



UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

TIAGO DE MOURA SOEIRO

**IMPLANTAÇÃO E ADAPTAÇÃO DE PRÁTICAS DE CONTABILIDADE
GERENCIAL: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DO SETOR
AUTOMOTIVO**

RECIFE

2020

TIAGO DE MOURA SOEIRO

**IMPLANTAÇÃO E ADAPTAÇÃO DE PRÁTICAS DE CONTABILIDADE
GERENCIAL: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DO SETOR
AUTOMOTIVO**

Tese submetida ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco como requerimento para a obtenção do título de Doutor em Ciências Contábeis.

Área de Concentração: Contabilidade para usuários internos.

Orientador: Prof. Cláudio de Araújo Wanderley, Ph.D.

RECIFE

2020

Catálogo na Fonte
Bibliotecária Ângela de Fátima Correia Simões, CRB4-773

S681i	<p>Soeiro, Tiago de Moura Implantação e adaptação de práticas de Contabilidade Gerencial: um estudo de caso em uma empresa do setor automotivo / Tiago de Moura Soeiro. - 2020. 286 folhas: il. 30 cm.</p> <p>Orientador: Prof. Cláudio de Araújo Wanderley, Ph.D. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Pernambuco. CCSA, 2020. Inclui referências e apêndices.</p> <p>1. Práticas de Contabilidade Gerencial. 2. Adaptação de práticas. 3. Mudança em Contabilidade Gerencial. I. Wanderley, Cláudio de Araújo (Orientador). II. Título.</p> <p>657 CDD (22. ed.)</p>
-------	--

UFPE (CSA 2020 – 018)

IMPLANTAÇÃO E ADAPTAÇÃO DE PRÁTICAS DE CONTABILIDADE GERENCIAL: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DO SETOR AUTOMOTIVO

Tiago de Moura Soeiro

Tese submetida ao Corpo Docente do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco e aprovada em 18 de fevereiro de 2020.

Banca Examinadora:

Orientador: Prof. PhD Cláudio de Araújo Wanderley

Examinador Externo: Prof. Dr. Carlos Eduardo Facin Lavarda

Examinador Externo: Prof. Dr. Fábio Frezatti

Examinador Interno: Prof. Dr. Luiz Carlos Marques dos Anjos

Examinadora Externa: Prof.^a Dr.^a Yara Consuelo Cintra

AGRADECIMENTOS

A Universidade Federal de Pernambuco, seu corpo docente, direção e administração que oportunizaram o meu amadurecimento científico e profissional por meio do qual hoje vislumbro um horizonte superior pautado pela confiança no mérito e ética aqui presentes.

Ao meu orientador e mentor, Cláudio de Araújo Wanderley, por todo o seu suporte, pela confiança, pelas discussões, pelas críticas construtivas, pelas suas correções e incentivos.

Aos meus colegas de turma e da sala de pesquisa pelo apoio e pelas frutíferas oportunidades de troca de conhecimentos.

Aos meus pais e familiares pelo amor, incentivo e apoio incondicional.

A Empresa-caso por abrir as portas para a realização do nosso estudo.

Aos nossos informantes e participantes da pesquisa por contribuir imensamente com seus relatos e experiências.

E a todos que direta ou indiretamente fizeram parte da minha formação, o meu muito obrigado.

O presente trabalho foi realizado com apoio da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior – Brasil (CAPES) – Código de Financiamento 001.

RESUMO

Estudiosos têm analisado o que ocorre com as práticas de Contabilidade Gerencial ao longo dos estágios do processo de difusão. Esta literatura mostra que o resultado mais provável, nesses casos, é a mudança e/ou variação das práticas e aponta alguns fatores que podem influenciar nas adaptações e mudanças ocorridas, tais como, o contexto institucional, os mecanismos utilizados e barreiras à difusão. Entretanto, ainda se sabe pouco sobre o como e o porquê essas práticas variam quando são difundidas. Embora a literatura forneça uma análise detalhada de como a mudança da Contabilidade Gerencial é dirigida por pressões externas por conformidade e/ou legitimidade, falta-lhes considerar: (i) a capacidade dos atores organizacionais internos de criar e/ou mudar com base nas condições organizacionais; e (ii) como a dinâmica organizacional interna e os fatores de escolha de decisão econômica e/ou racional interagem no processo de contribuir ou dificultar a mudança na Contabilidade Gerencial. Em função disto, esta tese teve por objetivo explicar como foram implementadas e adaptadas as práticas de Contabilidade Gerencial empregadas em nossa empresa-caso, tratada pelo codinome Mach-5. Em vista de atingir esse objetivo realizamos um estudo de caso interpretativista para explicar e teorizar o processo de adaptação de duas práticas: o *World Class Manufacturing* (WCM) e o *Pay-as-Built* (PAB), que possuem características peculiares e distintas que tornam a avaliação destas práticas interessante para o nosso estudo. Assim nesta tese fornecemos evidências empíricas de como a adaptação de práticas (em termo de fidelidade e extensão) foi influenciada pelos agentes no processo de implementação e adaptação das práticas interorganizacionais, em suas tentativas conscientes e intencionais, por meio da mobilização, de criar (des)ajustes técnico, político e cultural entre a Mach-5 e suas práticas. Destarte, nossas evidências corroboram o argumento de que a diversidade das práticas de Contabilidade Gerencial é resultado de uma complexa mistura de pressões ou forças interrelacionadas, tais como: a interrelação de instituições internas e externas, a importância da confiança na Contabilidade, o impacto dos circuitos de poder, e o papel da agência na mudança institucional, por exemplo. Neste sentido, o modelo teórico utilizado nesta investigação para prover explicação do fenômeno em análise contemplou estes elementos mencionados e os articularam para fornecer um rico entendimento do processo de mudança destacando a atuação dos atores frente a complexa interação de pressões de mudanças.

Palavras-chave: Práticas de Contabilidade Gerencial. Adaptação de Práticas. Mudança em Contabilidade Gerencial. World Class Manufacturing. Pay-as-Built.

ABSTRACT

Scholars have analyzed what happens to Management Accounting Practices throughout the stages of the diffusion process. This literature shows that the most likely outcome in these cases is the change and/or variation of practices and points out some factors that may influence adaptations and changes that have occurred, such as the institutional context, the mechanisms used and the barriers to diffusion. However, little is known about how and why these practices vary when they are widespread. Although the literature provides a detailed analysis of how change in management accounting is driven by external pressures for compliance and/or legitimacy, they need to consider: (i) the ability of internal organizational actors to create and/or change based on conditions organizational and (ii) how internal organizational dynamics and economics and/or rational decision-making factors interact in the process of contributing or hindering change in Management Accounting. Because of this, this Thesis aimed to explain how were implemented and adapted the Management Accounting Practices employed in our case company, treated by the code name Mach-5. In order to achieve this goal, we conducted an interpretative case study to explain and theorize the adaptation process of two practices: World Class Manufacturing (WCM) and Pay-as-Built (PAB), which have peculiar and distinct characteristics that make their evaluation interesting for our study. Thus in this Thesis we provide empirical evidence of how the adaptation of practices (in terms of fidelity and extensiveness) was influenced by the agents in the process of implementation and adaptation of interorganizational practices, in their conscious and intentional attempts, through mobilization, to create technical, political and cultural adjustments between Mach-5 and its practices. Thus, our evidence corroborates the argument that the diversity of management accounting practices is the result of a complex mishmash of interrelated pressures or forces, such as: the interrelationship of internal and external institutions, the importance of trust in accounting, the impact of circuits. power, and the role of the agency in institutional change, for example. In this sense, the theoretical model used in this investigation to provide explanation of the phenomenon under analysis contemplated these elements and articulated them to provide a rich understanding of the change process, highlighting the actors' performance in the face of the complex interaction of change pressures.

Keywords: Management Accounting Practices. Practices Adaptation. Management Accounting Change. World Class Manufacturing. Pay-as-Built.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Adaptação da prática em resposta falta de adequação técnica.....	36
Figura 2 – Adaptação da prática em resposta falta de adequação cultural.....	38
Figura 3 – Adaptação da prática em resposta falta de adequação política.....	39
Figura 4 – Modelo de nível cruzado de lógicas institucionais.....	46
Figura 5 – Modelo de Implantação de Práticas de Canato, Ravasi e Phillips (2013).....	55
Figura 6 – Modelo Teórico da Investigação.....	61
Figura 7 – Organograma da administração do Grupo SpeedRacer.....	82
Figura 8 – Organograma da Mach-5	84
Figura 9 – Organograma do departamento de controladoria e finanças	92
Figura 10 – Estrutura do WCM	99

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Comparação entre os métodos qualitativos.....	66
Quadro 2 – Resumo das entrevistas realizadas	68
Quadro 3 – Atributos dos Entrevistados	69
Quadro 4 – Lista de documentos analisados	70
Quadro 5 – Árvore de codificação da pesquisa.....	74
Quadro 6 – Pilares gerenciais e técnicos do WCM.....	101
Quadro 7 – Descrição dos pilares gerenciais do WCM	102
Quadro 8 – Descrição dos pilares técnicos do WCM.....	103
Quadro 9 – Ferramentas de apoio ao WCM.....	104
Quadro 10 – Etapas do Cost Deployment em Mach-5.....	109
Quadro 11 – Cronologia do processo de implantação das práticas de Mach-5	121
Quadro 12 – Formas de acumulação de experiências	136
Quadro 13 – Adaptações de práticas de Contabilidade Gerencial em Mach-5.....	140
Quadro 14 – Características técnicas, culturais e políticas de Mach-5	145
Quadro 15 – Características técnicas, culturais e políticas do WCM	156
Quadro 16 – Características técnicas, culturais e políticas do PAB.....	157
Quadro 17 – Sumário dos (des)ajustes.....	159
Quadro 18 – Implantação do WCM ao longo dos períodos.....	162
Quadro 19 – Implantação do PAB ao longo dos períodos	168
Quadro 20 – Pressões internas e externas para mudança nas práticas de Mach-5.....	178
Quadro 21 – Dissonâncias em Mach-5	185
Quadro 22 – Estratégias de Legitimação	202
Quadro 23 – Mobilizações em Mach-5.....	209
Quadro 24 – Sumário Narrativo da Implantação das Práticas	214
Quadro 25 – Sensemaking Coletivo – dissonâncias	220
Quadro 26 – Sensemaking Coletivo – resolução das dissonâncias e contradições.....	224

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AM	Manutenção Autônoma ou <i>Autonomous Maintenance</i>
APAC	Ásia-Pacífico
BI	<i>Business Intelligence</i>
BSC	<i>Balanced Scorecard</i>
CAO	<i>Chief Accounting Officer</i>
CD	<i>Cost Deployment</i> ou Desdobramento de Custo
CEO	<i>Chief Executive Officer</i>
CMO	<i>Chief Manufacturing Officer</i>
COO	<i>Chief Operating Officer</i>
CP&SPO	<i>Chief Purchasing & Supply Chain Officer</i>
CTCO	<i>Chief Technical Compliance Officer</i>
CTO	<i>Chief Technical Officer</i>
EEM	Gestão Preventiva de Equipamentos ou <i>Early Equipment Management</i>
EMEA	Europa, Oriente Médio e África
ENE	Meio Ambiente e Energia ou <i>Environment and Energy</i>
EPM	Gerenciamento antecipado de produtos ou <i>Early Product Management</i>
ERP	<i>Enterprise Resources Planning</i> ou Planejamento de Recursos Empresariais (Sistema integrado de gestão empresarial)
FI	Melhoria Focada ou <i>Focused Improvment</i>
GEC	Conselho Executivo do Grupo
HPV	Horas por Veículo
ICMS	O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
ICT	<i>Information and Communication Technology</i>
IPTU	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana
ISS	Imposto Sobre Serviços
JIS	<i>Just-in-Sequence</i>
JIT	<i>Just-in-Time</i>
KPI	<i>Key Performance Indicators</i> ou indicadores-chave de desempenho
LATAM	América Latina

LCS	Logística e atendimento ao cliente ou <i>Logistics and Customer Service</i>
MOPAR	Motor e Peças
NAFTA	<i>North American Free Trade Agreement</i>
PAB	<i>Pay-as-Built</i>
PCG	Prática (s) de Contabilidade Gerencial
PCP	Planejamento e Controle de Produção
PD	Desenvolvimento de Pessoas ou <i>People Development</i>
PIB	Produto Interno Bruto
PM	Manutenção Profissional ou <i>Professional Maintenance</i>
QC	Controle de Qualidade ou <i>Quality Control</i>
RECOF	Regime Aduaneiro Especial de Entrepasto Industrial sob Controle Aduaneiro Informatizado
RFID	<i>Radio-frequency identification</i>
RH	Recursos Humanos
SAF	<i>Safety</i> ou Segurança
SILS	<i>supply in line sequence</i>
SP	<i>Supplier Park</i> ou Parque de Fornecedores
SPD	<i>Sequenced Part Delivery</i> ou Envio de partes/componentes de forma sequenciada
SPED	Sistema Público de Escrituração Digital
TQM	<i>Total Quality Management</i> ou Gestão da Qualidade Total
WCM	<i>World Class Manufacturing</i>
WPI	<i>Work Place Integration</i>

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	13
1.1	Caracterização do Problema	14
1.2	Objetivos da Pesquisa	17
1.2.1	Objetivo geral	17
1.2.2	Objetivos específicos	17
1.3	Justificativa e Motivação	17
1.4	Contribuição do Estudo	19
1.5	Estrutura da Tese	21
2	ABORDAGEM TEÓRICA	23
2.1	Implementação: definição, tipos e dimensões	23
2.2	Motivadores da Implementação	24
2.3	Adaptação: definição, tipos e dimensões	32
2.4	Fontes de desajustes e adaptação de práticas	34
2.4.1	Abordagem de Ansari, Fiss e Zajac (2010)	35
2.5	O Papel dos Atores no Processo de Adaptação	40
2.5.1	Focos de Atenção	43
2.6	Dinâmica de Práticas	46
2.6.1	Dinâmica de Práticas e Cultura Organizacional	51
2.6.2	Abordagem de Canato, Ravasi e Phillips (2013).....	54
2.7	Modelo Teórico da Pesquisa	57
3	METODOLOGIA	63
3.1	Posição Metodológica do Estudo	63
3.2	Razões para a Adoção da Pesquisa Qualitativa	64
3.3	Método da Pesquisa	65
3.3.1	Estudo de caso	66
3.4	Operacionalização do Estudo	67
3.4.1	Razões para a escolha do da Empresa-Caso	72
3.4.2	Abordagem de análise dos dados.....	73
3.4.3	Aspecto de Qualidade da Pesquisa	77
3.4.4	Aspectos Éticos	79
4	CONTEXTO DA PESQUISA	81
4.1	A Empresa-Caso	81

4.2	Contextualização da Unidade em Estudo: Mach-5.....	83
4.3	Departamento de Controladoria e Finanças	86
4.4	Práticas de Contabilidade Gerencial e Controle Investigadas	95
4.4.1	World Class Manufacturing	96
4.4.1.1	<i>O Cost Deployment.....</i>	<i>107</i>
4.4.2	Pay-as-Built (PAB).....	114
5	IMPLANTAÇÃO E ADAPTAÇÃO DAS PRÁTICAS DE MACH-5.....	121
5.1	Processo de Implementação de Práticas em Mach-5.....	121
5.1.1	Fase I (2012–2015).....	122
5.1.2	Fase II (2014–2016)	126
5.1.3	Fase III (2017–atual)	136
5.2	Processo de Adaptações de Práticas em Mach-5 – WCM e PAB	144
5.2.1	Características técnica, políticas e cultural.....	145
5.2.1.1	<i>Características técnica, culturais e políticas de Mach-5</i>	<i>145</i>
5.2.1.2	<i>Características técnicas, políticas e culturais do WCM.....</i>	<i>156</i>
5.2.1.3	<i>Características técnicas, políticas e culturais do PAB.....</i>	<i>157</i>
5.2.2	(Des)ajustes técnicos, políticos e culturais das práticas de Mach-5	159
5.2.3	Adaptações em termos de similaridade e extensão	161
5.2.3.1	Adaptações do WCM ao longo dos períodos.....	162
5.2.3.2	Adaptações do PAB ao longo dos períodos.....	168
5.3	O processo de adaptação em Mach-5.....	177
5.3.1	Pressões para adaptação das práticas.....	177
5.3.1.1	Dissonâncias	185
5.3.2	Direcionamento dos Agentes para as Adaptações.....	190
5.3.2.1	Foco de Atenção	194
5.3.2.2	Estratégias de Legitimação	200
5.3.2.3	Mobilização Coletiva.....	208
5.3.3	(Re)enquadramento discursivo das práticas de Mach-5	214
5.4	Discussões sobre os processos de implantação e adaptação em Mach-5.....	225
6	CONCLUSÃO	228
6.1	Visão Geral	228
6.2	Contribuições do Estudo	233
6.2.1	Contribuições Teóricas	233
6.2.2	Contribuições Práticas	236
6.3	Limitações.....	238

6.4	Sugestões para Pesquisas Futuras	239
	REFERÊNCIAS	241
	APÊNDICE A – PROTOCOLO DA PESQUISA.....	270
	APÊNDICE B – ROTEIRO EXPLORATÓRIO DO ESTUDO DE CASO.....	275
	APÊNDICE C – ROTEIROS DE ENTREVISTA.....	279
	APÊNDICE D – ROTEIROS DE ENTREVISTAS COMPLEMENTARES	284

1 INTRODUÇÃO

Nesta tese, buscou-se fornecer evidências empíricas que apresentassem como a adaptação de práticas são influenciadas pelos agentes no processo de implementação das práticas interorganizacionais, em suas tentativas conscientes e intencionais, de criar (des)ajustes técnico, político e cultural entre a organização e suas práticas.

Desta forma, delineou-se um estudo de caso interpretativista do processo de implementação e adaptação de práticas de contabilidade gerencial de uma indústria do setor automotivo no Brasil, que será tratada nesta obra pelo codinome Mach-5 por razões de confidencialidade. A empresa-caso é a planta mais moderna do grupo, que será chamado de SpeedRacer ao decorrer deste trabalho, em termos de práticas gerenciais e produtivas.

Foram analisadas duas práticas: o *World Class Manufacturing* (WCM) e o *Pay-as-Built* (PAB). O WCM é uma prática aplicada em todas as empresas do grupo, porém Mach-5 é a primeira a aplicar o “conceito na íntegra”. Mach-5 foi concebida, desde o princípio, dentro do conceito de WCM e teve suas práticas e modelo de gestão transferidos de cima para baixo, o que mostra uma pressão pela padronização dos modelos e práticas do grupo.

Por sua vez, o PAB é uma prática utilizada devido a existência do parque de fornecedores, conceito até então não aplicado pelo grupo, menos ainda no Brasil, a qual para ser operada demandou alteração na legislação fiscal do estado. Mach-5 foi instalada em um *greenfield* – um local sem tradição industrial no setor – que demandava a construção de infraestrutura, vínculos sociais, capacitação de mão de obra, entre outros desafios. Pela falta de fornecedores próximos, foi decidido pela instalação de um parque de fornecedores. Visando controle dos materiais fornecidos e também benefícios fiscais, delineou-se o PAB.

Ambas práticas tiveram a sua implantação em Mach-5 imposta por SpeedRacer. Contudo, à medida em que houve a padronização das práticas conforme diretrizes da empresa-mãe, também houve uma evolução e “reinvenção” das práticas a nível local. Estas características peculiares tornam a avaliação destas práticas interessante para o estudo.

Buscou-se discutir e compreender a complexidade da dinâmica das práticas organizacionais pela lente da Teoria Institucional e literatura recente sobre o processo de adaptação no nível intraorganizacional, descrevendo e explicando como ocorreu o processo de adaptação e como o mesmo foi gerenciado para influenciar as mudanças.

Neste contexto, as diversas pressões intra e interorganizacionais, tais como, pressões por padronização e adoção das “melhores práticas”, competição e concorrência no setor, amadurecimento da gestão e assimetria de poder, por exemplo, geraram tensões e dissonâncias

que precisavam ser solucionadas para reduzir o sentimento de desconforto sobre a adequação das práticas implementadas em relação a situação vivenciada por Mach-5.

Desta forma, as adaptações das práticas promovidas, em função de sua evolução e reinvenção, foram realizadas visando a promoção de um melhor ajuste entre as características técnicas, políticas e culturais das práticas implementadas na organização estudada. Para que este processo ocorresse, sem que as práticas se desconectassem de sua essência, foi conferida liberdade aos atores para promover alterações nas práticas, desde que respeitado as diretrizes definidas por SpeedRacer.

Os atores a nível local desempenharam um papel fundamental ao longo dos processos de implantação e adaptação ao promover, em suas tentativas conscientes e intencionais, uma situação em que as incompatibilidades provenientes dos desajustes técnicos, políticos e culturais fossem reduzidas promovendo assim um estado de (re)enquadramento entre as práticas e Mach-5.

Nesta seção serão apresentados o escopo desta obra trazendo inicialmente a caracterização do problema abordado, em seguida é apresentado os objetivos da pesquisa, assim como as suas justificativas, motivação e relevância. Por fim é apresentada uma breve descrição da estrutura do estudo desenvolvido.

1.1 Caracterização do Problema

A literatura existente a respeito do fenômeno analisado e apresentado brevemente no prólogo desta seção, ou seja, a implantação e adaptação de práticas não é recente. Há muito tempo os estudiosos se interessam por práticas de gestão inovadoras (BLOOM; REENEN, 2010; VOLBERDA; VAN DEN BOSCH; HEIJ, 2013) investigando, por exemplo, as razões por trás da adoção organizacional de certas práticas (ABRAHAMSON, 1996; MOL; BIRKINSHAW, 2009; STURDY, 2004), a implementação e adaptação subsequente dessas práticas (BROMLEY; HWANG; POWELL, 2012; GONDO; AMIS, 2013).

As modificações nas práticas organizacionais possui um conceito polissêmico sendo definido em literaturas distintas com termos quase-equivalentes, tais como as categorias: variação (ANSARI; REINECKE; SPAAN, 2014; ANSARI; FISS; ZAJAC, 2010), heterogeneidade (POWELL; DIMAGGIO, 1991), reinvenção (ROGERS, 2003), mudança (BURNS; EZZAMEL; SCAPENS; SCAPENS, 2003; BURNS; SCAPENS, 2000; BURNS; VAIVIO, 2001), entre outros. Independentemente das diferenças residuais de seus conceitos, o entendimento é de que as práticas tendem a não ser estáveis e isso implica dizer que elas tendem

a sofrer alterações – por exemplo, em seu escopo, finalidade e conceito ou significado – ao longo do tempo em seus processos de difusão e institucionalização.

Desta forma, essa dinâmica nas práticas é vista como proveniente de uma complexa interação de forças e/ou pressões a nível intra e interorganizacional que criam tensões que precisam ser gerenciadas (ANSARI; REINECKE; SPAAN, 2014; THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012; WANDERLEY; CULLEN, 2012) para que a implantação da prática seja bem-sucedida e seu uso não seja meramente cerimonial (MEYER; ROWAN, 1977), fracamente associado ou desassociado do dia-a-dia organizacional (BOXENBAUM; JONSSON, 2017; WANDERLEY; SOEIRO, 2016).

Assim, pesquisadores apontam que as modificações são influenciadas por uma potencial falta de “ajuste” técnico, cultural ou político entre a prática e o adotante, ou seja, o grau de compatibilidade entre uma nova prática e um potencial adotante (ANSARI; FISS; ZAJAC, 2010).

Em circunstâncias normais, é provável que um baixo ajuste adie a adoção de uma nova prática (LOVE; CEBON, 2008), induza uma organização a implementá-la cerimonialmente ou leve-a a adaptar a prática para melhorar seu ajuste com a organização (LOZEAU; LANGLEY; DENIS, 2002). Às vezes, no entanto, os líderes de uma organização podem forçar deliberadamente a extensa implementação de uma nova prática com pouca ou nenhuma adaptação, mesmo que a nova prática tenha um baixo grau de adequação à realidade da organização (CANATO; RAVASI; PHILLIPS, 2013).

No caso de Mach-5, por se tratar de uma planta nova, o grupo SpeedRacer teve a oportunidade de gerenciar os ambientes técnicos, políticos e culturais ao longo do processo de planejamento e implementação da sua fábrica mais recente. Para tanto, expatriou alguns dos seus “melhores funcionários” e atribuiu-lhes a missão de conduzir o projeto Mach-5, contratou funcionários locais, enviou funcionários para outras plantas e contratou consultores com o intuito de transferir conhecimento e implantar as “melhores práticas” – dentre elas o WCM e o PAB.

Os líderes responsáveis pela implantação de tais “melhores práticas”, devido ao “sucesso” em adoções anteriores e atendendo a determinações do grupo, trouxeram consigo “mitos racionalizados” da boa administração, independentemente do ajuste de tais práticas com sua própria organização (DIMAGGIO; POWELL, 1983) solicitando inicialmente que os responsáveis pela implementação das práticas utilizassem outras plantas do grupo como espelho.

Nessas circunstâncias, a falta de adequação das novas práticas à realidade da organização pode resultar em uma tensão significativa dos membros da organização e levá-los a resistir à implementação coercitiva das novas práticas (KIRKMAN; SHAPIRO, 2001). Porém, no caso de Mach-5, inicialmente tais práticas foram adotadas. No entanto, só com o passar do tempo foi que os atores começaram a perceber que as práticas não se “encaixavam” com sua realidade.

Ademais, a coação e resistência não podem coexistir indefinidamente. Eventualmente, a tensão terá que ser resolvida através da rejeição ou adaptação das novas práticas ou de sua incorporação no que os funcionários consideram a maneira natural e apropriada de lidar com as atividades organizacionais (CANATO; RAVASI; PHILLIPS, 2013). Neste sentido, em Mach-5, os atores tiveram um papel crucial para resolver essas tensões provenientes da falta de ajuste, ao promover estratégias de legitimação e mobilização em prol da adaptação visando um melhor ajuste e (re)enquadrando as práticas e a sua organização.

Surpreendentemente, há poucas pesquisas empíricas sobre este assunto. Apesar de a literatura fornecer evidências sobre as razões de adaptações, o conhecimento sobre como estes processos ocorrem internamente é mais limitado (KOSTOVA; ROTH, 2002) demandando uma atenção maior de como essas práticas podem ser modificadas por suas condições organizacionais internas, dinâmicas e agentes (OZDIL; HOQUE, 2017).

Desta forma, apresentam-se as conclusões do estudo de caso interpretativista da implementação forçada de práticas, a saber o WCM e o PAB, que começa a esclarecer essas questões. A abordagem longitudinal permitiu capturar como a implementação de novas práticas dissonantes se desenrolou ao longo do tempo e rastrear mudanças de longo prazo nas práticas e na organização.

As observações enriqueceram a compreensão da adaptação das práticas, articulando o relacionamento recursivo entre prática e organização, explicando como esse relacionamento é moldado pela tentativa contínua dos membros de reconstruir um entendimento do que fazem, que reconcilia a discrepância entre o que as pessoas são solicitadas a fazer e como eles acreditam que as coisas devem ser feitas.

Considerando os fatores levantados na literatura, que destacam o processo de adaptação de práticas e as peculiaridades do caso, emergiu o seguinte questionamento da investigação: **Como os agentes, nas suas contínuas tentativas conscientes e intencionais de promover um melhor (des)ajustes técnico, político e cultural, influenciaram nas adaptações, em termo de similaridade e extensão, das práticas ao longo do seu processo de implementação em Mach-5?**

1.2 Objetivos da Pesquisa

1.2.1 Objetivo geral

Esta tese tem o objetivo de analisar como os desajustes técnico, político e/ou cultural provenientes das tensões entre as forças externas e internas influenciam no processo de adaptação de práticas de contabilidade gerencial (em termo de similaridade e extensão) em Mach-5.

1.2.2 Objetivos específicos

- Detalhar o contexto da pesquisa dando destaque a estruturação, organização e funcionamento de Mach-5, dando destaque também ao funcionamento e importância do departamento de Controladoria e Finanças e suas atribuições, e também, as práticas empregadas para o controle gerencial e administrativo da planta (Seção 4);
- Identificar as etapas e/ou estágios do processo de implantação para analisar a influência dos elementos e instituições socio-materiais que afetaram o funcionamento atual das práticas e sua influência nas adaptações realizadas nas práticas e em de Mach-5, visando entender as pressões e tensões que influenciaram nos (des)ajustes (Seção 5.1);
- Analisar as características técnicas, políticas e culturais de Mach-5 e das práticas em análise visando entender os padrões de adaptação provenientes (das tentativas) de promover um melhor ajuste entre ambos (Seção 5.2.1) visando esclarecer como as práticas foram modificadas, em termos de similaridade e extensão ao longo dos períodos em função da busca pelo melhor ajuste (Seção 5.2.2).
- Explicar o processo de dinâmica da adaptação das práticas estudadas ao analisar como as pressões e tensões que influenciaram nas dissonâncias, provenientes dos (des)ajustes técnicos, políticos e culturais, foram gerenciadas pelos atores ao empregarem seus esforços na criação de sentido, legitimação e mobilização das mudanças necessárias para (re)enquadrar discursivamente as práticas a realidade de Mach-5 (Seção 5.3).

1.3 Justificativa e Motivação

A partir da análise da literatura pertinente sobre mudança em práticas de Contabilidade Gerencial, foi constatado que esta geralmente tende a considerar a mudança como um resultado e poucos atentam para investigar como e por que as práticas de uma organização se tornaram “o que não eram” (COVALESKI; DIRSMITH; WEISS, 2013).

Desta forma, explicações sobre o processo de adaptação e mudança em Contabilidade Gerencial tem sido negligenciado, pois, os estudos ampliaram a compreensão de como as organizações adotam regras e rotinas institucionalizadas racionalmente para satisfazer seus constituintes externos, apesar de estarem sujeitas a conflitos por seus constituintes internos (OZDIL; HOQUE, 2017; WANDERLEY, 2019).

Embora esses estudos forneçam uma análise detalhada e teoricamente informada de como a mudança da Contabilidade Gerencial é dirigida por pressões externas por conformidade e/ou legitimidade (DIMAGGIO; POWELL, 1983; MEYER; ROWAN, 1977), falta-lhes considerar a capacidade dos atores organizacionais internos de criar e/ou mudar com base nas condições organizacionais. Além disso, os estudos carecem de explicações detalhadas de como a dinâmica organizacional interna e os fatores de escolha de decisão econômica e/ou racional interagem no processo de contribuir ou dificultar a mudança na Contabilidade Gerencial (OZDIL; HOQUE, 2017).

A literatura a respeito da adaptação de práticas de Contabilidade Gerencial vem dando destaque a variação das práticas adotadas pelas organizações ao longo da sua difusão inter e intraorganizacional, ou seja, quando as práticas passam a ser adotadas por outras empresas que podem ter relações próximas com a empresa pioneira, tais como empresas subsidiárias ou filiais, ou nenhuma relação, como no caso de outras empresas do mesmo setor ou ainda de outros setores.

Neste cenário, a literatura vêm dando suportes para consolidar a visão de que o processo de adaptação é influenciado pelos (des)ajustes ou incompatibilidades técnicas, políticas e culturais entres os adotantes e as práticas (ANSARI; REINECKE; SPAAN, 2014; ANSARI; FISS; ZAJAC, 2010; BARROS; WANDERLEY, 2016; CANATO; RAVASI; PHILLIPS, 2013).

Apesar dessa contribuição, entretanto, ainda é preciso aprender mais sobre como as práticas são adaptadas (ANSARI; REINECKE; SPAAN, 2014; GOND; BOXENBAUM, 2013; GONDO; AMIS, 2013), pois, a maioria dos estudos existentes consideram a empresa ou uma população de empresas como a unidade de análise, enquanto os Microfundamentos da inovação gerencial foram amplamente ignorados (VOLBERDA; VAN DEN BOSCH; MIHALACHE, 2014).

Os estudos a este respeito geralmente analisam apenas uma prática em profundidade ou realizam estudos mais superficiais desconsiderando a dinâmica interna das práticas ao longo do tempo ao analisar apenas o resultado final do processo em reação ao modelo prototípico da

prática, e em alguns casos o resultado final do processo de adaptação em relação a versão teórica das práticas disponíveis na literatura.

Para uma compreensão mais abrangente é preciso entender as pessoas que identificam problemas, buscam soluções, fornecem ideias e tomam decisões. Em outras palavras, para explicar por que e como as organizações implementam e adaptam as práticas, deve-se observar os indivíduos que compõem as organizações e suas interações. Desta forma, a condução de estudos longitudinais que possam averiguar a dinâmica interna das práticas e as múltiplas facetas que influenciam o processo de adaptação das práticas pode contribuir para esclarecer essas questões.

Visando sintetizar o até então apresentado, dentre as principais justificativas e motivações para a condução deste estudo destacamos: (i) reaproximar as explicações econômicas e sociais, ao considerar a capacidade dos atores organizacionais de criar e/ou promover mudanças nas práticas com base nas condições organizacionais e ambientais; (ii) necessidade de prover explicações detalhadas de como a dinâmica organizacional interna e os fatores de escolha de decisão econômica e/ou racional interagem no processo de contribuir ou dificultar a mudança na Contabilidade Gerencial; (iii) esclarecer se e como os (des)ajustes das características técnicas, políticas e culturais distintas entre a prática e a organização adotante realmente levam a padrões distintos de adaptações.

Por fim, é mister saber, que buscou-se trazer luz às lacunas apresentadas anteriormente ao investigar: (i) a estruturação das práticas de Contabilidade Gerencial (PAB e o WCM); (ii) o processo de implantação e adaptação dessas práticas; (iii) as modificações e aperfeiçoamentos realizados nessas práticas; e (iv) a atuação dos atores ao longo destes processos.

1.4 Contribuição do Estudo

Esta tese expande a literatura existente sobre a adaptação das práticas de Contabilidade Gerencial, focando no como as práticas de organização podem ser moldadas por suas condições organizacionais internas, dinâmicas e agentes (OZDIL; HOQUE, 2017). Mais especificamente, buscou-se discutir e compreender a dinâmica das práticas organizacionais e o papel da Contabilidade e dos agentes-chave no processo de implementação e adaptação das práticas de Mach-5.

Desta forma, esta tese amplia a compreensão mais geral dos estudiosos sobre quando e como as práticas organizacionais mudam. Com base nas observações e com base nos desenvolvimentos sobre a difusão de práticas (ROGERS, 2003), dinâmicas de práticas (THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012) e adaptação de práticas (ANSARI;

REINECKE; SPAAN, 2014; ANSARI; FISS; ZAJAC, 2010; CANATO; RAVASI; PHILLIPS, 2013), argumenta-se que embora a exposição a uma nova prática possa induzir os membros a aceitar alterações moderadas nos padrões convencionais de pensamento e comportamento, os membros serão menos flexíveis quando entenderem a nova prática como ameaçando seu repertório de lógicas profundamente arraigadas que trazem ordem ao sistema complexo, e às vezes contraditório, de normas e práticas que constituem a realidade do local de trabalho.

Em adição, argumenta-se contrariamente ao posicionamento da literatura de que práticas impostas coercivamente tendem a serem dissociadas do dia-a-dia da organização, pois, em certas circunstâncias estas práticas podem estar acopladas as rotinas da organização, especialmente quando é concebida liberdade para acomodar as diferenças locais. Tal achado, é consistente com investigações mais recentes sobre o *Loose Coupling* que mostram como este pode ser (a) uma resposta mais proposital para garantir mais tempo para a adaptação e, portanto, a dissociação pode ocorrer através da elaboração de um processo complexo e dinâmico de resistência à mudança contábil (SITI-NABIHA; SCAPENS, 2005); (b) uma maneira de evitar a resistência e os conflitos decorrentes de contradições institucionais (NOR-AZIAH; SCAPENS, 2007); (c) uma forma de manter regras e objetivos ambíguos e as vezes contraditórios (LUKKA, 2007); (d) o resultado da introdução de variações nas práticas contábeis para acomodar as diferenças locais (CRUZ; MAJOR; SCAPENS, 2009); e (e), como resultado da reprodução contínua das rotinas, ao nível de grupos de indivíduos (VAN DER STEEN, 2011).

Argumenta-se com esta pesquisa, de forma consistente com os relatos da literatura de que a falta de ajuste entre características técnicas, políticas e culturais entre as práticas e a organização adotante influenciam na variação de práticas (ANSARI; FISS; ZAJAC, 2010) padronizadas durante a difusão. Porém, com base nas observações, os desajustes podem não se dar de forma isolada, sendo mais provável uma combinação de falta de ajustes entre as características das práticas e da organização adotante. Além disso, as evidências suportam a percepção de que a adaptação de práticas (em termo de similaridade e extensão) é influenciada pelos agentes no processo de implementação e adaptação das práticas interorganizacionais, em suas tentativas conscientes e intencionais de promover um melhor ajuste Mach-5 e suas práticas.

Além das contribuições supracitadas, este trabalho possui outras contribuições adicionais. A primeira refere-se à utilização de uma abordagem institucionalista para a exploração do fenômeno em estudo, ou seja, a implantação coerciva e adaptações de práticas em uma subsidiária de uma multinacional do setor automotivo o que ainda é pouco explorado e pode contribuir para entender como esse fenômeno interfere na dinâmica de práticas.

A segunda remete-se à abordagem e ao método da pesquisa, uma vez que a pesquisa alternativa tem o potencial de trazer contribuições e entendimento sobre o fenômeno através da consciência imediatas dos entrevistados.

Em termos de contribuição prática, uma compreensão mais profunda e mais rica da interação da dinâmica interorganizacional e intraorganizacional fornecida por uma abordagem de estudo de caso interpretativo deve permitir que profissionais estejam mais atentos aos problemas envolvidos na adaptação das práticas e sistemas contábeis. Além disso, os conhecimentos teóricos e empíricos da pesquisa também são relevantes para gestores e profissionais, pois, fornecem uma visão geral de como o processo de mudança ocorreu na empresa-caso; afasta os gerentes de suas atividades diárias de implementação; e permite que eles vejam, desde uma perspectiva mais ampla, como as mudanças na Contabilidade Gerencial foram operacionalizadas em sua organização. Por fim, como outra potencial contribuição prática do estudo reside no esclarecimento e reflexos (i) das estratégias empregadas para gerenciar o processo de implementação e adaptação das práticas em questão; na (ii) identificação dos sentimentos dos atores organizacionais frente ao processo estudado; e (iii) limitações das práticas nas perspectivas apresentadas pelos participantes.

1.5 Estrutura da Tese

A presente Tese, está dividida em 6 seções. A **primeira**, finda na presente seção, é dedicada à apresentação da ideia de investigação e seu objetivo, bem como elucida as justificativas e motivações pela temática investigada, e as contribuições.

Na **segunda** seção, intitulado de abordagem teórica, são apresentados os conceitos-chave e elementos do corpo literário sobre o tema em estudo. Nela apresenta-se as bases teóricas que são relevantes para a teorização e explicação do processo de adaptação das práticas em Mach-5.

A **terceira** é dedicada à metodologia. Nesta seção apresenta-se as justificativas para a abordagem, bem como o percurso metodológico da investigação. Pela natureza do estudo, foi dado destaque aos critérios de confiabilidade e qualidade da investigação.

A **quarta** seção é dedicada à apresentação do contexto da pesquisa. Nela esta apresentada a empresa-caso e localizada a unidade em estudo dentro da dimensão da organização. Descreve-se também o Departamento de Controladoria e Finanças e as Práticas WCM e PAB as quais são os objetos de estudo.

Na **quinta** seção foram aprofundados os processos de implantação e adaptação das práticas e desenhadas as teorizações e explicações para o processo de adaptação das práticas de Contabilidade.

Por fim, A **sexta** seção é dedicada à conclusão do estudo. Nela apresenta-se uma visão geral da investigação e ressalta-se as suas contribuições. Também foram prestados alguns esclarecimentos pertinentes, algumas limitações e sugestões para futuras investigações.

2 ABORDAGEM TEÓRICA

Nesta tese é dado um enfoque aos processos de mudança, mais especificamente adaptações, ocorridos na Contabilidade Gerencial durante o processo de implementação e adaptação das práticas de Mach-5. Desta forma, a seguir são introduzidos alguns conceitos-chave para o processo/fenômeno em estudo. Assim, nesta seção estão elucidadas as plataformas teóricas que suportam o desenvolvimento da tese bem como a análise do caso em estudo e suas múltiplas facetas.

2.1 Implementação: definição, tipos e dimensões

A implementação ocorre quando um indivíduo (ou uma unidade de tomada de decisão, como por exemplo uma empresa ou divisão de uma organização) coloca uma inovação em uso. Até a fase de implementação, o processo de decisão da inovação tem sido um exercício estritamente mental. Mas a implementação envolve mudança de comportamento à medida que a nova ideia é realmente colocada em prática (ROGERS, 2003).

Muitas vezes, decidir adotar uma nova prática é muito diferente colocá-la em uso, pois, podem surgir problemas na fase de implementação relacionados com a utilização e funcionamento da prática, por exemplo. Isto se dá, pois, ainda existe um certo grau de incerteza sobre as consequências esperadas da inovação nesta fase.

Por isso, no processo de implementação, o adotante precisa obter respostas para perguntas tais como “Onde obtenho a inovação?”, “Como eu uso isso?” e “Quais problemas operacionais eu provavelmente encontrarei e como posso resolvê-los?”. Portanto, a busca ativa de informações geralmente ocorre neste estágio, destacando assim o papel dos agentes de mudança na operacionalização de uma inovação.

Em um ambiente organizacional, um número de indivíduos geralmente está envolvido no processo de decisão da inovação, e os implementadores são, frequentemente, um grupo diferente de pessoas dos tomadores de decisão. Desta forma, as características técnicas, políticas e culturais incorporadas nas práticas e na organização podem, ou não, ser compatíveis. Assim, quando há um ajuste entre as características da prática e da organização, pouca ou nenhuma mudança é demandada. Por outro lado, quando não existe essa compatibilidade, ou seja, quando há algum desajuste, cria-se a possibilidade para as modificações (ANSARI; FISS; ZAJAC, 2010; CANATO; RAVASI; PHILLIPS, 2013). Para esclarecer o termo “ajuste”, este é definido como a medida pela qual necessidades, demandas, metas, objetivos e/ou conceitos

de um componente são consistentes com as de um outro componente (NADLER; TUSHMAN, 1980).

Neste sentido, a organização pode alterar essas características em uma prática ou nela própria. Esse processo de mudança por um usuário durante o processo de sua adoção e implementação é conhecido como adaptação. Desta forma, o termo adaptação refere-se ao processo pelo qual uma organização adotante de uma inovação se esforça para criar um melhor ajuste entre uma prática a ser adotada e as necessidades particulares da adotante para aumentar sua “zona de aceitação” durante a implementação (LEWIS; SEIBOLD, 1993).

Por um lado, as práticas de Contabilidade Gerencial são moldadas pelo ambiente externo, bem como pelo ambiente organizacional interno. Por outro lado, a Contabilidade Gerencial pode moldar o ambiente externo e interno da organização (MOLL; MAJOR; HOQUE, 2006). Desta forma, ao longo do processo de implementação podem ocorrer ajustes nas características técnicas, políticas, culturais e estratégicas tanto da organização quanto da prática a ser adotada.

O processo de adaptação pode envolver mudanças em como uma prática é “enquadrada” ao longo do tempo (FISS; ZAJAC, 2006), ou pode envolver mudanças na implementação real da prática, como quando diferentes versões da mesma prática são adotados em diferentes pontos do processo de difusão (KENNEDY; FISS, 2009; LEWIS; SEIBOLD, 1993).

Porém, quando se chega a um ponto em que a nova prática se torna uma parte institucionalizada e regularizada das operações em curso do adotante, diz-se que o processo de implementação cessou. Neste momento, a inovação finalmente perde a sua qualidade distinta à medida que a identidade separada da nova ideia desaparece. Esse ponto geralmente é considerado o fim do estágio de implementação e é frequentemente chamado de rotinização ou institucionalização (ROGERS, 2003).

2.2 Motivadores da Implementação

O processo de inovação é definido como o esforço de promover mudanças e/ou novos métodos de organizar as estruturas, processos e procedimentos operacionais e/ou administrativas, bem como mudanças nos papéis e comportamentos de um indivíduo ou grupo (DAMANPOUR, 1987; WEST; FARR, 1989). As organizações adotam inovações por vários motivos diferentes, por exemplo, para manter ou melhorar seu desempenho, ou responder ao ambiente externo (SISAYE; BIRNBERG, 2010).

Desta forma, o processo de adoção de novas práticas está associado a duas explicações: explicação racional e explicação social. Em seguida encontram-se apresentados ambos

posicionamentos, entretanto, deve-se manter em mente que o processo de inovação pode ser um processo em progresso, ou até mesmo contínuo, que pode envolver ao longo do tempo mudanças circunstanciais tanto internas quanto externas ou ainda respostas discretas a uma mudança particular no ambiente interno ou externo. Em Contabilidade Gerencial, essas adaptações podem incluir a introdução de programas de melhoria de qualidade ou mudança nos sistemas de Contabilidade Gerencial, de reportes e de controle (SISAYE; BIRNBERG, 2010).

Por fim, também deve-se ter em mente que o processo de inovação geralmente é introduzido dentro de organizações cuja cultura, domínio e limites afetam e são afetados pela inovação. Na maioria das organizações, mudanças nos sistemas administrativos e de controle gerencial são direta e indiretamente causados pela difusão e adoção de inovações. A difusão e adoção de inovações é multidimensional e afetada (e afeta) pelas dimensões “extensão” e “escopo” da inovação (SISAYE, 2001). Visto isso, volto para a discussão sobre as explicações dos argumentos, ou explicações, para a adoção de inovações, tais como novas práticas.

O argumento central da explicação racional é que as pessoas são agentes dotados de racionalidade e tomam decisões eficientes. Assim, os entes que adotam novas práticas são tratados como atores racionais que tomam decisões eficientes em busca de benefícios econômicos para a organização (ROGERS, 2003; STURDY, 2004). Muitos autores têm destacado o papel das inovações dentro da estratégia competitiva das organizações. Nesta visão, as inovações são percebidas inicialmente como melhorias nos processos tecnológicos e operacionais. Além disso, a literatura aponta que é amplamente aceito que uma organização possa sustentar ou manter vantagem competitiva através de inovações “importadas” e/ou inovações desenvolvidas internamente como resultado da Pesquisa & Desenvolvimento de novos produtos e processos (ELENKOV; JUDGE; WRIGHT, 2005)

Diferentemente da explicação racional, a explicação social é mais eclética e intimamente associada com uma perspectiva sociológica e com foco na inserção social dos atores. Os modelos mais populares dessa linha são: (i) *fad and fashion* (moda e modismo) (ABRAHAMSON, 1996), que explica o processo de difusão com a suposição que a adoção de uma prática organizacional é determinada pela pressão para imitar outras organizações, e (ii) a perspectiva institucional (STURDY, 2004), que estabelece que as organizações que atuam num mesmo ambiente adotam práticas similares, ou seja, as organizações não adotam e adaptam novas práticas apenas em função de pressões técnicas, mas também em função das expectativas sociais, o que gera o chamado “isomorfismo institucional” (BOXENBAUM; JONSSON, 2008).

Nas últimas décadas, no entanto, testemunhou-se o surgimento de um debate sobre a aplicação da teoria neo-institucional na área da difusão (CHANDLER, 2014; COLYVAS;

JONSSON, 2011; LOUNSBURY, 2008; STAW; EPSTEIN, 2000). Embora o modelo de dois estágios¹ constitua a base da análise institucional da difusão de inovações (DIMAGGIO; POWELL, 1983; TOLBERT; ZUCKER, 1983), a validade do modelo para explicar os processos de difusão é limitada. Este modelo tem sido criticado porque ignora o fato de que a lógica econômica é institucionalmente determinada (LOUNSBURY, 2007) e porque faz suposições irrealistas sobre gestão, segundo o qual os adotantes iniciais são motivados por considerações técnicas e os adotantes posteriores se envolvem em imitações irracionais, alimentadas por pressões orientadas pela ansiedade para se conformarem (LOUNSBURY, 2008).

Além disso, alguns pesquisadores notaram que a maior parte das evidências da substituição da legitimidade pela eficiência como um direcionador de adoção entre adotantes posteriores depende de testes indiretos de motivações de adoção, em vez de avaliações mais diretas (KENNEDY; FISS, 2009), e mesmo essa evidência fornece mais apoio para a ausência de determinantes técnicos ou econômicos de adoção do que para processos institucionais (SCOTT, 2001).

Outros apontaram para o fato de que vários estudos falharam em fornecer suporte para a ideia do modelo de que há uma diferença nas motivações de adoção para adotantes iniciais *versus* posteriores (STAW; EPSTEIN, 2000), e que o padrão de adoção do modelo pode ser explicado por circunstâncias múltiplas, até mesmo conflitantes (COLYVAS; JONSSON, 2011), incluindo o aprendizado social (os adotantes posteriores sabem mais sobre o que funciona – e não fazem – do que os adotantes anteriores e precisam experimentar inovações em menor grau) (LEVITT; MARCH, 1988).

Visando aprofundar o entendimento e resultado do processo de adoção, alguns pesquisadores suportam a ideia de uma relação dinâmica entre a cultura organizacional e as características da inovação, e de como essa relação se relaciona com a motivação e o *timing*² da adoção, fornece claramente uma nova perspectiva sobre a adoção. Esse raciocínio significa uma relação mais complexa entre as características das empresas e a adoção (AL-OMIRI; DRURY, 2007; BROWN; BOOTH; GIACOBBE, 2004).

É amplamente aceito na literatura sobre cultura organizacional que a compatibilidade (ajuste) está ligada ao processo de difusão. Estas pesquisas apontam que as mudanças nas práticas decorrem dos conflitos com valores e crenças culturais existentes e que nesses casos há uma tendência de se encontrar resistência entre os membros da organização. Estudos

¹ Adoção antecipada *versus* tardia

² A escolha, julgamento ou controle de quando algo deve ser feito e quanto tempo deverá levar.

sugerem que a implementação de novas práticas ocorre mais facilmente e é mais bem-sucedida, e que o uso continuado e bem-sucedido de uma inovação é mais provável, quando a cultura organizacional se encaixa nos valores e crenças que estão incorporados nas inovações (DEPERT; SCHROEDER; MAURIEL, 2000; KIRKMAN; SHAPIRO, 2001).

Assim, alguns pesquisadores estão associando o processo de adoção à compatibilidade entre as características da organização e da prática, contribuindo para o entendimento das mudanças tanto nas práticas como nas organizações. Assim, a ideia geral de que a cultura organizacional se encaixa/enquadra é um fator importante que influencia o comportamento e os resultados nas organizações (BLIGH; HATCH, 2011; HESKETT; KOTTER, 1992). Neste sentido diz-se que uma inovação é compatível com a cultura de uma organização quando os valores e crenças que são normativamente desejáveis para o uso efetivo da prática são semelhantes aos valores e crenças relevantes que são compartilhados dentre os participantes organizacionais (LOVE; CEBON, 2008).

A compatibilidade refere-se a uma relação entre uma empresa e uma inovação e, portanto, não é uma característica exclusiva da organização. Desta forma, diz-se que firmas compatíveis são aquelas em que a cultura organizacional e os valores e crenças associados a uma inovação são semelhantes ou complementares uns aos outros e a firmas incompatíveis quando a cultura organizacional e os valores e crenças associados a uma inovação são diferentes (AX; GREVE, 2017).

Entretanto, poucos estudos examinaram empiricamente a influência da compatibilidade na adoção da inovação. Por exemplo, Love e Cebon (2008) argumentam que o comportamento de adoção está ligado à cultura organizacional³, mas contrariando os modelos contextuais universais, destaca a noção de compatibilidade entre cultura organizacional e valores e crenças incorporados em uma inovação que está sendo considerado para adoção.

Por exemplo, Love e Cebon (2008) examinaram a adoção das melhores práticas de fabricação, como TQM, *benchmarking*, foco no cliente e melhoria contínua, entre 1.161 locais de fabricação na Austrália e Nova Zelândia. Eles descobriram que as taxas de adoção estão diretamente relacionadas à compatibilidade da cultura organizacional com os valores e crenças associados às melhores práticas de fabricação.

³ Não há consenso na literatura sobre uma definição de cultura organizacional. No entanto, a maioria das definições destaca noções como valores compartilhados, crenças e suposições entre os membros da organização (BLIGH; HATCH, 2011; DEPERT; SCHROEDER; MAURIEL, 2000; HESKETT; KOTTER, 1992; SCHEIN, 1985a). A partir dessa perspectiva, a cultura organizacional “afeta profundamente como os membros da organização interpretam os objetos e práticas sociais, quais objetivos os membros desenvolvem e quais estratégias os membros promovem para vincular os objetos e práticas aos objetivos” (LOVE; CEBON, 2008).

No entanto, eles também relataram interação dinâmica entre esses fatores ao longo do processo de difusão. Eles descobriram que a influência da cultura organizacional é mais forte entre os primeiros adotantes e que a influência da compatibilidade na adoção diminui com o tempo. Os autores sugeriram que, à medida que as inovações se tornam institucionalizadas no nível de campo, a influência da compatibilidade nas decisões de adoção é progressivamente “pressionada”. Love e Cebon (2008) conjecturaram, mas não demonstraram empiricamente, que a diminuição da influência da compatibilidade poderia estar ligada ao comportamento imitativo, institucionalização da inovação e teorização por empreendedores do conhecimento, ou seja, atores do lado da oferta do processo de difusão.

Eles também demonstram empiricamente uma relação positiva entre taxas de adoção de compatibilidade e inovação, mas observam que a influência da compatibilidade diminui à medida que a difusão se desdobra ao longo do tempo. O estudo faz uma importante contribuição para o campo ao apresentar a compatibilidade como um fator que explica a adoção precoce ou tardia da inovação. Sendo assim, Love e Cebon (2008) relatam que empresas compatíveis geralmente adotam uma inovação mais cedo do que empresas incompatíveis.

A literatura fornece suporte para esta observação. Primeiro, as empresas compatíveis estão mais bem preparadas para reconhecer e compreender os benefícios potenciais de uma inovação em uma fase em que a inovação foi recentemente introduzida em uma coletividade. Por exemplo, Cohen e Levinthal (1990) argumentam que a capacidade absorptiva, isto é, a experiência anterior com conhecimento relacionado (incluindo habilidades básicas e uma linguagem comum), facilita o reconhecimento e a assimilação (integração) do valor da nova informação. As firmas são seletivas em sua percepção e o que recebe atenção deve ser consistente com um conjunto de normas e valores que guiam os membros implicitamente quando interpretam a realidade organizacional, indicam o que constitui comportamento apropriado e definem sucesso (OCASIO, 1997).

Em segundo lugar, as empresas compatíveis estão mais inclinadas a adotar em um estágio inicial, porque estão mais confiantes na implementação de uma prática quando corresponde (ajusta-se) a suas crenças e valores (LOVE; CEBON, 2008). Por exemplo, como o *Balanced Scorecard* (BSC) enfatiza a importância de analisar as relações de causa e efeito é mais provável que a implementação do BSC ocorra em uma empresa em que os dados concretos são considerados essenciais para fins de decisão comparados a uma empresa na qual o conhecimento tácito é altamente valorizado. Segue-se que (1) as empresas mais compatíveis reconhecem e tomam decisões de adoção da inovação no estágio inicial do processo e (2) as empresas mais incompatíveis ignoram a inovação ou percebem que a inovação entra em conflito

com seus valores e crenças compartilhadas e, portanto, não decidir ou não adotar em um estágio inicial (DEARING; COX, 2018; LOVE; CEBON, 2008; ROGERS, 2003).

Como observado acima, Love e Cebon (2008) demonstram que a compatibilidade está fortemente correlacionada com a adoção da inovação apenas nos estágios iniciais do processo de difusão, mas que a relação enfraquece à medida que o processo de difusão progride. Isso significa que empresas incompatíveis também podem adotar inovações. Nesses casos, a adoção ocorre nos estágios finais do processo de difusão. Eles explicam que os adotantes tardios o fazem em resposta às pressões institucionais.

Neste sentido, em estágios posteriores do processo de difusão, quando a inovação é amplamente adotada e uma versão teorizada e “estereotipada” da inovação é reconhecida também entre firmas incompatíveis (STRANG; MEYER, 1993), os não-adotantes se comparam a firmas compatíveis (adotantes) e, se perceberem que sua relativa competitividade ou legitimidade está ameaçada (ou já foi prejudicada), podem vincular essa situação ao não uso da inovação. Se esta é a situação, a inovação é adotada na tentativa de evitar (ou limitar) perdas (ABRAHAMSON; ROSENKOPF, 1993; KENNEDY; FISS, 2009). Resumindo, empresas compatíveis reconhecem inovações e decidem sobre a adoção (ou rejeição) relativamente cedo no processo de difusão, enquanto empresas incompatíveis (adotando) reconhecem a não adoção como um problema quando percebem possíveis efeitos prejudiciais (ou seja, perdas) de rejeitar uma inovação (AX; GREVE, 2017).

Sendo assim, os primeiros adeptos de uma inovação são empresas compatíveis, mas à medida que a difusão avança, a proporção de adotantes compatíveis diminui. A ideia de que todos ou a maioria dos primeiros adeptos são empresas compatíveis não implica, contudo, que empresas compatíveis geralmente adotem inovações. Tampouco que empresas incompatíveis não adotem. A diferença reside na extensão e fidelidade da prática adotada.

Entretanto, os tomadores de decisão em empresas compatíveis são motivados pela perspectiva de alcançar ganhos econômicos e sociais futuros em maior grau do que os tomadores de decisão em empresas incompatíveis, por duas razões. Em primeiro lugar, as empresas compatíveis são mais capazes do que as empresas incompatíveis de avaliar os efeitos da implementação de uma inovação. Não só a capacidade de absorção permite o reconhecimento precoce de novas informações, como também torna possível aplicá-las (COHEN; LEVINTHAL, 1990). Em segundo lugar, porque as empresas compatíveis decidem pela adoção relativamente cedo, assim, uma inovação é enquadrada como uma oportunidade, ou seja, significa que um adotante pode ter um desempenho melhor em relação aos concorrentes. Uma vez que as empresas compatíveis são motivadas a adotar oportunidades de

obter ganhos, o potencial de ganhos deve desempenhar um papel importante na tomada de decisões de adoção para essas empresas.

Assim, a decisão de adotar uma inovação é tomada somente se o nível percebido de ganhos da adoção for adequado e rejeitado se o nível for inadequado. Desta forma, a adoção de uma inovação entre empresas compatíveis é associada ganhos (sociais e econômicos) percebidos pela adoção. Já as empresas incompatíveis a adoção ocorre relativamente tarde pois a não-adoção da inovação passa a ser visto como uma resposta a uma ameaça percebida (KENNEDY; FISS, 2009).

Devido ao dinamismo inerente do processo de difusão, a situação dos adotantes e não-adotantes de uma inovação muda com o tempo. Os primeiros adotantes obtêm os benefícios da adoção – eles apresentam melhorias e parecem mais prestigiados (ABRAHAMSON, 1991; ABRAHAMSON; ROSENKOPF, 1993). Os não-adotantes, por outro lado, podem perceber a legitimidade de uma inovação como uma ameaça de incorrer em perdas e, assim, adotar a inovação na tentativa de evitá-las. Entretanto algumas empresas podem não prever uma ameaça de perda de competitividade ou legitimidade devido à não adoção.

Mais recentemente, alguns estudos buscaram superar alguns dos problemas da teoria neo-institucional ao abordar os problemas e oportunidades do modelo de dois estágios, levando a aplicação da perspectiva institucional da difusão para novas direções (ANSARI; FISS; ZAJAC, 2010; FISS; KENNEDY; DAVIS, 2012). Nesta outra área de pesquisa emergente, os estudiosos estão repensando a relação do modelo convencional de dois estágios entre as motivações de adoção e o momento da implementação/adoção. Kennedy e Fiss (2009) fizeram uma contribuição interessante para essa literatura. Com base no comportamento micro organizacional e na pesquisa baseada em psicologia que liga a mudança organizacional ao enquadramento de interpretações de situações como oportunidades para ganhos ou ameaças de perdas (GEORGE; CHATTOPADHYUY; SITKIN; BARDEN, 2006), eles desenvolvem um modelo que explica como essas interpretações influenciam a cognição e a motivação dos tomadores de decisão nas decisões de adoção.

Assim, Kennedy e Fiss (2009) sugerem que a adoção no estágio inicial está relacionada ao enquadramento de oportunidades e à motivação para obter ganhos (econômicos e sociais), enquanto a adoção no estágio posterior está relacionada ao enquadramento de ameaças e a motivação para evitar perdas (novamente econômico e social).

Nos estágios iniciais do processo de difusão, a adoção de uma inovação é enquadrada como uma oportunidade e os tomadores de decisão, portanto, avaliam a perspectiva de obter ganhos. Enquanto os adotantes no modelo convencional de dois estágios estão interessados

apenas em obter ganhos econômicos. Kennedy e Fiss (2009) sugerem que os ganhos buscados também podem ser sociais. Assim, o modelo de Kennedy e Fiss (2009) supera algumas das fraquezas associadas ao modelo de dois estágios, como a separação de motivos econômicos e sociais para adoção e uma nítida distinção entre racional e social.

Por exemplo, um adotante inicial poderia ser motivado pela ideia de se distinguir de outras empresas ou manter um status mais alto do que as empresas concorrentes. Os pioneiros assumem um risco adotando uma inovação, mas à medida que o processo de difusão progride, o processo de institucionalização muda o quadro de risco e a não adoção se torna arriscada, por dois motivos: (1) os pioneiros percebem a adoção como benéfica e os não-adotantes a percebem como uma ameaça de perda de competitividade (o argumento econômico) e (2) os não-adotantes percebem uma ameaça de perda de legitimidade (o argumento social). Assim, os adotantes tardios são motivados a adotar a fim de evitar possíveis perdas decorrentes da não adoção.

Entretanto, Kennedy e Fiss (2009) argumentam que as motivações econômicas e sociais são complementares, em vez de conflitarem entre si. A abordagem faz uma crítica do modelo convencional de dois estágios de que as motivações econômicas e sociais a adotar estão separadas no espaço e no tempo. O modelo faz uma importante contribuição ao destacar a interação entre considerações econômicas e sociais na tomada de decisão sobre a adoção da trajetória de difusão. No entanto, Kennedy e Fiss (2009) também destacam uma lacuna em sua análise. Em seu modelo, assume-se que o tempo de adoção (precoce ou tardio) explica as motivações de adoção (para obter ganhos ou evitar perdas), mas o tempo de adoção permanece inexplicado.

Outro fator que pode influenciar no resultado do processo de decisão da adoção de uma inovação é a percepção sobre a competição. As empresas que experimentam intensa competição percebem a ameaça de incorrer em perdas decorrentes da não adoção. Se a competição é intensa, isso implica que mesmo pequenas perdas (econômicas ou sociais) se tornam críticas e a adoção será, portanto, o provável resultado decisório. Desta forma, quanto maior o nível de intensidade competitiva, maior a probabilidade de adoção entre firmas incompatíveis (AX; GREVE, 2017).

Vários estudos descobriram que o nível de competição no mercado é um importante fator de adoção da inovação (DEKKER; SMIDT, 2003). Alguns estudos argumentam que quanto maior o nível de competição, maior a probabilidade de adoção. Este estudo argumenta que esta relação deve ser mais forte para empresas adotantes incompatíveis do que para empresas compatíveis. Certamente, as empresas compatíveis podem ser motivadas pela concorrência e podem avaliar uma inovação a partir dessa perspectiva, mas a adoção ocorrerá

somente se a implementação da inovação for projetada para gerar ganhos. Assim, a adoção não é uma resposta automática à concorrência. No entanto, quando a concorrência é intensa, as empresas incompatíveis adotam uma inovação, não com possíveis ganhos em mente, mas em resposta a uma ameaça percebida de incorrer em perdas.

De fato, essa diversidade de modelos possibilita o entendimento do processo de difusão de práticas e têm colaborado para isso. Porém, tradicionalmente os estudos tendem a utilizar uma perspectiva em detrimento da outra: o modelo racional enfatiza os aspectos técnicos e de eficiência da adoção da nova prática; a perspectiva sociológica enfatiza os aspectos culturais e sociais da adoção da nova prática. Todavia, essas perspectivas não são dicotômicas, sendo assim capazes de explicar a difusão em diferentes condições (KENNEDY; FISS, 2009). Nessas perspectivas, as práticas são vistas como imutáveis, onde as organizações são passivas e que as empresas apenas aceitarão ou rejeitarão a nova prática (BURKERT; LUEG, 2013; ROGERS, 2003). Ansari, Fiss e Zajac (2010) destacam que essa visão levou a uma relativa negligência de atenção teórica para a prática no nível organizacional, com pouca atenção às questões de adaptação e variedade interna na difusão da prática.

Como consequência, essa literatura não investiga de forma compreensiva o que ocorre com a prática implementada durante e após a adoção dela. Assim, a implementação de uma prática pode exigir adaptações tanto na prática, quanto na cultura organizacional ao mesmo tempo.

2.3 Adaptação: definição, tipos e dimensões

Adaptação refere-se ao processo pelo qual um adotante tenta criar um ajuste melhor entre uma prática e as suas necessidades particulares. O ajuste é o grau em que as características de uma prática são consistentes com as necessidades (percebidas), objetivos e estrutura de uma organização adotante (ANSARI; FISS; ZAJAC, 2010).

A adaptação pode levar a mudanças na prática, mas não na organização (adaptação à prática ou cooptação); mudança na organização, mas não na prática (mudança organizacional); e mudança tanto na organização quanto na prática (adaptação mútua) (ANSARI; FISS; ZAJAC, 2010; CANATO; RAVASI; PHILLIPS, 2013). No entanto, um padrão específico de adaptação dependerá do ajuste entre as características técnica, cultural e política da prática implementada e as da empresa (BARROS; WANDERLEY, 2016).

A adaptação pode ser vista em termos de fidelidade (similaridade) e extensão (ANSARI; FISS; ZAJAC, 2010; FISS; KENNEDY; DAVIS, 2012). A fidelidade diz respeito a se a prática que está sendo implementada e adaptada se assemelha ou se desvia do tipo das características

da versão anterior da prática (verdadeira ou distinta) e está relacionada ao escopo e ao significado da prática. O significado pode ser mudado através da “hibridização”, onde os adotantes combinam uma prática com elementos locais (PIETERSE, 1994), ou através da “reinvenção”, onde os adotantes modificam ativamente o significado da prática (ROGERS, 2003; YUAN; FULK; MONGE, 2007).

A extensão avalia o grau de implementação em comparação com a versão anterior à prática. Implementação menos extensiva refere-se ao “desacoplamento” ou adoção em nível de superfície, onde a implementação é mais simbólica do que substantiva (BOXENBAUM; JONSSON, 2008; BROMLEY; HWANG; POWELL, 2012). Um conceito relacionado é “emulação seletiva”, em que os adotantes optam por não implementar certas características conflitantes da prática (WESTNEY, 1987).

Desta forma, as práticas são modificadas intraorganizacionalmente à medida que penetram na “membrana semi impermeável” (seletiva) da organização (CANATO; RAVASI; PHILLIPS, 2013). As subsidiárias podem diferir no grau de ajuste entre a prática e o contexto organizacional à medida que se confrontam e se misturam com a prática. Por um lado, as multinacionais têm controle hierárquico sobre a adoção e difusão da prática. Subsidiárias não são entidades independentes e o controlador corporativo pode obrigar as subsidiárias a adotar a prática, muitas vezes referida como “isomorfismo coercitivo” (DIMAGGIO; POWELL, 1991; WESTNEY, 1993). Por outro lado, como as subsidiárias estrangeiras operam em ambientes hospedeiros com perfis institucionais distintos, os gerentes das subsidiárias se esforçam para atender aos requisitos do país anfitrião, ao mesmo tempo em que atendem ao mandato corporativo (KOSTOVA; ROTH, 2002). Além disso, as Empresas Multinacionais têm ambientes internos complexos, com diferenças culturais, barreiras linguísticas e lutas de poder que podem exigir adaptação local de uma prática (KOSTOVA; ROTH; DACIN, 2008).

As tentativas de impor conformidade e evitar a adaptação podem levar ao desacoplamento (baixa extensão), onde as organizações adotam a prática superficialmente por razões cerimoniais (BOXENBAUM; JONSSON, 2008; MEYER; ROWAN, 1977). O desacoplamento é mais provável quando a coerção é o mecanismo de difusão (WEBER; DAVIS; LOUNSBURY, 2009). Da mesma forma, se coagidos a adotar, as organizações tenderão a responder cerimonialmente por “*loosely coupled*”, ou seja, acoplamento frouxo entre a prática e a organização. Assim, para acomodar as necessidades locais, criar adesão e promover a inovação, as multinacionais podem considerar dar a suas subsidiárias alguma liberdade na modificação de práticas (LOZEAU; LANGLEY; DENIS, 2002).

A adaptação pode ter efeitos indesejados quanto a adaptação excessiva ou a adaptação insuficiente (PIERCE; AGUINIS, 2013). Se as organizações restringirem excessivamente a autonomia subsidiária e a liberdade para se adaptarem, a adoção pode ser menos extensa (desacoplamento) (BOXENBAUM; JONSSON, 2008) e até encontrar resistência ativa (EISENHARDT; ZBARACKI, 1992). Além disso, como as adaptações práticas podem gerar soluções criativas para os problemas que beneficiam a organização (SAHLIN-ANDERSSON; CZARNIAWSKA; SEVON, 1996), restringir a adaptação pode levar à supressão de inovações locais potencialmente valiosas (BOXENBAUM; BATTILANA, 2005). Por outro lado, se as organizações tolerarem ou incentivarem as subsidiárias a adaptarem-se livremente às práticas gerenciais, as práticas adaptadas poderão perder sua essência.

2.4 Fontes de desajustes e adaptação de práticas

Incompatibilidades técnicas, culturais e políticas, também chamados de desajustes, podem desencadear em diferentes padrões de adaptação entre os adotantes (ANSARI; FISS; ZAJAC, 2010; STURDY, 2004). O ajuste técnico se refere ao grau em que as características de uma prática são compatíveis com a base tecnológica e o nível de sofisticação dos sistemas já em uso pelos adotantes em potencial, ou seja, se as características incorporadas pela prática são compatíveis com as tecnologias e sistemas em uso por potenciais adotantes (ANSARI; FISS; ZAJAC, 2010).

Ajuste “cultural” mensura o quanto características culturais, como valores e significados, incorporados pela prática são compatíveis com a cultura organizacional, valores, crenças e normas dos potenciais adotantes. Assim o ajuste cultural refere-se ao grau em que uma prática é compatível com os valores culturais dos adotantes (CANATO; RAVASI; PHILLIPS, 2013; DETERT; SCHROEDER; MAURIEL, 2000; KLEIN; SORRA, 1996; NEWMAN; NOLLEN, 1996).

O ajuste “político” refere-se ao grau em que uma prática é compatível com os interesses, estruturas de poder e agendas de indivíduos e coalizões dominantes numa organização. Desta forma, o ajuste político representa a compatibilidade entre as características normativas implícitas e explícitas de uma prática e os interesses, estruturas de poder e agendas dos potenciais adotantes dessa prática. Como consequência, as características políticas incluem elementos coercitivos, bem como as normas, as estruturas de poder (formais e informais), coalizões e dependências de recurso que podem desencadear conflitos políticos e influenciar o modo como novas práticas são recebidas pela organização. (CARLILE, 2004; EISENHARDT; ZBARACKI, 1992).

Adaptações em práticas gerenciais podem emergir em diferentes níveis de análise, nomeadamente nacional, indústria (interorganizacional) e firma (intra-organizacional). Vários estudos examinaram a adaptação de práticas nos níveis nacional e interorganizacional (PEREZ-ALEMAN, 2011; SHEFER; FRENKEL, 2005). Por exemplo, Fiss, Kennedy e Davis (2012) identificaram várias estratégias de variação prática durante a implementação de contratos de “paraquedas de ouro”, uma prática de governança corporativa controversa que difundiu amplamente entre as empresas durante a onda de aquisição hostil dos anos 80. Da mesma forma, Gond e Boxenbaum (2013) explicam como os adotantes se engajam em diferentes tipos de “trabalho de contextualização” na adaptação de práticas de investimento socialmente responsável na França e no Quebec. Poucos estudos, no entanto, examinaram variações durante a implementação de práticas dentro das organizações, especialmente em corporações multinacionais (GHOSHAL; BARTLETT, 1988; KOSTOVA; ROTH, 2002). Como Gondo e Amis (2013) observam, a nossa compreensão do que acontece dentro das organizações quando novas práticas são adotadas permanece em um estágio nascente.

Independentemente da motivação organizacional para adotar uma prática gerencial – técnica, social ou ambas, ela raramente pode ser adotada por organizações de usuários como uma solução “pronta para uso” (KENNEDY; FISS, 2009). É provável que as práticas evoluam durante o processo de implementação, exigindo domesticação, reconfiguração e reconstituição para contextualizá-las dentro de ambientes organizacionais específicos (CANATO; RAVASI; PHILLIPS, 2013). Embora a pesquisa em difusão forneça informações valiosas sobre a lógica por trás da adoção organizacional de práticas de gerenciamento (ABRAHAMSON, 1991; MOL; BIRKINSHAW, 2009; STURDY, 2004) é preciso aprender mais sobre como essas práticas são adaptadas (GOND; BOXENBAUM, 2013; GONDO; AMIS, 2013).

2.4.1 Abordagem de Ansari, Fiss e Zajac (2010)

Visando aprofundar a compreensão sobre o processo de adaptação de práticas contábeis, o *framework* desenvolvido por Ansari, Fiss e Zajac (2010) analisa a variação das práticas organizacionais durante o processo de difusão. O principal argumento do *framework* é que haverá uma adaptação na prática quando as características dela não se adequarem às características da organização adotante, e que um padrão específico de adaptação dependerá do ajuste entre as características da prática implementada e as características da empresa que está implementando a prática.

Neste sentido, adaptação pode ser entendida como uma resposta à falta de adequação entre as características da organização adotante e as características inerentes à prática, ou seja,

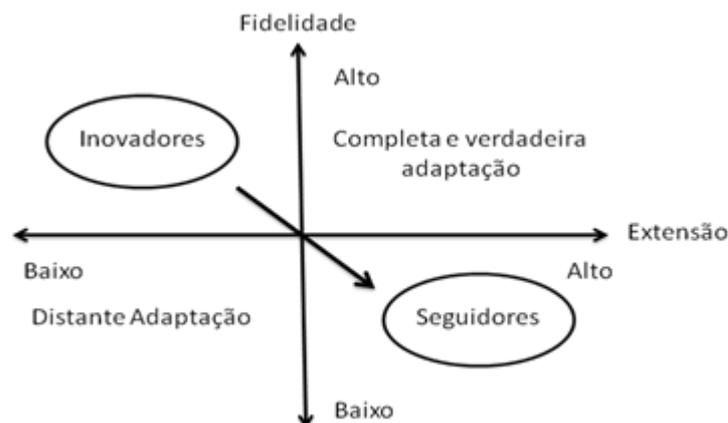
a falta de ajuste entre as características da prática e as características da organização adotante é a principal razão para a adaptação de uma prática que está sendo implementada (WANDERLEY; SOUZA, 2018).

Desta forma, têm-se as práticas de Contabilidade Gerencial como um tipo de “instituição” (LOUNSBURY; CRUMLEY, 2007; LOUNSBURY; VENTRESCA, 2003), na qual valores e crenças institucionais estão enraizados na prática. Como consequência, o *framework* de Ansari, Fiss e Zajac (2010) procura explicar os padrões de adaptação de prática mediante a análise de como as características das práticas de difusão interagem com as características dos adotantes.

Além disso, a natureza do adotante (inovadores e seguidores) devem ser levadas em conta em razão da natureza da interação entre fenômenos de nível populacional e fenômenos de nível organizacional (KENNEDY; FISS, 2009; ROGERS, 2003; TOLBERT; ZUCKER, 1983).

A Figura 1, Figura 2 e Figura 3 trazem os principais quadros desenvolvidos por Ansari, Fiss e Zajac (2010) para explicar os padrões de adaptação em termos de fidelidade e extensão para a falta de ajuste técnico, cultural e político, respectivamente.

Figura 1 – Adaptação da prática em resposta falta de adequação técnica



Fonte: adaptado de Ansari *et al.* (2010)

Os inovadores geralmente experimentam uma falta de ajuste técnico entre as características da prática gerencial com a organização, e por isso tendem a implementar versões mais próximas da original, uma vez que possuem uma capacidade limitada de reduzir o desajuste (WANDERLEY; SOUZA, 2018). Dessa forma, a falta de ajuste técnico sugere um

padrão de baixa adaptação entre os primeiros adotantes e sob medida entre os seguidores. Na Figura 1 é apresentada os padrões de adaptação de práticas em resposta a falta de ajuste técnico.

Nesta linha, nota-se que as novas práticas geralmente não são bem compreendidas no início do processo de difusão. Os inovadores possuem uma capacidade limitada de reduzir o desajuste, desta forma, os primeiros adotantes implementam a prática original/verdadeira e versões menos extensas. Após este momento, quando a incerteza diminui e há um maior conhecimento sobre a eficácia da prática, começam a implementar as versões mais extensas (GLICK, 1991; HAYS, 1996). Desta forma, a falta de ajuste técnico sugere um padrão de baixa adaptação entre os primeiros adotantes e um padrão de adaptação sob medida entre adotantes posteriores.

Neste padrão Ansari, Fiss e Zajac (2010) trazem duas proposições: (i) quando os inovadores experimentam baixa adequação técnica entre as características da prática gerencial e da organização, vão implementar versões de maior fidelidade ao passo que os seguidores vão implementar versões de baixa fidelidade; e (ii) quando os inovadores experimentam baixa adequação técnica entre as características da prática gerencial e da organização, vão implementar versões menos extensas, ao passo que os seguidores vão implementar versões mais extensas.

As incertezas sobre a prática que os inovadores vivenciam, bem como, a falta de ajuste técnico provocam o contraste entre as dimensões fidelidade e extensão. Dessa forma, quanto mais fiel ao seu protótipo original menos extensa será a adoção de uma prática e, por conseguinte, mais baixo será o padrão de adaptação, o que se traduz numa extensão menor.

Quando a inovação gerencial é compatível com os valores, cultura e crenças vigentes na organização, diz-se que houve um ajuste cultural. As inovações não se difundem num vazio cultural, pelo contrário, quando importadas numa organização se deparam com atores e papéis definidos, comportamentos institucionalizados e legitimados. Esse desajuste inicial pode se constituir num obstáculo ao processo de difusão.

Os inovadores de uma prática não sofrem pressões de conformidade, gozando de mais liberdade para experimentá-la, defini-la e adaptá-la de modo que se adeque as suas características organizacionais. Entretanto, ao final do processo de difusão quando já existem modelos estabelecidos, as pressões de conformidade aumentam ocasionando a restrição na capacidade de os seguidores adaptarem e reduzirem o desajuste.

É possível que os seguidores implementem a prática gerencial de forma cerimoniosa e simbólica com o objetivo de mostrar conformidade com o meio externo, entretanto, no dia-a-

dia da organização ela não seja utilizada. Esses adotantes mais tardios, são mais propensos a implementar versões de menor extensão.

Adotar mais tarde envolve menos redefinição da prática por causa das pressões de conformidade que venham a definir o significado cultural e forma aceitável de uma prática, porém afeta a extensão da sua aplicação prática. Mecanismos de pressões de conformidade sugerem um padrão diferente em relação ao efeito do desajuste cultural na extensão da prática. Os inovadores são capazes de reduzir o desajuste, por serem mais propensos a implementar a prática mais ampla. Com pressões de conformidade mais fracas, durante o estágio inicial, existe uma redução na necessidade por benefícios da implementação menos extensa ou *decoupled*. Em contraste, os seguidores têm uma capacidade restrita de modificar as práticas e podem implementar as versões de menor extensão da prática e reduzir os custos de adaptação.

Desta forma, seguidores que sentem forçados a adotar uma prática por causa das pressões de conformidade serão mais propensos a implementar as versões de menor extensão da prática. Estes argumentos sobre adequação cultural sugere um padrão que é o inverso do que para o ajuste técnico, com adaptação sob medida entre inovadores e baixa adaptação entre os seguidores. Na Figura 2 é apresentada os padrões de adaptação de práticas em resposta a falta de ajuste cultural.

Figura 2 – Adaptação da prática em resposta falta de adequação cultural



Fonte: adaptado de Ansari *et al.* (2010)

Neste padrão Ansari, Fiss e Zajac (2010) trazem duas proposições: (iii) quando os inovadores experimentam baixa adequação cultural entre as características da prática gerencial e da organização, vão implementar versões de baixa fidelidade, ao passo que os seguidores

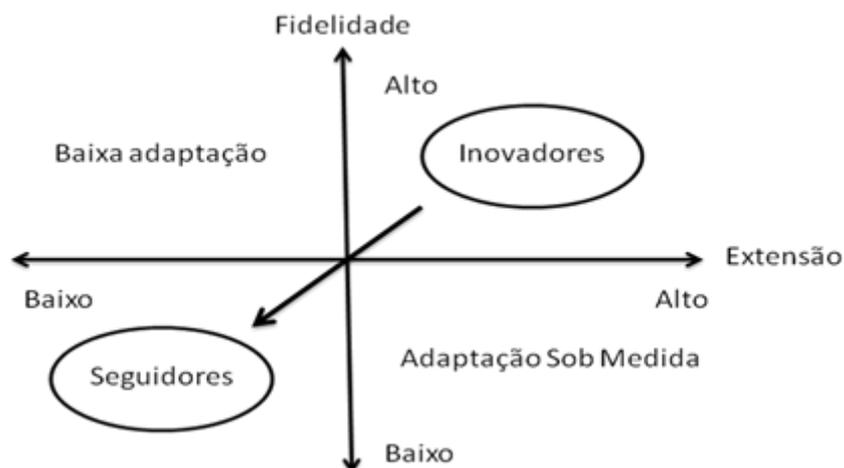
vão implementar versões de alta fidelidade; e (iv) quando os inovadores experimentam baixa adequação cultural entre as características da prática gerencial e da organização, vão implementar versões mais extensas, ao passo que os seguidores tendem a implementar versões menos extensas.

Os inovadores são capazes de reduzir o desajuste por serem mais propensos a implementar a inovação gerencial de forma mais ampla, em face de sofrerem menos pressões de conformidade durante o estágio inicial, pois nesse estágio existe uma redução na necessidade de obtenção de benefícios. Os seguidores, por sua vez, em face das pressões de conformidade estarão menos envolvidos com o processo de redefinição da prática, aceitando-a da forma original, mesmo que o desajuste afete a adoção.

Por outro lado, os últimos a implementar a prática gerencial, os seguidores, não gozam de tanta liberdade para ajustá-la, vez que são pressionados a adotarem versões fiéis à original, o que proporciona pouca variação no processo de difusão.

Por último, o ajuste político ocorre quando os interesses e agendas dos adotantes são compatíveis com as características normativas implícitas ou explícitas da inovação. Em face do número crescente de adeptos, o controle da aplicação da prática gerencial torna-se menos viável, o que permite aos seguidores adaptá-la reduzindo o desajuste com a organização. Diferentemente dos inovadores que adotam a prática gerencial fielmente à versão original. Na Figura 3 é apresentada os padrões de adaptação de práticas em resposta a falta de ajuste político.

Figura 3 – Adaptação da prática em resposta falta de adequação política



Fonte: adaptado de Ansari et al. (2010)

Neste padrão Ansari, Fiss e Zajac (2010) trazem duas proposições: (v) quando os inovadores experimentam baixo ajuste político entre as características da prática gerencial e da organização, vão implementar versões de maior fidelidade, ao passo que os seguidores vão implementar versões de baixa fidelidade; e (vi) quando os inovadores experimentam baixo ajuste político entre as características da prática e da organização, vão implementar versões mais extensas, ao passo que os seguidores tendem a implementar versões menos extensas.

Nesta linha seguidores implementam versões menos extensas da prática. Neste sentido, os seguidores podem adaptar a prática para torná-la menos problemática, e adaptar uma versão de baixa fidelidade ou menos extensas. Estas formas menos extensas na implementação são particularmente utilizadas pelos seguidores por duas razões: (i) com um número crescente de adeptos, o controle da aplicação se torna menos viável, permitindo adotantes posteriores para se adaptar a prática, reduzindo seu desajuste com a organização e seus constituintes. E (ii) com a crescente maturação, mecanismos de aplicação tendem a se tornar menos rigorosos, novamente fornecendo para os seguidores maiores oportunidades para a implementação de versões menos extensas da prática, diferentemente dos inovadores que adotam a prática gerencial mais extensamente.

2.5 O Papel dos Atores no Processo de Adaptação

Para aprofundar o entendimento sobre a participação dos atores no processo de implementação e adaptação de práticas é necessário discutir alguns pressupostos da agência dos atores sociais que serão fundamentais para as análises deste estudo. Desta forma, cabe-se esclarecer que foi adotada uma visão institucionalista apesar de que a teoria neo-institucional (DIMAGGIO; POWELL, 1983; MEYER; ROWAN, 1977) ter sido tradicionalmente desenvolvida como uma teoria de efeitos estruturais em organizações com um papel limitado de agência (DIMAGGIO, 1988). Entretanto, abordagens mais recentes, tal como a perspectiva das lógicas institucionais, destacam a importância dos atores sociais nos processos institucionais (BATTILANA; LECA; BOXENBAUM, 2009; POWELL; COLYVAS, 2008), assim os atores sociais são fundamentais para entender a persistência e a mudança institucional.

A relação entre os indivíduos e as lógicas institucionais apresentam duas visões: uma enfatizando as oportunidades, a outra enfatizando as restrições. A oportunidade para a agência individual inerente à perspectiva da lógica institucional é relacionada com as ordens institucionais contraditórias que constituem as sociedades modernas. As contradições institucionais proporcionam aos indivíduos e organizações oportunidades de agência e mudança institucional explorando essas contradições. Tanto os símbolos quanto as práticas de lógicas

institucionais de ordem superior podem ser invocadas por indivíduos que efetuam mudanças em organizações e instituições (GREENWOOD; SUDDABY, 2006; SEO; CREED, 2002).

Por sua vez pela visão das restrições, as lógicas institucionais moldam preferências individuais, interesses organizacionais e as categorias e repertórios de ações para atingir esses interesses e preferências. As lógicas institucionais dominantes são tomadas como garantidas (*taken for granted*) (ZUCKER, 1977), não fornecendo *scripts* específicos para a ação, na posição de DiMaggio e Powell (1991), mas estabelecendo princípios fundamentais para organizar atividades e canalizar interesses. Essa visão de como as lógicas institucionais moldam a ação é conhecida como agência incorporada, ou ação social que está culturalmente incorporada nas lógicas institucionais. Embora a agência incorporada tenha sido vista como uma fonte de restrição institucional (SEO; CREED, 2002), ela permite que uma forma significativa de mudança ocorra e não implica em uma inércia organizacional ou institucional.

Entretanto para uma compreensão do papel dos atores sociais na formação e na modelagem das instituições requer uma conexão para vincular a lógica (macro) aos comportamentos e decisões (micro). Neste sentido, Thornton e Ocasio (1999) argumentam que os focos de atenção realizam esse vínculo. Essa perspectiva está mais preocupada com as macro restrições sobre o comportamento do que as oportunidades oferecidas pela disponibilidade de múltiplas lógicas institucionais na sociedade e nos campos institucionais (THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012). Assim, ressalta-se ainda, que as lógicas institucionais não apenas restringem, mas também permitem o comportamento através da formação de esquemas cognitivos.

Neste sentido, a literatura fornece evidência de que as ações dos indivíduos dependem da disponibilidade, acessibilidade e ativação. Assim, os indivíduos aprendem múltiplas lógicas institucionais contrastantes e muitas vezes contraditórias através de interações sociais e socialização. As múltiplas lógicas institucionais compreendem o conhecimento cultural disponível aos atores sociais na sociedade, nos campos institucionais e nas organizações (THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012).

A **disponibilidade** explica o conhecimento e a informação que podem ser usados pelos indivíduos em seus processos cognitivos. O conhecimento dos indivíduos em relação às lógicas institucionais está disponível na memória de longo prazo e pode ser invocado para *Sensemaking*, resolução de problemas, tomada de decisão e coordenação. Dada a disponibilidade de múltiplas lógicas, os indivíduos têm o potencial de agir na escolha de qual das múltiplas lógicas em que dependem para ação e interação social (FRIEDLAND; ALFORD, 1991). No entanto, a disponibilidade de múltiplas lógicas para cognição e ação não implica

necessariamente que qualquer forma de conhecimento disponível tenha a mesma probabilidade de ser invocada. Para explicar quais das múltiplas lógicas e estruturas de conhecimento são mais prováveis de serem usadas, deve-se também considerar a acessibilidade e ativação de conhecimento e informação.

A **acessibilidade** refere-se ao conhecimento e informação que vem à mente. Tanto a cultura quanto o contexto situacional moldam a acessibilidade. A inserção cultural influencia a acessibilidade crônica das estruturas do conhecimento: indivíduos que estão profundamente enraizados em uma lógica institucional específica por meio da identificação e da socialização têm maior probabilidade de invocar o conhecimento que faz parte dessa lógica institucional. O contexto situacional influencia a acessibilidade temporária de estruturas de conhecimento por meio da indicação de associações entre a situação e as estruturas de conhecimento disponíveis. A maioria das pesquisas em psicologia social apoia a visão de que os efeitos de fontes crônicas e temporárias de acessibilidade de construção são complementares (BARGH; BOND; LOMBARDI; TOTA, 1986).

Por fim, a **ativação** refere-se ao fato de que o conhecimento e a informação disponível e acessível são realmente usados na interação social. Segundo os pesquisadores da área da cognição social, a ativação é uma função da acessibilidade do conhecimento e do foco de atenção (HIGGINS, 1996). Em situações de rotina, a acessibilidade do conhecimento e da informação crônicas e temporais se combinam para ativar o foco atencional automático e as respostas comportamentais (CHEN; BARGH, 1997). No nível institucional, a cognição e o comportamento são tomados como garantidos com limitações a atenção, conscientização e agência (DIMAGGIO; POWELL, 1991; ZUCKER, 1977). Em situações e interações não rotineiras, o foco de atenção resulta da atenção combinada de baixo para cima e de cima para baixo (OCASIO, 2011). As características salientes da situação e do meio ambiente – mudanças notáveis e distintas de situações passadas – levam ao processamento atencional de baixo para cima. As lógicas institucionais fornecem uma rede de estruturas acessíveis para orientar o foco de atenção do indivíduo. A ativação de cada aspecto da lógica institucional depende da aplicabilidade de estruturas de conhecimento acessíveis a aspectos relevantes da situação e do meio ambiente. Se nenhum aspecto de lógicas institucionais altamente acessíveis for considerado aplicável ou relevante, os indivíduos podem confiar em outras lógicas institucionais disponíveis para ativar o conhecimento e a informação para processamento de informações adicionais.

As lógicas institucionais focalizam a atenção de atores individuais através da inserção cultural (THORNTON; OCASIO, 1999), ativando as identidades, objetivos e esquemas de ação

situados de um ator social. As identidades sociais ativadas, objetivos e esquemas e o foco compartilhado de atenção moldam a interação social (GOFFMAN, 1974). As interações sociais geram fluxos de comunicação e recursos, e interdependências, resultando em práticas e estruturas sociais, incluindo organizações e trabalho institucional. As práticas situadas são selecionadas e retidas através de processos de evolução cultural. A partir desses processos evolutivos, lógicas institucionais emergem nos níveis da sociedade, campo institucional e organização.

2.5.1 Focos de Atenção

Os indivíduos são limitados em sua capacidade de alocar recursos cognitivos para o processamento de informações – atenção – a todos os estímulos ambientais e respostas de ação (SIMON, 1972). A atenção seletiva pode ser orientada para estímulos externos diretamente observáveis. Da mesma forma, a atenção pode ser orientada internamente para coordenar memórias, objetivos e atividades. A atenção pode ser automática; e controlada ou voluntária (NORMAN; SHALLICE, 1986).

A atenção automática é baseada em respostas comportamentais bem aprendidas e comportamento rotineiro. É necessária atenção especial ou controlada em atividades que envolvam planejamento e tomada de decisões, resolução de problemas, sequências inéditas, situações perigosas ou difíceis e superação de respostas habituais (NORMAN; SHALLICE, 1986). A atenção dedicada ou controlada faz parte da função executiva do cérebro, que coordena os processos cognitivos que operam na memória de trabalho e, portanto, também é conhecida como atenção executiva (OCASIO, 2011).

Dadas as limitações cognitivas, as organizações desenvolvem estruturas e processos que moldam o foco de atenção dos indivíduos e dos grupos (OCASIO, 1997). As lógicas institucionais guiam a alocação de atenção ao moldar quais problemas e questões são atendidos e quais soluções podem ser consideradas na tomada de decisão (THORNTON; OCASIO, 1999).

Os efeitos das lógicas institucionais na atenção organizacional têm sido explorados na pesquisa empírica. Por exemplo Thornton e Ocasio (1999) mostraram que a atenção às aquisições corporativas e à sucessão executiva como soluções organizacionais era mais provável de ser ativada sob uma lógica de mercado do que sob uma lógica editorial. Em um outro exemplo, Lounsbury (2007) esclarece como atenção influencia no crescimento ou não dos fundos mútuos de investimento ao comparar as cidades de Boston, os quais concentram a

atenção na questão dos custos dos produtos, e Nova Iorque, que concentram a atenção na questão do desempenho dos fundos.

Essa aplicação de como as lógicas institucionais moldam o foco de atenção por meio de esquemas de ação (por exemplo, problemas e soluções) reflete a visão da agência incorporada no centro da perspectiva da lógica institucional. Deste ponto de vista, as lógicas institucionais servem como restrições à cognição e ação individuais. Por outro lado, para explicar os efeitos facilitadores e restritivos das lógicas institucionais sobre a atenção, Thornton, Ocasio e Lounsbury (2012) apresentaram como o foco da atenção é moldado tanto pelas perspectivas atencionais hierárquicas (ou seja, lógicas institucionais e práticas organizacionais) como pelos estímulos ambientais de baixo para cima (OCASIO, 2011), destacando assim o papel da disponibilidade, acessibilidade e ativação em processos de atenção.

Neste sentido, os efeitos das lógicas institucionais são mediados pelo foco de atenção e interações sociais. Nas interações sociais, os atores contam com lógicas institucionais e suas identidades, objetivos e esquemas constituintes para reproduzir e transformar identidades e práticas organizacionais. Entretanto, para entender a dinâmica das práticas, ou seja, como as práticas organizacionais são geradas, reproduzidas ou transformadas, deve-se dar atenção a três mecanismos complementares: tomada de decisão, *Sensemaking* e mobilização.

Tomada de decisão: A tomada de decisão organizacional está no cerne da compreensão dos processos organizacionais, tais como as regras de decisão, programas de desempenho e rotinas, e dos resultados, como a estrutura e desenho. Essa perspectiva concentrando-se nos limites da atenção e do processamento de informações humanas para explicar o comportamento, sem, contudo, dar destaque a inserção cultural e estrutural dos atores sociais. Ao incorporar a perspectiva da lógica institucional aos modelos de tomada de decisões organizacionais, dá-se atenção ao como o foco de atenção é focado por identidades, papéis e esquemas específicos (OCASIO, 1997; THORNTON; OCASIO, 1999).

As lógicas institucionais afetam as decisões sobre operações, sucessão executiva, aquisições, estrutura corporativa e reformas do conselho, entre outros. Embora muitos desses estudos se concentrem na reprodução e difusão de lógicas, a tomada de decisões organizacionais também é uma oportunidade de mudança nas lógicas existentes subjacentes às identidades e práticas organizacionais (THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012).

Uma perspectiva de tomada de decisão nos permite examinar ações e comportamentos que têm consequências além da interação social imediata que levou a uma decisão organizacional. A seleção de uma forma multidivisional, por exemplo, tem consequências em toda a organização, levando a uma cascata de decisões e escolhas que afetam as interações

sociais formais e informais. No entanto, a tomada de decisão está sujeita a ambiguidade (MARCH; OLSEN, 1983) e a complexa rede de tomada de decisão entrelaçada é apenas parcialmente determinada por decisões iniciais (LANGLEY; TRUAX, 1994). Conseqüentemente, outros fatores além da tomada de decisão formal são importantes na reprodução e transformação de organizações e lógicas institucionais.

Sensemaking: *Sensemaking* é o processo pelo qual os atores sociais transformam as circunstâncias em situações que são compreendidas explicitamente em palavras e que servem como impulsionadores, ou “trampolins” para a ação (WEICK; SUTCLIFFE; OBSTFELD, 2005). *Sensemaking* é um processo retrospectivo em andamento que racionaliza o comportamento organizacional e também é prospectivo, pois, através de comunicações e narrativas, materializa as identidades e categorias através das quais organizações e instituições passam a existir (THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012). Por um lado, as lógicas institucionais são os “blocos de construção” dos esforços de *Sensemaking*, por outro lado, o *Sensemaking* é um mecanismo pelo qual as lógicas institucionais são transformadas (WEBER; GLYNN, 2006). De modo geral, o *Sensemaking* e o *Sensegiving* são críticos para o surgimento de novas lógicas institucionais.

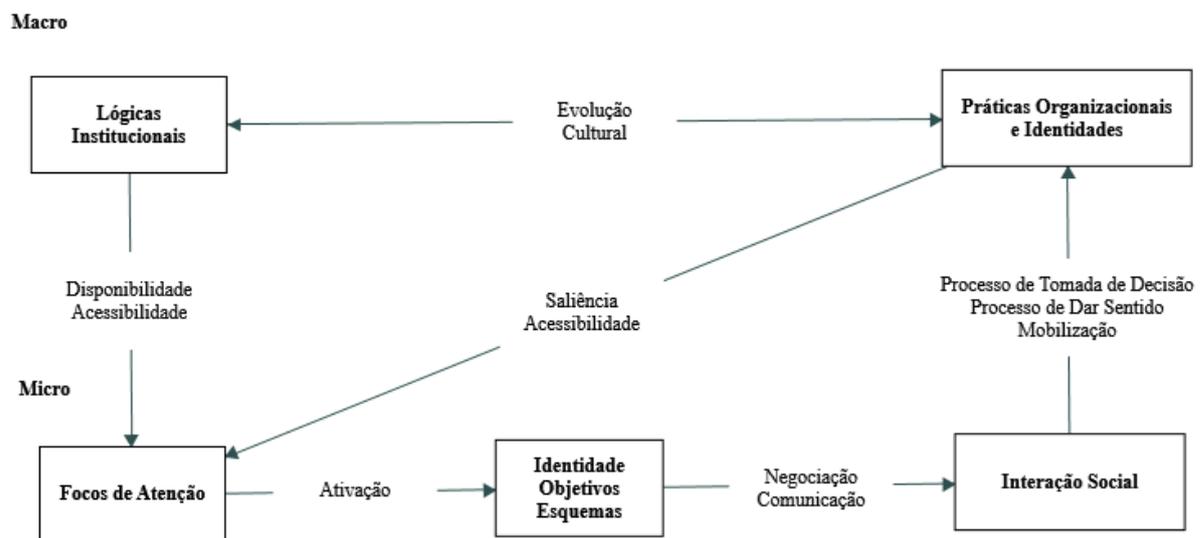
Neste sentido, deve ser dada uma a linguagem e os vocabulários no *Sensemaking* (WEICK; SUTCLIFFE; OBSTFELD, 2005), uma vez que as lógicas institucionais geram um conjunto de vocabulários especializados para dar sentido ao ambiente (LOEWENSTEIN; OCASIO, 2005), os quais são invocados por empreendedores institucionais como dispositivos retóricos para efetuar mudanças congruentes com as lógicas institucionais disponíveis (SUDDABY; GREENWOOD, 2005). Os vocabulários especializados da prática servem como eixos críticos entre representações simbólicas e práticas materiais no surgimento de lógicas institucionais, desta forma, mudanças de vocabulário também sinalizam mudanças nas lógicas institucionais vigentes.

Mobilização: A mobilização é o processo pelo qual os atores coletivos adquirem recursos simbólicos e materiais e motivam as pessoas para a realização de objetivos coletivos ou coletivos. Geralmente na teoria organizacional, a mobilização é vista como um mecanismo de mudança organizacional e institucional, onde o contágio entre grupos sociais leva os atores sociais a se unirem contra o status quo na realização de objetivos coletivos. Um foco na mobilização baseia-se na vasta e bem desenvolvida literatura sociológica sobre movimentos sociais para cultivar uma abordagem sofisticada de agência que aprecia a imersão institucional dos atores e seu comportamento. Um foco na ação coletiva desloca a atenção analítica das atividades de atores únicos e poderosos para a forma como os contextos institucionais

possibilitam e facilitam grupos de atores para contestar acordos existentes ou desenvolver positivamente modalidades alternativas de pensamento ou comportamento; tais alternativas são limitadas e possibilitadas pela disponibilidade mais ampla de lógicas institucionais dentro de um contexto particular (THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012).

Visando sintetizar os elementos apresentados ao longo desta discussão, iniciada na seção 2.5, a Figura 4 apresenta o diagrama ou modelo apresentado por Thornton, Ocasio e Lounsbury (2012) para esclarecer o papel dos atores sociais na formação e na modelagem das instituições, dando destaque às conexões que vinculam a lógica (macro) aos comportamentos e decisões (micro).

Figura 4 – Modelo de nível cruzado de lógicas institucionais



Fonte: adaptado de Thornton, Ocasio e Lounsbury (2012)

2.6 Dinâmica de Práticas

A prática é um conceito-chave que liga sistemas de crenças culturais e estruturas sociais mais amplas, incluindo lógicas institucionais, à ação individual e organizacional (BOURDIEU, 1977). Desta forma, prática refere-se a formas ou constelações de atividade socialmente significativa que são relativamente coerentes e estabelecidas (MACINTYRE, 1981).

Contudo, há de se fazer uma distinção entre atividade e prática. O termo “atividade” refere-se à comportamentos mais mundanos ou trabalho cotidiano, enquanto “prática” se refere a um conjunto de atividades significativas que são informadas por crenças culturais mais amplas (JARZABKOWSKI, 2005). Sendo assim, a atividade envolve atos que são geralmente desprovidas de significado social mais profunda ou reflexão, como martelar um prego, enquanto

prática, tais como carpintaria profissional, proporciona ordem e significado a um conjunto de atividades de outra forma banal (LOUNSBURY; CRUMLEY, 2007).

Embora grande parte da pesquisa sobre a prática seja motivada por entendimentos antropológicos ou etnológicos da ação humana (BOURDIEU, 1977). Na pesquisa organizacional os trabalhos empíricos estão focados em o comportamento individual, o trabalho institucional e as práticas em uma maneira que tende a incluir dinâmicas sociais mais amplas (JARZABKOWSKI, 2004; WHITTINGTON, 2006).

Pela perspectiva de lógicas institucionais enfatiza-se os níveis de análise e a necessidade de compreender o comportamento individual e organizacional incorporado e influenciado pelo contexto social (FRIEDLAND; ALFORD, 1991). Esse emaranhado é refletido na suposição de uma dualidade fundamental entre lógica e prática, onde constelações de práticas materiais relativamente estáveis fornecem manifestações centrais de lógicas institucionais (FRIEDLAND, 2009; MOHR; NEELY, 2009). Por exemplo, a democracia é concretizada através do voto, que é tanto uma maneira pela qual as pessoas ritualmente encenam o sistema simbólico (a lógica institucional da democracia) e um meio pelo qual elas tentam controlar aqueles que as governam (FRIEDLAND; ALFORD, 1991).

No entanto, as práticas não são apenas reflexões determinadas de lógicas institucionais; eles são também pontos focais tangíveis para mudanças ou alterações nas lógicas institucionais (FRIEDLAND; ALFORD, 1991). Assim, enquanto as práticas são guiadas pelas lógicas institucionais existentes, como as práticas existentes são alteradas ou novas são estabelecidas, elas desempenham um papel fundamental como exemplos na criação, reprodução e transformação de lógicas institucionais (THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012). Desta forma, a perspectiva das lógicas institucionais vê ordem como problemática e vê lógicas institucionais como princípios orientadores, mais ou menos institucionalizados, com várias manifestações, como na prática, e sempre em fluxo.

As lógicas institucionais também fornecem uma base fundamental para as identidades organizacionais, grupos e indivíduos (THORNTON; OCASIO, 1999). Enquanto lógicas institucionais guiam como agir em uma situação particular, o conceito de identidade se concentra mais na questão de quem somos.

No contexto organizacional, a literatura sobre identidade organizacional é bifurcada em dois ramos principais. Um ramo enfoca principalmente a dinâmica intraorganizacional, enfatizando como as identidades de organizações individuais são idiossincráticas e podem ser entendidas pela identificação de atributos organizacionais centrais, distintos e duradouros (ALBERT; WHETTEN, 1985). Naturalmente, as organizações consistem em identidades

individuais, de grupo e sociais variadas e, portanto, estudos sobre a identidade organizacional também apreciam a complexidade das questões de identidade em múltiplos níveis (HOGG; TERRY, 2000). Alguns estudos têm destacado como os atores podem retrabalhar ou alterar suas identidades para entender ou resolver as tensões que enfrentam a partir de lógicas institucionais concorrentes (BATTILANA; DORADO, 2010; LOK, 2010).

O outro ramo é mais macro e relacional, enfatizando como as organizações geralmente se assemelham como resultado de serem parte de uma identidade coletiva comum que é unida por orientações cognitivas e normativas compartilhadas (WRY; LOUNSBURY; GLYNN, 2011). As identidades coletivas referem-se a grupos ou categorias de atores que podem ser estrategicamente construídos e fluidos, organizados em torno de um objetivo compartilhado e resultados semelhantes (CORNELISSEN; HASLAM; BALMER, 2007).

A criação e a mudança de identidade coletiva podem às vezes ser conceitualizadas como um processo semelhante ao movimento social (WEBER; HEINZE; DESOUCHEY, 2008), onde os atores promovem um entendimento específico sobre uma identidade, vinculam esse entendimento a lógicas específicas e práticas, e trabalhar para atrair potenciais adeptos à identidade (POLLETTA; JASPER, 2001). As identidades coletivas permitem que os públicos interno e externo distingam entre tipos de organizações: por exemplo, restaurantes que se concentram na culinária clássica versus nouvelle (RAO; MONIN; DURAND, 2003), fundos mútuos administrados sob a influência da administração de Boston versus a ideologia especulativa de New York (LOUNSBURY, 2007) e pequenas faculdades de artes liberais versus grandes universidades de pesquisa (KRAATZ; ZAJAC, 1996).

Embora as lógicas institucionais moldem identidades organizacionais coletivas e individuais, como as práticas discutidas acima, mudanças nessas identidades também podem catalisar mudanças na lógica. Desta forma, a perspectiva das lógicas institucionais considera que as mudanças nas práticas e identidades organizacionais geralmente andam de mãos dadas, e uma compreensão mais completa dos efeitos e da mutabilidade das lógicas institucionais requer atenção para ambos (THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012). Neste sentido, a mudança nas lógicas institucionais muitas vezes implica uma mudança concomitante em identidades, práticas e seus vínculos (MOHR; NEELY, 2009).

Desta forma, a perspectiva da lógica institucional facilita uma compreensão sistemática da manutenção e mudança institucional ao direcionando a atenção para como os esforços para alterar práticas e identidades organizacionais facilitam mudanças e reconfigurações de lógicas institucionais (THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012). À medida que as pesquisas institucionais se distanciaram do isomorfismo e do mimetismo nas últimas duas décadas, os

processos de isomorfismo foram contrapostos a processos relacionados à transformação e mudança institucional, onde poderosos empreendedores institucionais tornaram-se protagonistas chaves (BATTILANA; LECA; BOXENBAUM, 2009; DIMAGGIO, 1988; LAWRENCE; SUDDABY, 2006).

No entanto, a perspectiva lógica institucional é uma abordagem institucionalista que equilibra a estrutura e a agência, uma vez que consideram como uma miríade, ou seja quantidade indeterminada, porém considerada imensa, de interações sociais complexas, incluindo tomada de decisão, *Sensemaking* e mobilização coletiva, atuam como mediadores entre a lógica institucional e a dinâmica das práticas organizacionais e identidades (THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012). Por exemplo, Jackall (1988) destacou a utilidade do estudo intraorganizacional da lógica, mostrando como a competição por poder, status e posição por gerentes carreiristas nas organizações facilitou a reprodução de práticas hierárquicas de reforço e distinções de status (isto é, identidades) ligadas à lógica da burocracia patrimonial.

Trabalhos mais recentes começaram a explorar como organizações específicas estabelecem ou alteram suas identidades e práticas centrais sob condições de lutas institucionais conflitantes ou coexistentes (BATTILANA; DORADO, 2010; LOK, 2010; TRACEY; PHILLIPS; JARVIS, 2011). Desta forma, a identidade e as práticas organizacionais são consideradas como as principais ligações conceituais entre lógicas institucionais e processos intraorganizacionais (THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012).

Assim, assume-se que as identidades e práticas de organizações individuais são influenciadas por como uma organização está situada em um campo institucional ou em meio a diversos campos institucionais. Assume-se também que cada campo institucional consiste em uma ou mais lógicas disponíveis, bem como uma matriz de identidades e práticas organizacionais coletivas apropriadas, a partir da qual organizações individuais montam suas identidades e práticas particulares. Ou seja, cada campo institucional pode ter uma constelação única de ordens institucionais (por exemplo: família, religião, estado, mercado, profissão, corporação, etc.), bem como elementos (por exemplo: raízes metafóricas, fontes de legitimidade, fontes de autoridade, fontes de identidade, base das normas, base das identidades, base das estratégias, mecanismos de controle informais, sistema econômico, etc.).

Na medida em que uma organização é afiliada a múltiplos campos institucionais, sua identidade pode ser mais idiossincrática, mas talvez também mais heterodoxa, acarretando a necessidade de gerenciar pressões institucionais mais diversas (GREENWOOD; RAYNARD; KODEIH; MICELOTTA *et al.*, 2011). O ponto chave da ênfase é que as identidades e práticas

organizacionais não são conceitualizadas como fenômenos puramente localizados, mas são institucionalmente constituídas e moldadas.

Neste sentido, as lógicas institucionais existentes, as identidades coletivas e as práticas em um campo institucional fornecem uma gramática simbólica e podem ser usadas a partir de um kit de ferramentas para construir identidades organizacionais distintas e legítimas (THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012).

E enquanto as lógicas institucionais e as identidades e práticas coletivas apropriadas são tanto facilitadoras quanto constrangedoras para identidades e práticas organizacionais individuais, as identidades organizacionais também fornecem restrições sobre a gama de práticas apropriadas dentro de uma organização, uma vez que muitos atores sociais buscam consistência no modo como as práticas articulam crenças de identidade organizacional (GIOIA; THOMAS, 1996).

Na medida em que campos institucionais são informados por múltiplas lógicas, o grau de variação entre as organizações será maior; isto é, identidades e práticas organizacionais são mais prováveis de serem distintas (PRATT; KRAATZ, 2009). Assumindo uma entidade razoavelmente estabelecida e coerentemente compreendida, a identidade de uma organização e a implementação e reprodução das práticas centrais serão relativamente estáveis e refletirão as lógicas, práticas e identidades coletivas disponíveis.

Thornton, Ocasio e Lounsbury (2012) defendem que uma maneira útil de estudar a dinâmica intraorganizacional da identidade e práticas organizacionais é focar em como a variação ocorre no conjunto de práticas empregadas. A variação nas práticas pode resultar de mudanças exógenas na lógica, identidades coletivas ou práticas em um campo institucional, ou pode resultar da dinâmica política interna de uma organização ou performatividade, ou seja, a modificação de como são realizadas as rotinas e práticas.

A maioria das variações nas práticas pode ser relativamente sem problemas e passar despercebida, facilitando o processamento automático de informações (ZUCKER, 1977). De fato, mesmo se a variação for notada pode haver uma alta tolerância à ambiguidade ou inconsistência relacionada à variedade (CERULO, 2002). Mas, em alguns casos, a variação da prática pode se tornar anômala e problemática, desencadeando esforços ativos para dar sentido à ambiguidade resultante nas práticas (WEICK, 1995).

O acúmulo de dissonâncias faz com que os atores usam avaliações deliberadas para lidar com experiências que são inconsistentes com seus esquemas (FISKE; TAYLOR, 2013). Como resultado, os atores podem construir novas representações sociais para acomodar estímulos anômalos e reduzir a ambiguidade (MOSCOVICI, 1984). Isso requer uma tomada de decisão

explícita por parte dos gerentes organizacionais, que devem revisar consciente e estrategicamente não apenas o esquema interpretativo (RANSON; HININGS; GREENWOOD, 1980), mas também abordagens de processamento de informações, bem como critérios de tomada de decisão. Isso pode, em última análise, alterar as lógicas institucionais que uma organização acessa, bem como a forma como uma organização se baseia em lógicas para remodelar sua identidade.

Sendo assim, as lógicas fornecem uma ligação entre instituições e ação (THORNTON; OCASIO, 2008), oferecendo sistemas de crenças que fornecem diretrizes para a ação prática (FRIEDLAND; ALFORD, 1991). Eles representam quadros de referência que informam o *Sensemaking* dos atores, o vocabulário que eles adotam para motivar a ação, e seu senso de identidade e self (THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012).

As lógicas são incorporadas ao tecido das estruturas reguladoras, formas organizacionais e normas sociais e significam quais questões são consideradas relevantes, quais objetivos seguir, quais instrumentos usar e quais padrões mobilizar para definir o sucesso (SMETS; BURKE; JARZABKOWSKI; SPEE, 2014). As lógicas predominantes podem restringir a capacidade de trabalho institucional para conseguir instigar a mudança devido ao seu papel na promoção da conformidade (TRACEY; PHILLIPS; JARVIS, 2011), mas também podem ser mobilizadas para moldar a natureza do trabalho institucional que os atores procuram empreender (EMPSON; CLEAVER; ALLEN, 2013; GAWER; PHILLIPS, 2013).

Em certas circunstâncias, o trabalho institucional pode ser uma fonte significativa de pressão para a mudança da lógica institucional (GAWER; PHILLIPS, 2013), especialmente na presença de lógicas institucionais potencialmente concorrentes (LOUNSBURY; CRUMLEY, 2007).

2.6.1 Dinâmica de Práticas e Cultura Organizacional

A cultura organizacional pode ser entendida como um sistema de crenças interconectadas, tomadas como certas, manifestadas em padrões idiossincráticos de pensamento, fala e comportamento (BARLEY, 1983). Os acadêmicos organizacionais geralmente concordam com uma conceituação hierárquica da cultura organizacional, segundo a qual, sob circunstâncias normais, práticas de trabalho formais e informais refletem normas e expectativas comportamentais que, por sua vez, repousam em um conjunto mais profundo de crenças sobre comportamento desejável ou indesejável (COOKE; ROUSSEAU, 1998; MARTIN; SIEHL, 1983). Essas crenças mais profundas são comumente referidas como “valores” (SCHEIN, 1985a; b).

A pesquisa tradicional colocou uma ênfase na cultura como uma “restrição” que molda a agência humana e estrutura as relações dentro das organizações (WEBER; DACIN, 2011). Esses estudos baseiam-se em métodos qualitativos aprofundados para explorar como os membros constroem entendimentos de sua organização (MARTIN; FELDMAN; HATCH; SITKIN, 1983; RAVASI; SCHULTZ, 2006) e sua vida organizacional (PHILLIPS; BROWN, 1993; TRICE; BEYER, 1984), e como esses entendimentos, por sua vez, influenciam os processos sociais nas organizações (BARLEY, 1983; KUNDA, 1992).

Com base em uma perspectiva cada vez mais influente na sociologia cultural (DIMAGGIO, 1997; SWIDLER, 1986), desenvolvimentos mais recentes mudaram a ênfase para a noção de cultura como um “kit de ferramentas” (WEBER; DACIN, 2011). recursos cognitivos e simbólicos que os membros utilizam de forma flexível para apoiar diferentes “estratégias de ação” (HARRISON; CORLEY, 2011; HOWARD-GRENVILLE; GOLDEN-BIDDLE; IRWIN; MAO, 2011; RINDOVA; DALPIAZ; RAVASI, 2011).

As concepções de cultura como “restrição” e “kit de ferramentas” tendem a ser retratadas como opostas (WEBER; DACIN, 2011). Discussões recentes na sociologia cultural, entretanto, sugerem que a aparente divergência entre essas duas concepções pode ser explicada pela ênfase da primeira em estruturas motivacionais profundas que inconscientemente modelam o comportamento, enquanto a segunda captura o uso mais consciente e deliberado de símbolos, conceitos, narrativas, etc. como recursos para explicar as ações de alguém (VAISEY, 2009).

Esse entendimento é consistente com uma estrutura hierárquica de cultura postulada por antropólogos cognitivos, que argumentam que embora os indivíduos possam estar familiarizados com uma ampla gama de conceitos e crenças culturais (constituindo seu repertório cultural), eles não “internalizam” essas crenças – isto é aceitam-os como “verdadeiros e corretos” – no mesmo grau. Em circunstâncias normais, o comportamento das pessoas refletirá um subconjunto de conceitos e crenças culturais relativamente compartilhados que definem convenções aceitas para interpretação e interação social dentro de uma comunidade. No entanto, apenas uma gama mais restrita de crenças “altamente salientes”, emocionalmente carregadas e “profundamente internalizadas” terá uma forte influência motivacional na ação (D'ANDRADE, 1981).

As práticas “incorporam” valores culturais (ANSARI; FISS; ZAJAC, 2010; CANATO; RAVASI; PHILLIPS, 2013; DETERT; SCHROEDER; MAURIEL, 2000). Isto é, eles são inspirados por suposições específicas sobre a maneira apropriada de realizar tarefas, e eles reforçam ou encorajam comportamentos que sejam consistentes com essas suposições. Essas “culturas de tipo ideal” (DETERT; SCHROEDER; MAURIEL, 2000), no entanto, podem não

se encaixar no sistema de crenças de todo adotante em potencial. Uma nova prática requer mudanças em uma rede de práticas existente, e cria um conflito potencial entre o que as pessoas são solicitadas a fazer e a maneira apropriada pela qual elas acham que as coisas devem ser feitas, refletidas em suas formas costumeiras de lidar com as atividades organizacionais.

Os teóricos culturais observam como as mudanças nas práticas que se chocam com as crenças culturais existentes tendem a encontrar a resistência dos membros da organização (CANATO; RAVASI; PHILLIPS, 2013). Novas práticas que encorajem comportamentos que contradigam as crenças estabelecidas que sustentam a distribuição de tarefas, recursos e poder, ou que proíbam comportamentos aceitáveis ou mesmo encorajados no passado, criarão ansiedade e desconforto emocional (BARTUNEK, 1984; SCHEIN, 1985a) resultando em ampla relutância em implementar a nova prática.

Líderes organizacionais geralmente têm o poder de superar essa resistência redesenhando o sistema de incentivo ou alterando as regras formais de uma organização para forçar as pessoas a alterarem suas práticas. Os estudiosos da cultura organizacional, no entanto, advertem que não devemos inferir mudanças nas crenças culturais a partir da mera observação da mudança de “regularidades comportamentais”, pois essas regularidades podem refletir contingências situacionais ou coerção temporária (SCHEIN, 2010). Seria incorreto, então, inferir a mudança cultural simplesmente a partir da observação de mudanças nas estruturas e práticas formais, especialmente quando essas práticas colidem com as crenças estabelecidas pelas pessoas (MARTIN; SIEHL, 1983). Pesquisas sobre mudanças organizacionais sugerem que as mudanças comportamentais geralmente refletem conformidade resignada, ao invés de uma vontade autêntica de mudar (OGBONNA; HARRIS, 1998). No entanto, como Schein observou, a mudança comportamental por si só não vai durar a menos que seja acompanhada de redefinição cognitiva.

Em circunstâncias normais, acredita-se que as mudanças culturais ocorram lenta e gradativamente como resultado do ciclo de vida organizacional, das mudanças demográficas e da exposição dos membros a mudanças mais amplas nas culturas sociais ou profissionais (MEYERSON; MARTIN, 1987; SCHEIN, 2010). Mudanças substanciais e relativamente rápidas nas crenças dos membros são difíceis de implementar (GAGLIARDI, 1986) e requerem líderes organizacionais carismáticos e visionários (SCHEIN, 1985a; TRICE; BEYER, 1991) apoiados por treinamento, coaching e modelagem em toda a empresa para superar a inércia natural da cultura organizacional (SCHEIN, 2010).

Diversos estudos conectam essa compreensão da cultura e da mudança cultural à adoção de práticas com baixo grau de adequação cultural. Por exemplo, um estudo sobre a difusão de

programas de excelência na manufatura descobriu que organizações com um menor grau de adaptação cultural tendem a adiar a adoção da prática até que as pressões institucionais as obriguem a conformar e adotar (LOVE; CEBON, 2008). Pesquisas sobre a implementação de práticas de gestão da qualidade também indicam que as organizações tendem a adaptar essas práticas à sua cultura à medida que as implementam (BAIRD; JIA HU; REEVE, 2011; PRAJOGO; MCDERMOTT, 2005; ZU; ROBBINS; FREDENDALL, 2010) e desajuste cultural explica em parte os resultados do processo (NAOR; GOLDSTEIN; LINDERMAN; SCHROEDER, 2008). Similarmente, um estudo comparativo de organizações do setor público forçadas a adotar práticas gerenciais do setor privado descobriu que, se coagidas, as organizações tenderão a responder cerimonialmente adaptando as novas práticas ou preservando o fraco acoplamento entre essas práticas e o resto da organização (LOZEAU; LANGLEY; DENIS, 2002). Essas descobertas são consistentes com pesquisas que descobriram que os funcionários provavelmente resistem à implementação de práticas inconsistentes com seus valores culturais (KIRKMAN; SHAPIRO, 2001).

Coletivamente, esses estudos documentam e explicam a relutância dos membros da organização em adotar e implementar novas práticas fiel e extensivamente quando essas práticas conflitam com seus valores culturais. No entanto, eles dizem pouco sobre como os membros resolvem as tensões que surgem quando novas práticas são coercitivamente implementadas em uma organização.

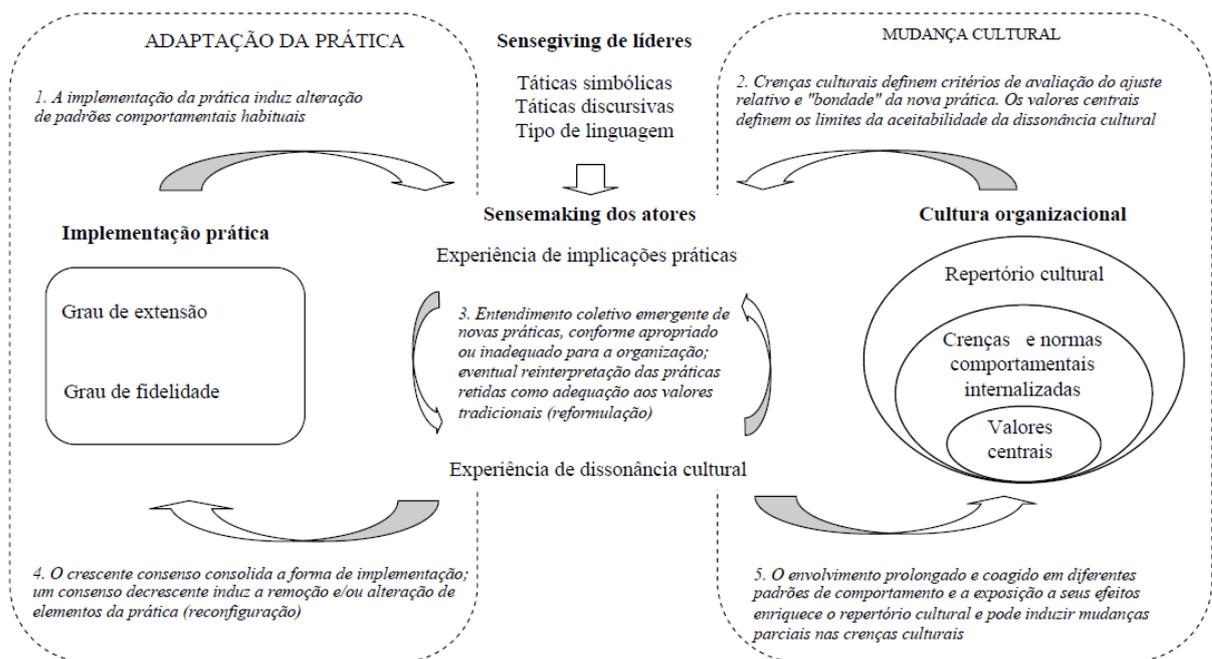
2.6.2 Abordagem de Canato, Ravasi e Phillips (2013)

Cabe esclarecer, a princípio, que aspectos pertinentes da “teoria” da difusão nos auxiliam a entender o processo em estudo, tais como sua conceituação, características e elementos que o influenciam. A discussão sobre difusão se faz necessária neste trabalho para o entendimento do processo de serve de base inicial para o entendimento da reinvenção (adaptação) das práticas. Além disso, o arcabouço sobre difusão de práticas esclarece como a estrutura social afeta a difusão, o efeito das normas na difusão, e os papéis dos formadores de opinião e dos agentes de mudança. Neste sentido, foi realizada uma articulação com o modelo de Canato, Ravasi e Phillips (2013) para as análises deste estudo.

Originalmente o modelo de Canato, Ravasi e Phillips (2013) foi desenvolvido para teorizar como a implementação da prática em casos de baixo ajuste cultural ocorre. Desta forma, este modelo elucida a interrelação entre o processo de adoção de práticas e mudança cultural dando destaque a utilização do discurso para suportar este processo. Assim, para o modelo a mobilização dos atores visando a redução da resistência a mudança – o que a literatura sobre

difusão trata por dissonâncias, ou seja, um estado mental dos atores ou um sentimento conflitante entre o que se acredita e o que se faz – seja na prática ou na organização, é gerenciada ao longo dos estágios de implementação com a utilização de quadros discursivos os quais são tratados no modelo como o *Sensegiving* e *Sensemaking*. A Figura 5 apresenta a ideia central do estudo:

Figura 5 – Modelo de Implantação de Práticas de Canato, Ravasi e Phillips (2013)



Fonte: Canato, Ravasi e Phillips (2013, tradução nossa)

Desta forma, cabe-nos destacar que o referido modelo se baseia em um crescente corpo de pesquisa que conceitua mudança organizacional como desdobramento por meio de processos inter-relacionados de criação de sentido e de sensibilização (GIOIA; CHITTIPEDDI, 1991; MAITLIS; SONENSHEIN, 2010; SONENSHEIN, 2010; THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012).

Esses estudos chamam a atenção para o trabalho interpretativo desencadeado pela incerteza e ambiguidade em torno da implementação de mudanças nas políticas, estruturas e práticas organizacionais, à medida que os membros tentam coletivamente entender o que está acontecendo ao seu redor e como devem responder (BALOGUN; JOHNSON, 2004) através da tentativa de atribuição de significado às suas experiências (WEICK; SUTCLIFFE; OBSTFELD, 2005).

Os líderes organizacionais tentam moldar o resultado desse processo em direção a uma “redefinição preferida da realidade organizacional” (GIOIA; CHITTIPEDDI, 1991), engajando-se em várias táticas simbólicas e discursivas. Os próprios líderes organizacionais, no entanto, podem ser convencidos a revisar seus entendimentos iniciais com as respostas dos membros às mudanças que estão sendo implementadas. Outras iterações de esforços mútuos de criação de sentido e de sensibilização seguirão (GIOIA; CHITTIPEDDI, 1991), até que todos os atores envolvidos consigam reconciliar sua experiência de mudança organizacional com suas interpretações emergentes (WEICK; SUTCLIFFE; OBSTFELD, 2005).

Com base nessas ideias, a estrutura descreve a implementação de uma nova prática dando destaque a interação entre a forma como os líderes organizacionais introduzem e apresentam a nova prática (implementação da prática e percepção sensível dos líderes) e as tentativas de desenvolvimento dos membros reduzir a dissonância entre essa prática e as crenças culturais existentes, ao compreender a realidade de seu local de trabalho que reconcilia essa dissonância (criação de sentido dos membros). Os esforços dos membros para entender a nova prática são, por sua vez, influenciados por valores culturais estabelecidos, crenças e normas comportamentais (cultura organizacional).

Os líderes organizacionais influenciam o processo através das escolhas que fazem sobre a implementação da nova prática (fidelidade e extensividade) e através de esforços de sensibilização (táticas simbólicas, táticas discursivas e tipo de linguagem) que tentam moldar a compreensão dos membros sobre o “se”, “por que” e “o que” da implementação da prática.

Os esforços de entrega sensível podem inicialmente ajudar os membros a reduzir as dissonâncias, fornecendo-lhes recursos discursivos para construir uma compreensão coerente de como a nova prática se encaixa no conjunto de práticas e valores pré-existentes (SONENSHEIN; DHOLAKIA, 2012). À medida que os membros tentam reduzir a dissonância entre o modo como se costumava fazer as coisas e o novo modo de como deve-se fazer as coisas, no entanto, as interpretações evoluem à medida que os indivíduos experimentam gradualmente o impacto real da prática nas atividades organizacionais.

À medida que a nova prática exhibe gradualmente seus efeitos, a criação coletiva de sentidos em andamento pode reforçar o consenso para a forma atual de implementação ou aumentar as pressões para adaptação, eventualmente levando os líderes da organização a reconsiderar seu apoio. Em particular, os resultados de Canato, Ravasi e Phillips (2013) apontam que se a nova prática tiver efeitos positivos no desempenho organizacional os membros tolerarão níveis moderados de dissonância, resultando na mudança gradual de crenças culturais à medida que a nova prática for incorporada à “nova maneira de fazer as coisas”.

No entanto, os membros serão menos flexíveis quando experimentarem os valores incorporados na nova prática, em nítido contraste com os elementos mais profundamente internalizados e emocionalmente carregados da cultura organizacional – valores “centrais” que os membros consideram como fundadores e distintivos de sua organização. Nessas circunstâncias, os membros se envolverão em diferentes formas de resistência que podem eventualmente induzir os líderes a cessar sua aplicação coercitiva e a considerar mudanças na forma de implementação (reconfiguração).

Essas mudanças podem modificar as experiências dos membros e desencadear novos esforços de criação de sentido, que visam acomodar elementos retidos no sistema de valores, crenças e expectativas que constituem a cultura da organização (reformulando) e/ou aceitando mudanças parciais nessas crenças, refletindo a experiência e implicações da nova prática. O processo continuará até que a tensão entre a nova prática e a cultura organizacional seja resolvida pela adaptação mútua da prática e da cultura.

2.7 Modelo Teórico da Pesquisa

Em posse das discussões anteriores, nesta seção é apresentado o modelo teórico emergente da investigação e que foi utilizado para explicar o caso de Mach-5 em análise. Cabe destacar que o modelo é uma abordagem adaptada ao de Canato, Ravasi e Phillips (2013) em que realizamos uma aproximação da literatura sobre implementação e adaptação e a perspectiva das lógicas institucionais. Entretanto, diferentemente neste estudo não será dado destaque a transformação, ou melhor, a evolução cultural dentro de Mach-5, pois, apesar de fugir ao objetivo deste estudo, este trata a respeito de uma planta ainda recente e, além disso, não foram identificadas evidências suficientes para comprovar a evolução interna da cultura organizacional. Sendo assim, pela natureza do nosso caso, foram contemplados e abordados os pontos 1, 3 e 4 (ver Figura 5) do modelo anteriormente mencionado.

Desta forma, o modelo concentra-se em três conceitos-chaves para explicar o processo de adaptação das práticas em Mach-5: dissonâncias, focos de atenção e mobilização. Nesta tese considera-se que as **dissonâncias** são provenientes dos desajustes experienciados pelos atores em função das características técnicas, políticas ou culturais da inovação adotada e as empregadas na organização. Assim ao considerar a dissonância, assume-se que mudança de comportamento humano é motivada em parte por um estado de desequilíbrio interno, um estado mental desconfortável que o indivíduo busca reduzir ou eliminar (ROGERS, 2003). Desta forma, quando um indivíduo se sente dissonante, normalmente é motivado a reduzir essa

condição, alterando seu conhecimento, atitudes ou ações (CANATO; RAVASI; PHILLIPS, 2013; ROGERS, 2003).

É amplamente aceito que os indivíduos buscam dar sentido ou justificar suas experiências. Entretanto, a capacidade ou habilidade de um indivíduo agir de acordo com sua vontade é afetada pela estrutura cognitiva de crenças que ele formou ao longo de sua experiência de vida. Desta forma, não pode-se desconsiderar a sua dimensão simbólica. Isto implica em considerar que o ser humano é amarrado as suas teias de significado que ele mesmo produziu.

Este horizonte de significados, são frutos da própria constância e acúmulo de saberes, memórias e interpretações resultantes dos nossos atos no mundo. Desta forma, os indivíduos pensam regras, normas e conceitos e buscam construir sua realidade a partir destas leis (GEERTZ, 1989). Com base no anterior, no caso de comportamento inovador, a redução de dissonância pode ocorrer, segundo Rogers (2003):

1. Quando o indivíduo toma consciência de uma necessidade ou problema sentido e busca informações sobre alguns meios, como uma inovação, para atender a essa necessidade. Portanto, o conhecimento de um receptor sobre a necessidade de inovação pode motivar as atividades de busca de informações sobre ela. Isso ocorre principalmente no estágio de conhecimento no processo de decisão.
2. Quando o indivíduo conhece uma nova ideia e tem uma atitude favorável em relação a ela, mas não a adotou. Então, o indivíduo é motivado a adotar a inovação pela dissonância entre o que ele acredita e o que está fazendo. Esse comportamento ocorre nos estágios de decisão e implementação no processo de decisão de inovação.
3. Após a decisão de adotar e implementar a inovação, quando o indivíduo obtém mais informações que os convencem de que não deveriam ter adotado. Essa dissonância pode ser reduzida com a interrupção da inovação. Ou, se ele ou ela decidiu originalmente rejeitar a inovação, o indivíduo pode ficar exposto a mensagens pró-inovação, causando um estado de dissonância que pode ser reduzido pela adoção. Esses tipos de comportamento (descontinuação ou adoção posterior) ocorrem durante a função de confirmação no processo de decisão de inovação.

Esses três métodos de redução de dissonância consistem na mudança de comportamento, para que atitudes e ações estejam mais alinhadas. Além disso, deve-se dar destaque para o papel dos **focos de atenção** para a promoção de práticas e identidades alinhadas. Neste sentido, os focos de atenção além de auxiliarem na modelagem das práticas e identidades organizacionais (NORMAN; SHALLICE, 1986; OCASIO, 2011), também auxiliam a redução das dissonâncias e a busca pelo (re)enquadramento (discursivo) das características técnica,

políticas e culturais da prática e da organização (ANSARI; REINECKE; SPAAN, 2014; ANSARI; FISS; ZAJAC, 2010). Como resultado desse enquadramento tem-se os processos de mudanças nas práticas e/ou na organização, materializada nas crenças e atitudes dos indivíduos de determinada sociedade (CANATO; RAVASI; PHILLIPS, 2013).

Desta forma, os elementos discursivos são relevantes para esclarecer como os atores sociais transformam as circunstâncias em situações que são compreendidas explicitamente em palavras e que servem como impulsionadores da ação. Assim, através de comunicações e narrativas, materializam-se as identidades e categorias através das quais organizações e instituições passam a existir e evoluir (THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012).

Neste sentido, os discursos são utilizados para dar sentido ao ambiente ou a realidade experienciada pelos atores, os quais são invocados por empreendedores institucionais como dispositivos retóricos para efetuar mudanças em direção ao (re)alinhamento de forma congruente com as lógicas institucionais disponíveis.

Sendo assim, estes discursos são empregados para a **mobilização** e desta forma os atores coletivos adquirem recursos simbólicos e materiais e motivam, ou são motivados, para a realização de objetivos grupais ou coletivos (DELLA PORTA; DIANI, 2009; MCCARTHY; ZALD, 1977; SCHNEIBERG; LOUNSBURY, 2008). Neste momento cabe-nos destacar que as lógicas dentro de um campo permitem a contestação e a ação coletiva, bem como os contextos moldam a capacidade de movimento e a mobilização (THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012). Analisar o movimento social auxilia entender como os agentes de mudança facilitam as mudanças nas lógicas, criticando uma lógica dominante e a identidade de função como restritivas e comemorando uma nova lógica profissional, identidade de função e práticas associadas, aumentando a autonomia, por exemplo (SCHNEIBERG; LOUNSBURY, 2008). Desta forma os movimentos sociais podem ser entendidos como um mecanismo-chave que liga a lógica institucional à dinâmica de práticas e identidades organizacionais (THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012).

Muitas vezes é difícil mudar a decisão anterior de adotar ou rejeitar, pois, foram iniciadas atividades que tendem a estabilizar a decisão original, pois, um esforço considerável de mobilização de recursos financeiros, tecnológicos e humanos fora envolvido na adoção da inovação (MCCARTHY; ZALD, 1977). Portanto, os indivíduos frequentemente tentam evitar se tornar dissonantes, buscando apenas as informações que eles esperam que apoiarão ou confirmarão uma decisão já tomada (ROGERS, 2003). Este é um exemplo de exposição seletiva, porém a dissonância também pode ser reduzida pela percepção seletiva (distorção da mensagem) e pelo esquecimento seletivo da informação dissonante.

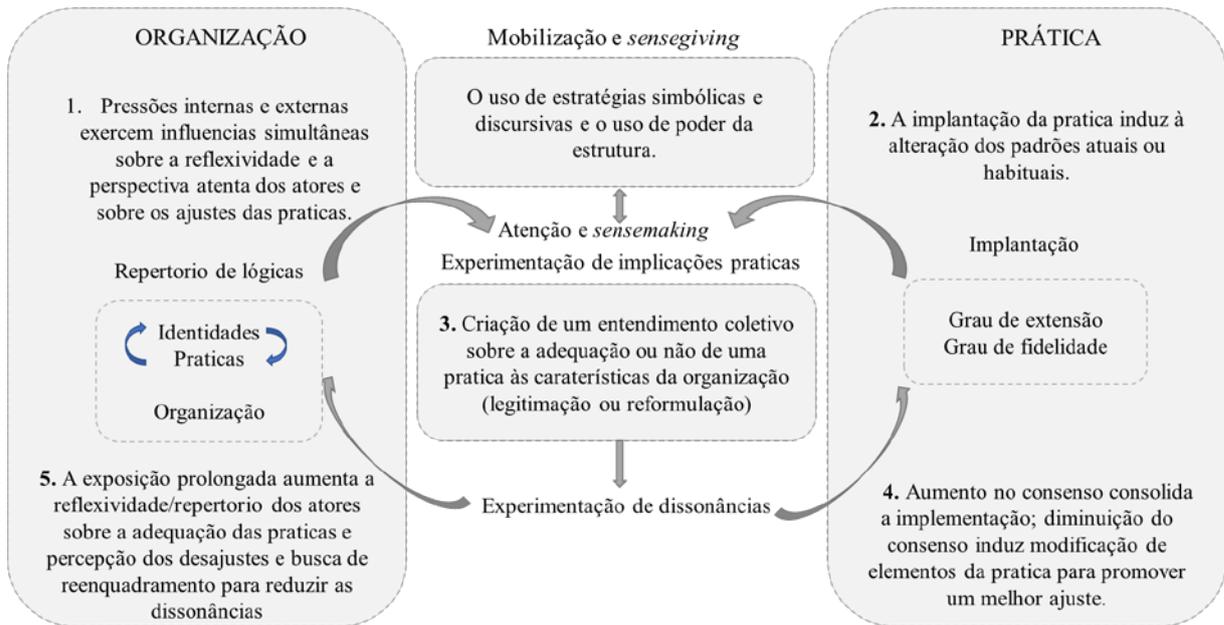
Durante o estágio de confirmação, o indivíduo deseja receber mensagens de suporte que impeçam a dissonância, mas, no entanto, algumas informações chegam ao indivíduo que levam a questionar a decisão de adoção-rejeição tomada anteriormente no processo de decisão de inovação (ROGERS, 2003). No estágio de confirmação do processo de decisão de inovação, o agente de mudança tem um papel especial. No passado, os agentes de mudança estavam principalmente interessados em tomar decisões de adoção, mas no estágio de confirmação eles têm a responsabilidade adicional de fornecer mensagens de suporte aos indivíduos que a adotaram anteriormente (ROGERS, 2003). Possivelmente, uma das razões para a relativamente alta taxa de descontinuação de algumas inovações é que os agentes de mudança assumem que, uma vez que a adoção seja garantida, ela continuará. Mas, sem esforço contínuo, não há garantia contra a descontinuação ou desacoplamento organizacional (ROGERS, 2003).

É neste contexto que o emprego dos discursos e narrativas pelos líderes e agentes de mudança é empregado na construção do alinhamento, ou seja, do (re)enquadramento de forma discursiva das práticas promovendo uma mudança no comportamento e na percepção dos indivíduos sobre as práticas existentes, visando a redução dessas dissonâncias.

Com base nessas ideias, a nossa estrutura (ver Figura 6) descreve a implementação de uma nova prática dando destaque a interação entre a forma como os atores organizacionais introduzem e apresentam novas práticas e as tentativas de desenvolvimento dos membros reduzir a dissonâncias técnicas, políticas e culturais entre as características dessas práticas e as da organização, ao compreender a realidade de seu local de trabalho que reconciliam essas dissonâncias.

Desta forma, nosso modelo traz luz ao processo de (re)enquadramento discursivo das práticas, ao mostrar o papel da reflexividade dos membros no reconhecimento e articulação das dissonâncias que atuam como fontes de pressão por adaptações tanto das práticas quanto da organização, uma vez que os membros dissonantes buscam dar sentido a suas experiências e podem se envolver em formas de resistência e, como resultado, levar a remodelar o processo de implementação e as adaptações das práticas.

Figura 6 – Modelo Teórico da Investigação



Fonte: Elaboração Própria

Além disso, a utilização do discurso é dada para construir sentido do processo de adaptação e realinhar as práticas e a organização. Assim, a ação dos membros em direção ao realinhamento é influenciada pelos focos de atenção dados. Assim, são empregadas estratégias de legitimação dessas ações para suportar, criar ou modificar os elementos e características das práticas e da organização.

Desta forma, os membros empregam discursos para promover a reconciliação dessas dissonâncias e promover o (re)alinhamento entre as características da prática e da organização. Os esforços dos membros para entender a nova prática são, por sua vez, influenciados por seus repertórios, ou melhor, pelas (múltiplas) lógicas que embutem valores culturais estabelecidos, crenças e normas comportamentais (identidades e cultura organizacional).

Apesar da decisão das práticas e modelo de implementação serem difundidos pelo grupo em função das determinações da matriz, os membros organizacionais responsáveis pela implementação influenciam o processo através das escolhas que fazem em termos de fidelidade e extensividade das práticas, e através de esforços de sensibilização e mobilização de recursos, por meio de táticas simbólicas, táticas discursivas e tipo de linguagem, que tentam dar suporte ao processo de implementação e adaptação das práticas e, além disso, moldar a compreensão dos membros.

Os esforços de *sensegiving* podem inicialmente ajudar os membros a reduzir as dissonâncias, fornecendo-lhes recursos discursivos para construir uma compreensão coerente

de como a nova prática se encaixa no conjunto de práticas e valores pré-existentes (GIOIA; CHITTIPEDDI, 1991; GIOIA; THOMAS, 1996; NIGAM; OCASIO, 2010; WEICK, 1995; WEICK; SUTCLIFFE; OBSTFELD, 2005). À medida que os membros tentam reduzir a dissonância, no entanto, as interpretações evoluem à medida que os indivíduos experimentam gradualmente o impacto real da prática nas atividades organizacionais (CANATO; RAVASI; PHILLIPS, 2013; ROGERS, 2003).

À medida que a nova prática exhibe gradualmente seus efeitos, a criação coletiva de sentidos em andamento pode reforçar o consenso para a forma atual de implementação ou aumentar as pressões para adaptação, eventualmente levando os líderes da organização a reconsiderar seu apoio ou buscar novos discursos que suportem as adaptações nas práticas e promovam o (re)alinhamento (CANATO; RAVASI; PHILLIPS, 2013).

Os efeitos positivos no desempenho organizacional fazem com que os membros tolerarem níveis moderados de dissonância, resultando na mudança gradual das técnicas, políticas e cultura organizacional à medida que a nova prática é incorporada ao cotidiano da organização (CANATO; RAVASI; PHILLIPS, 2013). No entanto, os membros serão menos flexíveis quando experimentarem/houver uma dissonância, ou uma desconexão, entre as características centrais da organização (a forma como as coisas são feitas) e as incorporadas na nova prática (CANATO; RAVASI; PHILLIPS, 2013). Nessas circunstâncias, os membros se envolverão em diferentes formas de resistência que podem eventualmente induzir os responsáveis pela implementação das práticas a (re)considerar mudanças na forma de implementação e a reconfiguração das características técnicas, políticas e culturais da prática e da organização (CANATO; RAVASI; PHILLIPS, 2013; ROGERS, 2003).

Essas mudanças podem modificar as experiências dos membros e desencadear novos esforços de criação de sentido, que visam acomodar elementos retidos no sistema de valores, crenças e expectativas que constituem a cultura da organização (reformulando) e/ou aceitando mudanças parciais nessas crenças, refletindo a experiência e implicações da nova prática. O processo continuará até que a tensão entre a nova prática e a cultura organizacional seja resolvida pela adaptação mútua da prática e da organização (CANATO; RAVASI; PHILLIPS, 2013).

3 METODOLOGIA

Nesta tese foi adotada uma metodologia qualitativa ancorado no paradigma interpretativista para apoiar a análise do processo de adaptação de práticas de Contabilidade Gerencial. Assim, em função da natureza da pesquisa, o método de pesquisa mais apropriado e adotado nesta tese é uma abordagem de estudo de caso pelas seguintes razões: (i) considera os aspectos históricos, sociais, econômicos e organizacionais do fenômeno em questão; (ii) permite a análise de fatores exógenos e endógenos; e (iii) adota uma visão holística para entender o processo de mudança (BERRY; OTLEY, 2004; SCAPENS, 2004).

Além desta breve introdução que sintetiza objetivamente ideia principal da seção, serão apresentadas a posição metodológica do estudo e sua motivação, bem como a apresentação do caso analisado e os procedimentos utilizados no estudo de caso.

3.1 Posição Metodológica do Estudo

A abordagem interpretativa pressupõe que a realidade e conhecimento são socialmente construídos, onde os seres humanos são agentes capazes de fazer escolhas e interpretar diferentes situações (JOHNSON; CASSELL; BUEHRING; SYMON, 2006). Portanto, as práticas de Contabilidade Gerencial não são um fenômeno natural e podem ser modificadas pelas ações dos indivíduos (WANDERLEY, 2010). Nesse sentido, para entender o mundo social, a perspectiva interpretativa sugere que o foco desse estudo deve ser sobre os significados e percepções daqueles que vivem nele.

Assim, a nossa ontologia e a epistemologia clamam pela adoção da abordagem interpretativa. Uma vez que a ideia geral desta tese incorpora a agência social no processo de adaptação, é classificada no eixo ontológico como subjetiva. Além disso, devido ao objetivo de explicar a maneira como o processo da adaptação das práticas de Contabilidade Gerencial (PCG) é regulado e não propõe sugestões para melhorá-lo, essa investigação tem uma perspectiva regulatória no eixo epistemológico.

Como resultado, este estudo procura identificar regras/padrões, tanto explícitos quanto implícitos, que estruturam o comportamento social. Para conseguir isso e nos permitir interpretar e entender as práticas de Contabilidade Gerencial como um práticas sociais, é necessário localizar as regras das práticas atuais e o processo adaptação em seu contexto histórico, econômico, social e organizacional, em outras palavras, esta tese procura compreender e explicar a dinâmica e a interação das PCG no contexto social e organizacional (AHRENS; BECKER; BURNS; CHAPMAN *et al.*, 2008; WANDERLEY, 2010). Desta forma,

para conduzir um entendimento mais profundo e complexo para fornecer explicações mais ricas, essa tese adotou a abordagem qualitativa. A próxima seção explica os motivos da adoção da abordagem qualitativa.

3.2 Razões para a Adoção da Pesquisa Qualitativa

A chave para entender a pesquisa qualitativa reside na ideia de que o significado é socialmente construído pelos indivíduos em seu mundo (BERGER; LUCKMANN, 1991; SMITH; SHINEBOURNE, 2012). Nesse sentido, o mundo ou a realidade não é fixo, único, acordado ou fenômeno mensurável. Contrariamente, “a realidade, ainda que possa aparentar ser objetiva compreende questões de índole essencialmente qualitativa, que não são possíveis de serem captadas por meio de modelos puramente matemáticos” (MAJOR, 2017, p. 174).

Assim, os pesquisadores qualitativos estão interessados em entender as construções e interpretações da realidade (e seu fluxo e mudança ao longo do tempo) em um determinado ponto de tempo e contexto (MERRIAM, 2002). Desta forma, aprendendo como os indivíduos experimentam e interagem com o mundo social e o significado que tem para eles (SMITH; SHINEBOURNE, 2012).

Desta forma, os projetos, formas, tipos ou gêneros de pesquisa qualitativa têm algumas características: (i) o pesquisador procura compreender o significado que as pessoas construíram para o mundo e as experiências; (ii) o pesquisador é o principal instrumento de coleta e análise de dados; (iii) as pessoas têm vieses e deficiências que precisam ser entendidas para saber como essas subjetividades moldam as interpretações; (iv) o processo é indutivo para explicar um fenômeno; e (v) o produto de uma pesquisa qualitativa é ricamente descritivo (MERRIAM, 2002).

Além disso, a pesquisa alternativa é centrada na pesquisa qualitativa devido à sua filosofia e acredita no conhecimento e na realidade física e social. Assim, “os pesquisadores alternativos descrevem a essência da realidade como algo subjetivo, abstrato e complexo, um produto das práticas sociais e humanas” (MAJOR, 2017, p. 176). Para tais pesquisadores, é impossível quantificar e reduzir a realidade (RYAN; SCAPENS; THEOBALD, 2002). Desta forma, nesta tese considera-se como pesquisa qualitativa aquela que:

(...) é projetada para revelar a gama de comportamentos do público-alvo e as percepções que o conduzem com referência a tópicos ou problemas específicos. Utiliza estudos aprofundados de pequenos grupos de pessoas para orientar e apoiar a construção de hipóteses. Os resultados da pesquisa qualitativa são descritivos e não preditivos (QRCA, 2016, p. s.n.).

Devido a estas considerações, o raciocínio para adotar a pesquisa qualitativa foi motivado pelas seguintes razões apresentadas por Vaivio (2008):

- (i) Além da visão do livro: a pesquisa qualitativa nos leva além de uma visão estreita e funcionalista dos fenômenos contábeis gerenciais;
- (ii) Uma visão de contrapeso para economia: a pesquisa qualitativa nos protege contra um imperialismo científico que reduz a Contabilidade Gerencial a uma questão de mera escolha econômica; e
- (iii) Problematizando a visão da consultoria: a pesquisa qualitativa examina criticamente as prescrições normativas para melhorar a Contabilidade Gerencial.

Também de acordo com Vaivio (2007) um estudo qualitativo é uma análise teoricamente informada, focada, intensiva, bem documentada e plausível que aumenta a nossa compreensão de como a Contabilidade Gerencial opera em diferentes contextos sociais, culturais, institucionais e organizacionais. Portanto, a pesquisa qualitativa é útil quando pretende-se entender como os fenômenos contábeis gerenciais são produzidos, experimentados e interpretados por atores sociais dentro de um ambiente social complexo (WANDERLEY, 2010).

Entre os possíveis métodos aplicáveis ao estudo do processo de implantação e adaptação o que mostra melhor ajuste é o estudo de caso. Desta forma, uma pesquisa interpretativa baseia-se em um rico material empírico coletado de uma única organização alvo ou um punhado de organizações de casos em que o pesquisador pode se esforçar teoricamente e fazer algumas interpretações.

Assim, nesta tese empregou-se a abordagem qualitativa devido ao objetivo principal desta investigação ser explicar como foram implementadas e adaptadas as práticas de Contabilidade Gerencial empregadas na Mach-5, a qual é uma subsidiária de uma Empresa Multinacional do setor automotivo, obtendo uma compreensão holística, sistemática e integrada do impacto do processo de adaptação nas práticas de Contabilidade Gerencial da empresa em estudo.

3.3 Método da Pesquisa

A pesquisa qualitativa pode ser projetada/conduzida em vários tipos: pesquisa interpretativa básica, pesquisa fenomenológica, teoria fundamentada, estudo de caso, etnografia, análise narrativa, pesquisa crítica e teoria pós-moderna (MERRIAM, 2002). No

entanto, segundo Moll, Major e Hoque (2006), existem três tipos de métodos de pesquisa que fornecem evidência qualitativa: estudo de caso, estudo de campo e experimentos de campo. O Quadro 1 fornece as características de cada uma, divididas em vantagens e desvantagens.

Quadro 1 – Comparação entre os métodos qualitativos

	Vantagens	Desvantagens
Estudo de Caso	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Os fenômenos são estudados durante e após a ocorrência; ➤ Pode gerar hipóteses (restringir o contexto) ➤ Permite o uso de estatística descritiva e informação qualitativa; ➤ Fornece um profundo conhecimento das relações dos fenômenos estudados. 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Alguns fatos só podem ser estudados após a ocorrência; ➤ Resultados restritos ao caso; ➤ Estudo mais lento que o campo;
Estudo de Campo	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Os fenômenos são estudados durante sua ocorrência natural; ➤ Gerar hipóteses; ➤ Maneira rápida e barata de coletar dados sem a representatividade em falta; ➤ Fornece um profundo conhecimento das relações entre as variáveis estudadas. 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Os fatos só podem ser estudados após a ocorrência; ➤ Não permite a generalização (exceto se a homogeneidade da população é conhecida); ➤ O mais lento;
Experimento	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Boa representatividade da população estudada; ➤ Tabulação de dados e abas cruzadas; ➤ Melhor aceitação e confiabilidade da pesquisa. 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Não permite aprofundar os tópicos estudados; ➤ Custoso e exige muito tempo; ➤ É necessário conhecimento técnico.

Fonte: adaptado de Moll, Major e Hoque (2006).

A pesquisa baseada no estudo de caso se reveste de grande importância para paradigma interpretativista, já que possibilita colocar questões profundas relacionadas ao “por que” e o “como” da ocorrência de determinadas práticas nas organizações (MAJOR, 2017). Desta forma, optou-se pelo estudo de caso, pois, este método permite explorar, compreender e explicar a dinâmica complexa de mudança relacionada à adoção, implementação e consequências da mudança em Contabilidade Gerencial em um contexto histórico e contextual específico (RYAN; SCAPENS; THEOBALD, 2002; SCAPENS, 1990; 2004).

3.3.1 Estudo de caso

O objetivo da tese suscita o desenvolvimento de um estudo de caso explanatório numa visão interpretativista para apoiar a análise do processo de implantação e adaptação de práticas de Contabilidade Gerencial. Em vista disso, o método adotado é o estudo de caso. O termo “estudo de caso” é muitas vezes utilizado como sinônimo de pesquisa qualitativa,

especialmente por pesquisadores que estão começando a realizar trabalhos qualitativos e sentem uma pressão por rotular suas investigações como algo além de um “estudo qualitativo” (MERRIAM, 2002).

Um estudo de caso é uma descrição e análise profundas de um determinado sistema. Assim, estudo de caso é uma investigação empírica que averigua fenômenos atuais (o caso) dentro de contexto real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não são claramente separáveis, ou seja, o estudo de caso é aplicável em situações que é impossível separar as variáveis do fenômeno do seu contexto (YIN, 2014). Como característica os estudos de caso delimitam-se ao objeto em estudo, ou seja, o caso. Se o fenômeno estudado não é intrinsecamente limitado, ele não é um caso. Assim o que define o estudo de caso é a unidade em análise e não o tópico em estudo (MERRIAM, 2002).

Sendo assim, a investigação pelo estudo de caso enfrenta uma situação tecnicamente única em que haverá muito mais variáveis de interesse do que pontos de dados, e como resultado, baseia-se em várias evidências, com os dados precisando convergir em formato de triângulo, e como outro resultado, beneficia-se do desenvolvimento prévio das proposições teóricas para conduzir e a coleta e análise de dados (YIN, 2014). Além disso, deve-se esclarecer que o estudo de caso não deve ser confundido com pesquisa qualitativa, pois, algumas abordagens buscam uma observação detalhada do mundo natural evitando comprometimentos anteriores com relação a qualquer modelo teórico (JACOB, 1987; 1989; LINCOLN; GUBA, 1986).

Desta forma, os estudos de caso podem ser exploratórios, quando o fenômeno estudado não possui um claro conjunto de resultados; descritivo, quando visa descrever o fenômeno no contexto da vida real em que ocorre; ou explanatório quando visa estabelecer relações causais entre variáveis e prover explicações sobre o fenômeno (YIN, 2014). Levando o exposto em consideração, o método de pesquisa adotado nesta tese será o estudo de caso explanatório, pelas seguintes razões: (i) considera os aspectos históricos, sociais, econômicos e organizacionais do fenômeno em questão; permite a análise de fatores exógenos e endógenos; e (iii) adota uma visão holística para entender o processo de mudança (BERRY; OTLEY, 2004; TSAMENYI; CULLEN; GONZALES, 2006).

3.4 Operacionalização do Estudo

A pesquisa segue uma abordagem qualitativa que privilegia a percepção das pessoas, nuances dos discursos e a subjetividade nas ações e posicionamentos. Desta forma, os

procedimentos de pesquisa que foram realizados para a coletas de dados compreendem: a realização de entrevistas; a análise documental; e observações da rotina da organização.

As **entrevistas** tiveram duração média de 40 minutos. As entrevistas foram nosso principal método de coleta de dados. Elas serviram para conhecer um pouco mais das características da empresa, o perfil e concepções dos entrevistados, bem como perceber os entendimentos presentes na organização em relação ao tema investigado. As entrevistas foram realizadas com os atores que estavam envolvidos com o objeto de análise. A realização das entrevistas foi subdividida em quatro etapas:

- (i) Contato Inicial, dedicada a avaliar a viabilidade da pesquisa em termos de acessibilidade, apresentação e identificação dos principais atores a serem entrevistados, e contextualização geral da organização;
- (ii) Primeira rodada para identificação do caso, destinada ao aprofundamento e entendimento do dia-a-dia organizacional, bem como sua origem e estruturação. Além disto nessa etapa busca-se identificar a (s) práticas (s) que se pretende estudar em profundidade;
- (iii) Segunda rodada para exploração em profundidade do processo de difusão e implantação, dedica-se a coleta de evidências que serão utilizadas para a reconstrução do (s) processo (s) de implantação e mudança da (s) prática (s) em análise; E por fim
- (iv) Esclarecimento e follow-up, última etapa que se dedica ao acompanhamento, confirmações e complementação de informações necessárias.

Desta forma, é destacado que foram realizadas ao todo 8 entrevistas formais *in loco* e conversas informais com vários participantes da pesquisa, no primeiro estágio (contato inicial e primeira rodada), e 11 entrevistas formais *in loco*, além de várias conversas informais com vários dos participantes no segundo e terceiro ciclos da pesquisa. O Quadro 2 a seguir, resume as entrevistas realizadas, a data e o tempo de duração. Em sequência é apresentado Quadro 3 no qual encontram-se resumidos alguns atributos dos entrevistados, tais como área de atuação, sua função dentro do grupo, sexo e tempo de experiência.

Quadro 2 – Resumo das entrevistas realizadas

Nº	Entrevistado (s)	Data	Tempo
1	Entrevistado 1 e Entrevistado 2	22/05/2017	00:58:17
2	Entrevistado 2	16/08/2017	00:52:55
3	Entrevistado 2	08/12/2017	00:53:52

4	Entrevistado 2	08/12/2017	00:58:45
5	Entrevistado 3	08/12/2017	00:21:42
6	Entrevistado 4	08/12/2017	00:10:32
7	Entrevistado 5	08/12/2017	00:07:07
8	Entrevistado 6	08/12/2017	00:45:52
9	Entrevistado 1	29/01/2019	00:42:42
10	Entrevistado 10	29/01/2019	00:31:36
11	Entrevistado 9	29/01/2019	00:33:14
12	Entrevistado 11	29/01/2019	00:40:52
13	Entrevistado 4	29/01/2019	00:36:32
14	Entrevistado 7	13/01/2019	00:50:11
15	Entrevistado 8	29/01/2019	00:46:46
16	Entrevistado 7	25/04/2019	00:48:29
17	Entrevistado 2	17/08/2019	00:24:19
18	Entrevistado 2	17/08/2019	00:35:58
19	Entrevistado 2	25/08/2019	01:31:07
Total			13:10:48
Média			00:41:37

Fonte: Elaboração Própria

Quadro 3 – Atributos dos Entrevistados

Entrevistado	Sexo	Função	Formação	Experiência
1	Masc.	Plant Manager	Administração e Contabilidade	7 anos
2	Masc.	Controller e CD	Administração	13 anos
3	Masc.	Gerente de Custos	Contabilidade	17 anos
4	Masc.	Coordenador de Controladoria	Administração	10 anos
5	Masc.	Analista de CAO e Finance	Contabilidade e Administração	11 anos
6	Masc.	Gerente de WCM	Administração	22 anos
7	Masc.	Analista Financeiro	Contabilidade	10 Anos
8	Fem.	Coordenador de Controladoria	Contabilidade	12 anos
9	Masc.	Analista Tributário	Administração	6 anos
10	Masc.	Analista de Custos	Economia	8 anos
11	Fem.	Gerente Financeiro (CAO)	Administração	20 anos

Fonte: Elaboração própria

Vale lembrar que durante a condução das entrevistas foi tomado o cuidado para não enviar as respostas dos participantes e também não constrangê-los (BELLI; SHAY; STAFFORD, 2001; BREAKWELL, 2006; WENGRAF, 2001; ZAKI; AMERICA; GARRETT; MANGOLD, 1972). Além disso, visando garantir a profundidade das entrevistas seguiu-se a recomendação de, sempre que possível, realizar perguntas complementares como, por exemplo: (i) por quê; (ii) como; (iii) você poderia me contar mais sobre isso; (iv) o que você acha/achou disso; e (v) como você se sente/sentiu? (SMITH; SHINEBOURNE, 2012). Os roteiros de entrevistas semi-estruturados encontram-se em o Apêndice II – Roteiro Exploratório do Estudo ; Apêndice III – Roteiros de Entrevista; e no Apêndice IV – Entrevistas Complementares.

Os **documentos** da organização foram uma importante fonte de informações. O objetivo da análise documental é corroborar as percepções observadas nas entrevistas e demais fontes de dados, assim como trazer novas possíveis evidências acerca do tema investigado

(BOHNSACK; PFAFF; WELLER, 2010). Foram objetos de estudo os seguintes documentos:

(i) mídias de comunicação externa como por exemplo, sites, vídeos organizacionais, história da organização, fotos, vídeos, publicações em jornais e meios de comunicação diversos, bem como

(ii) documentos internos, como por exemplo, memorandos, comunicações internas, organogramas e fluxogramas, mapeamentos, planilhas de acompanhamento e relatórios diversos. O Quadro 4 apresenta uma lista do conteúdo dos documentos coletados e analisados.

Quadro 4 – Lista de documentos analisados

Nº	Conteúdo
1	Área de atuação do Polo
2	Arquiteturas Globais e Normalização/Padronização
3	Ato de Declaração de escravidão moderna 2017
4	Business Case Supply Chain
5	Carta do Comitê de Auditoria
6	Carta do Comitê de Remuneração
7	Centro de Inovação 1
8	Centro de Inovação 2
9	Cinco anos de Metas Financeiras
10	Código de Conduta
11	Comentários Iniciais
12	Componentes
13	Corporativo
14	Diretrizes Ambientais 2018
15	Diretrizes Anticorrupção 2018
16	Diretrizes de Logística 2018
17	Diretrizes de Privacidade de Dados 2018
18	Diretrizes de Recursos Humanos
19	Diretrizes para Fornecedores
20	Engajamento das Partes Interessadas 2018
21	Estatutos 2014
22	Estratégia Fiscal 2017
23	Fábricas SpeedRacer Brasil
24	Governança e Comitê de Sustentabilidade
25	Informações do Grupo
26	Informações Gerais de Mach-5
27	Informações Gerais SpeedRacer
28	Informe de Premiação de Estudantes
29	Informe de prêmios recebidos na América Latina
30	Informe sobre a inauguração do Polo Automotivo
31	Informe sobre ampliação de investimento em inteligência automotiva no Brasil e inauguração Centro de Pesquisa e Desenvolvimento
32	Informe sobre comando da implantação do Polo Automotivo
33	Informe sobre consolidação das vendas
34	Informe sobre Fórum Mundial das Águas
35	Informe sobre marcas de produção atingidas
36	Informe sobre o desempenho e interação com o público no Salão do Automóvel
37	Informe sobre realidade virtual nas linhas de produção
38	Informes de projetos de uso racional da água
39	Marketing/publicidade e Princípios de Comunicação
40	Orientações sobre a Concorrência
41	Parceria para novo projeto de educação
42	Perfil dos Administradores não-executivos
43	Plano de Cinco Anos para Atualização de Tecnologias

44	Política de Contatos Bilaterais
45	Política de Fornecimento responsável e Minerais de Conflito 2018
46	Política de Remuneração
47	Powertrain global
48	Princípios de Gestão de Fornecedores
49	Processo Produtivo Controladora
50	Projeto Mach-5 no Brasil
51	Rede de Inovação
52	Região Latam
53	Regulamento do Conselho de Administração
54	Relatório Anual 2017
55	Relatório de Sustentabilidade
56	Sementes de Mudanças
57	Serviços Financeiros
58	Site Institucional
59	Sustentabilidade Controladora

Fonte: Elaboração Própria

Por fim, o objetivo das **observações** foi levantar informações que auxiliassem o entendimento de comportamentos, discursos e práticas relacionadas ao tema investigado. Estes dados puderam corroborar ou contradizer outras fontes de dados, além de serem importantes para garantir a qualidade dos resultados da pesquisa. Foram observadas: (i) eventos específicos, como reuniões de acompanhamento, encontros das áreas etc., e (ii) atividades cotidianas da organização, como processos, rotinas, diálogos casuais, que estejam relacionados ao tema investigado. Nestas assumiu-se um papel de observador externo à organização (MACK, 2005; SCHENSUL; LECOMPTE, 2012; SKINNER, 2013).

Todos os dados coletados, informações e inferências obtidas pelos pesquisadores no processo de investigação foram utilizadas com finalidade puramente acadêmica. Neste período, todas as gravações, transcrições e diários de campo, resumos e protocolos de investigações criados no processo de coleta de dados foram armazenados no computador pessoal, com *Backup* na nuvem) do responsável pela coleta de dados, durante o período de realização da pesquisa.

Com essas informações, busca-se realizar uma descrição da empresa (fase preliminar para a compreensão da empresa, seus produtos, clientes, fornecedores, organograma, visão, missão, valores, políticas, sistemas contábeis e de controle) e uma descrição dos sistemas de informação gerencial (descrição dos processos de seleção e análise de itens de custos, metodologias de cálculos, descrição dos sistemas de informações, descrição dos sistemas de avaliação de desempenho e seus indicadores).

Desta forma, em síntese, os procedimentos de pesquisa que foram realizados para a coletas de dados e evidências compreendem: a realização de entrevistas; a análise documental; e observações da rotina da organização (para mais detalhes ver Apêndice I).

3.4.1 Razões para a escolha do da Empresa-Caso

Visando esclarecer os motivos da escolha de Mach-5 como estudo de caso desta investigação esta seção dedica-se a apresentar as principais razões para estudá-la. Inicialmente a primeira, e principal razão, é que Mach-5 apresenta um contraste entre a sua lógica, de ser a planta automotiva mais moderna do mundo, localizada em um *Greenfield*, ou seja, um local sem tradição industrial a qual não possuía infraestruturas materiais, tecnológicas e humanas adequadas as necessidades da empresa e distante dos principais fornecedores e dos eixos da produção industrial automotiva no Brasil.

Além disso, Mach-5 é uma subsidiária de uma empresa multinacional situada no exterior que atua em um setor automotivo que é conhecido como um setor altamente competitivo, e por isso possui uma lógica de mercado que busca manter o foco na excelência na produção e na otimização do fluxo logístico. Por isso é uma planta altamente tecnológica incorporando mais de 15 mil dos melhores conceitos adotados globalmente pelo grupo através do sistema *World Class Manufacturing*. Além disso, Mach-5, que conta com todas as etapas do processo produtivo de um veículo, também conta com um parque de fornecedores integrado. Tal realidade confere uma complexidade ao contexto vivenciado pela empresa que demanda constantes aperfeiçoamento nos sistemas contábeis e operacionais empregados, bem como a implantação de práticas inovadoras para solução dos problemas vivenciados no seu dia-a-dia.

Além dos atributos mencionados anteriormente, outro motivo é que o setor automotivo, possui uma participação importante na estrutura industrial no mundo e no Brasil. No Brasil, este setor representa cerca de 22% do PIB industrial, e devido aos seus encadeamentos é um setor cujo desempenho pode afetar significativamente a produção de vários outros setores industriais, tais como os setores de aços e derivados, máquinas e equipamentos, materiais eletrônicos, produtos de metal e artigos de borracha e plástico.

Além disso, as montadoras são de grande em função do padrão tecnológico do setor e do tamanho do mercado o qual possui custos fixos⁴ altos o que leva as fábricas a focar no alcance de economias de escala, por meio da especialização por plataforma de automóvel e de economias de escopo, pela flexibilidade permitida pela organização na forma modular, por meio de consórcio modular ou condomínio industrial.

Desta forma, com foi apresentado anteriormente na seção 1.3 o contexto da pesquisa se torna intrigante, nessas condições, surgem alguns questionamentos: que estratégias utilizaram

⁴ Os custos fixos do setor automotivo são elevados em função dos desembolsos efetivados em Pesquisa e Desenvolvimento, produtos, propaganda, setup (moldes, ajustamento de maquinário e outros), investimentos em máquinas, equipamentos e montagem da infraestrutura produtiva, por exemplo.

para obter a excelência? Qual o papel da Contabilidade neste cenário? Como as práticas e sistemas foram configurados? Qual a interação entre as estratégias e a configuração dos sistemas contábeis e de controle?

Como consequência, ao estudar Mach-5 é possível analisar aspectos relativos a (i) mudança nos arranjos organizacionais buscando maior integração lateral; (ii) a introdução de novas técnicas de Contabilidade Gerencial para o relacionamento interorganizacional; (iii) papel dos atores (incluindo a Contabilidade) no processo de estruturação das práticas intraorganizacionais; e (iv) a difusão de práticas entre empresas clientes e fornecedoras; tornando assim, o caso Mach-5 adequado e pertinente de ser estudado nesta investigação.

3.4.2 Abordagem de análise dos dados

Nossa análise de dados envolve processos de ordenação e compreensão de grandes quantidades de dados (MARSHALL; ROSSMAN, 2006). O processo de coleta de dados e análise de dados foi, em certa medida, entrelaçado, ou seja, realizados lado-a-lado. Desenvolveu-se gradualmente os padrões e conceitos teóricos e em seguida foram utilizados para explicar padrões observados.

Para a análise de dados foi adotado o método de análise de dados qualitativos de Miles, Huberman e Saldaña (2014). Este método consiste em três fluxos de atividades: redução de dados, exibição de dados e desenho e verificação da conclusão.

O processo de redução de dados começou no estágio inicial do trabalho de campo e foi realizado durante todo o projeto de pesquisa. Envolveu as atividades de selecionar, focalizar, simplificar, abstrair e transformar os dados nas notas de campo e transcrever as entrevistas. Depois de transcrever as entrevistas, procedeu-se as reflexões e observações nas anotações no NVivo®, além de gravar pensamentos, observações, reflexões ao final de cada visita ao campo, para posterior amadurecimento. Foi criada uma tabela de contato para resumir as questões do contato de campo específico. As fichas de resumo de contato identificaram pessoas ou eventos envolvidos durante a visita, resumiram os principais temas ou assuntos discutidos durante a visita, identificaram quaisquer novas questões sugeridas pelo contato e determinaram mais informações necessárias.

O processo foi então seguido por codificação. O processo de codificação e categorização dos dados foi realizado com o auxílio do pacote de software de análise de dados qualitativos QSR NVivo® 12. Os códigos iniciais eram categorias amplas desenvolvidas a partir de questões de pesquisa e dados das primeiras entrevistas. Durante a codificação, foi necessário identificar e nomear provisoriamente as categorias conceituais nas quais o fenômeno observado seria

classificado. Isso foi feito para ajudar na criação categorias descritivas e multidimensionais que formam uma estrutura preliminar para análise (HOEPFL, 1997). Desta forma os códigos foram continuamente aperfeiçoados à medida em que pesquisa avançava. A árvore de codificação foi sintetizada para apresentação no Quadro 5.

Quadro 5 – Árvore de codificação da pesquisa

Tipo	Superfamília	Família	Descrição e/ou Nós
<i>Atributos: características da empresa-caso e dos participantes da pesquisa</i>	Organização	Modelo de Gestão	Descreve o modelo de gestão da empresa: Comportamental; Familiar; Pragmático.
		Cultura Organizacional	Descreve a cultura organizacional da empresa: Apolo; Dionísio; Zeus; Atena.
	Pessoas	Identificação	Nome/código do participante.
		Sexo	Masculino; Feminino.
		Tempo no Grupo	Quantidade X de anos que o participante trabalha no Grupo SpeedRacer.
		Tempo na Planta	Quantidade X de anos que o participante trabalha em Mach-5.
		Departamento	Controladoria e Finanças; WCM.
		Cargo	Postos de trabalho ocupados pelos participantes.
		Área de Formação	Administração; Contabilidade; Economia; Administração & Contabilidade.
		Experiência Profissional	Tempo e Atividades Desempenhadas ao longo da trajetória laboral dos participantes.
		Funções	Descrição das atividades desempenhadas dentro dos postos de trabalho de cada participante.
<i>Descritivos: tópicos ou temas emergentes/latentes nas entrevistas</i>	Cadeia de Suprimentos (Parque de Fornecedores)	Compartilhamento de Informações	Descreve o comportamento do fluxo de informações entre Mach-5 e o Parque de Fornecedores. Buscou-se: Informações (gerenciais, financeiras e não-financeiras); Gestão do processo de Compartilhamento; Fatores que indicam o compartilhamento; e Motivos, Benéficos e Barreiras.
		Contas Divididas	Descreve o funcionamento da estrutura do condomínio e a divisão dos custos.
		Convivência e Sinergia	Descreve a relação entre Mach-5 e os fornecedores.
		Fornecedores	Identifica os Fornecedores e os componentes que produzem.
		Implantação	Descreve o processo de implantação do Parque de Fornecedores.
		Atração dos Fornecedores	Estratégias e Discursos para a colocalização de fornecedores no polo automotivo.
	Contexto	histórico	Identifica os principais marcos do setor automotivo no Brasil.
	Mach-4	Implantação e Evolução	Descreve as experiências passadas da SpeedRacer no Brasil no processo de implantação da Mach-4.
	Mach-5	Aperfeiçoamento das Práticas e Sistemas	Descrição e Identificação das razões dos aperfeiçoamentos realizados nas práticas e nos sistemas operacionais e gerenciais e/ou financeiros.
		Cultura	Identificação e descrição dos costumes, valores e crenças presentes em Mach-5
		Engenharia Tributária e Financeira	Identificação e descrição de elementos de planejamento tributário e financeiro empregados em Mach-5 e negociações com os entes governamentais.
		Implantação	Descrição do processo de implantação do polo automotivo e suas razões, bem como destaca-se a estratégia corporativa, a atenção

Teoria: teorização e explicação do fenômeno estudado			às dificuldades, desempenho, necessidades de infraestruturas e o papel da controladoria neste processo.
		Informações	Descreve o comportamento do fluxo de informações para a gestão de Mach-5.
		Geolocalização	Descrição da localização geográfica segregada dentro da distância entre os fornecedores colocados ou não, o polo (cluster) automotivo e ao <i>Greenfield</i> .
		Peculiaridades	Identifica e descreve as principais peculiaridades do caso.
		Práticas	Categoriza as práticas empregadas em Mach-5.
	Departamento de Controladoria & Finanças (Mach-5)	Funcionamento	Identificação e descrição das atividades desenvolvidas e o funcionamento do departamento, incluindo suas subdivisões e o tamanho da equipe.
		Importância	Identificação e descrição da importância atribuída ao departamento.
		Padronização	Identificação e descrição das diretrizes pela uniformização de práticas e processos.
		Papel & Funções	Identificação e descrição do papel e das funções do departamento para/em Mach-5.
		Práticas	Identificação e descrição das práticas performadas pelo departamento.
	WCM	Melhorias nas Práticas	Descrição e Identificação das razões dos aperfeiçoamentos realizados nas práticas e nos sistemas de Contabilidade Gerencial, com enfoque nas práticas em estudo (PAB e WCM).
		Definição	Identificação e descrição do conceito e significado da prática.
		Foco	Identificação e descrição dos pontos de atenção e razão de existência da prática.
		Implementação	Descrição do processo de implementação da prática.
		Lógicas e Pressupostos	Identificação e descrição das características técnicas, políticas e culturais demandadas pela prática.
		Mudança	Identificação de adaptações realizadas na prática ao longo do processo de implementação.
		Origem	Identificação das atribuições iniciais para a implementação da prática em versões iniciais
	(des)Vantagens	Descrição das vantagens e limitações percebidas da prática.	
	PAB	Definição	Identificação e descrição do conceito e significado da prática.
		Foco	Identificação e descrição dos pontos de atenção e razão de existência da prática.
		Implementação	Descrição do processo de implementação da prática.
		Lógicas e Pressupostos	Identificação e descrição das características técnicas, políticas e culturais demandadas pela prática.
		Mudança	Identificação de adaptações realizadas na prática ao longo do processo de implementação.
		Origem	Identificação das atribuições iniciais para a implementação da prática em versões iniciais
		(des)Vantagens	Descrição das vantagens e limitações percebidas da prática.
	Implementação	Características da Unidade Decisória	Avaliação das características socioeconômicas de Mach-5 e do comportamento de comunicação no processo de implementação das práticas em estudo.
		Características da Inovação	Avaliação dos atributos das práticas em estudo em termos de características técnicas, políticas e culturais; complexidade; compatibilidade; conceito; experimentabilidade; observabilidade e vantagem relativa.
		Condições Primárias	Identificação e descrição do ambiente inicial para a implementação das práticas.
Elementos		Avaliação dos elementos: a inovação; canais de comunicação; sistema social e tempo.	

Adaptação	Agência	Avalia a atuação dos atores sociais em Mach-5 ao longo do processo de adaptação das práticas, destacando as oportunidades e restrições para a ação.
	Elementos da Agência	Identifica e descreve o emprego de elementos de focos de atenção (<i>sensegiving</i> , <i>sensemaking</i> , tomada de decisão); mobilização de pessoas, recursos e tecnologias; identidades e interesses no processo em estudo.
	Aspectos Materiais	Avalia o emprego de elementos de focos de atenção (<i>sensegiving</i> , <i>sensemaking</i> , tomada de decisão); mobilização de pessoas, recursos e tecnologias; identidades e interesses no processo em estudo.
	Aspectos Simbólicos	Avalia o emprego de elementos simbólicos como narrativas e discursos; teorias; modelos e esquemas no processo em estudo.
	Processo de Mudança	Identifica e descreve as etapas processo de adaptação das práticas ao longo do tempo e as adaptações que foram realizadas em cada uma delas, bem como.
	Similaridade e Extensão	Avalia as adaptações das práticas em termos de similaridade e extensão ao longo dos estágios do processo de adaptação.

Fonte: Elaboração própria

Além disso, os temas emergentes foram identificados por meio de uma revisão contínua das notas de campo e dos dados das entrevistas, e os códigos complementares surgiram dos dados durante o trabalho de campo e a análise subsequente. Ao pesquisar padrões e semelhanças, buscou-se por inconsistências. Os dados foram organizados e exibidos em figuras e quadros para auxiliar na análise posterior (ver quadros das seções 4 e 5).

Atenção especial foi dada à detecção de diferenças de percepções entre as entrevistas, e à evidência de que poderia desconsiderar padrões previamente identificados. Por isso, foi necessário atenção para (a) ser sensível às evidências adicionais do mesmo padrão (regularidades recorrentes) e (b) permanecer aberto a evidências negativas se forem identificadas (MILES; HUBERMAN; SALDAÑA, 2014).

Este estudo foi realizado em uma subsidiária Brasileira de uma empresa multinacional do setor automotivo, na qual a primeira língua de todos os entrevistados era o português. Portanto, todas as entrevistas foram conduzidas em português, resultando em quase todos os dados em português. Exceto alguns documentos que estavam redigidos na língua inglesa que em sua análise optou-se por mantê-lo, pois, isso envolveria o risco de perder ou distorcer no processo de tradução os significados e perspectivas contidos em tais manuscritos. Algumas citações das entrevistas e trechos dos documentos que foram utilizadas para fornecer evidências nas seções 4 e 5 são apresentados na língua vernácula desta Tese.

O terceiro fluxo subsequente de análise de atividade foi o desenho e a verificação de uma conclusão. Após padrões importantes, temas e categorias emergiram da análise, e após a construção de interrelações entre todos os construtos, explicações rivais foram formuladas (MILES; HUBERMAN; SALDAÑA, 2014). Essas explicações alternativas foram derivadas da

indução (ou seja, de outras formas de organizar evidências que poderiam nos ter levado à conclusões diferentes) e do raciocínio lógico, ou seja, pensando em outras possíveis explicações e verificando se essas outras explicações poderiam ser apoiadas pelas evidências (PATTON, 2002).

Essas explicações resultaram da vinculação dos achados do estudo com a teoria (referencial teórico da tese). Isso significa que os achados, antes de serem obtidos, foram confrontados com a teoria existente sobre o assunto. Além disso, a fim de testar essas explicações, diferentes reuniões foram organizadas com os entrevistados e outros pesquisadores neutros para discutir nossos resultados e interpretações. Em alguns casos, essas “reuniões de *feedback*” ocorreram quando ainda durante a coletando dados e as primeiras explicações estavam começando a tomar forma. Receber *feedback* dos informantes desde cedo foi útil para ampliar nossa confiança nas evidências coletadas. Por ambos os processos – checando explicações rivais e obtendo *feedback* dos entrevistados – concluiu-se que as explicações desenvolvidas estavam atendendo aos critérios de plausibilidade, robustez e confiança (MILES; HUBERMAN; SALDAÑA, 2014).

3.4.3 Aspecto de Qualidade da Pesquisa

O valor da pesquisa científica é geralmente determinado pelo grau de validade, confiabilidade e generalização da pesquisa (JOHNSON; CASSELL; BUEHRING; SYMON, 2006). Para garantir que os resultados, as interpretações e as conclusões da pesquisa sejam confiáveis, duas questões inter-relacionadas são cruciais: a validade e a confiabilidade. A questão da validade está mais preocupada com a interpretação das observações, enquanto a questão da confiabilidade está mais relacionada aos dados coletados, embora os dois conceitos também sejam inter-relacionados, por exemplo, a baixa confiabilidade impacta na validade.

Entretanto, os significados de validade e confiabilidade e as formas de aumentar a validade e a confiabilidade da pesquisa podem variar, dependendo dos pontos de vista filosóficos e teóricos dos pesquisadores (SEALE, 1999). Portanto, é importante que não se imponha critérios para avaliar a validade e a confiabilidade de uma metodologia de pesquisa para avaliar pesquisas baseadas em outra metodologia.

Na pesquisa de Contabilidade Gerencial interpretativa, Lukka e Modell (2010) discutem a questão da validação que definem como uma questão de convencer os leitores da autenticidade das descobertas da pesquisa, assegurando simultaneamente que as explicações são consideradas plausíveis. Desta forma, há um consenso de que a pesquisa interpretativa não pode ser validada

com métodos tradicionais de validação e ainda não é claro como a pesquisa interpretativa deve ser validada.

Contudo, Lukka e Modell (2010) propuseram duas estratégias para aprimorar a validação na pesquisa interpretativa. A primeira estratégia é mobilizar explicações teoricamente informadas que podem ainda não ser totalmente aceitas pela comunidade de pesquisa mais ampla, apelando para a necessidade de dar voz aos Outros que permanecem sub representados pelas teorias estabelecidas. A segunda estratégia é levar as teorias firmemente estabelecidas dentro da comunidade de pesquisa particular como um ponto de partida e depender fortemente de relatos ricos e ágeis, deixando explicações um pouco abertas e, assim, afirmando a natureza confusa e muitas vezes paradoxal da vida em organizações complexas. Como consequência, esta segunda estratégia enfatiza a “autenticidade das representações”.

Nesta tese, ao longo do processo de pesquisa, foram empregadas várias estratégias e táticas para aumentar a credibilidade da pesquisa. Durante uma fase inicial da pesquisa, um protocolo de estudo de caso foi desenvolvido para orientar a coleta de dados (ver Apêndice I) o que ajudou a acompanhar os dados, métodos e decisões tomadas durante o projeto (LINCOLN; GUBA, 1986). Além disso, foi criado um roteiro de entrevista tomando por base outros estudos e a experiência dos pesquisadores, além de ser testado ao aplicá-lo em organizações durante a fase exploratória da pesquisa (SILVERMAN, 2006). Deve-se notar que a guia de entrevista foi usada de forma flexível, a fim de manter a natureza aberta da entrevista, e foi continuamente aperfeiçoado à medida que a pesquisa progrediu a fim de capturar as novas questões que surgiram.

Durante o processo de coleta de dados, os dados foram coletados sistematicamente. As entrevistas foram gravadas, sempre que possível, e transcritas com cuidado; notas também foram tomadas sistematicamente para aumentar a confiabilidade da pesquisa (SILVERMAN, 2006). Foi demandado um tempo considerável no campo e, enquanto presente, foi dada atenção às discussões informais entre os membros da organização. Esse processo ajudou a entender melhor o ambiente de trabalho e os relacionamentos entre os vários membros da organização (MCKINNON, 1988).

No estágio de coleta de dados, várias fontes de dados ou triangulação de dados também foram utilizadas. As várias fontes de dados foram combinadas para entender melhor os outros dados (SAUNDERS; LEWIS; THORNHILL, 2016). Neste trabalho, vale aclarar, que não é considerado a existência de dados ou fontes particulares superiores a qualquer outra fonte ou dados. Sempre que informações conflitantes foram encontradas em diferentes fontes de evidências, buscamos investigar as razões do conflito.

Durante o processo de análise, foi necessário imergir continuamente entre teorias e observações, em vários ciclos buscando explicações e explicações rivais, para desenvolver, testar, descartar e refinar as explicações ao longo do processo. O processo iterativo ajudou a garantir uma descrição válida dos fenômenos observados (AHRENS; CHAPMAN, 2006). Além disso, as narrativas dos resultados do estudo de caso também foram escritas e apresentadas a outros pesquisadores para críticas e interpretações desafiadoras (LINCOLN; GUBA, 1986).

Ao escrever os resultados de estudos de caso, foram apresentados recortes de dados com a maior riqueza de detalhes possível, respeitando os princípios éticos aplicáveis ao estudo. Isto é importante para que para os leitores formularem suas próprias ideias e sentimentos sobre a perspectiva das pessoas que foram estudadas (BRYMAN; BELL, 2003), pois isso ajudará a aumentar a confiabilidade da pesquisa (SILVERMAN, 2006) e validade da pesquisa ao permitir que o leitor use seu próprio julgamento para avaliar se as descobertas são aplicáveis a outras configurações familiares a eles (LINCOLN; GUBA, 1986).

A validação do respondente também pode ser utilizada como uma das formas de aumentar a validade da pesquisa (SAUNDERS; LEWIS; THORNHILL, 2016). Desta forma, essa estratégia foi empregada para esclarecer os principais pontos em termos do processo de mudança da Contabilidade Gerencial. Essa validação do respondente foi feita basicamente em conversas informais e perguntas investigativas durante as entrevistas formais. Os funcionários que estavam desde a implantação da empresa do estudo de caso foram a principal fonte de validação dos respondentes em termos de conversação informal.

Visando reforçar a validação a tese, o estudo se baseou fortemente em relatos ricos e êmicos do processo de adaptação de práticas de Contabilidade Gerencial que ocorreu na empresa de estudo de caso. Assim visou-se compreender e explicar o processo estudado na empresa do caso, levando em consideração a perspectiva dos atores organizacionais envolvidos no processo de implantação e adaptação, através do processo de entrevistas com atores organizacionais, o que reforça o paradigma fundamental adotado nesta tese de que o mundo social é construído socialmente e, portanto, a Contabilidade Gerencial não é uma atividade natural.

3.4.4 Aspectos Éticos

A pesquisa possui como valores fundamentais a honestidade intelectual, objetividade, imparcialidade, veracidade, justiça e responsabilidade. Desta forma a pesquisa é regida pelos princípios gerais relativos (i) ao consentimento informado, (ii) à preocupação em não prejudicar

a empresa e as pessoas que nela trabalham e (iii) manter a confidencialidade das pessoas e empresas, sempre que demandado (SAUNDERS; LEWIS; THORNHILL, 2016). Destaca-se que estes valores fundamentais se mostram aplicados durante todo o processo de pesquisa, desde sua concepção, desenvolvimento, realização e comunicação de resultados. Para mais detalhes sobre os aspectos éticos aplicáveis ver o Apêndice I.

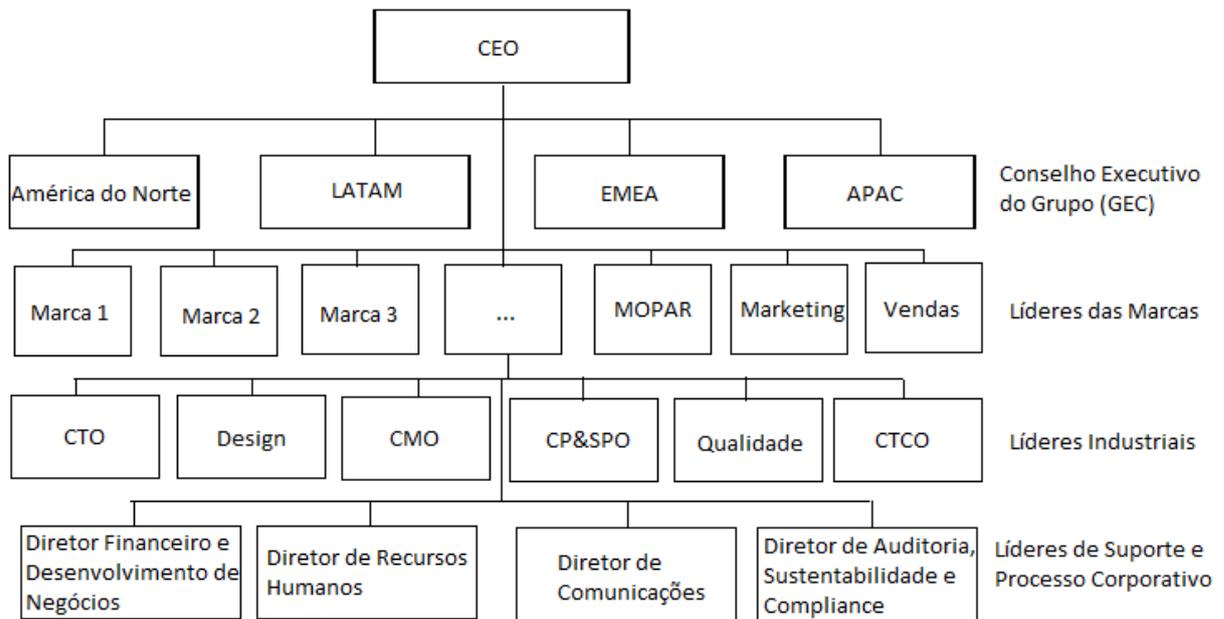
4 CONTEXTO DA PESQUISA

Nesta seção encontram-se descrita a empresa do nosso estudo de caso e sua experiência no Brasil. Foi dada particular atenção e aprofundamento no entendimento do funcionamento de Mach-5, no que tange ao seu Departamento de Controladoria e Finanças e as práticas empregadas por ela que são objeto de estudo desta investigação.

4.1 A Empresa-Caso

A empresa atua no setor automotivo o qual se caracteriza como um oligopólio global formado por um pequeno número de grandes empresas internacionalizadas e organizadas em diversas aglomerações produtivas em diferentes países. Este setor tem a montagem de veículos como a sua principal atividade. Entretanto, os elevados ganhos de economia de escala e de aglomeração, dentre outras barreiras à entrada no processo de produção de um automóvel, tais como os custos elevados e a tecnologia empregadas, são fundamentais para a compreensão do comportamento deste mercado (BRASIL, 2019).

A empresa matriz neste trabalho é aquela tratada pelo codinome SpeedRacer. A SpeedRacer atua no setor automotivo, tendo como natureza jurídica a sociedade anônima de capital fechado no Brasil, entretanto possui ações listadas nos EUA e na Itália (Documento nº 27). Ela foi formada em 2014 após a fusão de duas grandes empresas do setor automotivo e possui sua sede no Reino Unido. Ela é um dos maiores grupos automotivos do mundo com suas unidades produtivas estão em mais de 40 (quarenta) países e conta com mais de 170 fábricas, 115 centros de pesquisa e desenvolvimento, 180 mil empregados e mais de 2 milhões de automóveis vendidos ao redor do mundo, distribuídos nas regiões: (i) América do Norte, incluindo México; (ii) Europa, Oriente Médio e África; (iii) América Latina; e (iv) Ásia-Pacífico. O organograma da gestão de SpeedRacer está presente na Figura 7. Na América Latina (LATAM) possui unidades na Argentina, Venezuela e Brasil. No Brasil, possui duas unidades localizadas em regiões administrativas distintas, sendo a mais antiga delas fundada em 1976, e a outras inaugurada em 2015 (Documento nº 23).

Figura 7 – Organograma da administração do Grupo SpeedRacer

Fonte: Elaboração Própria com base nas informações do Site Institucional (Documento nº 58)

A SpeedRacer é bastante dividida hierarquicamente. Por uma perspectiva operacional, o CEO é apoiado pelo Conselho Executivo do Grupo (GEC), um órgão de decisão liderado pelo CEO e composto por quatro principais grupos: operações regionais, marcas, processos industriais e funções corporativas e de suporte.

O primeiro consiste dos quatro Grupos, o de Operações Regionais, envolve Componentes Automotivos, Sistemas e Fundição. Um Diretor de Operações, *Chief Operating Officer* (COO), em cada uma das quatro regiões é responsável pelos lucros e perdas da região e gestão de recursos regionais, incluindo atividades industriais e comerciais. Ao todo existem sete COO's responsáveis por sua região específica: NAFTA, EMEA, LATAM, APAC, China, Componentes, e Sistemas e Fundição.

O segundo grupo reflete o foco e a ênfase do Grupo em suas marcas. Cada uma das marcas é representada no GEC através dos Líderes de Marca, que são responsáveis pela identidade da marca, desenvolvimento dos portfólios de produtos da marca, bem como pela implementação de estratégias comerciais e de marketing em cada região operacional. Neste agrupamento são distribuídos em função das marcas, o que não será detalhado por razões de confidencialidade.

O terceiro grupo é composto por Diretores-Gerais, que são responsáveis por gerenciar e coordenar processos industriais entre regiões operacionais, bem como padronizar métodos e ferramentas industriais, quando apropriado. O terceiro agrupamento é dividido em: Diretor Técnico, Design, Diretor de Fabricação, Diretor de Compras, Chefe de Qualidade, Coordenador

de Powertrain e Diretor Técnico de Conformidade. E por fim o quarto grupo é composto por Líderes de Suporte e Processo Corporativo subdivididos em: Diretor Financeiro, Diretor de Recursos Humanos, Desenvolvimento de Negócios, Desenvolvimento de Negócios e Coordenador da GEC.

Apesar desta grande subdivisão, a hierarquia de decisões permeia toda a empresa, pois, baseia-se na entrega de responsabilidade sobre resultados aos administradores da sede corporativa em cada uma das regiões operacionais da organização. Apesar de as operações estarem dispersas em diversos pontos, até mesmo países distintos, a regional atua como uma única empresa, na definição das metas. Para isso a sede corporativa da regional atua centralizando as informações e fazendo processos de análise consolidados e, além disso, possui uma outra empresa do grupo que atua como um centro de serviços compartilhados que é responsável pelas informações de natureza não estratégica (Documento nº 57). Contudo o gerenciamento do dia-a-dia é realizado a nível local uma vez que há diferenças estruturais nas operações de cada planta.

4.2 Contextualização da Unidade em Estudo: Mach-5

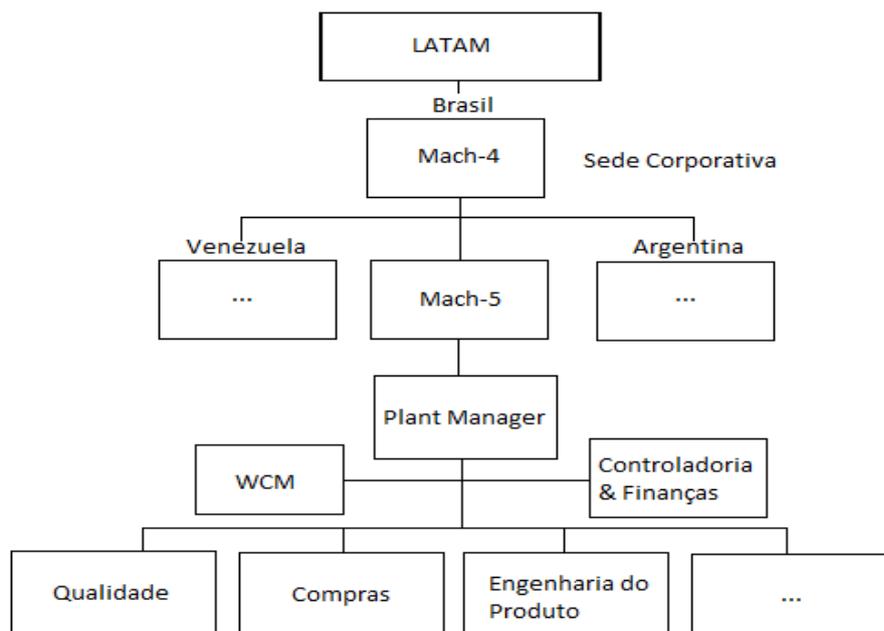
A empresa unidade em estudo, que será chamada de Mach-5, por razões de confidencialidade, é considerada a mais moderna fábrica do grupo no mundo, em termos de tecnologia, equipamentos, treinamento, produto e sistema de produção (Documento nº 23). Ela é parte importante da estratégia global da SpeedRacer com a comercialização dos seus produtos em âmbito nacional e internacional, exportando carros para países como a Argentina, México, Chile, Colômbia, Porto Rico, entre outros. Ela tem capacidade de produção de 250.000 unidades por ano. O polo automotivo da Mach-5 adota na íntegra o modelo de gestão da SpeedRacer mais conhecido como *World Class Manufacturing* (WCM). Sendo a primeira planta do grupo a praticar o modelo em sua totalidade (Documento nº 58).

Além disto, nesta indústria existe um espaço que reúne parte dos fornecedores no mesmo local do polo produtivo da empresa, o qual é chamado de Parque de Fornecedores (Documento nº 19). Desta forma operam na mesma localidade a empresa-caso e mais de 15 fornecedores que elevam a taxa de nacionalidade das peças dos carros para mais de 40%. Em totalidade mais de 4.000 postos de trabalhos diretos são gerados na planta. Contudo, a necessidade de possuir os fornecedores perto da fábrica é decorrente da experiência observada com a primeira planta instalada no Brasil, onde os fornecedores estavam localizados em até 150 quilômetros de distância da indústria. Na Mach-5, caso não existisse o Parque de Fornecedores, a distância

seria bem maior, por isso, houve a necessidade de trazer a base de fornecedores, para não haver perdas com o custo logístico e qualidade do produto.

No que tange a estruturação da Mach-5, em sua organização há um Diretor da Planta – *Plant Manager* – responsável pela gestão da área industrial como um todo. Este diretor industrial é auxiliado por outros gerentes de áreas-chave, tais como: controladoria, atuante como um órgão de assessoria no fornecimento de informações para tomada de decisão e responsável pela proteção dos ativos, análise de restrições, análise e controle de custos, planejamento tributário, entre outras demandas; o CAO/SP que é uma diretoria administrativa; área de custos, que atua diretamente com os cálculos dos custos de transformação, elaboração de orçamentos, definição do custo do produto, etc.; a área do *World Class Manufacturing*, entre outras. A Figura 8 apresenta brevemente a estrutura da administração da Planta.

Figura 8 – Organograma da Mach-5



Fonte: Elaboração Própria

Por surgir dentro do WCM desde sua concepção foram adotadas as “melhores práticas”. Isso se deu ao investir na viagem dos diretores e engenheiros contratados, os quais advinham de diversas áreas distintas da automotiva, para diversas fábricas ao redor do mundo para conhecer e aprofundar na dinâmica do setor e identificação das citadas “melhores práticas” a serem aplicadas. No processo de implantação da planta a SpeedRacer selecionou as melhores pessoas de cada área para dimensionar as atividades e realizar uma estruturação inicial das operações que durou cerca de 2 anos. Cada um desses diretores, considerados os melhores do

mundo, tinham que repassar seu conhecimento e capacitar dois possíveis diretores para sucessão futura.

O projeto de implantação inicialmente foi concebido pelos diretores, e entregue ao “*owner do projeto*” que no caso específico, devido a finalidade da planta, foi entregue para ser gerenciado pelo Diretor Global de Manufatura.

[...] o diretor global de manufatura veio para nosso estado para ser o diretor do projeto da implantação [...]. Eles <a SpeedRacer> selecionaram um dos melhores ou o melhor da área e mandaram pra cá [...] para ser o *owner* do projeto. Todos se reportavam a ele. Ele participava de todas as rodas, o cara é expert, muito bom. Tudo que era de dimensionamento, necessidade para produzir, possíveis gargalos, tudo ele participava. (Entrevistado 2)

A dimensionalização da planta e dos ativos necessários para sua operação foi determinada pela área de engenharia de manufatura e entregue a uma empreiteira contratada para a construção do espaço físico. Depois que a estrutura física da planta foi concluída o departamento de manufatura assumiu. Este departamento de “*manufatura tem um Plant Manager, que deve saber de todas as dificuldades e rodar por todo canto.*” (Entrevistado 2). Segundo nossos informantes, “*naturalmente o dia-a-dia é a engenharia de manufatura que bota pra funcionar*”. A este respeito o Entrevistado 2 complementou:

[...] quando você vai montar uma planta, quem dimensiona os robôs, equipamentos, estrutura dos galpões, etc., tudo isso é a área chamada engenharia de manufatura. [...] é essa área de engenharia de manufatura é que faz todo o desenho. Então se a gente quer produzir um modelo, em uma planta que tem sessenta *jobs*/carros por hora eles vão dimensionar isso. Essa área indica e desenha como vai ser o projeto e aí aquela empresa contratada para fazer a estrutura física, galpão vem e faz. E o que é equipamento, a engenharia de equipamentos diz o que vai precisar e vai ser buscado no mundo todo. (Entrevistado 2)

Com a construção do local físico pronto, a planta é entregue ao *Plant Manager* para realizar os testes e avaliações iniciais e desenhar os procedimentos a serem seguidos na elaboração dos produtos. Assim, antes da produção é feito o desenho da disposição e integração dos locais de trabalho, bem como todas as atividades e procedimentos através do estudo de tempos e movimentos. No caso em questão tomou-se como base outras empresas do grupo uma vez que ainda não estavam em operação. Em seguida realizou-se para tomar área de Integração dos Locais de Trabalho:

[...] antes de iniciar a produção tem uma pré-série de produção que chamam de “VP e PS” que são os carros de testes, tipo faz dez carros por dia, mas é para fazer os testes. Antes dessas atividades tem a área da *Work Place Integration* (WPI) que é para identificar os locais de trabalho e identificar se aquela atividade continua a ser feita ou se pode ser feita de outra forma. antes do WPI, tem a área do desenho das atividades, [...] quando você vai montar um carro, para cada atividade já existe um desenho, um procedimento que tens que seguir. (Entrevistado 2)

Também se ressalta, além da participação de funcionários do alto escalão, outros funcionários de nível global para a transmissão e compartilhamento do conhecimento organizacional na nova planta, seguindo as políticas do RH da SpeedRacer o qual solicita que cada gestor treine e capacite dois possíveis substitutos para uma eventual substituição (Documento nº 18). A Este respeito o Entrevistado 2 lembrou que:

[...] o primeiro *Plant Manager* era italiano e veio pra cá para ser gerente de manufatura. Ele foi o desbravador [...]. Qual o pensamento dele e da planta? Vamos trazer as melhores pessoas de todo lugar do mundo, transmitimos esse *know-how* para as novas pessoas, e depois de um prazo de dois anos da planta funcionando, as pessoas que absorveram o *know-how* tocam a planta. (Entrevistado 2)

Antes da planta em operação, os novos engenheiros da organização visitaram várias plantas da SpeedRacer, especialmente na região EMEA para observar as melhores práticas a serem aplicadas na planta que ainda estava em construção. Inicialmente essas práticas foram adotadas de modo semelhante ao das outras plantas, porém com o tempo foi percebido que as práticas poderiam ser aprimoradas e/ou não tinham aderência e assim se conferiu liberdade para a estruturação dos sistemas e práticas da organização e aplicação na íntegra do WCM.

[...] Passados dois anos, hoje essas pessoas são gerentes, mas entraram aqui como engenheiros, ou como uma promessa... de uma equipe de 100 engenheiros todos foram visitar várias plantas antes da planta montada, então antes da concepção. (Entrevistado 2)

Apesar da liberdade concedida ao pessoal contratado para atuar em Mach-5 para estruturar os sistemas e práticas, os sistemas e práticas da planta são padronizados aos demais da SpeedRacer. Isso se deu por duas razões, a primeira é que por não serem do setor, os gerentes e coordenadores responsáveis pela estruturação da parte administrativa e gerencial se comunicavam com a planta mais próxima, no caso a outra planta Brasileira (Mach-4) para averiguar como os processos eram conduzidos na planta em questão. Segundo, e tão importante quanto a primeira razão apresentada, diversas práticas da SpeedRacer são padronizadas a nível global. Conforme relatos dos nossos informantes, mesmo que a nível local existam processos diferentes, os relatórios finais são uniformes para todas as plantas do grupo, e, além disso, práticas como o WCM seguem o modelo do grupo.

4.3 Departamento de Controladoria e Finanças

A controladoria pode ser analisada a partir de uma três perspectiva: quanto a dimensão teórica, como ramo do conhecimento; quanto a dimensão prática, como conjunto de métodos, técnicas e ferramentas de mensuração e gestão; e quanto a dimensão organizacional, como órgão/departamento componente da estrutura empresarial (BORINELLI, 2006). Desta forma,

nesta parte da tese aborda-se as três dimensões, para dar maior clareza a estrutura, funcionamento, práticas e métodos, bem como a importância do Departamento de Controladoria e Finanças da Mach-5.

A controladoria de Mach-5 se subdivide em áreas como Custo do Produto, WCM, Controladoria Industrial e Contabilidade Geral. Desta forma ela apresenta não só tarefas dentro da gestão financeira e gerencial, mas também econômica e operacional. Rotinas de Contabilidade societária, ou ainda, de tesouraria, são realizadas por outra empresa do grupo que atua como um centro de serviços compartilhados. Inicialmente essa outra empresa do grupo atuava diretamente em cada unidade, entretanto após uma reestruturação interna do trabalho a SpeedRacer optou por centralizar as atividades. Porém, nas últimas visitas ao campo, foi possível observar que ainda existe a atuação de funcionários do centro de serviço compartilhados, presentes em Mach-5. O Recorte abaixo ilustra a situação descrita.

[...]o nosso centro de serviços compartilhados [...] atende todas as empresas do grupo e ele tá si tornando realmente um centro de serviços [...] antigamente cada planta tinha um braço da <Empresa de serviços do grupo – centro de serviços compartilhados> ali. hoje em dia estamos caminhando para uma centralização, para trabalhar com um escopo mais reduzidos e com pessoas fazendo tarefas para todas as plantas, e pela reestruturação que passamos aqui, no qual o processo que tínhamos aqui com o centro de serviços era muito bom, funcionava bem, mas aí a organização decidiu por ter uma estrutura centralizada e mais enxuta e com essas pessoas atendendo todas as fábricas. (Entrevistado 1)

Desta forma, a Controladoria da Mach-5 é uma unidade voltada para a prestação de informação de resultados e desempenhos e de suporte ao negócio, como pode-se observar nos seguintes recortes:

Aqui no grupo a controladoria tem uma gestão muito próxima das áreas [...] por exemplo o departamento de manufatura é muito próximo da gente, eles nos consultam para tomar decisões. [...] A gente também consegue influenciar no negócio com base nas informações que a gente tem. (Entrevistado 1)

A gente dá um suporte grande ao business. Aqui mesmo que as áreas tenham sua autonomia para tomar decisões, eles sempre consultam a gente. Aqui nenhuma decisão é tomada sem passar pelo aval da gente primeiro. (Entrevistado 2)

Portanto, depreende-se que a Controladoria em Mach-5 é um órgão de assessoria que participa do processo operacional e administrativo, e conhece os fluxos das operações. Assim, a Controladoria é uma área com autoridade para orientar os processos de tomada de decisões sobre eventos, transações e atividades com o objetivo de dar o suporte adequado ao processo de gestão. Esse efeito, também pode ser impulsionado pela função de WCM, principalmente no pilar de *Cost Deployment*, atribuível à controladoria, que é responsável pelo desdobramento dos custos da Mach-5.

Por atuar em um setor competitivo, é dada atenção às mudanças nos ambientes econômico, financeiro, político e social, bem como às inovações tecnológicas, concorrências e qualquer outra questão que venha a interferir na posição relativa da empresa, no mercado. Desta forma, visando manter sua competitividade, todas unidades administrativas procuram realizar melhorias contínuas, visando atender as premissas do WCM e do negócio.

O WCM tá em mudança constante, tá sempre evoluindo. então todos os dias têm coisas novas, pessoas pensando em coisas melhores [...] então vai evoluindo todos os dias. Se a planta parasse no tempo agora e congelasse por seis meses sem fazer nada, seria um *gap* tão grande que a gente nunca conseguiria voltar ao que somos. (Entrevistado 6)

Uma vez que o negócio demanda que a controladoria seja um conjunto de conhecimentos de bases teóricas e conceituais de ordens operacional, econômica, financeira e patrimonial, relativas ao controle do processo de gestão organizacional, a materialização do time da controladoria se dá com profissionais de diversas áreas (administração, ciências contábeis e economia).

Cada subunidade, cada divisão da controladoria tem um responsável que é um *Controller*, apesar de que pelo nível hierárquico ou classe, quando perguntados sobre a função os entrevistados destas unidades afirmavam ser coordenadores, auxiliares, gerentes de controladoria. Tal fato, aparenta ser uma estratégia da organização para conferir maior credibilidade e status ao departamento de controladoria e finanças, e também, aparenta ter relação com a cultura contábil e financeira (SHERIDAN, 1995) a herdada da primeira experiência da Mach-5 no Brasil.

Isto posto, passa-se para a descrição da função que a controladoria desempenha no contexto organizacional. De um modo geral, a função da controladoria é fornecer aos diretores, informações que eles precisam para atingir seus objetivos e objetivos empresariais. Para isso, a controladoria é formada por um conjunto de atividades, tais como controlar, conceituar, avaliar, mensurar, simular, indicar caminhos e informar. Dentre as informações fornecidas pela controladoria estão: (a) Planejamento para o controle; (b) Relatórios e interpretação; (c) Avaliação e assessoramento; (d) Administração tributária; (e) Relatórios para o governo; (f) Proteção de ativos; (g) Avaliação econômica.

A gente também consegue influenciar no negócio com base nas informações que a gente tem, os projetos de investimento do grupo também passam por uma análise financeira muito grande, se aquele gasto é essencial. (Entrevistado 1)

a gente tem informações normais de resultado, faturamento, custo, tudo... toda a parte da DRE, Fluxos de Caixas, investimentos... (Entrevistado 4)

Neste sentido, o departamento de controladoria dispõe de “*todos os dados que a manufatura trabalha*” e também “*a parte de controle de investimentos tem acesso a todas as áreas*” para fazer “*a gestão do que precisa investir, quanto vai custar*”, etc. para avaliar “*se o business case é positivo ou negativo*”. Desta forma, ela “*precisa partir por todos os caminhos e avaliar qual é o melhor [...] então essa análise de cenários é muito forte (lá) dentro*” do departamento controladoria. Além disso, a controladoria também é responsável pelo acompanhamento e “*pelos análises financeiras e gerenciais para identificar as variações e o que as motivaram*”. A este respeito o Entrevistado 2 complementou:

Quando a gente faz um levantamento como esse e coloca uma ferramenta como essa de frente para os gerentes e para o *Plant Manager*, é uma oportunidade para a gente tentar direcionar e redirecionar os gestores e abre-se uma oportunidade para discussão [...] eu não quero meramente divulgar o fato, quero divulgar e discutir o porquê, o porquê e o porquê. (Entrevistado 2)

Com base nesses recortes, também fica claro que a controladoria tem a função de interagir, constantemente, com o processo decisório da empresa, buscando dados e informações econômico-financeiras em suas áreas de apoio. Nesta interação, é feita a coleta e reunião de dados e informações que serão utilizadas para a elaboração dos relatórios gerenciais, conforme pode-se observar no seguinte relato:

Aqui para a gente é fundamental, aqui cada pedacinho tem relação com essa parte de custos, né? É muito focado na coleta de dados e informação junto as áreas [...] ela é tão importante quanto qualquer outro pilar aqui dentro e ela é transversal para extrapolar a área de finanças e atingir cada oficina. então cada oficina que tem parte do processo produtivo tem uma estrutura de custo montada dentro deles, não só como finanças, mas para fornecer essas informações e deixar alinhado com essa metodologia. (Entrevistado 6)

A atuação como um órgão de assessoria pode ser percebida pelas passagens relatando a proximidade com o negócio. Essa proximidade é dada tanto para a coleta das informações, bem como para o fornecimento dos relatórios gerenciais. Além disso, essa proximidade é fundamental para avaliar a acuracidade dos custos e identificação dos gargalos.

Sendo assim, a percepção de que a controladoria como uma área administrativa de consolidar as informações e preparar as demonstrações para apresentar para a diretorias não é vista em Mach-5, pois, ela atua como uma parceira do negócio, o que pode ser percebido também na visão do Entrevistado 1 ao afirmar que “*nunca vi ela (a controladoria) tão próxima do negócio*”.

O Departamento de Controladoria e Finanças é responsável pelo sistema de informações contábil-gerencial da empresa, e sua missão é “*assegurar o resultado da companhia*” (Entrevistado 4). Para tanto ela deve atuar fortemente em todas as etapas do processo de gestão

da empresa, sob pena de não exercer adequadamente sua função de controle e reporte na correção do planejamento.

Existe muita proximidade, um dos objetivos principais da controladoria é dar suporte a operação. Enquanto controladoria industrial a gente tá muito próximo do que tá acontecendo na oficina [...] só um detalhe a valorização feita é por chassi, porque cada item é único. Ele pode ter um veículo que apesar de ser um modelo padrão ele pode ter um motor diferente com custo maior, ou um opcional a mais e tem mais um custo e mais um tempo dedicado àquele carro. (Entrevistado 2)

Em Mach-5 toda a planta tem uma visão e a área de controladoria tem a obrigação do fechamento contábil e reportar o que houve, ou seja, traduzir o que houve na manufatura e produção em números contábeis, e tentar traduzir para que qualquer outra pessoa consiga entender. Esse é um dos princípios da área de controladoria.

Estamos tentando extrair informações e dar suporte na manufatura o quanto a gente puder. Se a gente não der ou se deixar de dar, ou seja, se a controladoria não tomar a frente e mostrar o que acontece de fato, perde as rédeas da empresa. Se deixar na mão da galera, o pessoal só quer saber de gastar e de resolver suas situações, e as vezes resolve, mas da pior forma possível, gastando muito. [...] a gente tenta deixar bem claro que não adianta fazer carros maravilhosos e carros muito luxuosos, bonitos, com qualidade muito boa, fazer a quantidade necessária [...] se não tá dando lucro. (Entrevistado 2)

Em parte, a atuação da controladoria no controle se dá em relação a sua função de controle ao reportar os resultados e aprimorar os métodos de apuração, conferindo maior acuracidade.

[...] na verdade a gente aqui é mais um expositor do resultado do que um agente que trabalha de forma ativa para a redução de alguma linha do resultado. então, meu trabalho é mais mensurar o que outras áreas, como a área de VOP - que é a área que trabalha com a melhoria da estrutura do carro, melhorias e desenvolvimentos de novos componentes do carro que podem diminuir o custo do carro ou melhorar sua qualidade - eu exponho isso para as áreas necessitadas e mostro o quão eficiente, ou não é esse trabalho que eles têm feito. (Entrevistado 10)

Com base nas entrevistas, também se depreende que a importância da controladoria é crucial para o bom andamento do negócio, uma vez que a estrutura e porte das operações são elevados. Além disso, a controladoria atua como garantidor da sinergia e do esforço gerencial em prol do interesse dos acionistas⁵.

Aí a manufatura que é o *Plant Manager*, aí vem todas as áreas do *Plant Manager* que é o que a gente controla... exemplo a oficina 1, oficina 2, oficina 3, 4; área de suporte, utilidades, logística interna, Pintura, Funilaria, Prensa e Montagem (PPMC), meio ambiente (HS) a gente controla isso e faz reporte para todas essas áreas. Então são muitas áreas mesmo [...] a gente aprovou o orçamento do cara, o cara vem aqui para pedir a 'benção' da gente, vem aqui para discutir o budget. O interesse para gente é

⁵ Apesar de não possuir capital aberto no Brasil o grupo tem ações negociadas internacionalmente.

que os acionistas estejam satisfeitos mantendo assim os investimentos e a operação aqui dentro. (Entrevistado 2)

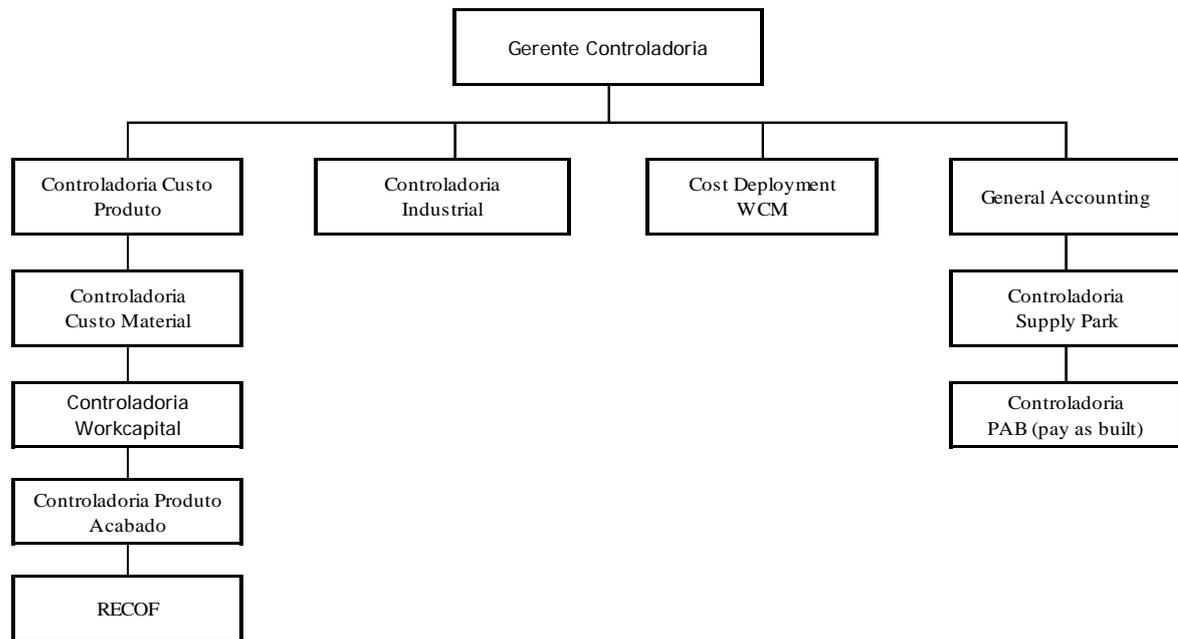
Em função da existência do parque de fornecedores, o Departamento de Controladoria e Finanças ficou responsável pela sua gestão e controle. A medida em que as empresas fornecedoras foram desenvolvendo se colocalizando e desenvolvendo estrutura para operar a parte contábil-financeira, o departamento passou a apoiar na gestão do condomínio e no controle financeiro. Assim, atualmente o Departamento de Controladoria e Finanças atua como “*um ponto de apoio da parte financeira*” (Entrevistado 1). Sendo sua responsabilidade o controle e gestão do *Pay-as-Built (PAB)*, no qual toda a produção do dia anterior é faturada “*uma vez ao dia $d+1$* ” (Entrevistado 11).

[...] nós somos o ponto focal, para fazer a gestão do PAB, ver se eles estão faturando, se o faturamento dele está coerente, enfim, a relação nossa é mais voltada para essa gestão mesmo do processo do PAB e de entrega para a planta. (Entrevistado 1)

Desta forma, a gestão do condomínio é realizada pelo Departamento de Controladoria e Finanças o qual “*tudo o que há de despesas no parque de fornecedores*”, tais como energia, água, gás e manutenção, por exemplo. Esse controle é feito “*através do condomínio*”, pois, é necessário ter “*noção de quanto a gente vai ter, da responsabilidade de custo, de quanto de despesa que é gerada [...] quanto disso vai ficar com os fornecedores*” (Entrevistado 8). Desta forma, a gestão fica sob a responsabilidade de Mach-5 uma vez que os contratos são realizados diretamente com ela e abarca toda a estrutura e por isso busca-se otimizar tais contratos.

Existem aqui reuniões semanais de manutenção, entendeu? Que o pessoal dos serviços gerais quem faz. Então a gente tem esse controle de diversas formas. Primeiro que os contratos são em forma de guarda-chuva, quando falo de área de condomínio, não dentro da casa do fornecedor. Então temos pessoas aqui para melhorar os contratos, a gente também faz reuniões com os fornecedores para tratar dos problemas, de onde eles podem melhorar, de situações que ocorrem que nos trazem despesas maiores, como por exemplo, destinação incorreta de lixo, a gente faz esse trabalho com eles, junto. (Entrevistado 8)

Como discutido anteriormente, a controladoria em Mach-5 é um departamento de assessoria e o seu pessoal atua como parceiros de negócio no suporte a tomada de decisões com base nas informações e relatórios produzidos. Por fim, para dar sequência ao entendimento, é necessário analisar um pouco mais da sua estrutura. Desta forma, a Figura 9 apresenta a estrutura do departamento.

Figura 9 – Organograma do departamento de controladoria e finanças

Fonte: Elaboração Própria

Conforme observamos na Figura 9 a controladoria divide-se em quatro braços: Custo do Produto, que está focado na apuração do custo do produto em elaboração, custo do produto acabado, custo dos materiais e *Working Capital*; Controladoria Industrial, dedicada ao processo operacional e produtivo; *Cost Deployment* (WCM), pilar do modelo de gestão da empresa que visa identificar e atacar os principais gargalos e perdas no processo produtivo (ver seção 4.2.2.1); e Contabilidade Geral, que se dedica a parte financeira e gerencial do condomínio do parque de fornecedores.

lá tem três pessoas que lidam com Custos de transformação e WCM. Eu sou quem faz a consolidação de números e análises, e a equipe, as outras pessoas que trabalham junto comigo, [...] são controllers de outras oficinas, porque lá são várias oficinas. [...] Aí é paralelo com o WCM. Temos uma pessoa com Custo do Produto, que cuida do percentual de nacionalização e curva de preço, [...] tem o custo do estoque e além disso, tem o *Controller* do produto acabado que ela controla quando saiu da montagem e entra no controle dela: se foi faturado, se não foi, se é ativo nosso ou se não é, se foi vendido... [...]tem também um chefe que é da área de custo do produto e do estoque que é o chefe desses três: custo do produto, custo do produto acabado e custo do estoque. (Entrevistado 2)

Em relação ao Custo do Produto, esta área “*existe para garantir que os projetos que o grupo tem como prioridade sejam devidamente e corretamente aplicados [...] e com a menor possibilidade de risco de dar erro*” (Entrevistado 9). Para isto, nossos informantes apontam que realizam o controle do estoque de produtos acabados de forma “*robusta e correta*”, ou nas palavras do Entrevistado 8: “*O que eu poderia dizer?! Meu estoque tem um controle robusto,*

correto e o outbound que a gente consegue expedir os veículos no menor custo possível". Esses são os objetivos da área e o *"o ideal é o estoque zero, inclusive vender tudo que produziu"* (Entrevistado 8).

Desta forma, esta área *"é muito relacionada com gestão de estoques"*. Por este motivo, depende *"da informação da gestão de estoques tanto da área de logística quanto da área de custos"*. Uma vez que na controladoria tem-se três áreas que trabalham com custos, na qual *"duas pessoas que trabalham com custo da matéria-prima, uma pessoa que trabalha com estoque de matéria-prima, e uma pessoa que trabalha com estoque de produto acabado"*, então a área de custo do produto tem interação com essas quatro pessoas e toda movimentação que acontece em Mach-5 e controlada por essas áreas *"vai impactar no que está sendo reportando para a Receita Federal"* (Entrevistado 9).

Por sua vez, a Controladoria Industrial é a área responsável pela elaboração e controle dos orçamentos. Nas palavras do Entrevistado 4: *"[...] quando a gente fala da controladoria industrial, somos nós quem fazemos os orçamentos, incluindo aí os materiais, que é um dos principais pontos dentro do custo, e o de transformação"*.

Por fim, no que se refere a parte contábil, o *General Accounting*, é responsável a gestão e controle do condomínio, ou seja do parque de fornecedores e do PAB. Apesar do nome, as rotinas contábeis propriamente ditas são realizadas por outra empresa do grupo para que a planta fique focada mais no controle e gestão. Sendo assim esta área atua como ponto focal e auxilia as *"dezesseis empresas do condomínio de fornecedores"*, pois, toda a estrutura foi proporcionada por Mach-5, incluindo *"os principais equipamentos, os galpões, a autopista... tudo foi 'dado' e algumas empresas foi dado até equipamento específico"* (Entrevistado 2). Neste sentido, o Entrevistado 2 nos brindou com uma explanação da atuação desta área por meio do seguinte exemplo:

Por exemplo, um fornecedor vai fazer peças pequenas de porta então eu vou dar três prensas específicas para fazer isso. Tudo isso porque se o ativo for do fornecedor ele vai me cobrar depreciação e essa depreciação vai vir com mark-up e o custo do produto vai sair maior. Então a gente acha melhor só bancar a mão-de-obra e disponibilizar os equipamentos. (Entrevistado 2)

Apesar do tamanho e complexidade do negócio, o quadro de funcionários do Departamento de Controladoria e Finanças apresenta um número reduzido em comparação com a outra empresa do grupo no Brasil. Durante a época de implantação da fábrica, o departamento possuía cerca de 30 funcionários, entretanto após a reestruturação das atividades o quadro foi reduzido para 10 pessoas e um Gerente da Controladoria.

Lá (em Mach-5) a estrutura é muito resumida. Nossa equipe chegou a ter 30 pessoas e hoje só tem 10. Muitas atividades foram para Mach-4 e para você ter acesso é muito difícil. Eu não tive pessoas daqui que foram para lá, eu tive atividades daqui que foram para lá. (Entrevistado 2)

A área de Controladoria lá (em Mach-5) não é tão grande. Hoje lá se resume a dez pessoas. Isso assim, só a nossa área. A área de finanças em Mach-4 tem mais de 70 pessoas. A gente aqui é só um braço e a gente é naturalmente um outro suporte a área fiscal que não faz parte, mas como são 10 pessoas ficam muitas atividades para poucas pessoas. (Entrevistado 1)

Por meio desses recortes pode-se observar uma diferença na forma da operação e das atividades. Um dos motivos é que o outro empreendimento do grupo no Brasil é a sede LATAM e também o primeiro empreendimento do grupo no Brasil. Isso, faz com que existam diversos sistemas legados, procedimentos e práticas mais antigas que se aplicam a sua realidade. Quando contrastada com a realidade da Mach-5 faz parecer que a primeira é uma planta atrasada, burocrática, e com limitações. Entretanto esta mesma planta, serviu de modelo para a estruturação das práticas de Mach-5. Estas implicações serão mais bem discutidas na Seção 5. O Recorte abaixo evidencia a visão negativa que alguns atores possuem em relação à sede LATAM.

[...] aqui a gente tenta facilitar, mas lá eles tornam tudo complexo. Ah, você sabe falar sobre fluxo do produto? Aí o cara diz beleza, temos três pessoas que sabem do assunto, e cada um sabe de um pedaço... aqui a gente têm uma pessoa que é o especialista da área. Lá é muito segregado [...] (Entrevistado 2)

[...] Mach-4, usa um sistema que foi criado na SpeedRacer, mas há muitos anos atrás. Funciona lá, mas para cá trouxemos uma visão mais nova. No final chegamos nos mesmos relatórios, mesmos reports, mas temos bases diferentes. (Entrevistado 8)

Em parte, essa superioridade percebida pela controladoria localizada em Mach-5 é dada em função da automação e dos sistemas de informações utilizado em Mach-5, para coleta de dados em praticamente todas as atividades desenvolvidas na planta. Vale ressaltar que em alguns casos ainda há sistemas manuais. Porém os diversos sistemas possibilitam a coleta de informações, alguns em tempo real, o que permite o aprimoramento das apurações, em termo de acuracidade e velocidade, das variações de custos, por exemplo.

Hoje a gente tem sistemas que conseguem medir para tentar diminuir esses números de rateios, diminuir assim a suposição eu diria. A gente consegue mensurar de tal forma que tanto a mão-de-obra, quando a energia qual seria o valor específico utilizado naquela oficina, naquela produção, naquele período. Então nossos critérios de rateio passam de subjetivos para ser mais assertivos e mais próximos da realidade. [...] (Entrevistado 2)

Devido a utilização da tecnologia de informação, por meio dos seus sistemas, Mach-5 chega a um nível de segregação de informações e controle elevados, para dar suporte para ao gerente de produção. Desta forma, possibilitando que os atores consigam decidir e tentar

realocar custos, ou enxergar os reflexos de um custo excedente que está havendo em determinada área, como por exemplo, o impacto financeiro das paradas de linhas não programadas. Desta forma, o nível de detalhamento possibilita identificar os problemas e atribuir as responsabilidades para que ações corretivas sejam tomadas.

Para você ver nós chegamos a ter o nível de detalhe dos custos mais evidentes e quais as perdas principais que ocorre dentro de uma linha de produção. Então o *Team Leader* e o supervisor da área sabe com o que ele tá gastando mais, em mão-de-obra, em atividades não agregadas, ou em energia elétrica ou em produtos químicos, enfim. Ele precisa saber onde tá perdendo para atacar e reduzir aquilo. esse é o nível de detalhamento do WCM. (Entrevistado 6)

Ainda em função destes sistemas e da facilidade na geração de relatórios, a controladoria, participa/promove reuniões semanais sobre os custos com os líderes da planta, comunicando assim os resultados obtidos a nível diário, possibilitando ações corretivas e mudanças de ações em tempo hábil.

[...] a gente tem uma reunião semanal de custo com todas as lideranças da planta, a gente pega toda a base de dados do sistema, consolida isso, põe no Excel ou Power point e monta uma apresentação gerencial para mostrar onde cada um tá gastando mais ou menos do previsto a nível diário. Isso dá uma oportunidade dos gestores das áreas tomarem ações corretivas ao longo do mês, mas antes a gente fazia uma reunião no final do mês e os gestores só viam se estouraram a verba ou usou mal no mês seguinte. Então já não conseguiriam ter ação. Só com essa ação a gente identificou várias coisas que estavam saindo da rota e que não estavam planejadas tiveram se se reprogramar, okay, isso dá uma visão mais dinâmica. (Entrevistado 1)

Os entrevistados reportam que o trabalho do Departamento de Controladoria e Finanças vem sendo reconhecido e está se tornando referência para as outras empresas do grupo. Segundo o Entrevistado 2: “*Muitas vezes a gente se tonou referência, quando começamos a andar com nossas próprias pernas*”. Atualmente, “*a área de custo de transformação é uma área de manufatura que é referência para todas as outras plantas*”.

4.4 Práticas de Contabilidade Gerencial e Controle Investigadas

Esta seção é dedicada a analisar um pouco mais sobre as práticas propriamente ditas. Para tal, inicialmente é discutida a percepção de que as práticas empregadas pela controladoria, possuem um latente enfoque dado ao controle e gestão de custos tanto dentro da planta quanto na relação com os fornecedores. Essa gestão e controle são realizados por meio de algumas práticas.

Dentre as práticas mais citadas, ou seja, mais latentes nas nossas entrevistas está o *World Class Manufacturing* (WCM), que pode ser entendido como o modelo de gestão do grupo. Um de seus pilares é o *Cost Deployment*, que estar unicamente dentro do departamento de

controladoria e ligado diretamente ao suporte de identificações das perdas e ineficiências. Além disso, outras práticas estão mais relacionadas ao relacionamento da empresa com suas empresas fornecedoras colocalizadas, que é o *Open Book Accounting*, utilizado para o controle e gestão interorganizacional de custos e também o *Pay-as-Built*, que além da busca por agilizar e simplificar os tramites contábeis, também é uma prática que reflete o fluxo logístico. Outras foram menos citadas, mas ainda assim, cabem destaque, como por exemplo, o planejamento orçamentário. Também foi possível observar a utilização de informações não-financeiras utilizadas na gestão do relacionamento interorganizacional.

Vale ressaltar que neste ponto, restringe-se a apresentação do WCM e do PAB, em função, antes de tudo, do valor teórico uma vez que são práticas com características distintas que podem contribuir para o entendimento sobre os (des)ajustes e seus reflexos no processo de adaptação; pela latência dessas práticas nos discursos dos participantes da pesquisa; e por fim, porém não menos importante, pelo volume de dados obtidos sobre essas práticas para suportar nosso processo de análise. Outras razões que respalda a pertinência da escolha dessas duas práticas para o desenvolver das nossas análises encontram-se apresentadas na Seção 5.2.

4.4.1 World Class Manufacturing

[...] O WCM é a hora que você consegue enxergar o método ao fazer o seu trabalho... WCM não é trabalhar e depois parar para fazer WCM... o WCM é a forma de se trabalhar. É difícil de se colocar na cabeça das pessoas, mas é um processo de mudança cultural. Fazer WCM separando produção e WCM, dói, é cansativo, é chato... (Entrevistado 6)

O termo *World Class Manufacturing* (WCM) foi introduzido por Hayes e Wheelwright (1984), ao apresentar um conjunto de princípios, melhores práticas e técnicas que levariam qualquer empresa a obter um desempenho superior (CHIARINI; VAGNONI, 2015) e esses elementos estão relacionados principalmente à pesquisa dentro de empresas japonesas e alemãs. Hayes e Wheelwright pensaram que o “senso de direção” de um fabricante de classe mundial deveria ser se tornar uma empresa de desempenho superior, especialmente no gerenciamento de operações.

O trabalho inicial de Hayes e Wheelwright (1984) estava focado na mudança de estratégia e valores para obter desempenho operacional superior ao invés de propor uma implantação específica das estratégias através de ferramentas específicas. Além disso, eles abriram um debate na literatura sobre como alcançar a excelência por meio de um conjunto claro de prioridades estratégicas. Por exemplo, uma empresa não deve prosseguir ao mesmo tempo uma estratégia de liderança e diferenciação de custos. Contudo, os autores não

analisaram as alterações no sistema de Contabilidade Gerencial nem no sistema de medição de desempenho. Todavia, este estudo lançou os princípios do WCM em todo o mundo, destacando que a indústria ocidental precisava de uma mudança estratégica profunda.

Entretanto, foi com Schonberger (1986) que o termo *World Class Manufacturing* foi apresentado como um equivalente para melhoria rápida e contínua. Em seu livro, *World Class Manufacturing - A lição de simplicidade aplicada*, ele revisou os princípios e estratégias do WCM preenchendo a lacuna entre o gerenciamento estratégico e os processos e ferramentas necessários para uma empresa para alcançar as estratégias. Schonberger não explorou os sistemas estratégicos de gestão em termos de *trade-offs*, para ele, foi dado por certo que uma empresa teve que implementar práticas de classe mundial para alcançar um alto nível de qualidade do produto e redução de custos evitando desperdícios. As práticas gerenciais inovadoras nas operações devem basear-se principalmente nos sistemas de fabricação japoneses *Toyota Production System (TPS)*, *Just-in-Time (JIT)* e *Total Quality Control (TQC)* incluindo todas as suas ferramentas (CHIARINI; VAGNONI, 2015).

Desta forma, Schonberger (1986) chamou a atenção para a importância de simplificar a Contabilidade Gerencial, orientando-a para encontrar as causas dos resíduos. O WCM precisa de uma melhor Contabilidade Gerencial com menos contadores, porque quando o processo de fabricação é complexo e com muitos gastos, a Contabilidade de custos e a Contabilidade Gerencial também são complexas. Além disso o autor afirma que o tempo de Contabilidade deve ser gasto para manter o controle e atribuição de responsabilidades. Neste sentido:

Schonberger (1986) considera 3 grandes conceitos importantes do WCM sendo eles: *Just in Time (JIT)* com foco para alcançar a quantidade ideal, na hora e local ideal, *Total Quality Management (TQM)* que tem como objetivo o fazer certo pela primeira vez, *Total Productive Maintenance (TPM)* que busca a manutenção preventiva dos equipamentos para evitar quebras e pequenas paradas. Porém, esses conceitos isolados não caracterizam WCM como metodologia. É necessário garantir o envolvimento das pessoas, tanto liderança quanto operação, e a simplicidade. WCM tem como objetivo simplificar todas as operações (JOAQUIM, 2017, p. 25).

Entretanto, o conceito de WCM aplicado atualmente na *SpeedRacer* e em suas subsidiárias, incluindo Mach-5, foi o cunhado por Yamashina (YAMASHINA; KUBO, 2002). Para Yamashina conceitos/princípios tais como o TPM, TQC, JIT e TIE, apresentam uma falta de relação direta entre uma atividade e seus benefícios de redução de custos. É neste ponto que reside a principal diferença entre os conceitos de WCM para o modelo/conceito cunhado por Yamashina e aplicado ao longo das plantas de SpeedRacer: o pilar de *Cost Deployment*. Este Pilar justifica através de uma matriz de perda por custo, a aplicabilidade da ferramenta para

tratar determinada perda, ou seja, é a justificativa financeira para a aplicação de WCM. Sobre este conceito, Gerente de WCM conceituou a prática da seguinte forma:

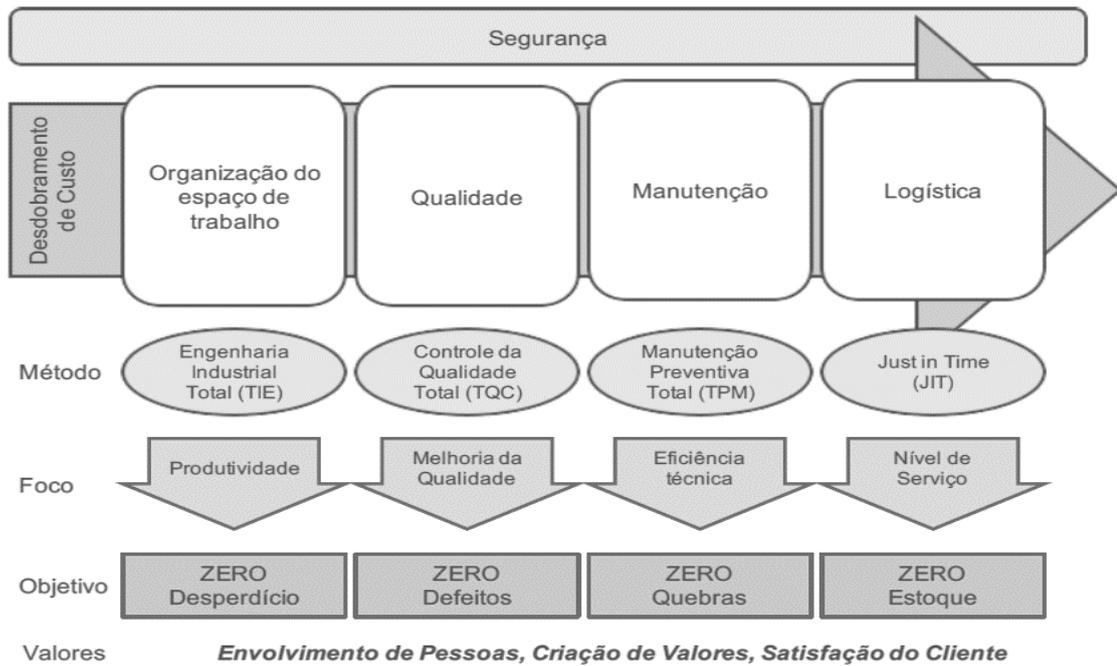
O WCM é a excelência das melhores práticas no ciclo produtivo. A gente busca a eficiência dos equipamentos, redução de perdas, aumento de produtividade, aumento na qualidade dos produtos e processos, e o aumento na performance operativa. (Entrevistado 6)

Desta forma, Yamashina propôs este pilar como método de priorização das perdas para o desenvolvimento de projetos de melhoria que atacarão as mesmas (JOAQUIM, 2017). Neste sentido, com o conjunto desses princípios, o WCM tem como objetivo zero desperdício, zero defeito, zero parada e zero estoque.

[...] o Nosso target normalmente é igual a zero [...] é necessário foco e o objetivo é sempre zero. (Entrevistado 6)

O WCM possui relação com os princípios do TIE (*Total Industrial Engineering*), que é um sistema que abrange diferentes métodos para maximizar o desempenho da operação ao diminuir *Muri* (sobrecarga), *Mura* (irregularidade) e *Muda* (atividades com valor não agregado); do TQM (*Total Quality Management*) que visa uma gestão de melhoria contínua que tem como objetivo buscar a excelência da qualidade do produto de forma que ele atenda sempre as necessidades do cliente; o JIT (*Just in Time*) o qual tem o objetivo de produzir apenas o que é necessário, quando for necessário e onde for necessário, evitando assim possíveis desperdícios; e o TPM (*Total Product Maintenance*) que é o que garante a excelência na prática de manutenção devido a diversidade de demanda, pois os equipamentos precisam estar disponíveis para produzir sempre que necessário dentro dos padrões de qualidade definidos. Atualmente TPM é visto como *Total Productive Management*, ou seja, quando bem implementado, ele é muito mais do que simplesmente o foco na manutenção. Ele é visto como um sistema completo de gerenciamento da produção, por isso algumas empresas referem-se ao WCM como uma evolução do TPM, quando na verdade, TPM faz parte da metodologia WCM (JOAQUIM, 2017).

Desta forma, o WCM busca aumentar a produtividade, reduzir o número de quebras e garantir a qualidade do produto através do envolvimento das pessoas com foco na melhoria contínua e eliminação das atividades que não agregam valor (JOAQUIM, 2017). A Figura 10 resume a estrutura de WCM acima apresentada.

Figura 10 – Estrutura do WCM

Fonte: adaptado de Joaquim (2017, p. 27)

De acordo com Yamashina (2014, *apud* JOAQUIM, 2017) existem sete pontos chaves para a compreensão e implementação de WCM, sendo eles:

1. A importância de ser uma visão de perspectiva: ter uma visão horizontal que vá do global para o detalhe para garantir a priorização correta das ações;
2. Visualização: de acordo com Yamashina (2014), o que define uma manufatura de classe mundial é a existência de um sistema que torna possível identificar qualquer anomalia visualmente de forma que qualquer pessoa consiga reconhecê-la como um problema imediatamente”
3. Ferramentas e métodos ideias para cada etapa: é necessário entender cada problema para então identificar a ferramenta ideal de solução, só assim será possível entender a verdadeira causa raiz de cada problema.
4. Conceito ótimo do “Zero”: zero acidentes, zero quebras, zero defeitos, zero desperdício;
5. Contramedidas para causas raízes e não sintomas: WCM busca resolver o problema na causa raiz e não perder tempo tratando apenas os sintomas;
6. Orientado a detalhes: é necessário entender no detalhe para poder tratar os problemas mais complexos;
7. Guiado pelo custo: o pilar de WCM é o que indicará quais perdas devem ser priorizadas de acordo com o custo gerado por cada uma delas. (JOAQUIM, 2017, p. 26-27)

E também sete passos para a implementação do modelo completo de WCM:

1. Identificar quais os problemas;
2. Detectar onde estão os problemas;
3. Priorizá-los de acordo com o desdobramento de custo;
4. Analisar cada um e escolher os métodos e ferramentas corretos;
5. Estimar o custo da solução;
6. Implementar as soluções com rigor;
7. Avaliar os resultados finais de acordo com o objetivo. (JOAQUIM, 2017, p. 27-28)

A respeito da implantação desse modelo em Mach-5 o gerente de WCM, pontuou que inicialmente é definida uma área modelo, geralmente uma área crítica com as maiores perdas identificadas, e após o amadurecimento na aplicação do WCM naquela área, ele é expandido para a fábrica e outras empresas.

O WCM sempre trabalha com um modelo evolutivo... a gente escolhe uma área modelo, por exemplo uma área com o maior número de perdas, se eu consigo aplicar o conceito nessa área, eu consigo ampliar para todo o resto da fábrica. se eu pego uma área fácil depois já não vou saber o que fazer para as demais áreas. então se começa pela área crítica, passa para as demais áreas para, por fim abranger os parceiros e fornecedores. Então esse é o modelo de expansão que a gente tem. (Entrevistado 6)

Dessa forma, para garantir a implementação da metodologia deve-se adotar métodos e indicadores que possam medir a evolução das melhorias e a habilidade de manufatura competitiva da empresa adotante. Sendo assim cada pilar possuirá indicadores de performance (KPI) e indicadores de atividades (KAI) de acordo com seus objetivos (JOAQUIM, 2017).

A metodologia sempre é detalhada para cada um dos pilares. Para cada um deles a gente sempre tem sete passos. a Implementação é sempre pela área modelo, área de expansão, unidade, e fábrica e por aí vai. (Entrevistado 6)

Entretanto, a introdução do WCM implica em uma mudança de cultura organizacional, pois de acordo com os relatos dos entrevistados o WCM em SpeedRacer nasceu da necessidade de uma mudança cultural em função das dificuldades econômico-financeiras e mercadológicas que o grupo enfrentou anos atrás. Como pode ser observado no recorte a seguir:

O WCM nasceu a partir de uma necessidade de uma mudança cultural. A gente tinha um sistema industrial que não era muito robusto e um tanto desbalanceado. A gente tinha grandes oportunidades de mercado, tava tendo um aumento na velocidade dos concorrentes muito grandes, uma maior competição e o nosso sistema não era capaz de equilibrar essa balança. Então houve a necessidade de construir essa nova cultura para aproveitar essas oportunidades e enfrentar esses desafios. (Entrevistado 6)

Para avaliar o sucesso na implantação e adoção do WCM, são realizadas auditorias nas plantas do grupo para atribuir notas e conceitos (*beginner*, bronze, prata, ouro e *World Class*) e identificar o estágio de maturação da prática. Tais conceitos são apresentados no recorte a seguir:

[...] bom o WCM, para garantir uma uniformidade nas plantas do mundo, é medido em auditorias. Essas auditorias elas trazem para a gente os pontos. Então de 0 a 49 pontos é um *beginner*, de 50 a 59 ganha medalha de bronze, de 60 a 69 vem prata, depois ouro e world class. Isso significa que até o bronze você tá aprendendo a metodologia. A partir do bronze, você trabalhou bem a área modelo. No prata você fez a expansão para a fábrica. No ouro você já fez a aplicação das coisas mais complexas e no *World Class*, você se tornou o benchmark para as empresas. [...] as notas: 0 - você não tem nada; 1 - você começa a ter uma abordagem reativa; 2 - abordagem preventiva nas áreas modelo; 3 - abordagem preventiva em todas as áreas da fábrica; 4 - atitude proativa; e 5 - proativo em todas as áreas da fábrica. (Entrevistado 6)

Na *SpeedRacer* o conceito foi introduzido em 2005 e desde o início, todas as empresas do grupo participaram da “nova jornada em busca da excelência operacional” (Entrevistado 6). Em função de ser creditado como um programa de mudanças e os casos de sucesso que apareceram, houve uma expansão e difusão do conceito e do benefício de uma referência de classe mundial para outras empresas. Por ser uma planta nova, Mach-5 surgiu desde sua concepção até sua operacionalização dentro da filosofia do *World Class Manufacturing* (WCM). Na organização o WCM está subdividido em pilares gerenciais e técnicos (ver Quadro 6).

Quadro 6 – Pilares gerenciais e técnicos do WCM

WCM										
Pilares Gerenciais	Compromisso			Gestão de Projetos e Objetivos			Gestão do Conhecimento		Garantia do Detalhe	
	Compromisso da Direção	Desenvolvimento do Sistema de Objetivos (KPI) Mapa do caminho ao WCM Tempo e Budget			Alocação das pessoas mais qualificadas na área Competência da organização em direção às melhorias contínuas		Nível de detalhe			
	Compromisso da Organização									
	Nível de Expansão									
Motivação dos Operadores										
Pilares Técnicos	Segurança	<i>Cost Deployment</i>	Manutenção Autônoma	Manutenção Profissional	Controle de Qualidade	Logística	Gestão Preventiva de Equipamentos	Desenvolvimento de Pessoas	Meio Ambiente	Melhoria Focada

Fonte: Elaboração Própria com base nos dados da pesquisa.

Os pilares gerenciais são dez (compromisso da gestão, compromisso da organização, nível de expansão, motivação dos operadores, desenvolvimento do sistema de objetivos (KPI) mapa do caminho em direção ao WCM, Tempo e *Budget*, Alocação da pessoa mais qualificada na área, competência da organização em direção às melhorias, nível de detalhe) divididos em quatro categorias (Compromisso, Gestão de Projetos e Objetivos, Gestão de Conhecimento, e Garantia do Detalhe). O Quadro 7 apresenta a descrição desses pilares gerenciais.

Quadro 7 – Descrição dos pilares gerenciais do WCM

Identificação	Descrição
Comprometimento da Gestão	A liderança deve estar 100% comprometida com a implementação e execução das atividades de WCM, uma vez que ela é a responsável por repassar e traduzir os objetivos para toda a operação garantindo o envolvimento e o comprometimento dos mesmos para alcançar todas as metas.
Objetivos Claramente Definidos	É importante que os objetivos sejam bem definidos e comunicados para todos de forma clara. Para garantir que todos os objetivos sejam alcançados, é necessário a definição de indicadores para cada um deles, de forma que esses indicadores e seus respectivos metas estejam sempre visualmente disponíveis para todos os colaboradores.
Plano de Atividades para WCM	É importante que a liderança estabeleça um plano de atividades de WCM dividido em etapas. Esse plano de ação deve estar conectado às mudanças de mercado a curto, médio e longo prazo, de forma que apresentando o valor agregado, inovações e melhorias com suas respectivas descrições em cada etapa resulte na satisfação do cliente.
Alocação de pessoas capacitadas para área modelo	A essência do WCM é o envolvimento e o comprometimento das pessoas, garantindo que as pessoas capacitadas estejam alocadas nas áreas modelos para disseminar o <i>know-how</i> aos outros envolvidos. Por isso, o pilar de PD deve, em conjunto com os outros pilares, garantir o desenvolvimento dos membros em cada área.
Comprometimento da Organização	A organização, seja a liderança ou os colaboradores, devem estar comprometidos de forma a resolver todos os problemas. Trabalhando em conjunto é necessário ter a visão de que todos os problemas podem ser solucionados ao invés de procurar motivos para não os resolver.
Competência da organização para aplicação dos métodos e ferramentas	É importante a formação de um time suporte que dissemina o conhecimento dos métodos e ferramentas ao lidar com os desperdícios e perdas. WCM utiliza várias ferramentas de apoio, porém é necessário saber qual utilizar em cada passo, caso contrário, os resultados podem não ser alcançados como o planejado.
Tempo e Dinheiro (Alocação de Recursos)	Assim como ter um planejamento de atividades, é necessário também um planejamento para alocação de recursos, de forma que todas as melhorias consigam ser implementadas de maneira eficaz e eficiente ao tratar das perdas que trarão um maior retorno para a companhias.
Nível de Detalhes	O nível de detalhe estratificado para cada perda é de suma importância para poder encontrar os problemas reais e atacá-los da maneira correta, uma vez que os recursos são limitados
Nível de Expansão	Para ter o máximo proveito da metodologia WCM, o que foi desenvolvido em uma área deve ser transmitido para outra. Por isso, o plano de expansão deve ser realizado a partir do pilar de CD para priorizar as seguintes áreas e equipamentos que trarão maiores impactos com a diminuição dos custos com quebras. Além disso, para usufruir ao máximo da metodologia e garantir todos os seus benefícios, a expansão deve ocorrer também fora da companhia, por exemplo para os fornecedores
Motivar Operadores	Este pilar garante a importância de promover a motivação da operação para que todos os resultados planejados sejam alcançados.

Fonte: elaboração própria com base nos dados da pesquisa.

Por sua vez, os pilares operacionais são divididos em Segurança, *Cost Deployment*, Manutenção Autônoma, Manutenção Profissional, Controle da Qualidade, Logística, Gestão Preventiva de Equipamentos, Desenvolvimento de Pessoas, Meio Ambiente, e Melhoria Focada. O Quadro 8 apresenta a descrição desses pilares técnicos.

Quadro 8 – Descrição dos pilares técnicos do WCM

Identificação	Descrição
Segurança <i>Safety</i> (SAF)	Tem como objetivo reduzir o número de acidentes através da mudança para uma cultura preventiva com foco em segurança e da melhoria ergonômica do ambiente de trabalho para garantir um local de trabalho totalmente seguro.
Desdobramento de Custo <i>Cost Deployment</i> (CD)	É o pilar responsável pela análise das perdas e ganhos. Tem como objetivo identificar as principais perdas da cadeia através da implementação de uma matriz de custos e repassar essas informações para todos os outros pilares de forma que cada pilar possa, de maneira estratégica e eficaz, atacar aquelas perdas que trarão maior retorno para a companhia. Esse é o conceito de maior importância para o WCM, uma vez que os planos de ações definidos pelos outros pilares tenham um objetivo único e uma justificativa real e coerente com o desenvolvimento/ambiente da companhia.
Melhoria Focada Focused Improvement (FI)	Ataca as perdas mais importantes de acordo com a priorização feita por CD. Ele busca eliminar as ineficiências e as atividades que não agregam valor com o intuito de aumentar a competitividade do custo do produto. Além de dar suporte metodológico para todos os outros pilares.
Manutenção Autônoma Autonomous Maintenance (AM)	Tem como objetivo aumentar a eficiência do equipamento através da redução e eliminação de quebras por condição básica, além de promover melhorias para o posto de trabalho.
Manutenção Profissional Professional Maintenance (PM):	Facilita a colaboração e o comprometimento entre o mantenedor e o operador de forma a reduzir quebras aplicando técnicas de análise de falhas. Desenvolve a cultura de práticas de manutenção com o intuito de prorrogar a vida útil dos equipamentos.
Controle de Qualidade Quality Control (QC):	Com o intuito de atender às necessidades do cliente, o pilar de controle da qualidade busca diminuir a quantidade de produtos não conformes, desenvolver as habilidades dos operadores e garantir as especificações de qualidade do produto.
Logística e atendimento ao cliente Logistics and Customer Service (LCS)	Tem como objetivo a definição de um fluxo eficiente, garantindo a redução do estoque, minimizando a movimentação de materiais e promovendo o abastecimento dos materiais diretamente na linha de produção. Redução de estoque, movimentação de materiais e fluxo logístico.
Gestão Preventiva de Equipamentos Early Equipment Management (EEM) & Early Product Management (EPM)	Garante que os novos projetos entreguem equipamentos que tenham as melhores performances e para garantir a participação da companhia compatível com competitividade do mercado. Tem como objetivo a redução do lead time e do tempo de comissionamento garantindo a implementação de novos equipamentos com melhores performances, facilidade de manutenção e baixo custo.
Desenvolvimento de Pessoas People Development (PD)	Este pilar trabalha com o desenvolvimento de cada colaborador. É necessário desenvolver pessoas competentes para cada grau de forma a garantir a implementação do WCM. Dessa forma, o pilar de PD garante um sistema estruturado para desenvolver e treinar as pessoas de acordo com as competências necessárias para cada cargo. A perda principal do pilar é o erro humano, portanto ele tem envolvimento com todos os pilares, principalmente AM e PM, que contam com colaboradores especialistas nos equipamentos de produção.
Meio Ambiente e Energia Environment and Energy (ENE)	O pilar garante o cumprimento dos requisitos da gestão ambiental (ISSO 14001) desenvolvendo a cultura de reduzir o consumo de energia e suas possíveis perdas.

Fonte: elaboração própria com base nos dados da pesquisa.

Quadro 9 – Ferramentas de apoio ao WCM

Ferramentas	Descrição
<i>Quick Kaizen</i>	Kaizen, que em japonês significa melhoria contínua, é uma ferramenta utilizada no dia a dia com o objetivo de propor melhoria nos equipamentos ou no ambiente de trabalho, seja para aumento de eficiência, garantia de qualidade, diminuição de desperdício ou diminuição de riscos ergonômicos.
<i>EWO</i>	Ferramenta de análise de quebra que contém toda a investigação do ocorrido com o intuito de identificar a (s) causa (s) raiz (es) da quebra e determinar um plano de ação para evitar que o mesmo tipo de quebra ocorra novamente. A folha de preenchimento da EWO contém os métodos 5W1H e 5PQ's.
<i>5 Porquês</i>	Técnica utilizada para encontrar a causa raiz do problema através de 5 consecutivas perguntas "Porquê?". Essa técnica é considerada a base da abordagem científica da Toyota, pois de acordo com ele, ao se repetir a pergunta cinco vezes, tanto a natureza do problema, quanto a sua solução se tornam claras. É válido ressaltar que, se necessário deve-se realizar a pergunta mais de 5 vezes até encontrar a causa raiz.
<i>5S</i>	A metodologia 5S tem como objetivo a redução de desperdícios com a implementação de cinco etapas que ajudam a promover a organização e a limpeza do posto de trabalho: 1. <i>Seiri</i> – Eliminação do desnecessário: o que não é utilizado deve ser descartado; 2. <i>Seiton</i> – Organização: cada objeto deve ter o seu único e exclusivo lugar; 3. <i>Seiso</i> – Limpeza: o ambiente de trabalho deve estar sempre limpo; 4. <i>Seiketsu</i> – Padronização: é necessário o estabelecimento de práticas padrão para garantir o que foi alcançado com os S's anteriores; 5. <i>Shitsuke</i> – Disciplina: é necessária uma mudança comportamental dos membros envolvidos de maneira assumir um compromisso com os padrões estabelecidos.
<i>OPL</i>	A <i>One Point Lesson</i> ou Lição de Um Ponto é uma metodologia simples que permite em uma única folha dar ênfase em apenas um único ponto de maneira clara e breve priorizando desenhos e fotografias com relação de certo e errado para determinada atividade. Ela deve ser uma ferramenta autoexplicativa e estar sempre disponível no posto de trabalho.
<i>AM Tag</i>	Etiqueta azul que deve ser preenchida e fixada no equipamento para identificar anomalias encontradas nos equipamentos que podem ser resolvidas pela própria operação.
<i>Poka-Yoke</i>	Também conhecido como dispositivos à prova de erros, são mecanismos que impedem o operador de cometer algum erro ao realizar uma atividade, além de conseqüentemente, impedir que algum defeito chegue ao cliente sem ser detectada pela produção. Assim, esse método pode ser utilizado tanto para a detecção quanto para a prevenção de um erro.
<i>4M</i>	Também conhecido como Diagrama de Causa e Efeito ou Diagrama de Ishikawa, o método dos 4M tem como objetivo identificar as possíveis causas do problema de maneira segmentada em Máquina (<i>Machine</i>), Material (<i>Material</i>), Homem (<i>Man</i>) e Método (<i>Method</i>).
<i>7WCM Tools</i>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Priorização: Podem ser utilizados ferramentas como o diagrama de Pareto, estratificação ou curva ABC, com ajudas da matriz de risco, de qualidade e de desdobramento de custo, de forma a priorizar o problema que gera maior impacto negativo para a companhia; 2. Sistematização e Lógica: identificar onde o problema ocorreu por meio da lógica; 3. Sketches: Desenhos e esquemas utilizados para entender o problema; 4. 5W1H + 5G: <ul style="list-style-type: none"> • Método para compreensão do problema por meio da resposta de 6 perguntas: O quê: O que é o problema? Quando: Quando aconteceu o problema? Onde: Onde ocorreu o problema? Quem: O problema é relacionado à capacidade técnica? Qual: Quais características estão do problema? Como: Como mudou em relação ao original?; • Metodologia utilizada, quando necessária, para a investigação de acidentes de maneira a remediar e evitar possíveis novos acidentes com a mesma causa; 5. Análise da Causa Raiz: tem o objetivo de encontrar a causa raiz do problema, podendo ser utilizado tanto o método dos Porquês quanto 4M; 6. Visualização: promover a visualização do problema através de imagens e detalhes; 7. A maneira de ensinar pessoas (TWTTP): Consiste em uma entrevista com 4 perguntas para verificar o nível de treinamento que será necessário aplicar para a operação.

Fonte: elaboração própria com base nos dados da pesquisa.

Visando garantir a eficácia da implementação do WCM e sua operacionalização, algumas ferramentas são utilizadas para dar suporte a sua execução, conforme pode-se observar no Quadro 9. Entretanto, o WCM para ter sua implantação e operacionalização bem-sucedidos, apesar de sua complexidade na sistematização, deve prover soluções simples.

Desta forma, o WCM possui algumas premissas tais como: deve ser introduzido e difundido de cima para baixo na empresa, deve ser pautado na colaboração das pessoas, deve ser prontamente entendível e transparente, deve ser possuir métodos, instrumentos, padrões e rigor na aplicação, deve ser um método de se trabalhar e não uma atividade a mais. Tais pressupostos foram extraídos dos seguintes recortes, contudo, vale lembrar que são ilustrativos e não exaustivos:

Muitas vezes as pessoas imaginam que soluções complexas e muito elaboradas são as melhores e isso nem sempre é verdade. O WCM pode ser complexo a nível de desenvolvimento a nível de identificar problemas nos processos, nos fenômenos etc., mas depois que você identifica a solução essa solução ela tem que virar prática e pra ela ser praticada no piso de fábrica ela tem que ser simples... você não vai entregar um método estatístico gigantesco e entregar para o operário, ele não vai entender o que está ali. (Entrevistado 6)

O WCM se baseia em princípios importantes. Primeiro ele é introduzido e difundido *top-down*. Tem que vir da alta administração da empresa, ele não nasce com foco no chão de fábrica e se espalha na empresa... ele é sempre *top-down*. Ele se baseia na colaboração das pessoas... ele é um método de trabalhar e não um projeto, não é uma metodologia, não é uma onda. [...] Ele requer métodos, instrumentos, padrões e rigor na aplicação. Conduz a realização de um sistema visível e transparente [...] o WCM é visual, o WCM é baseado em ser simples e ser visual, ou seja, busca o essencial que é manter isso simples. (Entrevistado 6)

A gente tenta fazer com que o WCM seja uma metodologia que faça parte da sua rotina diária, e não uma atividade a mais. As pessoas têm que entender que você trabalhando com WCM, você facilita tua atividade, mas para implementar essa a cultura é complicado! (Entrevistado 3)

Porém, a forma como se trabalha o WCM e o entendimento sobre o seu significado pelos atores não é totalmente uniforme ao longo da organização e suas relações com fornecedores. O recorte a seguir, apresenta a percepção do antigo responsável pelo *Cost Deployment* do WCM dentro da controladoria:

[...]na área de finanças e nas áreas mais burocráticas é mais fácil gente implementar isso (o WCM) e absorver (a mudança cultural) talvez pelo nível de conhecimento relativamente maior do que os caras da área industrial. Lá de quase 4000 pessoas, 400 tem nível superior, e 100 tem capacidade de entender. Aqui a gente tem 10 pessoas onde 9 entendem o que fazemos. (Entrevistado 3)

Desta forma, o WCM possui alguns pressupostos ou princípios básicos: a segurança, pois é necessário garantir a segurança dos funcionários além de reduzir os tempos de paradas e danos à saúde deles promovendo melhor desempenho no trabalho; determinação de

padrões/*Target*, pois sem padrão significa que não haverá melhorias e é necessário rigor na aplicação dos métodos; ouvir a voz do cliente; realizado no chão de fábrica, pois é uma mudança cultural na forma de se trabalhar e o envolvimento das pessoas em suportar o WCM é fundamental; é visual e simples na sua aplicação; e trabalha com as melhores práticas. (Entrevistado 6)

Além disso, de acordo com o Entrevistado 6 “[...] isso ocorre com a *Segurança permeando esses pontos, o Cost Deployment atacando as perdas, tudo se ataca com métodos e padrões. É necessário foco e o objetivo é sempre o zero [...] ao se trabalhar com o método, a gente consegue atacar as maiores perdas e obter resultado.*” (Entrevistado 6)

Dentro dos pilares destaca-se o *Cost Deployment*. Este pilar consiste em converter as perdas da natureza que se manifestam para valores monetários (custo), tornando-as assim objetivamente mensuráveis. Uma das principais métricas que ajudam a medir as perdas é o fator Custo/Hora das atividades e tarefas executadas. Durante esse processo também é mapeada a correlação das perdas resultantes com as suas causas e origens. Neste sentido, alguns *Key Performance Indicators* (KPI) são definidos a base destes ensinamentos como são os exemplos dos indicadores: Hora por Veículos (HPV); Reais por Carro; e Índice de Nacionalização do Carro.

O Manual do WCM descreve a aplicação do *Cost Deployment* “permite uma grande aceleração dos resultados e alcance de vantagens importantes na redução das perdas, além de proporcionar uma linguagem comum ligando performances operativas que até então não eram comparadas, definindo de uma forma eficaz as prioridades de melhoramento” (PARREIRA, 2014). O *Cost Deployment* não mapeia apenas as perdas resultantes como ocorre no modo tradicional de gerenciar a manufatura, mas busca as suas causas. Por exemplo, perdas de mão-de-obra podem ser decorrência de paradas de linha de produção que por sua vez podem ter originado de problemas de peças. O sentimento sobre a performatividade do WCM pode ser observado nos seguintes recortes:

A partir de um momento que uma empresa resolve entrar no mundo WCM é muito difícil dela sair por uma série de motivos. primeiro exige um grande comportamento da organização, e isso tudo gera um custo e a gente tem que buscar o resultado em função disso, e se parar o prejuízo é significativo. (Entrevistado 6)

[...] o WCM, depois que você aprende a filosofia, você aplica até na cozinha da tua casa. (Entrevistado 6)

Desta forma, destaca-se que o WCM gera uma ampla gama de informações sobre a empresa como um todo. Esta ampla gama de informações quais são compiladas pela controladoria, como visto na seção 4.2.1, são utilizadas no controle da organização para buscar

a eficiência e as melhorias contínuas. E pelo fato de ser integrado e possuir perspectivas de causa-efeito qualquer alterações, erros, omissão etc. é sentida nos sistemas de controle interno.

Hoje quando vamos fazer o planejamento orçamentário tentamos não desvincular o WCM da parte contábil, porque a gente sabe que lá na frente e a gente sabe isso por experiência própria, eles vão acabar se desencontrando e isso prejudica a gente. na semana passada o cara tava mostrando o orçamento e a gente falou para ele que ia prejudicar no WCM e depois ele entendeu. se você solicita um orçamento ou uma despesa muito alta com manutenção e ela é aprovada, automaticamente tem um pilar responsável, se você tem muita despesa quer dizer que seu pilar de manutenção não é bom. se contabilmente tem uma despesa muito grande, e o pilar diz que você não precisa dessa despesa, ou então você não é tão bom quanto tá dizendo. (Entrevistado 3)

Sendo assim, conforme observado, o principal diferencial do WCM para as outras metodologias de melhoria contínua, é que ele prioriza suas ações a partir do *Cost Deployment*, Ou seja, o WCM tem como base atacar primeiro as perdas que geram mais custos para a empresa, de forma que a aplicação da metodologia traga retorno financeiro para companhia. O pilar de *Cost Deployment* é quem fornece toda a base para a implementação de WCM trazendo o benefício da redução de custos. Na próxima seção, abre-se um destaque para o pilar de *Cost Deployment*.

4.4.1.1 O Cost Deployment

O *Manufacturing Cost Deployment* (MCD), ou simplesmente *Cost Deployment* (CD), foi proposto pela primeira vez por Yamashina e Kubo (2002). Este é um procedimento sistemático para reduzir os custos de fabricação que consiste em sete etapas para selecionar quais projetos de melhoria implementar. As seguir são apresentadas as sete etapas, e estão mais bem descritas no Quadro 10:

1. Identificar todas as categorias de perda e desperdício e processos de produção;
2. Obter dados sobre todas as perdas e desperdícios e atribuir a categorias;
3. Estabelecer relações de causa e efeito;
4. Calcular e atribuir custos às perdas;
5. Identificar projetos de melhoria;
6. Compilar os benefícios esperados do projeto de melhoria em termos de perdas reduzidas, estabelecidos em relação aos custos do projeto; e
7. Decidir quais projetos implementar e estabeleça um plano de redução de custos.

Ao aplicar o método, as empresas de manufatura podem criar programas de redução de custos, visando atacar as causas-raiz das perdas, a fim de implementar projetos de melhoria que

lidem com os “erros causais em suas instalações” (KNUTSEN; HØEG, 2016). A metodologia aumenta a legitimidade para implementar projetos que geram altas eficiências de investimento. Desta forma, com a seleção sistemática de projetos que eliminam, ou reduzam sensivelmente, os problemas da raiz, e não os sintomas, pode contribuir para a redução dos custos de produção no longo prazo.

O diferencial do *Cost Deployment* é a atribuição sistemática do impacto das perdas resultantes às suas perdas causais. Com base na análise minuciosa da causa-raiz, o impacto total das perdas causais pode ser avaliado. Assim, a atribuição sistemática de custos aos fatores de perda define o custo total de cada perda causal, por um período definido. A avaliação quantitativa de projetos de melhoria em termos de redução de perda esperada e custo de implementação permite que as eficiências de investimento sejam avaliadas. Dessa forma, gerentes de todos os níveis têm uma ferramenta de tornar suas propostas de projetos de melhoria válidos. Vale ressaltar que o CD pode ser usado em todos os níveis da organização (KNUTSEN; HØEG, 2016).

Quadro 10 – Etapas do *Cost Deployment* em Mach-5

Etapa	Por que	Quem	Pré-requisito (s)	Informações Necessárias	Resultados	Procedimentos
1	Obtenha uma compreensão profunda de quais perdas estão presentes na instalação. Categorias de perda genérica devem ser ajustadas para se ajustarem ao contexto específico. Prepara as etapas 2 a 4.	Gerente de departamento, supervisor técnico, grupo de manutenção, funções de suporte e operadores experientes ou líderes. Grupo de Melhoria Contínua deve ajudar a facilitar este exercício.	Visão técnica das instalações de produção. De preferência, informações sobre as melhores práticas disponíveis da empresa para instalações semelhantes.	Identificação e categorização de perdas e processos na instalação.	Uma lista completa de categorias de perda e processos de produção. A categorização deve ser inequívoca, para permitir que o pessoal registre as perdas na categoria correta sem esforço.	<p>Avalie todos os processos na instalação relevante;</p> <p>Selecione um conjunto de categorias de perda e desperdício para referência;</p> <p>Identifique todos os tipos de perda e desperdício relevantes e atribua-os a categorias.</p>
2	Fornece um banco de dados categorizado e quantificado de todas as perdas e desperdícios.	Pessoal com conhecimento dos sistemas usados para registrar dados de perda, bem como atribuir esses dados às categorias definidas. Como vários sistemas de informação podem ser usados para obter esses dados, essa etapa pode exigir o envolvimento de várias pessoas ao compilar os dados.	A lista de categorias de perdas e processos de produção, da Etapa 1. Procedimentos padronizados e categorias não ambíguas para registrar desperdícios e perdas são essenciais para a obtenção de dados de alta precisão.	Dados quantitativos sobre perdas e desperdícios, atribuídos a categorias de perdas e processos de produção. Os dados brutos são normalmente obtidos de trabalhadores que usam procedimentos padronizados para registrar perdas, erros e paradas na produção.	A matriz A, que mostra a magnitude total de perdas e desperdícios, para cada categoria e processo de produção, por um período pré-definido.	<p>Decidir sobre métodos e ferramentas para obter e registrar dados de perda, bem como a duração do período de análise;</p> <p>Quantificar e atribuir perdas registradas a categorias em uma planilha;</p> <p>Extrair as magnitudes totais de cada perda no processo, para gerar a Matriz A.</p>

Etapa	Por que	Quem	Pré-requisito (s)	Informações Necessárias	Resultados	Procedimentos
3	Distinguir entre perdas causais e resultantes. Atribuir perdas resultantes a perdas causais, de acordo com suas inter-relações.	Gerente de departamento, supervisor técnico, grupo de manutenção, funções de suporte e operadores experientes ou líderes. O grupo de Melhoria Contínua deve facilitar também este exercício.	A lista de categorias de perda e processos de produção da etapa 1, bem como os dados reunidos na etapa 2. Ferramentas e procedimentos reconhecidos para determinar as relações de causa e efeito.	Quantificação das relações de causa e efeito entre perdas. A quantificação deve ser uma distribuição fracionária das perdas resultantes às perdas causais.	A matriz B, que mostra as relações causal-resultante entre as perdas, expressas como magnitudes de perda.	<p>Determinar qualitativamente as relações causais fracionárias entre as perdas;</p> <p>Gere uma matriz percentual causal resultante com essas frações como entrada (%);</p> <p>Gere a matriz B multiplicando os valores na matriz de porcentagem com a magnitude das perdas resultantes correspondentes da matriz A.</p>
4	Expressar todas as perdas em termos monetários, a fim de visualizar os custos reais incorridos pelas perdas. O custo das perdas resultantes é atribuído a perdas causais, de acordo com as relações identificadas na etapa 3.	O pessoal com insight nos procedimentos orçamentários e contábeis deve realizar essa tarefa consultando o supervisor técnico e o gerente responsável.	A lista de categorias de perda e processos de produção da etapa 1. É necessário um conhecimento profundo sobre orçamentos e procedimentos contábeis, bem como informações financeiras.	Taxas de custo para perdas.	A matriz C, que apresenta o custo total atribuído a cada perda causal.	<p>Decidir o método de estabelecimento das taxas de custos;</p> <p>Determine uma taxa de custo para cada perda resultante expressa como “custo por unidade de perda”;</p> <p>Gerar a matriz C multiplicando as magnitudes da matriz B com a taxa de custo das perdas resultantes correspondentes;</p> <p>Resuma todos os custos atribuídos a cada perda causal para determinar o custo total dessa perda causal.</p>

Etapa	Por que	Quem	Pré-requisito (s)	Informações Necessárias	Resultados	Procedimentos
5	Para reduzir as perdas, os projetos devem visar perdas causais ocorrendo nos processos. As propostas de projeto devem incluir uma avaliação quantitativa da proporção fracionária de uma perda que se espera que seja reduzida da realização de um projeto.	Esta etapa deve ser conduzida como atividades de grupo, incluindo operadores experientes e gerenciamento de produção. Gerente de departamento, supervisor técnico e funções de apoio devem participar da preparação de propostas de projetos	A lista de perdas ocorridas, assim como as relações causais resultantes, obtidas através das etapas 1 a 3, são entradas relevantes para essa etapa. No entanto, o mais importante é a matriz C do passo 4, a fim de direcionar as perdas causais gerando os maiores custos totais.	Projetos de melhoria propostos para direcionar perdas causais.	A matriz D, que mostra a economia de custos esperada para cada projeto proposto, combinando dados de perdas e custos associados e as reduções de perdas fracionárias de cada projeto.	<p>Identifique projetos de melhoria. Idealmente, estes deveriam ter como alvo perdas causais e não perdas resultantes;</p> <p>Qualitativamente determinar a redução esperada de perdas causais da implementação do projeto de melhoria, expressa como frações de cada perda a ser eliminada;</p> <p>Gerar uma matriz percentual de melhoria de perdas, resumindo as suposições acima;</p> <p>Gerar a matriz D multiplicando cada entrada da matriz de porcentagem de melhoria de perda com o custo total correspondente das perdas visadas, conforme determinado com a matriz C.</p>

Etapa	Por que	Quem	Pré-requisito (s)	Informações Necessárias	Resultados	Procedimentos
6	Para avaliar o custo/benefício de um projeto e, portanto, a eficiência do investimento do projeto, é necessário comparar os custos de implementação com os benefícios esperados do projeto.	Gerenciamento de instalações em colaboração com pessoal de departamentos responsáveis por aquisições e melhorias.	A lista de possíveis projetos de melhoria, juntamente com as reduções de perdas associadas, conforme obtido na etapa 5. Assim, as matrizes C e D são as principais entradas para fazer a compilação.	Custo de implementação dos projetos de melhoria sugeridos a partir do passo 5.	A matriz E, que apresenta a eficiência de investimento associada a cada projeto. Isto pode ser representado pela medida desejada de eficiência de investimento, e. custo/benefício, ROI, payback, TIR etc.	<p>Obtenha as melhores estimativas para os custos de implementação do projeto;</p> <p>Determinar que medidas aplicar para avaliar os resultados econômicos esperados dos projetos;</p> <p>Determinar eficiências de investimento alinhando reduções de custos esperadas e custos de melhoria de projetos, de acordo com medidas selecionadas.</p>
7	Antes de iniciar os projetos, é necessário decidir quais dos projetos propostos serão implementados neste momento.	Esta etapa deve ser executada como uma atividade de grupo, incluindo gerenciamento de produção e pessoal de Contabilidade.	A lista de possíveis projetos de melhoria, juntamente com as reduções de perdas associadas e os custos de implementação, conforme obtido na etapa 5. Além disso, a matriz E da etapa 6 é uma entrada importante para esse processo de decisão.	Seleção de projetos a serem executados e programação planejada, com base em um processo de decisão qualitativa.	Matrizes F e G, que apresentam um plano para implementar os projetos selecionados a partir da etapa 6, que contém as reduções de custos esperadas para o período.	<p>Selecionar projetos com base em eficiências de investimento, de acordo com outras métricas definidas pela empresa;</p> <p>Definir um plano de implementação e responsabilidades, bem como procedimentos de acompanhamento.</p>

Fonte: Elaboração Própria com base nos dados da pesquisa.

Neste sentido, Yamashina (2007) menciona que caminho correto para se alcançarem resultados no WCM é por meio de dados confiáveis, isto é, somente assim é possível escolher as áreas para estudar e realizar monitoramento dos dados, de modo que se dê para comprovar a eficiência das ações realizadas na área. Desta forma, para dar suporte ao WCM é um requisito a utilização de sistemas de informação para coleta, armazenamento e gerenciamento de dados.

Neste sentido, conforme observado nos relatos dos entrevistados, o *Cost Deployment* é um dos principais, ou o principal pilar do WCM, uma vez que ele é metodologia para se estabelecer ou direcionar aos pontos de ineficiência e identificação das perdas e gargalos os quais devem ser atacados de forma a dar suporte ao processo de melhoria focada.

No caso em questão, a empresa, visando especificamente o pilar de *Cost Deployment* na atuação da identificação e mitigação das principais perdas, possui inúmeros sistemas de informação, incluindo o sistema de Planejamento de Recursos Empresariais (ERP) – o R/3 da SAP que é um software que permite que a empresa tenha mais visibilidade e controle em tempo real sobre suas operações (GARGEYA; BRADY, 2005).

Além disso, o SAP R/3 reúne várias funções de negócios - como finanças, vendas e distribuição, gerenciamento de materiais e produção e planejamento etc. – pois foi desenvolvido sob a perspectiva de uma organização como um todo. Assim é utilizado em um banco de dados integrado para fornecer entrada única de dados e o compartilhamento de um acesso rápido e integrado a uma única faceta de informações. Seu design aplica vários conceitos-chave, incluindo: sistema on-line sem interfaces de lote; um único banco de dados para todos os dados corporativos, sem redundância; definição clara de um modelo de dados documentado em um dicionário de dados; funcionalidade de software configurável para diferentes necessidades dos clientes; arquitetura cliente/servidor; e melhores práticas e processos de negócios padronizados (AL-MASHARI; ZAIRI, 2000).

No que tange as práticas contábeis da organização, cabe esclarecer que são subdivididas em função da hierarquia da organização e da existência de um centro de serviços compartilhados que está localizada na sede corporativa do grupo no Brasil numa região diferente a da empresa estudo de caso. Nesta sede corporativa são definidas as diretrizes e apurados os resultados por planta.

Aqui nós somos da Regional LATAM, [...] a sede corporativa na LATAM fica aqui no Brasil na outra planta. então as diretrizes organizacionais partem de lá, mas o gerenciamento do dia-a-dia e da rotina do trabalho é aqui [...] com as pessoas da planta. Isso é compartilhado com o setor de manufatura e com o responsável, o *Plant Manager*, e a parte individual é com a gerência. Esclarecendo, as Metas organizacionais são definidas na sede corporativa, como empresa, como grupo.

Porém, as metas de desempenho nas atividades da controladoria e da unidade fabril são feitas em cada uma. (Entrevistado 4).

Assim a utilização de práticas com finalidade percebidas como estratégicas – análise da relação custo-volume-lucro, análise de retorno sobre o investimento, valor econômico agregado, análise do valor presente líquido, entre outras – são de competência da sede corporativa enquanto as práticas voltadas à manufatura e produção – apuração dos custos de transformação, apuração dos reais aplicados por carro, criação do custo padrão – são de responsabilidade local.

Em função do sistema de informação trazer as melhores práticas já em seu escopo, os sistemas de apuração de custos são baseados na absorção. Porém também é utilizado o custeio variável no que tange a apuração da margem de contribuição e cálculo do ponto de equilíbrio.

eu tenho os custos das atividades que serão atribuídos aos veículos. É tanto que quando eu saio da funilaria eu sei quando sei o custo de transformação e o quanto de custo foi agregado a ele. (Entrevistado 2)

[...] para a gente identificar e analisar a margem do veículo temos a segregação do que é variável e fixo. Existem umas vezes em despesas que utilizamos para analisar a variabilidade de cada uma [...] a planta foi projetada para ser o mais variável possível. Porque no momento em que deixar de produzir eu desativo praticamente tudo. (Entrevistado 2)

Neste sentido, as informações sobre custos são coletadas no banco de dados do ERP da empresa-caso e tratados em planilhas complementares no Excel para ter um controle de custo diário e análise de variações. Além disso, essas informações são importantes para as reuniões semanais, que direcionam o resultado mensal.

[...] a gente tá trazendo as reuniões que antes eram mensais para a base semanal. Antes os gerentes levavam um mês para saber se resultado foi alcançado, mas fazendo o acompanhamento semanal dá para eles correrem atrás do planejado [...] (Entrevistado 1).

4.4.2 Pay-as-Built (PAB)

Dentre as práticas adotadas na empresa do estudo de caso, o *Pay-as-Built* se destacou. A literatura sobre esta prática é escassa. Ao buscar nas bases de dados até o momento desta redação não foram identificados artigos acadêmicos sobre o assunto. Em buscas mais gerais na internet é possível encontrar alguns casos ou *business-cases* sobre a prática, entretanto só se faz uma menção sem profundidade sobre o conceito desta prática.

Desta forma, nesta seção introduz-se brevemente alguns aspectos pertinentes a sua utilização e conceito percebido nas falas dos nossos informantes. De antemão, visa-se entender um pouco do conceito que embasa o *Pay-as-Built*, para tal, introduzo os seguintes recortes:

[...] o que é o *Pay-as-Built*?! O meu fornecedor me manda a peça sem me faturar e eu uso no carro. Quando o carro é produzido, ou seja, dado como concluído, um produto acabado é emitido no final da linha um checklist de todos os itens que foram utilizadas naquele carro e o sistema PAB gera um e-mail para todos os fornecedores informando a quantidades de carros e os itens e os fornecedores vão faturar para a gente.” (Entrevistado 1)

[...] o PAB ele não é só um processo financeiro. Ele também é um processo logístico. O fornecedor vai entregar por chamada e ao final do dia tudo o que a gente produziu, pelo acordo de parceria, a gente autoriza ele faturar (Entrevistado 11)

O PAB é uma prática que integra os sistemas gerencial, financeiro e logístico de Mach-5. O conceito fundamental do PAB tangencia o momento do reconhecimento dos componentes comprados dos fornecedores. Para o PAB, estes componentes só serão faturados a partir do momento que o produto está pronto para venda, ou seja, sai da linha produtiva e é considerado um produto acabado. Assim, os fornecedores receberão um informe dos produtos concluídos e todos os componentes que foram utilizados autorizando-os a faturar. Aparentemente isso vai de encontro com as regras gerais da secretaria da fazenda e do SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), mas ao longo desta tese, foi visto que o governo fez algumas concessões, e uma delas foi a alteração na legislação para possibilitar o faturamento no dia seguinte, ou nas palavras dos informantes “*a questão do PAB*”.

Com isso, abriu-se a possibilidade de Mach-5 pode operar com giro de estoque negativo. Entretanto, quanto menor for a inclusão dos fornecedores nesse sistema, demanda-se mais tempo e trabalho manual o que pode ampliar o tempo em giro negativo, ou então minar os benefícios oriundos da prática em função da sua não aplicação. Por isso, a preocupação de aplicar o PAB para todos os fornecedores colocalizados, conforme pode-se observar nos recortes abaixo:

[...] a ideia é que seja 100% do que seja fornecido para a gente passe pelo *Pay-as-Built*, mas hoje ele está muito mais robusto do que no começo. no começo foi bem difícil a questão da adaptação, a questão do entendimento, do sistema, enfim. (Entrevistado 8)

Curiosamente, apesar de não estar obrigatoriamente “*condicionada*” a colocalização dos fornecedores, o PAB está relacionado com o controle dos estoques de materiais adquiridos deles. Neste sentido, nos cabe esclarecer que a localização geográfica próxima em Mach-5 possibilita a aplicação dos conceitos *Just-in-Time* (JIT), com a existência de um estoque mínimo gerenciado por um saldo virtual e *Just-in-Sequence* (JIS), em que os fornecedores realizam a entrega dos componentes na linha de montagem de forma sequenciada, o que demanda elevado controle sobre os estoques e o faturamento dos fornecedores. Estes pontos serão discutidos mais a diante nesta seção.

O PAB é uma prática que foi inserida em Mach-5 em virtude da materialização do polo automotivo com a estruturação funcional do seu parque de fornecedores. Desta forma, sentiu-se a necessidade de estruturar alguns controles no relacionamento entre Mach-5 e o Parque de Fornecedores. Assim algumas foram estruturadas práticas, tais como o repasse de informações, periodicidade do repasse e o tipo das informações. Estas informações são ilustrativas, e podem ser observados no recorte a seguir:

A gente inicialmente estruturou o condomínio. Então estruturamos com os fornecedores a forma de fazer com eles o repasse de informações, a periodicidade de passar as informações sobre os custos deles, a forma como a gente manda, a forma como eles iam nos ressarcir [...] foi feita para isso uma construção. Uma vez montado tudo isso, a gente também tinha com eles a questão do quanto eles iam nos cobrar com relação as peças que eles estão produzindo e aí entra mais o pessoal de Compras, que é a turminha do GDC que te falei [...] (Entrevistado 8)

Desta forma, no primeiro momento foram criados os contratos ou acordos de parcerias entre os fornecedores e a Mach-5. Dentre dessas informações, também foi definido a formação do preço de venda e a forma de faturamento dos fornecedores. No que tange ao faturamento, o PAB, auxilia a “[...] *diminuir, inclusive, esse fluxo de notas fiscais* [...]” entre Mach-5 e os fornecedores. Desta forma, Mach-5, se vale “*de alguns incentivos, novas regras e legislações criadas*” para a operacionalização do PAB (Entrevistado 11).

Para dar suporte à aplicação das práticas e para facilitar a troca de informações com os fornecedores, em Mach-5 foram empregados sistemas integrados. Desta forma o compartilhamento de informação e a comunicação com os fornecedores são pautados em “sistemas comuns”. Em vista disto, em Mach-5 existem “*muitos sistemas comuns para poder haver a troca da informação*” entre a empresa e suas fornecedoras (Entrevistado 11). Dentre esses sistemas destaca-se o sistema de planejamento de recursos empresariais (ERP) e empregado em Mach-5 em função da dimensão e complexidade do negócio. A este respeito o Entrevistado 11, complementa:

[...] Ele (o sistema ERP) é necessário para se controlar. Ninguém tem controle hoje numa empresa com uma dimensão dessas sem um sistema, sem tecnologia, né? (Entrevistado 11)

Em Mach-5, “*incrementos com base sistêmicas*” foram realizadas para dar suporte a operacionalização do PAB. Como mencionado no prelúdio desta seção, o PAB possui relação com o JIS e com o JIT, isso faz com que em Mach-5 o PAB se subdivida em duas frentes: o PAB-JIS e o PAB-JIT. O objetivo de ambos é o mesmo: levar ao estoque mínimo para reduzir o custo e risco de estocagem, de emissão de notas, acelerar processos etc. Entretanto, a sua

diferença reside no fluxo logístico e na existência ou não de um estoque. O Entrevistado 2, esclarece a diferença entre os conceitos:

[...] no JIT o cara entrega pra você e sua logística distribui para o melhor local. O JIT chega até a porta. Da linha pra dentro é a gente. Mas o JIS o fornecedor me vai entregar diretamente na linha de produção exatamente o que eu vou usar, na ordem que vou usar. [...] (no JIT) a minha logística interna faz o sequenciamento, prepara para que o estoque fique na ordem correta [...] de acordo com o chassi que tá passando. [...]. No JIS eles me entregam a mercadoria e [...] o operador pega e bota... ele nem para pra pensar. (Entrevistado 2)

Em função disto, enquanto no PAB-JIS, o fornecedor entrega os componentes de forma sequenciada na linha de montagem (*supply in line sequence* - SILS), no PAB-JIT existe um *buffer* (estoque mínimo) de componentes que serão utilizados. Desta forma, ao aplicar o conceito do PAB, que consiste em faturar e pagar os fornecedores pela utilização dos componentes após o produto estar acabado, demandar-se-ia um esforço elevado para o controle do *buffer* visto que esses componentes pertencem aos fornecedores. Neste sentido o Entrevistado 11 destacou:

[...] É impossível eu chegar para você e dizer que a gente conseguiria controlar, sem que a gente tivesse um sistema por trás disso, não é? Até porque o fluxo de informação é muito grande, então seria impossível. [...] A gente consegue em função da utilização desses recursos, otimizar alguns processos, por exemplo, o PAB JIT. [...] no JIT temos um Buffer. Imagine controlar esse Buffer, que não é meu é do fornecedor, porque ele enviou o montante de peças que vai ficar armazenada ali para ser consumidas conforme a necessidade, imagine eu controlar isso que é do meu fornecedor que chegou sem nota e sem uma tecnologia vinculada? (Entrevistado 11)

A tecnologia que atua conjuntamente para auxiliar ao controle dos estoques é a de identificação por radiofrequência (RFID) a qual vincula o consumo do saldo virtual dos itens no sistema de ressurgimento. Desta forma, o PAB, auxilia no controle e visualização do consumo para que Mach-5 consiga proceder a autorização e emissão das informações para os fornecedores com base na quantidade exata que foi consumida na produção em função das unidades construída, ou seja, produtos acabados, em um dia, conforme observado no relato do Entrevistado 11:

Então por exemplo, foi vinculado a isso um leitor de uma etiqueta que gerencia um saldo virtual, que ele não é fiscal nem contábil, é somente virtual. A cada consumo de peça ele vai decrescendo para quando atingir um determinado ponto eu solicitar um ressurgimento. Então, assim, isso propiciou um controle e uma visão do consumo para que eu consiga fazer a própria autorização, o próprio controle de produção que está vinculado a uma emissão de informação para o fornecedor onde autoriza ele a faturar a quantidade exata que foi consumida, que foi construída naquele dia. (Entrevistado 11)

A referida autorização, outrora mencionada, faz menção a liberação para os fornecedores realizarem a emissão das notas fiscais, ou seja, para o faturamento dos

componentes que foram utilizados na montagem dos carros de Mach-5. Eles podem acessar essas informações via sistema e assim “acompanhar o que ele (fornecedor) tem a receber”. Nas palavras do Entrevistado 8:

Tanto da informação que tem sobre os pagamentos, quanto, por exemplo, quando o carro da gente tá pronto e dispara para eles o que eles podem nos faturar. Eles têm acesso a esse sistema [...] então existem diversos sistemas que a gente tem com fornecedores para haver a troca de informação. (Entrevistado 8)

Uma vez que o PAB possui características gerenciais, financeiras e logísticas, segundo o Entrevistado 8, “no *Pay-as-Built* a gente tem a ligação com eles lá nos sistemas e-log e vários outros sistemas”. Entretanto alguns controles relacionados ao custo do condomínio não tiveram a necessidade de parametrização via sistema de tecnologia da informação, conforme observa-se no recorte a seguir:

[...]a gente tem ligação com fornecedor, mas o do condomínio a forma de repassar os detalhes do condomínio não teve necessidade tecnológica, porém para o fornecedor poder fazer seus chamados de que teve um problema na fábrica, tem um sistema no qual ele pode abrir o chamado. (Entrevistado 8)

Segundo os relatos, a relação existente entre as empresas é classificada como uma parceria entre as empresas do parque de fornecedores e a Mach-5. Isto se dá muito em função da responsabilidade conjunta pelas melhorias e redução de custos que são solicitadas pelo WCM.

Então assim, existe uma parceria entre nós e os fornecedores de sempre estar melhorando o nosso resultado. Isso é uma responsabilidade conjunta, então de tempos em tempos esse time do GDC eles juntos dos fornecedores fazem esse alinhamento e discussões de onde a gente pode melhorar. (Entrevistado 8)

Internamente há uma controvérsia em relação a classificação do *Pay-as-Built* no sentido de se esta é enquadrada como uma prática gerencial, financeira ou logística. Entretanto, independentemente de sua taxonomia, a visão é que o PAB é algo único e inovador. Entretanto, há dois entendimentos que aparenta ser homogêneo em relação ao PAB: “*só faturado quando o carro está pronto*” e que é uma prática inovadora. Estes sentimentos podem ser observados nos recortes a seguir:

o PAB pra mim é uma particularidade única, em Mach-4 não existe [...] São pouquíssimas plantas no mundo que tem o PAB, em que eu utilizo o material do meu fornecedor e só pago lá quando o carro tá saindo da linha de produção. (Entrevistado 2)

Nessa fábrica tem muita coisa que é novidade dentro da própria SpeedRacer, entendeu? Então assim, o tamanho da dimensão da coisa é muito grande porque a gente não tinha uma estrutura vinda de outro lugar que a gente poderia implantar aqui. Ele (O PAB) nasceu praticamente aqui. (Entrevistado 8)

Devido a estruturação do *Supplier Park* com integração aos sistemas da Mach-5, algumas práticas, como por exemplo o PAB e o SPD (*Sequenced Part Delivery*, ou Envio de partes/componentes de forma sequenciada), foram implementadas, de forma imperativa, visando a melhoria da eficiência da cadeia de suprimentos visando atingir objetivos como a redução dos custos e melhoria da qualidade.

Quando a planta foi desenhada, né? E foi desenhada a estrutura do *Supplier Park*, isso era uma regra sine qua non, ou seja, todos os fornecedores do *Supplier Park* até por funções, localizações, estratégias de negócio, foi colocado o conceito dentro da necessidade do PAB para acelerar os processos [...] (Entrevistado 11)

Estas “parcerias operacionais” são frequentemente usadas em componentes volumosos, como assentos de passageiros, que são extremamente caros para estocar. Neste contexto, visando reduzir os custos e melhorar a qualidade a Mach-5 reduziu a necessidade de armazéns ao implantar com os fornecedores o envio de componentes de forma sequenciada (SPD) por meio do *Just-in-Sequence* (JIS). Desta forma, no SPD o fornecedor deve prover os componentes necessários na ordem precisa para os veículos que estão viajando pela linha de montagem. Ao final da linha de montagem existem os sistemas de *Pay-as-Built* (PAB) que simplifica a Contabilidade e o faturamento de atividades que não agregam valor ao produto e devem ser feitas de forma tão simples e precisa quanto possível.

Com o SPD, há uma redução dos custos do trabalho do pessoal da logística direcionando-os para as atividades do JIT, por exemplo, e a redução dos custos de armazenagem dos estoques dos produtos volumosos. Para isto, a área de Planejamento e Controle de Produção (PCP) indica o sequenciamento da produção e os insumos que serão utilizados.

para isso tem uma área chamada Planejamento de alguma coisa de Produção (PCP), não me lembro, mas é a área que indica o sequenciamento da produção. porque o PCP nosso mensura mão-de-obra, e tem uma outra área que mensura os itens que vão ser utilizados na linha onde se faz o sequenciamento. Eles analisam de acordo com o fornecedor [...]. (Entrevistado 2)

Entretanto, a lógica do funcionamento do PAB, com o faturamento sendo dado após a elaboração do produto acabado com a passagem deste pelo último portão da linha de produção, fere os princípios fiscais. Neste sentido, como observado na revisão houve negociações entre o grupo e o governo, inclusive com a secretaria da fazenda, para incorporar a lei uma exceção para o funcionamento do PAB. Desta forma, ficou permitido a emissão do faturamento até o meio dia do dia subsequente em que foi autorizado, em uma única nota fiscal, diminuindo assim

as despesas, caso fosse necessário emitir nota fiscal por cada conjunto de itens, ou *part-numbers*⁶, faturados.

Uma particularidade de nossa planta é que ela tem algo que em outras plantas não se encontram [...] nós temos um *Supplier Park*. Temos uma legislação específica para o Pay-as-Build, o PAB né? Em que eu teria o máximo do meu estoque zero, e eu só faturado para o fornecedor quando eu monto o carro. Então essa particularidade fiscal e o condomínio de *Supplier Park* também é algo que a gente teve que aprender e reaprender além de trazer o *know-how* do pessoal que já tem o *know-how* de outras empresas, mas teve que reaprender e aplicar isso em nossa planta. Ou seja, redesenhar os conceitos para que fosse adaptada aqui em nossa planta. (Entrevistado 1)

Para sintetizar um pouco da ideia geral sobre o PAB, em termos do funcionamento da prática no discurso do “*paga quando constrói*” e sua relação com o fluxo logístico (JIT e JIS). Além da percepção de que o PAB é uma prática “*diferente*”, ou seja, uma prática inovadora com as quais os entrevistados só tiveram contato em Mach-5.

⁶ *Part-numbers* são os códigos de referência dos itens ou componentes que são utilizados em Mach-5. Na prática, na área de General Accounting de Mach-5, costuma-se utilizar o termo como sinônimo para itens ou componentes.

5 IMPLANTAÇÃO E ADAPTAÇÃO DAS PRÁTICAS DE MACH-5

Visando esclarecer o processo de como foram implementadas e adaptadas as práticas de Contabilidade empregadas no controle gerencial de Mach-5, nesta seção analisa-se as etapas do processo de implantação, para orientar o entendimento dos elementos e instituições socio-materiais que afetam o funcionamento atual das práticas de Mach-5 ao longo do tempo. Em seguida, analisa-se os (des)ajustes responsáveis pelas adaptações nas práticas de Mach-5 que foram identificados visando entender os tipos de mudanças ocorridas na busca de um melhor ajuste. Por fim analisa-se como as práticas foram adaptadas ao apresentar o seu (re)enquadramento discursivo frente a algumas dissonâncias percebidas nos relatos ao longo da investigação.

5.1 Processo de Implementação de Práticas em Mach-5

Nesta seção discute-se o processo de implantação das práticas de Mach-5. Para tal é analisado como o Grupo SpeedRacer gerenciou as etapas do processo de implantação para destacar os estágios do desenvolvimento e evolução das práticas em Mach-5. O Quadro 11 apresenta uma síntese das fases que serão apresentados ao longo desta seção.

Quadro 11 – Cronologia do processo de implantação das práticas de Mach-5

Etapa	Recortes
<p><i>Fase I (2012–2015):</i></p> <p>Durante este período foram enviados funcionários de outras plantas de SpeedRacer para a atuação na estruturação e implantação de Mach-5. Neste período também foram construídas e desenvolvidas as pontes e infraestruturas técnicas, políticas e culturais através das estratégias utilizadas para implantação do polo automotivo.</p>	<p>no início do projeto foram 44 trainees contratados e mandados para a Europa para aprender as boas práticas [...] as pessoas que vieram para cá além desses, até hoje passam por uma série de treinamentos e benchmarking etc. (Entrevistado 4)</p> <p>Assim a planta começou do zero e realmente foi uma operação <i>Greenfield</i> porque ela é muito diferente das outras plantas que a gente tem aqui na América Latina, então a tecnologia é nova, a forma de trabalhar é diferente, a integração das áreas também... No começo o maior desafio era executar o projeto muito grandioso, com investimento né que foram divulgados que são bem altos. A ideia era trazer várias pessoas do mundo inteiro para construir o projeto, enfim a planta foi construída, foi feita essa definição então assim, a planta é toda integrada [...] então tenho alçada para estar operando como é hoje. (Entrevistado 1)</p>
<p><i>Fase II (2014–2016):</i></p> <p>Durante este período os atores se depararam com problemas relacionados a falta de acoplamento entre práticas padronizadas e o contexto da organização; e dificuldades na criação de práticas inovadoras em função das especificidades do negócio. Nesta etapa, os atores desenvolveram as premissas do</p>	<p>em fevereiro de 2015 inicialmente eu comecei a trabalhar com o <i>Supplier Park</i>. a gente tinha a estrutura do fornecedor lá atrás mas a gente não tinha uma estrutura de como trabalhar com os fornecedores de como a gente ia fazer com eles essa gestão de um condomínio [...] toda a ideia, o benchmarking de como a gente ia tratar com eles, periodicidades de reuniões, e a estrutura de cobrança dos fornecedores da Mach-5 hoje foi montada por mim (Entrevistado 8)</p> <p>e isso nasceu com a planta, com a operação. a gente foi sentindo os problemas, quais eram as informações importantes e assim quando a gente começou com a planta isso não era pensado, e com a operação e com o avançamento a gente precisava ter esses controles. (Entrevistado 2)</p>

funcionamento e performatividade das práticas e implementaram versões iniciais das práticas	
<p><i>Fase III</i> (2017–atual):</p> <p>Através dos processos de confirmação e <i>feedback</i> sobre as práticas implementadas e sua adequação para suportar os negócios mudanças e adaptações das práticas foram e continuam a ser realizadas</p>	<p>Eu acho que não existe um projeto antigo e projeto atual. Eu acho que existe é um avançamento. é uma evolução mesmo... na verdade, se avançou até determinado ponto, e a gente buscou alavancar de forma acelerada o processo [...] a gente conseguiu junto das pessoas que estavam vinculadas [...] enxergar essas necessidades e esses pontos de melhoria e implementá-los. (Entrevistado 11)</p> <p>a gente desenvolveu, vários relatórios. A gente ainda está expandindo o Power BI para que a gente consiga informações mais precisas e mais ágeis e com isso a gente tem um acompanhamento prévios de todo o mês (Entrevistado 1)</p>

Fonte: Elaboração Própria

5.1.1 Fase I (2012–2015)

Neste momento se deu a adoção inicial das práticas em Mach-5. Durante este período foram enviados funcionários de outras plantas de SpeedRacer para a atuação na estruturação e implantação de Mach-5, incluindo a implantação de sistemas e de práticas e a construção e desenvolvimento das pontes e infraestruturas técnicas, políticas e culturais.

A adoção inicial, ou a introdução, de uma determinada prática, ou artefato, em Mach-5 segue um modelo quase que ritualístico em que se adota um modelo evolutivo no qual aplica-se a inovação ou do conceito na área mais deficiente ou problemática, ou as áreas com as maiores perdas ou ineficiências. A partir do momento que a prática é assimilada busca-se a sua expansão para as “*demais áreas para, por fim, abranger os parceiros e fornecedores*” (Entrevistado 6). A respeito do modelo seguido para a adoção inicial do WCM, o Entrevistado 6 comentou:

[...] o WCM sempre trabalha com um modelo evolutivo... a gente escolhe uma área modelo, por exemplo uma área com o maior número de perdas, se eu consigo aplicar o conceito nessa área, eu consigo ampliar para todo o resto da fábrica. Se eu pego uma área fácil depois já não vou saber o que fazer para as demais áreas. Então se começa pela área crítica, passa para as demais áreas para pôr fim abranger os parceiros e fornecedores. (Entrevistado 6)

Desta forma, a expansão refere-se ao perímetro em que a prática é aplicada, ou seja, refere-se ao alcance ou campo de influência dentro da organização, seja pela sua efetiva utilização ou pelos reflexos provenientes dela. Para Mach-5 expansão significa ampliar a cobertura da prática nas demais áreas da organização, entretanto, entendo que a aplicação vai além disso uma vez que seus reflexos das práticas são sentidos até mesmo por aqueles que não tem o conceito internalizado ou até mesmo por aqueles que o desconhecem, como, por exemplo, no caso do WCM. Por sua vez, a profundidade, é o grau em que o conceito é aplicado tornando a prática mais robusta. No caso do WCM, por exemplo, a profundidade é afetada pela aplicação

dos estágios da “*metodologia detalhada*” existente “*para cada um dos pilares*” (Entrevistado 2). No caso do PAB, a profundidade está associada com a cobertura dos *part-numbers* e a sua extensão refere-se cobertura dos fornecedores. A respeito da profundidade e expansão, o Entrevistado 2 nos forneceu o relato de que:

[...] a expansão é você expandir aquilo que você tá fazendo para as áreas vizinhas. A outra, a profundidade é você melhorar o nível de detalhe, ou de análise que você tem nas suas ineficiências e você conseguir ver, pra você chegar na origem do problema. (Entrevistado 2)

[...] a profundidade é o cara identificar os *Steps*. o *Step* 1, 2, ou 3... cada um tem um critério. se você tem que ter automação, se você tem que ter equipamentos, tem que ter a autonomia das pessoas, tem que gerir ideia, enfim. então cada *Step* é a profundidade do pilar. (Entrevistado 2)

A profundidade intrinsecamente emplaca uma maior complexidade das práticas, pela sua incorporação/assimilação de novos elementos visando satisfazer a necessidade do negócio pelo maior nível de detalhes ou ainda pela cobertura dos elementos controlados. Assim, por vezes quando a prática se tornou mais robusta visando trazer um melhor poder informacional, houve implicações na mudança dos hábitos e rotinas organizacionais, uma vez que possibilitaram a criação de relatórios mais detalhados e as avaliações em tempo real, por exemplo.

Além disso, avaliando as práticas mencionadas em suas repercussões em termos de similaridade e extensão, os indícios apontam que foram práticas aplicadas em pequenas dosagens e que se evoluíram para assemelhar-se ao seu conceito original, definido coercivamente pela SpeedRacer ao longo do planejamento do Polo automotivo de Mach-5 (A discussão sobre Adaptação está mais bem detalhada na seção 5.2.2). Por exemplo, pelo WCM possuir um modelo complexo criado para uma mudança cultural nas indústrias ocidentais, ao passo em que esta prática se aprofunda e expande, ela aproxima-se do seu modelo conceitual, o que nos sugere que o WCM foi criado para se adequar ao nível tecnológico, político e cultural da organização adotante e ao passo em que se desenvolve e promover uma mudança na cultura organizacional. Por sua vez o PAB, foi um conceito assimilado de outras plantas e que repercutiu em função do benefício fiscal concedido pelo governo, desta forma no seu conceito original era a aplicação da prática para todos os componentes e todos os fornecedores. Assim ao passo em que se expande e aprofunda, ele se aproxima da sua ideia inicial.

Entretanto, não ficou claro, nas nossas análises, até que ponto as práticas precisam ser aprofundadas, em termos de escopo, para que o conceito seja expandido para as outras áreas da organização. Entretanto, nossas evidências apontam que estes processos de expansão e aprofundamento ocorrem simultaneamente, porém uma não determina a outra. A este respeito o Entrevistado 2 comenta que:

[...] então tem que analisar a profundidade e expansão. Quando você introduz em uma área modelo você entende o que tá sendo feito, depois expande... e volta para se aprofundar em todas as áreas. [...] eu posso ter a expansão de 100%, mas todo mundo com *Step 1*, fazendo o básico, só condições de base. Então tem uma expansão sem ter as melhorias, então as melhorias nascem quando você se aprofunda e que você vai buscando evoluir. Então não adianta ficar no *Step 1*. (Entrevistado 2)

Porém segue-se o processo evolutivo da área modelo para as demais. Por exemplo no caso do WCM, a área modelo aprofunda-se no método, e em seguida expande para outras áreas. Então estas áreas irão tomar por referência a área modelo, podendo ou não estar no mesmo nível de aprofundamento. Assim, o conceito é aprofundado e expandido. No PAB, acontece de igual maneira, em analogia as áreas são os fornecedores e os passos do modelo são os elementos cobertos. Assim, o PAB foi introduzido em poucos fornecedores no princípio e buscou-se a inserção dos *part-numbers*. Bem delineados os processos, a corrida que se sucedeu foi para cadastrar os fornecedores e os *part-numbers*. A respeito do processo de expansão e profundidade, o Entrevistado 2 comentou:

[...] a gente nunca tá em 100% de expansão e 100% de profundidade. tipo, as boas práticas que são feitas na área logística ela acontece numa área modelo e ela expande até um certo nível... vou chutar, digamos que você tá numa extensão de 70% em relação a planta, ao perímetro. quando falo perímetro hoje me refiro a planta. então se 70% dos processos dela já receberam as práticas aplicadas e desenvolvidas na área modelo. (Entrevistado 2)

O processo de adoção inicial das práticas foi marcado pelo direcionamento da adoção de práticas iguais as adotadas nas outras plantas do grupo. Sendo assim as práticas de Mach-4 e plantas da EMEA foram tomadas como modelos e assim aplicá-las igualmente em Mach-5. Entretanto antes da adoção propriamente dita, foi dado um tempo de aprendizado para os funcionários de Mach-5. Neste sentido, eles foram incentivados a buscar informações e diretrizes de como performar (ou seja, colocar em prática) essas práticas nas empresas modelo e alguns também foram enviados para outras plantas para adquirir o *know-how* do setor automotivo visando facilitar a adoção das “melhores práticas”.

De um modo geral, esse período de apropriação durou cerca de seis meses e ao longo de mais 18 meses seguintes para implantar as versões iniciais das práticas e lapidá-las. Desta forma, mantinha-se a ideia do grupo de enviar os expatriados para estruturar os ambientes técnico, político e cultural em Mach-5 seguindo as diretrizes do grupo, e após 24 meses, aproximadamente, entregar a gestão para aqueles que absorveram o conhecimento e que iriam permanecer na nova planta.

Desta forma, neste primeiro momento a preocupação era deixar a planta operacional e implementar os sistemas e práticas. Neste sentido, a liderança sinalizava a necessidade de tomar

as outras plantas como modelo para implementar práticas idênticas às das plantas modelo apesar das peculiaridades específicas de Mach-5.

No caso de Mach-5 mesmo com a influência e participação de Mach-4 no processo de implantação, configura-se uma certa dualidade institucional, uma vez que a planta começou do zero em uma operação *Greenfield*. Assim Mach-5 “*é muito diferente das outras plantas*” que o Grupo possui na América Latina em função dela “*ter algumas peculiaridades*”, como ressaltou o Entrevistado 1: “[...] *a tecnologia é nova, a forma de trabalhar é diferente, a integração das áreas também [...]*”.

Assim, no começo “*o maior desafio era executar o projeto muito grandioso*” e para isso o grupo adotou a estratégia de “*trazer várias pessoas do mundo inteiro para construir o projeto*” (Entrevistado 1). Desta forma, definiu-se que a planta deveria ser “*toda integrada desde a área de prensas, passando pela área de Cyber, Funilaria, pintura etc.*” (Entrevistado 1). Essas peculiaridades de Mach-5 em si demandam atenção especial a seus atributos para que a planta tenha “*alçada para estar operando como é hoje*” (Entrevistado 1).

Ao mesmo passo, essas peculiaridades foram gatilhos para o não acoplamento de características técnicas, tais como os sistemas de informações mais modernos; política, uma vez que a planta “*já iniciou com uma mentalidade diferente*” (Entrevistado 8) e por isso ela tem mais autonomia e liberdade na sua própria gestão; e também cultural, pois ao localizar-se em um ambiente com pouca ou nenhuma tradição industrial a influência das barreiras culturais foram levadas em consideração, uma vez que os relatos apontam que “*o raciocínio da indústria automobilística é muito diferente, é absolutamente complexo, até o linguajar [...]*” que chega ao ponto de “*você achar que eles não estão falando português.*” (Entrevistado 3).

Neste último caso, inicialmente os funcionários contratados para trabalhar em Mach-5 ainda não haviam internalizado totalmente os conceitos e práticas da organização dependendo assim da utilização de expatriados para a coordenação e transferência do conhecimento. Ao passo esse primeiro passo do projeto é realizado e a planta começa a operar de fato, o quantitativo de expatriados foi reduzindo paulatinamente entregando a gestão da planta para “*as pessoas que estavam aqui desde o começo*” (Entrevistado 2). Atualmente “*a maior parte são de pessoas locais e da região*” (Entrevistado 1) que se concentram mais a nível operacional e administrativo, entretanto nos níveis mais elevados ainda se observa a presença dos funcionários enviados de Mach-4. Isto destaca que as pessoas foram sendo formadas ao longo do tempo para adquirir o conhecimento do funcionamento do negócio bem como aprender a cultura organizacional, modelo de negócio, por exemplo, visando um menor desajuste cultural.

[...] à medida que as pessoas vão sendo formadas e foram criando novas camadas de líderes, foi reduzindo um pouco essa dependência ou necessidade de ter pessoas especializadas de outras plantas ou de outras regiões (Entrevistado 1).

[...] a estrutura hoje está bem mais reduzida do que era no começo do projeto porque as pessoas já entenderam quais eram as posições, já entenderam como são as definições, entenderam de forma mais correta como que funciona as plantas, como que funcionam as áreas, quais que são as relações das áreas aqui... então funciona dessa maneira hoje (Entrevistado 2).

Desta forma, tendo como base o anterior, o desafio foi estruturar realmente todas as equipes, não só de finanças, mas de todas as áreas para poder fazer essa gestão. Inicialmente, ainda tinham muitos funcionários advindos de outras plantas e expatriados que levaram as experiências de outras plantas para uma que havia sido recentemente construída. Além disso, muitos funcionários eram enviados para Mach-4 e outras plantas da EMEA para identificar as “melhores práticas” para serem aplicadas em Mach-5. Isso foi incentivado pelo primeiro *Plant Manager*, o qual era um expatriado e possuía experiência de mais de trinta anos na SpeedRacer. Segundo os relatos, foi ele quem “*disse para buscar referências nas plantas que ele já conhecia e utilizasse algumas como padrão*” (Entrevistado 2).

Sendo assim, os funcionários responsáveis aplicaram esforços para tal construção, entretanto por vezes essas práticas “*não tinham aderência*”, ou seja, poderiam ser adaptadas para um melhor ajuste com Mach-5 (Entrevistado 2). O reconhecimento da necessidade de ajustes e a mudança no discurso da liderança conferindo a liberdade para as adaptações na prática marcam o início da Fase II.

5.1.2 Fase II (2014–2016)

Nesta fase, “*apropriação de melhores práticas*”, foi a principal pressão por adaptações nas práticas. Esta fonte de pressão relaciona-se com as estratégias de adoção uniforme de “*melhores práticas*” que implicaram em (des)ajustes das práticas difusas adotadas de forma coerciva dado o modelo de gestão do grupo.

Em função da apropriação das “*melhores práticas*” das outras plantas do grupo, começou-se a reconhecer que as condições diferenciais de Mach-5 poderiam demandar adaptações para ajustar as práticas difusas. Neste sentido, o *Plant Manager* deu abertura para os atores serem criativos, entretanto, as determinações padronizadas eram inflexíveis. Conforme pode-se observar no seguinte relato:

[...] nada era determinante para a gente, (o *Plant Manager*) nos deixou à vontade e nos deu a abertura de ser criativos. E aí todo mundo foi criativo. Então assim, talvez o produto final tenha que sair igual, mas os meios e a forma de raciocínio, a metodologia é diferente... e muitas vezes ele até forçou a gente a fazer isso [...]. (Entrevistado 2)

Esse período cessou a inicial apropriação de conhecimento e busca por referências, que durou cerca de seis meses, e iniciou o processo de inovação. Sendo assim os funcionários tiveram esse período para adquirir conhecimento e aumentar seu repertório e logo em seguida foram incumbidos a criar, ou seja, a adaptar e ajustar as práticas à Mach-5. Vale ressaltar que a apropriação inicial muitas vezes restringiu-se as empresas do grupo, porém para a inovação os repertórios ainda poderiam ser ampliados com a busca de novas práticas, ferramentas e tecnologias para suportar as diretrizes do grupo, algumas delas de certa forma eram vagas/amplas para abarcar a possibilidade de variação entre as suas subsidiárias.

então aqui tem uma frase muito clássica que é: se você não sabe como é? como é que é feito em Mach-4? [...] isso serve como parâmetro, mas Mach-4 é uma planta de quarenta e dois anos, lá não se para otimizar o processo e uma coisa melhor e diferente. você vai fazendo aquilo que sempre foi feito e aí você traz muita coisa arcaica de lá, e aí sou muito pé atrás com isso (Entrevistado 3).

passados seis meses da gente buscando informações ele falou: tá bom. agora vocês têm que andar com as próprias pernas e esqueçam as referências de outras plantas e criem o nosso. (Entrevistado 2)

Assim, transferir práticas e utilizar outras plantas como parâmetro de comparação nem sempre era fácil. Apesar de os esforços por vezes a implantação *“não tinha aderência ou não dava certo por falta de ferramenta ou de conhecimento mais profundo e ainda acabava que não andava com as próprias pernas.”* (Entrevistado 2).

[...] foi um desafio gigante, porque por muito tempo todo mundo falava que Mach-5 era a referência, que a EMEA era a referência e que a gente tinha que fazer algo semelhante ou igual (Entrevistado 2).

[...] É lógico que Mach-4 serve como espelho, mas com o passar do tempo você vai lidando com algumas experiências [...], mas Mach-4 é uma planta de quarenta e dois anos, lá não se para otimizar o processo e uma coisa melhor e diferente. Você vai fazendo aquilo que sempre foi feito e aí você traz muita coisa arcaica de lá (Entrevistado 3)

Para a configuração das operações e práticas de Mach-5, sejam elas administrativas ou financeiras era utilizado o *SharePoint*, um sistema da Microsoft para tomada de decisão em conjunto. Assim, nas palavras do Entrevistado 2 *“a gente tinha o SharePoint em que a tinha uma planilha que a galera lançava lá e colocava um anexo. Isso era muito frágil porque não tinha aprovação metodológica, técnica e financeira.”* Neste momento, o e-WCM ainda não havia sido introduzido em Mach-5. Desta forma, os projetos eram lançados no *SharePoint* e a controladoria aprovava. Entretanto o *“SharePoint foi criado provisoriamente, nas coxas”* (Entrevistado 2) e foi substituído após dois anos pelo WCM, o que foi percebido como uma evolução, pois agora se possuía bases, métodos e modelos para orientar as decisões.

Desta forma, a controladoria de outras plantas não servia de referência para a de Mach-

5. Por exemplo, a respeito do enviar os funcionários para Mach-4 o Entrevistado 3 comentou que Mach-4 “*é uma planta é muito antiga, com pessoas antigas, e com um processo, apesar de ser automobilística, é muito diferente*” do de Mach-5. Isto porque “*todo o layout é diferente*”, além disso “*pelo WCM ter sido implementado com a planta no início, e em Mach-4 já com a planta madura*” (Entrevistado 3).

Isto se deu porque os funcionários ainda não possuíam experiência com o setor automotivo, o que foi descrito segundo os relatos como “*um grupo multidisciplinar*” em que cada membro havia sido “*Controller de uma empresa distinta*”, porém, “*ninguém tinha vivenciado veículos e o setor automotivo*”. Além disso, há a percepção que “*o departamento de controladoria é muito segmentado*” (Entrevistado 2).

A gente não fazia ideia e nem imaginava que era tanto. O maior desafio foi você ser *Controller* de manufatura, e por que eu vou ser *Controller* de manufatura? na outra empresa eu via *Working Capital* e todo o DRE, todo o resultado... aqui eu só vou ver manufatura. e o principal foi entender que cada linha no DRE eu tenho um *Controller* ou um time ou uma pessoa trabalhando. (Entrevistado 2)

Assim, segundo os relatos um dos desafios era identificar “*qual time se encaixavam*”, ou seja, qual o trabalho que deveria ser realizado o que foi percebido como “*diferente*” em função do nível de “*segmentação*”. A este respeito, o Entrevistado 2, comentou:

[...] se fica no comercial, no econômico, no imposto, vendas... e muita gente pulou... eu estou no comercial controlando as vendas e depois muda para *advertisement* controlar a publicidade, depois pula pra engenharia... então assim, você andava a DRE, mas nunca ficava com ele todo. (Entrevistado 2)

Além disso, outra dificuldade relatada foi que “*os sistemas não estavam todos implantados e não tínhamos sistemas que cobria os riscos do negócio*” que tinha ali e que só foram ser implantados ao decorrer do tempo, um ou dois anos depois do início das operações (Entrevistado 2). Por ter sido uma operação *Greenfield*, nos relatos é perceptível que inicialmente os atores não tiveram nenhum tipo de direcionador para mensurar o desempenho além de que o próprio planejamento era limitado, em função da falta de alinhamento ou da existência dos sistemas de informações, uma vez que segundo o Entrevistado 2 os sistemas contratados até então, eram “*pensados para um método específico*” e ainda era necessário “*fazer alguma modificação para poder atender as determinações*” e necessidades de Mach-5 (Entrevistado 2). Segundo o Entrevistado 3, ao realizar uma operação *Greenfield*:

você tem que estabelecer procedimentos, rotinas, você não tem nenhum tipo de direcionar para mensurar como você está, principalmente na área de planejamento, para saber como tá o orçamento, se aquela despesa faz sentido, até você pegar o ritmo e o entendimento com as informações (contábeis e financeiras) demora. (Entrevistado 3)

Em verdade, em função das falhas ou faltas de práticas e sistemas, muitos integrantes do Departamento de Controladoria e Finanças que precisavam lidar com vários outros sistemas precisaram mergulhar junto com o ICT para o desenvolvimento e adaptação dos artefatos. Nessa época o departamento de ICT foi dedicado somente a área de controladoria e finanças para identificar fragilidades e parametrizar os relatórios e fluxos de informações com base nas necessidades do negócio em suportar os relatórios demandados. Neste período, alguns conflitos internos entre os departamentos foram experimentados em Mach-5, principalmente no referente a integração entre o ICT e o departamento de controladoria e finanças. O caso foi comparado pelos entrevistados como uma “*War Room*”.

Uma sala de guerra, que ficava quinze pessoas só de finanças e ICT, tipo três ou quatro da área financeira e sete pessoas do ICT, mostrando as fragilidades que tinham e aí os caras ficavam brigando. (Entrevistado 2)

Desta forma, em função da falta de acoplamento ou sinergia entre os departamentos levou a experimentar alguns conflitos internos. Segundo os relatos, isso ocorre porque o pessoal do ICT não tem uma interpretação clara do mundo financeiro e por isso as demandas do Departamento de Controladoria e Finanças “não era bem interpretada”.

O próprio ICT que ajudava a gente. Como eles não têm uma interpretação clara do mundo financeiro às vezes as demandas nossas não era bem interpretada por eles. então acontecia de as vezes a gente demandar alguma coisa e eles passar dois meses pra me entregar. e quando entregar não entrega o que a gente pediu... entregou de outra forma e isso gerou atritos entre as duas áreas. (Entrevistado 2)

Desta forma, o sentimento experimentado pelos integrantes da controladoria era que tais conflitos geraram de certa forma “*uma ineficiência técnica*” que ao longo do tempo foi corrigido (Entrevistado 2). Entretanto, esse “*desgaste da relação entre as duas áreas*” acarretou perdas financeiras até que se conseguiu “*realinhar*” (Entrevistado 2), conforme pode-se observar no seguinte relato a respeito de ajustes no SAP:

you acaba perdendo dinheiro até porque quando você tá em produção e precisa parar para fazer uma melhoria no sistema, como por exemplo no caso do SAP demandou dinheiro para caramba, então se jogou dinheiro no lixo por causa de uma falha de interpretação. (Entrevistado 2)

Estes conflitos eram mais sensíveis as demandas da parte financeiras. Por outro lado, as demandas gerenciais eram aparentemente “*mais tranquilas*” (Entrevistado 2), pois, as informações necessárias encontravam-se disponíveis no sistema integrado da empresa. Atualmente a empresa possui o sistema SAP para planejamento dos recursos empresariais, entretanto logo na sua fase inicial foi experimentado e implantado o Totvs, entretanto não foi suficiente para as demandas de Mach-5. Vale lembrar que o SAP, por definição, tem uma

reunião dos melhores conceitos ou “melhores práticas” o que supostamente é compatível com o discurso da empresa em que seu modelo de gestão adota milhares das “melhores práticas”. Conforme pode-se observar no relato:

[...] eu só precisava do SAP, a gente tava num momento de migração porque instalaram o Totvs lá e foi uma merda uma cagada e aí veio o SAP. Quando eu cheguei lá já tavam implantando o SAP e eu já aprendi o SAP que é bem mais robusto e não precisamos fazer mudanças nenhuma lá. (Entrevistado 2)

Apesar disso, alguns ajustes eram necessários. Contudo, o custo para realiza-los era considerado muito elevado. Então os controles foram feitos de forma manuais. Para exemplificar, quando foram discutidas as práticas aplicadas em Mach-5 falou-se sobre a apuração e análise de variações de custos a nível diário que influenciaram na frequência de reuniões para alinhamento dos objetivos. Esta rotina, foi adquirida após um diretor de Mach-5 visitar uma planta automotiva em Detroit, nos Estados Unidos, e trazer um “*conceito que acontecia lá de que diariamente tinha as reuniões com os gerente e líderes de oficinas divulgando um indicador principal*” (Entrevistado 2). Desta forma discutia-se o que foi produzido no dia anterior e o que foi a presença das pessoas, por exemplo, para avaliar o indicador de Horas por Veículos (HPV).

Desta forma, buscou-se as informações com os responsáveis pela prática em Detroit. Como resultado obtiveram uma “*planilha gigante de Excel*”. Entretanto, estes controles feitos de forma manual sofrem de falta de confiabilidade e rastreabilidade dos dados, uma vez que “*nada é garantido se está fora do sistema*” (Entrevistado 2). Além disso, estes controles manuais penalizam as pontuações da empresa nas auditorias do WCM.

então a gente viu assim achou massa, mas o como o cara fazia essa ideia em 2016 nos Estados Unidos o cara me apresentou como fazia, tipo uma planilha gigante de Excel, aí eu tipo, opa, onde tá o sistema aí?! (Entrevistado 2)

eu aprendi uma coisa na auditoria, quando você vai auditar você tem que ter a confiabilidade e rastreabilidade dos dados e nada é garantido se tá fora do sistema, quando você tá no sistema se tem uma certa segurança. (Entrevistado 2)

Desta forma, cientes das limitações desta prática e das possibilidades de aplicá-la está prática foi assimilada e adaptada às características e necessidades de Mach-5. Desta forma, foi criada uma “*dashboard que tinha as prévias de custos de materiais, as prévias de manutenção, materiais de consumo, scrap, energia e de mão de obra*”. Em contraste, a prática original “*só tinha uma que era mão de obra*”, e Mach-5 conseguiu expandir para “*fazer tudo em um*” (Entrevistado 2). Desta forma, inicialmente foram as introduzidas as três principais vozes de custos que estava sob o controle do Entrevistado 2: Materiais diretos, manutenção e scrap, os quais era possível obter diretamente no SAP, ou seja, “*era só extrair e jogar na base que estava*

atualizado". Porém com o tempo, percebeu-se que *"dava para expandir para pessoas e para energia"* para realizar o controle e acompanhamento dia-a-dia (Entrevistado 2). Atualmente, essa prática está sendo configurada dentro do sistema de *Business Intelligence*.

Aí vi isso fora do sistema e vê como o processo é frágil e aí fui observar como o cara fazia e como ele comparava achei massa, muito bom, mas aí sabia que a gente conseguia fazer melhor (Entrevistado 2),

Por fim, uma outra dificuldade relatada pelos entrevistados refere-se a recente contato dos líderes sobre o contexto, cultura organizacional e modelo de gestão do Grupo, que foi associado com o grau de maturidade, ou nas palavras do Entrevistado 2 *"o fato de você ter vários gerentes ainda verdes"*. Porém, vale lembrar que os todos os funcionários passavam por treinamentos nessa época para absorver os elementos da cultura organizacional e o modelo de gestão, assim *"eram tecnicamente capazes"*, porém em alguns casos *"nunca haviam sido gerentes"* numa empresa com as dimensões de Mach-5. Entretanto, *"foram bem treinados tecnicamente, mas ainda tinha erros básicos, não sabiam gerenciar o orçamento deles, sabia mais ou menos gerenciar pessoas, então foi outro problema"*.

Como consequência da implantação dessas *"melhores práticas"* e do efeito da mudança de cultura que foi criada, ou introduzida, com base na implantação do WCM, ou seja, *"que é a busca pela melhoria contínua"*, logo no começo foi experienciado *"muita resistência para implantá-la"*. Atualmente ainda existe certa resistência *"de algumas pessoas e de algumas áreas"* (Entrevistado 2). Nesses casos, *"o método mais efetivo de você quebrar resistência"* é mostrar a importância que a rotina, o método e as práticas do dia-a-dia *"daquela pessoa têm para atingir o objetivo lá na frente"* (Entrevistado 9).

Em partes essa resistência das pessoas é justificada pela falta de experiência e não habituação com a forma de trabalhar na indústria automotiva, ainda mais, *"numa indústria automotiva com método guiando o que pode e não ser feito"* (Entrevistado 2). Desta forma, experimentou-se *"muita resistência de ações das pessoas"* tais como: *"não sei fazer e não vou fazer, não é meu trabalho. o meu trabalho é estar aqui fazendo o carro"*. Desta forma foi experimentada *"muita resistência para tentar entender e para ser melhorado"* o que indica que o WCM não era internalizado por todos os funcionários de Mach-5:

Então as pessoas tinham muito esse pensamento: eu não vou ver a qualidade, eu não quero saber se tem um parafuso dentro da porta de um carro... eu quero que o carro saia. essa visão de qualidade, de custos, e de segurança não era vista pelas pessoas que estavam ali. (Entrevistado 2)

Desta forma, a internalização da cultura foi relatada como *"o mais difícil"* uma vez que pelas características dos empregados, não se tinha essa preocupação com o método e o modelo.

Entretanto, “*ainda hoje a cultura é o mais difícil*”, pois por mais que as pessoas sejam treinadas ainda existe uma barreira por estar “*num ambiente ainda de uma geração que não vivenciou trabalhar em indústria automotiva*” e porque “*ainda tem muita rotatividade*” (Entrevistado 2). A respeito das possíveis causas o Entrevistado completou:

[...] uma vez perguntei para um gerente de qualidade da APAC que estava aqui [...] qual a maior dificuldade comparando Mach-5 e APAC e ele disse que é o grau de conhecimento das pessoas. Lá a indústria automotiva já está a 30 anos naquela região, então o funcionário quando sai de um lado ele vai pro outro. Então o cara sempre vê qualidade, segurança [...] custo não porque talvez era um outro método. Então você tá focado nisso, sempre procurando ser mais produtivo, mas aqui não. O cara não tá nem aí se ele tá sendo produtivo ou não ele quer fazer de qualquer forma, rápido ou devagar, mas ele queria fazer. (Entrevistado 2)

Atualmente existe mais adesão das pessoas ao WCM, até porque “*o próprio método pede*” pela colaboração e engajamento das pessoas e para isso é feita a avaliação do desempenho individual. “*Na hora que você avalia a pessoa e bota um radar e mostrar a evolução das pessoas dentro daquele ano, aí você vê que as pessoas promovem melhorias*”. Entretanto o WCM por natureza foi desenhado para tirar as “*pessoas da zona de conforto*”, uma vez que se encontra “*sempre nesse processo de expansão e aprofundando*” e para onde se expande ou aprofunda é “*natural que sempre aconteçam alguns problemas. Então sempre tem uma resistência a qualquer adaptação.*” Desta forma, há uma concepção de que o WCM ainda “*não roda natural*”, pois se o fosse “*não precisaria estar sempre sendo validado*” (Entrevistado 2).

[...] acho que a gente não tem essa cultura oriental... tipo somos autônomos e as coisas fluem... tipo ah, essa área aqui vai ser alterada, então tem uma certa resistência de pessoas, de processos, resistência da mudança, mudança de cultura... (Entrevistado 2)

Desta forma, a resistência está associada a mudança cultural. Nas palavras do Entrevistado 2 “*é da cultura das pessoas [...] porque as vezes há pessoas que pensam em melhorar o seu processo sem olhar o método e às vezes quando você olha o método, você vê que é melhor do que o que você pensou.*”. Entretanto, destaca-se o elemento da cultura do “*jeitinho Brasileiro*”, em que “*a pessoa tá habituada a falar que ‘eu resolvo’ e depois vai lá e dá problema de novo*” pois não fez solução efetiva seguindo os passos determinados pelo modelo do grupo. Segundo os relatos:

[...] então, não é bem resistir, as vezes é achismo né? Eu vou na minha, deduzir que aqui é melhor e aí eu vou... então assim acho que não é bem resistência é que o cara realmente dá o seu jeitinho (Entrevistado 2)

Neste ponto não entrarei no mérito de se de fato o método do WCM é um método superior ou não, entretanto, chama atenção o discurso, presente e perceptível no relato do entrevistado, de que este é o modelo de gestão do grupo e é o que deve ser seguido. A este

respeito o Entrevistado complementa:

[...] aí ele quebra a cara e vê que as ferramentas do método é melhor e que envolver outras pessoas é melhor. [...] então o fato de você montar um time de trabalho não é um ato atoa [...] se eu conseguir melhora aqui 10% (sozinho) se eu tiver um time mais robusto vai demorar uma semana a mais mas eu vou lá e ataco a causa raiz [...] consegui descobrir ou usei uma ferramenta melhor, ou analisou de outra forma, enfim. (Entrevistado 2)

Ademais, algumas das práticas mais comentadas nos relatos dos entrevistados de Mach-5 foram influenciadas pela decisão da colocalização dos fornecedores para a configuração do polo automotivo no formato de um condomínio. Desta forma, em fevereiro de 2015, a estrutura do parque de fornecedores já estava pronta, entretanto ainda era necessário estruturar como “*trabalhar com os fornecedores*” e como seria realizada a “*gestão do condomínio*” (Entrevistado 8).

Desta forma, no começo das atividades da planta, por ser tudo novo Mach-5 enfrentou algumas situações em que o fornecedor tinha área industrial estruturada, porém a parte administrativa, não. Desta forma foi necessário criar alguns direcionamentos com base na “*necessidade desses KPIs para dar essa visão para a gente e é o real time do que está acontecendo*” (Entrevistado 1).

Além disso, foram adotadas as estratégias de visitação e benchmarking de outros polos automotivos que possuíam essa característica de colocalização de fornecedores para assim aprender e importar as práticas para Mach-5. Segundo relatos, em função da particularidade fiscal e o condomínio de fornecedores, foi algo que Mach-5 “*teve que aprender e reaprender*” além de trazer o conhecimento do pessoal que já tem o *know-how* de outras empresas, mas teve que reaprender e aplicar isso em Mach-5, ou seja, foi preciso “*redesenhar os conceitos para que fosse adaptada*” (Entrevistado 1).

Desta forma, inicialmente foi estruturado, por exemplo a “*periodicidades de reuniões e a estrutura de cobrança dos fornecedores de Mach-5*” além disso também foi estruturado “*a forma de cobrar os fornecedores pelas despesas que correm no condomínio*”, e o funcionamento do PAB (Entrevistado 8). Depois de dois anos, quando a estrutura inicial estava “*montada e encaminhada*” houve uma reestruturação interna do trabalho em Mach-5 e com o “*job-rotation*” os funcionários que deram sequência ao projeto realizaram a expansão e profundidade das práticas como o PAB. Desta forma a respeito da estruturação dessas práticas, o Entrevistado 1 comentou:

[...] isso nasceu com a planta, com a operação. A gente foi sentindo os problemas, quais eram as informações importantes e assim quando a gente começou com a planta

isso não era pensado, e com a operação e com o avançamento a gente precisava ter esses controles. (Entrevistado 1)

Inicialmente não foi experienciada resistência, porque os fornecedores, “*principalmente no começo*” dependiam mais de Mach-5. Atualmente “*eles já são um pouco mais autônomos*”. Porém, “*no começo eles precisavam muito*” do auxílio de Mach-5 para assessorá-los a “*entender a regra fiscal*”, pois, alguns “*têm estrutura menor*” (Entrevistado 1). Desta forma, essa relação foi descrita como “*uma parceira*”, uma vez que a colaboração e a troca informações era “*maior por ser um polo novo*” e que para todos os integrantes do polo a ideia era a mesma estavam “*ainda aprendendo a lidar com as coisas*” (Entrevistado 8). A título de exemplo, “*essa questão do PAB*”, pois:

[...] ela não é muito comum [...] não é uma coisa que tem em todas as empresas ou em todo lugar, então toda essa gestão no começo ela foi mais confusa até os processos se organizarem, os fornecedores se organizarem, a áreas estarem alinhadas [...] (Entrevistado 2)

De um modo geral, neste primeiro momento, a passagem das práticas prototípicas para o ambiente intraorganizacional evidenciou pouca extensão e customização. Isto significa que inicialmente foram implementadas na organização com versões mais fiéis as observadas nas outras plantas da empresa, com pouca atenção às questões de variedade interna na difusão da prática, em função das pressões de conformidade com as práticas do grupo, os atores se mostram menos envolvidos com o processo de redefinição da prática, aceitando-as na forma original, porém em versões menos extensas. Nesse Sentido, por não gozarem da liberdade para ajustá-la, uma vez que são pressionados a adotarem versões fiéis à original, o que proporciona pouca variação no processo de difusão.

Cabe-se ressaltar que em observância aos estágios de difusão de uma inovação, as práticas que serão adotadas podem ter (des)ajustes com a organização, entretanto ao performar essas práticas e implementar suas primeiras versões, ela paulatinamente sofrerá ajustes. À medida que as tentativas de ajustar uma prática as características técnicas, culturais e políticas da organização, outros (des)ajustes podem ocorrer. Por exemplo, o PAB implicou em uma peculiaridade fiscal e mudança, ou melhor uma ressignificação do conceito para ser adaptado ao contexto de Mach-5 e seu parque de fornecedores. Entretanto, apesar desses ajustes a prática foi aplicada em uma pequena dosagem e expandida com o passar do tempo. E para dar suporte às suas expansões novas mudanças tecnológicas tiveram que surgir.

Uma particularidade de nossa planta é que ela tem algo que em outras plantas não se encontram [...] nós temos um *Supplier Park*. Temos uma legislação específica para o Pay-as-build, o PAB né? [...] Então essa particularidade fiscal e o condomínio de *Supplier Park* também é algo que a gente teve que aprender e reaprender além de

trazer o *know-how* do pessoal que já tem o *know-how* de outras empresas, mas teve que reaprender e aplicar isso em nossa planta. Ou seja, redesenhar os conceitos para que fosse adaptada aqui em nossa planta. (Entrevistado 1)

Porém, como Mach-5 possui fatores técnicos como a base tecnológica mais avançada que as demais – a capacidade de absorção e aplicação das práticas bem como processos de melhorias via sistemas que podem ser implantados, além do reconhecimento do valor de uma inovação, além da capacidade de aplicá-las – as práticas foram evoluindo para versões mais extensas. Desta forma, a adoção dessas práticas não se ajustava às características técnicas e culturais demandadas pela organização.

[...] a gente fez muitos ajustes pelo fato da planta ser nova e ter vários sistemas até a coleta de dados ela foi evoluindo ao longo do tempo. Então assim, muitas melhorias a gente teve que fazer nos sistemas, harmonizar bem os processos. Igual aos KPIs. Antes a planta não tinha nada e hoje você tem KPIs em todas as áreas. A gente tem KPI de Finance, KPI de qualidade, KPI de manufatura... então acho que várias coisas foram sendo ajustadas e para a informação ser mais confiável, ser KPIs relevantes [...] (Entrevistado 1)

Ao analisar a fidelidade e extensão, que foram utilizadas para apreender a adequação das perspectivas técnica, cultural e política, percebe-se que as práticas em que já haviam modelos definidos (WCM) as práticas possuíam alta fidelidade e baixa extensão, por outro lado, práticas mais excêntricas (PAB) demandadas em função das peculiaridades do caso, possuíam baixa fidelidade e baixa extensão.

[...] essas informações que te falei de ter processos de nota fiscal na portaria, o que tem para registrar, qual que é a causa raiz, foi um ajuste muito grande! Porque isso não tinha... a fábrica começou sem isso. Então nasceu com a necessidade do negócio, porque, nós precisamos e o fluxo é muito dinâmico aqui entre os fornecedores do *Supplier Park* e a Mach-5 (Entrevistado 1)

Nessa fábrica tem muita coisa que é novidade dentro da própria SpeedRacer, entendeu? então assim, o tamanho da dimensão da coisa é muito grande porque a gente não tinha uma estrutura vinda de outro lugar que a gente poderia implantar aqui. Ele nasceu praticamente aqui. (Entrevistado 8)

Entretanto, em ambos os casos, como as mudanças ocorridas nas práticas de Mach-5, geralmente, foram dadas em função da pressão pela apropriação das “melhores práticas”. Neste ponto, o acúmulo de experiências e a percepção dos usuários sobre os *gaps*, ou seja, os (des)ajustes existentes foi importante para a aplicação da extensão das práticas acoplando-se às necessidades técnicas da organização. Como exemplo desse ajuste técnico, cita-se a baixa extensão da aplicação de práticas como o PAB e o WCM que evoluíram na medida que os atores se familiarizavam e sentiam as necessidades, o que possibilitou adicionar a essas práticas

novos elementos como indicadores, métricas, etc. ou alterar as formas e apuração, frequência, etc.

Desta forma, o anterior sugere que as práticas foram implantadas em pequenas dosagens ou vislumbrando uma adaptação distante, entretanto, com o passar do tempo e em função das pressões pelas melhorias, as práticas foram se ajustando e recebendo uma adaptação sob medida. Estas pressões por melhorias contínuas marcam a Fase III, a seguir.

5.1.3 Fase III (2017–atual)

Até então foi visto que as primeiras etapas do processo de implantação das práticas, a saber a primeira etapa refere-se a um momento pré-implantação onde foram feitas as decisões pelas práticas e a construção inicial dos ambientes técnico, político e cultural de Mach-5, e o segundo momento da efetiva implantação com a difusão das práticas e ajustes iniciais realizados. A terceira etapa, refere-se ao momento em que os atores já estão mais familiarizados com as práticas e o seu funcionamento, identificando assim fragilidades e pontos de melhorias visando o realinhamento entre as práticas e a organização.

Neste sentido, duas pressões são sensíveis para a adaptação das práticas nesta etapa: O “amadurecimento”, o qual relaciona-se com a reflexividade, por meio do acúmulo de experiência e/ou conhecimento, dos atores em função da percepção subjetiva de possíveis lacunas e melhorias que podem ser realizadas nas práticas da organização frente as condições internas e externas a organização; e “competição e busca por eficiência”, que relaciona-se com a promoção e incentivo às melhorias contínuas em busca de eficiência e vantagem competitiva em função da percepção sobre a concorrência no setor; ou a mitigação de ineficiências técnicas percebidas.

Vale dar destaque as formas de acumulação de experiências que possibilita com que os atores promovam os ajustes em função dessas pressões. Em Mach-5 foi identificado que o repertório dos atores foi ampliado através do compartilhamento de conhecimento/aprendizagem organizacional local ou da controladora (interno ao grupo) ou ainda por meio do relacionamento interorganizacional e colaboração com outras empresas e instituições, ou ainda, por empresas de consultoria (externos) e participação em eventos. Neste sentido, o Quadro 12 sintetiza as formas pela qual o repertório dos atores foi ampliado em Mach-5.

Quadro 12 – Formas de acumulação de experiências

Forma	Exemplo
Sensibilidade dos Usuários	[...] então nasceu com a necessidade do negócio, porque, nós precisamos e o fluxo é muito dinâmico aqui entre os fornecedores do <i>Supplier Park</i>

	e a Mach-5, então assim, são várias notas vindo e várias indo, então precisou realmente criar esses KPIs [...] e tudo isso em função do fato de que a gente percebia que a planta percebia e fomos vendo as carências e necessidade e fomos ajustando isso. então hoje o sistema de informação nosso são muito mais robustos e mais consistentes do que eram quando a planta começou. isso porque muitas coisas foram sendo vistas ao longo do processo... particularidades enfim, coisas que foram acontecendo. (Entrevistado 1)
Sensibilidade dos líderes	[...] tem muito da sensibilidade dos líderes em relação ao clima da área e ao desempenho da área [...] Vai um pouco do feeling e da experiência [...] a gente teve um <i>Plant Manager</i> que veio da EMEA [...] que tinha “n” <i>gaps</i> como profissional e qualquer ser humano, mas o cara tinha uma experiência muito grande e tinha uma sensibilidade [ênfático]. Ele nos passava um certo direcionamento mesmo com a SpeedRacer exigindo todo o rigor com relação a processos e procedimentos. (Entrevistado 3)
Relacionamento com outras empresas	[...] a gente tá fazendo um processo chamado de <i>Costing Sheet</i> que a gente identificou, a gente eu falo nós de custo do produto, com custo do produto das outras plantas do grupo na américa latina, alguns <i>gaps</i> e algumas extrações que alguma falta de informação que a gente tinha que nesse projeto está sendo puxado pela gente, a gente tá tentando preencher essas lacunas de informação e de melhorias dos relatórios que a gente tem. (Entrevistado 10)
Eventos	A gente teve agora um <i>workshop</i> de <i>Finance</i> onde o objetivo era trazer para a mesa tudo o que era de inovação que o mercado trazia. esse tipo de movimento, que tem constantemente lá, nos faz sempre estar mirando no que há de melhor no mercado e mirando no que é bom para o que a gente tem dentro de casa. a gente identificou que há várias práticas que a gente utiliza que são práticas de vanguarda que ninguém utiliza em nenhum outro lugar e que ninguém tá fazendo igual, mas que a gente poderia estar exportando para outros lugares. (Entrevistado 7)
Consultoria	normalmente eu tenho uma consultoria que ela uma capilaridade maior que a minha, uma maior expertise, sobre o risco que a gente tá tratando, ela tem mais pessoas também, então ela consegue chegar até a ponta. mas normalmente o que a gente faz é que eles vêm aqui coletar informações, mas a gente usa uma metodologia de quais são os riscos envolvidos e quando são identificados os riscos a gente sabe que métodos usar para mitigar aquele risco. então a gente define quais são os controles, seja eles através de uma solução automatizada, ou através de uma alteração no sistemas ou algum relatório novo que alguém vai ter que fazer, ou contratar uma pessoa nova para fazer alguma coisa... então a gente vai abordar nesses três níveis: ou a gente muda processos, ou a gente muda pessoas, ou a gente muda sistemas. (Entrevistado 9)

Fonte: Elaboração Própria

Desta forma, a reflexividade dos atores é um conceito importante para explicar como eles percebem esses *gaps*, uma vez que a reflexividade pode ser entendida como uma abertura à revisão crônica de práticas instituídas à luz de novas informações. Ou seja, os atores têm a liberdade e a necessidade de rever conceitos e (re)construí-los.

Neste sentido, nesta etapa as “*adaptações que foram feitas*” tiveram o foco por exemplo na coleta de dados e possibilidade de geração de relatórios e informações “*em tempo real*” e também assimilação ou desenvolvimento de “*indicadores*” e “*outros conceitos*”, além de implementar sistemas para monitorar as atividades e identificar “*o que tá acontecendo naquele*

momento”. Essas adaptações são fundamentais para o exercício do “*Cost Deployment e até o próprio WCM*” (Entrevistado 2) além disso essas “ferramentas” permitem “tirar um relatório mais preciso” sobre, por exemplo “*os custos do produto de cada mês*” (Entrevistado 10). A respeito da maturação das práticas o Entrevistado 1, comentou:

(...) assim, muitas melhorias a gente teve que fazer nos sistemas, harmonizar bem os processos. Igual aos KPIs, antes a planta não tinha nada e hoje você tem KPIs em todas as áreas. (Entrevistado 1)

Desta forma a percepção é que essas ferramentas têm sido desenvolvidas de “*forma que facilitem o trabalho*”. Vale ressaltar que alguns desses ajustes estão integrados aos sistemas de informação e outros ainda performam uma “*análise mais manual*” e na qual depreende-se mais tempo (Entrevistado 10). Além disso o trabalho manual por vezes implica na menor “*rastreabilidade*” e “*confiabilidade*” dos relatórios (Entrevistado 2), o que podem ser motivadores para o incentivo às melhorias contínuas em bases sistêmicas (Entrevistado 11) para satisfazer a estratégia pautada para a competição e liderança em custos.

Desta forma, nesta etapa da implantação os ajustes que eram realizados tinham por finalidade fornecer uma informação mais confiável como por exemplo os para que os KPIs fossem mais relevantes. Neste ponto cabe mencionar que pelo relato subentende-se que os KPIs ainda não possuíam aderência as atividades, sendo necessário aprimorá-los para avaliar de forma adequada o que se pretendia medir. Desta forma, a busca pela efetiva representação da causa-raiz demandou “*um ajuste muito grande*”, porque os fluxos são muito dinâmicos e com isso a necessidade do controle do negócio emerge como impulsionador da (re)criação desses Indicadores (Entrevistado 1).

Neste estágio para promover as melhorias e a maturação das práticas em Mach-5 se valem da Reflexividade dos próprios funcionários, ou ainda buscam conhecimento externo com parcerias com outras plantas do grupo, quando busca-se maior integração dos sistemas e para “*tentar automatizar algumas análises e tornar o processo mais confiável, mais apurado*”; ou contratando consultorias, pois, normalmente “*ela tem uma capilaridade maior*” que a dos líderes de projeto de melhoria⁷ em Mach-5, além de “*uma maior expertise sobre o risco*” ou problema que está sendo tratado (Entrevistado 9). A este respeito o Entrevistado 10, nos forneceu um exemplo:

⁷ Vale lembrar que em Mach-5 todos os funcionários são incentivados a promover melhorias que devem seguir os passos do WCM, por isso, chamamos de projetos de melhoria os quais são liderados pelo “*owner*” do projeto de melhoria, ou seja, o funcionário proponente. O qual seguindo a metodologia deve montar um time de trabalho com as pessoas que mais conhecem do problema, pilar ou assunto em questão.

Já e a gente tá fazendo um processo chamado de *Costing Sheet* que a gente (Mach-5, Mach-4 e FIASA) identificou, alguns *gaps* e algumas extrações que alguma falta de informação que a gente tinha que nesse projeto está sendo puxado pela gente, a gente tá tentando preencher essas lacunas de informação e de melhorias dos relatórios que a gente tem. Esse projeto tá acontecendo desde o ano de 2018 e se estendendo para o ano de 2019. (Entrevistado 10)

A percepção em Mach-5 é de que pela planta como um todo ainda ser “muito jovem” ela ainda se encontra em um estágio de maturação final dos processos, uma vez que muitos processos atendem as necessidades, mas “*ainda não são feitos da melhor maneira*” (Entrevistado 7). Desta forma, a é natural que em Mach-5 haja uma densidade de “ajustes de relatórios” e “ajustes de sistemas”, por exemplo. A este respeito os Entrevistados 4 e 7 complementam:

[...] a planta é muito jovem e tem alguns processos que precisam ser ajustados. Muitos processos já estão funcionando a 100%, e aí é processo de melhoria contínua mesmo. Muitos funcionam de forma a atender à necessidade, mas não da melhor maneira que poderia ser. (Entrevistado 7)

[...] ainda hoje tem melhorias, mas são melhorias corriqueiras do dia, que todo dia tem um desafio. Mas, até porque a fábrica ainda é uma fábrica muito jovem, então sempre tem uma novidade ou algo a melhorar, com certeza. (Entrevistado 4)

Em vista dessas informações, em seguida aprofunda-se o entendimento sobre esta etapa ao classificar e explicar a mudança endógena, ou seja, o metamorfismo das práticas que possuem como característica origem no interior do organismo, do sistema, ou por fatores internos de Mach-5.

De um modo geral, neste momento, o qual foi marcado pela a busca pela melhor configuração entre as práticas e a organização visando melhorias para manutenção ou aquisição de vantagem competitiva, a evolução das práticas evidenciou uma ampliação na extensão e escopo. Isto significa que as práticas implementadas se distanciaram das versões observadas nas outras plantas da empresa.

Os atores se mostram mais envolvidos com o processo de redefinição da prática, promovendo melhorias levando as práticas para mais próximo da visão inicial que o grupo tinha a respeito delas. Nesse Sentido, por gozarem de mais liberdade para ajustar as práticas e algumas características culturais e técnicas da organização, os atores proporcionaram melhorias nas práticas com a aplicação e desenvolvimento de ferramentas e tecnologias para performar as práticas. Vale lembrar que SpeedRacer não restringe o como a ideia original será alcançada, porém exige os relatórios de forma padronizada. Por este motivo, variações na execução das práticas ao longo das plantas do grupo são comuns, porém, elas possuem os mesmos relatórios.

Neste sentido, nesta etapa surgiram alguns tipos adaptações, dentre elas observou-se a presença de: a introdução de novas técnicas como a extensão de um sistema de Contabilidade

Gerencial; e a modificação do resultado da informação do sistema de Contabilidade Gerencial. O Quadro 13 resume esses tipos de adaptações em Contabilidade Gerencial identificadas em Mach-5. Esses tipos serão explicados a seguir.

Quadro 13 – Adaptações de práticas de Contabilidade Gerencial em Mach-5

Tipo	Descrição
Adição	A introdução de PAB-JIT para complementar o PAB-JIS; A introdução do Planejamento Tributário e Fiscal; Introdução do Acompanhamento de Projetos;
Modificação do produto	Aumento na frequência de apuração das análises de variação de custos; Controle de custos em nível diário; Adoção do Power BI para geração de relatórios;
Modificação Operacional	Alteração na Divisão dos Custos com o Condomínio: (i) redução no repasse dos custos e (ii) aproveitamento dos créditos fiscais com energia elétrica

Fonte: Elaboração Própria

Porém, antes de adentrar propriamente nas adaptações realizadas no segundo ciclo, é importante definir os tipos de adaptações supramencionados no Quadro 13. Em relação a **Adição**, essa dimensão envolve introdução de novas técnicas como a extensão de um sistema de Contabilidade Gerencial (SULAIMAN; MITCHELL, 2005). No nosso caso essa dimensão envolve a extensão do sistema de Contabilidade Gerencial pela introdução de novos sistemas em Mach-5. Esses sistemas são: a introdução do PAB-JIT para complementar o PAB-JIS; A introdução do Planejamento tributário e Fiscal e a Introdução do Acompanhamento de Projetos.

Por sua vez, a **Modificação do Produto** é a dimensão que envolvem os resultados da informação do sistema de Contabilidade Gerencial (SULAIMAN; MITCHELL, 2005). Esse tipo de mudança ocorre adicionando ou modificando as informações baseadas no orçamento ou outros resultados da Contabilidade Gerencial. Essa dimensão está relacionada a situações em que não estão envolvidas novas técnicas de Contabilidade Gerencial, como o orçamento e o sistema de relatórios tradicionais.

Por fim, as **Modificações Operacionais** estão relacionadas com a alteração de aspectos técnicos dos sistemas ou técnicas de Contabilidade Gerencial existentes na organização (SULAIMAN; MITCHELL, 2005). Como por exemplo a modificação da absorção geral das horas de trabalho para uma base de tempo de máquina no sistema de custeio de uma organização ou o uso de uma taxa de custos indiretos pré-determinada em oposição à taxa de custos indiretos reais. No caso de Mach-5, esta categoria de mudança é perceptível, por exemplo, na distribuição dos custos do condomínio.

No caso de Mach-5 a **adição**, ou assimilação, de elementos tais como, práticas, sistemas, tecnologias, ferramentas, é uma fonte comum de mudanças desenvolvimentais, principalmente

em se tratando do WCM. A pressão exercida sob os funcionários para que eles promovam melhorias contínuas, restringe a visão da aceitação passiva, em vista que eles próprios promovem a mudança. Como consequência, a resistência é mais sentida por parte daqueles que são afetados pela mudança. Além disso, apesar de o conceito central ser o mesmo, a única coisa que não muda são seus critérios de avaliação, desta forma, o WCM pode sofrer alterações “à la carte”, como no caso do recorte sobre a elaboração de projetos utilizando o 6-sigma que não faz parte das ferramentas originais do WCM. Por outro lado, no caso do PAB, a adição não foi tão expressiva devido a edição e reformulação do conceito. Os exemplos de adição ao PAB, estão mais restritos a tecnologias e sistemas aplicados no relacionamento entre Mach-5 e o parque de fornecedores. Como exemplos de adição temos:

- a adoção de uma solução tecnológica do Power BI, para acelerar o processo de coleta e processamento de dados, que até então levava cerca de três a quatro meses para ser concluída, passando agora a ser uma coleta automática, possibilitando assim “*obter informações mais rápidas, mais precisas, e que possam subsidiar a planta assim também de forma mais assertiva*” (Entrevistado 1);
- incrementos com base sistêmicas para o projeto do PAB-JIT, visando o controle e otimização dos processos referentes ao consumo e faturamento dos insumos adquiridos dos fornecedores;
- adoção do *Costing Sheet* que foi adotado para melhorar a apuração do custo do produto e “*diminuir a margem de erro que ainda existe*” (Entrevistado 10);
- adoção do 6-sigma para em um projeto sobre o nível de materiais obsoletos ou sem consumo na planta, ou seja, “*os materiais que por algum motivo foram comprados e não estão mais sendo utilizados porque ou mudou o carro ou mudou a peça ou não tem mais programação*” (Entrevistado 4);

Entretanto, na **Modificação do produto**, com os desenvolvimentos internos nas lógicas do WCM e do PAB levam ao surgimento de narrativas e práticas que reforçam ainda mais a sua aplicação. A respeito do WCM, mostra-se que, por exemplo, “está sempre em evolução”; “está focada nas ineficiências e perdas” e “promove a melhoria contínua/ inovação”, no que tange ao PAB, alguns são utilizados, tais como: “é uma prática ótima/perfeita” e “auxilia a acelerar processos e reduzir custos”. Alguns são mais gerais, abrangendo a organização de um modo global, tais como: “a planta mais moderna e tecnológica”, “a primeira a aplicar o WCM

em a íntegra”, “a competitividade do setor”, “a complexidade/dimensão do negócio” e “volume das transações/fluxos de informações”, por exemplo. Esses argumentos são utilizados para justificar o desenvolvimento, por exemplo de KPIs e novos processos, bem e promover inovações, seja pela assimilação ou pela elaboração. Desta forma, pelo estágio de maturação dos processos e práticas, há a percepção de que há a necessidade de realizar melhorias contínuas para melhor atender as necessidades do negócio, ou nas palavras do Entrevistado 7: “*muitos processos já estão funcionando a 100%, e aí é processo de melhoria contínua mesmo, mas muitos funcionam de forma a atender à necessidade mas não da melhor maneira que poderia ser*”. Como exemplos de elaboração temos:

- criação de um novo processo de Scrap, uma vez que a implantação do processo conforme os parâmetros de Mach-4, apesar de poder ser utilizado, não leva em consideração o envolvimento com o parque de fornecedores e suas peculiaridades fiscais. Sendo assim, em Mach-5 há materiais que podem ser “simplesmente” devolvidos para o fornecedor;
- desenvolvimento da análise de variações em tempo real, a qual inicialmente estava enfocada sobre as vozes de: Materiais diretos, Manutenção e Scrap, disponíveis no SAP, e foi expandido para Mão-de-obra e Energia;

Por fim, a **Modificação operacional** no caso de Mach-5 via expansão e aperfeiçoamento é parte natural do processo de implantação das práticas. Isto porque sua aplicação é dada inicialmente em áreas-modelo para posterior aplicação nos demais setores do perímetro, ou seja, nos outros departamentos, no caso do WCM, ou ainda para fornecedores, no caso do PAB. Além disso, pode-se notar que a lógica do WCM, ela é expandida para praticamente todos os processos operacionais e administrativos, uma vez que, “*do portão para dentro tudo pode ser gerenciado pelo WCM*” (Entrevistado 6). Isso nos mostrar a expansão do seu conceito para permear as atividades e processos até em outras práticas, visando melhorias e reduções de custos dentro do polo automotivo. Como exemplo de expansão temos:

- A ampliação do PAB, ao incluir o PAB-JIT para complementar o PAB-JIS, assim expandindo o PAB para quase que totalidade dos Fornecedores, bem como cadastro de quase integralidade dos Componentes adquiridos deles;

- Aprofundamento e ampliação da adoção do WCM dentro da Planta e no relacionamento com fornecedores;

Para finalizar, em relação aos outros tipos de mudança que envolvem a redução ou substituição de práticas, a única passagem obtida mostra que as práticas padronizadas são ajustadas e refinadas ao contexto de Mach-5. Entretanto, as práticas analisadas e observadas não apresentaram essas características.

A gente consegue pegar uma prática que eles mandam de lá para cá, transformar aquela prática, reduzir, enxugar, melhorar aquilo e fazer, mas fica aqui. eles mandam para a Mach-5 quadrada, vamos assim dizer, a gente arredonda a coisa, mas fica aqui. O desafio desse ano, é arredondar a coisa e mandar para lá. (Entrevistado 7)

Ao analisar a fidelidade e extensão, que foram utilizadas para apreender a adequação das perspectivas técnica, cultural e política, percebeu-se que as práticas se encontravam com níveis de expansão mais elevados em Mach-5 e mais próximos dos modelos concebidos. Vale lembrar que o WCM é uma prática padrão do grupo e “super estruturada” a qual possui um modelo de implantação por estágios ou níveis de profundidade (*Steps*). Apesar de a implementação do PAB, ter se dado de forma similar com baixa extensão, por outro lado distanciou-se do padrão desejado inicialmente em termos de fidelidade, em função da falta de ferramentas e conhecimento, o que já havia sido sanado no segundo ciclo de adaptações.

Entretanto, em ambos os casos, como as mudanças ocorridas nas práticas de Mach-5, geralmente, foram dadas em função do acúmulo de experiências, ou seja, através da percepção dos usuários sobre os *gaps*, ou seja, os (des)ajustes existentes. Desta forma, as práticas evoluíram em sua extensão acoplando-se às necessidades técnicas da organização. Como exemplo desse ajuste técnico, cita-se a baixa extensão inicial na aplicação de práticas como o PAB e o WCM que evoluíram na medida que os atores se familiarizavam e sentiam as necessidades, o que possibilitou adicionar a essas práticas novos elementos como indicadores, métricas, etc. ou alterar as formas e apuração, frequência, etc.

É visível que a lógica da empresa é de mercado e pautada na competição. Por isso, incentivo é dado para mudanças para essas coberturas de falhas dos sistemas visando as melhorias contínuas, geralmente se valendo da utilização de recursos tecnológicos.

[...]a gente vivencia melhoria contínua aqui sempre, por mais que seja uma fábrica que já está andando há três anos, vamos para o quarto ano agora, mas assim, melhoria contínua tem sempre aqui, a gente sempre busca uma coisa nova, uma prática, um sistema novo que nos ajuda a pegar uns atalhos e entregar os relatórios com qualidade e num prazo mais curto. (Entrevistado 4)

Porém, o tipo da mudança que será performada, ou seja, que é aceita e será colocada em prática, é influenciado pela cultura organizacional. Além disso, a cultura organizacional é pautada para a eficiência e redução de custos, as práticas devem sempre procurar esses objetivos. Além disso, a cultura da melhoria emprega o discurso é que as práticas não mudam, elas evoluem, ou seja, ficam mais robustas. Ou seja, não há substituição ou redução.

[...] por exemplo tem o Forecast, que é a atualização do nosso orçamento. Lá em Mach-4, eles têm um time de 25 pessoas no *Finance* para fazer isso. aqui temos um time de 10 pessoas. Considerando a controladoria toda, estoque, produto acabado, pessoal do outbound, WCM, enfim... todo mundo e lá são 25. Aqui a gente consegue fechar dentro do prazo. Lá eles não conseguem fechar dentro do prazo. Agora, a gente vai tentar implantar o como a gente faz aqui para eles. então nesse primeiro forecast é tentar mostrar para eles como é que a gente faz e fazer com que eles façam de forma similar para tentar reduzir o tempo deles. Essa é uma das práticas que vamos tentar agora. É muito diferente o tamanho do time, a gente aqui faz muito com muito pouco. (Entrevistado 7)

Nesse aspecto, nossos resultados foram similares aos previstos por Ansari, Fiss e Zajac (2010). Os autores apontam que, quando existe um desajuste cultural, a tendência é que seja implementada uma versão que apresenta alta fidelidade e baixa extensão. O desajuste cultural em Mach-5 ocorreu porque a princípio a cultura organizacional ainda estava sendo moldada e com o passar do tempo as práticas trouxeram consigo uma cultura mais profissional, ao mensurar os resultados e variações de responsabilidade dos líderes. O provocou uma crescente pressão sobre os atores organizacionais para a mudança de suas atitudes e práticas. Isso é percebido também nas reestruturações internas do trabalho, como a redução de dois terços do time do Departamento de Controladoria e Finanças em que se faz “mais com menos”. O que destaca o efeito do modelo de gestão e seu reflexo no processo de mudança e o como a Contabilidade, ao comunicar e expor os resultados, é utilizada no convencimento e alinhamento dos atores com os interesses da organização, ou seja, no incentivo às melhorias focando as reduções das perdas e ineficiências.

5.2 Processo de Adaptações de Práticas em Mach-5 – WCM e PAB

A escolha do WCM se deu por esta ser uma prática aplicada em todas as empresas do Grupo, porém Mach-5 é a primeira a aplicar o “conceito na íntegra”, o que torna a avaliação dela interessante para o nosso estudo. Por sua vez, optou-se por analisar também o PAB, pois é uma prática utilizada devido a existência do parque de fornecedores, conceito até então não aplicado pelo grupo, menos ainda no Brasil. Desta forma, espera-se que ao analisar estas duas práticas possa-se observar o efeito das características técnico, político e culturais para o

acoplamento dessas práticas no dia-a-dia da organização e como isso repercutiu nas adaptações realizadas tanto na prática quando na organização.

Vale ressaltar que esta seção tem importante valor para a teoria uma vez que analisará a suposição de que as características da prática influenciam no padrão de ajuste, ou seja, nos padrões de adaptações. Para tanto, antes de adentrar na discussão sobre a passagem das práticas prototípicas para o ambiente intraorganizacional e as suas adaptações e modificações, deve-se lembrar algumas das características técnicas, culturais e políticas de duas dessas práticas adotadas e implantadas na empresa, o WCM (incluindo o *Cost Deployment*), uma prática que foi imposta pela estratégia de padronização da organização e o PAB, que surgiu em função da colocalização dos fornecedores.

Ao longo desta seção observa-se como os (des)ajustes entre as características técnicas, políticas e culturais de Mach-5 e suas práticas influenciaram nas adaptações realizadas no nosso caso. Desta forma, inicia-se esclarecendo as características de Mach-5 e de suas práticas. Em seguida são apresentados os (des)ajustes mais evidentes nas análises e por fim traça-se um entendimento dessas adaptações em termos de similaridade e extensão ao longo das fases em análise.

5.2.1 Características técnica, políticas e cultural

Nesta seção são tratados os resultados do estudo com o objetivo de identificar e explicar como o ajuste ou desajuste técnico, cultural e o político influenciaram a adaptação das práticas de Mach-5. Desta forma, analisa-se como as características de cada prática analisada influenciou nos tipos de adaptações performadas no caso. Sendo assim, inicia-se sintetizando as características de Mach-5 (Quadro 14) e em seguida do WCM (Quadro 15) e PAB (Quadro 16) para após mostrar os (des)ajustes e seus efeitos sobre as adaptações das práticas em termos de similaridade e extensão.

5.2.1.1 Características técnica, culturais e políticas de Mach-5

O Quadro 14 resume as principais características técnicas, culturais e políticas identificadas em Mach-5 que serão discutidas a seguir.

Quadro 14 – Características técnicas, culturais e políticas de Mach-5

Categorias	Caraterísticas de Mach-5
Técnica	Utilização de diferentes ferramentas e práticas Presença de profissionais especializados Ampla utilização e dependência de sistemas de informação
Cultural	Empresa privada Foco no lucro e redução de custos Empresa profissionalizada

	Padrões Operacionais devem ser cumpridas à risca Flexibilidade na Gestão
Política	Modelo de Gestão Pragmático Definição de Metas de Objetivos <i>top-down</i> Gestão democrática Abertura para inovação e busca de melhoria contínua Abertura a flexibilidade quando é para suportar o negócio Empresa líder da cadeia de suprimentos

Fonte: Elaboração Própria

Atualmente a principal característica técnica identificada em Mach-5 foi o uso de diferentes ferramentas gerenciais que vão desde o planejamento estratégico à elaboração de relatórios. Além disso, Mach-5 conta com profissionais especializados. Alguns desses profissionais foram treinados pelo próprio grupo, ou incentivados a continuar a especializar-se com os programas de incentivo do grupo. Uma vez que durante a implantação do polo automotivo de Mach-5 a SpeedRacer enviou expatriados para transferir e capacitar os funcionários, com o passar do tempo incumbiu-se aos “melhores” dar sequência na administração da planta.

Além disso, a especialização dos funcionários vai desde a área operacional, com os profissionais capacitados nas áreas específicas para a atuação do setor, bem como nas áreas administrativas. Para tanto, várias parcerias com instituições de ensino locais como, por exemplo, escolas técnicas e universidades, foram realizadas para capacitar funcionários e possíveis funcionários. Estas parcerias também resultaram na criação de um Centro de Pesquisa, Desenvolvimento, Inovação e Engenharia Automotiva, o qual possui integração e a troca de conhecimentos e experiências com outros polos globais de inteligência automotiva.

Por se localizar em um *Greenfield* o grupo optou por investir na criação da fábrica mais moderna do setor automotivo no mundo. Ao reunir a experiência acumulada em centenas de anos de história de cada uma das duas empresas que se fusionaram para dar origem ao grupo, Mach-5 representa o estado-da-arte em termos de produção automotiva e de gestão, incorporando desde sua concepção as “melhores práticas” orientadas para eficiência, qualidade e desempenho. Entretanto, para que a planta se tornasse competitiva, ela nasceu dentro da cultura WCM.

Para dar suporte e garantir a competitividade da empresa, a utilização da automação e da tecnologia de informação foi imprescindível. Vale ressaltar que nas observações feitas em campo, viu-se a existência de sistemas em toda a empresa, inclusive, por exemplo, no banheiro se valendo de sensores para reduzir o consumo de água, energia, sabão e papel. Em relação a água, por exemplo, o Grupo possui diversas iniciativas para reduzir ao máximo o consumo de água nos processos industriais. Na planta, a estação de tratamento tem capacidade para tratar

até 210 mil litros de água por dia o que resulta na reutilização de 99,5% da água consumida (Documento nº 38).

No Polo Automotivo de Mach-5 existe o discurso da sustentabilidade do negócio, que envolve a responsabilidade ambiental com iniciativas de recuperação da mata atlântica, e responsabilidade social, nas campanhas para qualificação da educação e desenvolvimento da economia regional. Essas medidas são muitas vezes empregadas para legitimar a imagem da organização na região.

Mach-5 utiliza um sistema integrado (SAP) responsável pela coleta de dados das diversas operações da empresa. Em função da automação e da alta quantidade de máquinas/robôs de última geração que estão conectados aos sistemas de Mach-5, conceito que remete a indústria 4.0. A coleta de dados destes é realizado em tempo real sem a necessidade de intervenção humana.

Entretanto o SAP por si só não basta. Apesar de o SAP ser o sistema integrado de gestão, o qual agrega todas as áreas da empresa, ao menos no que tange a consolidação dos dados, existem outros sistemas de suporte para que enviam informações para o SAP ou que são utilizados fornecer informações gerenciais e relatórios que o SAP por si só não conseguiria ou ficaria muito pesado/oneroso de se trabalhar.

[...] lá tem vários sistemas e são vários sistemas legados que mandam para o SAP e o SAP só enxerga o que os legados mandam para ele. Então se um desses legados não enviar de onde veio aquele gasto, um centro de custo por exemplo, aí lascou. a gente fica desestabilizado [...] (Entrevistado 2)

[...] a gente ainda está expandindo o Power BI para que a gente consiga informações mais precisas e mais ágeis e com isso a gente tem um acompanhamento prévios de todo o mês, nosso pessoal gera e disponibiliza para dentro das áreas industriais como que está o desempenho das principais vozes de consumo por oficina produtiva. (Entrevistado 1)

Além disso, ainda há atividades que são realizadas manualmente. Isto, pois, por ser uma planta relativamente nova os sistemas, bem como as práticas e ferramentas, de Contabilidade Gerencial e Controle, ainda se encontram em estágio de maturação. Neste sentido, muitos processos já estão funcionando a contento, porém ainda poderiam ser aprimorados, ou seja, *“funcionam de forma a atender à necessidade, mas não da melhor maneira que poderiam ser”* (Entrevistado 7). Assim, incentiva-se os processos de melhoria contínua.

[...] na minha percepção a planta ainda como um todo ainda é muito jovem e tem três anos de atuação. Na minha cabeça ainda tá em um estágio de maturação final dos processos... têm muitos processos que são feitos e que atendem as necessidades, mas ainda não são feitos da melhor maneira. Então por isso que a gente ainda tem muito desses ajustes de relatórios, ajustes de sistemas, enfim [...] (Entrevistado 7)

Por exemplo, em Mach-5 existem controles e relatórios que são realizados manualmente. Geralmente estes são relatórios sob demanda, que fogem ao *default* do SAP. Por exemplo, o relatório de análise de variações a nível diário. No chão-de-fábrica, também é possível observar atividades nas quais os operadores precisam realizar o *input* de informações manualmente. O desafio neste segundo caso é convencê-los de que eles devem realizar o *input* das informações da forma correta e nos momentos especificados/oportunos, uma vez que a falta da informação poderia reduzir as perdas, desperdícios e ineficiências a ser percebidas pelo *Cost Deployment*. Na linha produtiva, existem terminais que podem ser acessados pelos funcionários para realizar o *input* de informações demandadas ou comunicar possíveis problemas na linha e em alguns casos também podem ser enviadas informações pelos *smartphones* dos próprios atores.

Hoje a gente tem algumas ferramentas que me auxiliam e me permitem tirar um relatório mais preciso sobre os custos do produto de cada mês. A gente tem desenvolvido essas ferramentas de forma que facilitem o trabalho. Temos algumas interfaces no sistema e outras que a gente tem que fazer uma análise mais manual e que perdemos mais tempo. tenho alguns trabalhos hoje que é junto com o pessoal de Mach-4, para fazer trabalhos de melhoria em termos de integração dos nossos sistemas para tentar automatizar algumas análises e tornar o processo mais confiável, mais apurado do que já é hoje. (Entrevistado 1)

Desta forma, o Departamento de Controladoria e Finanças está “desenvolvendo”, ou melhor, configurando ou desenhando o sistema de *Business Intelligence* (BI), vinculado aos sistemas SAP e outros sistemas das fábricas, para melhorar a apuração e o nível de detalhes do *Cost Deployment*. A este respeito foi comentado que:

[...] a gente tá desenvolvendo um Power BI para aprimorar a coleta de dados para fazer o desdobramento de custos do WCM, então, assim, a gente implementou um Power BI e a gente precisa juntar com os outros sistemas que as oficinas utilizam para outros fins. então, quebras de máquinas, paradas gerenciadas pelo sistema, mão-de-obra gerenciada por outro... então tem essas interações que a gente faz ou para influenciar ou para poder utilizar as informações das áreas. (Entrevistado 2)

Outro fator de influência nas adaptações realizadas nos sistemas é a flexibilidade da planta, com a produção dos veículos e suas várias séries. O controle apesar de realizado por chassi com atribuição de custos realizados diretamente, como nos casos dos materiais-diretos, ainda há uma dificuldade na aplicação de custos indiretos aos produtos. Desta forma, visando sanar essa limitação do sistema foi acrescentado as rotinas a elaboração de uma planilha de custos para o acompanhamento das vozes de custos e auxiliar na identificação das variações.

É porque existem, por exemplo, no caso da estrutura dos veículos. Eu tenho variações que acontecem meio que diariamente dentro dos modelos que temos aqui e isso gera um problema, uma dificuldade na apuração do custo médio no final do mês. Aí percebemos que existem alguns *gaps* de informação entre um mês e outro que acaba

que torna difícil dar um valor 100% de um custo ou de um veículo ou de um material específico dentro de um mês. Esse *Costing Sheet* veio justamente para a gente melhorar a apuração desse número e diminuir a margem de erro que ainda existe. Claro que vai existir alguns deltas que vão para o estoque e custo do produto acabado e a gente fica tentando descobrir de onde foi a origem. (Entrevistado 10)

Além disso, na percepção de nossos informantes Mach-5 possui “*muitos sistemas*” os quais demandam “*muitas modificações*” (Entrevistado 10) e “*ferramentas que poderiam ser melhoradas*” (Entrevistado 4). Neste sentido, alguns relatos mostram certa resistência a complexidade dos sistemas demandados por Mach-5, como se destaca no Entrevistado 4 ao afirmar que Mach-5 “[...] *tem bastante sistemas, e acho que isso é uma coisa que complica um pouco. Se fosse mais simples e com menos sistemas seria melhor.*” (Entrevistado 4).

Como consequência da utilização de diversos sistemas e de tecnologia da informação, somados a subdivisão do trabalho, nos casos em que os departamentos para realizar os ajustes nas práticas via sistemas dependendo assim do departamento de ICT (*Information and Communications Technology*) para suas parametrizações, segundo relatos é um fator político que prejudica o avanço das melhorias. Por um lado, as melhorias são pautadas na inovação e geralmente com a implantação de tecnologias da informação. Por outro lado, a abundância de sistemas gera entraves aos processos de mudança e criam provisoriamente incompatibilidades técnicas e desajustes políticos. A este respeito o Entrevistado 9 nos forneceu um relato de sua experiência:

Minhas dificuldades são os sistemas, e o ICT, nosso TI. Nós temos processos muito complexos que demandam um aporte do sistema bem complexo e essa cadeia de sistemas que está por trás conversa entre si de uma forma muito complexa e isso gera muito retrabalho entre as áreas, muita inconsistência de informações e tem um mundo de coisas lá que a gente tem que identificar e melhorar. Para a gente conseguir identificar isso e melhorar isso a gente precisa de muita habilidade e competência técnica e experiência em análise de dados, e é meio que a gente não tem essas ferramentas e o *know-how* específico para chegar a esse nível de profundidade sozinho. Então temos que mobilizar uma séria de pessoas e sofre-se muito para chegar nas soluções para tentar melhorar o sistema. o nível de complexidade é muito grande, os sistemas são muito complexos, centenas de sistemas e garantir que eles funcionem é bem difícil. (Entrevistado 9)

Isto pode soar contraditório, uma vez que o *communication center* deveria ser um espaço democrática. Mesmo assim, se percebe que a divisão das atividades e as hierarquias, em outras palavras, as relações sociais internas engendradas nas relações de status das áreas e no seu poder, tem influência nos ajustes das práticas. O que mostra a influência das relações sociais internas no desenvolvimento e evolução das práticas. Isso pode ter impactado na criação dos relatórios manuais por fora do sistema formais e a necessidade de gestão de conflitos internamente.

Existem, alguns sistemas nossos, aqui falo do sistema mesmo, que a gente trabalha com o TI, que são meio complicados de fazer algumas mudanças. então, a gente acaba tendo que esperar o TI fazer as modificações para a agente conseguir dar um passo para frente. (Entrevistado 10)

Quanto a minha área eu acho supertranquilo. [...] quanto as outras áreas daqui da empresa, por ela ter departamentos muito segregados, não tem tanta sinergia entre si... então é muito comum dentro da minha atividade que eu tenha que fazer uma gestão de conflitos entre as áreas. (Entrevistado 9)

Em relação as características culturais de Mach-5 inicialmente, vale lembrar, que é uma empresa privada de capital fechado no Brasil, porém possui investidores em outros mercados. Outra característica proeminente se dá em função dela atuar em um mercado competitivo em que há uma busca pela redução de custos e melhoria na margem de lucro. O Grupo havia experimentado nos anos 2000 uma crise e por isso promoveu uma “mudança de cultura” com a implantação do novo modelo pautado no WCM, que é associado com a melhoria contínua.

[...], mas com certeza essa cultura de melhoria contínua, passando da alta gestão até o chão de fábrica isso sim é um fator determinante para a melhoria de performance daqui da empresa. (Entrevistado 4)

na verdade, essa cultura é o que move essa implantação e aperfeiçoamento das práticas. (Entrevistado 8)

Como pressuposto o WCM é *top-down*, e é realizado a nível local. A definição das Metas e Objetivos são feitas por Regiões do grupo. Além disso, este é o mesmo modelo utilizado em todas as empresas do Grupo, e no caso de Mach-5 isso também foi expandido para os fornecedores. De um modo geral, SpeedRacer se vale da padronização para comparar e avaliar o desempenho de suas filiais. Desta forma, ela possui uma metodologia e os sistemas finais de reportes uniformes.

[...] os processos finais, acho que são os mesmos, o material do comitê executivo do grupo é por região é o mesmo e é uniforme. [...] Hoje [...] tá no caminho muito grande para poder uniformizar ao máximo os processos. Hoje em dia temos projetos globais, mas antigamente era cada um fazendo o meio do caminho da forma como tinha de ser desde que entregasse o produto final. (Entrevistado 1)

[...] hoje o foco é trabalhar a américa latina como uma região só. Os reports tem que ser consolidados, as informações têm que fazer sentido entre as plantas. Hoje a gente trabalha para ter integração. O relatório de fechamento que a gente apresenta aqui tem que ser o mesmo que se apresenta lá em Mach-4. A questão é que o gestor quando pegar esses relatórios ele precisa ter base de comparação [...] eu vejo os mesmos relatórios finais, mas os meios são um pouco diferentes. (Entrevistado 2)

Como observado nos relatos, existe certa flexibilidade na forma como o trabalho é feito e na gestão das atividades, desde que no final das contas se entreguem os produtos finais solicitados. Isso nos mostra que inovações e mudanças no processo podem ser impulsionadas pela cultura organizacional. Além disso, essa flexibilidade na gestão é conferida pela autonomia

conferia a planta. Neste sentido o Entrevistado 2, ressaltou:

[...] a gente tem autonomia... a gestão é nossa. O que eu quiser implementar de gestão..., mas não posso sair dos relatórios padrões. No final temos que reportar as informações [...] a informação oficial tá no SAP, o sistema da ORACLE HFN que junta os balanços não tem como mudar, mas a forma como vou fazer essa gestão, onde eu vou colocar os recursos, quais os KPIs, como que vou controla-los, como que vou construir isso, isso é de forma independente. (Entrevistado 2)

Essa liberdade e flexibilidade da gestão é vista como uma das vantagens de Mach-5. Segundo relatos “*por ser uma planta do grupo a gestão é independente*”. Desta forma, a gestão de Mach-5 consegue “*demonstrar mais ou menos interação com a manufatura ou com as outras áreas*” uma vez que por ter a gestão flexível podem buscar ou desenvolver prática que se adequem as suas necessidades. Desta forma, é comum que se busquem “*melhores práticas*” e realizem “*trocas de ideias com outras plantas*”, por exemplo, para auxiliar na gestão da planta. Desta forma, ressalta-se que “*cada gestor vai ver se consegue ou não aplicar as práticas*” e “*pode criar a prática dele*” (Entrevistado 1). A este respeito o Entrevistado 8, pontuou a importância desta característica para a dinâmica das práticas em Mach-5:

[...] essa cultura é o que move essa implantação e aperfeiçoamento das práticas. [...] todo mundo é focado em melhorar suas rotinas utilizando inovação e tecnologia. Não necessariamente precisa ser um robô, ou uma inteligência artificial... uma melhoria numa formula do Excel, já é. [...] Lá tá todo mundo focado nisso e pelo que percebo lá não tem ninguém que está na mesma atividade a muitos anos, até porque a fábrica não tem tanto tempo, mas não há quem faça as coisas da mesma forma como sempre fez. Não tem isso de fazer isso porque sempre foi assim. (Entrevistado 8)

Entretanto essa flexibilidade deve estar alinhada com os objetivos da organização uma vez que as inovações, ou seja, a melhoria contínua em formas de melhorias no produto e/ou no processo em Contabilidade Gerencial são um dos fundamentos do WCM. Para incentivar os processos de melhorias contínuas a empresa realiza concursos em que as ideias e projetos são apresentados e postos em prática. Os melhores projetos são bonificados. O que é uma estratégia do Grupo para motivar e mobilizar os funcionários, de todas as áreas a realizar tais projetos em direção aos objetivos da empresa. Além dessa, outros mecanismos cognitivos são utilizados, tal como o convencimento sobre a visibilidade conferida ao se trabalhar em inovações dentro da planta mais moderna do mundo em um local de subdesenvolvimento, tal como pode-se observar no recorte abaixo.

Dentro do mundo Finance, vamos assim dizer, isso é muito bacana porque a gente fica em evidência. Se a gente pensar que estamos em um país subdesenvolvido, no nordeste desse país que é uma região que não tem tanta visibilidade da grande mídia, vamos assim dizer, a gente se sente que está numa ilha. Estamos em um ambiente aqui que na teoria não é tão propício a inovação, é uma região que exporta mão de obra bruta e a gente tá exportando tecnologia. então para a gente isso nos influencia para caramba e seguir nesse caminho. (Entrevistado 8)

A estrutura do *Communication Center* no coração da fábrica e a padronização de uniformes, faz com que o clima seja amigável e autoridade do funcionário seja dada com base na sua competência. Por exemplo na área administrativa, esses funcionários não conquistam o respeito dos outros com base na diferenciação do vestuário, mas sim com base na estrutura de atribuição de funções e na responsividade na resolução dos problemas. Apesar de não haver fardas, diferença de poder advinda da estrutura hierárquica, percebida pela atribuição das funções, ainda é sensível.

Eu acho que o modelo que tem do Communication Center (essa sala que a gente tá ela é bem democrática, não tem paredes, todos com as mesmas fardas – do gerente ao assistente de produção. eu vejo como democrático. a gente consegue expor nossas opiniões e trazer comentários para a organização, temos acesso a isso sim. é uma empresa democrática. (Entrevistado 4)

[...] Communication Center é um grande galpão aberto onde tá todo mundo lá focado em fazer a fábrica andar. E não tem sala, não tem mesas específica para cada pessoa... eu até brinco com o pessoal lá, é meio que uma startup grande. (Entrevistado 7)

são pequenas coisas, mas que mudam o dia-a-dia. aqui você não é respeitado porque você está de terno ou um relógio mais caro. aqui estamos todos com uniforme... e somos respeitados pelas ideias que você tá colocando... isso quebra a ideia do escritório corporativo. facilita a integração e facilita todo mundo se sentir mais dispostos a colaborar e ficar mais participativo. (Entrevistado 3)

Desta forma, os funcionários classificam a gestão como democrática e os relacionamentos são amigáveis e colaborativos para o atingimento dos objetivos e na implantação de melhorias. Neste sentido, há uma percepção de “quebra do pilar hierárquico”. Por exemplo, segundo relato do Entrevistado 7 em Mach-5 “*não tem aquela métrica de empresas grandes [...] de ter a demanda que vem pro gerente, ele distribui a demanda, o time executa, volta pro gerente e ele apresenta*”. Em Mach-5 há “*um gerente responsável pela área*”, *mas quem gerencia as atividades são os próprios funcionários o que passa a sensação de “que essa hierarquia é meio lateral... não é vertical”*. Além disso, “*o gerente influencia em uma demanda mais estratégica [...] a hierarquia lá serve para níveis estratégicos*” (Entrevistado 7).

Disto também pode-se depreender que esses traços mostram a importância dos atores para a condução dos processos de inovação e melhorias contínuas dentro da organização. Desta forma, nossos informantes reproduzem uma ideia de que “as coisas só andam se as pessoas fizerem por onde”. Desta forma, criou-se em Mach-5, mais precisamente no time administrativo, “um ambiente que é muito colaborativo”. Além disto, a percepção de que Mach-5 é “uma planta que é muito aberta a inovação” também contribui este processo. Assim, em Mach-5 o reconhecimento das ideias dos empregados contribui para essa sensação, conforme

destacou o Entrevistado 7: “*se você tem uma boa ideia, todo o time faz uma força enorme para que seja implantado o mais rápido possível*”. A este respeito o Entrevistado 4, complementou:

Por mais que eu tenha um processo de cultura, busca de excelência nas atividades etc. é o profissional que faz essa coisa acontecer. Não adianta eu ter a melhor metodologia e melhor sistema de gestão, softwares extremamente robustos e completos e tal, mas se não tenho pessoas capacitadas para pensar em algo diferente para fazer a coisa. Então, fator fundamental, ou condicional do sucesso são as pessoas que conduzem essas mudanças e vão em busca da performance acima ou afrente do conceito de gestão e do sistema de gestão propriamente dito. (Entrevistado 4)

A Cultura da melhoria contínua, traz consigo uma pressão interna pela geração de resultados, o que é percebida como uma cultura acelerada e frenética em busca dos objetivos organizacionais. Há um trocadilho interno que diz: “*para entrar aqui você tem que mostrar que é bom, mas para se manter aqui tem que mostrar que é bom todos os dias*” (Entrevistado 2).

Talvez sim, Talvez sim... acho que a cultura da Mach-5 é muito acelerada, como já te falei, então, assim, ela nos cobra isso... ela nos cobra intensificar essa inserção ou essa busca por resultados, entendeu? e eu particularmente, que de certa forma, está embutido dentro da cultura daqui, embora já trabalhei em uma empresa com uma cultura similar, eu sempre trabalhei com foco na qualidade e no prazo, então isso tinha que acontecer, eu tinha que trazer resultados, né? então, a própria cultura da empresa ela te exige isso. e eu acho isso bacana, porque não te acomoda. entendeu? então por ela exigir isso da gente, a gente precisa correr atrás e isso de certa forma. (Entrevistado 11)

[...] que eu entrei aqui existe uma mentalidade de melhoria contínua aqui e é muito grande. Eu acho que nessa parte (mudanças nas práticas) ajuda muito, tipo, aqui eu sinto que existe muito pouco sentimento de acomodação com relação a processos. Sempre, o pessoal tá querendo melhorar até os processos que você entende que está bem redondo e procura uns *gaps* que ainda precisam ser melhorados. Nessa parte eu acho que ajuda muito a questão da cultura daqui. (Entrevistado 10)

Esse traço é um dos principais motivos de pedidos de demissão do pessoal que trabalha na parte administrativa. Visto que pela fábrica se situar em uma região distante e longínqua das regiões de residência, ou dormitórios, o tempo de deslocamento pode ser elevado, mesmo no transporte particular, caso o funcionário não vá no coletivo da empresa. Relatos mostram que há funcionários que saem de casa as 05:30h e chegam em casa cerca das 20:00h, deixando as relações familiares e cuidados com a saúde de lado. Neste sentido, alguns têm utilizado a empresa como um trampolim visando ganhar experiência e fazer currículo, por exemplo.

O que de uma forma geral mostram que embora na Mach-5 diversas mudanças tenham ocorrido na organização com o uso de automação, a capacidade do operário em executar várias tarefas ao mesmo, fardas, benefícios, liderança, proatividade etc., tais transformações não necessariamente estão preocupadas uma melhor forma de trabalho. Na verdade, está preocupada com a redução de custos. Além disso, isso mostra as formas como se utiliza a capacidade física, intelectual e subjetiva dos funcionários.

Por ser uma planta nova, Mach-5 foi concebida pelos responsáveis pelo grupo. Pode-se destacar algumas razões legítimas para adoção das práticas a serem aplicadas. Por exemplo a necessidade da eficiência e pressões do mercado competitivo, em função da instalação em um *Greenfield*, o que demandou ênfase na qualidade e redução de custos.

Durante a implantação das práticas os gestores receberam autonomia para estruturar os sistemas de Contabilidade Gerencial, entretanto deveriam entregar as demandas solicitadas e aplicar os padrões definidos globalmente para o Grupo, como a aplicação do WCM. Contudo, os funcionários locais que foram contratados não tinham experiência alguma com o setor automotivo. Então, a solução foi buscar esse *know-how* nas outras plantas do grupo. Tanto que nesta fase da implantação havia um dito interno: “*se a gente não sabe como se faz, como é feito lá?*” O lá a que os funcionários se referiam era a planta mais antiga do grupo no Brasil.

Entretanto, nem tudo pode ser absorvido desta outra planta porque as estruturas e o funcionamento, são diferentes. Mach-5 recebeu investimentos para a implantação da automação e aquisição de sistemas sofisticados que não existem em outras plantas do grupo. Mesmo sendo concebida com a mesma lógica de proximidade dos fornecedores que houve na implantação da primeira planta, a proximidade de Mach-5 com os fornecedores foi algo sem precedentes dentro do grupo. Desta forma o seu parque de fornecedores implicou em práticas inovadoras dentro do grupo no Brasil, como a título de exemplo, o PAB.

Na seleção das práticas e sistemas para Mach-5 foi buscada uma compatibilidade, ou seja, o grau em que uma dessas práticas se encaixavam com as necessidades do contexto, traduzidas nos valores existentes e necessidades de Mach-5. Desta forma, a seleção das práticas observou a vantagem relativa, ou seja, o grau em que uma dessas práticas era percebido como melhor das que poderiam ser aplicadas.

Entretanto, a princípio as práticas não possuíam alta complexidade, ou seja, o grau em que uma ela é percebida como difícil de entender e usar. Algumas inovações são prontamente entendidas pela maioria dos membros de um sistema social; outros são mais complicados e serão adotados mais lentamente. Apesar de terem versões prototípicas complexas as práticas foram implementadas gradativamente ampliando a sua extensão a medida em que os funcionários adquiriam maior experiência e observavam os pontos de limitações dos sistemas.

Destacando, desta forma, que uma das maneiras pelas quais o processo de desenvolvimento e evolução da prática começa é pelo reconhecimento de um problema ou necessidade, que estimula um esforço dos atores e as atividades de pesquisa e desenvolvimento destinadas a criar uma inovação/solução para resolver o problema ou necessidade. As reestruturações internas também atuam neste sentido, elas além de reduzir o quadro de

funcionários, também possibilita uma nova visão sobre as práticas. Além desses a capacitação dos funcionários também exerce influência na experiência acumulada que possibilita com que os atores identifiquem mais pontos de melhores e proponham novos projetos.

E você começa a enxergar os pontos de controle... quem começou foi quem criou o projeto no seu embrião, não é? quando a gente chega com algo já pronto é mais fácil você enxergar onde você pode alavancar aquilo ali [...] o mais difícil é começar. (Entrevistado 11)

eu fiz um curso recentemente do 6-sigma e sou *green-belt* pela Universidade de Michigan, que tem uma base on-line que a empresa escolheu alguns profissionais e eu fui o único daqui de Mach-5 escolhido para fazer esse curso. então foi uma ótima prática de melhoria contínua aí e etc. [...] para fazer isso eu tive que apresentar um projeto que era sobre o nível de materiais obsoletos aqui na planta ou sem consumo, os materiais que por algum motivo foram comprados e não estão mais sendo utilizados porque ou mudou o carro ou mudou a peça ou não tem mais programação, enfim. então, a gente administra esse processo e tá precisando de um upgrade, aí a gente fez um trabalho do 6-sigma aplicado a esse projeto. (Entrevistado 4)

Isto destaca a importância da reflexividade dos atores na identificação de problemas e limitações e também de sua subjetividade/criatividade para propor soluções para os problemas, da mais simples a mais complexa que seja. Desde uma extensão e ampliação, como ocorreu com a criação das métricas de avaliação de desempenho, indicadores novos para o WCM, a inserção de *part-numbers* no PAB; até mesmo com a criação de novas práticas, tal como um módulo de reporte de paradas de linha em tempo real ou a própria estruturação inicial do PAB.

Desta forma, os atores em Mach-5 tomaram conhecimento das práticas ao visitar outras plantas, ou com as reuniões virtuais com membros de outras plantas para saber como é feito nessas outras localidades. Desta forma o engajamento e colaboração dos atores no processo de adoção das práticas foi crucial para dar forma as primeiras versões das práticas. Entretendo, com o dia-a-dia da implementação e a performatividade das práticas os atores identificaram problemas e necessidades de ordem técnica que precisavam de solução, e cultural em função das melhorias contínuas e pressões por resultado e redução de custos.

Como resultado, a planta amadureceu seus sistemas e os tornou mais robustos. As mudanças materializadas nos sistemas de Contabilidade Gerencial por meio desses projetos de melhoria são em busca da melhoria, qualitativa e quantitativa, na apuração de resultados e em certa medida, influência na qualidade do trabalho e de vida dos atores, por facilitar a disposição e coleta das informações.

em teoria, todos esses projetos são para ajudar as pessoas que estão envolvidas nessas atividades e com essas ferramentas. Então assim, o projeto ele vem para ajudar as pessoas além de ajudar os dois... ajuda a empresa como melhoria de sua apuração de resultados e também na qualidade do trabalho e de vida das pessoas, por facilitar a disposição e coleta das informações. (Entrevistado 10)

5.2.1.2 Características técnicas, políticas e culturais do WCM

O Quadro 15 resume as principais características técnicas, culturais e políticas do WCM identificadas em Mach-5 que serão discutidas a seguir.

Quadro 15 – Características técnicas, culturais e políticas do WCM

Categorias	Caraterísticas do WCM
Técnica	Processos seguidos por etapas Integração entre os sistemas Forte dependência dos Sistemas de Tecnologia da Informação Nível de detalhe
Cultural	Equilíbrio entre custo e qualidade Foco no resultado e melhorias contínuas Redução de custos Compromisso da gestão e da organização Motivação dos funcionários
Política	Abordagem apolítica Sistemas hierárquicos <i>top-down</i> World Class

Fonte: Elaboração Própria

Como discutido anteriormente na seção 4.2.2.1, o WCM possui alguns pressupostos em relação ao seu funcionamento os quais definem as bases técnicas, políticas e culturais incorporadas na prática. Neste sentido, vale-se lembrar que por ser uma prática aplicada (padronizada) em todo o grupo ao qual Mach-5 Pertence, esta prática possui premissas gerais advindas de um contexto que pode, ou não, ser compatível ao qual Mach-5 opera. Desta forma, é pertinente lembrar que os diferentes contextos podem implicar na necessidade de translação e/ou adaptação das práticas em função das incompatibilidades de suas características. Visto isso passo para as características do WCM.

Dentre as características técnicas mais latentes destacamos: (i) o processo seguido por etapas, visto que é materializado na realização de tarefas com um passo a passo predeterminado e com alta sistematização; (ii) integração entre os sistemas, uma vez que para seu efetivo desempenho necessita da disponibilidade dos dados para proceder com os passo-a-passo da avaliação o que também está associado com a sua (iii) Forte dependência dos sistemas de tecnologia da informação para a coleta, processamento e análise dos dados das diversas áreas da empresa possibilitando assim o (iv) nível de detalhe demandado necessário para que a gestão possa visualizar as condições operacionais do negócio e buscar o atingimento dos objetivos e metas da organização ou propor ações corretivas quando necessárias.

Por sua vez, as características culturais mais latentes são: (i) Equilíbrio entre custo e qualidade, que apesar de ser uma derivação do Lean e do Sistema Toyota de produção, difere-se desses pelo alto enfoque nos custos e sua relação com todos os outros pilares operacionais,

buscando assim um ponto “ótimo” entre a qualidade e o custo. Além disso o (ii) Foco no resultado e melhorias contínuas, mostram que o ambiente competitivo e a dinâmica do setor influenciam na “cultura acelerada” na busca melhorias nos processos operacionais e gerenciais sempre buscando de certa forma, a (iii) Redução de custos, em vista de ser uma planta que se destaca (adquire ou mantém vantagem competitiva) frente aos concorrentes, o que é suportado pelo alto grau de automação e de inovações organizacionais. Para o seu efetivo desempenho é necessária uma adequação cultural que envolve o (iv) Compromisso da gestão e da organização, bem como a (v) Motivação dos funcionários, para mantê-los no caminho das melhorias contínuas mesmo frente as pressões por resultado.

Por fim, dentre as características políticas do WCM destacamos: (i) Abordagem apolítica, uma vez que é aparentemente neutro em seu exercício. Os gerentes não questionem a legitimidade da estratégia proposta ou o poder que a alta administração exerce sobre os gestores. Além disso, os gestores são vistos como agentes maximizadores do resultado; (ii) Sistemas hierárquicos *top-down*, pois, é materializada por meio de um processo *top-down*, no qual as prioridades estratégicas formuladas pela controladora e gestores sêniores para baixo ao longo da organização via hierarquia organizacional. Os gestores de níveis mais baixos e os empregados são descritos como aspectos que precisam ser conciliados com os objetivos estratégicos formulados com treinamentos e *feedback* contínuo. Por fim o status de (iii) World Class, é desejável para legitimar as ações da organização, bem como para servir de referência e parâmetros, em termos operacionais, para outras unidades do grupo, mesmo não sendo a sede corporativa.

5.2.1.3 Características técnicas, políticas e culturais do PAB

O Quadro 16 resume as principais características técnicas, culturais e políticas identificadas em Mach-5 que serão discutidas a seguir.

Quadro 16 – Características técnicas, culturais e políticas do PAB

Categorias	Caraterísticas do PAB
Técnica	Integração entre os sistemas gerencial, financeiro e logístico Forte dependência dos Sistemas de Tecnologia da Informação Compartilhamento de Informações Incorporação de <i>part-numbers</i>
Cultural	Equilíbrio entre gerencial, financeiro e logístico Foco na aceleração dos processos Redução de custos e redução de estoques Compromisso entre fornecedores e comprador Colocalização dos fornecedores
Política	Abordagem política Relacionamento hierárquicos Assimetria no compartilhamento de informações <i>Compliance</i> as legislações fiscais e tributárias

Fonte: Elaboração Própria

Diferentemente do WCM, o PAB, como visto na seção 4.2.2.2, é uma prática que foi importada de outras organizações. Desta forma, Mach-5 precisou redefinir o seu funcionamento bem como realizou um processo de ressignificação e mudança conceitual do PAB para ressignificar as bases técnicas, políticas e culturais incorporadas na prática e prosseguir com a sua aplicação. Visto isso, passo para as características do PAB.

Dentre as características técnicas mais latentes destacamos: (i) Integração entre os sistemas gerencial, financeiro e logístico, em vista que o PAB possui dimensões nos três sistemas. A sua utilização é dada para controlar das atividades juntamente com a logística em função do uso do SILS materializados no JIS e JIT, bem como auxilia no controle das emissões de notas, apuração do giro do estoque, entre outros. Para tanto, a sua implicação demanda a apresenta uma (ii) Forte dependência dos Sistemas de Tecnologia da Informação para o (iii) Compartilhamento de Informações entre os fornecedores e Mach-5. Por fim, para cumprir com o objetivo e gozar de pleno funcionamento, o PAB demanda a (iv) Incorporação de *part-numbers*, ou seja, dos itens/materiais adquiridos dos fornecedores colocalizados.

Por sua vez, as características culturais mais latentes são: para o funcionamento do PAB deve-se existir (i) Equilíbrio entre gerencial, financeiro e logístico, no sentido de dar o andamento correto recursos da organização. Esse equilíbrio tem (ii) Foco na aceleração dos processos; e (iii) Redução de custos e redução de estoques. Por ser uma prática destinada ao controle e gerenciamento no relacionamento interorganizacional o PAB depende do (iv) Compromisso entre fornecedores e comprador. Assim, tanto Mach-5 quanto os fornecedores localizados no parque buscam manter uma relação harmoniosa nas atividades, bem como zelar pelo cumprimento dos objetivos e metas estabelecidas, por exemplo. Vale ressaltar que o PAB só é possível pela (v) Colocalização dos fornecedores, que possibilita uma relação mais próxima com os fornecedores, acelera os processos logísticos e reduzindo custos.

Por fim, dentre as características políticas do PAB destacamos: (i) Abordagem política, uma vez que é aparentemente depende das negociações entre fornecedores e Mach-5 em seu exercício. Entretanto, os fornecedores e Mach-5 devem estar em harmonia na linha produtiva, porém Mach-5 é a responsável por puxar a produção. Neste sentido, fornecedores devem se adequar, programar ou ainda comunicar Mach-5 caso não seja possível de cumprir o planejamento. Entretanto, negociações relativas ao preço de transferência são acaloradas para definir a adequação da lucratividade de cada fornecedor em relação aos contratos firmados. Também se considera que os fornecedores são agentes que maximizam por também utilizar o WCM mandatoriamente. Estes elementos destacam o poder que Mach-5 exerce através do (ii)

Relacionamento hierárquicos; e da (iii) Assimetria no compartilhamento de informações. Por fim, o PAB visa também o (iv) *Compliance* às legislações fiscais e tributárias, uma vez que seu funcionamento vai de encontro à regra geral da legislação, sendo uma particularidade acrescentada em função da estrutura operacional do polo automotivo.

5.2.2 (Des)ajustes técnicos, políticos e culturais das práticas de Mach-5

Em vista das características tanto das práticas quanto da organização, neste momento apresentam-se os (des)ajustes mais evidentes e presentes no caso em análise. Vale lembrar que teoricamente esses desajustes influenciam o padrão de adaptação que ocorrerá ao longo do processo de implementação de práticas em uma organização. Entretanto, as razões para a adoção das práticas são provenientes de pressões tanto internas quanto externas e que muito provavelmente algum grau de (des)ajuste estará envolvido e não necessariamente será um efeito isolado. É mais provável que eles ocorram em várias dimensões de características ao mesmo tempo (ver Quadro 17).

Quadro 17 – Sumário dos (des)ajustes

Estágio	WCM	PAB
Fase I	Estruturação do funcionamento da organização e adoção inicial nas áreas modelo.	Estruturação do funcionamento do parque de fornecedores e adoção inicial com poucas famílias de itens e fornecedores.
Fase II	<i>Técnico</i> : ausência de ferramentas e sistemas de informação para performar o WCM. <i>Cultural</i> : choque cultural em função da contratação de pessoal sem experiência no setor automotivo e a necessidade de treinamentos e capacitação dos funcionários.	<i>Político</i> : ausência de procedimentos operacionais e gerenciais do funcionamento do PAB e necessidade da (re)estruturação do seu funcionamento. <i>Técnico</i> : ausência de ferramentas e sistemas de informação para performar a versão inicial do PAB.
Fase III	<i>Técnico</i> : necessidade de ampliação do escopo e expansão do WCM por meio da aquisição e/ou elaboração de sistemas de informação que suportem os processos operacionais e gerenciais.	<i>Técnico</i> : necessidade de ampliação do escopo e expansão do PAB por meio dos sistemas disponíveis e elaboração ou modificação nos processos de gerenciais.

Fonte: Elaboração Própria

Vale lembrar que em Mach-5 ambas as práticas foram adotadas de forma coercitiva, ou seja, por determinação da matriz uma vez que o WCM é uma prática aplicada, em maior ou menor grau, em todas as plantas do grupo e o PAB foi uma determinação em função da colocalização dos fornecedores e das condições do ambiente de negócios, além de uma prévia experiência do grupo com o conceito em uma outra planta, porém em circunstâncias diferentes ao caso em análise.

Desta forma, a literatura nos mostra que em casos de adoção de práticas de forma coerciva a tendência é de haver desajustes culturais. Em circunstâncias previamente analisadas

pela mesma literatura é plausível entender que durante o estágio de decisão pela adoção ou não de uma prática, deve-se observar se as características da prática satisfazem as demandas da organização e as pressões que interferem nessa decisão. Assim, práticas menos alinhadas com as características da organização não deveriam ser adotadas ou teriam sua adoção de forma cerimonial, ou ainda, demandariam ajustes para serem performadas.

Entretanto, a literatura geralmente examina casos de empresas já consolidadas e a difusão interorganizacional de práticas. No nosso caso, trata-se de uma planta recém constituída e operante e a difusão intraorganizacional de duas práticas com características e finalidades distintas. Desta forma, as características distintas das práticas quando contrastadas com a organização apresentam nuances de desajustes diferenciados, conforme apresentado no Quadro 17.

Desta forma, o estágio do ciclo de vida da organização e a rede de relacionamentos a qual ela está interligada, também exercem influência sobre os (des)ajustes que ocorreram nas práticas. O que é possível notar ao longo das fases e como as características das práticas e da organização foram sendo modeladas ao longo do tempo, criando uma dinâmica interna em busca de um melhor ajuste.

Neste sentido, vale lembrar que por ser uma planta nova, Mach-5 experimentou uma falta de ajuste técnico no WCM e no PAB e por isso tendeu a implementar versões menos complexas das práticas, uma vez que possuía uma capacidade limitada de reduzir o desajuste, apesar do suporte organizacional do grupo para a aquisição de sistemas de informação.

Nesta linha, ressalta-se que as práticas geralmente não foram bem compreendidas no início do processo de adoção. Isto pois, havia um choque cultural em função da contratação de pessoal sem experiência no setor automotivo e a necessidade de treinamentos e capacitação dos funcionários. Por isto, Mach-5 possuía uma capacidade limitada em promover adaptações na primeira fase. À medida em que esses atores se familiarizavam com as práticas e incorporavam a cultura da organização a capacidade de promover adaptações e de reduzir o desajuste aumentou. Assim, quando a incerteza diminui e há um maior conhecimento sobre a eficácia da prática, começam a implementar as versões mais extensas. Desta forma, a falta de ajuste técnico sugere um padrão de baixa adaptação para o PAB, entretanto, o WCM teve um padrão de adaptação em pequenas medidas (menos extensa e menos complexa, porém seguindo com a construção de bases sólidas para performar a prática em suas versões mais complexas), pois faz parte do modelo de implementação desta prática no grupo acontecer de tal forma.

A falta de ajuste cultural foi mais sensível no WCM. Geralmente a literatura nos mostra que as inovações não se difundem num vazio cultural. A falta de ajuste cultural em Mach-5

ocorreu porque os atores sofreram pressões por conformidade com as determinações do grupo, e, portanto, ao longo dos períodos os atores gozaram de liberdade para experimentá-la e adaptar-se as suas características. Isto pois, já existiam modelos estabelecidos pelo grupo e, portanto, as pressões por conformidade restringem a capacidade de alteração da prática. Por outro lado, como o PAB precisou ser (re)estruturado, ao longo dos períodos, os atores gozaram de liberdade para experimentá-la e adaptá-lo as características organizacionais.

Como Mach-5 adotou as práticas de forma coerciva é possível notar que as práticas foram adotadas em versões de menor extensão com o objetivo de mostrar conformidade com o grupo e, também, para iniciar o processo de aculturação e aprendizado das práticas. Ao longo do processo, por causa das pressões por conformidade e buscas de melhorias contínuas definiram o significado cultural e a forma aceitável do WCM, porém afeta a extensão da sua aplicação prática.

Por outro lado, o PAB, por não ser uma prática existente em todas as plantas do grupo e não possuir uma versão prototípica padrão, a exceção de algumas diretrizes sobre seu funcionamento e conceito, é uma prática que possui uma pressão por conformidade mais fraca durante o estágio inicial. E por isso, Mach-5 teve uma liberdade praticamente irrestrita de modificá-lo e implementar uma versão de menor extensão e fidelidade para reduzir os custos de adaptação.

Por fim, o ajuste político em Mach-5 ocorreu mais fortemente no PAB, uma vez que ainda era necessário estruturar as práticas e procedimentos para performá-lo. O controle da aplicação da prática permitiu adaptá-la reduzindo o desajuste com a organização. Diferentemente dos inovadores que adotam a prática gerencial fielmente à versão original.

Desta forma, Mach-5 adotou versões de menor extensão da prática. O que amplia nosso entendimento sobre argumentos em relação a adequação cultural, técnica e política. Nossos dados sugerem que, neste contexto, ao longo dos períodos houve uma busca por uma adaptação sob medida, para o PAB, e para uma busca para uma adaptação plena e verdadeira para o WCM.

5.2.3 Adaptações em termos de similaridade e extensão

Alguns marcos foram importantes para entender a dinâmica das práticas em Mach-5. Em primeiro lugar, a estruturação dos ambientes nos quais o polo automotivo viria a operar em termos de dimensões políticas, culturais e técnicas. Dentro desse processo envolve-se, por exemplo, o desenvolvimento das relações formais e informais, configuração do arranjo operacional, desenvolvimento do comportamento de comunicações, entre outros.

À medida que essas dimensões eram configuradas algumas práticas eram introduzidas com base nas determinações pela padronização das práticas do grupo a nível global, ou seja, as práticas, por vezes chamadas pelos atores como “melhores práticas” foram transferidas para Mach-5. Por vezes é relatado que essas práticas não possuíam aderência a realidade vivenciada in loco o que demandou alguns ajustes. Além disso algumas práticas foram configuradas com base nas necessidades particulares do negócio, em função das decisões tomadas no primeiro estágio. Esses processos reflexivos, através dos processos de confirmação e *feedback*, a respeito das práticas implementadas e sua adequação para suportar os negócios, é chamado de amadurecimento ou evolução, que possibilitam as práticas atingirem versões mais profundas e extensas.

Assim, o processo recursivo de mudança em Mach-5 e em suas práticas aconteceu em dois postos-chave: nas adaptações necessárias para a difusão; e nos aperfeiçoamentos e aprimoramentos orgânicos das práticas. Vale ressaltar que essas alterações promoveram choques entre as dimensões simbólicas e materiais das práticas os emergiram em formas sutis de dissonâncias nos relatos dos atores ao longo dos períodos. Entretanto, ao passo em que as práticas evoluem e os atores familiarizam-se e passam internalizá-las é possível perceber o reenquadramento discursivo das práticas com as “resoluções” das dissonâncias.

Desta forma, com base no anterior, é perceptível que as dinâmicas internas e externas afetam a adaptação e mudança das práticas de Mach-5. Desta forma ao longo dessa seção, analisa-se o processo histórico-dialético que culmina na dinâmica interna das práticas de Mach-5 ao longo dos períodos em análise.

5.2.3.1 Adaptações do WCM ao longo dos períodos

O Quadro 18 sumariza de um modo geral o que aconteceu com o WCM, em termos de fidelidade e extensão, ao longo dos períodos.

Quadro 18 – Implantação do WCM ao longo dos períodos

Período	Fidelidade	Extensão
Fase I	<i>Alta fidelidade:</i> implementação do WCM nas áreas modelo seguindo o modelo padrão do grupo usando outras plantas do Grupo como referência.	<i>Baixa extensão:</i> implementação do WCM nas áreas modelo com versão menos extensas em função da necessidade de desenvolver as áreas e adquirir a experiência.
Fase II	<i>Adaptação das práticas:</i> reconhecimento da necessidade de adaptações do WCM pela falta de aderência aos modelos padrões e liberdade e incentivo a “inovação” por meio de adaptações e ajustes visando alinhá-las.	<i>Aumento da Extensão:</i> o WCM é ampliado para outras áreas e setores, porém em versões menos completas/complexas seguindo o padrão de implementação do grupo.
Fase III	<i>Adaptação Refinada:</i> os funcionários de Mach-5 são incentivados a continuamente procurar gargalos e pontos de melhoria nas práticas e processos vinculados ao WCM.	<i>Alta extensão e Escopo:</i> o WCM continua sendo aprofundadas dentro das áreas e setores.

Fonte: Elaboração Própria

Ao analisar as características do WCM em Mach-5 a versão adotada revelou compatibilidade com o Nível Prata, pois, no período de realização do estudo, o WCM já havia sido implantado a pouco mais de três anos, encontrando-se, portanto, em estágio de relativa expansão e profundidade na organização. Cabe destacar que a influência de ser uma planta que surgiu de uma operação *Greenfield* e que teve a possibilidade de configurar seus ambientes políticos, culturais e técnicos, possibilitou que este logro, atingir o nível prata, fosse o mais rápido até então presenciado pelo grupo.

Ademais, por ser uma prática que possui um modelo definido para o grupo, e como mencionado outrora, foi desenhada para ser possível de aplicação independentemente do nível tecnológico presente nas plantas, bem como para as características políticas e culturais presentes a nível local, as ferramentas utilizadas são as mesmas definidas pelo modelo do grupo, apesar de terem desenvolvidos alguns KPIs para auxiliar na gestão local. Entretanto, segundo relatos o WCM serviu como um direcionador, pois, antes dele ser implantado o planejamento e controle encontravam empecilhos à vista da falta de direcionamentos. Desta forma, além de ser uma prática enfocada em reduzir ineficiências e desperdícios, o WCM serve como um sistema de mensuração do desempenho organizacional, embora alguns entrevistados digam que se trata de um sistema de monitoramento de melhorias.

Apesar da planta ter nascido dentro do conceito WCM e “*aplicá-lo na íntegra*”, na verdade esse discurso aparenta não estar congruente com o que observamos. Acontece que o WCM para ser amplamente implementado ele precisa também ser aprofundado. Pode até ser que o conceito foi na íntegra, mas foi aplicado em versões menos profundas. Caso ele fosse implementado na íntegra seria uma planta Ouro. E na verdade há relatos que apontam que o WCM não está aplicado ainda hoje em todas as áreas e nem atingiu a sua capacidade máxima em termos de profundidade. Por exemplo, supondo que as “boas práticas” que são feitas numa área modelo são expandidas para as áreas vizinhas, há de se considerar o nível de extensão e profundidade dessas práticas em ambas áreas.

[...] ele (o WCM) tem duas palavrinhas chave: expansão e profundidade. A expansão é você expandir aquilo que você tá fazendo para as áreas vizinhas. A outra, a profundidade é você melhorar o nível de detalhe, ou de análise que você tem nas suas ineficiências e você conseguir ver, pra você chegar na origem do problema. Então, tem que analisar a profundidade e expansão. [...] a gente nunca tá em 100% de expansão e 100% de profundidade. (Entrevistado 2)

Suponha que há uma extensão de 70% em relação a planta (ao perímetro), ou seja, 70% da planta já recebeu as práticas aplicadas e desenvolvidas na área modelo. Por outro lado, a

profundidade representa ao nível/*step* aplicado. Cada *Step* (do 1 ao 7) tem seus critérios que definem a profundidade dos pilares. Desta forma, segundo Entrevistado 2 é plausível que se pode “*ter a expansão de 100%, mas todo mundo com Step 1, fazendo o básico, só condições de base*” (Entrevistado 2). Isso mostra que pode haver uma expansão sem ter as melhorias proclamadas pela prática, e como consequência, as melhorias surgem quando se entrelaçam a profundidade e a extensão.

Desta forma, a passagem do WCM para o ambiente intraorganizacional evidenciou pouca customização, o que significa que foi implementado na organização como originalmente prescrito pelo Grupo, com ampla atenção às questões de variedade interna na difusão da prática. Como este estudo buscou analisar a mudança na Contabilidade Gerencial a partir dos sinônimos redefinição, adaptação, customização e modificação do WCM, chegou-se ao entendimento de que a adoção do WCM não resultou em mudanças profundas em Mach-5 porque a organização ainda estava sendo configurada quando a prática foi introduzida. Entretanto, pelo mesmo motivo, os atores ainda precisavam se alinhar e construir uma nova cultura para suportar o WCM.

Ao analisar as dimensões fidelidade e extensão, que foram utilizadas para apreender a adequação das perspectivas técnica, cultural e política, revelou que a prática difundida mostrasse verdadeira em comparação à versão prototípica, assim como a extensão do WCM na organização foi baixa, inicialmente nas áreas modelo, o que nos leva a crer que houve um esforço inicial para a aplicação irrestrita, com customizações e adequações à realidade da organização.

Com a implantação do WCM foi necessário avançar na configuração dos indicadores necessários para avaliar as áreas, alguns já existiam em Mach-5 pois haviam sido trazidos com base no conhecimento obtido no compartilhamento com outras plantas do grupo. Entretanto, houve uma pequena adaptação, com a elaboração de indicadores para mensuração da rotina operacional, em especial no relacionamento com o parque de fornecedores e os sistemas logísticos utilizados. Desta forma, a adaptação técnica do WCM levou em consideração os procedimentos da organização.

No confronto das características do WCM e de Mach-5, a versão adotada apresentou compatibilidade técnica com as outras tecnologias presentes na organização e alta fidelidade em relação ao modelo desenvolvido pelo Grupo. Entretanto, no aspecto cultural houve um desajuste entre as características do WCM e da organização, pois em Mach-5 diversos funcionários não possuíam a cultura do setor automotivo, talvez por isso boa parte dos líderes ou gestores de níveis mais elevados ainda são enviados de outras plantas do Grupo.

Nesse aspecto, nossos resultados foram similares aos previstos por Ansari, Fiss e Zajac (2010). Os autores apontam que, quando um adotante seguidor (no nosso caso se enquadra, pois, a implantação é de uma prática padronizada do grupo, ou seja, existe uma força coerciva para sua adoção) sofre um desajuste cultural, a tendência é que seja implementada uma versão que apresenta alta fidelidade e baixa extensão.

O desajuste cultural ocorreu porque, antes do WCM, não existia um modelo de gestão ou uma forma como as pessoas deveriam trabalhar, o que até certo ponto, deixou aberta o uso de uma relação pautada nos laços de amizade e bricolagens. A implantação do WCM trouxe consigo uma cultura mais profissional e mais pressões por resultados e melhorias, ao mensurar o resultado entregue pelos gestores. Isso provocou uma pressão maior sobre os atores organizacionais para a mudança de suas atitudes, hábitos e rotinas.

Por ser uma planta nova, os sistemas ainda encontravam-se em implementação e configuração, ainda haviam lacunas no planejamento, controle e monitoramento da atividades de Mach-5 e com o WCM, tudo caminha para ser medido, avaliado e descrito, o que obrigou os gestores a modificar seu comportamento, tanto que segundo os relatos haviam pessoas que visavam entregar os resultados em aplicar as ferramentas do WCM, ou sem observar os passos que deveria seguir. Isso foi associado com a influência da cultura Brasileira no desempenho das atividades, pois, ainda se valiam do “eu resolvo”.

As entrevistas evidenciaram que a adoção do WCM não encontrou entraves técnicos, pois a SpeedRacer concedeu a estrutura para implementar as tecnologias que fossem necessárias, ou políticos, pois a decisão tomada se deu de forma centralizada. Isso se deu porque a decisão foi uma determinação da SpeedRacer e esse fato gerou uma metáfora interna em Mach-5, a metáfora do jumento: “*o jumento anda se tiver uma cenourinha na frente ou atrás. Se tá na frente, para onde você aponta ele vai. Mas no nosso caso a cenoura foi atrás*” (Entrevistado 2). Isso mostra que os atores sofreram uma pressão para a adoção do WCM e assim o fizeram em função de razões como o medo da perda do emprego. Ao mesmo tempo, por ser uma imposição, o choque cultural foi sentido.

O estilo de gestão de Mach-5 conserva características autocráticas. As definições estratégicas, metas e objetivos são tomadas pela matriz e comunicadas *top-down* na organização, entretanto a planta tem autonomia na gestão local. Desde a implantação nota-se a profissionalização da gestão, com a contratação de profissionais com experiência de mercado, elaboração do orçamento empresarial para as empresas do grupo, contratação da Empresa de Consultoria para transferência de conhecimento e adoção do WCM, por exemplo.

No segundo ciclo de adaptações as modificações introduzidas no WCM estavam associadas com as mudanças operacionais e nos produtos da Contabilidade Gerencial e que eram frutos: (i) da assimilação e elaboração de novos conceitos e práticas, e (ii) da expansão do WCM. Por exemplo, algumas modificações nas rotinas diárias foram percebidas em Mach-5. Por vezes consideradas como “coisas simples do dia-a-dia”, como por exemplo a frequência de reuniões. Inicialmente as reuniões com as lideranças da Mach-5 aconteciam mensalmente, com o tempo foi percebido que uma reunião semanal sobre o custo com todas as lideranças da planta era mais efetiva por auxiliar o tempo de resposta em relação aos desvios bem como controlar os desembolsos efetivados pelos gerentes. Desta forma, os dados estão disponíveis no sistema integrado da organização, o qual possui seus relatórios predefinidos, entretanto o *Controller* reúne esses dados e gera novos relatórios no Excel sobre o comportamento das vozes de custos a nível diário.

A gente pega toda a base de dados do sistema, o Entrevistado 2 consolida isso, põe no Excel ou PowerPoint e monta uma apresentação gerencial e mostra onde cada um tá gastando mais ou menos do previsto a nível diário. Isso dá uma oportunidade dos gestores das áreas tomarem ações corretivas ao longo do mês, mas antes a gente fazia uma reunião no final do mês os gestores só veriam se estouraram a verba ou usou mal no mês seguinte, então já não conseguiriam ter ação. (Entrevistado 1)

Com essa ação, Mach-5 foi capaz de identificar problemas na execução orçamentária e ter uma atuação, tanto da controladoria quanto dos gestores, de forma proativa na planta. Esta atuação proativa é influenciada pela lógica incorporada no WCM, ao passo em que a proatividade é buscada em vários pilares do modelo gerencial adotado pela empresa. Além disso, esta lógica implica em que o Departamento de Controladoria e Finanças trabalhe de forma proativa para suportar o negócio.

a gente identificou várias coisas que estavam saindo da rota e que não estavam planejadas tiveram se se reprogramar, okay, isso dá uma visão mais dinâmica. Então eu preciso gastar mais do que eu previ, mas dá pra gerenciar melhor. [...] a gente tem que ser a área que trabalha antes para poder suportar o negócio de forma proativa. (Entrevistado 1)

Hoje quando vamos fazer o planejamento orçamentário tentamos não desvincular o WCM da parte contábil, porque a gente sabe que lá na frente, e a gente sabe isso por experiência própria, eles vão acabar se desconstruindo e isso prejudica a gente. (Entrevistado 3)

Segundo relatos, a importância dada ao pilar de *Cost Deployment*, que é o principal responsável pela identificação desses problemas, ou seja, perdas e desperdícios no processo produtivo, consome cerca de 60% do tempo de atuação de dos Analistas de Custo. Atualmente a função está sendo realizada pelo *Controller*, uma vez que o referido analista não se encontra mais trabalhando na empresa. O que demandou a aglomeração temporária das atividades pelo

Controller. Após a contratação de um novo analista, as funções foram redistribuídas, entretanto a função permaneceu com o *Controller*.

O WCM possui algumas metas ou padrões, ou ainda *targets*, que devem ser alcançados para todas as áreas da empresa (operacional ou financeira). Desta forma, o Departamento de Controladoria e Finanças possui uma série de atividades e de *targets*, a exemplo da identificação de perdas, dos quais o *Controller* é responsável pelo cálculo. Desta forma, são estabelecidas às metas de melhoria e de *performance*. Estas melhorias e seus reflexos no desempenho são avaliados em função de projetos de melhoria.

[...] 60% do meu tempo é destinado para o modelo de gestão da fábrica o WCM que é pautado em dez pilares, dez pontos, um dos pilares é o de finanças que é o de redução de perdas e desperdícios, e eu sou responsável por ele. então temos uma série de atividades e de *targets*, por exemplo, identificação de perdas, eu sou o responsável pelo cálculo. é estabelecido o *target* de melhoria e *performance*, eu sou o responsável pelo atingimento do *target*, sou eu que cálculo e esse *target* é atingido através de projetos de melhoria. então o cara reduz tempo na linha de produção, exemplo o operador fazia uma atividade em vinte segundos e agora faz em dez... o cálculo dos projetos passa por mim, enfim. Basicamente meu trabalho é um trabalho de planejamento orçamentário, controle de despesas, atendimento a auditoria e esse pilar de perdas e desperdícios. (Entrevistado 3)

Uma vez que o Polo Automotivo de Mach-5 é o pilar de sustentação do grupo na América Latina a planta tem ampla visibilidade. Desta forma, os funcionários então, em função dessa pressão por resultados advinda pelo fato de a empresa já nascer dentro do conceito *World Class*, são focados em buscar as melhorias contínuas demandadas pelo WCM, o que pode ser traduzido em maior nível de detalhe, maior precisão, como demandam os princípios gerenciais da prática.

[...] essa planta aqui é o pilar de sustentação do grupo na América Latina. Então todo mundo tá muito focado aqui, e isso também ajuda um pouco. [...] os olhares se voltaram para cá e estamos voltados para um ritmo de fazer as coisas mais minuciosas, mais precisas, melhor. (Entrevistado 3)

O resultado obtido nessa atuação proativa foi percebido dentro do grupo como uma inovação, ou ainda, como alguns relatos apontam foi um arredondamento das práticas aprendidas/enviadas da controladora, ou como outros ainda afirmam uma mudança nos meios (na forma de fazer), mas os fins (relatórios gerenciais) são iguais na sua forma.

Desta forma foi uma mudança no produto ofertado pelo departamento de controladoria e finanças. Como resultado dessa “simples” atuação, gestores da Controladora em uma visita a Planta de Mach-5, julgaram que o processo deveria ser expandido para todo o grupo.

então esses dias o gerente de Mach-4, teve aqui e achou isso muito interessante porque eles não fazem isso lá. E isso não é nada do outro mundo... em que a gente precisou investir (recursos), a gente pegou a informação como a gente tem aqui, trabalhou ela

de forma correta e levou ela para a visibilidade da administração e a gente viu que dá resultado. [...] Pediram o material para gente [...] para poder aplicar na outra planta. Então assim, isso pode ser aplicada em outro lugar. Isso foi uma atuação simples de finanças, mas sempre em atuação com as outras áreas do negócio saindo assim dos escritórios da área de finanças e levando esses dados, [...] a gente tem esse conhecimento consolidado, para as outras áreas também. Nessas pequenas ações a gente consegue fazer mais com menos sem burocratizar tanto o processo. A gente tem que ser ágil também para que a decisão seja mais rápida. A gente não pode ser tão burocráticos às vezes para levantar dados, esperar as áreas confirmar se o que tá nos sistemas é o apontamento dele. A gente confia que o sistema funciona bem, mas a gente tá sempre levando essas informações. (Entrevistado 1)

Entretanto, este processo só pode ser suportado pelas tecnologias que operam em Mach-5, plantas mais antigas com tecnologias legadas, precisariam passar pela implementação e atualização/modernização de seus sistemas para possibilitar estes processos de gestão em “tempo real”. Até porque, boa parte dos dados são coletados por meio dos sistemas informatizados. Isso explica o grau de confiança nas informações dos sistemas. Por outro lado, existem processo que mesmo na planta mais moderna ainda dependem do operador para o *input* das informações.

5.2.3.2 Adaptações do PAB ao longo dos períodos

O Quadro 19 sumariza de um modo geral o que aconteceu com o WCM, em termos de fidelidade e extensão, ao longo dos períodos.

Quadro 19 – Implantação do PAB ao longo dos períodos

Período	Fidelidade	Extensão
Fase I	<i>Baixa fidelidade:</i> o PAB é implementado em versões mais simples e menos complexas em relação ao modelo pré-definido pelo grupo.	<i>Baixa extensão:</i> o PAB é implantado para apenas algumas famílias e com poucos fornecedores, ao contrário do modelo pré-definido no qual deveria incluir todos os fornecedores e itens.
Fase II	<i>Aumento da fidelidade:</i> aumento do escopo do PAB e desenvolvimento das ferramentas e técnicas necessárias para seu funcionamento de acordo com o modelo pré-definido pelo grupo aumentando assim sua fidelidade em relação à visão inicial do projeto.	<i>Aumento da Extensão:</i> o PAB começa a ser ampliado as práticas de Mach-5 são ampliadas para outras áreas e setores, porém em versões menos completas.
Fase III	<i>Aumento da Escopo:</i> os funcionários de Mach-5 são incentivados a continuamente procurar gargalos e pontos de melhoria nas práticas e processos do PAB.	<i>Alta Extensão:</i> o PAB é expandido para praticamente todas as famílias de itens e fornecedores, aproximando-se da extensão pré-definida pelo grupo em sua visão inicial do projeto.

Fonte: Elaboração Própria

Ao analisar as características atuais do PAB implantado em Mach-5 a versão atual apresenta compatibilidade com a proposta inicial e ideias originais definidas, pois, no período em que o estudo foi realizado, e da mesma forma que o WCM, o PAB já havia sido implantado e encontrava-se em estágio avançado de expansão e profundidade. Vale lembrar que quando a

planta foi desenhada e elegeu-se a configuração do parque de fornecedores era uma regra *sine qua non* que todos os fornecedores colocalizados fossem “colocados dentro do PAB” para satisfazer as estratégias de negócio (Entrevistado 11). A respeito da adoção do PAB, o Entrevistado 11, relatou:

[...] o projeto que um dia foi desenhado no passado, enquanto conceito, precisava ser implementado e tornar-se real. Hoje nós conseguimos torná-lo real [...] (Entrevistado 11)

Segundo relatos, até 2015 no PAB encontravam-se cadastrados apenas três fornecedores, de quase duas dezenas, e cerca de “400 ou 500 desenhos”, ou seja, *part-numbers* ativos, que representa menos de 10% do volume atual. Como neste período a planta já havia iniciado suas atividades, os gerentes relatam que esta condição impactava na estratégia do grupo e afetava também a eficiência dos controles e o resultado da planta. Desta forma, após a reestruturação, o time responsável sofreu uma pressão para ampliar a extensão e profundidade do PAB.

Ademais, o PAB é uma prática peculiar, pois sua materialização, depende de fatores externos à organização, pois envolve uma “particularidade fiscal” e o condomínio de fornecedores. Por isso, segundo os relatos, os atores buscaram “aprender e reaprender” o conceito bem como trazer o *know-how* de pessoas que já haviam o experimentado em outras empresas, indicando assim que a prática foi editada para ser aplicada em nossa planta nos moldes em que se enquadrasse no contexto de Mach-5.

Desta forma, o desenho do PAB, também foi feito considerando o nível tecnológico presente na planta, e as características políticas e culturais presentes a nível local. Entretanto, por não ser uma prática comum a todas as plantas, as diretrizes do grupo sobre o PAB se concentram na estruturação dos relatórios, cabendo a planta desenvolver, por exemplo, as ferramentas utilizadas e os KPIs para auxiliar na gestão e controle a nível local.

Entretanto, segundo relatos o PAB se vale do benefício fiscal que de certa forma consiste na concessão e transferência de material sem nota fiscal, no qual a nota fiscal será pós-faturada, até o meio dia do dia seguinte, ela ajuda no processo de fluxo operacional e nos efeitos no próprio Balanço. Desta forma, o PAB é uma prática que gerencial que tem reflexos diretos na parte financeira e é afetado pelo fluxo logístico. Isto porque os componentes que são utilizados na montagem em Mach-5 que são provenientes do seu parque de fornecedores chegam a sua linha pelo sistema JIT ou JIS, ambos gozando do benefício fiscal, desta forma, esses fluxos devem ser controlados juntamente ao consumo de materiais para a geração dos relatórios do

PAB de forma efetiva. Gerado o relatório da Produção e dos materiais consumidos, há a “explosão” da informação para os fornecedores realizarem o faturamento dos itens.

Neste sentido, atualmente o Departamento de Controladoria e Finanças atua como um “ponto de apoio” da parte financeira do parque de fornecedores, mais especificamente no controle e gestão do PAB. Neste sentido, para avaliar o desempenho intrínseco ao parque de fornecedores, o PAB possui alguns indicadores. Entretanto, inicialmente o Departamento de Controladoria e Finanças tinha mais envolvimento com a operação do processo, uma vez que no início das operações os fornecedores ainda não possuíam um corpo técnico estruturado, ou seja, ainda não havia pessoal suficiente para a realização, tampouco havia conhecimento amadurecido sobre o PAB, conforme observa-se no relato do Entrevistado 1:

[...] no começo, principalmente no começo, eles dependiam mais da gente. Hoje eles já são um pouco mais autônomos. Para entender a regra fiscal, enfim, alguns tem estrutura menor, então no começo eles precisavam muito da gente para até auxiliar eles nesses processos. (Entrevistado 1)

Desta forma, além de ser uma prática enfocada em acelerar processos e reduzir custos, o PAB também serve como um sistema de controle e mensuração do desempenho dos fornecedores, embora alguns entrevistados não saibam classificá-lo. A este respeito destacam-se os seguintes recortes:

[...] temos diversos KPIs também, de PAB, que tá intrínseco ali com o *Supplier Park*, um só existe com o outro. Então dentro de PAB tem diversos KPIs que são gerenciados como o de Giro negativo, emissão de notas em D+1, quantidade de *Part-numbers* que estão inseridas no PAB, *Part-numbers* que deixaram o PAB [...] (Entrevistado 7)

[...] a gente entende que embora a gente trabalhe no fluxo de só faturar quando autorizado, a gente sabe que tem certos fornecedores que possuem certas dificuldades, sejam estas dificuldades pontuais, como uma falha no sistema, ou uma falha de controle do próprio fornecedor. Então nossa missão enquanto a responsabilidade do PAB é justamente tentar minimizar tudo isso junto aos fornecedores. [...] (Entrevistado 11)

A passagem do PAB para o ambiente intraorganizacional demandou customização, o que significa que não foi implementado na organização como originalmente pensado pelo Grupo, uma vez que não havia um modelo de referência que pudesse ser utilizado, mesmo não sendo uma prática completamente nova dentro do grupo, as circunstâncias eram diferenciadas das até então vivenciadas e por isso foi dada pouca atenção às questões de variedade interna na difusão da prática. Além disso, o PAB é aplicado pelo Departamento de Controladoria e Finanças para controlar e gerenciar o relacionamento com os fornecedores havendo a distinção apenas em função do fluxo logístico (JIS ou JIT).

Como este estudo buscou analisar a mudança na Contabilidade Gerencial a partir dos sinônimos redefinição, adaptação, customização e modificação do PAB, chegou-se ao entendimento de que a adoção do PAB não resultou em mudanças profundas em Mach-5 porque a organização ainda estava sendo configurada quando a prática foi introduzida. Entretanto, pelo mesmo motivo, os atores, tanto em Mach-5 quanto no parque de fornecedores, ainda precisavam se alinhar e construir infraestruturas para suportar o PAB.

Ao analisar as dimensões fidelidade e extensão, que foram utilizadas para apreender a adequação das perspectivas técnica, cultural e política, revelou que a prática difundida mostra-se verdadeira em comparação à versão prototípica, assim como a extensão do PAB no polo automotivo de Mach-5 foi baixa, inicialmente aplicada a poucos fornecedores, o que nos leva a crer que houve um pouco esforço inicial para a aplicação irrestrita, com customizações e adequações à realidade da organização.

Entretanto, para a implantação do PAB foi necessário perfazer a integração dos sistemas, o compartilhamento das informações e um alinhamento ente os fornecedores e Mach-5, uma vez que no parque de fornecedores se encontram empresas de diversos locais e com culturas organizacionais distintas que passariam a sofrer uma mudança de cultura em função dessa aproximação com a Mach-5. Choque o qual durante a implantação causou resistência por parte dos fornecedores, apesar de que um Entrevistado acreditar que havia uma “parceira” pautada na “troca de informações” por ser um polo novo e que “*todos estavam ainda aprendendo a lidar com as coisas*” (Entrevistado 1). Porém ele reconhece que “*toda essa gestão no começo ela foi mais confusa*” até haver o alinhamento, ou nas palavras dele até “*os processos se organizarem, os fornecedores se organizarem, a área fiscal estar alinhada com a área logística*”. A respeito dessa falta de alinhamento, o Entrevistado 8 comentou:

[...] para a gente fazer os fornecedores a terem os sistemas interligados, de chamada, para fazer esse trabalho com eles e os sistemas que envolvem o *Pay-as-Built* a gente precisava ter esse alinhamento de sistema, uma mudança de cultura. (Entrevistado 8)

Quando você chama outros fornecedores com outras culturas [...] é muito mais desafiador. Além de comprar a ideia é fazer com que eles façam com que a coisa aconteça lá mais rápido (Entrevistado 8)

Desta forma, para a implantação do projeto como foi concebido foi necessário um esforço para mobilizar os fornecedores a “*pensarem igual*”, o que de acordo com os relatos foi “*um trabalho muito grande*” porque não depende única e exclusivamente da atuação em Mach-5 (Entrevistado 11). Assim os responsáveis pela implantação do PAB, tiveram que atuar como empreendedores culturais para fazer o convencimento e alinhamento dos fornecedores colocalizados.

[...]você como *owner* do projeto tem que dar muito mais atenção, tem que estar mais perto do cara (fornecedor), explicando, orientando, e tem essa coisa de energia. Esse desprendimento de energia junto ao fornecedor e isso leva um tempo, né? Para que todo mundo comece a entender e concordar que realmente é bacana. (Entrevistado 8)

A mitigação da resistência por parte dos fornecedores foi dada com base no “relacionamento interpessoal”, ou seja, com base na construção de uma relação baseada na confiança. Neste percurso, o Departamento de Controladoria e Finanças atuou na integração buscando construir uma ponte entre a Mach-5 e os fornecedores ao realizar visitas para apresentar as equipes de funcionários dos fornecedores o processo bem como pontos de anomalias e de melhorias. A este respeito o Entrevistado 11 comentou um pouco sobre as estratégias para o alinhamento dos fornecedores:

O relacionamento interpessoal é o primeiro ponto que eu acho bacana, pois, você passa uma confiança e recebe deles também a confiança. Então juntos nessa questão de se relacionar e de buscar e com mais frequência trazer as equipes para conhecer e tentar identificar pontos de anomalias, pontos de melhorias no processo [...] (Entrevistado 11)

Com a implantação do PAB, mesmo com o *know-how* trazido de outras plantas e a modificação no seu conceito aplicado em Mach-5, foi necessário o desenvolvimento e evolução dessas métricas foram na medida em que os atores adquiriam maior familiaridade com o processo. Desta forma foi necessário avançar na configuração do PAB com base nas necessidades de Mach-5, assim, houve uma adaptação, com a elaboração de indicadores para mensuração da rotina operacional, que levou em consideração os procedimentos da organização.

Então, os KPIs que a gente tem são muito em função disso, de registro de notas, notas paradas na portaria por algum motivo, qual que a causa raiz, pode aí ter todo um desdobramento em cima disso. E isso nasceu com a planta, com a operação. A gente foi sentindo os problemas, quais eram as informações importantes e assim quando a gente começou com a planta isso não era pensado, e com a operação e com o avançamento a gente precisava ter esses controles. (Entrevistado 1)

Essa mudança foi dada em duas naturezas, a primeira em função da necessidade de ajustes realizados na prática no momento de sua introdução, em função da falta de afinidade dos atores com a prática inserida e também em relação a extensão da prática, em um segundo momento, em que os atores já possuíam maior familiaridade com a prática e passaram a expandi-la. Internamente, apresenta-se a concepção de que existe um “avançamento”, ou seja, uma “evolução” do PAB em direção as determinações pretendidas inicialmente para seu funcionamento, uma vez que “*se avançou até determinado ponto*” e em seguida buscou-se “*alavancar de forma acelerada o processo*”. Assim nas palavras do Entrevistado 11:

[...] o PAB em sua essência, ele continua o mesmo como foi concebido lá atrás, mas [...] a gente conseguiu perceber pontos de melhoria assim como foram outros pontos implementados no passado [...], mas a gente conseguiu [...] enxergar essas necessidades e esses pontos de melhoria e implementá-los (Entrevistado 11)

Esse “avancamento” está associado com a maturidade da gestão tanto de Mach-5 e quanto dos Fornecedores. Uma vez que a responsabilidade pela melhoria é mútua para obter os benefícios resultantes do processo tanto por parte de Mach-5 quanto dos Fornecedores. Desta forma, com o passar do tempo, a maturidade e a cisão sobre o processo foi se tornando mais natural e organicamente alavancaram. A este respeito, o Entrevistado 11 comentou:

[...] eu acho que tá relacionado com a maturidade do processo mesmo. então assim, a equipe anterior começou e quando a gente pegou a gente já tinha uma situação estabelecida. então nosso objetivo já não era mais implementar, era agora buscar melhorias, expandir e ampliar (Entrevistado 11)

E você começa a enxergar os pontos de controle... quem começou foi quem criou o projeto no seu embrião, não é? quando a gente chega com algo já pronto é mais fácil você enxergar onde você pode alavancar aquilo ali. o mais difícil é começar. (Entrevistado 11)

Por estas razões “*hoje o Pay-as-Built tá muito diferente*” uma vez que esta prática já passou pelo momento de adaptação no qual os atores têm “*de fazer o sistema acontecer*” e assim buscar o que “*pode melhorar*” (Entrevistado 8). Geralmente “*quando tá rodando o processo*”, ou seja, quando o PAB está sendo realizado, os atores podem realizar ajustes para alinhá-lo por não estar “*atendendo a contento*” as necessidades do negócio (Entrevistado 7). Isso foi facilitado com o *job-rotation*, em que o time atual participou “*na entrada das peças que iam participar do Pay-as-Built*” e solucionou “*problemas*” para que hoje o PAB “*esteja no nível*” de desenvolvimento ao qual se encontra (Entrevistado 8). De acordo com os relatos, em parte as mudanças podem ser atribuídas a cultura organizacional acelerada em busca das melhorias contínuas.

[...] acho que a cultura da Mach-5 é muito acelerada, como já te falei, então, assim, ela nos cobra isso... ela nos cobra intensificar essa inserção ou essa busca por resultados [...] a própria cultura da empresa ela te exige isso. [...] E por ela exigir isso da gente, a gente precisa correr atrás. E outra coisa também [...] semanalmente se coloca todos os gerentes e diretores da planta sentados numa mesa par se discutir os processos e os problemas, então isso ajuda a minimizar impactos. (Entrevistado 11)

No confronto das características do PAB e de Mach-5, a versão adotada apresentou compatibilidade técnica com as outras tecnologias presentes na organização e alta fidelidade em relação ao modelo concebido inicialmente. Entretanto, no aspecto cultural houve um desajuste entre as características, pois em tanto os funcionários de Mach-5 quanto fornecedores não possuíam experiência e conhecimento sobre o processo.

Nesse aspecto, nossos resultados foram similares aos previstos por Ansari, Fiss e Zajac (2010). Os autores apontam que, quando um adotante seguidor sofre um desajuste cultural, a tendência é que seja implementada uma versão que apresenta alta fidelidade e baixa extensão.

Por ser uma planta nova, os sistemas ainda encontravam-se em implementação e configuração, ainda haviam lacunas no planejamento, controle e monitoramento da atividades de Mach-5 e com o PAB obrigou os gestores tanto de Mach-5 quanto, principalmente, dos Fornecedores a modificar seu comportamento, tanto que segundo os relatos, a própria atuação da controladoria foi sendo modificado na medida em que os Fornecedores se alinhavam com o PAB.

As entrevistas evidenciaram que a adoção do PAB não encontrou entraves técnicos ou políticos, pois a decisão tomada se deu de forma centralizada pela empresa líder, no caso, Mach-5 seguindo as pretensões do Grupo. Ao mesmo tempo, por ser uma imposição, o choque cultural foi sentido em Mach-5 e nos Fornecedores.

O PAB por sua vez, teve algumas modificações, introduzidas no segundo ciclo de adaptações, que estavam associadas com a própria expansão da prática. Segundo os relatos a expansão PAB é um projeto que levou cerca de dois anos e foi impulsionado através da utilização de introdução de tecnologias de informação.

nós tivemos incrementos com base sistêmicas, inclusive para o projeto do PAB JIT, por exemplo. (Entrevistado 11)

Inicialmente o PAB, até 2017, era composto apenas pelo PAB-JIS com cerca de 500 itens vinculados a ele. Desta forma, foi realizado um trabalho estruturação do PAB-JIS junto aos fornecedores para realizar a ampliação da quantidade de Itens vinculados. O que elevou a adesão para quase que totalidade desses itens transeuntes pelo SILS. Ainda em 2017, foi iniciada a implementação do PAB-JIT, que segundo os relatos, ainda não estava implantado.

O PAB na época ele era (diferente)... vamos dividir o PAB, hoje a gente tem dois segmentos de PAB, mas esses segmentos estão muito direcionados ao fluxo logístico. Nós temos o PAB JIS, que é o PAB do *Just-in-Sequence*, e o PAB-JIT que é do Just in Time. São processos que são diferentes apenas pelo fluxo logísticos, mas que no final eles possuem o mesmo objetivo, que é o envio de peças sem nota, no qual é liberado, ao final da produção daquele veículo, o faturamento. (Entrevistado 11)

Desta forma, o projeto foi desenvolvido pelo Departamento de Controladoria e Finanças de Mach-5 conjuntamente com áreas estratégicas e áreas técnicas, por exemplo as áreas de Tecnologia da Informação e Logística, para o redesenho do processo. No final de 2017, foi realizada a primeira inserção do PAB-JIT no final em 2019 todos os fornecedores já se encontravam cadastrados.

Atualmente a gama de desenhos que não estão vinculados ao PAB é “muito pequena”. Além disso, o PAB funciona sob o pretexto de um benefício fiscal, o qual implica na transferência/venda de material sem nota fiscal, tendo a possibilidade dessa nota fiscal ser pós-faturada até o meio-dia do dia seguinte, o que auxilia nos processo de fluxo operacional, entretanto apresenta seus efeitos no balanço de Mach-5 (no caso do giro negativo).

Segundo relatos, atualmente, o PAB conta com mais de 5000 desenhos/itens vinculados. Desta forma, a prática acelera o processo de eficiência nos controles e torna eficaz o acompanhamento dos processos. Isto, pois, a prática implica no giro negativo o que necessita ser gerenciado de perto uma vez que Mach-5 é cobrada em função de um momento de faturamento. Momento este o qual vai de encontro com a legislação tradicional, ou seja, ao que está estabelecido pela própria Receita Federal (SPED). Além disso, implica financeiramente no recebimento dos fornecedores.

[...] hoje o giro (negativo do PAB) chega a 21 milhões de reais, diário. Para a gente enquanto logística, enquanto capital circulante é um ganho muito grande porque você não tem isso em destaque então o seu capital circulante acaba reduzindo. (Entrevistado 11)

A utilização imperativa do PAB, já havia sido definida desde a concepção/desenho da estrutura do Parque de Fornecedores, ou seja, era uma regra *sine qua non* que todos os fornecedores colocalizados estivessem inseridos e seus produtos/itens vinculados ao PAB. Isto se deu por funções das suas localizações e pelas estratégias de negócio. Desta forma, a crença, era que o PAB serviria acelerar os processos e reduzir custos, e por isso lhe foi acreditado essa responsabilidade. Desta forma, a ampliação do PAB se deu em função do atendimento ao conceito inicial de implementá-lo em integralidade, motivado pelos ganhos relativos à redução dos custos trabalhistas ou com pessoal e operacionais para a realização do processo.

Entretanto, ajustes ocorreram na forma de operacionalizar o PAB, tal como os sistemas, as métricas de avaliação de desempenho que foram se configurando à medida em que os atores adquiriam certa experiência com o funcionamento do PAB e as necessidades de informações gerencias para o controle das atividades e funções demandadas por esta prática.

Outro ponto de destaca foram as modificações operacionais em relação a apuração e distribuição do custo do condomínio. Neste sentido, cabe-se salientar que a gestão do condomínio é realizada no Departamento de Controladoria e Finanças de Mach-5, o qual acompanha despesas do parque de fornecedores através do condomínio. Isso ocorre porque muitos dos contratos estão sob responsabilidade da Mach-5.

Como normalmente a gestão é nossa, a energia o contrato é nosso, é um contrato guarda-chuva e nosso, mas distribuído para os fornecedores. Então a gente tem dentro da nossa casa, os responsáveis por melhorar cada contrato, né? Para trazer uma eficiência melhor, como a gente também acompanha dos fornecedores o que eles estão consumindo. (Entrevistado 8)

Além disso, o Custo de Condomínio é uma das informações que é utilizada para medir a eficiência dos fornecedores colocalizados. O custo de condomínio, engloba, por exemplo o custo com energia, água, eventos, manutenção, entre outros. No Departamento de Controladoria e Finanças essas informações são segregadas por fornecedor, por meio de critérios racionais, ou seja, de rateio, por carros produzidos. E com base nisso medem a eficiência de cada fornecedor.

Por exemplo, um fornecedor custa para o condomínio cem mil reais, e a produção foi de cem mil carros, aí a gente faz essa medição até para comparar os fornecedores e até trazer a informação da eficiência para eles. Aí posso comparar um fornecedor com outro de mesma dimensão e mostrar que um gastou X e que o outro gastou menos e, então pra trazer a visão da eficiência para eles também. a gente faz muito benchmarking e leva um na casa do outro ver o que tá fazendo de diferente e tem muito disso. tem muito dessa interação lá. O principal objetivo do *Finance* é esse: fazer esse elo entre os fornecedores e a Mach-5, para que cada vez mais a gente tenha eficiência de processos, custos, enfim esse tipo de coisa... (Entrevistado 7)

Vale lembrar que na relação entre o do Parque de Fornecedores e Mach-5 existe certo entrosamento e integração, por exemplo, os funcionários de ambas possuem o mesmo benefício, utilizam as mesmas fardas etc. Desde a implantação do Parque de Fornecedores a estratégia do grupo foi a divisão dos custos entre ela e os fornecedores. Esta mesma lógica permaneceu em relação os custos operacionais que são divididos entre Mach-5 e os fornecedores colocalizados, uma vez que ao realizar a absorção desses custos a empresa reduz o markup repassado para ela advindo dos componentes adquiridos do parque. Esse alinhamento é realizado nos períodos de *open-book* e é considerada como um esforço coletivo na estratégia de redução de custos da organização, o que se traduz em uma fonte de vantagem competitiva.

[...] a gente trabalha aqui com o open-book então existe esse alinhamento entre nós e eles com esse estudo de como eles podem melhorar os custos deles. A gente tem esse trabalho em conjunto. o próprio condomínio nosso, a gente já prevê algumas despesas ficar com nós mesmos, para que isso depois não venha com um custo a mais que eles tiveram para que isso não venham com markup depois pra nós. Então assim, tem uma série de estratégias que a gente faz que a gente acompanha com o fornecedor lá atrás, com o objetivo não só de a gente cada vez mais tá arrojando nosso custo e tá melhorando nosso custo, como eles também. É um compromisso coletivo. (Entrevistado 8)

Como observamos, uma das despesas do condomínio é a de energia elétrica. Pela legislação pela legislação os fornecedores do parque de fornecedores poderiam se valer dos créditos tributários com PIS e COFINS, o que reduziria o custo da energia e conseqüentemente o repasse desse custo no preço dos componentes comprados pela Mach-5. Dentro da legislação,

esses créditos tributários podem ser aproveitados pelas empresas desde que exista a identificação, por meio de um medidor específico de energia, para cada um deles. Entretanto, dentro do parque existem fornecedores que estão em galpão singulares, ou seja, possuem um galpão para ele especificamente e outros que estão em galpões compartilhados. O aproveitamento do crédito tributários para os fornecedores que estão em galpões simples é possível, entretanto os que possuem galpões compartilhado, não. Desta forma, foi realizado um estudo de viabilidade para a instalação de medidores de energia.

então, o que é que acontece, temos dentro das despesas do condomínio, a despesa de energia mais especificamente, pela legislação os fornecedores poderiam tomar créditos de PIS e COFINS, o que reduziria seu custo e conseqüentemente o seu preço para a Mach-5. [...] Para isso (obtenção do crédito fiscal) acontecer é preciso ser instalado (os medidores), [...] levantar o custo da instalação dos medidores e fazer uma comparação, um encontro de contas do custo da instalação dos medidores com o valor do *saving* que a gente ia ter. E aí tomar a decisão se instala ou não. Isso foi um dos projetos de redução de custos que o *Finance* toca lá [...] (Entrevistado 7)

Neste sentido, observou-se uma modificação no processo de apuração do custo do condomínio das empresas fornecedoras que ocupam galpões compartilhados, uma vez que a atribuição do custo da energia era realizada por rateio com base na quantidade de carros produzidos no período e agora a alocação é dada de forma direta. E como consequência há o aproveitamento do crédito tributário e redução de os custos repassados a Mach-5.

5.3 O processo de adaptação em Mach-5

Nesta seção dedica-se a prover explicações sobre o fenômeno estudados, ou seja, o processo de adaptação das práticas em Mach-5 ao longo da sua trajetória. Desta forma, apresenta-se como fatores de mudança afetam na dinâmica dos (des)ajustes técnicos, políticos e culturais. Esses desajustes percebidos são expressos pelas dissonâncias e contradições percebidas as quais serão conhecidas como problemas a serem solucionados pelos atores. Em seguida, lança-se luz ao processo de resolução do problema e as estratégias para legitimá-la. E por fim, mostra-se como os recursos, as tecnologias, e as pessoas são mobilizadas para implantar os ajustes necessários. Neste sentido, é dado destaque a utilização dos discursos e narrativas na construção desse ajuste. Por fim, são feitas algumas ponderações sobre o (re)enquadramento discursivo das práticas e seus reflexos.

5.3.1 Pressões para adaptação das práticas

Especificamente no caso de Mach-5 identificou-se pressões tanto internas quanto externas provenientes por exemplo da percepção sobre a concorrência e competição no setor;

pressões por resultados, ganhos de eficiência e redução de custos; e padronização de “melhores práticas”. Nos próximos parágrafos desta seção são explicadas as principais fontes de pressão que levaram a adaptação das práticas.

Quadro 20 – Pressões internas e externas para mudança nas práticas de Mach-5

Pressões	Recortes
<p><i>Apropriação de melhores práticas:</i> Relaciona-se com as estratégias de adoção uniforme de “melhores práticas”, ou seja, a incompatibilidade institucional das práticas difusas.</p>	<p>[...] então isso (WCM e WCF) é aplicado sempre. Aqui muita coisa (práticas) vêm de Mach-4 que é a fábrica mais antiga do Brasil. [...] (Entrevistado 4)</p> <p>Cara, a gente foi para Mach-4, e Mach-4 é uma planta é muito antiga, com pessoas antigas, e com um processo, apesar de ser automobilística, é muito diferente daqui. (Entrevistado 3)</p> <p>[...] a gente teve que aprender e reaprender além de trazer o <i>know-how</i> do pessoal que já tem o <i>know-how</i> de outras empresas, mas teve que reaprender e aplicar isso em nossa planta. ou seja, redesenhar os conceitos para que fosse adaptada aqui em nossa planta. (Entrevistado 1)</p> <p>Algumas das melhores práticas são identificadas aqui mesmo e outras são trazidas de outras plantas. então a empresa foi trazendo essas práticas para evitar problemas lá na frente. (Entrevistado 2)</p>
<p><i>Competição e busca por eficiência:</i> Relaciona-se com a promoção e incentivo às melhorias contínuas em busca de eficiência e vantagem competitiva em função da percepção sobre a concorrência no setor; ou a mitigação de ineficiências técnicas percebidas.</p>	<p>[...] a melhoria é o kaizen propriamente dito. Você foi lá fez a melhoria e se você não criar um novo padrão e se esse padrão não for robusto você vai perder a melhoria e voltar para o patamar que você estava. [...] tem que se definir um padrão robusto porque a partir da definição desse padrão robusto você pode ir fazendo nossas melhorias e ir evoluindo seu sistema [...] (Entrevistado 6)</p> <p>[...] acho que a cultura da Mach-5 é muito acelerada, como já te falei, então, assim, ela nos cobra isso... ela nos cobra intensificar essa inserção ou essa busca por resultados, entendeu? (Entrevistado 11)</p> <p>No geral esse tipo de junção de informações e compartilhamento traz para o polo uma autonomia muito grande, ele consegue ser muito mais eficiente do que se tivesse cada um na sua casa, na sua história, tocando sua vida. (Entrevistado 7)</p> <p>[...] essa cultura de melhoria contínua, pensando da alta gestão até o chão de fábrica, isso sim é um fator determinante para a melhoria de performance daqui da empresa. (Entrevistado 4)</p>
<p><i>Amadurecimento:</i> Relaciona-se com a reflexividade, por meio do acúmulo de experiência e/ou conhecimento, dos atores em função da percepção subjetiva de possíveis lacunas e melhorias que podem ser realizadas nas práticas da organização frente as condições internas e externas a organização.</p>	<p>na minha percepção a planta ainda como um todo ainda é muito jovem e tem três anos de atuação. na minha cabeça ainda tá em um estágio de maturação final dos processos. têm muitos processos que são feitos e que atendem as necessidades, mas ainda não são feitos da melhor maneira. (Entrevistado 7)</p> <p>[...] aí percebemos que existem alguns <i>gaps</i> de informação entre um mês e outro que acaba que torna difícil dar um valor 100% de um custo ou de um veículo ou de um material específico dentro de um mês. (Entrevistado 10)</p> <p>Vai um pouco de feeling e de experiência [...] a gente teve um gerente [...] que [...] tinha uma experiência muito grande e tinha uma sensibilidade. (Entrevistado 3)</p> <p>[...] eu acho que tem muito da sensibilidade dos líderes em relação ao clima da área e ao desempenho da área (Entrevistado 1)</p>
<p><i>Assimetria de poder e desalinhamento de interesses:</i> relaciona-se com as alterações provenientes em função do desalinhamento de interesses entre atores com empoderamento</p>	<p>Como eles (ICT) não têm uma interpretação clara do mundo financeiro às vezes as demandas nossas não era bem interpretada por eles. Então acontecia de as vezes a gente demandar alguma coisa e eles passar dois meses pra me entregar e quando entregar não entregar o que a gente pediu... entregou de outra forma e isso gerou atritos entre as duas áreas. (Entrevistado 2)</p> <p>Nós temos um fornecedor, o FMM, que é nosso maior fornecedor, né? inclusive de MIX... e para você ter uma ideia era o fornecedor mais difícil que tínhamos de</p>

assimétrico nas relações sociais intra e/ou interorganizacionais.	lidar aqui dentro porque ele era o mais ineficiente em termos de faturamento, em termos de organização, em termos de <i>report</i> de informações. e aí ele era nossa principal missão, porque, nós tínhamos que quebrar um pouquinho aquela visão de ineficiência. para você ter ideia, no nosso indicador de giro diário, eu tinha uma voz só para a FMM, que dizer que ele era o destaque da ineficiência, para mim, esse é o meu conceito. Até falava, para eles isso... e eles tinham que reverter isso. (Entrevistado 11)
---	---

Fonte: Elaboração Própria

Pressões decorrentes da apropriação de “melhores práticas”: Esta fonte de pressão está relacionada com as pressões pela padronização das “melhores práticas” dentro do grupo e que também se estendem para os relacionamentos interorganizacionais com os membros da cadeia de suprimentos, tal como o parque de fornecedores; o compartilhamento de “melhores práticas” entre elas; e, também, pelo cooptação isomórfico de práticas no ambiente institucional. Essa apropriação das “melhores práticas” advindas de contextos distintos, traz consigo uma falta de alinhamento, seja ele técnico, político ou cultural, entre as práticas e a organização. As pressões pela padronização de prática podem implicar na adoção de práticas com baixo acoplamento às necessidades ou a realidade demandada pela organização.

Como resultado da apropriação das práticas de Mach-4 por Mach-5, nossos informantes apontam que ajustes e melhorias são necessários. Estes ajustes e melhorias são realizados em função tanto dos desajustes quanto das pressões por melhorias contínuas (que serão explicadas mais adiante). Nas palavras do Entrevistado 4, Mach-5 “[...] vivencia melhoria contínua sempre [...] a gente sempre busca uma coisa nova, uma prática, um sistema novo que nos ajuda a pegar uns atalhos e entregar os relatórios com qualidade e num prazo mais curto”.

Além disso, com as peculiaridades da planta, Mach-5 “teve que aprender e reaprender (as práticas) além de trazer o know-how do pessoal que já tem o know-how de outras empresas, mas teve que reaprender para aplica-las”, ou seja, “redesenhar os conceitos para que fosse adaptadas” para Mach-5 (Entrevistado 1).

Cara, a gente foi para Mach-4, e Mach-4 é uma planta é muito antiga, com pessoas antigas, e com um processo, apesar de ser automobilística, é muito diferente daqui. Todo o layout é diferente, pelo WCM ter sido implementado com a planta no início, e em Mach-4 já com a planta madura. Lógico que Mach-4 serve como espelho, mas com o passar do tempo você vai lidando com algumas experiências. Então aqui tem uma frase muito clássica que é: se você não sabe como é? como é que é feito em Mach-4 [...] isso serve como parâmetro, mas [...] lá não se para otimizar o processo e [...] vai fazendo aquilo que sempre foi feito. Aí você (Mach-5) traz muita coisa arcaica de lá [...] (Entrevistado 3)

Cabe-se ressaltar que em observância aos estágios de difusão de uma inovação, as práticas que serão adotadas podem ter (des)ajustes com a organização, entretanto ao performar essas práticas e implementar suas primeiras versões, ela paulatinamente sofrerá ajustes. À

medida que as tentativas de ajustar uma prática as características técnicas, culturais e políticas da organização, outros (des)ajustes podem ocorrer. Por exemplo, o PAB implicou em uma peculiaridade fiscal e mudança, ou melhor uma ressignificação do conceito para ser adaptado ao contexto de Mach-5 e seu parque de fornecedores. Entretanto, apesar desses ajustes a prática foi aplicada em uma pequena dosagem e expandida com o passar do tempo. E para dar suporte às suas expansões novas mudanças tecnológicas tiveram que surgir.

Uma particularidade de nossa planta é que ela tem algo que em outras plantas não se encontram [...] nós temos um *Supplier Park*. Temos uma legislação específica para o Pay-as-build, o PAB né? [...] Então essa particularidade fiscal e o condomínio de *Supplier Park* também é algo que a gente teve que aprender e reaprender além de trazer o *know-how* do pessoal que já tem o *know-how* de outras empresas, mas teve que reaprender e aplicar isso em nossa planta. Ou seja, redesenhar os conceitos para que fosse adaptada aqui em nossa planta. (Entrevistado 1)

Pressões decorrentes da busca por eficiência e vantagem competitiva: As pressões decorrentes da busca de eficiência e vantagem competitiva, possui um título autoexplicativo, e é uma das pressões mais proeminentes, ou talvez a mais significativa no nosso estudo de caso. O contexto em que a organização atua, bem como o seu setor implica em máxima eficiência possível na cadeia para manter-se competitivos. Desta forma, a aplicação do WCM implica-se em projetos de melhorias em que essas melhorias são a corrida do grupo em busca da eficiência traduzidas em redução de custos, melhorias na qualidade etc. Essas melhorias podem ser dadas tanto nos processos produtivos, quanto nos processos gerenciais.

No que nos é pertinente, a discussão sobre as práticas de Contabilidade Gerencial, pode-se notar dois nichos de mudança. As mudanças ocorridas em decorrência do estágio de maturação das práticas implantadas ao longo de suas versões dada em função das necessidades informacionais, ou seja, nos relatórios e produtos da Contabilidade Gerencial, ou ainda melhorias dadas em função das pressões pela eficiência operacional, como no caso das definições de padrões, tais como os padrões esperados para os KPIs.

na minha percepção a planta ainda como um todo ainda é muito jovem e tem três anos de atuação. na minha cabeça ainda tá em um estágio de maturação final dos processos. têm muitos processos que são feitos e que atendem as necessidades, mas ainda não são feitos da melhor maneira. [...] e aí é processo de melhoria contínua mesmo, mas muitos funcionam de forma a atender à necessidade, mas não da melhor maneira que poderia ser. (Entrevistado 7)

aí percebemos que existem alguns *gaps* de informação entre um mês e outro que acaba que torna difícil dar um valor 100% de um custo ou de um veículo ou de um material específico dentro de um mês. (Entrevistado 10)

Com isso, como vimos, muitas das práticas adotadas, eram novidade dentro da própria SpeedRacer uma vez que ela foi a primeira planta do grupo a surgir integralmente dentro do

WCM. Devido à complexidade do negócio, segundo os relatos não havia uma estrutura predefinida, ou alguma prática concebida e robusta, que advinda de outro lugar que poderia ser implantada em Mach-5. Desta forma, várias práticas surgiram com base nas necessidades percebidas pelos atores para realizar as atividades de planejamento e controle durante o dia-a-dia.

Entretanto o desempenho de Mach-5 não é afetado somente pela sua atuação, ele também sobre influência da relação interorganizacional com o parque de fornecedores, ou seja, pela eficiência dos sistemistas⁸. Entretanto, o relacionamento interorganizacional pode implicar em desafios e pressões que mudam nos sistemas para controlar a atuação e o comportamento, tal como a criação de sistemas informais de controle.

então, para você além de fazer isso acontecer e fazer com que os outros pensem dessa forma ele gera um trabalho muito grande porque dentro da sua casa é mais fácil de controlar as coisas e evoluir, correr atrás de um sistema e uma solução, e parar aqui por causa de um problema e como a gente faz para contornar esse problema. na sua casa é mais fácil, mas quando você chama outros fornecedores com outras culturas, uma vez que a gente lida com empresas japonesas entre outras, tem de tudo ali atrás, e fazê-los comprar a ideia é muito mais desafiador, e além de comprar a ideia é fazer com que eles façam com que a coisa aconteça lá mais rápido. então, tem esse momento que demora um pouco mais para acontecer, até porque você como *owner* do projeto você tem que dar muito mais atenção, tem que estar mais perto do cara, explicando, orientando, e tem essa coisa de energia. Esse desprendimento de energia junto ao fornecedor e isso leva um tempo, né? para que todo mundo comece a entender e concordar que realmente é bacana. (Entrevistado 8)

No caso de Mach-5, quando a planta foi desenhada a sua estrutura incorporava o parque de fornecedores, e este parque de fornecedores demandavam práticas específicas, tal como o PAB, o qual foi implantado para acelerar os processos e reduzir custos. Entretanto, para que o PAB atingisse a configuração de eficiência pretendida no projeto ele deveria ser expandido para todos os fornecedores, porém inicialmente com sua baixa dosagem na implantação demandou esforço dos atores para “aparar as arestas” e entregar a prática mais próxima possível da versão concebida.

[...] Hoje a nossa gama de desenhos fora do PAB é muito pequena. [...] Ou seja, o projeto que um dia foi desenhado no passado, enquanto conceito, precisava ser implementado e tornar-se real. Hoje nós conseguimos torná-lo real [...]. Então temos que saber lidar com esse processo. Mas hoje, fazer esse balanço era a necessidade que nós tínhamos de alavancar o processo, era atender aquilo que foi desenhado e implementar o projeto tal qual ele foi idealizado, né? (Entrevistado 11)

Em Mach-5, a tecnologia aparenta ser um dos pilares da eficiência. Isto pois, os projetos para melhorias operacionais e gerenciais, geralmente passam pela utilização das tecnologias de informação e comunicação para serem materializadas. Neste sentido, o Entrevistado 11, nos

⁸ Sistemistas refere-se às empresas que atuam juntamente a Mach-5 e empregam o JIS ou JIT, por exemplo.

forneceu um exemplo a respeito do controle e expansão do PAB, assim, *“a tecnologia está muito voltada a isso [...] sistemas. A gente consegue em função da utilização desses recursos, otimizar alguns processos, por exemplo, o PAB JIT.”* Isso propiciou a Mach-5 maior controle e visão do consumo dos componentes, uma vez que *“o próprio controle de produção está vinculado a uma emissão de informação para o fornecedor onde autoriza ele a faturar a quantidade exata que foi consumida e a que foi construída naquele dia”*. Então, *“sem tecnologia, e sem esses incrementos no aparato dos ERP que nós temos hoje seria complicado”*. A busca pelas melhorias é “contínuo”. Segundo o relato, em Mach-5 *“continuamos buscando melhorias nos processos sempre através, em sua maioria, de recursos tecnológicos.”* (Entrevistado 11).

[...] a empresa hoje ela é interligada por um ERP, né? Ele é necessário para se controlar. Ninguém tem controle hoje numa empresa com uma dimensão dessas sem um sistema, sem tecnologia, né? Nosso caso por exemplo, nós tivemos, tá? incrementos com base sistêmicas, inclusive para o projeto do PAB JIT, por exemplo, tá? É impossível eu chegar para você e dizer que a gente conseguiria controlar, sem que a gente tivesse um sistema por trás disso, não é? Até porque o fluxo de informação é muito grande, então seria impossível. (Entrevistado 11)

Pressões decorrentes do amadurecimento: Esta fonte de pressão por mudança é a dada em decorrência do acúmulo de experiência dos atores organizacionais. Com o amadurecimento da gestão dado em função desse acúmulo de experiência, seja dado pelo exercício da atividade desempenhada, pela realização de capacitações, cursos, *workshops*, consultorias etc. o cerne dessa pressão é a subjetividade dos atores, no sentido de sua reflexividade. Mecanismo através do qual o possibilita identificar os pontos de melhoria a serem realizados nos sistemas de Contabilidade Gerencial seja pela adição, substituição, mudança no resultado ou nas práticas. Desta forma, a reflexividade é o elo entre o que é, o que deveria ser e o que poderia ser, ou seja, a reflexividade é o que move do ponto “a”, do como uma prática é realizada; passando pelo ponto “b” do como seria a prática na sua melhor forma, até chegar ao ponto “c” onde é a versão que a organização comporta.

Então, isso daí se pensou como fazer, mas entre o que se pensou e o que foi a prática [...] então passa uma borracha no que se pensou e vamos fazer desse outro jeito. ficaram algumas premissas básicas, mas o fator fundamental para fazer acontecer foi o desempenho das pessoas que estão aqui. [...] Literalmente foi pensado numa coisa e foi executada outra na hora de fazer acontecer, pois apareceram barreiras e se essas pessoas não tivessem se engajado e pensado fora da caixa em algo diferente não era aquele conto de fadas. (Entrevistado 4)

Eu acho que isso tá relacionado com a maturidade também da gestão da SpeedRacer e também a gestão do Fornecedor. tanto que eu falo que a responsabilidade ela é mútua, o benefício ele é mútuo, a melhoria é mútua. então a maturidade do processo da SpeedRacer com relação a visão daquele processo e a maturidade do fornecedor também naquela atividade, né? alavancaram entendeu. não é falha, não é que houve

falta de oportunidades, mas eu acho que tá relacionado com a maturidade do processo mesmo. (Entrevistado 11)

O amadurecimento da gestão, também pode implicar na mudança de comportamento dos atores organizacionais, alterando a forma dos relacionamentos internos, estruturando novos sistemas formais ou informais de controle, o que as vezes pode ser percebido como um processo de mudança cultural. Entretanto, dentro da mesma organização podem coexistir multiplicidade de culturas, mas que podem ser alinhadas. Os processos de mudanças não são inevitáveis (BEDFORD, 2017), pois existem fatores que inibem as mudanças nas práticas das organizações apesar da organização enfrentar pressões significativas para fazê-lo. Daí o entrelaçamento de influências econômicas, institucionais e individuais promovem a continuidade de estruturas e rotinas organizacionais existentes em um contexto no qual atores devem estar inclinados a mudanças (GRANLUND, 2001).

[...] Eu acho que não existe um projeto antigo e projeto atual, tá? eu acho que existe é um avançamento. É uma evolução mesmo... na verdade se avançou até determinado ponto, e a gente buscou alavancar de forma acelerada o processo. não é que houve uma mudança, no PAB em sua essência, ele continua o mesmo como foi concebido lá atrás, mas daí a partir de visões diferenciadas a gente conseguiu perceber pontos de melhoria assim como foram outros pontos implementados no passado, entendeu? Mas a gente conseguiu junto das pessoas que estavam vinculadas, sejam as mesmas equipes ou não, enxergar essas necessidades e esses pontos de melhoria e implementá-los [...] (Entrevistado 11)

Desta forma, no nosso caso também fica visível a influência do componente da cultura organizacional na criação desse ambiente propício a continuidade, ou não, de estruturas e rotinas organizacionais, sob os quais os atores possam ressignificar e criticar suas estruturas e promover mudanças.

colocar na cabeça das pessoas. o WCM é a hora que você consegue enxergar o método ao fazer o seu trabalho... não é trabalhar e depois parar para fazer WCM... o WCM é a forma de se trabalhar. é difícil de se colocar na cabeça das pessoas, mas é um processo de mudança cultural. fazer WCM separando produção e WCM, dói, é cansativo, é chato... (Entrevistado 6)

[...] acho que a cultura da Mach-5 é muito acelerada, como já te falei, então, assim, ela nos cobra isso... ela nos cobra intensificar essa inserção ou essa busca por resultados, entendeu? Eu particularmente, que de certa forma, está embutido dentro da cultura daqui [...] eu sempre trabalhei com foco na qualidade e no prazo, então isso tinha que acontecer, eu tinha que trazer resultados, né? Então, a própria cultura da empresa ela te exige isso. E eu acho isso bacana, porque não te acomoda, entendeu? Então por ela exigir isso da gente, a gente precisa correr atrás. (Entrevistado 11)

Pressões decorrentes das relações de poder assimétricas: esta fonte de pressão refere-se os desajustes ou desalinhamento de interesses entre os atores nas relações intraorganizacionais, seja dentro da própria Mach-5 ou no seu relacionamento com a sua Controladora; ou ainda no relacionamento com o parque de fornecedores. Tais desalinhamentos causam (des)ajustes

técnicos e culturais quando o poder conferido hierarquicamente, tanto na relação entre as empresas do grupo quanto com os fornecedores, é utilizado para impor por exemplo práticas, artefatos e sistemas. Além disso, a utilização do poder/influência da hierarquia geralmente promove resistência às mudanças.

Por exemplo a decisão pela adoção de práticas como o WCM e o PAB foram dadas de forma coerciva pelo Grupo à Mach-5. Logo no princípio quando a planta estava em construção, não se sentia a resistência a introdução das práticas, pois, ainda não havia processos estruturado e os funcionários começaram a ser treinados e capacitados para absorver a cultura do grupo e adquirir o *know-how* necessário para gerenciar o polo automotivo de Mach-5; e além disso referiam-se a Mach-4 e outras plantas da SpeedRacer como modelos recomendando fazer os processos iguais ou espelhados nessas plantas. Porém, à medida que se tentava reduzir o (des)ajuste cultural, a adoção coerciva das práticas sendo feitas de modo “igual” aos modelos do grupo, causaram alguns (des)ajustes técnicos que foram percebidos como a “falta de aderência” mesmo com o esforço de implantação. A este respeito o Entrevistado 2 pontuou:

a gente percebeu foi muita resistência. As pessoas que estavam trabalhando lá não tinham hábito de trabalhar na indústria automotiva, ainda mais, numa indústria automotiva com método guiando o que pode e não ser feito [...] teve muita resistência para tentar entender e para ser melhorado, digo melhorar custos, não digo só cortar custos. (Entrevistado 2)

A medida em que os atores foram (re)construindo sua identidade profissional ao aderirem a cultura organizacional e familiaridade com os processos, lacunas técnicas foram sendo sanadas visando entregar uma informação mais confiável e precisa. Em parte, essa identificação é atribuída a reflexividade dos atores e incentivada pelas melhorias contínuas. Entretanto, para realizar essas melhorias, a utilização da influência da hierarquia foi acionada para mobilizar os times internos para a realização dos ajustes necessários, como por exemplo a implantação do Power BI, ou ainda internos e externos, como no caso do *Costing Sheet*, o que as vezes gerou conflitos entre os times e que foi associado com “desgaste de relacionamento” e “desperdícios de recursos” em função (des)ajuste nos interesses políticos, pois, o departamento de ICT “*não têm uma interpretação clara do mundo financeiro*” e às vezes as demandas do Departamento de Controladoria e Finanças “*não eram bem interpretada por eles.*” (Entrevistado 2).

A gente teve alguns conflitos com o ICT. O próprio ICT que ajudava a gente. Como eles não têm uma interpretação clara do mundo financeiro às vezes as demandas nossas não era bem interpretada por eles. então acontecia de as vezes a gente demandar alguma coisa e eles passar dois meses pra me entregar e quando entregar não entregar o que a gente pediu... entregou de outra forma e isso gerou atritos entre as duas áreas. [...] na verdade isso gerou uma ineficiência técnica... depois foi

corrigido, mas foi um desgaste da relação entre as duas áreas. Até você conseguir realinhar você acaba perdendo dinheiro até porque quando você tá em produção e precisa parar para fazer uma melhoria no sistema [...] então se jogou dinheiro no lixo por causa de uma falha de interpretação. (Entrevistado 2)

O uso da influência da hierarquia também é sentido na relação com fornecedores, quando por exemplo Mach-5 ampliou o PAB para incorporar os fornecedores que operam tanto pelo JIS quanto pelo JIT e cadastrando praticamente todos os componentes comprados, até porque antes desse controle a atividade era “*basicamente produzir e entregar peças*”. Assim, havia fornecedores que resistiam a implantação do PAB em virtude da falta de ferramentas ou da complexidade demandada para configurar o sistema, ou ainda pela dificuldade de incluir alguns componentes, devido a sua complexidade, dentro do PAB. Ilustrativamente o Entrevistado 11 comentou a esse respeito:

Nós temos um fornecedor, o FMM, que é nosso maior fornecedor, né? inclusive de MIX... e para você ter uma ideia era o fornecedor mais difícil que tínhamos de lidar aqui dentro porque ele era o mais ineficiente em termos de faturamento, em termos de organização, em termos de report de informações. e aí ele era nossa principal missão, porque, nós tínhamos que quebrar um pouquinho aquela visão de ineficiência. para você ter ideia, no nosso indicador de giro diário, eu tinha uma voz só para a FMM, que dizer que ele era o destaque da ineficiência, para mim, esse é o meu conceito. Até falava, para eles isso... e eles tinham que reverter isso. e foi minha principal missão, fazer o trabalho “dentro” desse fornecedor e esse era o maior fornecedor que tínhamos no (PAB) JIS, vinculado ao processo de envio de peças, ele precisava entrar na sua totalidade no PAB para que a gente tivesse efetividade nesse projeto. (Entrevistado 11)

5.3.1.1 *Dissonâncias*

As táticas/estratégias simbólicas e discursivas são importantes para incentivar os membros a implementar substancialmente as novas práticas e ideias (CANATO; RAVASI; PHILLIPS, 2013). Quando novas práticas são introduzidas e suas lógicas conflitam com as existentes na organização tem-se uma condição que é chamada de dissonância. É neste contexto que discursos e narrativas são empregados, pelos líderes e agentes de mudança, na construção do alinhamento, ou seja, do (re)enquadramento de forma discursiva das práticas promovendo uma mudança no comportamento e na percepção dos indivíduos sobre as práticas existentes, visando a redução dessas e dissonâncias.

A seguir, analisa-se as dissonâncias percebidas em Mach-5 ao longo da realização do nosso estudo. Como ponto de partida, o Quadro 21 apresenta alguns recortes ilustrativos sobre o assunto em questão.

Quadro 21 – Dissonâncias em Mach-5

Dissonância	Recortes
<i>Técnica</i> : falta de harmonia, ou	por muito tempo todo mundo falava que Mach-4 era a referência, que a SpeedRacer era a referência e que a gente tinha que fazer algo semelhante ou igual, mas sendo que a gente

<p>desajuste entre as características técnicas existentes na organização e as demandadas pelas práticas.</p>	<p>tentava e as vezes não tinha aderência ou não dava certo por falta de ferramenta ou de conhecimento mais profundo e ainda acabava que não andava com as próprias pernas. (Entrevistado 2)</p> <p>Nós temos processos muito complexos que demandam um aporte do sistema bem complexo e essa cadeia de sistemas que está por trás conversa entre si de uma forma muito complexa. e isso gera muito retrabalho entre as áreas, muita inconsistência de informações e tem um mundo de coisas lá que a gente tem que identificar e melhorar. (Entrevistado 4)</p> <p>a gente tá tentando preencher essas lacunas de informação e de melhorias dos relatórios que a gente tem. (Entrevistado 10)</p> <p>A gente vê vários pilares lá ainda sofrendo porque tem que trazer algumas tecnologias ou tem que melhorar processos, melhorar gerenciamento. Aí você vê que é uma técnica desenvolvida em 2008 e o cara agora em 2018 ainda assim têm desafios que não é fácil. (Entrevistado 2)</p>
<p><i>Política:</i> falta de harmonia, ou desajuste entre as características políticas da organização e as demandadas pelas práticas.</p>	<p>é um desafio para a gente estreitar esse relacionamento porque as vezes a gente tá aqui trabalhando, mas tem uma pessoa esperando uma informação final sua não conhece o processo e não sabe as dificuldades que você passa aqui para chegar lá. (Entrevistado 1)</p> <p>tem muita coisa que não depende somente da gente. por exemplo a gente depende muito da área de ICT, a gente tem um sistema SAP, que é o sistema principal nosso, mas a gente precisa de uma extração de informações e de relatório que facilita muito nossa vida e nem todo mundo tem. (Entrevistado 2)</p> <p>mas tem alguns treinamentos dele (WCM), não tem assim uma apostila ou algo meio formal, porque muita gente aprendeu com base nas auditorias (Entrevistado 2).</p> <p>Não sei te dizer. Sei que teve um pessoal de Mach-4 para fazer essa análise e elaborar o projeto junto com eles. Mas como falei, cada um vai pra um canto e tem suas responsabilidades, a gente não tem tempo nem de ver como tá o andamento pelas demandas. (Entrevistado 5)</p> <p>para a unidade fabril a gente tem muita dificuldade, porque o foco deles é produzir, e na área de finanças e nas áreas mais burocráticas é mais fácil gente implementar isso (WCM) e absorver, talvez pelo nível de conhecimento relativamente maior do que os caras da área industrial (Entrevistado 3)</p> <p>os líderes conseguem fazer com que seja transmitido para as outras pessoas, mas acho que nem todos os pilares dependem de quem tá conduzindo, mas eu acho que existe um envolvimento das pessoas e dos gerentes e tal (Entrevistado 2)</p>
<p><i>Cultural:</i> falta de harmonia, ou desajuste entre a cultura organizacional e cultura incorporadas nas práticas.</p>	<p>Eu não sou envolvido com o WCM na parte de execução, é claro que todo mundo tem a responsabilidade de gerar saving e economias, mas eu vejo o WCM mais no <i>Supplier Park</i>, onde eu tento fazer o pessoal reduzir alguns custos que caem na planta, mas não sei em que momento ele entra na análise do pessoal que cuida realmente do WCM. (Entrevistado 5)</p> <p>tem conceitos que até a gente desconhece. A gente tá dentro da fábrica, mas tem conceitos que você usa, e é uma boa prática. (Entrevistado 2)</p> <p>existe um time que lidera o WCM em cada planta e cada time dissemina esse conhecimento. Como esse time, da planta, ele está alinhado com o conceito da américa latina e global, é o responsável por disseminar esse conhecimento. (Entrevistado 2)</p> <p>o cara as vezes deveria fazer um projeto de redução de custos, um projeto! E o que é que ele faz? Ele aplica primeiro para depois fazer o PDCA. Eu tenho que melhorar algo e ele não pensa no que vai mudar... ele vai lá e melhora. Tipo eles não fazem análise de causa raiz, ele não usa as ferramentas de forma adequada... (Entrevistado 2)</p> <p>se eu não tiver um indicador dizendo que tenho que fazer a preventiva o pessoal não faz. A gente deixa indo, empurra com a barriga... deixa a correia torar (risos) depois que ela torar a gente vê. (Entrevistado 2)</p> <p>o raciocínio da indústria automobilística é muito diferente, é absolutamente complexo, até o linguajar o dicionário. se eu pegar as pessoas da antiga, de Mach-4 conversando sobre atividades e processos, você achar que eles não estão falando português. (Entrevistado 3)</p>

Fonte: Elaboração Própria

As diversas fontes de pressão por mudança nas práticas adotadas em Mach-5 criaram em certa medida situações desconfortáveis para os participantes da pesquisa e em alguns casos geraram dissonâncias entre aquilo que é feito e aquilo que deveria ser feito. Nossos informantes apontam, a respeito das dissonâncias técnicas, que ao tomarem como referência Mach-4 e em outras plantas do grupo para espelhar ou copiar práticas e processos, ou seja, de forma idêntica, “*as vezes não tinha aderência ou não dava certo por falta de ferramenta ou de conhecimento mais profundo e ainda acabava que não andava com as próprias pernas*” (Entrevistado 2).

Entretanto, Mach-5 é a “planta mais moderna” do mundo e possuiu vultuosos investimentos na sua elaboração. Talvez por esse motivo, se investiu em tecnologia de informação para fornecer as “ferramentas” necessárias para o desempenhar das atividades operacionais e gerenciais. Entretanto, a aquisição de tais soluções também acarretou a necessidade de mais recursos econômicos e na mobilização e treinamento dos funcionários para realinhá-los. Assim, ampliando o leque de sistemas para atender aos processos demandados para o cumprimento do projeto, os informantes relatam que se gerou inconsistências de informações.

Atualmente ainda existem controles que são realizados em Mach-5 de forma manual em planilhas eletrônicas no Excel, apesar de todo o esforço do grupo e liberdade para promover melhorias com “bases sistêmicas”, ou seja, melhorias pautadas na automação e utilização de soluções de tecnologia da informação, como no caso do sistema de *Business Intelligence*. A este respeito segundo relatos, a cultura da melhoria promovida pelo WCM incentiva a adoção de soluções tecnológicas para materializar-se.

Por sua vez, apesar de o discurso empregado na adoção das práticas fosse o de colaboração e/ou uníssono na gestão da planta, as dissonâncias políticas envolveram problemas de relacionamento e coordenação do esforço gerencial entre os departamentos da Própria Mach-5 ou ainda na relação da empresa com outras empresas do Grupo ou com os Fornecedores, conforme pode-se observar no Quadro 21 – Dissonâncias em Mach-5.

Nossos informantes relatam consistentemente como “foi um desafio estreitar os relacionamentos” internos e externos. As dificuldades de coordenação geralmente foram atribuídas as diferenças culturais e a resistência na adesão das práticas e procedimentos uniformizados predefinidos pelo Grupo. Internamente, o distanciamento entre a gestão e operação, em função do nível de cultura (escolaridade, afinidade com tecnologias, etc.) mostra que por vezes há uma falta de harmonia na operacionalização, ou seja na realização dos planos e processos, como por exemplo a falta de preenchimento e envio de informações da linha produtiva por parte dos operadores ou responsáveis. Para reduzir este tipo de comportamento,

utilizou-se de soluções tecnológicas para automatizar o processo e também de estratégias discursivas, para conscientizar e alinhar o comportamento dos indivíduos.

A gente bate muito nos líderes dessa galera entendeu? mas é o trabalho certo né? porque é o seguinte, tem exemplos que acontece no meu pilar que é o *Cost Deployment*. O cara quando faz um projeto de melhoria ele deve seguir no mínimo os passos do PDCA [...] mas o cara tem que fazer, vou planejar isso, vou começar, fazer um cronograma, porque eu tô precisando passar por isso, porque eu tô precisando atacar a maior perda... então esse caminho ele tem que seguir desde a concepção até o cálculo de previsão de redução de custos. e ele diz olhe, eu acredito que deve reduzir esse custo. e depois você vai lá e implementa que é o A, o Action do PDCA. (Entrevistado 2)

Os entrevistados relataram a falta de sinergia entre as áreas internamente em Mach-5, mesmo com o discurso da remoção das barreiras do *Communication center* e a adoção das mesmas fardas, por exemplo. Segundo relatos, cada área se concentra em fazer sua própria atividade. Talvez, em parte, isso seja explicado pela cultura da “*meritocracia*” em que o funcionário é beneficiado com a visibilidade pela desenvoltura do seu trabalho e nos atingimentos das metas individuais. Entretanto, o próprio WCM postula que para a promoção de melhorias, o funcionário deve montar uma equipe de trabalho envolvendo os melhores sobre o problema, pilar ou ferramenta. Entretanto, o que nos parece é que esses times colaboram em medidas específicas voltadas para os projetos de melhorias, entretanto, é uma colaboração “coerciva” por ser parte do modelo de negócio, entretanto, os louros recaem sobre o líder do projeto.

Já, no referente ao parque de fornecedores, os problemas de relacionamento eram referentes a falta de sistemas integrados, que foram adotados ao longo do tempo juntamente com os indicadores de desempenho e sistemas de controle. Uma vez que inicialmente o início das operações do parque de fornecedores sem a estruturação da parte gerencial fez com que cada fornecedor atuasse conforme suas predeterminações na entrega dos componentes para a linha produtiva. Assim, com a introdução das práticas como o WCM e o PAB, os fornecedores dependiam de Mach-5 para a realização e alinhamento dos projetos. Segundo os informantes, inicialmente apesar de não haver resistência a atuação do trabalho de Mach-5 na gestão das atividades em função da não estruturação da parte administrativa e gerencial dos fornecedores. Com a sua estruturação e com a imposição dessas práticas de forma uniforme em detrimento dos que estavam sendo estruturados, foi experienciado resistência por parte de alguns fornecedores. O que foi mitigado com a atuação dos líderes no convencimento deles a interagir como se o Polo fosse “uma única empresa”.

Independentemente da origem dos conflitos, sejam eles internos ou externos, destaca-se o papel dos líderes no emprego de estratégias para a comunicação e transmissão para os outros

indivíduos, setores e empresas, visando o realinhamento das ações aos interesses de Mach-5 ou do Grupo.

O relacionamento interpessoal é o primeiro ponto que eu acho bacana, pois, você passa uma confiança e recebe deles também a confiança. (Entrevistado 11)

quando você percebe a resistência existe um discurso que a gente usa para tentar mostrar as melhorias e os ganhos que a pessoa pode ter com aquele projeto e com as mudanças que a gente está propondo. (Entrevistado 9)

Por fim, as dissonâncias culturais, envolvem um choque entre as culturas. Por exemplo, nossos informantes descreveram consistentemente que as práticas introduzidas em Mach-5 refletiam uma cultura diferente daquelas as quais eles já experimentado. Inicialmente os funcionários contratados para atuar em Mach-5 derivaram de diversos setores, exceto aqueles líderes que vieram expatriados de outras plantas do Grupo. De igual maneira os fornecedores possuíam suas próprias culturas organizacionais. Por derivarem de culturas distintas a introdução coerciva de uma nova cultura advinda com as práticas do Grupo impuseram uma “*cultura de controle*” ou uma “*cultura de responsabilidade*” que não era consistente com a cultura habitual para vários informantes.

Nossos entrevistados relataram que a introdução das práticas, como o WCM, introduzira uma nova cultura que dita “*o que pode e o que não pode ser feito*” e como tem que ser feito. Assim, essa cultura “agitada” e/ou “frenética” em busca de melhoria contínua é pautada na “coleta de dados”, ou seja, e uma “cultura orientada para dados” que exige “*mais rigor na coleta de dados e na avaliação de alternativas*” (Entrevistado 2).

Eles lembraram como, antes da implantação do WCM, se sentiam perdidos e sem horizontes para avaliar os resultados e em como deveriam promover as melhorias necessárias nos processos da planta. Desta forma, muitas decisões eram baseadas no *feeling* e pressentimentos, em vez de estimativas precisas dos resultados em potencial. O WCM, no entanto, enfatizou uma análise cuidadosa mais do que intuição, julgamento e experiência. Com o tempo, aqueles que absorveram o conceito de WCM permaneceram na planta para realizar a sua gestão enquanto os expatriados eram paulatinamente enviados para outros destinos.

Independentemente das dissonâncias acima, foi visto que elas causam modificações no comportamento dos indivíduos. De certa maneira, essas alterações promovem uma alteração na cultura organizacional. Desta forma, quando os membros da organização são coagidos a implementar uma prática, ao contrário da teoria atual que argumenta, ou seja, que o desajuste acabará sendo resolvido através da adaptação da nova prática (ANSARI; FISS; ZAJAC, 2010), nossas observações retratam a implementação da prática resulta na adaptação mútua de práticas

e cultura organizacionais (CANATO; RAVASI; PHILLIPS, 2013).

Neste sentido as práticas são adaptadas à medida que os elementos são descartados e/ou reinterpretados para melhorar a compatibilidade com a cultura organizacional; e a cultura é adaptada à medida que os membros enriquecem, revisam e mudam suas crenças como consequência da exposição prolongada às novas práticas. Esses processos combinados acabam reduzindo a dissonância inicial entre as novas práticas e a cultura compartilhada dos membros da organização.

5.3.2 Direcionamento dos Agentes para as Adaptações

Dando sequência a linha de pensamento introduzido na seção anterior, com sentimento das dissonâncias e o reconhecimento e articulação dos fatores de mudança os agentes de mudança podem prosseguir com mobilização para a solução. A solução aqui se refere a mudança na prática e/ou organização visando adaptá-las, como destacado ao final da seção anterior.

Inicialmente foi visto que em Mach-5 as práticas foram implementadas tomando como base outras plantas do grupo. Desta forma, pelas debilidades presentes na planta, inicialmente as versões implantadas de forma menos extensa e complexas em seu escopo, nos faz supor que foram implementadas de “improviso” da forma como foi possível implementar, até para que os funcionários começassem a familiarizar-se com as práticas e absorver a cultura organizacional e processos. A medida em que isso ocorria e identificavam-se os problemas em relação a elas, foi-se modificando as práticas, algumas convergindo para as determinações originais e outras divergindo ao ser cada vez mais ajustada. Entretanto a ideia durante todo o processo foi a otimização tais como, por exemplo, para promover melhores informações e promover melhorias nas reduções de custos.

Desta forma, o trabalho desses agentes de mudança em moldar as características/dimensões seja técnica, política ou cultural da prática e/ou da organização, também é moldado pelas mesmas dimensões. Uma vez que estes alguns destes atores inicialmente foram advindos de contextos distintos do automotivo, e se valeram das orientações do grupo para a adoção das práticas e em seguida com base na sua reflexividade, atenderam ao WCM, promovendo melhorias e otimizações nas práticas e rotinas.

Isto destaca o papel das lógicas incorporadas nas práticas e na própria organização na ligação entre instituições e ação (THORNTON; OCASIO, 2008), oferecendo sistemas de crenças que fornecem diretrizes para a ação prática (FRIEDLAND; ALFORD, 1991). Elas representam quadros de referência que informam o *Sensemaking* dos atores, o vocabulário que

eles adotam para motivar a ação, e seu senso de identidade e *self* (THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012).

Nossos informantes relatam consistentemente algumas crenças que incentivam o processo de mudança. Aqui não me atrevi a hierarquizá-las para pôr lhes algum grau de importância, e tampouco, a ser taxativos para abarcar toda a complexidade do evento. Entretanto visa-se fornecer uma ilustração daquelas crenças que mais no chamaram atenção e que foram mais recorrentes ao longo dos relatos.

A primeira delas é a crença de que nenhuma outra planta servia de parâmetro em função das especificidades do polo de Mach-5 e por isso ajustes e otimizações eram necessários. Tanto que, recentemente, há uma percepção de que com o êxito operacional e financeiro de Mach-5, “o desafio é arredondar” as práticas e enviá-las para outras plantas do grupo.

A segunda crença é que o polo de Mach-5 é o mais moderno e tecnológico do mundo. Em virtude desse status os agentes de mudança são incentivados a promover inovações as quais muitas vezes incorrem na utilização de recursos tecnológicos, uma vez que, a cultura voltada para os dados destaca a importância da rastreabilidade e confiabilidade da informação gerada pelos sistemas, bem como atende a estratégia de vantagem competitiva de por exemplo liderança de custos, ao promover melhores níveis de análise para suportar o negócio.

Uma terceira crença é a de que a planta “nasceu diferente”. Em função das especificidades da planta por exemplo com a colocalização dos fornecedores no condomínio e instalar-se em uma região sem cultura industrial, fazem com que o foco seja a otimização dos processos operacionais e gerenciais visando melhorias no resultado para ser competitiva no mercado automotivo, e isso gera pressões pelo aperfeiçoamento dos sistemas.

A quarta crença refere-se a planta como a “única a adotar o WCM na íntegra”. Desta forma, os informantes relatam que essa visão os confere importância e status dentro do grupo, pois, há processos inovadores que só ocorrem em Mach-5. Esse status também é relacionado com o fato de por ser uma planta criada do zero, os vultuosos investimentos nos sistemas mais recentes conferem vantagem frente as outras empresas do grupo e concorrentes. Então, apesar de implantar o WCM na íntegra isso não garantia que a planta fosse eficiente, pois, o WCM precisa estar expandido pelo perímetro do polo e que as ferramentas e práticas que o suportam estivessem sendo aplicados. Isso fez com que fossem criados e otimizados os processos e indicadores de desempenho, por exemplo.

A quinta crença relaciona-se com a quarta, uma vez que diz que o “WCM está em mudança constante”. Por um lado, tem-se as mudanças ocorridas no próprio WCM em termos de similaridade e extensão, ou seja, a aplicação de suas ferramentas e o perímetro de sua

aplicação, por outro lado tem-se as melhorias decorrentes das otimizações promovidas pelo WCM. A visão de que o WCM promove a “melhoria contínua” e que “serve para criar a cultura da proatividade” depende da própria atuação dos atores em sua reflexividade para aplicar os seus conceitos e identificar pontos de melhoria.

Por fim, a sexta crença é a de que os empregados não têm a “cultura industrial”. Por isso, a criação da cultura da proatividade é incentivada pela criação de indicadores e realização de auditorias para controlar o comportamento dos funcionários, por exemplo. Neste sentido, também há de certa forma uma Mitologização⁹ de aspectos do WCM visando preservar os seus fundamentos normativos ao criar e sustentar mitos sobre sua história tal como a “*que ele foi criado para o Grupo*” e “*pensando na cultura e características do grupo*”, por exemplo (Entrevistado 2).

Tais crenças refletem e são alimentadas pelas estratégias discursivas advindas desde a configuração da planta durante o estágio de decisão e implantação do polo no contexto onde a planta está atualmente localizada. Estas estratégias visam criar vantagem competitiva em função da competitividade do setor por meio da influência na cultura organizacional de promoção de melhorias contínuas que reforça e são reforçadas pelo WCM.

Em função disso é comum no discurso dos líderes dentro de Mach-5 serem identificados aspectos relacionados a busca por melhorias contínuas, promoção de inovações e necessidade de cultura da proatividade por exemplo. Desta forma, isto nos mostra a ação ou processo de dar sentido aos desenvolvimentos e experiências relacionadas à mudança. Assim a dissonância experienciada é minimizada pelo emprego desses recursos discursivos que visam normalizar e rotinizar a melhoria contínua como elemento da cultura.

Em certa medida, isso nos reforça a ideia de que as lógicas estão incorporadas ao tecido das estruturas reguladoras, formas organizacionais e normas sociais e significam quais questões são consideradas relevantes, quais objetivos seguir, quais instrumentos usar e quais padrões mobilizar para definir o sucesso (SMETS; BURKE; JARZABKOWSKI; SPEE, 2014).

Desta forma, as lógicas tanto podem restringir a capacidade de atuação dos atores para conseguir instigar a mudança devido ao seu papel na promoção da conformidade (TRACEY; PHILLIPS; JARVIS, 2011), por exemplo nos casos em que os processos de mudança são incentivados e direcionados pelos projetos de melhoria que devem seguir os passos e ferramentas predeterminados pelo WCM; quanto podem ser mobilizadas para moldar a natureza

⁹ Lawrence e Suddaby (2006) classificam a “mitologização” como uma forma de trabalho institucional voltada para a manutenção de instituições, a qual preserva os fundamentos normativos de uma instituição ao criar e sustentar mitos sobre sua história.

das ações que os atores procuram empreender (EMPSON; CLEAVER; ALLEN, 2013; GAWER; PHILLIPS, 2013), como nos casos das otimizações ocorridas após as alterações ou mudanças ocorridas em função da melhoria contínua, ou estruturação de indicadores práticas, por exemplo. Aqui cabe-nos destacar que independentemente de a mudança ser proveniente dos processos de incentivo a inovação pelo WCM, ou não, a reflexividade dos atores exerce um papel significativo na busca pela solução.

Desta forma, isto reforça a ideia dos atores como indivíduos reflexivos e orientados para objetivos. A propositividade reflexiva é uma característica definidora da atuação dos agentes de mudança (LAWRENCE; SUDDABY, 2006), em que os atores se envolvem em formas altamente reflexivas de ação que intencionalmente buscam afetar as lógicas (ZIETSMA; LAWRENCE, 2010). Um exemplo relatado pelos entrevistados é o caso “clássico” em que o Entrevistado 2 implantou uma solução para coleta de dados e controle pautadas em um formulário eletrônico. Como consequência, essa alteração fez com que se obtivesse informação “em tempo real” e como resultado, análises mais rápidas e propostas de solução foram possíveis, além de ter afetado de certa forma a dinâmica das reuniões e sua frequência. Por isso o Entrevistado 2 é considerado como um “exemplo” ou um “Herói”.

Então o Entrevistado 2 teve a informação na mesma hora e já propôs uma solução na mesma hora. Ou seja, aquilo ali não vai acontecer mais. caso ele não tivesse a informação ele só ia descobrir isso no relatório semanal, mensal ou semestral. e isso aí ele conseguiu essa informação, dando um passo atrás só para clarear como ele conseguiu fazer isso, ele conseguiu essa informação com uma prática simples que foi implantar lá na produção um google forms, um formulário desses do google. quando há uma parada o operador vai lá no link coloca que houve a parada técnica, o motivo e o tempo. e já cai direto para ele e não precisa esperar que um supervisor vá lá e reporte a parada e pelo que foi... então no momento da parada o operador vai no celular, preenche o formulário, chega pra ele e já resolve. Não tem um tempo grande pra resolver. essas coisas aparentemente são simples, não é um uso ou um recurso tecnológico enorme, mas tem uma redução de custo enorme para a JEEP. esse é um caso clássico que o Entrevistado 2 implantou e faz muita diferença. (Entrevistado 7)

Em certas circunstâncias, os agentes de mudanças podem ter um papel significativo na mudança das práticas, pois, as ações desempenhadas por eles pode ser uma fonte significativa de pressão para a mudança das lógicas institucionais (GAWER; PHILLIPS, 2013), especialmente na presença de lógicas concorrentes (LOUNSBURY; CRUMLEY, 2007), como no caso da experimentação das dissonâncias e contradições.

Entretanto, nossos entrevistados comentam como a atuação dos agentes de mudança é influenciado por sua posição social (EMPSON; CLEAVER; ALLEN, 2013), seu controle de recursos (HAYNE; FREE, 2014) e suas habilidades sociais (PERKMANN; SPICER, 2008). Apesar de o WCM incentivar a inovação nos processos e práticas para “todos os indivíduos”,

como se fosse de *botton-up*, na verdade a mudança é promovida por aqueles que de certa forma gozam de liberdade para fazê-lo como líderes ou pessoas com certo prestígio por suas qualificações e competências. Teoricamente, os projetos de melhoria passam pela avaliação de diversos departamentos (tais como EPM, FI e Controladoria, por exemplo) para serem aprovados, o que as vezes não é respeitado. Entretanto, os agentes de mudança são as pessoas gozam da possibilidade de mobilizar recursos para a materialização da mudança, seja pela sua autoridade formal, suas qualificações ou redes de relacionamentos informais que constitui no meio social.

Além disso, para promover mudanças os grupos profissionais, tais como as empresas de consultoria foram contratadas para transferir o *know-how* para os atores de Mach-5, como consequência isso ampliou o repertório dos agentes de mudança e a sua capacidade de identificar e solucionar problemas. Isso nos mostra como esses organismos têm sido particularmente influentes na reconfiguração ou transposição de campos (MUZIO; BROCK; SUDDABY, 2013), bem como afetam a dinâmica interna das práticas ao promover melhorias, uma vez que eles têm os recursos financeiros e intelectuais disponíveis para tal.

Desta forma, estes exemplos nos mostram que a chave para a posição social de um ator é o capital social que deriva das redes informais que ele criou (BATTILANA; LECA; BOXENBAUM, 2009), sua autoridade formal (BATTILANA; LECA; BOXENBAUM, 2009) e sua especialização (EMPSON; CLEAVER; ALLEN, 2013). Além disso, às vezes as suas ações podem ser altamente visíveis e dramáticas, mas quase sempre são invisíveis e frequentemente mundanas (LAWRENCE; SUDDABY; LECA, 2009).

5.3.2.1 Foco de Atenção

Cara, eu acho que o WCM supre a necessidade de direcionador. de ser um guia. se não existisse o *Cost Deployment* e se não houvesse a metodologia do WCM é como se eu estivesse trabalhando sem saber onde chegar, sem saber o que melhorar, sem saber... tipo isso. Talvez se você estaria isolado sem tanta sinergia, porque as plantas teriam outro método. (Entrevistado 2)

Apesar dos agentes de mudança serem reflexivos, os indivíduos são limitados em sua capacidade de alocar recursos cognitivos para processamento de informações (atenção) a todos os estímulos ambientais e respostas a ações (SIMON; MARCH, 1976). No caso de Mach-5, por se tratar de ser uma subsidiária de uma organização multinacional, foi percebido um direcionamento da atenção para a solução a busca pelas melhorias contínuas, incorporadas dentro das lógicas do WCM, por exemplo. A este respeito, o Entrevistado 6 exemplificou:

O *Cost Deployment* é uma metodologia para estabelecer um programa científico e sistemático para redução de todas as perdas e desperdícios. (Entrevistado 6)

Os entrevistados relatam consistentemente a necessidade de seguir os passos e ferramentas prescritas pelo WCM para a consecução dos projetos de melhoria. Isso reforça a ideia de que a atenção seletiva pode ser orientada para estímulos externos diretamente observáveis. Da mesma forma, a atenção pode ser orientada internamente para coordenar memórias, objetivos e atividades (THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012).

Entretanto deve-se lembrar que a atenção é automática e controlada/voluntária (NORMAN; SHALLICE, 1986). A atenção automática é baseada em respostas comportamentais bem aprendidas e comportamento rotineiro. É necessária atenção voluntária ou controlada em atividades que envolvam planejamento e tomada de decisão, solução de problemas, novas sequências, situações perigosas ou difíceis e superação de respostas habituais (NORMAN; SHALLICE, 1986). A atenção voluntária ou controlada faz parte da função executiva do cérebro, que coordena os processos cognitivos que operam na memória de trabalho e, portanto, também é conhecida como atenção executiva (OCASIO, 2011).

De acordo com a literatura as organizações desenvolvem estruturas e processos que moldam o foco de atenção de indivíduos e grupos em função das limitações cognitivas, (MARCH; SIMON; GUETZKOW, 1958; OCASIO, 1997). Entretanto, além desta consideração, no caso de empresas multinacionais que operaram em vários ambientes, também se busca, de certa forma, a uniformização dos processos de direcionamento da atenção.

tudo se ataca com métodos e padrões, é necessário foco e o objetivo é sempre zero [...] o WCM, para garantir uma uniformidade nas plantas do mundo, é medido em auditorias. (Entrevistado 6)

Porém ao considerar que os ambientes/contextos possuem suas peculiaridades políticas, culturais e técnicas, certa variabilidade é aceita e liberdade é dada aos atores para atuar desde que em alinhamento com as estratégias e objetivos gerais da organização.

A metodologia é uma só. Os sistemas finais de reports são os mesmos. agora assim, [...] os meios são diferentes, a forma de gestão é diferente. [...] a gente tem autonomia... a gestão é nossa [...], mas não posso sair dos relatórios padrões. No final temos que reportar as informações [...], mas a forma como vou fazer essa gestão, onde eu vou colocar os recursos, quais os KPIs, como que vou controlá-los, como que vou construir isso, isso é de forma independente. (Entrevistado 1)

[...] por ser uma planta do grupo a gestão é independente. A gente tem que entregar o produto final X, entregando o produto, [...] então essas best practices por exemplo e essas trocas de ideias com outras plantas, vem para a análise de gestão. Cada gestor vai ver se consegue ou não aplicar aquilo e pode criar a prática dele, nesse caso ter a liberdade para as atividades que são nossas. (Entrevistado 2)

Explicando melhor, foi visto que pela planta ser nova durante o projeto via-se a operação de implementação também como a oportunidade de moldar a cultura daqueles que fossem

trabalhar no polo. Para isso foram empregados treinamentos, transferências de *know-how* de líderes, contratadas consultorias, entre várias outras formas. Aqueles que absorviam as lógicas, ou melhor, a cultura organizacional, ficaram para (re)aplicá-la, ou seja, estes são aqueles que empregam respostas comportamentais bem aprendidas e comportamento rotineiro (atenção automática).

Por outro lado, é curioso que o filtro dado na contratação dos funcionários, apesar de não explícito, mas ainda assim perceptível nas características dos nossos informantes, seja a atenção executiva. Nossos informantes relataram informalmente a pressão e carga que sofrem ao trabalhar em Mach-5, tanto que há um dizer para isso: “*para entrar você tem que mostrar que é bom, mas para se manter tem que mostrar ser bom todos os dias.*” (Entrevistado 2). Discursivamente, isso mostra o autocontrole dos atores uma vez que a “proatividade” refere-se também ao como os indivíduos gerenciam habilidades mentais como a autoconsciência e a autorregulação. A este respeito o Entrevistado 6 revelou que possuíam um projeto, na data da entrevista, de gerenciamento da natureza humana, que em visitas posteriores já estava em vigor. Segundo as palavras dele:

Hoje em dia estamos com um projeto para gerenciamento da natureza humana. Eu quero identificar pessoas adequadas para trabalhar nos postos de trabalhos adequados. (Entrevistado 6)

A observância dos tipos de atenções em Mach-5 é ressaltada ao observar os treinamentos que são realizados para dimensionar as características cognitivas dos funcionários e suas ações e comportamentos. Isso tanto para o nível operacional, quanto para o nível gerencial com os vários treinamentos sobre WCM em nível básico, médio, avançado e *world class*, que geralmente é realizado sob um programa de 6 dias, o primeiro destinado para as explicações e apresentações e os demais para realizar a aplicação dos ensinamentos na prática, ou iniciar a sua implementação.

Esses exemplos mostram que no grupo é dada uma atenção a seleção das “*pessoas certas para os cargos*”, ou postos de trabalho (Entrevistado 6). Isso também nos mostra que além de buscar atributos específicos eles também visam moldar a atenção dos atores por meio da assimilação das suas lógicas. Isso reforça a ideia de que as lógicas institucionais orientam a alocação de atenção, moldando quais problemas e questões são atendidos e quais soluções provavelmente serão consideradas na tomada de decisões (OCASIO, 1997; THORNTON; OCASIO, 1999).

Entretanto, se por um lado se busca orientar ou fornecer restrições à cognição e ação individuais, por outro lado espera-se reflexividade dos atores. Reflexividade esta que pode

influenciar no processo de adaptação das práticas e também é influenciado por elas, a medida em que suas experiências, capacitação e o repertório dos indivíduos são ampliados e temos a acessibilidade e disponibilidade dos processos orientados a dados ou estímulos. Sendo assim, o foco de atenção é moldado tanto pelas perspectivas atencionais de cima para baixo (ou seja, lógicas institucionais e práticas organizacionais) quanto pelos estímulos ambientais de baixo para cima (OCASIO, 2011).

A literatura a respeito da interrelação entre atenção de cima para baixo e de baixo para cima ainda é pouco explorada e vem sendo recentemente elaborada, nesta última década. Por exemplo, Nigam e Ocasio (2010), estudaram a interação entre teorização de cima para baixo e representação de baixo para cima no surgimento de novas lógicas institucionais. A interação do processo atencional *top-down* e *bottom-up* também está implícita no conceito de “qualidade” da atenção organizacional de Weick e Sutcliffe (2006) e na análise de Rerup (2009) da triangulação atencional, combinando a estabilidade atencional (*top-down*), vivacidade atencional (*bottom-up*) e coerência atencional (combinando ambos).

Vale ressaltar que considero a organização como sistemas de interpretação (DAFT; WEICK, 1984) e de solução de problemas com capacidade atencional limitada (AUGIER; PRIETULA, 2007; MARCH; CYERT, 1963). Desta forma, a empresa é entendida como um sistema com vários objetivos, as vezes concorrentes, e quase solução de conflito, envolvendo perspectivas atencionais concorrentes entre unidades organizacionais e membros da coalizão política da empresa (MARCH, 1962).

Neste sentido, em Mach-5 para atribuir sentido busca-se: a aplicação de métodos, padrões e sistemas, por exemplo. Ou seja, emprega-se uma lógica sistemática e burocrática para a uniformização da geração de informações. Por outro lado, também se vale do *feeling* e sensibilidade dos indivíduos para interpretar situações e dar sentido aos dados. Como por exemplo, no caso da atuação do Departamento de Controladoria e Finanças ao desenvolver um papel de legitimação e validação dos projetos de melhoria. Ilustrativamente, destaca-se o recorte do Entrevistado 9, o qual também relaciona este processo com a mudança em processos, pessoas e sistemas, que de certa forma impactam na atenção:

a gente usa uma metodologia de quais são os riscos envolvidos e quando são identificados os riscos a gente sabe que métodos usar para mitigar aquele risco. então a gente define quais são os controles, seja eles através de uma solução automatizada, ou através de uma alteração no sistemas ou algum relatório novo que alguém vai ter que fazer, ou contratar uma pessoa nova para fazer alguma coisa... então a gente vai abordar nesses três níveis: ou a gente muda processos, ou a gente muda pessoas, ou a gente muda sistemas. (Entrevistado 9)

A perspectiva atencional também é moldada pela experiência organizacional com as regras existentes de decisão e atenção. O engajamento atencioso é desencadeado pelo não cumprimento dos níveis de aspiração, levando à busca local e ao aprendizado organizacional nas regras de decisão e de atenção. A seletividade atencional é o resultado resultante da atenção sequencial a níveis alternativos de aspiração, bem como o envolvimento atencional que resulta em pesquisa guiada (GREVE, 2008).

No contexto de respostas automáticas, a seleção atencional é orientada pela perspectiva atencional. No entanto, sob condições de engajamento atento, a perspectiva atenta da organização influencia, mas não determina a seleção atenta (OCASIO, 2011).

A cognição está focada em como padrões estáveis de interpretação do ambiente (separados da experiência) moldam a ação e a adaptação organizacionais. Mudanças na interpretação são vistas como mudanças no foco da atenção. Embora as estruturas de conhecimento de cima para baixo (por exemplo, modelos ou esquemas mentais) e não a atenção sejam o foco da atenção, algumas variantes reconheceram a atenção como crítica, particularmente em termos de seu papel de detecção de problemas, mas também no desenvolvimento de respostas de ação (EGGERS; KAPLAN, 2009).

As perspectivas atencionais dos tomadores de decisão organizacionais estão incorporadas na estrutura da indústria, estrutura cultural e estrutura social e demografia da equipe (OCASIO, 2011). Neste sentido, a literatura nos mostra que: o grau de incorporação institucional pode alterar a perspectiva atenta da empresa, aumentando sua atenção ao ambiente institucional em relação ao ambiente de negócios (HUNG, 2005). Além disso, as empresas que operam em ambientes de alta velocidade têm maior probabilidade de concentrar sua atenção nas forças competitivas e de mercado do que as empresas em ambientes mais estáveis (NADKARNI; BARR, 2008). Estes elementos são percebidos no discurso do Entrevistado 6 quando mencionou que em função da competitividade e dinâmica do setor é necessário para eles “melhorar cada vez mais” os “processos” e “políticas” para garantir “a competitividade da empresa” e “a sobrevivência do negócio”.

Por fim, as mudanças na composição demográfica (antecedentes e heterogeneidade) da equipe de líderes e gerentes levaram a mudanças na perspectiva atenta da organização (CHO; HAMBRICK, 2006). Neste sentido, esta perspectiva é alterada em Mach-5 ao alterar: pessoas, sistemas e processos. Os entrevistados relatam consistentemente como as reestruturações e *job-rotation* afetam a capacidade de identificação de pontos de melhorias nos sistemas e processos da organização. A este respeito, o Entrevistado 11 pontuou:

[...] você começa a enxergar os pontos de controle... quem começou foi quem criou o projeto no seu embrião, não é? quando a gente chega com algo já pronto é mais fácil você enxergar onde você pode alavancar aquilo ali. O mais difícil é começar. (Entrevistado 11)

Além disso, a literatura sugere que as estruturas e tecnologias existentes provavelmente moldam a atenção dos gerentes operacionais, limitando sua capacidade de perceber alternativas de ação distantes de suas experiências em andamento (HENDERSON; CLARK, 1990; OCASIO, 1997). Os gerentes de topo, separados das operações em andamento, têm um foco distinto, e sua perspectiva de ação é orientada por perspectivas atencionais que são, pelo menos potencialmente, mais prospectivas do que baseadas em experiência (GAVETTI; LEVINTHAL, 2000).

Outro destaque a ser feito é que o engajamento atencional facilita a variação nas perspectivas atencionais estabelecidas e na criação de sentido (OCASIO, 2011). A interação entre o processo de cima para baixo da teorização e os processos de baixo para cima da representação é dada por meio de exemplos, ou seja, ao entender o evento crítico a criação de sentido envolve a aplicação de exemplos congruentes com os eventos.

A este respeito, os informantes relatam o uso discursivo de exemplos tanto para enaltecer práticas internas ou justificar as lógicas da melhoria contínua, como para demonizar práticas concorrentes, por exemplo. Ilustrativamente, mostra-se que o WCM é um “sucesso” por adotar o conceito do “*Cost Deployment*” e que práticas ou sistemas concorrentes, tal como o sistema Toyota de produção (TPS) não “garante menores custos”. Além disso, afirma-se o envolvimento da equipe no desenvolvimento da inovação, entre vários exemplos outrora apresentados ao longo da tese.

Interessante notar que em Mach-5 o Departamento de Controladoria e Finanças possui um papel na formação da atenção organizacional, uma vez que ele é o departamento que consegue consolidar as bases de dados da planta e é capaz de influenciar os caminhos a serem trilhados pelos outros departamentos visto que atua na salvaguarda dos interesses do negócio. A seguir apresentam-se algumas passagens para ilustrar como o foco de atenção no custo ressalta a atuação do papel da controladoria em Mach-5:

Aqui conseguimos consolidar bases de dados de toda a empresa. A nossa controladoria industrial tem todos os dados que a manufatura trabalha, a parte de controle de investimentos tem acesso a todas as áreas que vão fazendo a gestão do que precisa investir, quanto vai custar, se o business case é positivo ou negativo. A gente precisa partir por todos os caminhos e avaliar qual é o melhor, então essa análise de cenários é muito forte dentro da controladoria. (Entrevistado 2)

Aqui para a gente é fundamental, aqui cada pedacinho tem relação com essa parte de custos né? é muito focado na coleta de dados e informação junto as áreas, como que a gente utiliza, qual que é a assertividade dessa informação, ela é tão importante

quanto qualquer outro pilar aqui dentro e ela é transversal para extrapolar a área de finanças e atingir cada oficina. (Entrevistado 1)

Desta forma, o engajamento atencional fornece fontes de variação na criação de sentido organizacional, oferecendo oportunidades para mudança organizacional e aprendizado. O engajamento atencioso vincula processos de cima para baixo e de baixo para cima do processamento cognitivo, permitindo que indivíduos nas organizações identifiquem novos problemas; gerar novas alternativas de ação; e fornece novas maneiras de entender as questões organizacionais, suas causas e consequências.

O envolvimento atencional é uma forma de busca cognitiva, levando a variações potenciais nos padrões estabelecidos de atenção, cognição e criação de sentido, tanto no nível da organização (OCASIO; JOSEPH, 2008) quanto no campo organizacional (NIGAM; OCASIO, 2010). Entretanto, o envolvimento atencional é diferencialmente distribuído nos canais de comunicação da organização. O grau de acoplamento entre os canais, ou pontos comuns na atenção e criação de sentido nos canais, é necessário para que novas estratégias se tornem parte da perspectiva atenta da empresa (OCASIO; JOSEPH, 2008).

Consequentemente, a semelhança do envolvimento atencional entre os canais, níveis e indivíduos organizacionais facilita o estabelecimento de mudanças na perspectiva atencional no nível organizacional, levando ao aprendizado e à mudança organizacional. Neste sentido, destacam-se os recortes a seguir, para ilustrar a importância do envolvimento em Mach-5:

[...] o WCM consegue penetrar dentro do nível operacional para poder trazer, buscar e envolver mais pessoas para trazer novas ideias e muitas vezes menos onerosa e com menos gastos porque os caras sabem o que tem que ser melhorado. (Entrevistado 2)

[...] o envolvimento é a mola propulsora do WCM... só acontece com pessoas. a fábrica e qualquer organização só existe por causa das pessoas. se não tem pessoas o que é a organização, um prédio. (Entrevistado 6)

[...] Não adianta eu ter a melhor metodologia e melhor sistema de gestão [...] se não tenho pessoas capacitadas para pensar em algo diferente [...]. (Entrevistado 4)

Por fim, cabe comentar que os processos de cima para baixo são moldados por objetivos (GREVE, 2008), identidade e responsabilidade (HOFFMAN; OCASIO, 2001) e perspectiva atenta (BOUQUET; BIRKINSHAW, 2008). Os processos de baixo para cima são moldados pela ecologia atencional (HANSEN; HAAS, 2001), eventos descontínuos (HOFFMAN; OCASIO, 2001) e desempenho (CYERT; MARCH, 1963).

5.3.2.2 *Estratégias de Legitimação*

Visto que os atores possuem um papel fundamental no processo de criação de ajustes entre a organização e as práticas, nesta seção são analisadas, um pouco mais a fundo, as

estratégias discursivas utilizadas na criação desses ajustes. Para tal, recorri as formas de trabalho institucional apresentadas por Lawrence e Suddaby (2006), que nos mostra as formas que os atores empregam para criar, manter e romper instituições. No caso, essas formas de trabalho foram utilizadas no convencimento e mobilização (recursos, pessoas e tecnologias) para materializar a mudança e promover o (re)enquadramento entre as práticas e a organização.

Os principais elementos ou pressupostos subjacentes ao trabalho institucional são, em primeiro lugar, a consciência, a habilidade e a reflexividade de indivíduos e atores coletivos. Isso indica que os atores são competentes e criativamente navegam em seus arredores, mas suas ações permanecem dentro dos limites e lógicas de um campo. Em segundo lugar, está o papel central das ações dos atores em relação às instituições e, em terceiro lugar, o foco nas ações mundanas como prática constitui instituições (SUDDABY; SAXTON; GUNZ, 2015).

Intencionalidade e conscientização não envolvem necessariamente ação estratégica deliberada. Em particular, quando os atores estão tentando manter rotinas e rituais, há intencionalidade limitada, ou compreensibilidade, e eles podem não estar cientes do resultado final de suas ações. Espera-se também que a intencionalidade diminua com o nível organizacional (AHRENS; CHAPMAN, 2007), pois, quanto menor o nível menor a probabilidade de criar um vínculo cognitivo entre suas práticas diárias e metas de institucionalização, especialmente porque o campo é menos estruturado.

No entanto, explorar as ações menores dos indivíduos pode fornecer *insights* sobre a relação entre o esforço que está sendo feito e os padrões de adaptação e institucionalização. Exemplos de ações analisadas incluem rituais de refeições (DACIN; MUNIR; TRACEY, 2010), usando a teoria da retórica (SUDDABY; SAXTON; GUNZ, 2015) e definindo papéis, policiamento e técnicas de rede. Tal exame também pode elaborar como alianças discretas são formadas entre atores internos e externos para manter a estrutura formal (MEYER; ROWAN, 1977).

Como a atenção à prática implica abordar as atividades e as motivações dos atores dentro do campo, ela normalmente envolve dinâmicas de poder relacionadas aos limites do campo (LAWRENCE; SUDDABY, 2006). Os limites de campo são uma mistura de mecanismos de governança, uma sensação de “estar no mesmo barco”, regras normativas e as interdependências “decorrentes de conexões técnicas ou dependência de tipos similares de recursos materiais”; como qualquer uma dessas mudanças, pode-se esperar uma redefinição dos limites de campo (TINA DACIN; GOODSTEIN; RICHARD SCOTT, 2002).

Zietsma e Lawrence (2010) destacam a importância da interdependência entre fronteiras (distinções entre pessoas e grupos) e práticas (rotinas compartilhadas) para a estabilização de

campos e mudanças para elas. Como os limites definem práticas de campo legítimas, as práticas, por sua vez, suportam (ou alteram) os limites do grupo. Se as fronteiras restringirem as práticas pretendidas, os atores podem se engajar em trabalho de fronteira criando condições nas quais possam influenciar a prática.

Em posse dessas informações, analisar-se as estratégias utilizadas pelos atores de Mach-5 para a criação, manutenção e interrupção das instituições, ou melhor, das inovações que aqui remete-se as práticas, ou fragmentos dela. O Quadro 22 resume e descreve o trabalho envolvido em cada uma dessas categorias.

Quadro 22 – Estratégias de Legitimação

Estratégias	Recortes
<p><i>Advocacia:</i> mobilização de apoio político e regulador através de técnicas diretas e deliberadas de persuasão social.</p>	<p>O relacionamento interpessoal é o primeiro ponto que eu acho bacana, pois, você passa uma confiança e recebe deles também a confiança. então juntos nessa questão de se relacionar e de buscar e com mais frequência trazer as equipes para conhecer e tentar identificar pontos de anomalias, pontos de melhorias no processo (Entrevistado 11)</p> <p>quando você percebe a resistência existe um discurso que a gente usa para tentar mostrar as melhorias e os ganhos que a pessoa pode ter com aquele projeto e com as mudanças que a gente está propondo. (Entrevistado 9)</p> <p>podemos usar sim, eu acho que a gente sempre usa e sempre mostra a relação de custo-benefício, a gente sempre tenta materializar qualquer projeto, qualquer mudança, em impacto financeiro. (Entrevistado 9)</p>
<p><i>Definição:</i> construção de sistemas de regras que conferem status ou identidade, define limites de associação ou criam hierarquias de status dentro de um campo.</p>	<p>a gente teve que colocar na sala a área de controladoria, a área fiscal, a área de qualidade a área de oficina para entrar em consenso e gerar um novo processo. Mach-5 foi algo que mexeu com muitas áreas e a gente chegou a criar muitos processos novos e normatizar processos novos. que é a particularidade de ter um fornecedor do seu lado e ter essa movimentação de materiais mais ágil. (Entrevistado 2)</p> <p>a melhoria foca é um pilar que trabalha com foco em eliminação de custos, melhoria da qualidade com métodos próprios e ferramentas corretas além de criar conhecimento com ferramentas avançadas. o <i>Cost Deployment</i> direciona pra onde devemos atacar (Entrevistado 6)</p> <p>O diretor comercial não aprova nada se não houver uma aprovação antes da área de controladoria. (Entrevistado 1)</p> <p>então assim, a gente não só da Saving, a gente também da Pênaltis. Quando o cara contrata mais do que o necessário, gasta material mais que o necessário. então é lá que a gente as vezes ou em algum momento a área de finanças e controladoria é a anunciadora de apocalipses... as vezes não temos notícias boas não... são notícias assustadoras. (Entrevistado 2)</p>
<p><i>Construção de identidades:</i> Define o relacionamento entre um ator e o campo no qual esse ator opera.</p>	<p>a controladoria tem uma gestão muito próxima das áreas. A gente aqui como controladoria industrial, a área de manufatura é muito próxima da gente, eles nos consultam para tomar decisões. A gente também consegue influenciar no negócio com base nas informações que a gente tem (Entrevistado 2)</p> <p>quando a gente faz um levantamento como esse e coloca uma ferramenta como essa de frente para os gerentes e para o <i>Plant Manager</i>, é uma oportunidade para a gente tentar direcionar e redirecionar os gestores e abre-se uma oportunidade para discussão. eu falei para Leo, eu não quero meramente divulgar o fato, quero divulgar e discutir o porquê, o porquê e o porquê. (Entrevistado 2)</p>

	<p>Na verdade, é o seguinte, na nossa planta, como ela é hoje é considerada a mais inovadora do grupo, ela já nasceu com boas práticas. (Entrevistado 1)</p> <p>o gerente de produção e o <i>Plant Manager</i> ele trabalha junto com os gerentes da oficina, mas ele precisa enxergar, ele precisa de alguém que mostre para ele o que ele tá gastando e o que tá acontecendo dentro de cada oficina. (Entrevistado 2)</p> <p>Se você pensar aqui, o mercado automotivo é muito complexo. eu já trabalhei em mineração, você tem que produzir, o que se produz você vende em um preço de mercado estabelecido, você não tem marketing, não tem propaganda porque é uma commodity. aqui você tem um mercado competitivo, com vários concorrentes. Temos que focar em cada pedacinho da operação desde a compra dos materiais, um controle de compras forte, a cadeia de fornecedores do mercado automotivo é gigante (Entrevistado 1)</p>
<p><i>Construção de redes normativas:</i> Construir conexões interorganizacionais através das quais as práticas se tornam normativamente sancionadas e que formam o grupo de pares relevante no que diz respeito à conformidade, monitoramento e avaliação.</p>	<p>eu que ajudei a construir como que a gente ia ter essa troca de informações com os fornecedores com relação ao condomínio, como seria cobrança do fornecedor das despesas que são nossas, mas envolvem os fornecedores, e enfim. (Entrevistado 8)</p> <p>tenho alguns trabalhos hoje que é junto com o pessoal de Mach-4, para fazer trabalhos de melhoria em termos de integração dos nossos sistemas para tentar automatizar algumas análises e tornar o processo mais confiável, mais apurado do que já é hoje. (Entrevistado 10)</p> <p>o objetivo da criação da associação WCM como organização sem fins lucrativos, era aumentar a performance das organizações dos membros fundadores implementando melhores práticas. (Entrevistado 6)</p> <p>existe uma estrutura e essa estrutura é dividida em quatro grandes clusters e vamos chamar assim: que é a organização dos postos de trabalhos, sistema de qualidade, sistema de manutenção e sistema logístico. e tudo isso acontece com segurança permeando todos esses pontos, o <i>Cost Deployment</i> atacando as perdas, tudo se ataca com métodos e padrões, é necessário foco e o objetivo é sempre zero (Entrevistado 6)</p> <p>sempre, sempre tá acontecendo da gente tá trocando uma ideia com a gente porque a gente tá envolvido com WCM que tem como um dos pilares a área de <i>Cost Deployment</i>, que é o desdobramento de custo (Entrevistado 2)</p>
<p><i>Mimetismo:</i> Associando novas práticas com conjuntos existentes de práticas, tecnologias e regras, para facilitar a adoção.</p>	<p>eu fui fazer um benchmarking na Itália. meu chefe precisava disso para gente fazer um trabalho (Entrevistado 6)</p> <p>a gente adotou algumas práticas que vieram de Mach-4 e da EMEA, quando o projeto nasceu aqui [...] a gente tinha que buscar conhecimento do que acontecia e como acontecia em outras plantas. (Entrevistado 1)</p> <p>Mas existe sim essa troca de figurinhas de saber como acontece em outro lugar para implantar aqui. (Entrevistado 2)</p> <p>A gente sabe que as vezes que o que você enxerga que é uma melhor prática em uma planta e não é aplicada aqui ou as vezes é aplicada, mas ainda pode ser melhorada. (Entrevistado 2)</p> <p>naturalmente pode ser que alguns relatórios e alguns reports que a gente faz, um ou outro se assemelhe, ou as vezes a gente tem que forçadamente fazer algo semelhante (Entrevistado 2)</p> <p>Chegou um momento que o diretor da nossa área [...] disse para buscar referências nas plantas que ele já conhecia e utilizasse algumas como padrão, mas entendo que nada era determinante para a gente, nos deixou à vontade e nos deu a abertura de ser criativos. e aí todo mundo foi criativo. (Entrevistado 2)</p> <p>essas pessoas foram absorver o conhecimento em outras plantas, a área de projeto de projeto conseguiu identificar quais eram as atividades que deveriam ser feitas, quando</p>

	<p>chegou no WPI revisaram as atividades para saber quais eram aplicáveis e quais não eram aplicáveis; depois começou a fazer os primeiros carro, VP e PS, e depois lançou o job one, primeiro trabalho, e aí começa a produção. (Entrevistado 2)</p> <p>então aqui tem uma frase muito clássica que é: se você não sabe como é? como é que é feito em Mach-4?... isso serve como parâmetro, mas Mach-4 é uma planta de quarenta e dois anos, lá não se para para otimizar o processo e uma coisa melhor e diferente. (Entrevistado 3)</p>
<p><i>Teorização:</i> O desenvolvimento e especificação de categorias abstratas e a elaboração de cadeias de causa e efeito.</p>	<p>o WCM não tem q ser assim... tem que ter a cenourinha da frente que é o objetivo a se alcançar e ir melhorando. Você não pode dizer que já implantou e pronto [...] é gradual. (Entrevistado 2)</p> <p>Na verdade, como ele (WCM) vem com vários critérios, e ele tem auditorias exatamente pra isso, ele vem com vários critérios desde o básico (Entrevistado 2)</p> <p>depois de um determinado momento as coisas se encaixam, e partindo do WCM que gera uma massa de informações e também o mundo contábil. esses dois juntos, tem que trabalhar juntos e sinérgicos. e aí você começa a ver e perceber que se você erra em um vai impactar no outro. se você mentir em um a mentira vai ser exposta no outro. (Entrevistado 3)</p> <p>não adianta eu estabelecer aqui um processo se ele não for atendido pelo fornecedor, ou ele atender e eu não ter estrutura para suportar. então, eu fui me envolvendo muito para entender, estudar, entender onde é a gente poderia atacar para agregar. (Entrevistado 11)</p>
<p><i>Educação:</i> A educação de atores em habilidades e conhecimentos necessários para apoiar a nova instituição.</p>	<p>então para a unidade fabril a gente tem muita dificuldade, primeiro porque o foco deles é produzir, e na área de finanças e na áreas mais burocrática, é mais fácil gente implementar isso e absorver, talvez pelo nível de conhecimento, relativamente maior do que os caras da área industrial de que 4000 pessoas, 400 tem nível superior, e 100 tem capacidade de entender. Aqui a gente tem 10 pessoas onde 9 entendem o que fazemos (Entrevistado 3)</p> <p>o próprio time de WCM promove treinamento dentro de todos os pilares dentro da fábrica entende? para o cara não saber que só existe uso, que as vezes acontece, que a montagem vive muito WO porque tem muitas pessoas, mas isso é disseminado para outros porque o time de WCM promove esses treinamentos. (Entrevistado 2)</p> <p>Esses caras vieram para transferir conhecimento, tecnologias... eles estavam transferindo o <i>know-how</i> para cá. (Entrevistado 2)</p> <p>nos treinamentos do código de conduta... o que a gente sempre fala é como eu vou reportar informações (Entrevistado 9)</p> <p>as pessoas que vieram para cá [...] até hoje passam por uma série de treinamento e benchmarking (Entrevistado 4)</p> <p>então todo mundo que entra, passa por um treinamento de 60 ou 90 dias fazendo atividades, sendo desenvolvidos, aprendendo os conceitos e cultura da empresa, o conceito do WCM, aprendendo o conceito de saúde e segurança, então assim... todo esse desenvolvimento ele é muito pesado. (Entrevistado 1)</p>
<p><i>Valorização e demonização:</i> Fornecer exemplos positivos e negativos que ilustram os fundamentos normativos de uma instituição.</p>	<p>[...] o WCM depois que você aprende a filosofia, você aplica até na cozinha da tua casa. (Entrevistado 6)</p> <p>Vou tentar te explicar a diferença do Lean para o WCM. O Lean ou sistema Toyota é baseado nos pilares de Just in Time e Jidoka. Funciona muito bem aonde já tem pessoal que já tem a cultura de melhoria muito bem instalada, Japão... os benefícios são as consequências do Kaizen e a abordagem é sempre focada. (Entrevistado 6)</p> <p>O que significa uma melhor prática para a gente? Imagina o seguinte, eu tenho um problema, enfrentei esse problema, criei um kaizen, melhorei aquilo lá... então foi um projeto que me deu resultado me deu um BC positivo. a partir desse momento, se essa</p>

	<p>solução é uma solução inédita, ela é tida como uma best practice (BP). então uma boa prática ou melhor prática ela vai de coisas muito simples como a redução do tempo de inspeção da máquina com a utilização de um painel de cores... isso lá atrás foi um BP e hoje a gente tem.... hoje em dia estamos com um projeto para gerenciamento da natureza humana, eu quero identificar pessoas adequadas para trabalhar nos postos de trabalhos adequados. então as coisas vão mudando, e a gente tá tendendo desenvolver isso aqui agora. (Entrevistado 6)</p> <p>a partir de um momento que uma empresa resolve entrar no mundo WCM é muito difícil dela sair por uma série de motivos. primeiro exige um grande comportamento da organização, e isso tudo gera um custo e a gente tem que buscar o resultado em função disso, e se parar o prejuízo é significativo. (Entrevistado 6)</p> <p>Todos eles (modelos concorrentes do WCM) você pode implantar e em nenhum deles você tem garantia de que vai ter redução de custos. Você pode até melhorar o processo e a qualidade, mas o teu custo pode piorar (Entrevistado 2)</p> <p>O Yamashina é um estudioso da área do sistema toyota. Ele é muito renomado na área desse sistema. Sendo que o sistema toyota cria métodos que são mais aplicáveis as indústrias orientais. (Entrevistado 2)</p>
<p><i>Mitologização:</i> Preservar os fundamentos normativos de uma instituição, criando e sustentando mitos sobre sua história.</p>	<p>o WCM, é a excelência das melhores práticas no ciclo produtivo. a gente busca a eficiência dos equipamentos, redução de perdas, aumento de produtividade, aumento na qualidade dos produtos e processos, e o aumento na performance operativa. (Entrevistado 6)</p> <p>O WCM tá em mudança constante, tá sempre evoluindo. então todos os dias têm coisas novas, pessoas pensando em coisas melhores... (Entrevistado 6)</p> <p>a única coisa que não muda são os critérios de avaliação do WCM, eles vão estar sempre te empurrando a produzir mais... (Entrevistado 6)</p> <p>se eu não tiver um indicador dizendo que tenho que fazer a preventiva o pessoal do ocidente não faz. a gente deixa indo, empurra com a barriga... (Entrevistado 2)</p> <p>Ele tem algumas vantagens e uma delas é exatamente essa de existir o <i>Cost Deployment</i>. Qualquer outra ferramenta para fazer o que segurança faz, o que qualidade faz, manutenção, faz... eu acho que o próprio <i>Cost Deployment</i> foi uma ótima sacada. (Entrevistado 2)</p>
<p><i>Incorporação e rotinização:</i> Infusão dos fundamentos normativos de uma instituição nas rotinas diárias e práticas organizacionais dos participantes.</p>	<p>o cara as vezes deveria fazer um projeto de redução de custos, um projeto! e o que é que ele faz, ele aplica primeiro para depois fazer o PDCA. eu tenho que melhorar algo e ele não pensa no que vai mudar... ele vai lá e melhora. tipo eles não fazem análise de causa raiz, ele não usa as ferramentas de forma adequada... ou até usa mas usa duas ou três, mas se ele usasse seis ou sete o projeto dele poderia ser melhor, ele teria mais profundidade, mais consistência no que ele ia falar, entendeu? (Entrevistado 2)</p> <p>o SAP já tinha ferramentas, já tinha um suporte que são as rotinas de financeiras e produção, mas a gente precisa de um critério específico que impede deles usarem. enfim, ainda tem evolução entendeu? (Entrevistado 2)</p> <p>então tantas tentativas e erros de pessoas criando projetos de melhoria e a gente rejeita porque tem que seguir o método, as ferramentas... e isso vai fazendo com que o cara se torne, crie casca, pra dizer assim... eu apanhei mas agora eu sei o que fazer... então essas tentativa e erro da galera. então o grande ganho que a gente teve como pilar foi detalhar mais as informações. (Entrevistado 2)</p>

Fonte: Elaboração Própria adaptado pelas formas de trabalho institucional de Lawrence e Suddaby (2006)

O trabalho de criação envolve o estabelecimento de regras e a construção de recompensas e sanções que imponham essas regras. Isso incorpora: trabalho abertamente

político no qual os atores reconstróem regras, direitos de propriedade e limites que definem o acesso a recursos materiais; ações em que os sistemas de crença dos atores são reconfigurados; e ações destinadas a alterar as categorizações abstratas em que as fronteiras dos sistemas de significado são alteradas (LAWRENCE; SUDDABY, 2006; LAWRENCE; SUDDABY; LECA, 2009).

Os entrevistados argumentam consistentemente que por ser uma planta relativamente nova muitos processos precisaram ser criados e estruturados. Além disso, também era necessário construir e moldar, ou seja, prosseguir a construção de sistemas de regras que conferissem status, identidade e hierarquias dentro da planta. Há relatos em que os contratados sequer sabiam quais eram suas funções e quem eram os líderes e times, e relatos de como foram definidas as práticas e ferramentas utilizadas na gestão da planta, por exemplo.

Desta forma, inicialmente foi realizado a associação das novas práticas com conjuntos existentes, dentro do Grupo, de práticas, tecnologias e regras, para facilitar a adoção. Entretanto, percebeu-se que algumas dessas práticas “não tinham aderência” ou poderiam “ser aprimoradas”. Também foi realizada a construção de conexões interorganizacionais através das quais as práticas se tornam normativamente sancionadas e que formam o grupo de pares relevante no que diz respeito à conformidade, monitoramento e avaliação. Isso se vale tanto para o relacionamento de Mach-5 com Mach-4 e também para com os seus fornecedores localizados no parque.

Além disso, vale lembrar que apesar de ter sido construído um “*communication center*”, que é uma estrutura sem paredes no coração da planta a qual concentra aparte gerencial e administrativa e visa facilitar os processo de coordenação e integração da gestão da planta, em que os entrevistados relatam que a hierarquia “*existe, mas não é velada*”, também é um fator que facilita obviamente a comunicação. Entretanto, os times possuem seus espaços e tendem a permanecer próximos, com ou sem paredes “*cada um cuida da sua área*”. Por um lado, a construção das identidades e o relacionamento entre um ator e o campo no qual esse ator opera, contribuiu para o engajamento dos times, por outro lado a construção dessas identidades permeia essa autos segregação das equipes.

Além disso, buscou-se fornecer incentivo aos ajustes e adaptações dos sistemas, principalmente no que tange ao estágio de otimização ou amadurecimento, nossos informantes relatam a existência de metas de melhorias ou reduções de custos que devem ser atingidos gerando bonificação salarial para os líderes ou responsáveis, além disso existem concursos internos para selecionar os melhores projetos e bonificar os atores/líder do projeto.

Para o alinhamento das práticas foram utilizados vários recursos discursivos que atuaram no desenvolvimento e especificação de categorias abstratas e a elaboração de cadeias de causa e efeito e também buscou-se garantir a conformidade por meio de fiscalização, auditoria e monitoramento.

Além disso, para construir as identidades e cultura organizacional, bem como, as habilidades e conhecimentos necessários para apoiar as práticas da organização foram e são realizados cursos de treinamentos e enfoca-se na educação e conscientização dos indivíduos.

Além dessas também foi possível observar o trabalho para apoiar, reparar e recriar mecanismos sociais que garantam a conformidade com as normas institucionais existentes. Esse trabalho é geralmente desencadeado pela ameaça de uma possível mudança nos arranjos institucionais existentes e está estreitamente relacionado a atos de resistência destinados a neutralizar ameaças e impedir mudanças que permitem preservar o status quo (MICELOTTA; WASHINGTON, 2013). Este trabalho procura garantir a conformidade com regras e sistemas e reproduzir normas e sistemas de crença vigentes.

Por exemplo, nossos informantes relatam as tentativas de incorporação e rotinização do WCM visando infundir ativamente os seus fundamentos nas rotinas diárias e práticas organizacionais. Além disso, há a utilização de recursos discursivos para preservar os seus fundamentos por meio da criação e multiplicação de “mitos¹⁰” sobre sua história. Uma outra estratégia bastante evidente em Mach-5 é a valorização e demonização, uma vez que os atores discursivamente empregam exemplos positivos e negativos que ilustram os fundamentos normativos das práticas.

Além dessas formas, também existe o trabalho de interrupção, entretanto, este foi menos evidentes e aplicados pormenores casos específicos. Não possibilitando uma análise mais clara, e por isso não me debrucei sobre tal. Porém, o trabalho de interrupção envolve atacar ou minar os mecanismos que levam os atores a cumprir as instituições. Aqui, os atores podem usar o aparato hierárquico para desconectar recompensas e sanções de alguns conjuntos de práticas, tecnologias ou regras (LAWRENCE; SUDDABY, 2006). Eles também procuram desassociar práticas, regras ou tecnologias de seus fundamentos morais e minam as principais premissas e crenças que estabilizam as instituições (LAWRENCE; SUDDABY; LECA, 2009).

De forma geral, essas formas de trabalho institucional para manter, criar ou interromper instituições, podem e são utilizadas pelos agentes de mudanças, nas suas formas discursivas,

¹⁰ Por mito aqui nos referimos aos relatos simbólicos, passados de geração em geração dentro de um grupo, que narram e explicam a origem de determinado fenômeno, ser vivo, instituição, costume social, etc. (HOUAISS; VILLAR; FRANCO, 2003)

como estratégias para realizar o alinhamento entre as práticas e a organização permeando pensamentos, ações e comportamentos dos atores inseridos neste sistema. Como consequências, estas estratégias discursivas atuam na forma como as pessoas, recursos e tecnologias serão empregados no processo de mudança e que são empregadas para reduzir as dissonâncias percebidas na organização.

Cabe destacar que por estratégias discursivas entendo o como os agentes de mudança buscam dirimir discursivamente uma questão a qual requer uma decisão através do emprego deliberado de estratégias persuasivas dirigidas a um conjunto particular de pessoas, visando transformar uma dada situação – existente e problemática – por intermédio da adoção de novas formas de pensamento e ação.

5.3.2.3 *Mobilização Coletiva*

[...] o WCM é pautado em ter ferramentas, leadership e ter direcionamento nas perdas. ter boas ferramentas é essência, mas não são suficientes... se colocar leadership nessa conta, é preciso também, porém também não é suficiente... você pode ter liderança e ferramentas e caminhar para o lugar errado... então o WCM acontece nessa intercessão onde você tem as ferramentas adequadas, uma boa carga de liderança e um direcionamento no local certo que precisa atacar. (Entrevistado 6)

A mobilização é o processo pelo qual os atores coletivos adquirem recursos simbólicos e materiais e motivam as pessoas para a realização de objetivos grupais ou coletivos. De maneira geral a mobilização é vista como um mecanismo de mudança organizacional e institucional, onde o contágio entre grupos sociais leva os atores sociais a se “unirem contra” o status quo na realização de objetivos coletivos (RAO, 2008).

A mobilização cultiva uma abordagem sofisticada da agência que aprecia a inserção institucional dos atores e seu comportamento (SCHNEIBERG; LOUNSBURY, 2008). O foco na ação coletiva desvia a atenção analítica das atividades de atores únicos e poderosos para como os contextos institucionais possibilitam e facilitam grupos de atores a contestar acordos existentes ou a desenvolver positivamente modalidades alternativas de pensamento ou comportamento; essas alternativas são limitadas e possibilitadas pela disponibilidade mais ampla de lógicas institucionais em um contexto particular.

Neste momento cabe-nos destacar que as lógicas dentro de um campo e permitem a contestação e a ação coletiva, bem como como os contextos moldam a mobilização e a capacidade de movimento. Analisar o movimento social auxilia entender como os agentes de mudança facilitam as mudanças nas lógicas, criticando uma lógica dominante e a identidade de função como restritivas e comemorando uma nova lógica profissional, identidade de função e práticas associadas, aumentando a autonomia, por exemplo. Desta forma os movimentos sociais

podem ser entendidos como um mecanismo-chave que liga a lógica institucional à dinâmica de práticas e identidades organizacionais. Neste sentido, o Quadro 23 ilustra alguns recortes sobre a mobilização de pessoas, recursos e tecnologias empregadas em Mach-5 para mobilizar os atores para a mudança.

Quadro 23 – Mobilizações em Mach-5

Mobilização	Recortes
Pessoas	<p>ICT disponibilizou uma pessoa, um consultor que o cara é TOP em BI. O cara fica lá disponível. O BI na verdade a ideia que a gente tem é que é pra ser implantado lá vai ser self create, do it yourself, você mesmo faz sua demanda. (Entrevistado 2)</p> <p>A gente bate muito nos líderes dessa galera entendeu? mas é o trabalho certo né? (Entrevistado 2)</p> <p>Na verdade, esse processo partiu da gente, a gente não chamou um cara de fora para ver os problemas. a gente contratou uma empresa terceirizada para ajudar a gente no projeto, mas quem toca o projeto de fato somo nós e nossos analistas seja daqui da JEEP (Entrevistado 10)</p> <p>[...] metodologias de gestão de projetos visando agregar valor através da gestão da mudança: mudança de procedimentos, mudança de sistemas, mudança de pessoas e administração de áreas [...] (Entrevistado 9)</p>
Recursos	<p>Então eu vejo hoje que o grupo dá muita importância para a parte financeira, como por exemplo o diretor industrial aqui não assina um documento que não tenha passado pela nossa análise, se a gente aprovou que aquela área tinha verba disponível para aquele gasto. O diretor comercial não aprova nada se não houver uma aprovação antes da área de controladoria. (Entrevistado 1)</p> <p>não existe fornecedores de material para a indústria automobilística para essa região [...] então têm muito poucas indústrias automobilística de fornecimento para a indústria automobilística aqui na região. Então o setor de Compras foi fundamental para fazer esse convencimento (da instalação das empresas no polo automotivo). então essa negociação [...] é uma negociação comercial de Compras com um aval financeiro da Controladoria, é claro. (Entrevistado 4)</p> <p>o foco principal para a seleção das empresas que estão lá no <i>Supplier Park</i> foi para que elas fornecessem materiais diretos para a montagem. E o que são materiais diretos: para-brisas, para-choque, painel... já aquelas empresas que fornecem baterias, parafusos, ou algum material que seja direto para a montagem elas não foram preferidas a primeiro momento para estar lá no <i>Supplier Park</i>. (Entrevistado 7)</p>
Tecnologias	<p>então, assim, sem tecnologia, e sem esses incrementos no aparato dos ERPs que nós temos hoje era complicado, e inclusive é contínuo, tá? o fato da gente ter implementado já não é mais um projeto, já é <i>ongoing</i>, e mesmo assim, continuamos buscando melhorias no processo. né? e sempre através, em sua maioria, de recursos tecnológicos. (Entrevistado 11)</p> <p>melhoria contínua tem sempre aqui, a gente sempre busca uma coisa nova, uma prática, um sistema novo que nos ajuda a pegar uns atalhos e entregar os relatórios com qualidade e num prazo mais curto. (Entrevistado 4)</p> <p>então muito vem da eficiência que a gente tem aqui com o uso de tecnologias, melhorias contínuas, enfim do que do programa do governo. porque esses programas estão aí para todo mundo. (Entrevistado 4)</p>

Fonte: Elaboração Própria

Para entender como se deu o alinhamento entre as práticas e a organização, e conseqüentemente a redução de dissonâncias, precisa-se pensar em como as estratégias

discursivas impulsionaram a ação social. Desta forma, cabe-nos ressaltar que a ação social é impulsionada em grande parte pelos princípios fundamentais com os quais os atores se identificam e por isso as lógicas que infundidas influenciarão como os atores definem objetivos específicos e identificam estratégias que são eficientes e moralmente aceitáveis.

Neste sentido, quanto mais intensa a socialização de uma visão particular do mundo, maior o ímpeto de agir e por isso as características de um determinado sistema de valores moldarão os componentes da ação (DELLA PORTA; DIANI, 2009). Neste ponto, vale ressaltar que acredito que não seja somente o sistema de valores, mas sim um sistema de múltiplas lógicas que influenciarão o comportamento.

Desta forma, é necessário ter uma visão da realidade que vincule o domínio das lógicas ao domínio da ação de maneira coerente. Além disso, deve-se prestar atenção à dimensão cognitiva da ação. Neste sentido, inicialmente cabe destacar que a literatura nos mostra que a cultura influencia a ação ao fornecer e modelar um repertório ou “kit de ferramentas” de hábitos, habilidades e estilos a partir dos quais as pessoas constroem “estratégias de ação” (SWIDLER, 1986).

Desta forma, a cultura fornece o aparato cognitivo que as pessoas precisam para se orientar no mundo. Esse aparato consiste em uma multiplicidade de elementos culturais e ideacionais que incluem crenças, cerimônias, formas artísticas e práticas informais, como linguagem, conversas, histórias, rituais diários (SWIDLER, 1986).

É neste sentido que Mach-5 atuou na criação do ambiente cultural e visa a sua manutenção e aperfeiçoamento por meio dos treinamentos, benchmarking, contratação de consultorias e parcerias com outras instituições. Estas estratégias auxiliam a ampliar o repertório e “kit de ferramentas” acessíveis aos atores e os possibilitam refletir sobre a aplicação destes no seu dia-a-dia na forma de “melhorias contínuas”, por exemplo.

Desta forma a cultura organizacional de Mach-5, a qual foi estruturada a partir da transferência, dos conhecimentos da existente em outras plantas do grupo, valores, crenças e normas de conduta e éticas, por exemplo, fornecem a base, ou seja, o aparato cognitivo que as pessoas precisam para se orientar no mundo. Indo além, ela influencia a atuação dos atores dentro de suas identidades. Por exemplo, durante o estágio de implantação, quando as práticas ainda estavam sendo implantadas e/ou estruturadas, sentiu-se uma dissonância cultural significativa nos atores, até porque ainda não se tinha internalizado a cultura organizacional e toda sua complexidade. Os sentimentos negativos incorridos na aplicação das práticas viriam a ser amenizados quando as identidades profissionais já estão formadas e a cultura organizacional está infundida nos agentes.

Entretanto, ao passo em que a cultura organização molda o comportamento e a ação, por outro lado a dinâmica das práticas e identidades revelam que além disso, a flexibilidade e as habilidades de adaptação, bem como a reflexividade dos atores são uma condição importante para a mudança nas práticas, pois, reside na capacidade dos agentes de mudança reformularem suas lógicas a fim de adaptá-las da maneira a promover um melhor ajuste entre as práticas e a organização. Neste sentido, a mobilização coletiva consiste em grande parte de práticas mais ou menos diretamente ligadas à produção simbólica permeadas pela retórica e estratégias discursivas.

Exemplos de estratégias discursivas para motivar a mudança nas práticas podem ser encontrados ao longo dos estágios do processo de adoção das práticas. Por exemplo durante o estágio de implantação das práticas utilizava-se o discurso de utilização das outras plantas do grupo como referência. A autoridade e o poder embutido no agente de mudança que neste caso era um *Plant Manager* com mais de 30 anos de experiência dentro das plantas do Grupo e um dos executivos mais renomados da empresa, coordenou os esforços para a implantação inicial das práticas. Durante a confirmação, por exemplo, um discurso utilizado é o das melhorias contínuas e constante mudança. Neste sentido, por estarem em um estágio de maturação dos processos, identidades e objetivos, os atores por meio de sua reflexividade identificaram pontos de melhorias nas práticas operacionais e gerenciais, por exemplo.

Os exemplos de estratégias para a mobilização revelam aspectos simbólicos da ação coletiva. Neste sentido, mostra como os esquemas de interpretação são acessados pelos atores para promover mudanças. Os esquemas de interpretação permitem que os indivíduos localizem, percebam, identifiquem e rotulem ocorrências (SNOW; ROCHFORD JR; WORDEN; BENFORD, 1986). Desta forma, são uma estrutura geral, padronizada e predefinida (no sentido de que já pertence ao conhecimento do mundo do receptor) que permite o reconhecimento do mundo e guia a percepção permitindo que ele construa expectativas definidas sobre o que acontecerá, ou seja, faça sentido de sua realidade (DIANI; EYERMAN, 1992).

Pelo anterior, a análise de quadros nos permite capturar o processo de atribuição de significado realizada por meio da produção discursiva e retórica de símbolos os quais referem-se a eventos e comportamentos, de indivíduos ou grupos, ou seja, um significado que facilita a ativação da mobilização. Neste sentido, existem três etapas desse processo: o reconhecimento de certas ocorrências como problemas; possíveis estratégias que as resolveriam; e as motivações para atuar sobre esse conhecimento. Estas são as dimensões “diagnóstica, prognóstica e motivacional” do enquadramento (SNOW; BENFORD, 1988). Senão, vejamos:

Inicialmente, o **Elemento Diagnóstico**, revela que diagnosticar um problema implica identificar os atores que têm direito a opinar sobre ele. Vários atores sociais tentam afirmar seu próprio controle de questões específicas, impondo sua própria interpretação delas. Portanto, para a mobilização, em primeiro lugar, deve-se reivindicar a legitimidade para lidar com problemas particulares de maneira compatível com as orientações mais amplas. Em Mach-5 percebeu-se que as lógicas do WCM permitem que atores-chaves conduzam as mudanças nos processos de melhoria respaldados pela lógica da busca pela melhoria e redução de custo empregada dentro da lógica dominante na organização essa visão é suportada pela valorização meritocrática do esforço dos atores. Assim, apesar de o discurso empregado permitir que “todos” conduzam mudanças, na prática notou-se que são agentes específicos que tem legitimidade para identificar os problemas e propor soluções ou melhorias.

A identificação de problemas e os responsáveis por eles é, inevitavelmente, altamente seletiva. O destaque de um problema específico leva à negligência de outras fontes potenciais de protesto ou mobilização que parecem não se encaixar na interpretação da realidade adotada. Nossos informantes relatam consistentemente a respeito dos processos de mudança endógenas e exógenas que os atores são a mola propulsora da mudança, ou seja, são eles que “fazem acontecer” ou “botam a mão na massa”. Neste sentido, os esquemas para identificação dos problemas, que aqui chamo de reflexividade, são acessados em paralelo com a identidade profissional visando encontrar os pontos de melhorias e lacunas existentes nas práticas e processos.

No entanto, uma vez estabelecidas estruturas interpretativas e focos de atenção sólidos, a possibilidade de identificar outros problemas potencial torna-se limitada, ou seja, ao longo do tempo reduz-se a possibilidade de melhorias e, além disso, outras formas de representar o mesmo tema são necessárias e por isso Mach-5 emprega as reestruturações e *job-rotation*. Porém, a construção da realidade está inextricavelmente ligada às assimetrias de poder.

Por sua vez, o **Elemento prognóstico**, nos mostra que a ação de interpretar o mundo vai além da identificação de problemas. Envolve o provável desenvolvimento futuro ou o resultado de um processo, ou seja, a busca de soluções, a hipótese de novos padrões sociais, novas formas de regular as relações entre grupos, novas articulações de consenso e o exercício do poder, por exemplo. Voltando ao nosso exemplo, muitas vezes nossos informantes relatam uma dimensão utópica presente nos processos de mudança referida por eles como o “*estar sempre em mudança*”. Entretanto, as ferramentas do WCM para incentivar a inovação são uma tentativa de direcionar o caminho da solução uma vez que apesar de encontrar o problema seja algo mais complexo, a sua solução tem que ser simples para que seja aplicada. Neste sentido o WCM

vale-se de uma representação visual, o que indica que também atua como um meio de comunicação através dos quais conceitos e perspectivas são divulgados em Mach-5.

Entretanto, a identificação dos problemas não vem única e exclusivamente das ferramentas, elas podem dar os indícios, mas entender o problema depende dos atores. Desta forma, vale lembrar que ao longo do tempo, não apenas o que é pensamento muda, mas também o que pode ser pensado ou concebido. Isso implica que as interpretações e as soluções dependem das informações disponíveis, da carga de experiência, do repertório dos atores, entre outros elementos.

Por fim, o **Elemento motivacional**, mostra que a elaboração simbólica é essencial para produzir a motivação e os incentivos necessários para a ação. Os resultados desconhecidos e os custos associados à ação coletiva só podem ser superados se os atores estiverem convencidos (intuitivamente antes mesmo de racionalmente) da oportunidade de mobilização e da praticabilidade e legitimidade da ação. Portanto, é importante que os quadros¹¹ não abordem apenas o nível dos grupos sociais e dos atores coletivos, mas vinculem a esfera individual à da experiência coletiva.

Cabe-nos destacar que os quadros discursivos devem ter credibilidade, tanto em seu conteúdo quanto em suas fontes, uma vez que é pouco provável que mensagens incoerentes ou provenientes de atores com reputação insegura ou desconhecidas obtenham a mesma recepção que mensagens de atores com uma imagem estabelecida. As estruturas também devem ser salientes, ou seja, abordar aspectos significativos e importantes da vida das pessoas e mostrar uma alta “fidelidade narrativa” (BENFORD; SNOW, 2000). Mais importante, eles devem ter ressonância não apenas com seus alvos, mas com a estrutura cultural (WILLIAMS, 2004).

Uma condição crucial para a mobilização é o processo de “alinhamento de estrutura” entre os agentes de mudança e os atores que eles pretendem mobilizar. Em outras palavras, o que é necessário é uma ligação de orientações interpretativas de modo que algum conjunto de interesses, valores e crenças individuais e atividades, objetivos e ideologias sejam congruentes e/ou complementares. Assim, a ação coletiva torna-se possível no ponto em que as mensagens mobilizadoras são integradas a algum componente cultural do sistema social para a qual elas são dirigidas.

¹¹ A literatura sobre movimentos sociais mostra que os processos de enquadramento devem ser considerados, juntamente com a mobilização de recursos e os processos de oportunidades políticas, como uma dinâmica central na compreensão do caráter e do curso dos movimentos sociais/coletivos (BENFORD; SNOW, 2000). De acordo com Nunes (2013) o quadro (*frame*) é um artifício que seleciona, segundo as intenções e perspectivas de um sujeito individual ou coletivo, aquilo que percebemos, ou seja, os quadros (*frames*) servem como “andaimes conceituais” para a construção de novas ideologias ou para modificar as atualmente existentes.

Além disso, a reelaboração simbólica nos lembra que a ação coletiva é tanto uma manipulação criativa de novos símbolos quanto uma reafirmação da tradição. A insurgência de uma nova onda de mobilização não representa, de fato, simplesmente um sinal de inovação e mudança em relação à cultura e aos princípios prevalecentes em um determinado período. É também, se em uma extensão variável, uma confirmação da continuidade fundamental de valores e memórias históricas.

A referência ao passado pode funcionar tanto como um obstáculo quanto como uma oportunidade de ação. Isso pode representar um obstáculo, pois modos de pensamento e sistemas de valores estabelecidos há muito tempo podem reduzir visivelmente o leque de opções disponíveis para os atores. Uma identificação muito forte com a tradição, ou, da mesma maneira, uma distância excessiva pode, em certos casos, reduzir a eficiência da reelaboração simbólica e como consequência dificultar os processos de realinhamento de quadros interpretativos, cruciais para o sucesso da mobilização.

5.3.3 (Re)enquadramento discursivo das práticas de Mach-5

Em vistas do apresentado até então, nos falta esclarecer como foi realizado o alinhamento entre as práticas e Mach-5 ao longo do processo de implantação e adaptação, o que se entende por (re)enquadramento discursivo¹². Cabe esclarecer que por considerar que os atores dão sentido a realidade que vivem e buscam reduzir as dissonâncias, a dinâmica das práticas e identidades dentro de Mach-5, aqui considero também o efeito da infusão cultural, é percebida nos discursos dos atores. Assim os agentes buscam discursivamente promover uma mobilização em direção ao alinhamento organizacional e cognitivos entre as práticas e Mach-5, neste último em relação as pessoas, ou seja, o sistema social que a constitui. Desta forma, nesta seção analisa-se como o discurso foi afetado por e foi empregado para promover o (des)ajuste técnico, político e cultural. Neste sentido o Quadro 24 apresenta um resumo dos elementos tratados ao longo desta seção.

Quadro 24 – Sumário Narrativo da Implantação das Práticas

Período	Implementação da Prática	Sensegiving dos Líderes	Sensemaking coletiva (Dissonâncias)	Sensemaking coletiva (Implicações Práticas)
---------	--------------------------	-------------------------	-------------------------------------	---

¹² O Reenquadramento é uma estratégia retórico-discursiva empregadas para promover uma nova percepção (um reenquadramento) da situação apresentada. (FARIAS, 2015). Assim ele possibilita a construção de sentido uma vez que possibilita a análise de uma situação vista sob outro ângulo em que a reflexão deve ser conduzida.

Fase I	<p><i>Apropriação de conhecimento.</i></p> <p>Líderes advindos de outras plantas de SpeedRacer atuaram na estruturação e implantação de Mach-5 e também na construção de pontes e infraestruturas técnicas, políticas e culturais.</p>	<p><i>Esforço consistente de sensegiving.</i></p> <p>Líderes impõem os objetivos estratégicos e as bases do modelo de gestão para Mach-5</p>	<p><i>Construção inicial das identidades e práticas.</i></p> <p>Membros desenvolveram as premissas do funcionamento da organização e práticas.</p>	<p><i>Percepção de direcionamento.</i></p> <p>Membros foram educados para incorporarem a cultura organizacional e as identidades de funções em Mach-5.</p>
Fase II	<p><i>Práticas em pequenas dosagens.</i></p> <p>Membros adotam versões iniciais das práticas e se depararam com problemas relacionados a falta de acoplamento entre práticas padronizadas e o contexto da organização; e dificuldades na criação de práticas inovadoras em função das especificidades do negócio.</p>	<p><i>Esforço consistente de sensegiving.</i></p> <p>Líderes apresentam total suporte a apropriação de conhecimento de outras plantas e orientam a copiar/imitar as práticas e procedimentos que já existiam dentro do Grupo.</p>	<p><i>Experiência de Dissonâncias.</i></p> <p>Membros percebem a falta de aderência das práticas e procedimentos adotados por falta de ferramentas técnicas, conhecimento necessário e/ou pelo desalinhamento cultural ainda existente.</p>	<p><i>Percepção da falta de aderência.</i></p> <p>Membros percebem que apesar de os esforços de implantação das práticas e processos de outras plantas do Grupo, havia uma falta de aderência pois não se acoplavam a suas especificidades técnicas e culturais.</p>
Fase III	<p><i>Ampliação da extensão e escopo.</i></p> <p>Membros buscam a expansão e profundidade das práticas e suportam mudanças e adaptações.</p>	<p><i>(Re)enquadramento discursivo.</i></p> <p>Líderes reconhecem as especificidades de Mach-5 e incentivam a adaptação e desenvolvimento de “melhores práticas” para suportar o negócio.</p>	<p><i>Resolução de Dissonâncias.</i></p> <p>Membros receberam suporte para o desenvolvimento e adaptação de práticas realizadas através dos processos de melhoria.</p>	<p><i>Promoção de realinhamento.</i></p> <p>Incentivos foram dados para a utilização de tecnologia de informação, remodelagem de processos e práticas. Além disso, incentivou-se o treinamento de pessoal-chave e o monitoramento para o alinhamento dos membros a cultura organizacional.</p>

Fonte: Elaboração Própria

Nossos informantes descreveram consistentemente que as práticas introduzidas em Mach-5 refletiam uma cultura diferente daquelas as quais eles já tinham experimentado. Assim, a Mach-5 foi infundida uma “cultura de controle” ou uma “cultura de responsabilidade” a qual era consistente com as da planta do Grupo, entretanto, era uma cultura nova com a qual os atores não estavam acostumados, especialmente aqueles que foram contratados na região de configuração do polo, ou seja, excetuando-se aqueles que já vinham de alguma outra empresa grupo. Porém as dinâmicas em Mach-5, por ser completamente nova, era algo desafiador e novo

para todos.

Como o WCM, introduziu uma nova cultura que dita “*o que pode e o que não pode ser feito*” e como tem que ser feito. Assim, essa cultura “agitada” e/ou “frenética” em busca da melhoria contínua. Assim vários informantes mencionaram como o WCM trouxe consigo uma “cultura orientada a dados”, exigindo “mais rigor na coleta de dados e na avaliação de alternativas” na corrida incessante pelas mudanças e ajustes nas práticas ao passo em que se enraizava e aprofundava, ou seja, ao passo em que se expandia e se tornava mais robusto.

Vale lembrar que os relatos mostram que antes da implantação do WCM, se sentiam perdidos e sem horizontes para avaliar os resultados e em como deveriam promover as melhorias necessárias nos processos da planta. Desta forma, muitas decisões eram baseadas no *feeling* e pressentimentos, em vez de estimativas precisas dos resultados em potencial. O WCM, no entanto, enfatizou uma análise cuidadosa mais do que intuição, julgamento e experiência.

Neste sentido, os informantes relatam que o WCM “*é a forma de se trabalhar*” e que não há como dissociá-lo. Sendo assim, “*o WCM é a forma de se trabalhar*”. Entretanto, o WCM “é difícil de se colocar na cabeça das pessoas, mas é um processo de mudança cultural.” (Entrevistado 6). Em função da dissonância cultural: “*o WCM diz que temos que treinar as pessoas para que elas sejam autônomas, então partimos do pressuposto de que as pessoas não são. Em muitos pilares ele pede que você realmente capacite as pessoas para que as pessoas fiquem autônomas.*” (Entrevistado 2). Isto porque “*para cada pilar desse existe uma série de critérios e lógicas que direcionam a gente a como fazer o trabalho*” (Entrevistado 6). A este respeito, o Entrevistado 6 complementou:

O WCM é a forma como a gente trabalha... então se eu trabalho com método eu trabalho bem... e se eu trabalho sem método vamos ter que retrabalhar... e é isso que temos que colocar na cabeça das pessoas. [...] o WCM é a hora que você consegue enxergar o método ao fazer o seu trabalho. (Entrevistado 6)

Os informantes também observaram que, antes do WCM, a responsabilidade e o controle não eram uma prioridade. Neste passado apesar de haver um indicativo e números alvo não era muito claro onde se queria chegar tampouco como chegar, por isso muitas existiam algumas acomodações. Por outro lado, com o WCM, todas as funções tinham que definir uma série de objetivos e indicadores destrinchados dos objetivos mais da organização que chegavam de cima para baixo, se expandindo, desta forma, a definição das metas é dada de forma global, ou seja, é definida pelo time global (GEC – *Group Executive Council*) que determina “*o que cada região tem que alcançar*”. Por sua vez, “*cada Região dissemina isso para cada planta*” e cada planta “*naturalmente [...] faz um orçamento*”. A respeito o Entrevistado 2 reiterou:

a gente pode chegar em um resultado não esperado e acontece de ter mais reduções baseado no que foi planejado, porque assim, essas são definições de target e de objetivos e esses objetivos não só financeiros, são objetivos que são avaliados por cada gestor e na verdade cada gestor tem um objetivo central e isso vai disseminando. (Entrevistado 2)

Vale lembrar que “existem objetivos que são transversais como os de auditoria, o de melhoria de processos, ou a criação de um sistema de BI” os quais são infundidos *top-down* e são disseminados até atingir o “nível de área ou de pessoa”. E quando se fala dos objetivos financeiros estes “atendem ao que o GEC espera daquela região como resultado”. A este respeito o Entrevistado 2 explicou o processo de definição dos objetivos:

quando se fala de (definição de) objetivos ele é conduzido pelo RH e existe uma revisão de performance e de objetivos em um determinado período em que os líderes têm que sentar com seus liderados para poder indicar os objetivos que cada um vai ter. Na verdade, cada um vai desenhar os objetivos e o líder vai lá validar. É meio que assim: o líder tem seus objetivos macros, tipo meus macro objetivos são esses, são sete, e você tem que criar quatro pertinentes as suas atividades, mas não pode fugir desses sete objetivos que a gente tem como área. Aí cada um vai lá e seleciona quatro ou cinco. às vezes é uma melhoria de processo e o cara vai lá e diz que vai melhorar o processo X, Y e Z, mas assim, é um objetivo que é conduzido pelo RH e desce dessa forma. Ele é revisto a cada seis meses. a cada seis meses você pode mudar de atividade ou ter outros objetivos. E aí você é avaliado por isso no ano seguinte no Performance & Leadership Management (PLM). Ou seja, é exatamente quando o Líder vai ver aquela performance para o líder ver se aquela pessoa atingiu o objetivo ou não. (Entrevistado 2)

Desta forma, com o WCM o cumprimento das metas agora tem consequências mais substanciais nas recompensas e na carreira dos funcionários do que no passado. Nossos informantes relatam que ao desenvolverem projetos de melhorias e atingirem os target de redução de WCM apenas aqueles que “merecem são recompensados”. Em relação a essa mudança cultural e paradigmática, o Entrevistado 3 comentou:

[...] a SpeedRacer como um todo possui rigor com relação a processo e procedimentos, mas acuracidade de números não é muito valorizado [...] não sei se pela dimensão de milhões e movimentações absurdas, mas esse desvio muitas vezes ou é ignorado ou não é visto como um grande problema. Ou melhor, não era visto, pois agora estamos entrando em um regime de produção (WCM) em que já estamos sentidos a mudança de paradigma. Se você errasse por milhões não era problema [...] pra cá dez milhões de reais não é nada. Até porque aqui expôs muito Mach-4 e essa planta aqui é o pilar de sustentação do grupo na América Latina. Então todo mundo tá muito focado aqui, e isso também ajuda um pouco. Os olhares se voltaram para cá e estamos voltados para um ritmo de fazer as coisas mais minuciosas, mais precisas, melhor. (Entrevistado 3)

Curiosamente, alguns informantes mencionaram como os funcionários de áreas distintas de Mach-5 experimentaram dissonâncias diferentemente. Como explicou um informante, a respeito da compreensão do WCM e materialização de suas lógicas: “para a unidade fabril a gente tem muita dificuldade [...] porque o foco deles é produzir, e na área de finanças e nas áreas mais burocrática é mais fácil gente implementar isso e absorver, talvez pelo nível de

conhecimento” (Entrevistado 3). Nesta mesma linha de pensamento, o Entrevistado 2 destacou possíveis causas e consequências dessa dissonância:

[...] as pessoas que estavam trabalhando lá não tinham hábito de trabalhar na indústria automotiva, ainda mais, numa indústria automotiva com método guiando o que pode e não ser feito. então, tinha muita resistência de ações das pessoas do tipo: não sei fazer e não vou fazer, não é meu trabalho. o meu trabalho é estar aqui fazendo o carro. Então as pessoas tinham muito esse pensamento: eu não vou ver a qualidade, eu não quero saber se tem um parafuso dentro da porta de um carro... eu quero que o carro saia. essa visão de qualidade, de custos, e de segurança não era vista pelas pessoas que estavam ali. então teve muita resistência para tentar entender e para ser melhorado, digo melhorar custos, não digo só cortar custos. melhorar custos é o cara aproximar o material que tá longe do trabalhador e esse material ficar próximo, diminuir o tempo dele de deslocamento me ajuda a fazer mais carros, em vez de contratar mais pessoas eu vou conseguir fazer com as mesmas pessoas. então isso é reduzir custos de forma eficiente. (Entrevistado 2)

Essa observação é teoricamente importante, pois, similar ao que encontraram Canato, Ravasi e Phillips (2013) indica que a percepção de dissonância cultural pode variar em toda a organização. Assim, se os valores incorporados na nova prática forem consistentes com as crenças de “subculturas” específicas associadas a diferentes variáveis demográficas, profissionais ou geográficas (SACKMANN, 1992), os membros desses grupos podem realmente acolher mudanças como um passo em direção à reconciliação de sua subcultura e da cultura organizacional mais ampla (HOWARD-GRENVILLE, 2006).

Ao experimentar discrepâncias culturais, as pessoas reconheceram e saudaram as melhorias concretas na eficiência operacional e nos resultados financeiros trazidos pelo WCM. Vários informantes mencionaram como o uso de uma metodologia rigorosa lhes permitiu descobrir e corrigir ineficiências nos processos organizacionais. A este respeito o Entrevistado 2 comentou que como resultados principais do WCM eles obtém “aumento de qualidade e redução de custos”, neste sentido:

tem resultado direto na DRE... então assim só o fato de você dizer assim: tu es gerente de manutenção e gastou R\$ 1 Milhão para fazer de manutenção, no ano seguinte o método diz que por você é prata no mínimo você tem que reduzir 7% desse valor. (Entrevistado 2)

Com uma ênfase mais forte na produtividade e uma corrida incessável pelas melhorias de custos, os resultados financeiros colocaram Mach-5 ainda mais em evidência. Em parte atribui-se o resultado financeiro aos benefícios e incentivos governamentais por se valer do Regime nordeste, entretanto, não há como não reconhecer os méritos de Mach-5 na produção de veículos de alto valor agregado com custos baixos, o que foi resultado de uma série de estratégias empregadas pelo grupo desde a decisão da implantação do polo automotivo. Segundo os informantes, o amplo reconhecimento dos efeitos positivos do WCM também

ajudou a reduzir a resistência inicial e reforçou o poder do WCM na estrutura, uma vez que o WCM atua como um “direcionador”.

Quando iniciada a investigação o processo de implementação já havia iniciado e entrado no estágio de confirmação, ou como vários dos informantes descreveram um estágio de amadurecimento e/ou otimização, como visto no Quadro 11. Durante a nossa primeira rodada de entrevistas, os informantes comentavam que o WCM era uma mudança de paradigma e que todo mundo precisava fazer.

Dentro deste último período em análise, os informantes relataram a expansão e profundidade do WCM visando estender a sua aplicação para a uma gama cada vez maior de atividades intra e interorganizacionais. O Entrevistado 2 destacou que o WCM serve como um consolidador de projetos de melhoria”, ou seja, “a Oficialização da Redução”. Neste sentido, muito destaque é dado para a quantidade de projetos de melhorias executados, a aparentemente mais do que a própria melhoria ou impacto financeiro em si. Obviamente, os projetos são avaliados em função da promoção de uma melhoria na performance e redução de custos ao seguir os passos e ferramentas predeterminados. Porém a lógica de se atacar as principais ineficiências e perdas inicialmente parecem estar implícitas na elaboração do projeto, porém, nem sempre é possível de ser feito. Talvez por isso, o foco não seja especificamente no resultado, mas sim nos projetos de melhorias. Tanto que, alguns funcionários são avaliados em targets percentuais de WCM, como destacou o Entrevistado 2:

Na verdade, as pessoas têm target individual. Os líderes têm um target individual que aí não vou poder falar mas é um target individual que é um percentual sobre o valor do salário e é um dos motivadores que fazem com que eles criem projetos e é o que vai ser avaliado lá no Raibown Chart que eu te falei onde ele tá com mais projetos e mais saving. Esse saving é um dos target dele que é avaliado na performance. (Entrevistado 2).

É perceptível pelos relatos dos informantes que embora o WCM tenha demonstrado inicialmente uma capacidade valiosa para reduzir custos e aumentar a eficiência, com o tempo as torna-se cada vez mais difícil atender seus objetivos, por exemplo, projetos de melhorias e reduções de custo, uma vez que se deve “fazer mais com menos”. A este respeito o Entrevistado 2 mostra algumas alternativas:

aí tem dois caminhos, melhorando a eficiência do equipamento que aí tem um pilar que te ajuda e aí se organiza pra fazer somente manutenção preventiva e não faz corretiva e aí tem o tempo de manutenção, o tempo eu digo assim, o tempo de trajetos durante a manutenção porque quando a gente para a manutenção, para todo mundo. e o carinho que vem pra manutenção se ele vem lá do outro lado da linha de produção, e aí chama outro... e aí haja tempo. uma quebra que poderia ser solucionada em 5 minutos leva meia hora... cem pessoas paradas e os caras ficam nessas de chama outro, e chama outros... então diminui-se esse tempo para voltar rápido. então isso é melhorar

tecnicamente, entendeu?! A outra coisa pra melhorar é por exemplo ver com o pessoal de compras para negociar e conseguir um preço menor. O cara que fazia, um terceiro, o cara era mão-de-obra externa já passou um ano aqui, então o meu operador já aprendeu o que tinha que aprender, então eu vou trabalhar com ele. Então isso força o cara a melhorar tecnicamente e força o cara a reduzir custos. (Entrevistado 2)

Quadro 25 – Sensemaking Coletivo – dissonâncias

Dissonâncias e Contradições	Recortes
<p><i>Medição rigorosa versus Feeling:</i> antes da consolidação das práticas em Mach-5 os funcionários dependiam fortemente de julgamento e intuição. Após a consolidação a aprovação de novos projetos requer uma extensa coleta de dados e análise cuidadosa.</p>	<p>[...] (antes) a gente teve um gerente [...] que tinha uma experiência muito grande e tinha uma sensibilidade. Ele nos passava um certo direcionamento (Entrevistado 3).</p> <p>[...] a coleta de dados (atual do <i>Cost Deployment</i>) é completamente computadorizada, ou em tempo real, e todo mundo (líderes) conhece as ineficiências em cada local. A gente apresentou a ele, pro auditor de WCM, o <i>Cost Deployment Score 5</i>, todo computadorizado. (Entrevistado 2)</p>
<p><i>Responsabilização versus Justificação:</i> inicialmente em Mach o controle costumava ser solto e a falha aceita e justificada. Com a consolidação das práticas e o controle introduzidos pelo WCM especificam-se objetivos e sistematicamente monitora-se sua conquista.</p>	<p>[...] desvios muitas vezes ou é ignorado ou não é visto como um grande problema, ou melhor, ou não era visto, pois, agora estamos entrando em um regime de produção em que já estamos sentidos a mudança de paradigma. [...] (antes) Se você errasse por milhões não era problema (Entrevistado 3).</p> <p>muitos sistemas são criados para monitorar o que tá acontecendo naquele momento. tipo o <i>Cost Deployment</i> e até o próprio WCM não quer saber o todo, quer saber o que é ineficiência [...] eles auditam as pessoas que conhecem a metodologia [...] e isso acontece como rotina. Os caras monitoram a pau e ferro (Entrevistado 2).</p>
<p><i>Classificação individual versus igualitarismo:</i> em Mach-5 as práticas igualitárias de RH visavam promover a cooperação. A consolidação do WCM e a aplicação dos seus targets introduz uma distribuição desigual de status e recompensas, com base no desempenho e no potencial individual.</p>	<p>aqui você não é respeitado porque você está de terno ou um relógio mais caro. Aqui [...] somos respeitados pelas ideias que você está colocando... isso quebra a ideia do escritório corporativo, facilita a integração e facilita todo mundo se sentir mais dispostos a colaborar e ficar mais participativo. (Entrevistado 1)</p> <p>eu que sou o <i>owner</i> do projeto, eu sou o representante da célula <i>Finance</i> nesse projeto e não o meu gerente. uma pessoa responsável pelo time responde pelo time, mas não é a pessoa que gerencia o time. O time tem uma autonomia para se gerenciar e isso é muito importante. Isso é o que faz a gente conseguir inovar tanto. Não tem tantas travas, você quer você vai lá e faz, mostra o resultado que vai dar, e taca o pau (Entrevistado 7).</p> <p>hoje que o grupo dá muita importância para a parte financeira, como por exemplo o diretor industrial aqui não assina um documento que não tenha passado pela nossa análise [...] O diretor comercial não aprova nada se não houver uma aprovação antes da área de controladoria (Entrevistado 1).</p>
<p><i>Melhores práticas versus legados:</i> durante a configuração do polo, sistemas foram aplicados em Mach-5 e a planta que aplica o WCM na íntegra e carrega selos de aplicação de melhores práticas e de ser a planta mais moderna, possui sistemas legados herdados de Mach-4 ou desenvolvidos durante os estágios iniciais.</p>	<p>Esta é a mais moderna planta produtiva da SpeedRacer no mundo, incorporando mais de 15 mil dos melhores conceitos adotados globalmente pelo grupo através do sistema World Class Manufacturing (Site institucional de Mach-5).</p> <p>O WCM é a excelência das melhores práticas no ciclo produtivo. [...] o objetivo do WCM [...] era aumentar a performance das organizações [...] implementando melhores práticas (Entrevistado 6).</p> <p>são vários sistemas legados que mandam para o SAP e o SAP só enxerga o que os legados mandam para ele. então se um desses legados</p>

	<p>não enviar de onde veio aquele gasto, um centro de custo por exemplo, aí lascou. a gente fica desestabilizado (Entrevistado 2).</p>
<p><i>Padronização versus Customização:</i> a padronização é uma estratégia de SpeedRacer para comparar as plantas a nível global. Desta forma, Mach-5 aplica diversas práticas padronizadas transferidas de Mach-4 e da EMEA, que serviram como modelo para a estruturação das suas atividades. Com o amadurecimento e consolidação as práticas foram adaptadas e aprimoradas para satisfazer as necessidades do negócio.</p>	<p>Quando a gente chegou na Planta meu chefe dizia assim: “Olhem Mach-4 como uma referência, mas é uma planta velha. Se tiver que fazer um processo novo, faça. Se tiver que mudar ou quiser mudar alguma coisa, mude, sugira (Entrevistado 2).</p> <p>sempre tem que fazer algum ajuste. Porque assim, [...] muitas vezes algumas ações necessitam de investimento porque é uma mudança. Realmente não muda simplesmente [...] eu preciso automatizar alguma coisa. [...] coisas desse tipo tem que ter mudança, tem que ter adaptação (Entrevistado 2).</p> <p>pelo WCM ter sido implementado com a planta no início, e em Mach-4 já com a planta madura lógico que serve como espelho, mas com o passar do tempo você vai lidando com algumas experiências. (Entrevistado 3).</p>
<p><i>Reflexividade versus Internalização:</i> ao passo que se busca a internalização das práticas entre os funcionários demanda-se reflexividade para buscar melhorias contínuas nos processos.</p>	<p>então nosso objetivo já não era mais implementar, era agora buscar melhorias, expandir e ampliar [...] E você começa a enxergar os pontos de controle... quem começou foi quem criou o projeto no seu embrião, não é? Quando a gente chega com algo já pronto é mais fácil você enxergar onde você pode alavancar aquilo ali. O mais difícil é começar (Entrevistado 11).</p> <p>Então aqui tem uma frase muito clássica que é: se você não sabe como é, como é que é feito em Mach-4??? Isso serve como parâmetro, mas Mach-4 é uma planta de quarenta e dois anos, lá não se para otimizar o processo [...] sou muito atrás com isso (Entrevistado 3).</p>
<p><i>Métodos e padrões rigorosos como fonte da criatividade e a inovação:</i> O foco do WCM baseado em dados e sua tentativa de gerenciamento das atividades operacionais e administrativas são vistos como um incentivo à melhoria contínua, aplicadas em um contexto sem tradição industrial.</p>	<p>Dentro do mundo Finance, vamos assim dizer, isso é muito bacana porque a gente fica em evidência. se a gente pensar que estamos em um país subdesenvolvido, no nordeste desse país que é uma região que não tem tanta visibilidade da grande mídia, vamos assim dizer, a gente se sente que está numa ilha. estamos em um ambiente aqui que na teoria não é tão propício a inovação, é uma região que exporta mão de obra bruta e a gente tá exportando tecnologia. então para a gente isso nos influencia para caramba e seguir nesse caminho. (Entrevistado 7)</p> <p>o objetivo (do WCM) é aproximar o operacional do ambiente de inovação, no ambiente da melhoria contínua, né? O WCM consegue penetrar dentro do nível operacional para poder trazer, buscar e envolver mais pessoas para trazer novas ideias e muitas vezes menos onerosa e com menos gastos porque os caras sabem o que tem que ser melhorado (Entrevistado 2).</p>
<p><i>A redução de risco mina a tolerância a erros e/ou não acuracidade:</i> A minimização proposital de riscos e erros associados as práticas de Mach-5 é percebida como redutora da tolerância conferida aos erros e/ou não acuracidade informacional incorporados nos estágios iniciais. Estes desenvolvimentos são elogiados em mitos e histórias organizacionais.</p>	<p>os sistemas não estavam todos implantados e não tínhamos sistemas que cobria os riscos que tinha ali e que só foram ser implantados ao decorrer do tempo, um ou dois anos depois, enfim (Entrevistado 2).</p> <p>eu tenho que garantir que todas as carteiras dos projetos, ou seja, todas as ações que a planta tenha [...] sejam entregues com qualidade e dentro do prazo, tenho que avaliar o escopo delas, avaliar os riscos de cada ação dessas, dependendo do risco tenho que levantar a bola para a pessoa correta (Entrevistado 9).</p> <p>a gente vai identificando gargalos e qualquer tipo de rotinas que podem ser melhoradas para a gente ter uma segurança maior ou se expor menos aos riscos fiscais ou riscos perdas financeiras, a gente vai rediscutir processos, rediscutir sistemas e vai fazer uma proposta. (Entrevistado 9)</p>
<p><i>O controle sufoca o empreendedorismo e a auto</i></p>	<p>no sistema onde você lança esse projeto mostrando o que você fez para reduzir o custo ele tenha a aprovação metodológica, que é o pilar de FI</p>

<p><i>iniciativa:</i> Os membros relatam relutância em seguir os modelos do WCM para a promoção de melhorias contínuas, visando o atingimento ou proposição de melhorias não justificadas pelo modelo. A autonomia e proatividade desejada é minada pelo pressões por melhorias contínuas e por causa de controles excessivos.</p>	<p>quem aprova, o Focus Improvement, ou melhoria focada; técnica; e do pilar de <i>Cost Deployment</i> para a parte financeira. só que o cara de FI não vê, não tá nem aí para o que é metodologia, o cara de PM, a parte técnica ele nem tá no fluxo e nem sabe do processo. aí quando chega na gente eu não vou aprovar um projeto de duas folhas dizendo que reduzirá R\$ 100.000, então eu não vou aprovar. Então cancela: volta três casa e siga o método (Entrevistado 2).</p> <p>a gente percebeu muita resistência das pessoas que estavam trabalhando lá, pois, não tinham hábito de trabalhar na indústria automotiva [...] então teve muita resistência para tentar entender (o WCM) e para ser melhorado, digo melhorar custos, não digo só cortar custos. (Entrevistado 2).</p> <p>a gente teve que entrar e imergir mesmo na manufatura com vários mundos e tal para poder conscientizar que a gente tava ali na área de controladoria para defender os interesses dos acionistas e que não haveria investimento mais na planta se a planta não fosse lucrativa. então a gente teve que conscientizar isso neles e eles tinham que abraçar isso porque senão a gente não conseguiria trazer resultado para a empresa. Não adianta fazer um carro perfeito e que não seja lucrativo (Entrevistado 2).</p>
--	--

Fonte: Elaboração Própria

Com o tempo as pessoas experimentavam dissonâncias, sintetizadas no Quadro 25, as quais os faziam buscar esquivas para resistir as lógicas advindas com as novas práticas, principalmente em níveis mais baixos da hierarquia de Mach-5. Além disso a expansão e aprofundamento do WCM dependia de recursos tecnológicos que ainda precisavam ser estruturados ou adquiridos, por isso algumas práticas eram realizadas manualmente ferindo as lógicas do WCM.

Desta forma, alguns relatos exigem a preocupação de que implementação de práticas manuais dentro do WCM não gozam de confiabilidade e rastreabilidade, além de consumir muito tempo de trabalho e desta forma o processo é visto como “frágil”. Isto pois, *“nada é garantido se tá fora do sistema, quando você tá no sistema se tem uma certa segurança”* (Entrevistado 2).

Além disso, a falta de “autonomia das pessoas” tentava ser mitigada através de da conscientização, por meio das estratégias de educação de todos os atores que iam trabalhar em Mach-5. Além disso, nos relatos também é evidente a importância da comunicação organizacional para o alinhamento. Neste sentido o Entrevistado 2 revela que em Mach-5 “tem muitas coletivas de áreas”. Nessa coletivas “o RH desce pro líder, o líder desce pros caras”. Essas conscientizações “é que vão fortalecendo” a adoção do WCM e reduzindo as esquivas e dissonâncias dos atores em relação a prática. Ainda a respeito da conscientização dos atores, o Entrevistado 2 ressalta:

a consciência das pessoas é o mais difícil e ainda é. Não é que tá todo mundo bem, porque ainda tem gente entrando, a rotatividade é muito alta, então tá sempre renovando. Mas eu acho que essa conscientização é o principal caminho. (Entrevistado 2)

Desta forma, visando garantir o alinhamento é realizado um trabalho de “conscientização”, “treinamentos” além de se valer de “auditorias”. Segundo um dos informantes nessas auditorias: “eles auditam as pessoas que conhecem a metodologia, entendeu? e isso acontece como rotina, os caras monitoram a pau e ferro”. Vale ressaltar que com o tempo, percebeu-se que nem todos precisam conhecer a “metodologia” aqui no caso o WCM, pessoas em níveis mais baixos precisam ser treinadas e capacitadas para as atividades que precisam desempenhar e alimentar as informações. O conhecimento sobre o WCM é mais significativo para níveis mais elevados. Porém, vende-se que todos são responsáveis pelo WCM, também porque o chão-de-fábrica é um dos principais locais de geração de dados.

Quando surgiram as preocupações sobre a utilização e performatividade do WCM, as narrativas dos líderes da empresa continuavam elogiando-o como um “direcionador” ou “um guia”, uma vez que “se não existisse o *Cost Deployment* e se não houvesse a metodologia do WCM é como se eu tivesse trabalhando sem saber onde chegar” e “sem saber o que melhorar”. Isso, é reforçado na ideia de que na sua ausência Mach-5 “estaria isolado sem tanta sinergia” porque as plantas do grupo teriam outro método. Além disso, argumenta-se que para o WCM foi “delineado para a marca”, ou seja, para a SpeedRacer usando “conceitos e melhores práticas”, ou seja, “é a excelência das melhores práticas” que se adequassem a cultura ocidental. Uma outra visão difundida é que o WCM é um “método completo”, complexo, porém completo que está em constante e evolução e promove melhorias contínuas. As pessoas, no entanto, apontaram para a crescente lacuna entre esses esforços de *sensegiving* e sua experiência diária. Neste sentido, apesar desses esforços de *sensegiving*, o Entrevistado 2 nos mostra que:

[...] sempre vai ter algum problema, porque a gente tá sempre nesse processo de expansão e aprofundando pra onde tá se expandindo. Então sempre tem uma resistência a qualquer adaptação. [...] sempre vai ter, mas não roda natural. [...] área que vai ser alterada tem uma certa resistência de pessoas, de processos, resistência da mudança, mudança de cultura... agora nós vamos auditar as pessoas... só que o cara já foi treinado, mas beleza, vai ter que fazer de novo. Isso realmente tira as pessoas da zona de conforto. Se fosse algo natural não precisaria estar lá validando. Acho que a gente não tem essa cultura. (Entrevistado 2)

Porém em Mach-5, as dissonâncias não foram resolvidas simplesmente pela alteração de elementos da nova prática, mas também pela reinterpretção de elementos retidos que anos antes haviam sido encontrados com resistência e preocupação de maneiras que aumentavam sua compatibilidade com a cultura até então vigente. Mais importante, de acordo com os informantes, algumas práticas formais e informais que permaneceram mesmo após a adaptação

do WCM refletiram mudanças significativas na cultura da organização. Essas mudanças podem ser vistas na persistência de alguns padrões comportamentais, sugerindo a mudança nas crenças culturais subjacentes – e no uso espontâneo, ocasional e flexível de conceitos associados ao WCM – apontando para a persistência duradoura e incorporação desse conteúdo ideacional na cultura da organização. O Quadro 26, sumariza alguns dos discursos utilizados na construção do (re)enquadramento.

Quadro 26 – Sensemaking Coletivo – resolução das dissonâncias e contradições

Discursos	Recortes
<i>A linguagem retida facilita a colaboração intraorganizacional:</i> Os membros explicam a retenção dos conceitos das práticas padronizadas de Mach-5 são importantes para facilitar a colaboração entre as plantas do Grupo.	mas mais do que isso, ele promove a integração entre plantas. você observa quais os melhores projetos que estão sendo feitos na planta e traz pra cá ou leva pra lá, isso falando internamente. Falando externamente, assim, se ter o score 4 ou prata se isso é bom pra marca eu não vejo benefício nenhum, mas internamente é enriquecedor saber que tem um direcionador, um balizador e que existe outras plantas fazendo melhor ou pior, enfim. mas acho que isso promove esse jogo, essa troca (Entrevistado 2)
<i>A linguagem retida facilita a replicação da inovação:</i> Os membros explicam a retenção dos conceitos e da linguagem das práticas padronizadas de Mach-5 como importantes para facilitar a replicação e incentivo da inovação em toda a organização.	Então, é meio que lógico. se a gente tá na ponta e dá mais resultado, a planta que é mais tecnológica e tem mais inovação é muito claro que a gente tem que levar todo esse arcabouço para cima. E não vir de uma planta que é antiga, engessada, cheia de limitação... vir de lá para cá. então em 2019 o desafio é exatamente esse, pegar nossas melhores práticas e implantar em todo grupo. meio que deslocar o centro de gravidade. Tirar o centro de gravidade de Mach-4 e trazer esse centro de gravidade para cá. ainda hoje é dessa forma como te falei, o macroprocesso vem de Mach-4 porque as diretorias estão lá, a presidência tá lá, enfim, e cai para cá já o script de como temos que fazer. O desafio nosso é definir aqui e mandar para lá o script de como deve ser feito. Até porque a gente tem aqui, no final das contas, as melhores práticas. (Entrevistado 7)
<i>Adição de conceitos ao repertório dos membros:</i> a exposição ao WCM enriqueceu o conjunto de conceitos que as pessoas utilizam quando lidam com os problemas do dia-a-dia.	quando a gente faz um levantamento como esse e coloca uma ferramenta como essa de frente para os gerentes e para o <i>Plant Manager</i> é uma oportunidade para a gente tentar direcionar e redirecionar os gestores e abre-se uma oportunidade para discussão [...] eu não quero meramente divulgar o fato. Quero divulgar e discutir o porquê, o porquê e o porquê. (Entrevistado 2)
<i>Uso espontâneo dos conceitos do WCM:</i> Os membros agora fazem uso espontâneo dos conceitos do WCM para tratar dos problemas do dia a dia, mesmo que não estejam envolvidos em projetos de WCM.	a gente foi promovendo reuniões para discutir esses pontos (KPIs) com todas as áreas para que o <i>Cost Deployment</i> e a Controladoria sejam os direcionadores (Entrevistado 2).
<i>Maior atenção na elaboração dos projetos:</i> quando envolvidos no planejamento de projetos de melhorias os membros agora tendem a especificar as metas e os resultados esperados; e estão mais confortáveis com o uso de dados quantitativos para complementar seus sentimentos nos projetos.	dentre tantas tentativas e erros de pessoas criando projetos de melhoria e a gente rejeita porque tem que seguir o método, as ferramentas... e isso vai fazendo com que o cara se torne, crie casca, pra dizer assim... eu apanhei mas agora eu sei o que fazer... então essas tentativa e erro da galera. Então o grande ganho que a gente teve como pilar foi detalhar mais as informações. E a grande contrapartida que a gente vê é o amadurecimento de ver a galera fazendo projetos mais robustos. Tem uns projetos que os caras fazem lá pra gente em que ele mostra a fórmula de Bhaskara de cabeça pra baixo e que eu nem sei o que é isso. A galera tá se aprofundando mesmo. (Entrevistado 2)
<i>Maior franqueza na avaliação:</i> Durante as avaliações, os	O próprio método ele pede pra você avaliar as pessoas. Na hora que você avalia a pessoa e bota um radar e mostrar a evolução das pessoas dentro

membros agora estão mais à vontade em dar e receber avaliações francas do desempenho individual.	daquele ano aí você vê que as pessoas promovem melhorias, entende? A gente tem lá um radar que é o <i>Rainbow Chart</i> , que é um gráfico que vai acompanhar isso. (Entrevistado 2)
--	--

Fonte: Elaboração Própria

5.4 Discussões sobre os processos de implantação e adaptação em Mach-5

A adaptação de práticas vem sendo por diferentes correntes teóricas. Por exemplo, estudos que utilizam a teoria dos atores em rede, usam o conceito da tradução para explicar o processo (BRIERS; CHUA, 2001; JUSTESEN; MOURITSEN, 2011; PRESTON; COOPER; COOMBS, 1992). Na teoria institucional, se utilizam os conceitos de heterogeneidade organizacional, lógica institucional e variação de práticas (CRUZ; MAJOR; SCAPENS, 2009; EZZAMEL; ROBSON; STAPLETON, 2012; GUERREIRO; RODRIGUES; CRAIG, 2012; HYVÖNEN; JÄRVINEN; PELLINEN; RAHKO, 2009).

Embora seja um campo de investigação recente, estão surgindo estudos que começam a esclarecer a dinâmica de como ocorre a adaptação na difusão de práticas (VÄRLANDER; HINDS; THOMASON; PEARCE *et al.*, 2016). Até o momento, os pesquisadores têm explorado o significado da dualidade institucional para as organizações e suas subsidiárias, sugerindo que, como resultado, a adoção de práticas pode ser cerimonial (KOSTOVA; ROTH, 2002) ou hibridizada (FERNER; EDWARDS; TEMPEL, 2012) em vez de refletir o pleno cumprimento e internalização (WINTER; SZULANSKI; RINGOV; JENSEN, 2012).

No caso de Mach-5, entretanto, as práticas aparentaram terem sido previamente delineadas para uma implantação evolutiva e progressiva ao longo do tempo fazendo com que durante este processo elas se aproximassem com a ideia original definida pelo grupo ainda nos estágios iniciais da implantação do polo automotivo. Isso, corrobora o entendimento de que as práticas podem ser estruturadas de uma forma que sejam "feitas para se ajustarem" ao contexto específico em que serão adotadas (ANSARI; REINECKE; SPAAN, 2014).

A literatura também sugere que à medida que as práticas são transferidas para novos contextos culturais, assumirão novos significados e irão adquirir elementos característicos do novo ambiente anfitrião (FERNER; EDWARDS; TEMPEL, 2012) e que as variações nas práticas são tipicamente conceituadas como decorrentes de atores que resistem à institucionalização ou, em outras palavras, seguindo processos de mudança divergentes (HOPPER; MAJOR, 2007). No Caso de Mach-5, as práticas implementadas tomando por base as outras empresas do grupo não satisfaziam as necessidades locais, pois, a dualidade institucional era latente, pois, as práticas estavam adaptadas para plantas mais antigas, com

processos e metodologias mais antigos além de sistemas legados e operações distintas das presentes no local. Desta forma, apesar de os conceitos e modelos ideais de tais práticas serem flexíveis para comportar essas variações de níveis, o fato de ser uma planta nova fez com que Mach-5 ao longo do tempo pudesse perceber as limitações e mitos importados com as práticas e assim ajusta-las a sua realidade – a qual estava mais adequada ao protótipo ideal das práticas e foi mais além.

Ao incorporar a diversidade organizacional e a variação prática na análise institucional, os pesquisadores estão começando a reconhecer que: (1) os campos organizacionais são compostos de múltiplas lógicas; e (2) a existência dessas diversas lógicas permite aos atores segregar e distinguir-se dos outros (LOUNSBURY, 2008). Nesta pesquisa, ao incorporar esses elementos, foi possível observar que a disponibilidade de múltiplas lógicas provenientes juntamente com os atores de diversas áreas distintas e de lugares completamente diferentes ao redor do mundo, possibilitou um enriquecimento cultural, em termos de disponibilidades de lógicas que poderiam ser acessadas pelos atores na condução de suas atividades em Mach-5. Isto foi importante, para que os atores pudessem discernir sobre a adequação das práticas a realidade vivenciada no seu cotidiano.

Corroborar-se que os atores organizacionais podem transformar as práticas contábeis impostas sempre que, em sua implementação, os atores experimentam contradições e conflitos resultantes de tensões entre pressões institucionais e técnicas (HOPPER; MAJOR, 2007). No caso analisado, articula-se com o conceito das dissonâncias. Tais tensões se materializarão nas dimensões técnicas, políticas ou culturais gerando os desajustes, porém serão modificados àqueles que causaram desconforto, ou foram percebidos como desajustados. Desta forma, as tensões existentes são enquadradas pelo repertório dos atores que julgam a adequação da prática ao contexto da organização.

Estudos sobre as origens e difusão de inovações na Contabilidade Gerencial apoiam a visão de que a Contabilidade Gerencial é moldada pelo ambiente inter e intraorganizacional e a Contabilidade Gerencial desempenha um papel importante no processo de mudança organizacional (AX; BJØRNENAK, 2007; LAPSLEY; WRIGHT, 2004). Esta percepção é validada pelo entendimento de que a controladoria em Mach-5 foi o responsável pela implementação do Cost Deployment e do PAB. Isto se dá, pois, este departamento concentra as informações geradas em Mach-5 e avalia a eficiência da planta, além disso, também atua validando os projetos de melhorias e decisões sobre o orçamento, por exemplo. Desta forma, a controladoria atuou como um agente em busca de uma maior eficiência na alocação dos esforços e recursos, buscou gargalos nos relatórios e operações e promoveu formas de aprimorá-

los utilizando os recursos disponíveis (tecnologia de informação e pessoas). É bem verdade que a medida em que a planta se tornava mais eficiente e as práticas e tecnologias evoluíam, houveram reestruturações e mudanças na forma de se trabalhar visando aumento de eficiência e redução de custos. Desta forma, corrobora-se a visão de que uma prática ou mecanismo contábil pode ajudar uma organização a mudar de uma prática organizacional para outra, gerando mudanças nas formas de pensar e agir, no clima e na cultura da organização (PERERA; MCKINNON; HARRISON, 2003) evidenciando, também, que a controladoria afeta e é afetada pelas alterações nas práticas gerenciais/administrativas e também operacionais.

Todavia, as pesquisas existentes sobre controle gerencial em multinacionais se concentram principalmente nos mecanismos e práticas utilizados para gerenciar suas relações matriz-subsidiária. Portanto, os sistemas de controle gerencial utilizados pelas subsidiárias parecem ser simplesmente reproduzidos (CRUZ; SCAPENS; MAJOR, 2011). Contudo, há evidências de que na localização há uma reprodução dos sistemas globais, porém remodelados, apropriados e recontextualizados (AHRENS; CHAPMAN, 2007) e subsequentemente ao processo de homogeneização advinda do processo de globalização, surgem práticas distintas (heterogêneas) que estão ajustadas ao contexto local (CRUZ; SCAPENS; MAJOR, 2011). Contrariamente a este entendimento, em mach-5 as práticas mantiveram sua essência, pois, as práticas a medida que se alteravam em termos de similaridade e extensão, migravam para versões mais próximas daquelas planejadas inicialmente pelo grupo. Evidenciando as diferenças abismais existentes entre a mais nova planta e as demais plantas do grupo tomadas como referência, como mencionado anteriormente. Outra explicação possível foi a liberdade conferida aos atores ao longo do processo para adequar as práticas ao contexto local, porém respeitando os modelos e determinações mais gerais do grupo.

6 CONCLUSÃO

Esta seção apresenta as principais conclusões e implicações desta investigação, bem como suas limitações e sugestões para futuras investigações. Iniciarei relembrando a visão geral do estudo dando destaque ao objetivo e questão de pesquisa desta tese. Em seguida discuto as principais contribuições do estudo. E finalizo esta tese ao traçar algumas considerações sobre as limitações desta investigação e apresentar algumas sugestões/questões para investigações mais aprofundadas no futuro.

6.1 Visão Geral

O principal objetivo desta tese foi explicar como as práticas de Contabilidade gerenciais foram implementadas e adaptadas em uma nova subsidiária de uma empresa multinacional que atua no setor automotivo. Desta forma, visou-se esclarecer como o processo foi influenciado por fatores inter e intraorganizacionais, mais especificamente pela falta de ajuste às características técnicas, políticas e culturais entre as práticas e a organização. Essencialmente, este estudo analisou o processo de adaptação ocorrido na Contabilidade Gerencial de Mach-5, fornecendo uma compreensão do porquê e como esses ajustes ocorreram. Para atingir o objetivo da pesquisa, adotou-se uma abordagem de estudo de caso interpretativista que satisfaz os princípios do método qualitativo – descrever, entender e explicar – para fornecer entendimento razoável aos leitores (FLICK, 2013; 2018).

Este estudo baseou-se na teoria da difusão e na abordagem das lógicas institucionais, a fim de interpretar os dados e construir uma explicação para os resultados. As estruturas conceituais existentes baseadas na teoria institucional foram examinadas e desenvolvidas à medida que o processo de construção da explicação progredia. Como consequência, foi proposto um arcabouço teórico para explicar a dinâmica das práticas de Contabilidade Gerencial da empresa do nosso estudo de caso, ou seja, o processo de adaptação da Contabilidade Gerencial de Mach-5. Essa estrutura combinou os conceitos e estruturas existentes, a saber: a teoria da difusão de Rogers (2003), a abordagem dos desajustes de Ansari, Fiss, Zajac (2010), a abordagem à dinâmica de práticas de Thornton, Ocasio e Lounbury (2012), e o quadro de adaptação de práticas de Canato, Ravasi e Phillips (2013).

O objetivo desta seção é resumir as principais conclusões deste estudo. Esta tese examinou o processo de implantação do polo automotivo de Mach-5 dando maior ênfase no processo de implantação e adaptação das práticas de Contabilidade Gerencial selecionadas (PAB e WCM), na tentativa de explicar o processo de mudança da Contabilidade Gerencial em

uma empresa recentemente constituída em um ambiente considerado “inóspito” para a instalação em função de suas carências em termos de infraestruturas, recursos-humanos, etc. Para ajudar o leitor, as principais descobertas são registradas em torno dos objetivos específicos e da questão-problema deste estudo. Primeiro, a visão geral deste estudo abordará os três objetivos específicos. Em seguida, será abordada a principal questão de pesquisa deste estudo. Os objetivos específicos da pesquisa foram:

1. Analisar as etapas do processo de implantação para esclarecer os elementos e instituições socio-materiais que afetam o funcionamento atual das práticas de Mach-5.

Este objetivo específico teve como propósito analisar como ocorreu o processo de implantação das práticas de Contabilidade Gerencial em Mach-5. Desta forma, buscou-se apresentar os principais aspectos materiais e simbólicos do processo de implementação visando esclarecer as fontes de pressões por adaptações nas em estudo. Este objetivo específico foi abordado na Seção 5.1.

O processo de implantação das práticas em Mach-5 foi explicado em três fases. A primeira (Fase I) foi marcada direcionamento da adoção de práticas iguais as adotadas nas outras plantas do grupo, ou seja, incentivou-se padronização das “melhores práticas”. Isso ocorreu em função do enviado de funcionários de outras plantas de SpeedRacer para a atuação na estruturação e implantação de Mach-5, ou seja, para a construção e/ou desenvolvimento dos ambientes técnico, político e cultural. Como consequência da adoção de práticas padronizadas, apesar dos esforços para tal, por vezes os atores se depararam com a falta de ajuste. O reconhecimento da necessidade de ajustes e a mudança no discurso da liderança conferindo a liberdade para as adaptações na prática marcam o início da Fase II.

A segunda (Fase II) foi marcada pela percepção dos atores sobre os problemas relacionados à falta de acoplamento entre práticas padronizadas e o contexto da organização e pelas dificuldades na criação de práticas inovadoras em função das especificidades do negócio. Nesta etapa, os atores desenvolveram as premissas do funcionamento e performatividade das práticas e implementaram versões iniciais das práticas. Nesta fase, apropriação de “melhores práticas”, foi a principal pressão por adaptações nas práticas. Esta fonte de pressão relaciona-se com as estratégias de adoção uniforme de “melhores práticas” que implicaram em (des)ajustes das práticas difusas adotadas de forma coerciva dado o modelo de gestão do grupo. Entretanto, outras pressões como, por exemplo, a busca por eficiência e o amadurecimento/experiência dos atores com relação à dinâmica do setor automotivo, formaram

uma complexa rede de pressões que afetaram o acoplamento das práticas. Foi em função dessa falta de ajuste que se começou a reconhecer as condições diferenciais de Mach-5 e demandou-se adaptações para promover um melhor ajuste.

Por fim, a última (Fase III) foi marcada pelos de confirmação e *feedback* sobre as práticas implementadas e sua adequação. Para suportar o negócio, mudanças e adaptações das práticas foram e continuam a ser realizadas. Neste sentido, duas pressões foram mais sensíveis para a adaptação das práticas nesta etapa: O amadurecimento, o qual relaciona-se com a reflexividade, por meio do acúmulo de experiência e/ou conhecimento, dos atores em função da percepção subjetiva de possíveis lacunas e melhorias que podem ser realizadas nas práticas da organização frente as condições internas e externas; e competição e busca por eficiência, que relaciona-se com a promoção e incentivo às melhorias contínuas em busca de eficiência e vantagem competitiva em função da percepção sobre a concorrência no setor; ou a mitigação de ineficiências técnicas percebidas. Desta forma, adaptações foram realizadas nos sistemas a fim de promover mudanças operacionais, mudanças nos produtos e com a adição de novos elementos aos sistemas utilizados.

Desta forma, nessa seção esclareceu-se como a complexa rede de influência das pressões internas e externas afetaram a criação dos ambientes técnico, político e cultural de mach-5 e suas consequências na dinâmica das práticas a nível intraorganizacional visando um melhor ajuste.

2. Analisar os (des)ajustes responsáveis pelas adaptações nas práticas de Mach-5 que foram identificados visando entender as adaptações ocorridas durante a dinâmica das práticas na busca de um melhor ajuste.

Este objetivo específico teve como propósito analisar as características técnicas, políticas e culturais desalinhadas entre as práticas em estudo e Mach-5 as quais influenciaram no processo de adaptação das práticas e na percepção dos atores sobre a performatividade e efetividade das práticas. Desta forma, buscou-se apresentar os principais atributos técnicos, políticos e culturais de Mach-5, bom como estes mesmos atributos foram requeridos pelas práticas individualmente. Ao contrastá-los, foi evidenciada a falta de ajuste entre estas características e como buscou-se um melhor ajuste ao longo dos períodos em análise. Este objetivo específico foi abordado na Seção 5.2.

Na tese é explicado que o processo de mudança da Contabilidade Gerencial em Mach-5 esteve imbricado na falta de ajuste entre as características e que preconizou um processo de

adaptação com padrões distintos. Entretanto, os desajustes entre as práticas em estudo e a empresa-caso revelaram inicialmente uma coexistência de múltiplas fontes de desajustes que devem ser gerenciados em busca da promoção do melhor ajuste. A priorização da promoção dos ajustes, ao que indica nossas análises, dependeu da estratégia da organização e da sensibilidade dos atores para a redução dos desajustes. Vale lembrar que as práticas analisadas foram implementadas devido a imposição do grupo, ou seja, foram implantadas de forma coercitiva, entretanto possuíam atributos distintos. O Quadro 17 (Seção 5.2.1.4) fornece uma síntese sobre os principais desajustes ao longo das etapas do processo de implantação e adaptação das práticas. Por sua vez o Quadro 18 (Seção 5.2.2.1) e o Quadro 19 (Seção 5.2.2.2) fornecem uma visão sobre a adaptação das práticas em termos de similaridade e extensão.

3. Analisar como as práticas foram adaptadas ao apresentar o seu (re)enquadramento discursivo frente a algumas dissonâncias percebidas nos relatos ao longo da investigação.

Este objetivo específico teve como propósito analisar como o emprego das estratégias discursivas foram empregados para a criação de sentido e mobilização em direção à um melhor ajuste entre as práticas e a organização. Este objetivo específico foi abordado na Seção 5.3, desta forma, foi analisada Mach-5 em um nível intraorganizacional de mudança. No entanto, muitas explicações de mudanças estão nas forças interorganizacionais que moldaram a Contabilidade Gerencial. A explicação do processo de Contabilidade Gerencial desencadeou um conjunto complexo de pressões envolvendo: apropriação de melhores práticas; competição e busca por eficiência; amadurecimento; e assimetria de poder e desalinhamento de interesses. O Quadro 20 (Seção 5.3.1) fornece uma boa representação das entidades e fatores envolvidos no processo de mudança da Contabilidade Gerencial de Mach-5.

Além da importância dos fatores para entender o processo de adaptação em Mach-5, o arcabouço teórico enfatizou as dissonâncias provenientes dos (des)ajustes nas características técnicas, políticas e culturais e as estratégias discursivas empregadas para permear o processo de adaptação. Portanto, elucidou-se nesta tese como se deu a dinâmica dos direcionamentos e focos de atenção (Seção 5.3.3.1) e das estratégias (Seção 5.3.3.2) narrativas que suportaram o processo de mudança, ou seja, para promover um melhor ajuste.

Não obstante, o alinhamento entre as práticas e a organização, e conseqüentemente a redução de dissonâncias, derivam das estratégias discursivas para impulsionar a ação social. À vista disso, ressaltou-se como a ação social foi impulsionada em grande parte pelos princípios fundamentais com os quais os atores se identificam e por isso as lógicas que infundidas

influenciarão como os atores definem objetivos específicos e identificam estratégias que são eficientes e moralmente aceitáveis (Seção 5.3.4).

Por fim, destaca-se nesta tese os nuances dos discursos ao longo da dinâmica das práticas e suas repercussões ao facilitar ou dificultar o trabalho dos atores em direção as adaptações que devem ser realizadas em busca do desejado melhor ajuste. O Quadro 24 (seção 5.3.5) fornece uma síntese da dinâmica dos *sensegiving* e *sensemaking* ao longo fenômeno estudado.

Tendo discutido os três objetivos específicos desta tese, esta visão geral do estudo passa a discutir a principal questão de pesquisa que está relacionada ao objetivo principal deste estudo. A principal questão de pesquisa foi: **Como foram implementadas e adaptadas as práticas de Contabilidade empregadas em Mach-5?** Esta questão de pesquisa teve como objetivo compreender e explicar o processo de mudança da Contabilidade Gerencial em Mach-5, ao longo de sua implantação.

Para responder ao questionamento da pesquisa, discutimos, nessa tese, inicialmente o processo de implementação em suas três fases e como nessas fases surgiram pressões que suscitavam adaptações nas práticas ou na organização. Essas mudanças afetaram na dinâmica dos (des)ajustes técnicos, políticos e culturais, e que resultaram em as dissonâncias que foram reconhecidas como problemas a serem solucionados pelos atores. Portanto, as práticas de Contabilidade Gerencial foram moldadas um conjunto complexo de fatores.

Entretanto, foi dado destaque a: como os atores atuaram nas adaptações das práticas visando a resolução das dissonâncias; como as estratégias discursivas foram empregadas para legitimar tais ações em direção da mudança; e como os recursos, as tecnologias, e as pessoas foram mobilizadas para implantar os ajustes necessários. Sendo assim, explicou-se como a utilização dos discursos e narrativas atuaram na construção desse ajuste ao construir sentido para o processo de adaptação visando realinhar as práticas e a organização.

Desta forma, a ação dos membros em direção ao realinhamento foi influenciada pelos focos de atenção dados (nos treinamentos, padrões, consultorias, etc.) e legitimados por estratégias de: Advocacia; Definição; Construção de identidades; Construção de redes normativas; Mimetismo; Teorização; Educação; Valorização e demonização; Mitologização; e Incorporação e rotinização (ver Quadro 22) para suportar, criar ou modificar os elementos e características das práticas e da organização. Desta forma, os membros empregaram discursos para promover a reconciliação dessas dissonâncias e promover o (re)alinhamento entre as características da prática e da organização.

Em função das práticas e modelo de implementação delas serem difundidos pelo grupo respeitando as determinações da matriz, os membros organizacionais responsáveis pela implementação seguiram o mesmo escopo para a adoção das práticas em termos de fidelidade e extensividade. Entretanto, para tal empregou-se esforços de sensibilização e mobilização de recursos, por meio de táticas simbólicas, táticas discursivas e tipo de linguagem, que tentam dar suporte ao processo de implementação e adaptação das práticas e, além disso, moldar a compreensão dos membros.

Consistentemente com o modelo proposto na Seção 2.7, os esforços dos membros para entender as práticas foram influenciados por seus repertórios (identidades e cultura organizacional) prévios que foram sendo ampliados ao longo do processo de implementação e adaptação das práticas. Inicialmente, os esforços de *sensegiving* ajudaram os membros a reduzir as dissonâncias, fornecendo-lhes recursos discursivos para construir uma compreensão coerente de como a nova prática se encaixa no conjunto de práticas e valores pré-existentes. Em contraste, o impacto real da prática nas atividades organizacionais impactou nas interpretações dos indivíduos.

Desta forma, à medida que a nova prática exibe gradualmente seus efeitos, o *sensemaking* aumentou a percepção da necessidade de adaptação, levando os líderes da organização a buscar novos discursos que suportem as adaptações nas práticas e promovam o (re)alinhamento discursivo em prol de um melhor ajuste. Nessas circunstâncias, os membros se envolverão em diferentes formas de resistência de forma que evidenciou a necessidade de reconfiguração das características técnicas, políticas e culturais da prática e/ou da organização. Em seguida, discuto as contribuições teóricas e práticas deste estudo, vinculando as principais conclusões desta tese às contribuições da pesquisa.

6.2 Contribuições do Estudo

Nesta seção discute-se as principais contribuições do estudo com base nos achados empíricos e nas conclusões inferidas de nossas análises. Esta seção está subdividida em duas partes: contribuições teóricas; e contribuições práticas.

6.2.1 Contribuições Teóricas

Esta tese forneceu evidências empíricas do impacto dos desajustes nas características técnicas, políticas e culturais entre as práticas e a empresa-caso na dinâmica das adaptações refletidas nos ajustes realizados nas práticas e/ou na organização. Os dados sugerem que o processo de mudança na Contabilidade Gerencial, no nosso estudo de caso, envolveu um

complexo conjunto de pressões interorganizacionais, tais como as pressões por padronização, e a competição, por exemplo. As pressões externas aliadas com as dinâmicas internas de Mach-5, tais como a estruturação dos sistemas e a busca por eficiência, por exemplo, são aspectos-chave para o entendimento e explicação do processo de mudança da Contabilidade Gerencial em Mach-5.

Outra contribuição reside na literatura sobre focos de atenção (NIGAM; OCASIO, 2010; NORMAN; SHALLICE, 1986; OCASIO, 1997; 2011; RERUP, 2009; WEICK; SUTCLIFFE, 2006) e agência (BATTILANA; D'AUNNO, 2009; DIMAGGIO, 1988; EMIRBAYER; MISCHÉ, 1998; HORTON; DE ARAUJO WANDERLEY, 2018; KAPIYANGODA; GOONERATNE, 2018; LAWRENCE; SUDDABY; LECA, 2009; MEYER; JEPPEPERSON, 2000; TER BOGT; SCAPENS, 2014) no processo de mudança institucional. Esta literatura nos mostra que em função das limitações cognitivas, as organizações desenvolvem estruturas e processos que moldam o foco de atenção dos indivíduos e dos grupos (OCASIO, 1997). Neste ponto, a investigação apresentou elementos e recursos utilizados para tal. Entretanto, não foi analisado diretamente as lógicas institucionais, mas como elas foram utilizadas para guiar a alocação de atenção ao moldar quais problemas e questões são atendidos e quais soluções podem ser consideradas na tomada de decisão.

Uma terceira contribuição reside na literatura sobre trabalho e mudança institucional que nos mostra que as lógicas institucionais não apenas restringem, mas também permitem o comportamento através da formação de esquemas cognitivos (THORNTON; OCASIO, 1999; THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012). Neste sentido, o caso de Mach-5 ilustra como as estratégias discursivas foram empregadas para a criação de sentido em direção a mudança ao buscar um alinhamento das experiências dos atores com a realidade vivenciada *in loco*.

Destarte, estas contribuições estão congruente com o entendimento de que a diversidade das práticas de Contabilidade Gerencial é resultado de uma complexa mistura de pressões ou forças interrelacionadas (SCAPENS, 2006; WANDERLEY; MIRANDA; MEIRA; CULLEN, 2011). A explicação do processo de mudança envolve fatores tais como: a interrelação de instituições internas e externas, a importância da confiança na Contabilidade, o impacto dos circuitos de poder, e o papel da agência na mudança institucional, por exemplo (SCAPENS, 2006). Neste sentido, o modelo teórico utilizado nesta investigação para prover explicação do fenômeno em análise contemplou estes elementos mencionados e os articularam para fornecer um rico entendimento do processo de mudança destacando a atuação dos atores frente a complexa interação de pressões de mudanças.

Desta forma, o modelo teórico para a mudança em Contabilidade Gerencial (Seção 2.7) foi construído/desenhado sobre o arcabouço de teorias revisados na Seção 2 e nos padrões emergentes das análises. Esta é uma grande contribuição desta investigação para a teoria existente. Vale lembrar que o nosso modelo não foi construído do zero. Ele combina e articula os conceitos e estruturas existentes sobre a teoria da difusão de Rogers (2003), a abordagem dos desajustes de Ansari, Fiss, Zajac (2010), a abordagem à dinâmica de práticas de Thornton, Ocasio e Lounbury (2012), e o quadro de adaptação de práticas de Canato, Ravasi e Phillips (2013), modelos que utilizam estruturas conhecidas e que fornecem informações úteis para entender a mudança organizacional.

Neste sentido um aspecto inovador do arcabouço teórico da tese foi o fato de ter combinado esses modelos para desenvolver um arcabouço para a mudança na Contabilidade Gerencial. É importante ressaltar que a razão para o desenvolvimento desta nova estrutura é que as estruturas anteriores isoladamente possuem limitações no provimento de explicações plenas e que contemplem a complexidade das práticas contábeis e o processo de mudança de Contabilidade Gerencial.

Desta forma, forneceu-se um modelo teórico flexível capaz de apoiar o entendimento da complexa mistura de fatores interrelacionados nos níveis intra e interorganizacional que influenciam as práticas de Contabilidade Gerencial. Entretanto, deve-se ressaltar que em verdade uma consideração abrangente de todos os fatores que podem estar envolvidos em um processo de mudança na Contabilidade Gerencial dificilmente será alcançada através do estudo uma organização específica. Por exemplo, o caso de Mach-5 nos forneceu evidências de possíveis fatores que podem estar envolvidos no processo de mudança na Contabilidade Gerencial, tais como a busca por eficiência, competição e a apropriação das “melhores práticas” foram fundamentais para entender o processo de mudança, entretanto outros elementos, tais como confiança e resistência foram marginais para entender o processo. Além disso, o papel da agência humana foi relevante para o entendimento da sensibilização e criação de sentido em direção a mudança.

No entanto, argumento que esse modelo pode explicar profundamente o processo de mudança na Contabilidade Gerencial da Mach-5 e, se outros fatores estivessem presentes no caso, seriam facilmente acomodados no processo de explicação de mudança na Contabilidade Gerencial. Portanto, essa estrutura pode ser usada em outros diferentes casos de mudança na Contabilidade Gerencial.

6.2.2 Contribuições Práticas

Em termos de contribuição prática, uma compreensão mais profunda e mais rica da interação da dinâmica interorganizacional e intraorganizacional fornecida por uma abordagem de estudo de caso interpretativo deve permitir que profissionais estejam mais atentos aos problemas envolvidos na mudança dos sistemas contábeis. Embora, a pesquisa atual avance nosso conhecimento teórico existente em termos do processo de mudança na Contabilidade Gerencial, bem como a natureza das iniciativas de Contabilidade Gerencial, os conhecimentos teóricos e empíricos da pesquisa também são relevantes para gestores e profissionais. A pesquisa fornece uma visão geral do processo de mudança na Contabilidade Gerencial que ocorreu na empresa-caso. Além disso, afasta os gerentes de suas atividades diárias de implementação e permite que eles vejam, desde uma perspectiva mais ampla, como as mudanças na Contabilidade Gerencial foram operacionalizadas em sua organização. O estudo faz as seguintes contribuições para a prática:

Inicialmente, esta pesquisa confirma a literatura sobre o processo de implementação de novas práticas organizacionais (BURNS; EZZAMEL; SCAPENS; SCAPENS, 2003; KLEIN; SORRA, 1996; SHIELDS, 1995). Esta literatura identificou os principais elementos para uma implementação bem-sucedida. Uma implementação bem-sucedida deve ter um forte suporte para as novas práticas, comunicação em toda a empresa e envolvimento em todos os níveis. Também é importante que a implementação da mudança seja apoiada por treinamento extensivo e intensivo, além de recursos adequados para o processo de implementação. Além disso, esta pesquisa identificou que mudanças bem-sucedidas são desencadeadas por um conjunto de contradições institucionais ou conflitos dentro da empresa que permitem que a práxis humana (atores organizacionais) introduza e apoie mudanças na organização (SEO; CREED, 2002; WANDERLEY; SOEIRO, 2016).

No caso da implementação das práticas de Mach-5, tais como o PAB e o WCM, ficou claro que elas possuíam os elementos para uma implantação bem-sucedida, principalmente devido as demandas e apoio da SpeedRacer desde o projeto inicial com a elaboração das estratégias para sua materialização, até os percursos que deveriam ser seguidos em busca da melhorias contínuas. Portanto, essa evidência empírica fornece lições úteis para os gerentes, a fim de realizar mudanças bem-sucedidas em suas organizações.

Uma segunda contribuição da pesquisa reside na confirmação da literatura sobre adaptação de práticas (ANSARI; REINECKE; SPAAN, 2014; ANSARI; FISS; ZAJAC, 2010; BARROS; WANDERLEY, 2016; CANATO; RAVASI; PHILLIPS, 2013). Esta literatura sugere que a falta de compatibilidade entre as características técnicas, políticas e culturais entre

uma inovação e a organização adotante implicará nos padrões de adaptação. Neste sentido, o caso de Mach-5 apresentou como duas práticas com características distintas teve processos de adaptações distintos. Apesar de ambas as práticas terem sido adotadas devido a uma imposição da empresa-mãe, a existência de modelos e/ou padrões fixados para a prática, a estruturação de sistemática do processo de implementação e as condições específicas vivenciadas na subsidiária foram fatores importantes para o processo de adaptação se tornarem distintos.

Além disso, a literatura sobre a implementação de práticas de forma coerciva nos mostra que em situações de adoção coerciva, quando a empresa-mãe impõe a uma subsidiária a adoção de uma prática padronizada, geralmente obtém-se um desajuste cultural (CANATO; RAVASI; PHILLIPS, 2013). Entretanto no caso de Mach-5, por esta ser uma empresa nova, os desajustes não foram meramente culturais havendo também foram políticos e técnicos, pois, ainda se havia a necessidade de estruturação de sistemas, fortalecimento da cultura organizacional, definição de mecanismos informais de controle, por exemplo. Esse caso ilustra que apesar da possibilidade da existência de um desajuste mais proeminente que o outro, é possível que haja uma complexa interação de desajustes que expliquem como resultará o processo de adaptação.

Outra contribuição reside na literatura sobre a implantação coercitiva de práticas. Esta literatura mostra que: (i) as tentativas de impor conformidade e evitar a adaptação podem levar ao desacoplamento (baixa extensão), onde as organizações adotam a prática superficialmente por razões cerimoniais; e que (ii) quando as organizações são coagidas a adotar uma determinada prática elas tendem a responder cerimonialmente (*loose coupling*), ou seja, promovendo um acoplamento frouxo entre a prática e a organização. Assim, o desacoplamento é mais provável quando a coerção é o mecanismo de difusão. Porém, foi visto que no caso de Mach-5 apesar das práticas serem impostas (coercivamente), o resultado de sua utilização não implicou em *decoupling* ou uso cerimonial ou *loosely coupled*. Em verdade ele implicou em uma adaptação mútua, mas principalmente na organização e sua cultura.

No caso de Mach-5, foi visto que em um estágio inicial as práticas foram implementadas em versões menos extensas, mas por determinação do próprio modelo da matriz (WCM) ou por falta de um modelo padrão (PAB). Contudo, ao longo da implementação as práticas tiveram sua extensão ampliada acarretando a mudança nas características da organização adotante (técnica, política e cultural). Vale ressaltar que para acomodar as necessidades locais, criar adesão e promover a inovação, SpeedRacer concedeu a Mach-5 liberdade para a modificação de práticas, desde que respeitado os limites.

Por fim, uma mensagem clara que emana desta tese é que as instituições são importantes nos níveis organizacionais inter e intraorganizacional. Com base nas conclusões do estudo de

caso, sugere-se que o nível macro é um dos constituintes mais fortes das empresas subsidiárias, pois, a empresa-mãe tem interesses e influências sobre os sistemas de Contabilidade Gerencial e sua utilização. Portanto, para empresas subsidiárias que desejam trazer mudanças para suas organizações ou que estão expostas a mudanças impostas por suas empresas controladoras, é necessário levar em consideração a importância desse grupo externo. No nível intraorganizacional, as instituições, as premissas assumidas como certas e a dinâmica interna existente podem ter um impacto direto e importante no sucesso ou no fracasso de um programa de mudança. Portanto, é na interseção e interação das duas forças (contexto institucional e atores organizacionais) que a direção da mudança pode ser moldada.

6.3 Limitações

Os resultados deste estudo de pesquisa foram derivados de um estudo de caso interpretativo realizado em uma única organização. Isso traz à luz várias limitações. A primeira delas diz respeito à extensão em que é possível extrair generalizações mais amplas do trabalho. Não buscamos, nessa tese, a generalização estatística, mas sim generalização teórica (RYAN; SCAPENS; THEOBALD, 2002; SAUNDERS; LEWIS; THORNHILL, 2016). Desta forma, o objetivo do estudo visou oferecer *insights* teóricos e práticos sobre o fenômeno.

Neste sentido, este estudo fornece informações valiosas sobre o processo de mudança na Contabilidade organizacional e gerencial dentro de uma empresa subsidiária do setor automotivo, entretanto é impossível determinar até que ponto essas descobertas poderiam ser replicadas em outros lugares. Além disso, a coleta de dados empíricos fornece uma troca inevitável entre a riqueza das descobertas e sua potencial generalização.

Desta forma, os resultados e as contribuições outrora apresentados devem ser lidos no contexto da empresa e setor específicos em que a pesquisa foi realizada. No entanto, esses *insights* também podem ser usados para aprofundar o entendimento das mudanças contábeis em outras organizações. Nesse sentido, o modelo teórico da tese poderia contribuir para uma extensão do debate teórico em torno das explicações da mudança institucional e da mudança na Contabilidade Gerencial.

Outra limitação diz respeito à natureza do estudo de caso interpretativo, pois as interpretações dos dados coletados não são isentas/livres da influência do pesquisador. Assim, interpretações subjetivas dos dados analisados são inevitáveis. Nesta tese, a teoria foi considerada uma “maneira de ver” os dados. No entanto, a possibilidade de “outras maneiras de ver”, ou seja, explicações alternativas, são aceitas. Por fim, a análise e o entendimento dos processos de mudança na empresa de estudo de caso dependem das nossas interpretações.

Uma terceira limitação da pesquisa está relacionada ao período de tempo da análise, ou seja, de 2012 a 2019. O processo de mudança na Contabilidade Gerencial começou com a configuração e percepção das necessidades de ajustes dos sistemas entre 2014 e 2016 e ainda segue em processo de aperfeiçoamentos. Como resultado, esta pesquisa estudou a mudança ocorridas antes mesmo de iniciar o estudo na empresa em 2017, nosso acesso a empresa se deu posteriormente ao início do processo de mudança na Contabilidade Gerencial.

Vale ressaltar que a empresa durante este período passou por reestruturações e que participantes dos processos já não estavam mais presentes na empresa. Além disso, houveram entraves no processo de coleta de dados, pois, alguns documentos e modelos não fornecidos alegando-se a impossibilidade em face de duas justificativas: a primeira era da necessidade de pedir autorização a empresa-mãe (o que por vezes tentamos, mas sem sucesso) e também porque o setor é muito concorrido e não poderiam fornecer as informações. Aliadas a esta, também foram enfrentadas dificuldades para o acesso ao pessoal da empresa-mãe e fornecedores. Desta forma, muitos dos dados no estágio inicial do processo de mudança na Contabilidade Gerencial são baseados em entrevistas e documentos disponíveis. Neste sentido, foi preciso confiar, até certo ponto, nas memórias dos participantes da organização. Para aumentar a confiabilidade de tais dados, ao discutir eventos ocorridos há muito tempo, foi solicitado uma elaboração detalhada, além de exemplos específicos, sempre que apropriado.

Em função disto, se poderia argumentar que alguns eventos importantes poderiam não ter sido capturados na coleta de dados. Entretanto, pelos pressupostos ontológicos e epistemológicos da investigação acredita-se que se os forem importantes, eles seriam latentes na memória dos participantes e desta forma, provavelmente, deixariam algum vestígio. Além disso, mesmo se fora possível estar presente em campo durante todo o processo de mudança, isso não garantiria que todos os eventos relevantes e importantes fossem observados, pois eventos importantes podem ocorrer ao mesmo tempo em diferentes lugares.

6.4 Sugestões para Pesquisas Futuras

Esta seção identifica algumas áreas de interesse nas quais pesquisas futuras podem ser realizadas. A primeira sugestão é referente à aplicação do modelo teórico da tese em outros casos de mudança na Contabilidade organizacional e gerencial. Vale a pena verificar se o arcabouço teórico da tese pode ou não ser útil em estudos subsequentes de Contabilidade Gerencial e mudança organizacional em diferentes empresas (organizações privadas ou estatais), particularmente para ver se os entendimentos dos processos de mudança podem ser

estendidos. A validade do modelo aqui apresentado seria bastante aprimorada se apoiada por outros estudos sobre mudança contábil organizacional e gerencial.

A segunda sugestão para pesquisas adicionais diz respeito à investigação de outros contextos e setores para investigar como suas dinâmicas acabam impactando o sistema de Contabilidade Gerencial. Seria interessante comparar as pressões a que essas outras empresas estão sujeitas. Desta forma, um assunto a ser investigado é se essas empresas adotam novas práticas de Contabilidade Gerencial por razões meramente institucionais ou por razões competitivas e de legitimidade, ou ambas. Além disso, pesquisas sobre mudanças na Contabilidade Gerencial nessas empresas poderiam ser realizadas e comparadas com o processo de mudança na Contabilidade Gerencial da Mach-5.

Por fim, uma terceira sugestão reside no papel da agência humana no processo de mudança na Contabilidade Gerencial. No caso Mach-5, a mudança veio de dentro e de fora da organização. Entretanto, analisar as tensões para explicar a importância dos atores e o trabalho realizado por eles para a criação de oportunidades e restrições, ou seja, suportar o processo de mudança da Contabilidade Gerencial pode enriquecer o debate sobre a variação das práticas. Nessa sugestão pode-se selecionar casos em que a mudança tenha ocorrido dentro da organização para teorizar totalmente a influência das instituições externas e internas e da agência humana no processo de mudança organizacional.

REFERÊNCIAS

- ABRAHAMSON, E. Managerial fads and fashions: The diffusion and rejection of innovations. **Academy of management review**, 16, n. 3, p. 586-612, 1991.
- ABRAHAMSON, E. Management fashion. **Academy of management review**, 21, n. 1, 1996.
- ABRAHAMSON, E.; ROSENKOPF, L. Institutional and competitive bandwagons: Using mathematical modeling as a tool to explore innovation diffusion. **Academy of management review**, 18, n. 3, p. 487-517, 1993.
- AHRENS, T.; BECKER, A.; BURNS, J.; CHAPMAN, C. S. *et al.* The future of interpretive accounting research - A polyphonic debate. **Critical Perspectives on Accounting**, 19, n. 6, p. 840-866, 2008.
- AHRENS, T.; CHAPMAN, C. S. Doing qualitative field research in management accounting: Positioning data to contribute to theory. **Accounting, Organizations and Society**, 31, n. 8, p. 819-841, 2006.
- AHRENS, T.; CHAPMAN, C. S. Management accounting as practice. **Accounting, organizations and society**, 32, n. 1, 2007.
- AL-MASHARI, M.; ZAIRI, M. The effective application of SAP R/3: a proposed model of best practice. **Logistics Information Management**, 13, n. 3, p. 156-166, 2000.
- AL-OMIRI, M.; DRURY, C. A survey of factors influencing the choice of product costing systems in UK organizations. **Management accounting research**, 18, n. 4, p. 399-424, 2007.
- ALBERT, S.; WHETTEN, D. A. **Organizational identity: Research in organizational behavior**. Greenwich: 1985.
- ANSARI, S.; REINECKE, J.; SPAAN, A. How are practices made to vary? Managing practice adaptation in a multinational corporation. **Organizations Studies**, 35, n. 9, p. 1313-1341, 2014.

ANSARI, S. M.; FISS, P. C.; ZAJAC, E. J. Made to fit: How practices vary as they diffuse. **Academy of management review**, 35, n. 1, 2010.

AUGIER, M.; PRIETULA, M. Perspective—Historical Roots of the A Behavioral Theory of the Firm Model at GSIA. **Organization Science**, 18, n. 3, p. 507-522, 2007.

AX, C.; BJØRNENAK, T. Bundling and diffusion of management accounting innovations - the case of the balanced scorecard in Sweden. **Management Accounting Research**, 16, n. 1, p. 1-20, 2007.

AX, C.; GREVE, J. Adoption of management accounting innovations: Organizational culture compatibility and perceived outcomes. **Management Accounting Research**, 34, p. 59-74, 2017.

BAIRD, K.; JIA HU, K.; REEVE, R. The relationships between organizational culture, total quality management practices and operational performance. **International Journal of Operations & Production Management**, 31, n. 7, p. 789-814, 2011.

BALOGUN, J.; JOHNSON, G. Organizational restructuring and middle manager sensemaking. **Academy of management journal**, 47, n. 4, p. 523-549, 2004.

BARGH, J. A.; BOND, R. N.; LOMBARDI, W. J.; TOTA, M. E. The additive nature of chronic and temporary sources of construct accessibility. **Journal of Personality and Social Psychology**, 50, n. 5, 1986.

BARLEY, S. R. Semiotics and the study of occupational and organizational cultures. **Administrative Science Quarterly**, p. 393-413, 1983.

BARROS, O. J. E.; WANDERLEY, C. A. Adaptação do Balanced Scorecard: Estudo de Caso em uma Empresa Distribuidora de Combustível. **Revista Contabilidade & Finanças**, 27, n. 72, 2016.

BARTUNEK, J. M. Changing interpretive schemes and organizational restructuring: The example of a religious order. **Administrative science quarterly**, p. 355-372, 1984.

BATTILANA, J.; D'AUNNO, T. Institutional work and the paradox of embedded agency. *In: Institutional work: Actors and agency in institutional studies of organizations*: Cambridge university press, 2009. p. 31-58.

BATTILANA, J.; DORADO, S. Building sustainable hybrid organizations: The case of commercial microfinance organizations. *Academy of management Journal*, 53, n. 6, p. 1419-1440, 2010.

BATTILANA, J.; LECA, B.; BOXENBAUM, E. How actors change institutions: towards a theory of institutional entrepreneurship. *Academy of Management annals*, 3, n. 1, p. 65-107, 2009.

BEDFORD, D. S. A Personal Reflection on Selected Works of Markus Granlund. *In: A DEAN, A SCHOLAR, A FRIEND: Texts in appreciation of Markus Granlund*. Turku: Sarja, 2017. p. 9-14.

BELLI, R. F.; SHAY, W. L.; STAFFORD, F. P. Event history calendars and question list surveys: A direct comparison of interviewing methods. *Public opinion quarterly*, 65, n. 1, p. 45-74, 2001.

BENFORD, R. D.; SNOW, D. A. Framing processes and social movements: An overview and assessment. *Annual review of sociology*, 26, n. 1, p. 611-639, 2000.

BERGER, P. L.; LUCKMANN, T. **The social construction of reality: A treatise in the sociology of knowledge**. Penguin Uk, 1991. v. 10). 0140135480.

BERRY, A. J.; OTLEY, D. T. Case-Based Research in Accounting. *In: The real life guide to accounting research : a*. Amsterdam; Boston: Elsevier, 2004. p. 231-255.

BLIGH, M. C.; HATCH, M. J. If I belong, do I believe? An integrative framework for culture and identification. *Journal of Psychological Issues in Organizational Culture*, 2, n. 1, p. 35-53, 2011.

BLOOM, N.; REENEN, V. Why do Management Practices Differ across firms and countries? *The journal of economic perspectives*, 24, n. 1, p. 203-224, 2010.

BOHNSACK, R.; PFAFF, N.; WELLER, W. **Qualitative analysis and documentary method: In international educational research**. Barbara Budrich, 2010. 3866492367.

BORINELLI, M. L. **Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis**. Tese de Doutorado: Tese (Doutorado em Controladoria e Finanças), Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

BOUQUET, C.; BIRKINSHAW, J. Weight versus voice: How foreign subsidiaries gain attention from corporate headquarters. **Academy of Management journal**, 51, n. 3, p. 577-601, 2008.

BOURDIEU, P. **Outline of a Theory of Practice**. Cambridge university press, 1977.

BOXENBAUM, E.; BATTILANA, J. Importation as innovation: Transposing managerial practices across fields. **Strategic organization**, 3, n. 4, p. 355-383, 2005.

BOXENBAUM, E.; JONSSON, S. Isomorphism, diffusion and decoupling. *In: The Sage handbook of organizational institutionalism*. London: Sage Publications LTD, 2008.

BOXENBAUM, E.; JONSSON, S. Isomorphism, diffusion and decoupling: Concept evolution and theoretical challenges. **The Sage handbook of organizational institutionalism**, 2, p. 79-104, 2017.

BRASIL. Setor Automotivo. Ministério da Economia. 2019.

BREAKWELL, G. M. Interviewing methods. **Research methods in psychology**, 3, p. 232-253, 2006.

BRIERS, M.; CHUA, W. F. The role of actor-networks and boundary objects in management accounting change: a field study of an implementation of activity-based costing. **Accounting, organizations and society**, 26, n. 3, p. 237-269, 2001.

BROMLEY, P.; HWANG, H.; POWELL, W. Decoupling revisited: Common pressures, divergent strategies in the U.S. nonprofit sector. **M@n@gement**, 15, n. 5, p. 468-501, 2012.

BROWN, D. A.; BOOTH, P.; GIACOBBE, F. Technological and organizational influences on the adoption of activity - based costing in Australia. **Accounting & Finance**, 44, n. 3, p. 329-356, 2004.

BRYMAN, A.; BELL, E. **Business Research Methods**. Oxford: Oxford University Press, 2003.

BURKERT, M.; LUEG, R. Differences in the sophistication of Value-based Management–The role of top executives. **Management Accounting Research**, 24, n. 1, 2013.

BURNS, J.; EZZAMEL, M.; SCAPENS, R.; SCAPENS, R. W. **Challenge of Management Accounting Change**. Elsevier, 2003. 075066004X.

BURNS, J.; SCAPENS, R. W. Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. **Management Accounting Research**, 11, n. 1, p. 3-25, 2000.

BURNS, J.; VAIVIO, J. Management accounting change. **Management accounting research**, 12, n. 4, 2001.

CANATO, A.; RAVASI, D.; PHILLIPS, N. Coerced practice implementation in cases of low cultural fit: Cultural change and practice adaptation during the implementation of Six Sigma at 3M. **Academy of Management Journal**, 56, n. 6, p. 1724-1753, 2013.

CARLILE, P. R. Transferring, translating, and transforming: An integrative framework for managing knowledge across boundaries. **Organization science**, 15, n. 5, p. 555-568, 2004.

CERULO, K. A. **Culture in mind: Toward a sociology of culture and cognition**. Psychology Press, 2002.

CHANDLER, D. Organizational susceptibility to institutional complexity: Critical events driving the adoption and implementation of the ethics and compliance officer position. **Organization Science**, 25, n. 6, p. 1722-1743, 2014.

CHEN, M.; BARGH, J. A. Nonconscious behavioral confirmation processes: The self-fulfilling consequences of automatic stereotype activation. **Journal of Experimental Social Psychology**, 33, n. 5, p. 541-560, 1997.

CHIARINI, A.; VAGNONI, E. World-class manufacturing by Fiat. Comparison with Toyota production system from a strategic management, management accounting, operations management and performance measurement dimension. **International Journal of Production Research**, 53, n. 2, 2015.

CHO, T. S.; HAMBRICK, D. C. Attention as the mediator between top management team characteristics and strategic change: The case of airline deregulation. **Organization Science**, 17, n. 4, p. 453-469, 2006.

COHEN, W. M.; LEVINTHAL, D. A. Absorptive capacity: A new perspective on learning and innovation. **Administrative science quarterly**, 35, n. 1, p. 128-152, 1990.

COLYVAS, J. A.; JONSSON, S. Ubiquity and legitimacy: Disentangling diffusion and institutionalization. **Sociological theory**, 29, n. 1, p. 27-53, 2011.

COOKE, R. A.; ROUSSEAU, D. M. Behavioral norms and expectations: A quantitative approach to the assessment of organizational culture, structure, and performance. **Research in Industry Development**, 6, p. 295-327, 1998.

CORNELISSEN, J. P.; HASLAM, S. A.; BALMER, J. M. Social identity, organizational identity and corporate identity: Towards an integrated understanding of processes, patternings and products. **British journal of management**, 18, p. S1-S16, 2007.

COVALESKI, M. A.; DIRSMITH, M. W.; WEISS, J. M. The social construction, challenge and transformation of a budgetary regime: The endogenization of welfare regulation by institutional entrepreneurs. **Accounting, Organizations and Society**, 38, n. 5, p. 333-364, 2013.

CRUZ, I.; MAJOR, M.; SCAPENS, R. W. Institutionalization and practice variation in the management control of a global/local setting. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 22, n. 1, p. 91-117, 2009.

CRUZ, I.; SCAPENS, R. W.; MAJOR, M. J. The localisation of a global management control system. **Accounting, Organizations and Society**, 36, n. 7, 2011.

CYERT, R. M.; MARCH, J. G. A behavioral theory of the firm. **Englewood Cliffs, NJ**, 2, n. 4, p. 169-187, 1963.

D'ANDRADE, R. G. The cultural part of cognition. **Cognitive science**, 5, n. 3, p. 179-195, 1981.

DACIN, M. T.; MUNIR, K.; TRACEY, P. Formal dining at Cambridge colleges: Linking ritual performance and institutional maintenance. **Academy of Management Journal**, 53, n. 6, p. 1393-1418, 2010.

DAFT, R. L.; WEICK, K. E. Toward a model of organizations as interpretation systems. **Academy of management review**, 9, n. 2, p. 284-295, 1984.

DAMANPOUR, F. The adoption of technological, administrative, and ancillary innovations: Impact of organizational factors. **Journal of management**, 13, n. 4, p. 675-688, 1987.

DEARING, J. W.; COX, J. G. Diffusion of innovations theory, principles, and practice. **Health Affairs**, 37, n. 2, p. 183-190, 2018.

DEKKER, H.; SMIDT, P. A survey of the adoption and use of target costing in Dutch firms. **International Journal of Production Economics**, 84, n. 3, p. 293-305, 2003.

DELLA PORTA, D.; DIANI, M. **Social movements: An introduction**. John Wiley & Sons, 2009. 1405148217.

DETERT, J. R.; SCHROEDER, R. G.; MAURIEL, J. J. A framework for linking culture and improvement initiatives in organizations. **Academy of management Review**, 25, n. 4, p. 850-863, 2000.

DIANI, M.; EYERMAN, R. **Studying collective action**. SAGE Publications Limited, 1992. 080398524X.

DIMAGGIO, P. Interest and agency in institutional theory. *In: Institutional patterns and organizations culture and environmen*: Ballinger Pub Co, 1988.

DIMAGGIO, P. Culture and cognition. **Annual review of sociology**, 23, n. 1, p. 263-287, 1997.

DIMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. **American Sociological Review**, 48, n. 2, p. 147-160, 1983.

DIMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. Introduction. *In: **The New Institutionalism in Organizational Analysis***. Chicago: University of Chicago Press, 1991. p. 1-38.

EGGERS, J. P.; KAPLAN, S. Cognition and renewal: Comparing CEO and organizational effects on incumbent adaptation to technical change. **Organization Science**, 20, n. 2, p. 461-477, 2009.

EISENHARDT, K. M.; ZBARACKI, M. J. Strategic decision making. **Strategic management journal**, 13, n. S2, p. 17-37, 1992.

ELENKOV, D. S.; JUDGE, W.; WRIGHT, P. Strategic leadership and executive innovation influence: an international multi-cluster comparative study. **Strategic Management Journal**, 26, p. 665-682, 2005.

EMIRBAYER, M.; MISCHKE, A. What is agency? **American journal of sociology**, 103, n. 4, p. 962-1023, 1998.

EMPSON, L.; CLEAVER, I.; ALLEN, J. Managing partners and management professionals: Institutional work dyads in professional partnerships. **Journal of Management Studies**, 50, n. 5, p. 808-844, 2013.

EZZAMEL, M.; ROBSON, K.; STAPLETON, P. The logics of budgeting: Theorization and practice variation in the educational field. **Accounting, organizations and society**, 37, n. 5, p. 281-303, 2012.

FARIAS, C. V. V. N. **Reenquadramentos cognitivo-discursivos em cartas de aconselhamento**. 2015. 199 f. - Programa de Pós-Graduação em Estudos de Linguagem, Universidade Federal Fluminense, Niterói/RJ.

FERNER, A.; EDWARDS, T.; TEMPEL, A. Power, institutions and the cross-national transfer of employment practices in multinationals. **Human Relations**, 65, n. 2, 2012.

FISKE, S. T.; TAYLOR, S. E. **Social cognition: From brains to culture**. Sage, 2013.

FISS, P. C.; KENNEDY, M. T.; DAVIS, G. F. How golden parachutes unfolded: Diffusion and variation of a controversial practice. **Organization Science**, 23, n. 4, p. 1077-1099, 2012.

FISS, P. C.; ZAJAC, E. J. The symbolic management of strategic change: Sensegiving via framing and decoupling. **Academy of Management Journal**, 49, n. 6, p. 1173-1193, 2006.

FLICK, U. **The SAGE handbook of qualitative data analysis**. Sage, 2013. 1446296695.

FLICK, U. **An introduction to qualitative research**. Sage Publications Limited, 2018. 1526464217.

FRIEDLAND, R. The endless fields of Pierre Bourdieu. **Organization**, 16, n. 6, p. 887-917, 2009.

FRIEDLAND, R.; ALFORD, R. R. Bringing society back in: Symbols, practices and institutional contradictions. *In: The New Institutionalism in Organizational Analysis*. Chicago: The University of Chicago Press, 1991. p. 232-263.

GAGLIARDI, P. The creation and change of organizational cultures: A conceptual framework. **Organization studies**, 7, n. 2, p. 117-134, 1986.

GARGEYA, V. B.; BRADY, C. Success and failure factors of adopting SAP in ERP system implementation. **Business Process Management Journal**, 11, n. 5, p. 501-516, 2005.

GAVETTI, G.; LEVINTHAL, D. Looking forward and looking backward: Cognitive and experiential search. **Administrative science quarterly**, 45, n. 1, p. 113-137, 2000.

GAWER, A.; PHILLIPS, N. Institutional work as logics shift: The case of Intel's transformation to platform leader. **Organization studies**, 38, n. 8, p. 1035-1071, 2013.

GEERTZ, C. Uma descrição densa: por uma teoria interpretativa da cultura. **A interpretação das culturas**, 1, p. 3-21, 1989.

GEORGE, E.; CHATTOPADHYUY, P.; SITKIN, S. B.; BARDEN, J. Cognitive underpinnings of institutional persistence and change: a framing perspective. **Acad. Manage. Rev.**, 31, p. 347–365, 2006.

GHOSHAL, S.; BARTLETT, C. A. Creation, adoption, and diffusion of innovations by subsidiaries of multinational corporations. **Journal of International Business Studies**, 19, n. 3, p. 365-388, 1988.

GIOIA, D. A.; CHITTIPEDDI, K. Sensemaking and sensegiving in strategic change initiation. **Strategic management journal**, 12, n. 6, p. 433-448, 1991.

GIOIA, D. A.; THOMAS, J. B. Identity, image, and issue interpretation: Sensemaking during strategic change in academia. **Administrative science quarterly**, p. 370-403, 1996.

GLICK, H. R. State Policymaking: Theory and Evolution of Living Will Laws. **Journal of Politics**, 53, n. 3, p. 855-850, 1991.

GOFFMAN, E. **Frame analysis: An essay on the organization of experience**. Harvard University Press, 1974.

GOND, J.-P.; BOXENBAUM, E. The glocalization of responsible investment: Contextualization work in France and Quebec. **Journal of Business Ethics**, 115, n. 4, 2013.

GONDO, M.; AMIS, J. Variations in Practice Adoption: The Roles of Conscious Reflection and Discourse. **Academy of Management Review**, 38, n. 2, p. 229-247, 2013.

GRANLUND, M. Towards explaining stability in and around management accounting systems. **Management Accounting Research**, 12, n. 2, p. 141–166, 2001.

GREENWOOD, R.; RAYNARD, M.; KODEIH, F.; MICELOTTA, E. R. *et al.* Institutional complexity and organizational responses. **Academy of Management annals**, 5, n. 1, 2011.

GREENWOOD, R.; SUDDABY, R. Institutional entrepreneurship in mature fields: The big five accounting firms. **Academy of Management journal**, 49, n. 1, p. 27-48, 2006.

GREVE, H. R. A behavioral theory of firm growth: Sequential attention to size and performance goals. **Academy of Management Journal**, 51, n. 3, p. 476-494, 2008.

GUERREIRO, M. S.; RODRIGUES, L. L.; CRAIG, R. Voluntary adoption of International Financial Reporting Standards by large unlisted companies in Portugal—Institutional logics and strategic responses. **Accounting, Organizations and Society**, 37, n. 7, p. 482-499, 2012.

HANSEN, M. T.; HAAS, M. R. Competing for attention in knowledge markets: Electronic document dissemination in a management consulting company. **Administrative Science Quarterly**, 46, n. 1, p. 1-28, 2001.

HARRISON, S. H.; CORLEY, K. G. Clean climbing, carabiners, and cultural cultivation: Developing an open-systems perspective of culture. **Organization Science**, 22, n. 2, p. 391-412, 2011.

HAYES, R. H.; WHEELWRIGHT, S. C. **Restoring our competitive edge: competing through manufacturing**. New York: John Wiley & Sons, 1984.

HAYNE, C.; FREE, C. Hybridized professional groups and institutional work: COSO and the rise of enterprise risk management. **Accounting, Organizations and Society**, 39, n. 5, p. 309-330, 2014.

HAYS, S. P. Influences on reinvention during the diffusion of innovations. **Political research quarterly**, 49, n. 3, p. 631-650, 1996.

HENDERSON, R. M.; CLARK, K. B. Architectural innovation: The reconfiguration of existing. **Administrative science quarterly**, 35, n. 1, p. 9-30, 1990.

HESKETT, J. L.; KOTTER, J. P. Corporate culture and performance. **Business Review**. Vol, 2, n. 5, p. 83-93, 1992.

HIGGINS, E. T. Activation: Accessibility, and salience. *In: Social psychology: Handbook of basic principles*. New York: Guilford Publications, 1996. p. 133-168.

HOEPFL, M. C. Choosing qualitative research: a primer for technology education researchers. **Journal of Technology Education**, 9, n. 1, p. 47-63, 1997.

HOFFMAN, A. J.; OCASIO, W. Not all events are attended equally: Toward a middle-range theory of industry attention to external events. **Organization science**, 12, n. 4, p. 414-434, 2001.

HOGG, M. A.; TERRY, D. I. Social identity and self-categorization processes in organizational contexts. **Academy of management review**, 25, n. 1, p. 121-140, 2000.

HOPPER, T.; MAJOR, M. Extending institutional analysis through theoretical triangulation: regulation and activity-based costing in Portuguese telecommunications. **European Accounting Review**, 16, n. 1, 2007.

HORTON, K. E.; DE ARAUJO WANDERLEY, C. Identity conflict and the paradox of embedded agency in the management accounting profession: Adding a new piece to the theoretical jigsaw. **Management Accounting Research**, 38, p. 39-50, 2018.

HOUAISS, A.; VILLAR, M. d. S.; FRANCO, F. M. d. M. Dicionário Houaiss da língua portuguesa. 2003.

HOWARD-GRENVILLE, J.; GOLDEN-BIDDLE, K.; IRWIN, J.; MAO, J. Liminality as cultural process for cultural change. **Organization Science**, 22, n. 2, p. 522-539, 2011.

HOWARD-GRENVILLE, J. A. Inside the “black box” how organizational culture and subcultures inform interpretations and actions on environmental issues. **Organization & Environment**, 19, n. 1, p. 46-73, 2006.

HUNG, S.-C. The plurality of institutional embeddedness as a source of organizational attention differences. **Journal of Business Research**, 58, n. 11, p. 1543-1551, 2005.

HYVÖNEN, T.; JÄRVINEN, J.; PELLINEN, J.; RAHKO, T. Institutional logics, ICT and stability of management accounting. . **European Accounting Review**, 18, n. 2, p. 241-275, 2009.

JACKALL, R. Moral mazes: The world of corporate managers. **International Journal of Politics, Culture, and Society**, 1, n. 4, p. 598-614, 1988.

JACOB, E. Qualitative research traditions: A review. **Review of Educational Research**, 57, p. 1-50, 1987.

JACOB, E. Qualitative research: A defense of traditions. **Review of Educational Research**, 59, p. 229-235, 1989.

JARZABKOWSKI, P. Strategy as practice: recursiveness, adaptation, and practices-in-use. **Organization studies**, 25, n. 4, p. 529-560, 2004.

JARZABKOWSKI, P. **Strategy as practice: An activity based approach**. Sage, 2005.

JOAQUIM, A. L. V. **Estudo de caso sobre a implementação do pilar de manutenção autônoma da metodologia World Class Manufacturing (WCM) em uma multinacional do setor de bens de consumo**. São Carlos: Monografia, Engenharia de Produção Mecânica, da Escola de Engenharia de São Carlos da Universidade de São Paulo, 2017.

JOHNSON, P.; CASSELL, C.; BUEHRING, A.; SYMON, G. Towards a Contingent Criteriology for Qualitative Management Research. **International Journal of Management Reviews**, 8, n. 3, p. 131-156, 2006.

JUSTESEN, L.; MOURITSEN, J. Effects of actor-network theory in accounting research. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 24, n. 2, p. 161-193, 2011.

KAPIYANGODA, K.; GOONERATNE, T. Institutions, agency, culture and control: a case study of a multinational operating company. **Journal of Accounting & Organizational Change**, 14, n. 4, p. 402-428, 2018.

KENNEDY, M. T.; FISS, P. C. Institutionalization, framing, and diffusion: The logic of TQM adoption and implementation decisions among US hospitals. **Academy of Management Journal**, 52, n. 5, 2009.

KIRKMAN, B. L.; SHAPIRO, D. L. The impact of cultural values on job satisfaction and organizational commitment in self-managing work teams: The mediating role of employee resistance. **Academy of Management journal**, 44, n. 3, p. 557-569, 2001.

KLEIN, K. J.; SORRA, J. S. The challenge of innovation implementation. **Academy of management review**, 21, n. 4, p. 1055-1080, 1996.

KNUTSEN, D. H.; HØEG, P. C. **Roadmap for Manufacturing Cost Deployment**. Master's Thesis, Norwegian University of Science and Technology, Department of Industrial Economics and Technology Management, 2016.

KOSTOVA, T.; ROTH, K. Adoption of an organizational practice by subsidiaries of multinational corporations: Institutional and relational effects. **Academy of management journal**, 45, n. 1, 2002.

KOSTOVA, T.; ROTH, K.; DACIN, M. T. Institutional theory in the study of multinational corporations: A critique and new directions. **Academy of management review**, 33, n. 4, p. 994-1006, 2008.

KRAATZ, M. S.; ZAJAC, E. J. Exploring the limits of the new institutionalism: The causes and consequences of illegitimate organizational change. **American sociological review**, p. 812-836, 1996.

KUNDA, Z. Can dissonance theory do it all? **Psychological Inquiry**, 3, n. 4, p. 337-339, 1992.

LANGLEY, A.; TRUAX, J. A process study of new technology adoption in smaller manufacturing firms. **Journal of Management Studies**, 31, n. 5, p. 619-652, 1994.

LAPSLEY, I.; WRIGHT, E. The diffusion of management accounting innovations in the public sector: a research agenda. **Management Accounting Research**, 15, n. 3, p. 355-374, 2004.

LAWRENCE, T.; SUDDABY, R. Institutions and institutional work. *In: Handbook of organization studies*. London: Sage, 2006. p. 215-254.

LAWRENCE, T. B.; SUDDABY, R.; LECA, B. **Institutional work: Actors and agency in institutional studies of organizations**. Cambridge: Cambridge university press, 2009.

LEVITT, B.; MARCH, J. G. Organizational learning. **Annu. Rev. Sociol.**, 14, p. 319-340, 1988.

LEWIS, L. K.; SEIBOLD, D. R. Innovation modification during intraorganizational adoption. **Academy of Management Review**, 18, n. 2, p. 322-354, 1993.

LINCOLN, Y. S.; GUBA, E. G. **Naturalistic inquiry**. Beverly Hills: Sage, 1986.

LOEWENSTEIN, J.; OCASIO, W. C. Vocabularies of organizing: How language links culture, cognition, and action in organizations. 2005.

LOK, J. Institutional logics as identity projects. **Academy of management Journal**, 53, n. 6, p. 1305-1335, 2010.

LOUNSBURY, M. A tale of two cities: Competing logics and practice variation in the professionalizing of mutual funds. **Academy of management journal**, 50, n. 2, p. 289-307, 2007.

LOUNSBURY, M. Institutional rationality and practice variation: New directions in the institutional analysis of practice. **Accounting, Organizations and Society**, 33, n. 4, 2008.

LOUNSBURY, M.; CRUMLEY, E. T. New practice creation: An institutional perspective on innovation. **Organization studies**, 28, n. 7, p. 993-1012, 2007.

LOUNSBURY, M.; VENTRESCA, M. The new structuralism in organizational theory. **Organization**, 10, n. 3, p. 457-480, 2003.

LOVE, E. G.; CEBON, P. Meanings on multiple levels: The influence of field - level and organizational - level meaning systems on diffusion. **Journal of Management Studies**, 45, n. 2, p. 239-267, 2008.

LOZEAU, D.; LANGLEY, A.; DENIS, J.-L. The corruption of managerial techniques by organizations. **Human relations**, 55, n. 5, p. 537-564, 2002.

LUKKA, K. Management accounting change and stability: loosely coupled rules and routines in action. **Management Accounting Research**, 18, n. 1, p. 76-101, 2007.

LUKKA, K.; MODELL, S. Validation in interpretive management accounting research. **Accounting, Organizations and Society**, 35, n. 4, p. 462-477, 2010.

MACINTYRE, A. **After virtue: A study in moral theology**. University of Notre Dame Press, 1981.

MACK, N. **Qualitative research methods: A data collector's field guide**. 2005.

MAITLIS, S.; SONENSHEIN, S. Sensemaking in crisis and change: Inspiration and insights from Weick (1988). **Journal of management studies**, 47, n. 3, p. 551-580, 2010.

MAJOR, M. J. O positivismo e a pesquisa 'alternativa' em Contabilidade. **Revista Contabilidade & Finanças-USP**, 28, n. 74, p. 173-178, 2017.

MARCH, J. G. The business firm as a political coalition. **The Journal of politics**, 24, n. 4, p. 662-678, 1962.

MARCH, J. G.; CYERT, R. M. **A behavioral theory of the firm**. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall, 1963.

MARCH, J. G.; OLSEN, J. P. The new institutionalism: Organizational factors in political life. **American political science review**, 78, n. 3, p. 734-749, 1983.

MARCH, J. G.; SIMON, H. A.; GUETZKOW, H. **Organizations**. New York: Wiley, 1958.

MARSHALL, C.; ROSSMAN, G. B. **Redesigning qualitative research**. Thousands Oaks: Sage, 2006.

MARTIN, J.; FELDMAN, M. S.; HATCH, M. J.; SITKIN, S. B. The uniqueness paradox in organizational stories. **Administrative Science Quarterly**, p. 438-453, 1983.

MARTIN, J.; SIEHL, C. Organizational culture and counterculture: An uneasy symbiosis. **Organizational dynamics**, 12, n. 2, p. 52-64, 1983.

MCCARTHY, J. D.; ZALD, M. N. Resource mobilization and social movements: A partial theory. **American journal of sociology**, 82, n. 6, p. 1212-1241, 1977.

MCKINNON, J. L. Reliability and validity in field research: some strategies and tactics. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 1, n. 1, p. 34-54, 1988.

MERRIAM, S. B. **Qualitative Research in Practice: examples for discussion and analysis**. London: Jossey Bass, Willey, 2002.

MEYER, J. W.; JEPPEPERSON, R. L. The “actors” of modern society: The cultural construction of social agency. **American Journal of Sociology**, 103, n. 1, p. 144–181, 2000.

MEYER, J. W.; ROWAN, B. Institutionalized organizations: Formal structure as myth and ceremony. **American journal of sociology**, 8, n. 2, 1977.

MEYERSON, D.; MARTIN, J. Cultural change: An integration of three different views [1]. **Journal of management studies**, 24, n. 6, p. 623-647, 1987.

MICELOTTA, E. R.; WASHINGTON, M. Institutions and maintenance: The repair work of Italian professions. **Organization Studies**, 34, n. 8, p. 1137-1170, 2013.

MILES, M. B.; HUBERMAN, A. M.; SALDAÑA, J. **Qualitative Data Analysis: A Methods Sourcebook**. London: Sage, 2014.

MOHR, J. W.; NEELY, B. Modeling Foucault: Dualities of power in institutional fields. *In: Institutions and Ideology*: Emerald Group Publishing Limited, 2009. p. 203-255.

MOL, M. J.; BIRKINSHAW, J. Sources of management innovation: When firms introduce new management practices. **Journal of Business Research**, 62, p. 1269-1280, 2009.

MOLL, J.; MAJOR, M.; HOQUE, Z. The Qualitative Research Tradition. *In: Methodological issues in accounting research : theories, methods and issues*. London: Spiramus Press, 2006. p. 375-398.

MOSCOVICI, S. The phenomenon of social representations. *In: Social representations*, 1984. p. 3-69.

MUZIO, D.; BROCK, D. M.; SUDDABY, R. Professions and institutional change: Towards an institutionalist sociology of the professions. **Journal of management studies**, 50, n. 5, p. 699-721, 2013.

NADKARNI, S.; BARR, P. S. Environmental context, managerial cognition, and strategic action: An integrated view. **Strategic management journal**, 29, n. 13, p. 1395-1427, 2008.

NADLER, D. A.; TUSHMAN, M. L. A model for diagnosing organizational behavior. **Organizational Dynamics**, 9, n. 2, p. 35-51, 1980.

NAOR, M.; GOLDSTEIN, S. M.; LINDERMAN, K. W.; SCHROEDER, R. G. The role of culture as driver of quality management and performance: infrastructure versus core quality practices. **Decision Sciences**, 39, n. 4, p. 671-702, 2008.

NEWMAN, K. L.; NOLLEN, S. D. Culture and congruence: The fit between management practices and national culture. **Journal of international business studies**, 27, n. 4, p. 753-779, 1996.

NIGAM, A.; OCASIO, W. Event attention, environmental sensemaking, and change in institutional logics: An inductive analysis of the effects of public attention to Clinton's health care reform initiative. **Organization Science**, 21, n. 4, p. 823-841, 2010.

NOR-AZIAH, A. K.; SCAPENS, R. W. Corporatisation and accounting change: The role of accounting and accountants in a Malaysian public utility. **Management Accounting Research**, 18, n. 2, p. 209-247, 2007.

NORMAN, D. A.; SHALLICE, T. Attention to action. *In: Consciousness and self-regulation*. Boston: Springer, 1986.

NUNES, J. H. Interacionismo simbólico e movimentos sociais: enquadrando a intervenção. **Sociedade e Estado**, 28, n. 2, p. 257-277, 2013.

OCASIO, W. Towards an attention - based view of the firm. **Strategic management journal**, 18, n. S1, p. 187-206, 1997.

OCASIO, W. Attention to attention. **Organization science**, 22, n. 5, p. 1286-1296, 2011.

OCASIO, W.; JOSEPH, J. Rise and fall-or transformation?: The evolution of strategic planning at the General Electric Company, 1940–2006. **Long range planning**, 41, n. 3, p. 248-272, 2008.

OGBONNA, E.; HARRIS, L. C. Managing organizational culture: compliance or genuine change? **British Journal of Management**, 9, n. 4, p. 273-288, 1998.

OZDIL, E.; HOQUE, Z. Budgetary change at a university: A narrative inquiry. **The British Accounting Review**, 49, n. 3, p. 316-328, 2017.

PARREIRA, P. A. **Inovação em Processos e Gestão da Qualidade: Análise da Implantação da Metodologia de WCM na Case New Holland**. Pedro Leopoldo: Fundação Pedro Leopoldo, Dissertação de Mestrado Profissional em Administração, 2014.

PATTON, M. Q. **Qualitative research and evaluation methods**. Newbury Park, California: Sage, 2002.

PERERA, S.; MCKINNON, J. L.; HARRISON, G. L. Diffusion of transfer pricing innovation in the context of commercialization--a longitudinal case study of a government trading enterprise. **Management Accounting Research**, 14, n. 2, p. 140-164, 2003.

PEREZ-ALEMAN, P. Collective learning in global diffusion: Spreading quality standards in a developing country cluster. **Organization Science**, 22, n. 1, p. 173-189, 2011.

PERKMANN, M.; SPICER, A. How are management fashions institutionalized? The role of institutional work. **Human Relations**, 61, n. 6, p. 811-844, 2008.

PHILLIPS, N.; BROWN, J. L. Analyzing communication in and around organizations: A critical hermeneutic approach. **Academy of Management journal**, 36, n. 6, p. 1547-1576, 1993.

PIERCE, J. R.; AGUINIS, H. The too-much-of-a-good-thing effect in management. **Journal of Management**, 39, n. 2, p. 313-338, 2013.

PIETERSE, J. N. Globalisation as hybridisation. **International sociology**, 9, n. 2, p. 161-184, 1994.

POLLETTA, F.; JASPER, J. M. Collective identity and social movements. **Annual review of Sociology**, 27, n. 1, p. 283-305, 2001.

POWELL, W. W.; COLYVAS, J. A. Microfoundations of institutional theory. *In: The Sage handbook of organizational institutionalism*. London: Sage, 2008. p. 276-298.

POWELL, W. W.; DIMAGGIO, P. J. **The New Institutionalism in Organizational Analysis**. London: The University of Chicago Press, 1991.

PRAJOGO, D. I.; MCDERMOTT, C. M. The relationship between total quality management practices and organizational culture. **International Journal of Operations & Production Management**, 25, n. 11, p. 1101-1122, 2005.

PRATT, M. G.; KRAATZ, M. S. E pluribus unum: Multiple identities and the organizational self. *In: Exploring positive identities and organizations: Building a theoretical and research foundation*, 2009. p. 385-410.

PRESTON, A. M.; COOPER, D. J.; COOMBS, R. W. Fabricating budgets: a study of the production of management budgeting in the National Health Service. **Accounting, Organizations and Society**, 17, n. 6, p. 561-593, 1992.

QRCA. Qualitative Research Consultants Association: Leading the Conversation in Qualitative. What is Qualitative Research? . 2016.

RANSON, S.; HININGS, B.; GREENWOOD, R. The structuring of organizational structures. **Administrative science quarterly**, p. 1-17, 1980.

RAO, H. **Market rebels: How activists make or break radical innovations**. Princeton University Press, 2008. 1400829747.

RAO, H.; MONIN, P.; DURAND, R. Institutional change in Toque Ville: Nouvelle cuisine as an identity movement in French gastronomy. **American journal of sociology**, 108, n. 4, p. 795-843, 2003.

RAVASI, D.; SCHULTZ, M. Responding to organizational identity threats: Exploring the role of organizational culture. **Academy of management journal**, 49, n. 3, p. 433-458, 2006.

RERUP, C. Attentional triangulation: Learning from unexpected rare crises. **Organization Science**, 20, n. 5, p. 876-893, 2009.

RINDOVA, V.; DALPIAZ, E.; RAVASI, D. A cultural quest: A study of organizational use of new cultural resources in strategy formation. **Organization Science**, 22, n. 2, p. 413-431, 2011.

ROGERS, E. M. **Diffusion of Innovations**. London: Collier Macmillan, 2003.

RYAN, B.; SCAPENS, R. W.; THEOBALD, M. **Research Method and Methodology in Finance and Accounting**. London: Thomson, 2002.

SACKMANN, S. A. Culture and subcultures: An analysis of organizational knowledge. **Administrative science quarterly**, 37, n. 1, 1992.

SAHLIN-ANDERSSON, K.; CZARNIAWSKA, B.; SEVON, G. Translating organizational change. : Walter de Gruyter Berlin 1996.

SAUNDERS, M.; LEWIS, P.; THORNHILL, A. **Research methods for business students**. Edinburgh Gate: Pearson, 2016. v. 7th).

SCAPENS, R. Understanding management accounting practices: A personal journey. **The British Accounting Review**, 38, n. 1, p. 1-30, 2006.

SCAPENS, R. W. Researching management accounting practice: The role of case study methods. **The British Accounting Review**, 22, n. 3, p. 259-281, 1990.

SCAPENS, R. W. Doing Case Study Research. *In: The real life guide to accounting research : a behind-the-scenes view of using*. Amsterdam; Boston: Elsevier, 2004. p. 257-279.

SCHEIN, E. H. Defining organizational culture. **Classics of organization theory**, 3, n. 1, p. 490-502, 1985a.

SCHEIN, E. H. How culture forms, develops, and changes. **Gaining control of the corporate culture**, p. 17-43, 1985b.

SCHEIN, E. H. **Organizational culture and leadership**. John Wiley & Sons, 2010.

SCHENSUL, J. J.; LECOMPTE, M. D. **Essential ethnographic methods: A mixed methods approach**. Rowman Altamira, 2012. 0759122040.

SCHNEIBERG, M.; LOUNSBURY, M. Social movements and institutional analysis. *In: GREENWOOD, R. O., C.; Lawrence, T. B.; Meyer, R. E. (Ed.). The handbook of organizational institutionalism*, 2008. v. 648, p. 670.

SCHONBERGER, R. J. The vital elements of world-class manufacturing. **International Management**, 41, n. 5, 1986.

SCOTT, W. R. **Institutions and organizations**. Thousande Oakes: Sage, 2001.

SEALE, C. **The quality of qualitative research**. London: Sage, 1999.

SEO, M.-G.; CREED, W. D. Institutional contradictions, praxis, and institutional change: A dialectical perspective. **Academy of management review**, 27, n. 2, 2002.

SHEFER, D.; FRENKEL, A. R&D, firm size and innovation: an empirical analysis. **Technovation**, 25, n. 1, p. 25-32, 2005.

SHERIDAN, T. T. Management accounting in global European corporations: Anglophone and continental viewpoints. **Management Accounting Research**, 6, n. 3, p. 287-294, 1995.

SHIELDS, M. D. An empirical analysis of firms' implementation experiences with activity-based costing. **Journal of management accounting research**, 7, n. 1, p. 148-165, 1995.

SILVERMAN, D. **Interpreting qualitative data : methods for analyzing talk, text and interaction**. London: Sage, 2006.

SIMON, H.; MARCH, J. **Administrative behavior organization**. New York: Free Press, 1976.

SIMON, H. A. Theories of bounded rationality. **Decision and organization**, 1, n. 1, p. 161-176, 1972.

SISAYE, S. Organizational Change and Development in Management Control Systems: process innovation for internal auditing and management accounting. *In: Studies in Managerial and Financial Accounting*. Amsterdam: JAI Elsevier Science, 2001. cap. 10.

SISAYE, S.; BIRNBERG, J. Extent and scope of diffusion and adption of process innovations in management accounting systems. **International Journal of Accounting & Information Management**, 10, n. 2, p. 118-139, 2010.

SITI-NABIHA, A.; SCAPENS, R. W. Stability and change: an institutionalist study of management accounting change. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 2005.

SKINNER, J. **The interview: An ethnographic approach**. A&C Black, 2013. 1847889395.

SMETS, M.; BURKE, G.; JARZABKOWSKI, P.; SPEE, P. Charting new territory for organizational ethnography: Insights from a team-based video ethnography. . **Journal of Organizational Ethnography**, 3, n. 1, p. 10-26, 2014.

SMITH, J. A.; SHINEBOURNE, P. **Interpretative phenomenological analysis**. American Psychological Association, 2012. 1433810050.

SNOW, D. A.; BENFORD, R. D. Ideology, frame resonance, and participant mobilization. **International social movement research**, 1, n. 1, p. 197-217, 1988.

SNOW, D. A.; ROCHFORD JR, E. B.; WORDEN, S. K.; BENFORD, R. D. Frame alignment processes, micromobilization, and movement participation. **American sociological review**, p. 464-481, 1986.

SONENSHEIN, S. We're changing—Or are we? Untangling the role of progressive, regressive, and stability narratives during strategic change implementation. **Academy of Management Journal**, 53, n. 3, p. 477-512, 2010.

SONENSHEIN, S.; DHOLAKIA, U. Explaining employee engagement with strategic change implementation: A meaning-making approach. **Organization Science**, 23, n. 1, p. 1-23, 2012.

STAW, B. M.; EPSTEIN, L. What bandwagons bring: effects of popular management techniques on corporate performance, reputation, and CEO pay. **Adm. Sci. Q.**, 45, p. 523–556, 2000.

STRANG, D.; MEYER, J. W. Institutional conditions for diffusion. **Theory and society**, 22, n. 4, p. 487-511, 1993.

STURDY, A. The adoption of management ideas and practices: Theoretical perspectives and possibilities. **Management Learning**, 35, n. 2, 2004.

SUDDABY, R.; GREENWOOD, R. Rhetorical strategies of legitimacy. **Administrative science quarterly**, 50, n. 1, p. 35-67, 2005.

SUDDABY, R.; SAXTON, G. D.; GUNZ, S. Twittering change: The institutional work of domain change in accounting expertise. **Accounting, Organizations and Society**, 45, p. 52-68, 2015.

SULAIMAN, S.; MITCHELL, F. Utilising a typology of management accounting change: An empirical analysis. **Management Accounting Research**, 16, n. 4, p. 422-437, 2005.

SWIDLER, A. Culture in action: Symbols and strategies. **American sociological review**, p. 273-286, 1986.

TER BOGT, H.; SCAPENS, R. Institutions, rationality and agency in management accounting: Rethinking and extending the Burns and Scapens Framework. 2014.

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

THORNTON, P. H.; OCASIO, W. Institutional Logics. *In: The SAGE Handbook of Organizational Institutionalism*: SAGE, 2008. p. 99-129.

THORNTON, P. H.; OCASIO, W.; LOUNSBURY, M. **The institutional logics perspective: A new approach to culture, structure, and process**. London: Oxford University Press on Demand, 2012.

TINA DACIN, M.; GOODSTEIN, J.; RICHARD SCOTT, W. Institutional theory and institutional change: Introduction to the special research forum. **Academy of management journal**, 45, n. 1, p. 45-56, 2002.

TOLBERT, P. S.; ZUCKER, L. G. Institutional sources of change in the formal structure of organizations: The diffusion of civil service reform, 1880-1935. **Administrative science quarterly**, 28, n. 1, 1983.

TRACEY, P.; PHILLIPS, N.; JARVIS, O. Bridging institutional entrepreneurship and the creation of new organizational forms: A multilevel model. **Organization science**, 22, n. 1, p. 60-80, 2011.

TRICE, H. M.; BEYER, J. M. Studying organizational cultures through rites and ceremonials. **Academy of management review**, 9, n. 4, p. 653-669, 1984.

TRICE, H. M.; BEYER, J. M. Cultural leadership in organizations. **Organization science**, 2, n. 2, p. 149-169, 1991.

TSAMENYI, M.; CULLEN, J.; GONZALES, J. M. G. Changes in accounting and financial information system in a Spanish electricity company: A new institutional theory analysis. **Management Accounting Research**, 17, n. 4, p. 409-432, 2006.

VAISEY, S. Motivation and justification: A dual-process model of culture in action. **American journal of sociology**, 114, n. 6, p. 1675-1715, 2009.

VAIVIO, J. Qualitative Research on management accounting: achievements and potential. *In: Issues in management accounting*. London: Pearson, 2007. p. 425-443.

VAIVIO, J. Qualitative management accounting research: rationale, pitfalls and potential. **Qualitative Research in Accounting and Management**, 5, n. 1, 2008.

VAN DER STEEN, M. The emergence and change of management accounting routines. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 2011.

VÄRLANDER, S.; HINDS, P.; THOMASON, B.; PEARCE, B. M. *et al.* Enacting a constellation of logics: How transferred practices are recontextualized in a global organization. **Academy of Management Discoveries**, 2, n. 1, p. 79-107, 2016.

VOLBERDA, H.; VAN DEN BOSCH, F.; HEIJ, C. Management Innovation: Management As Fertile Ground for Innovation. **European Management Review**, 10, n. 1, p. 1-15, 2013.

VOLBERDA, H. W.; VAN DEN BOSCH, F. A.; MIHALACHE, O. R. Advancing management innovation: Synthesizing processes, levels of analysis, and change agents. **Organization Studies**, 35, n. 9, p. 1245-1264, 2014.

WANDERLEY, C. A. A PROCESS MODEL OF MANAGEMENT ACCOUNTING CHANGE BASED ON THE INSTITUTIONAL THEORY CONTRIBUTIONS. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, 13, n. 4, 2019.

WANDERLEY, C. A.; MIRANDA, L. C.; MEIRA, J. M.; CULLEN, J. Management accounting change: a model based on three different theoretical frameworks. **Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos (BASE)**, 8, n. 2, p. 111-121, 2011.

WANDERLEY, C. d. A. **Privatisation and Management Accounting Change in a Brazilian Electricity Distribution Company**. Sheffield, England: The University of Sheffield, PhD Thesis, Management School, Accounting and Finance Division, PhD in Management Accounting., 2010.

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

WANDERLEY, C. d. A.; SOEIRO, T. d. M. Contradição institucional e o Balanced Scorecard: um caso de mudança sem sucesso. **Revista Universo Contábil**, 12, n. 1, p. 45-65, 2016.

WANDERLEY, C. d. A.; SOUZA, G. H. C. As Lógicas Institucionais Incorporadas ao Balanced Scorecard (BSC): Um Modelo para Estudar a Adaptação do BSC. **Revista Universo Contábil**, 14, n. 3, p. 112-134, 2018.

WEBER, K.; DACIN, M. T. The cultural construction of organizational life: Introduction to the special issue. **Organization Science**, 22, n. 2, p. 287-298, 2011.

WEBER, K.; DAVIS, G. F.; LOUNSBURY, M. Policy as myth and ceremony? The global spread of stock exchanges, 1980–2005. **Academy of Management Journal**, 52, n. 6, p. 1319-1347, 2009.

WEBER, K.; GLYNN, M. A. Making sense with institutions: Context, thought and action in Karl Weick's theory. **Organization studies**, 27, n. 11, p. 1639-1660, 2006.

WEBER, K.; HEINZE, K. L.; DESOUCHEY, M. Forage for thought: Mobilizing codes in the movement for grass-fed meat and dairy products. **Administrative science quarterly**, 53, n. 3, p. 529-567, 2008.

WEICK, K. E. **Sensemaking in organizations**. Sage, 1995.

WEICK, K. E.; SUTCLIFFE, K. M. Mindfulness and the quality of organizational attention. **Organization Science**, 17, n. 4, p. 514-524, 2006.

WEICK, K. E.; SUTCLIFFE, K. M.; OBSTFELD, D. Organizing and the process of sensemaking. **Organization science**, 16, n. 4, p. 409-421, 2005.

WENGRAF, T. **Qualitative research interviewing: Biographic narrative and semi-structured methods**. Sage, 2001. 0803975015.

WEST, M. A.; FARR, J. L. Innovation at work: Psychological perspectives. **Social behaviour**, 1989.

WESTNEY, D. E. Institutionalization theory and the multinational corporation. *In*: **Organization theory and the multinational corporation**: Springer, 1993. p. 53-76.

WESTNEY, E. Innovation and Imitation: The Transfer of Western Organizational Patterns to Meiji Japan. **Cambridge, MA: Harvard Univ. Press** **Westney Innovation and Imitation: The Transfer of Western Organizational Patterns to Meiji Japan** 1987, 1987.

WHITTINGTON, R. Learning more from failure: Practice and process. **Organization Studies**, 27, n. 12, p. 1903-1906, 2006.

WILLIAMS, R. **Television: Technology and cultural form**. Routledge, 2004. 1134379374.

WINTER, S. G.; SZULANSKI, G.; RINGOV, D.; JENSEN, R. J. Reproducing knowledge: Inaccurate replication and failure in franchise organizations. **Organization Science**, 23, n. 3, 2012.

WRY, T.; LOUNSBURY, M.; GLYNN, M. A. Legitimizing nascent collective identities: Coordinating cultural entrepreneurship. **Organization science**, 22, n. 2, p. 449-469, 2011.

YAMASHINA, H. Challenge to world class manufacturing. **International Journal of Quality of Reliability Management**, 12, n. 34, p. 30-31, 2007.

YAMASHINA, H.; KUBO, T. Manufacturing cost deployment. **International Journal of Production Research**, 40, n. 16, p. 4077-4091, 2002.

YIN, R. K. **Case study research: design and methods**. London: Sage, 2014.

YUAN, Y. C.; FULK, J.; MONGE, P. R. Access to information in connective and communal transactive memory systems. **Communication Research**, 34, n. 2, p. 131-155, 2007.

ZAKI, E. P.; AMERICA, F. S. A. o.; GARRETT, A.; MANGOLD, M. M. **Interviewing: Its principles and methods**. Family Service Association of America, New York, 1972. 0873040988.

ZIETSMA, C.; LAWRENCE, T. B. Institutional work in the transformation of an organizational field: The interplay of boundary work and practice work. **Administrative science quarterly**, 55, n. 2, p. 189-221, 2010.

ZU, X.; ROBBINS, T. L.; FREDENDALL, L. D. Mapping the critical links between organizational culture and TQM/Six Sigma practices. **International journal of production economics**, 123, n. 1, p. 86-106, 2010.

ZUCKER, L. G. The role of institutionalization in cultural persistence. **American sociological review**, p. 726-743, 1977.

APÊNDICE A – PROTOCOLO DA PESQUISA

A pesquisa desenvolvida pelo aluno Tiago de Moura Soeiro sob a orientação do Prof. Cláudio de Araujo Wanderley, Ph.D. possui como valores fundamentais a honestidade intelectual, objetividade, imparcialidade, veracidade, justiça e responsabilidade. Destaca-se que estes valores fundamentais se mostram aplicados durante todo o processo de pesquisa, desde sua concepção, desenvolvimento, realização e comunicação de resultados. A natureza do projeto possui as seguintes diretrizes:

1. ESCOPO

A pesquisa tem por objetivo analisar como ocorreu o processo de estruturação dos sistemas de controle da SpeedRacer, mais especificamente, como os sistemas de controles gerenciais e implementação do WCM foram planejados e configurados. Desta forma, os principais focos de atenção residem em:

- I. a estruturação do sistema de controle e o WCM;
- II. os artefatos utilizados nestes sistemas;
- III. as modificações e aperfeiçoamentos;
- IV. a utilização desses sistemas pelos atores; e
- V. as pessoas envolvidas no processo;

2. PROCEDIMENTOS DE PESQUISA

A pesquisa segue uma abordagem qualitativa que privilegia a percepção das pessoas, nuances dos discursos e a subjetividade nas ações e posicionamentos. Desta forma, os procedimentos de pesquisa que serão realizados para a coletas de dados compreendem:

- I. a realização de entrevistas;
- II. a análise documental; e
- III. observações da rotina da organização.

Buscar-se-á com essas informações realizar uma descrição da empresa (fase preliminar para a compreensão da empresa, seus produtos, clientes, fornecedores, ambiente regulatório, organograma, visão, missão, valores, políticas, sistemas contábeis e de controle) e uma descrição dos sistemas de informação gerencial (descrição dos processos de seleção e análise de itens de custos, metodologias de cálculos, descrição dos sistemas de informações que gerenciam o relacionamento da empresa com terceirizadas e empresas prestadoras de serviços, descrição dos sistemas de avaliação de desempenho e seus indicadores).

2.1. Entrevistas

As entrevistas servirão para conhecer um pouco mais das características da empresa, o perfil e concepções dos entrevistados, bem como perceber os entendimentos presentes na organização em relação ao tema investigado. As entrevistas serão realizadas com os colaboradores (da planta e da matriz) que estejam, ou estiveram, envolvidos com o objeto de análise. Para a realização das entrevistas serão adotados os seguintes procedimentos:

- a) As entrevistas terão duração média 30 minutos, podendo chegar a 60 minutos. Inicialmente o participante falará de sua formação e experiência e em seguida de questões propostas pelo pesquisador referentes ao tema investigado.
- b) Preferencialmente as entrevistas serão realizadas no local da empresa, porém, há a possibilidade de realizações em locais neutros e/ou por videoconferência;
- c) As entrevistas devem ser previamente agendadas observando as preferencias da empresa e dos participantes, de modo que não traga impacto nas atividades diárias dos participantes e da empresa como um todo;
- d) É provável a realização de mais de uma entrevista com cada participante ao longo da pesquisa, de modo a privilegiar a profundidade dos dados;
- e) O entrevistado tem o direito de negar a responder quaisquer questões colocadas sem providenciar justificativas;
- f) Não há riscos na participação da pesquisa e será garantido o sigilo dos participantes. Os participantes serão identificados como Entrevistado X, em que X é um número atribuído ao entrevistado;
- g) Será solicitada a permissão para a gravação da conversa como forma de facilitar o registro e garantir a fidelidade dos comentários realizados. O consentimento, no entanto, fica a critério do entrevistado;
- h) As gravações poderão ser transcritas e poderá ser solicitado aos entrevistados que as confirmem;
- i) Somente os pesquisadores envolvidos na investigação (doutorando e orientador) terão acesso às entrevistas gravadas e as respectivas transcrições, assegurando a confidencialidade e o conteúdo discutido;
- j) Assegura-se a destruição dos dados em até cinco anos da conclusão da pesquisa.

2.2. Análise Documental

Os documentos da organização usualmente são importantes fontes de informações. O objetivo da análise documental é corroborar as percepções observadas nas entrevistas e demais fontes de dados, assim como trazer novas possíveis evidências acerca do tema investigado. A análise dos documentos seguirá as seguintes orientações:

- a) De acordo com o escopo da pesquisa podem ser objetos de estudo os seguintes documentos: (i) mídias de comunicação externa como por exemplo, sites, vídeos organizacionais, história da organização, fotos, vídeos, publicações em jornais e meios de comunicação diversos, bem como (ii) documentos internos, como por exemplo, memorandos, comunicações internas, organogramas e fluxogramas, mapeamentos, planilhas de acompanhamento e relatórios diversos;
- b) Tanto quanto nas entrevistas, tem-se garantida a confidencialidade dos dados analisados. As informações serão analisadas sob a perspectiva de identificação de padrões, ou seja, os dados são tratados de forma agrupada e/ou comparativa, preservando a confidencialidade de pessoas e valores envolvidos;
- c) A autorização do acesso a documentos internos da organização, fica a critério da empresa;

- d) Apenas os pesquisadores envolvidos na investigação terão acesso aos documentos e cópias, assegurando a confidencialidade e o conteúdo dos materiais;
- e) É garantido à empresa que os documentos em posse dos pesquisadores serão arquivados em local seguro. Documentos originais serão passíveis de devolução assim que solicitado pela empresa;
- f) Asseguram-se a destruição dos documentos analisados em até cinco anos da conclusão da pesquisa.

2.3. Observação Direta

O objetivo das observações é levantar informações que auxiliam o entendimento de comportamentos, discursos e práticas relacionadas ao tema investigado. Estes dados podem corroborar ou contradizer outras fontes de dados, além de serem importantes para garantir a qualidade dos resultados da pesquisa. A coleta de dados por observação direta seguirá as seguintes orientações:

- a) Poderão ser selecionados para observação: (i) eventos específicos, como reuniões de acompanhamento, encontros das áreas, etc., ou ainda (ii) atividades cotidianas da organização, como processos, rotinas, diálogos casuais (*coffee break*), que estejam relacionados ao tema investigado;
- b) O pesquisador assumirá um papel de observador externo à organização, porém com o passar do tempo, adquirindo maior contato e familiaridade com a organização, poderá vir ser considerado como observador interno (pessoa conhecida pelos sujeitos da pesquisa);
- c) Será garantido o sigilo dos participantes observados, sendo que os mesmos serão denominados seguindo as mesmas orientações aplicáveis às entrevistas.
- d) Os dados levantados no processo de observação serão registrados, organizados e descritos em um protocolo de observação. Assim como nas outras formas de dados, as informações serão analisadas de forma agrupada visando a identificação de padrões, respeitando a confidencialidade dos sujeitos e das naturezas observadas;
- e) A empresa autoriza a realização de observações de suas rotinas práticas, bem como a utilização destes dados na pesquisa. Qualquer restrição, ressalva ou adendo por parte da empresa deverá ser comunicada aos pesquisadores. A utilização do conteúdo das observações é passível de autorização da empresa, que pode a qualquer momento indicar restrições;
- f) Apenas os envolvidos na investigação terão acesso ao protocolo de observação, assegurando a confidencialidade e conteúdo;
- g) Assegura-se a destruição dos registros contidos no protocolo de observações em até cinco anos de conclusão da pesquisa.

Todas as os dados coletados e informações e inferências obtidas pelos pesquisadores no processo de investigação serão utilizadas com finalidade puramente acadêmica. Neste período, todas as gravações, transcrições e diários de campo, resumos e protocolos de investigações criados no processo de coleta de dados ficarão armazenados no computador pessoal e no HD

externo do responsável pela coleta de dados, durante o período de realização da pesquisa. Observando a data limite para a destruição dos arquivos.

3. RESPONSÁVEL PELA COLETA DE DADOS E TEMPO DE PERMANÊNCIA DO PESQUISADOR NA EMPRESA

Somente o doutorando participará da coleta de dados na empresa. O tempo de permanência na empresa para fins de coleta de dados e uso das informações, levam em consideração os seguintes aspectos:

- a) O pesquisador realizará o trabalho de campo em até três etapas no período compreendido entre os anos de 2017 e 2019, porém as datas específicas ficam a critério e conveniência da empresa.
- b) Inicialmente no primeiro período, o pesquisador realizara algumas entrevistas para adquirir maior familiaridade com o caso investigado a fim de definir como será executada a pesquisa nos períodos posteriores. O segundo período será o mais intensivo para a coleta de dados para a investigação. E por fim, o terceiro período, poderá ocorrer caso exista a necessidade de maiores esclarecimentos de pontos levantados na investigação.
- c) Será necessário indicar um colaborador da empresa que será o ponto de contato responsável pelo andamento do projeto e contato com o pesquisador.

4. PROCEDIMENTOS ÉTICOS

Esta pesquisa é regida pelos princípios gerais relativos (i) ao consentimento informado, (ii) à preocupação em não prejudicar a empresa e as pessoas que nela trabalham e (iii) manter a confidencialidade das pessoas e empresas, sempre que demandado. Em termos específicos os seguintes procedimentos serão adotados para assegurar confidencialidade dos participantes e da empresa:

- a) Não haverá a identificação dos participantes. As pessoas e a organização serão designadas por meio de códigos que impossibilitem quaisquer riscos de identificação. Além disto, expressões e informações que possam pôr a identificação em risco não serão utilizadas;
- b) Os pesquisadores se comprometem a manter confidencialidade quanto a eventuais informações confidenciais coletadas por ocasião das observações realizadas durante todo o processo de desenvolvimento da pesquisa;
- c) Apenas os pesquisadores envolvidos terão acesso aos registros dos dados coletados sob forma de entrevistas, documentos e observações;
- d) Gravações de entrevistas serão efetuadas de acordo com a ciência e consentimento do entrevistado;
- e) As gravações de entrevistas, cópias de documentos e protocolo de observações serão destruídos em até cinco anos após a pesquisa;
- f) As transcrições feitas a partir das gravações poderão ser modificadas caso o entrevistado sinta a necessidade. Da mesma forma, os protocolos de observação poderão ser modificados de acordo com as ponderações da empresa.

APÊNDICE B – ROTEIRO EXPLORATÓRIO DO ESTUDO DE CASO

Perfil do Respondente:

Nome: _____ Data: ___/___/___
 Área de Formação: _____ Grau de Instrução: _____
 Cargo Ocupado: _____ Departamento/Setor: _____
 Tempo na Empresa: _____ Tempo no Cargo: _____
 Tempo de Experiência Profissional na área: _____

Questões gerais sobre os participantes

- Você pode descrever a sua formação e experiência profissional?
- Você poderia descrever um pouco sobre sua trajetória na SpeedRacer? Há quanto tempo está no grupo? Já trabalhou em alguma outra planta antes de vir para cá? Há alguma diferença entre as plantas em termos culturais ou políticos? Poderia dar algum exemplo?
- Atualmente, quais são as suas responsabilidades e funções aqui na SpeedRacer?
- Quando você assumiu seu posto o que precisava ser elaborado e/ou aprimorado? Como você lidou com isso?
- Quais as principais dificuldades encontradas neste processo? Como você lidou com isso?
- Quais alterações foram feitas nas rotinas, regras e processos internos da organização? E por quê?

Questões gerais sobre a empresa

- Você pode descrever o estilo gerencial (modelo de gestão e aspectos relevantes da cultura organizacional) adotado pela SpeedRacer? Quem participa do processo de definição de metas e dos objetivos?

O contexto da planta

- Quem eram os responsáveis pela implantação da planta? Os envolvidos na implantação já tinham alguma experiência com o processo? Como estes participantes foram treinados?
- Como este processo repercutiu entre o pessoal envolvido? E com você? Como você lidou com isso?
- Como foram definidas as melhores práticas adotadas no processo de estruturação da planta? você poderia dar exemplos de quais foram essas práticas? E por que essas e não outras?

- Houve conflitos durante o processo? De que natureza? Como eles foram solucionados?
- Quais mudanças foram necessárias para dar suporte à implantação?
- As peculiaridades do local impactaram de alguma forma na implantação? Você poderia dar exemplos? E como foram gerenciadas?
- Como as peculiaridades do Brasil (sociais, culturais, políticas, legais e econômicos) impactam nas determinações da matriz? Como você lida com isso?

O World Class Manufacturing

Implantação

- Você poderia descrever como foi o processo de implementação do WCM? Quais os principais problemas foram decorrentes do processo? Como lidaram com isso?
- Você pode descrever como foi a comunicação do processo? De onde veio a decisão pelo WCM? Como as pessoas reagiram a esta decisão? Com quais pilares do WCM você está mais habituado?
- Que ferramentas, soluções, sistemas, técnicas e/ou práticas, são necessários para a operacionalização do WCM?
- O WCM é aplicável também à cadeia de suprimentos? Até que nível? Por que isso é feito?
- Existem outras filosofias/sistemas além do WCM na organização? Quais são? E como são conciliados com o WCM?

(LEMBRAR: como o incentivo a inovação é promovido? Como o desenvolvimento do pessoal local e da região é incentivado? Como foi o processo de convencimento do pessoal do canal?)

WCM e Gestão Estratégica

- Quais são as diferenças introduzidas pela WCM em termos de estratégias? Existe algum tipo de trade-off? A empresa deve usar uma ferramenta específica, como hoshin kanri ou BSC? Quais são as peculiaridades do WCM? Existe uma grande estratégia?
- Pense nas estratégias que sua empresa está tentando alcançar. Você acha que a introdução do WCM trouxe diferenças relevantes? Pense em outros modelos como TQC–TQM, JIT, Lean production–TPS. Que tipo de diferenças em termos de suporte de estratégias o WCM trouxe?
- Você teve algum tipo de trade-off em termos de estratégias? (Por exemplo, custo de qualidade, diferenciação de custos dos produtos, etc.)

- Você está usando um tipo particular de ferramenta ou sistema para desenvolver e implementar as estratégias? Em particular, você está usando hoshin kanri ou balanced scorecard?

WCM e Gestão das Operações

- Quais são as implicações para os processos operacionais em termos de envolvimento de pessoas e gerentes?
- Quais os conjuntos de ferramentas, princípios e metodologias foi introduzido pelo WCM?
- Quais são as diferenças em relação ao conjunto clássico derivado de JIT, TQC e TPS-lean?
- Quais são os pilares mais importantes? Existe um caminho específico para implementar o WCM?
- De que forma os gestores estão envolvidos na implementação? São todos os funcionários e trabalhadores envolvidos ou existem algumas diferenças?
- Existe uma maneira particular de aumentar as habilidades e a conscientização dos operadores?
- Quais são as ferramentas e técnicas mais importantes aplicadas nos processos de operações? No que diz respeito ao TQC–TQM, você acredita que o WCM apresenta novos tipos de ferramentas ou uma abordagem diferente para eles? E o que (se houver)?

WCM e Sistemas de Contabilidade Gerencial

- Existe um sistema de Contabilidade Gerencial específico suportado pelo WCM?
- Qual é a mudança real introduzida pelo modelo?
- O WCM precisa de um sistema de Contabilidade específico, como ABC?
- De que forma as economias introduzidas são medidas pelo WCM?
- Em que medida a WCM afetou a Contabilidade Gerencial? O WCM introduziu simplificação em seu sistema de Contabilidade?

WCM e Sistemas de Medição de Desempenho

- Como estão estruturados os sistemas de avaliação de desempenho a vista do WCM?
- Quais são as medidas importantes introduzidas pelo modelo? Em que nível e com quais frequências são geridas e por quem?

- Que tipo de medidas ou KPIs introduziram o WCM? Como os trabalhadores estão envolvidos na gestão desses KPIs (por exemplo, gerenciamento visual ou controle diário)?
- Como os gerentes geralmente controlam o nível de implementação e a eficácia dos resultados alcançados pela WCM?

WCM e as práticas de custos

- Quais as práticas de custos estão presentes na empresa-caso? Por que essas? como a empresa conciliou as lógicas do WCM e do seu sistema de custo?
- Estas práticas, são práticas tradicionais de custos? Se sim, por que resolveram adotar práticas tradicionais de custos mesmo tendo sido uma empresa que nasceu já com a filosofia do WCM?
- Há integração entre as técnicas e práticas empregadas no caso? Quais são integradas? Quais, não? Como se deu o processo dessa conciliação?

(LEMBRAR de solicitar algum documento sobre o WCM, o qual se pode ter acesso)

APÊNDICE C – ROTEIROS DE ENTREVISTA

Perfil do Respondente:

Nome: _____ Data: ___/___/___
 Área de Formação: _____ Grau de Instrução: _____
 Cargo Ocupado: _____ Departamento/Setor: _____
 Tempo na Empresa: _____ Tempo no Cargo: _____
 Tempo de Experiência Profissional na área: _____

ROTEIRO DE ENTREVISTAS PARA O DEPARTAMENTO DE FINANCE

Funcionamento e Contexto

- Como foi a seleção das empresas que estão atuando no Supplier Park?
- Existe algum contrato celebrado entre vocês e elas? São de longo prazo? Como isso funciona?
- Quais os fornecedores estão concentrados no Supplier Park? Quais as peças/serviços que eles fornecem? Você sabe dizer por que essas peças/serviços?
- Quais as informações são compartilhadas entre vocês? Qual a finalidade dessas informações?
- Que tipo de informações vocês enviam para as empresas do Supplier Park?
- Como esse compartilhamento é realizado?
- Há algum sistema de Contabilidade, sistema de informações gerenciais ou sistemas de custos integrados entre vocês e as empresas do Supplier Park? Como foi a implementação desses sistemas?
- Como é dada a Avaliação das empresas que compõem o Supplier Park?
- Quais as métricas ou ferramentas contábeis são utilizadas? Como isso funciona? Há uma pressão do grupo pela exigência das informações aos fornecedores? Como é dado o *feedback* do desempenho ao Supplier Park? Como eles reportam o desempenho para vocês? É feita alguma avaliação em conjunto? Em que situações? Como isso é feito?
- Quais os principais benefícios do compartilhamento das informações?
- Quais os principais desafios do compartilhamento de informações?
- Qual a influência do tempo de relacionamento interorganizacional com o Supplier Park com a confiança?
- Qual a relação existente entre o volume de informações compartilhadas com a confiança no relacionamento com o Supplier Park? (Há alguma relação da quantidade de informações compartilhadas e a confiança?)
- Os efeitos do compartilhamento das informações gerenciais trazem benefícios mútuos para sua empresa e para o Supplier Park? Quais?

As práticas e sua Implementação

- Quais as práticas que são aplicadas no gerenciamento do Supplier Park?
- Como estas práticas foram implantadas?

- Os envolvidos na implantação já conheciam ou tinham experiência com essas práticas?
- Que reflexos esse conhecimento, ou falta de conhecimento, gerou no processo de implantação?
- Como os participantes do processo de implantação foram treinados?
- Como foi a aceitação dos gestores, empregados e dos fornecedores com tais práticas?
- Quais foram os principais ajustes realizados nas práticas em relação as determinações iniciais do projeto?
- Quais os principais reflexos que estas práticas trouxeram? Quais as mudanças que elas impulsionaram?
- Houve conflitos provenientes da implantação dessas práticas? Em caso afirmativo, como foram superados?
- Como você avalia a adaptação da prática à cultura e valores da organização?
- Como você avalia a adaptação dos empregados e gestores à prática?
- Quais mudanças tecnológicas foram necessárias para dar suporte à implementação destas práticas?

ROTEIRO DE ENTREVISTAS PARA O DEPARTAMENTO DE CONTROLADORIA

O papel da Controladoria na implementação das práticas inter-organizacionais

- Como a controladoria esteve envolvido na implementação das práticas inter-organizacionais (práticas desenvolvidas entre a empresa e o Supplier Park)?
- Quais as pessoas responsáveis neste processo? E quais suas atribuições?
- Como vocês tomaram conhecimento das práticas a serem utilizadas?
- Como foi o processo de seleção das práticas inter-organizacionais? O que vocês levaram em consideração na hora de escolher as práticas?
- Como ocorreu a implantação das práticas?
- Como essas práticas foram disseminadas? Como foi o processo de convencimento das empresas do Supplier Park? Poderia dar exemplos? Ou contar um pouco mais sobre uma experiência vivenciada neste processo?
- Quais informações contábeis e gerenciais foram utilizadas para tal? Com que finalidade? É possível citar algum exemplo?
- Quais os principais desafios da estruturação das práticas inter-organizacionais? Poderia dar algum exemplo? Como vocês lidaram com isso?
- Quais as principais facilidades que isso trouxe? Poderia nos contar alguma experiência?
- Como a Contabilidade influenciou a forma como o Supplier Park funciona hoje? Poderia dar exemplos?
- Quais alterações foram feitas nas rotinas, regras e processos internos da organização? E por quê?
- Com a criação do Supplier Park, o que foi necessário ser implementado na empresa (ex. controles, indicadores, etc.)? poderia dar exemplos?
- Como a criação do Supplier Park afetou a Contabilidade? Poderia dar exemplos?

- Quais ajustes vocês fizeram nas práticas em relação aos modelos que vocês utilizaram?
- Você acha que essas práticas provocaram mudanças estruturais na organização? (centralização, descentralização, padronização, especialização e interdependência)
- Houve conflitos oriundos da implementação das práticas? Caso sim, como foram superados?
- Como você avalia a adaptação da prática à cultura e valores da organização? (Possibilidade de choque e descontinuidade)
- Como você avalia a adaptação dos empregados e gestores à prática?
- Quais mudanças tecnológicas foram necessárias para dar suporte à implementação das práticas?

Estratégias Relacionais

- Você poderia falar um pouco sobre o relacionamento da empresa com os fornecedores? Há algum impasse? Como a Contabilidade auxilia neste processo? Poderia dar algum exemplo?
- Quais as ações foram ou são tomadas para se aproximar das pessoas da região? Por que isso foi feito? A Contabilidade Gerencial estava envolvida no processo de alguma forma? Poderia dar algum exemplo?
- Você pediria falar um pouco sobre o relacionamento da empresa com o governo? Que tipos de solicitações vocês geralmente fazem ao governo? Há algum impasse entre vocês? Como vocês lidam com isso? Vocês usam a Contabilidade no diálogo com o governo? Como isso ocorre?
- Como a organização pleiteia os subsídios governamentais e isenções fiscais, acesso a fatores-chave de produção e recursos naturais valiosos, etc? Poderia contar alguma experiência? A Contabilidade/controladoria está envolvida de alguma forma? Como ela está envolvida? Poderia dar algum exemplo?
- Como julgam as estruturas de mercado? e as infraestruturas regulamentares e legais no Brasil? Quais desafios e oportunidades isso abre para vocês? Poderia dar algum exemplo? Como a Contabilidade Gerencial/controladoria participa neste processo? Poderia dar algum exemplo?

Estratégias de Desenvolvimento de Infraestrutura

- Como foi a decisão do desenvolvimento da infraestrutura (ex. forma de funcionamento da planta, Supplier Park, etc)? A controladoria esteve envolvida? Como foi este envolvimento? Poderia dar algum exemplo?
- Quais os principais desafios encontrados no desenvolvimento dessas infraestruturas? Como vocês lidaram com isso? Quais os reflexos disto na Contabilidade Gerencial/controladoria? E qual o reflexo da controladoria neste processo?
- Houve a participação de pessoas de outras plantas no desenvolvimento dessas infraestruturas? Isso foi bom ou ruim? Poderia dar alguns exemplos? Como se deu esse processo? Quais as facilidades e desafios encontrados? Como vocês lidaram com isso? Sabe dizer como isso influenciou a forma como a controladoria atua hoje?
- Pode-se dizer que há uma padronização entre práticas na fábrica e outras plantas? Esses padrões, em termos de infraestruturas (ex. práticas, sistemas,

funcionamento, etc) necessitaram de alguma customização? Se sim, por quê? Poderia dar algum exemplo? Quando existem pontos não cobertos (vazios) pelos padrões, ou as coisas não funcionam como o previsto, como vocês lidam com essa situação? Como a Contabilidade Gerencial/controladoria atua neste ponto?

Estratégias de ligação Socioculturais

- Vocês realizaram algum tipo de parcerias com empresas locais, contratação de gerentes seniores e consultores locais, investimento em investigações de campo, aprendizado com concorrentes locais e desenvolvimento de talento e capacidade locais? Por que isso foi feito? Como foram realizadas? Poderia dar algum exemplo? A Contabilidade/controladoria esteve presente neste processo? De que forma? Como ela afetou esta decisão e como ela foi afetada após estas relações?

ROTEIRO DE ENTREVISTAS PARA GESTORES

Desafios do Contexto e Estratégias Institucionais

- Quais os principais desafios enfrentados ao estruturar esta planta?
- Quais estratégias ou ações foram tomadas para contornar esses desafios?

Empreendedorismo e trabalho institucional e a dinâmica das práticas

- Você poderia descrever como foram as negociações com os fornecedores no que tange ao compartilhamento de informações e/ou padronização de práticas? Houve alguma resistência por parte deles? Se sim, você poderia dar alguns exemplos?
- Quais os recursos (financeiro, tecnologias, pessoas, etc.) que foram mobilizados para auxiliar o processo de implantação dessas práticas?
- Como esses recursos auxiliam o processo de inovação das práticas? Poderia citar algum exemplo?
- Qual a influência da relação empresa-fornecedor no processo de implantação das práticas interorganizacionais? Poderia citar algum exemplo?
- Como vocês fizeram para convencê-los a compartilhar informações e/ou padronizar práticas (ex. usaram argumentos, mobilizaram recursos, a autoridade formal)? Poderia dar exemplos?
- Após este convencimento, como foi a mobilização do pessoal e/ou departamentos envolvidos? Como a controladoria participou do processo?
- Como foi a comunicação do processo de implantação das práticas intraorganizacionais (entre a empresa e o Supplier Park)? Qual visão e/ou discurso que era promovido/difundido?
- Você se identificou com algum (ns) dor argumento (s) difundido (s)? Por quê? Poderia dar algum exemplo?

Mudança institucional – Institutional work nas negociações inter e intraorganizacionais:

- Quando é que vocês percebem que uma prática, rotina, hábito da organização precisa ser modificado? Como a Contabilidade Gerencial lhe ajuda a entender essa necessidade?
- Você usa a Contabilidade para convencer outras pessoas de que uma mudança é necessária? Como você faz isso? Poderia dar algum exemplo?

- Quando uma prática, rotina, hábito da organização não estão funcionando como você espera o que você faz a respeito? Como você chamou atenção das outras pessoas para isto?
- Falando da reação da empresa com o Supplier Park, quais as principais vantagens de tê-lo? E quais os principais desafios? O que você faz para incentivar essas mudanças?
- Que órgãos da empresa atuam com o Supplier Park? Como você julga essa relação?
- Especificamente focado nos departamentos relacionados com Contabilidade, qual o papel da Contabilidade nesse relacionamento empresa-fornecedores?
- Como foram realizadas as negociações sobre as práticas e o compartilhamento com o Supplier Park? O que vocês discutiam nessas reuniões?
- Como eram definidos os modelos das práticas, os indicadores, as informações compartilhadas? Havia alguma resistência por parte do Supplier Park? Como isso foi gerenciado?
- No que tange ao compartilhamento de informações e práticas intraorganizacionais com o Supplier Park, vocês tiveram algum resultado não premeditado (ex. alguma coisa não saiu como vocês gostariam)? Como você lidou com isso?
- Essas práticas permanecem as mesmas ou elas sofreram alguma modificação? Você teria como fornecer as orientações de alguma demonstração da época que foi implantada e as de agora?

Gerenciamento de Tensões entre Padronização e Inovação

- Quais as principais estratégias que vocês utilizam para promover a inovação na organização? E a inovação das práticas gerenciais e de Contabilidade?
- Como essas estratégias influenciam as práticas? E no significado destas? Você poderia citar algum exemplo?
- Quem são os responsáveis pela inovação? Como o trabalho dele (s) auxiliam o processo de inovação? Poderia dar algum exemplo?
- Você poderia elencar algumas razões pelas quais uma inovação é proposta?
- Como a Contabilidade está envolvida no processo de inovação na organização?
- Como você observa a inovação na Contabilidade? Poderia dar algum exemplo?
- Você observou alguma tensão, resistência ou dificuldade no processo de inovação? Em caso afirmativo, poderia citar alguns exemplos? Como você lidou com isso?
- Você já percebeu algum choque entre diretrizes de padronização de por exemplo alguma prática gerencial e necessidades de ajustes na organização, hábitos, práticas, etc? Como isso foi gerenciado?

APÊNDICE D – ROTEIROS DE ENTREVISTAS COMPLEMENTARES

Perfil do Respondente:

Nome: _____ Data: ___/___/___
 Área de Formação: _____ Grau de Instrução: _____
 Cargo Ocupado: _____ Departamento/Setor: _____
 Tempo na Empresa: _____ Tempo no Cargo: _____
 Tempo de Experiência Profissional na área: _____

ADOÇÃO E ADAPTAÇÃO DO PAB

Características

- Para você o que é o PAB? Como ficou sabendo do conceito?
- Quais são as características do PAB? Técnicas, políticas e culturais.
- Por que o PAB? Qual a necessidade/problema do que ele veio atender?
- Para que serve o PAB?
- Como vocês usam o PAB?
- Como vocês fazem o PAB?

Adoção e Adaptação

- Como fizeram para chegar até o PAB? Alguma outra prática foi cogitada? Qual as vantagens do PAB?
- Como foi o processo de decisão pela adoção do PAB? Quem decidiu?
- Quais os motivos para a adoção do PAB? Houve algum incentivo para isso? Se sim, qual? Isso influenciou o processo de adoção? Se sim, como?
- O PAB era compatível com relação aos valores e crenças socioculturais da Organização? Por quê? Caso não, o que foi feito para melhorar a compatibilidade entre a Jeep e o PAB?
- O PAB era compatível com relação com outras ideias/práticas/sistemas da Organização? Por quê? Caso não, o que foi feito para melhorar a compatibilidade entre a Jeep e o PAB?
- O PAB era compatível com relação com as necessidades da organização da Organização? Por quê? Caso não, o que foi feito para melhorar a compatibilidade entre a Jeep e o PAB?
- Você julga o PAB (ideia) uma Prática complexa? Por quê? Como isso afetou a adoção do PAB? Como foi superado?
- Quais os resultados do PAB? Quem recebe essa informação? Por quê? Para que?
- Para a introdução do PAB houve algum teste antes? Por quê? Como isso afetou a adoção do WCM?
- Como foi feita a escolha do modelo conceitual do PAB? Como foi definido o escopo (o que está inserido) e extensão (a quem se aplica ou é afetado) do PAB? Como o conceito do PAB foi disseminado?
- Para a introdução do PAB foi feita alguma preparação (redefinição) no PAB? Por quê? Como isso foi feito?
- Na Jeep foi necessária alguma reestruturação para acomodar o PAB? Por quê? Como isso foi feito?

- Como fizeram para sair da teoria e pôr o PAB em Prática? Como foi feita a implantação do PAB? Neste processo como foi a mobilização de recursos (econômicos, tecnológicos e humanos)?
- Quais foram as dificuldades ou problemas na implantação do PAB? Como vocês lidaram com isso? O que foi feito para adequar o PAB a realidade de vocês?
- Quais eram as limitações do PAB? Como resolveram isso? Isso afetou a adoção do PAB? Como e Por quê?
- Como o PAB evoluiu desde sua adoção inicial? Por quê? Como isso foi feito?
- Como vocês perceberam a necessidade de melhorias/mudanças no PAB?
- Existe adesão das pessoas (colaboradores e/ou fornecedores) ao processo de melhoria? Caso sim, o que motiva essa adesão? Na sua opinião o que é que facilita esse processo de mudança/melhorias?
- Você considera o PAB uma prática estável? Por quê?
- Você considera que o PAB funciona naturalmente na organização? Por quê?
- Atualmente há uma adesão efetiva do PAB? Há alguma área/fornecedor que não aderiu? Quais os possíveis motivos para essa não adesão? O que estão fazendo a respeito disso?

ADOÇÃO E ADAPTAÇÃO DO WCM

Características

- Para você o que é o WCM? Como ficou sabendo do conceito?
- Quais são as características do WCM? Técnicas, políticas e culturais.
- Por que o WCM? Qual a necessidade/problema do que ele veio atender?
- Para que serve o WCM?
- Como vocês usam o WCM?
- Como vocês fazem o WCM?

Adoção e Adaptação

- Como fizeram para chegar até o WCM? Alguma outra prática foi cogitada? Qual as vantagens do WCM?
- Como foi o processo de decisão pela adoção do WCM? Quem decidiu?
- Quais os motivos para a adoção do WCM? Houve algum incentivo para isso? Se sim, qual? Isso influenciou o processo de adoção? Se sim, como?
- O WCM era compatível com relação aos valores e crenças socioculturais da Organização? Por quê? Caso não, o que foi feito para melhorar a compatibilidade entre a Jeep e o WCM?
- O WCM era compatível com relação com outras ideias/práticas/sistemas da Organização? Por quê? Caso não, o que foi feito para melhorar a compatibilidade entre a Jeep e o WCM?
- O WCM era compatível com relação com as necessidades da organização da Organização? Por quê? Caso não, o que foi feito para melhorar a compatibilidade entre a Jeep e o WCM?
- Você julga o WCM (ideia) uma Prática complexa? Por quê? Como isso afetou a adoção do WCM? Como foi superado?
- Quais os resultados do WCM? Quem recebe essa informação? Por quê? Para que?
- Para a introdução do WCM houve algum teste antes? Por quê? Como isso afetou a adoção do WCM?
- Como foi feita a escolha do modelo conceitual do WCM? Como foi definido o escopo (o que está inserido) e extensão (a quem se aplica ou é afetado) do WCM? Como o conceito do WCM foi disseminado?

- Para a introdução do WCM foi feita alguma preparação (redefinição) no WCM? Por quê? Como isso foi feito?
- Na Jeep foi necessária alguma reestruturação para acomodar o WCM? Por quê? Como isso foi feito?
- Como fizeram para sair da teoria e pôr o WCM em Prática? Como foi feita a implantação do WCM? Neste processo como foi a mobilização de recursos (econômicos, tecnológicos e humanos)?
- Quais foram as dificuldades ou problemas na implantação do WCM? Como vocês lidaram com isso? O que foi feito para adequar o WCM a realidade de vocês?
- Quais eram as limitações do WCM? Como resolveram isso? Isso afetou a adoção do WCM? Como e Por quê?
- Como o WCM evoluiu desde sua adoção inicial? Por quê? Como isso foi feito?
- Como vocês perceberam a necessidade de melhorias/mudanças no WCM?
- Existe adesão das pessoas (colaboradores e/ou fornecedores) ao processo de melhoria? Caso sim, o que motiva essa adesão? Na sua opinião o que é que facilita esse processo de mudança/melhorias?
- Você considera o WCM uma prática estável? Por quê?
- Você considera que o WCM funciona naturalmente na organização? Por quê?
- Atualmente há uma adesão efetiva do WCM? Há alguma área/fornecedor que não aderiu? Quais os possíveis motivos para essa não adesão? O que estão fazendo a respeito disso?