

Disponível em:

<http://editora.unoesc.edu.br/index.php/race>

RACE, Joaçaba, v. 16, n. 2, p. 757-782, maio/ago. 2017

**FATORES DE RESISTÊNCIA À IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA
DE CONHECIMENTO DE TRANSPORTE ELETRÔNICO
(CT-E) EM DUAS GRANDES TRANSPORTADORAS
RODOVIÁRIAS DE CARGAS**

*Resistance factors to the implementation of the Electronic Bill of Lading system (BL-e) in two
big highway cargo shipping companies*

Taís Daiane Assumpção Bianchet

E-mail: tais.bianchet@gmail.com

Especialista em Finanças, Controladoria e Gestão Tributária pela Universidade Regional de Blumenau; Mestranda em Ciências Contábeis e Administração na Universidade Comunitária da Região de Chapecó; Contadora; Professora na Unidade Central de Educação Faem Faculdade.

Rodney Wernke

E-mail: rodneywernke1@hotmail.com

Doutor em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina; Mestre em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina; Contador; Professor na Universidade do Sul de Santa Catarina. Endereço para contato: Avenida José Acácio Moreira, 787, Dehon, 88704-900, Tubarão, Santa Catarina, Brasil.

Artigo recebido em 20 de abril de 2017. Aceito em 12 de maio de 2017.

Resumo

Neste estudo teve-se por objetivo identificar quais os principais fatores de resistência estavam presentes no processo de implantação do Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) em duas grandes empresas de transportes de cargas da região de Chapecó, SC. A pesquisa classifica-se como qualitativa em relação ao problema e como descritiva quanto aos objetivos, empregando na coleta de dados um questionário padronizado aplicado aos administradores e contadores das duas transportadoras. Foi investigado sobre seis possíveis categorias de fatores de resistência na implementação do CT-e: poder institucional, insegurança ontológica, confiança, inércia, falta de conhecimento e aceitação de rotinas. As respostas coligidas demonstraram que dos fatores analisados somente o aspecto relacionado ao poder institucional não foi identificado como presente nas duas empresas por ocasião da adoção do CT-e e que houve maior resistência no âmbito administrativo, se comparado ao setor contábil dessas companhias. Como limitações, cabe apontar o fato de ter suas conclusões circunscritas à realidade das duas transportadoras e de abranger somente seis tipos de fatores de resistência.

Palavras-chave: Fatores de resistência. Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e). Transportadora rodoviária de cargas.

Abstract

The study aimed to identify what are the main resistant factors to the implementation of the Electronic Bill of Lading system (BL-e) in two big highway cargo shipping companies in the region of Chapecó, SC. The research can be classified as qualitative in relation to the problem and as descriptive in relation to the objectives, employing in the data collection a standard quiz applied to the administrators and accountants of two shipping companies. It was investigated about six possible categories of resistant factors to the implementation of the BL-e: institutional power, ontological insecurity, confidence, inertia, lack of knowledge, and acceptance of routines. The collected answers showed that from the analyzed factors only the aspects related to the institutional power were not identified as present in the two companies by occasion of adoption of BL-e that there was a great resistance in the administrative scope, if compared to the accounting sector of these companies. As limitations, it is worth pointing the fact of having their conclusions limited to the reality of the two shipping companies and including only six types of resistance factors.

Keywords: Resistance factors. Electronic Bill of Lading system (BL-e). Highway cargo shipping.

1 INTRODUÇÃO

Os hábitos desenvolvidos nas empresas são processos básicos para os quais, em geral, não há questionamento sobre seu aceite e compartilhamento; o que pode vir

a mudar as práticas de rotinas e hábitos das empresas são as alterações nos ambientes interno e externo destas, refletindo conseqüentemente no seu processo de gestão (KLANN; LIMA JUNIOR; BEUREN, 2006). No âmbito dessas alterações, a tecnologia da informação produz grandes modificações nos processos de gestão, impactando inclusive a forma de se fazer contabilidade (PASA, 2001).

Entre as alterações oriundas da tecnologia da informação e as mudanças ocorridas no contexto da implementação da escrituração fiscal digital em todo o País está a implantação nacional do Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e). Esse procedimento iniciou pelo credenciamento voluntário de empresas que se interessaram em aderir ao projeto em substituição aos correspondentes modelos de documentos fiscais em papel (PORTAL do CT-e, 2016).

Contudo, modificações na rotina empresarial e contábil podem acarretar resistências, como havia sido identificado anteriormente por Marconi (2003). Nesse sentido, pesquisas no atual cenário empresarial procuram buscar indícios que confirmem que a resistência ao processo de mudança possa ser explicada por um conjunto de fatores, cada qual atuando com maior ou menor intensidade e presentes de modo permanente na empresa, mesmo que em estágio latente (ANGONESE; LAVARDA, 2014). Além disso, identificar antecipadamente os possíveis fatores de resistência nos processos e compreender as implicações que as mudanças exercem no dia a dia das empresas pode permitir às organizações criarem técnicas para otimizar seu desempenho e melhorar sua probabilidade de sucesso (MARQUES; BORGES; ALMADA, 2016).

A partir desse contexto, a questão de pesquisa escolhida como norteadora do estudo é: quais os principais fatores de resistência ao processo de implantação do Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) nas duas maiores empresas de transporte de cargas da região metropolitana de Chapecó, SC?

Considerando a referida questão de estudo, pretendeu-se confirmar/refutar dois pressupostos: o processo de implantação do CT-e ocasionou resistência na contabilidade e na gestão dessas empresas; e a resistência às mudanças ocasionadas pelo CT-e na parte administrativa das transportadoras foi maior do que no âmbito da contabilidade destas.

Nesse rumo, neste estudo objetivou-se identificar os fatores de resistência relacionados ao processo de implantação do conhecimento de transporte eletrônico em duas grandes empresas de transporte de cargas da região geográfica citada.

Estudos com esse tipo de abordagem se justificam por dois motivos: a relevância do setor de transporte no País e na região de Chapecó, SC, bem como a escassez de trabalhos sobre o tema. Em relação ao primeiro aspecto, dados da Confedera-

ção Nacional do Transporte (CNT) (2016) mostram que aproximadamente 156.700 empresas atuam nesse segmento no Brasil, enquanto que a Federação das Empresas de Transporte de Carga e Logística do Estado de Santa Catarina (Fetrancesc) (2016) relata que o transporte rodoviário de cargas é responsável por 70% da arrecadação de ICMS do setor de transportes em Santa Catarina. Por outro lado, no que se refere à escassa publicação em relação ao tema, poucas pesquisas foram encontradas a respeito da realidade nacional sobre o tema, conforme será mencionado em seção posterior, o que constitui uma lacuna que se pretende contribuir para minimizar.

Além disso, neste estudo procura-se contribuir também no sentido de que se reúnem fatores de resistência ao processo de mudança investigados em outra pesquisa (ANGONESE; LAVARDA, 2014) e identificar se esses fatores surgem também quando analisadas situações de mudanças em empresas de um mesmo setor em determinado município (diferentemente do trabalho citado, que priorizou empresas de segmentos distintos).

Quanto à estrutura do estudo, após essa breve introdução, será apresentado o referencial teórico adotado para descrever os fatores de resistência, assim como estudos similares publicados anteriormente. Em seguida, será detalhada a metodologia utilizada para, adiante, apresentar os resultados obtidos e as conclusões oriundas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção apresenta-se o referencial teórico que serviu de sustentação para o desenvolvimento do estudo, bem como pesquisas anteriores assemelhadas.

2.1 FATORES DE RESISTÊNCIA

Com a era da tecnologia e informação, empresas precisam adotar em seus sistemas de gestão determinados conceitos que induzem às mudanças em um ritmo mais acelerado que em qualquer outro período. Isso impõe às entidades afetadas a necessidade de um aperfeiçoamento continuado para novos desafios, enquanto cabe aos gestores administrar um complexo volume de ações voltadas à busca de aprender a conviver com as constantes mudanças de forma mais apropriada (LEAL FILHO, 2005).

Nos últimos anos, o ambiente de internacionalização e competitividade nos negócios tem forçado as organizações a investirem em recursos consideráveis na implantação de sistemas informatizados de gestão. Destarte, conforme citado por Kim

e Kankanhalli (2009), os gestores responsáveis pela tecnologia da informação das empresas necessitam conhecer os fatores que antecedem a resistência a esse tipo de sistema, pois tal tipo de entrave ocupa o primeiro lugar nos desafios do processo na implementação de sistemas de informação.

Quanto à definição de resistência, para Lapointe e Rivard (2005), esta equivale a como o comportamento humano pode variar em relação a uma mudança, que pode ir do desânimo ou falta de cooperação até um comportamento de destruição física e sabotagem. Os citados autores defendem que a resistência pode ser classificada em quatro níveis: apatia, relacionada à distância e à falta de interesse; resistência passiva, que está vinculada a táticas de demora, abandono, desculpas e persistência em comportamentos antigos; resistência ativa, que está associada ao comportamento forte, não destrutivo e a formação de coalizões; e resistência agressiva, que abrange ameaças, lutas, greves, boicotes ou sabotagem, procurando acabar com a ordem ou destruir o(s) fator(es) que ocasionou(aram) tal resistência.

Por sua vez, Graeml (1998) descreve a resistência como uma resposta genuína de um sistema que vê o custo da mudança como maior que o seu benefício. Assim, compete a quem efetivamente está ligado à mudança imposta responder abertamente a essa resistência, procurando superar esse desafio. Nesse rumo, quando da implantação de novos sistemas de informação, os usuários podem assumir postura de adoção ou de resistência ao uso, baseados em suas avaliações de ganhos e perdas associadas ao sistema a implantar (OLIVEIRA et al., 2009).

Fetzner e Freitas (2012) comentam que estudos sobre os processos organizacionais têm contribuído para esclarecer sobre os fatores ligados a falhas em iniciativas de mudança e destacam que as origens e reações a essas mudanças são inerentes ao processo e não devem ser consideradas inapropriadas.

Contudo, para os propósitos deste estudo foram selecionados os fatores de resistência destacados na pesquisa de Angonese e Lavarda (2014), conforme apresentado a seguir.

2.1.1 Poder institucional

Quando indivíduos ou grupos possuem suficiente poder, por meio do controle dos recursos requeridos no processo de implementação de uma mudança, eles podem ser capazes de resistir ou minar esse processo, e o poder, como fator de resistência, pode surgir a partir da organização de indivíduos ou grupos, dentro da própria organização (BURNS; SCAPENS, 2000).

Acerca da resistência, Hernandez e Caldas (2001) comentam que a questão da mudança passou a ser tratada como uma batalha a ser travada entre empregados e gerentes (ou seus consultores) e, nessa direção, observaram que gerentes de nível médio de uma organização a qual passava por processo de mudança culpavam seus superiores hierárquicos por resistirem ao esforço requerido por esse processo.

Angonese e Lavarda (2014) comentam que quanto maior for a autoridade e responsabilidade de um departamento associadas a benefícios obtidos por conta de bom desempenho e funcionalidade, mais ampla é a autonomia do departamento. Conseqüentemente, maior será o poder desse departamento em oferecer resistência às mudanças, e o poder como fator de resistência pode surgir a partir da organização de indivíduos, ou grupos, dentro da própria organização.

Por seu turno, Oliver (1997) menciona que atividades institucionalizadas são aquelas ações que tendem a ser duradouras, socialmente aceitas, resistentes às mudanças e não diretamente dependentes de recompensas ou do monitoramento da sua permanência.

2.1.2 Insegurança ontológica

Um fator de resistência ao processo de mudança pode ser resultado da ansiedade gerada pela insegurança, a qual deve ser superada para que o processo de resistência seja vencido (ANGONESE; LAVARDA, 2014). Acerca disso, Busco, Riccaboni e Scapens (2006) asseveram que quando essa ansiedade é superada deve existir um espaço para emergir uma sensação de segurança psicológica que permita uma redefinição cognitiva para a sedimentação das novas práticas. Com isso, quando um determinado nível de segurança é atingido, os envolvidos procuram manter comportamentos de forma repetitiva (rotina) e evitar mudanças cognitivas e de comportamento.

As alterações nas políticas e práticas relacionadas ao trabalho têm implicações diretas no exercício profissional dos empregados. Em tais situações, eles podem ver a mudança como uma oportunidade ou como uma ameaça para sua vida pessoal e profissional, a qual cria sentimentos de incerteza e ambigüidade que podem afetar a qualidade de vida e a satisfação no trabalho (SEIJTS; ROBERTS, 2011).

A utilização de consultores favorece para reduzir a incerteza no processo de mudança nos sistemas de contabilidade, pois tais profissionais trabalham com racionalidade as novas práticas gerenciais, evitando que sejam marginalizadas e acabem como foco de conflito na entidade (BUSCO; RICCABONI; SCAPENS, 2006).

2.1.3 **Confiança**

Indivíduos que sentem que estão sendo incluídos no processo por meio de participação das atividades, com o aumento de sua autoconfiança e do sentimento de apoio do ambiente organizacional, tendem a ser mais abertos à mudança (CUNNINGHAM et al., 2002).

Busco, Riccaboni e Scapens (2006) afirmam que a confiança é um requisito para a implementação de mudanças em sistemas de contabilidade gerencial, pois a confiança para a mudança é necessária à implementação prática de sistemas de contabilidade.

Scapens (2006) complementa esse posicionamento citando que a confiança na contabilidade e nos profissionais contábeis parece ser importante no aperfeiçoamento das práticas de contabilidade gerencial, gerando, dessa maneira, a confiança como um insumo que necessita ser explorado em estudos os quais envolvam (ou levem a) mudanças na contabilidade gerencial.

Na visão de Angonese e Lavarda (2014), quando a contabilidade está institucionalizada como um processo rotineiro, existe uma sensação de confiança entre os agentes envolvidos. Nessas situações pode ser dito que há uma confiança na contabilidade e, dessa forma, os contadores são bem-vindos como auxiliares na busca por soluções para ambientes desfavorecidos. Os referidos autores comentam, ainda, que quando situações de desconformidade ocorrem, a participação na prática facilita o processo de reflexão, e essa participação pode ser mediada por meio de agentes que potencializam as forças de confiança.

2.1.4 **Inércia**

A inércia é tradicionalmente definida como a não habilidade de efetuar uma mudança interna frente a significantes mudanças externas. Assim, a demora ou falta de capacidade em proceder às mudanças será entendida como inércia e constituirá um fator de resistência à implementação do processo de mudança (MILLER; FRIESEN, 1980).

A inércia está diretamente ligada à incapacidade da empresa em reagir diante de mudanças impostas pelo ambiente porque, se sistemas de contabilidade gerencial são entendidos como rotinas, compreende-se que pode haver resistência quando essas rotinas forem desafiadas (ANGONESE; LAVARDA, 2014).

Para Steen (2009), a inércia pode ser entendida sob os aspectos da rigidez de recursos e da rigidez de rotina. A rigidez de recursos surge em decorrência de imposições externas de recursos que são providos por uma ação gerencial interna,

como a presença de tecnologias as quais frequentemente levam à exclusão de outras tecnologias. Por sua vez, a inércia devida à rigidez de rotina vincula-se à ideia de que os indivíduos tendem a estar malpreparados para lidar com a descontinuidade.

2.1.5 Falta de conhecimento

Quattrone e Hopper (2001) aduzem que existe a ideia de que quando for implementada uma mudança essa nova prática será operacionalizada por meio de pessoas. Então, um processo de treinamento para que estas obtenham o conhecimento suficiente é necessário para que a mudança ocorra.

As organizações são moldadas pelo ambiente em que operam, constituído por mitos, regras impostas, expectativas sociais e padrões cognitivos dos atores. Padrões cognitivos assumidos como certos constituem o conhecimento que será repassado aos demais membros da organização por meio de treinamentos (SCOTT, 2001).

Sobre isso, Angonese e Lavarda (2014) afirmam que há o entendimento de que as pessoas que operacionalizam a mudança devem possuir conhecimentos e habilidades os quais permitam a sua implementação, enquanto Latour (2012) argumenta que o conhecimento emergente é negociado e disputado, provisoriamente ou permanentemente, até um novo conhecimento se estabelecer quando ocorrer qualquer alteração contextual do arranjo.

2.1.6 Aceitação das rotinas

O conceito de rotina está atrelado às ideias de hábito e institucionalização, observando que a existência de hábitos não exclui a ideia de intencionalidade do comportamento individual e não significa que hábitos não possam ser modificados (GUERREIRO; PEREIRA; FREZATTI, 2008). Para serem consideradas institucionalizadas as rotinas devem ser amplamente aceitas na organização a ponto de serem consideradas uma forma inquestionável de controle gerencial (BURNS; SCAPENS, 2000).

Para Soin, Seal e Cullen (2002), uma questão a ser avaliada referente às mudanças diz respeito à reprodução, questionando se as mudanças são realmente incorporadas em novas rotinas e regras ou se elas são simplesmente intervenções passageiras. Assim, de acordo com Guerreiro, Pereira e Frezatti (2008), a incorporação de novas rotinas pode estar sujeita à resistência, principalmente se as novas rotinas

desafiam os significados e valores existentes, ou quando os atores têm suficiente poder para interferir no processo, sejam consolidadas, sejam temporárias.

Mesmo que o conceito inicial de rotinas esteja associado a regras e procedimentos fixos, estáticos e repetitivos, que controlam atividades e comportamentos, a noção dessas mesmas rotinas evoluiu e já se sabe que as rotinas se incorporam na ação, na prática de sua execução, nas adaptações e nas mudanças contínuas em razão do contexto (CHERMAN; ROCHA-PINTO, 2016). Os mencionados autores comentam, ainda, que a rotina está ligada ao padrão da estrutura, panoramas e escalas fortemente estabelecidas em termos das formas de pensar, atuar e ser inseridas no arranjo social. E quando há qualquer mudança contextual no arranjo, pode levar à modificação desses elementos e de tudo que nele é produzido; conseqüentemente, a aceitação dessas rotinas facilita o processo.

2.2 ESTUDOS ASSEMELHADOS

Nesta seção são evidenciados alguns estudos realizados anteriormente com aspectos semelhantes ao tema priorizado, ou seja, que tenham analisado as mudanças em processos gerenciais ou que tenham pesquisado sobre fatores atrelados a mudanças em algum processo no âmbito de determinadas empresas.

Para tanto, uma consulta para a seleção dos artigos foi realizada nos *sites* de buscas por publicações científicas como Spell, SciELO, Science Direct e Portal de Periódicos Capes. Nessas pesquisas foram utilizadas as palavras-chave “fatores de resistência”, “resistência a mudanças”, “impactos da mudança” e “transporte de cargas” (e os seus termos correlatos em inglês), que resultaram na listagem dos trabalhos comentados a seguir.

A pesquisa de Oliveira et al. (2009) investigou os fatores de resistência à implantação de sistemas de informação (SIs) apresentados por uma amostra de funcionários de produção de uma empresa de manufatura de eletrônicos localizada na região de Campinas, SP. O estudo contribuiu na medida em que o exame das relações entre fatores de resistência e as características da firma em um contexto específico dão suporte a propostas de abordagens que possam diminuir a resistência dos funcionários à implantação de novos SIs. As conclusões da pesquisa revelaram que diversos fatores, como o gerenciamento das expectativas dos funcionários e das percepções de redistribuição de poder, estão positivamente relacionados à resistência para a sua aceitação.

Geron et al. (2011) verificaram se ocorreram as melhorias operacionais nas empresas que são apontadas pelas autoridades governamentais como aspectos posi-

tivos da adoção do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) como a redução de tempo na emissão de notas fiscais, a diminuição de erros, a maior agilidade e produtividade nos processos de recebimento e de transporte de mercadorias, além da diminuição nos gastos com papel e armazenagem de documentos e da diminuição das obrigações acessórias. Os resultados obtidos foram comparados a estudo semelhante efetuado no Chile e apresentaram que os contribuintes brasileiros têm perspectivas diversas dos chilenos. Os respondentes revelaram que não obtiveram resultados satisfatórios em termos de redução no tempo de emissão de notas fiscais, agilidade e produtividade no recebimento de mercadorias ou redução na aquisição de papel. Contudo, muitos tinham a perspectiva de que haveria benefícios no futuro em relação à diminuição dos riscos de fraudes e dos custos operacionais.

A pesquisa de Angonese e Lavarda (2014), que foi a base inicial para este estudo, analisou os fatores de resistência presentes no processo de implementação de um sistema integrado de gestão, sob a ótica da teoria institucional, na vertente da velha economia institucional. Os dados foram coletados utilizando entrevistas semiestruturadas e analisados pela técnica de análise de conteúdo. Duas empresas foram selecionadas para a pesquisa por apresentarem características distintas, considerando que uma atuava na área da “Saúde” e a outra no segmento de “Petróleo, Gás e Biocombustíveis”. Foram analisados sete fatores de resistência na implementação de sistemas integrados de gestão: poder institucional, insegurança ontológica, confiança, inércia, falta de conhecimento, aceitação de rotinas e *decoupling*. Entre os sete fatores de resistência priorizados, apenas o do poder hierárquico não obteve evidências que pudessem caracterizá-lo como presente naquelas empresas. Os achados da pesquisa mostram que o processo de mudança no sistema de contabilidade gerencial, por meio da implementação de um sistema integrado de gestão, enfrenta um conjunto particular de pressões por resistências internas nas organizações, cada qual com sua intensidade e presentes de forma permanente nas empresas.

Macêdo, Gaete e Joia (2014) estudaram a resistência à implementação de sistemas empresariais integrados (ERPs), ou seja, por meio de um levantamento bibliográfico relacionado às causas de resistência a sistemas de informação dessa modalidade elaboraram um modelo teórico contendo os fatores que influenciam o comportamento de resistência à adoção dos ERPs. Por meio de *survey* foram obtidos 169 questionários válidos, preenchidos por gestores de tecnologia da informação brasileiros que já haviam implantado sistemas empresariais. Concluíram que sistemas ERPs pouco flexíveis, tecnicamente malprojetados, cuja utilização seja de difícil compreensão e que não atendam às necessidades dos profissionais, geram resistências

relacionadas a eles e que há uma predisposição intrínseca de alguns usuários a resistir à implantação de sistemas empresariais, indicando que o estudo da resistência a sistemas de informação necessita explorar, cada vez mais, dimensões que contemplem aspectos eminentemente comportamentais dos profissionais envolvidos.

O estudo de Slavieiro, Pastre e Dedonato (2014) averiguou os principais impactos da aplicabilidade das normas internacionais de contabilidade em duas empresas (refrigerífico e transporte), demonstrando as alterações ocasionadas nas demonstrações contábeis. Os resultados apurados demonstraram a redefinição do plano de contas, o recálculo de saldos devedores, a apropriação de encargos financeiros, a definição de nova taxa de depreciação de acordo com a vida útil dos bens, a elaboração da Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) pelo método indireto e o reconhecimento de arrendamento mercantil com o ativo imobilizado. Pela necessidade de atualizações constantes, recomendaram maior capacitação e treinamentos aos profissionais contábeis e a análise das vantagens e desvantagens das contabilidades interna e externa.

Casagrande, Almeida e Moura (2015) realizaram estudo sobre a importância, vantagens e desafios dos contabilistas na adoção do SPED. Para tanto, buscaram analisar o comportamento dos contadores nos Municípios de Cachoeiro do Itapemirim, ES, e Venda Nova do Imigrante, ES, quanto à implantação da escrituração digital e identificar os fatores que influenciam no sucesso ou insucesso da execução do novo sistema. Fizeram uso de pesquisa bibliográfica combinada com um estudo de caso, tendo como resultado a percepção dos profissionais da contabilidade acerca dos benefícios e desafios trazidos pela implantação da escrituração digital.

Por fim, Neves Júnior et al. (2016) analisaram a percepção de profissionais da contabilidade do Distrito Federal (DF) que eram usuários do SPED quanto à efetividade desse Sistema diante dos objetivos apresentados pela Receita Federal do Brasil (RFB). Com a participação de 50 profissionais, os principais resultados da pesquisa foram: a maioria dos respondentes consegue enxergar o SPED como forma de redução dos custos com a racionalização e a simplificação das obrigações acessórias; a possibilidade de troca de informações entre os próprios contribuintes a partir de um *layout* padrão; a redução do Custo Brasil; e a redução do tempo despendido pelo profissional da contabilidade com as obrigações acessórias.

3 METODOLOGIA

No que se refere aos aspectos metodológicos, esta pesquisa pode ser classificada como qualitativa em relação ao problema, pois as pesquisas qualitativas são

mais adequadas para apurar opiniões e percepções conscientes dos entrevistados, por intermédio de entrevistas (ROESCH, 2006).

Quanto aos objetivos, caracteriza-se como descritiva, pois visa descrever os principais fatores de resistência presentes no processo de implantação do conhecimento de transporte eletrônico nas entidades em tela. Nesse rumo, pesquisas de caráter descritivo estudam, em geral, as características de determinados grupos ou de um fenômeno (RICHARDSON, 2014).

Foram selecionadas para esta pesquisa as duas empresas com maior relevância no segmento de transportes de cargas na região metropolitana de Chapecó, SC. Nesse sentido, em agosto de 2016 foram enviados questionários aos dois contadores e aos dois gestores principais dessas empresas para identificar quais os prováveis fatores de resistência às mudanças ocasionadas pelo CT-e estavam presentes em ambos os lados. Esse enfoque foi escolhido porque os principais fatores de resistência no processo de implantação do CT-e da empresa no ambiente administrativo poderiam não ser os mesmos identificados no âmbito do setor contábil dessas organizações.

A forma de coleta de dados ocorreu por intermédio de questionário encaminhado por meio eletrônico aos gestores e contadores das empresas em estudo; para Gil (2008), esse procedimento é caracterizado pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Nesse caso, o instrumento de coleta de dados (questionário) abrangeu perguntas referentes ao perfil dos respondentes e às modalidades de resistências selecionadas, que compreendiam os seis fatores mencionados no Quadro 1.

Quadro 1 – Fatores de resistência pesquisados

Fatores	Base teórica
Poder institucional	Burns e Scapens (2000)
Insegurança ontológica	Busco, Riccaboni e Scapens (2006)
Confiança	Cunningham et al. (2002)
Inércia	Miller e Friesen (1980)
Falta de conhecimento	Angonese e Lavarda (2014)
Aceitação de rotinas	Burns e Scapens (2000)

Fonte: os autores.

Referida ferramenta permitiu verificar os graus de concordância dos gestores e contadores das duas empresas pesquisadas, de acordo com uma escala do tipo Likert, em que as opções de respostas abrangiam quatro níveis de existência dos fa-

tores questionados: 1 - não ocorreu, 2 - baixo nível de ocorrência, 3 - ocorreu com frequência e 4 - alto nível de ocorrência.

Nesse sentido, a pesquisa se caracteriza como estudo multicase, em que foi estudada a realidade de duas empresas selecionadas pelo grau de importância na economia regional e pela representatividade no segmento de atuação. Esse tipo de estudo constitui um método de coleta de dados e informações com o objetivo de traçar um perfil do fenômeno estudado a partir dos contextos estudados (YIN, 2010).

Especificamente sobre o CT-e, convém salientar que a definição a respeito pode ser entendida como um documento de existência apenas digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar para fins fiscais e utilizado para substituir documentos referentes à prestação de serviço de transporte de cargas realizado por qualquer modal (rodoviário, aéreo, ferroviário, aquaviário e dutoviário), nos moldes do que está descrito no Portal do CT-e (2016). Sua validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente (garantia de autoria e de integridade) e pela recepção e autorização de uso pelo Fisco. O projeto do CT-e foi desenvolvido, de forma integrada, pelas Secretarias da Fazenda dos Estados e pela Receita Federal do Brasil (RFB), que atribuiu ao Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários Estaduais (Encat) a coordenação e a responsabilidade pelo desenvolvimento e implantação desse projeto (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2016).

De acordo com a Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo (2016), o projeto do CT-e instituiu mudanças significativas no processo de emissão e gestão das informações fiscais, trazendo benefícios para os contribuintes, para a sociedade e para as administrações tributárias. Nesse caso, para o contribuinte prestador de serviço (emissor do CT-e) as vantagens associadas são a redução de custos de impressão, a redução de custos de aquisição de papel, a redução de custos de envio do documento fiscal, a redução de custos de armazenagem de documentos fiscais, a simplificação de obrigações acessórias, a redução de tempo de parada de caminhões em postos fiscais de fronteira e o incentivo ao uso de relacionamentos eletrônicos com clientes.

4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

A pesquisa priorizou a identificação dos fatores de resistência presentes no processo de implantação do Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) em duas grandes empresas de transporte de cargas da região metropolitana de Chapecó, SC. Para tanto, foi pesquisado a respeito com questionário aplicado aos dois gestores prin-

cipais e aos dois contadores responsáveis pela escrita contábil das duas companhias envolvidas.

Tal instrumento inicialmente teve o propósito de identificar o perfil dos respondentes quanto ao cargo de atuação, ao nível de escolaridade e ao tempo de trabalho na organização. Nesse sentido, os questionários respondidos permitiram conhecer que os dois contadores concluíram cursos de especialização (um em gestão de pessoas e outro em normas internacionais de contabilidade), enquanto que um dos gerentes possuía somente o ensino superior completo em Administração e o outro possuía especialização em controladoria e finanças corporativas. Quanto ao tempo que trabalhavam na empresa, os dois contadores trabalhavam entre três e cinco anos e os gestores atuavam há mais de cinco anos nas companhias que dirigem.

No que diz respeito à caracterização das transportadoras pesquisadas, o Quadro 2 evidencia os aspectos mais relevantes das duas firmas abrangidas pelo estudo, sem que haja a identificação destas (por solicitação dos respondentes).

Quadro 2 – Caracterização das empresas

Descrição	Empresa A	Empresa B
Mercado nacional	Atua em todo o território nacional	Atua em todo o território nacional
Mercado internacional	Não atua	Argentina, Chile, Paraguai e Uruguai
Tempo de atuação	21 anos	50 anos
Setor de atuação	Alimentos, saúde, higiene e limpeza, eletrônicos e eletrodomésticos	Alimentos, higiene e limpeza e eletrônicos
Tamanho da frota	Cerca de 900 veículos	240 veículos (carretas, câmaras-frias, containers, sidlers e rodotrens)
Forma de constituição do capital	Quotas de Responsabilidade Limitada	Quotas de Responsabilidade Limitada
Quantidade de funcionários	4.000 funcionários	295 funcionários
Sistema integrado de gestão	Implementado	Implementado
Faturamento	Não revelado	Não revelado

Fonte: os autores.

Após a caracterização das empresas em estudo foram apresentadas as questões concernentes aos fatores de resistência à mudança na implantação do CT-e; as duas companhias já tinham realizado a implantação de ERPs e empregavam esses *softwares* como ferramentas de apoio na tomada de decisão, facilitando a aplicação do questionário em tela.

À semelhança da pesquisa que fundamentou este estudo (ANGONESE; LAVARDA, 2014), o questionário referente às modalidades de resistências foi aplicado com questões sobre seis fatores: poder institucional, insegurança ontológica, confiança, inércia, falta de conhecimento e aceitação de rotinas. Nesse rumo, os próximos parágrafos evidenciam em detalhes as informações obtidas em relação aos aspectos inquiridos a partir das respostas sintetizadas no Quadro 3.

Quadro 3 – Respostas obtidas

Fator de resistência 1: Poder Institucional	
Contador da Empresa A	3 - Houve resistência
Gestor da Empresa A	1 - Não houve resistência
Contador da Empresa B	3 - Houve resistência
Gestor da Empresa B	2 - Houve baixo nível de resistência
Fator de resistência 2: Insegurança Ontológica – Desafio e dificuldade na implantação	
Contador da Empresa A	3 - Houve insegurança
Gestor da Empresa A	2 - Houve baixo nível de insegurança
Contador da Empresa B	3 - Houve insegurança
Gestor da Empresa B	2 - Houve baixo nível de insegurança
Fator de resistência 3: Insegurança Ontológica – Aumento de volume de trabalho	
Contador da Empresa A	3 - Houve insegurança
Gestor da Empresa A	2 - Houve baixo nível de insegurança
Contador da Empresa B	4 - Houve alto nível de insegurança
Gestor da Empresa B	3 - Houve insegurança
Fator de resistência 4: Confiança dos agentes gestores em relação à contabilidade	
Contador da Empresa A	1 - Não houve resistência
Gestor da Empresa A	1 - Não houve resistência
Contador da Empresa B	2 - Houve baixo nível de resistência
Gestor da Empresa B	2 - Houve baixo nível de resistência
Fator de resistência 5: Inércia	
Contador da Empresa A	2 - Houve baixo nível de resistência
Gestor da Empresa A	4 - Houve alto nível de resistência
Contador da Empresa B	1 - Não houve resistência
Gestor da Empresa B	2 - Houve baixo nível de resistência

Fator de resistência 6: Falta de conhecimento e habilidades	
Contador da Empresa A	3 - Houve resistência
Gestor da Empresa A	2 - Houve baixo nível de resistência
Contador da Empresa B	3 - Houve resistência
Gestor da Empresa B	2 - Houve baixo nível de resistência
Fator de resistência 7: Acolhida e aceitação de rotinas	
Contador da Empresa A	2 - Houve baixo nível de acolhida
Gestor da Empresa A	3 - Houve acolhida
Contador da Empresa B	3 - Houve acolhida
Gestor da Empresa B	3 - Houve acolhida

Fonte: os autores.

Referente à percepção da resistência à mudança quanto ao poder institucional, o questionamento relacionou-se ao comportamento dos dois departamentos da instituição frente às mudanças priorizadas. Assumiu-se, assim, que *a priori* quanto maior a autoridade e a responsabilidade de um departamento, maior seria o poder deste em oferecer resistência às mudanças no sistema. Observou-se que tanto o contador da empresa A quanto o contador da empresa B perceberam que houve resistência à mudança no que se refere ao poder institucional, ou seja, que o grau de resistência às mudanças foi maior de acordo com a autoridade e a responsabilidade de um determinado departamento. Além disso, na percepção do gestor da empresa A não houve nenhuma resistência à mudança e para o gestor da empresa B foi identificado um nível baixo de resistência, o que se distingue da percepção dos contadores das respectivas transportadoras em tela.

O segundo aspecto pesquisado referiu-se à resistência às mudanças de acordo com a insegurança ontológica. Então, para constatar se houve resistência quanto a esse fator foram realizadas duas perguntas. A primeira buscou identificar se os gestores/contadores perceberam na mudança um desafio quanto à dificuldade da implantação do projeto. Nesse caso, o contador da empresa A e o gestor da empresa B identificaram que houve insegurança a respeito. Por outro lado, para o gestor da empresa A houve um baixo nível de insegurança, e o contador da empresa B também opinou que ocorreu reduzido nível de insegurança. Então, observou-se que os níveis de resistência foram identificados de forma diferente entre os contadores e gestores das duas organizações priorizadas.

A segunda pergunta quanto à insegurança ontológica se referiu à resistência ao aumento no volume de trabalho acarretado pela implantação do projeto. Com ful-

cro nos resultados do Quadro 3 é possível afirmar que o contador da empresa A e o gestor da empresa B identificaram que houve insegurança nesse contexto. Já para o gestor da empresa A houve um baixo nível de insegurança, enquanto para o contador da empresa B efetivamente foi identificado um alto nível de insegurança. Ao comparar as respostas dessas duas últimas questões se constatou que contradições entre os pareceres dos contadores e gestores apareceram nas duas companhias acerca da possibilidade de ocorrência da insegurança ontológica inquirida.

A questão seguinte abordou a respeito do fator confiança, indagando se houve resistência ao processo com o receio da quebra da confiança entre os gerentes em relação aos contadores. De acordo com as respostas coligidas, o contador e o gestor da empresa A responderam não ter havido resistência quanto ao fator confiança entre os agentes do processo. Contudo, o contador e o gestor da empresa B asseveraram que houve um baixo nível de resistência, demonstrando haver situações distintas entre as duas empresas, mas um consenso entre contador e gestor de cada uma das duas transportadoras.

No que se refere à resistência às mudanças quanto à inércia, a questão apresentada procurou verificar se houve resistência ao envolvimento interno quando da implementação ocasionada por mudanças externas, demora ou incapacidade de proceder com tais mudanças. Acerca disso, o contador da empresa A diz ter havido baixo nível de resistência quanto ao fator em tela, assim como o gestor da empresa B. Porém, o gestor da empresa A respondeu ter havido um elevado nível de resistência quanto à inércia, e o contador da empresa B disse não ter havido resistência semelhante. Nesse sentido, no fator inércia restou evidenciada a existência de díspares formas de percepção dos respondentes, como também foi verificado no fator insegurança ontológica, anteriormente.

A ideia mais comum quando é realizada a implementação de uma mudança é a de que a nova prática será operacionalizada por meio de pessoas e que é necessário um treinamento para que essas pessoas obtenham conhecimento suficiente para que tal alteração ocorra. Com base nessa premissa foi questionado aos participantes se houve falta de conhecimento ou falta de habilidade por parte dos agentes envolvidos em promover a mudança desejada. Nessa direção, a análise dos resultados do Quadro 3 a respeito desse aspecto demonstra que os contadores de ambas as empresas não identificaram qualquer forma de resistência quanto à falta de conhecimento e habilidades, mas os gestores das duas entidades mencionaram ter havido um baixo nível de resistência. Novamente foram constados resultados díspares na percepção dos contadores em relação aos gestores das duas companhias em tela.

Por outro prisma, para serem consideradas institucionalizadas, as rotinas devem ser amplamente aceitas na organização, a ponto de serem consideradas uma forma de agir inquestionável. Então, no que se refere à aceitação de rotinas, a questão proposta averiguava se houve acolhida do projeto de implantação de forma tranquila para todos os envolvidos da organização. A partir das respostas explicitadas pelos respondentes, pôde-se concluir que tanto o contador quanto o gestor da empresa B perceberam que houve acolhida em relação ao fator da aceitação de rotinas. Contudo, o contador da firma A manifestou que houve um baixo nível de acolhida, o que se diferenciou da opinião do administrador da mesma companhia.

Para complementar as questões citadas também foi perguntado se houve mais alguma forma de resistência além das mencionadas no estudo. Sobre isso, o gestor da empresa A citou ter reconhecido resistência da parte dos clientes no recebimento e na aceitação do projeto do CT-e. Por seu turno, tanto os contadores das empresas A e B quanto o gerente da empresa B responderam não terem sido constatadas outras modalidades de resistência além das que foram abrangidas no questionário apresentado.

5 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

A partir dos resultados da pesquisa foi possível fazer uma comparação entre os perfis das empresas e evidenciar quais foram os fatores de resistência identificados no caso das companhias A e B.

No caso da transportadora A, constatou-se que os fatores de resistência, embora presentes, não foram suficientes para inviabilizar o processo de mudança. De acordo com o contador dessa firma, os mais fortes fatores de resistência identificados se referem ao poder institucional, à insegurança ontológica e à falta de conhecimento e habilidades. Além disso, o referido profissional fez menção à existência de baixo nível de resistência quanto à inércia, à existência de baixa acolhida do projeto de implantação e que não houve resistência associável ao fator confiança. Entretanto, as respostas do gestor da empresa A foram divergentes, uma vez que observou ter ocorrido baixa resistência ao fator insegurança ontológica e à falta de conhecimento e habilidades. Ainda, relatou que não percebeu resistência em termos dos fatores poder institucional e confiança, mas identificou elevado nível de resistência quanto à inércia e no que se refere à acolhida ao projeto de implantação do CT-e.

Em relação à transportadora B, a partir do relato do contador, apurou-se que os fatores de resistência associados ao poder institucional, à insegurança ontológica, à falta de conhecimento e habilidades apresentaram baixo nível de ocorrência. Por

outro lado, não houve resistência no que se refere ao fator inércia, e a acolhida ao projeto de implantação não apresentou problemas. Em contrapartida, nas respostas do gestor da empresa B se constatou ter havido baixa resistência aos fatores insegurança ontológica, confiança, inércia e falta de conhecimento e habilidades, enquanto que não ocorreram resistências quanto ao aspecto do poder institucional e em relação à acolhida ao projeto de implantação do CT-e.

Então, as respostas coligidas nas duas companhias evidenciaram um cenário que confirmou os dois pressupostos comentados na introdução deste estudo. Ou seja, perceberam-se fatores de resistência quanto ao processo de implantação do Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) na contabilidade e na gestão da empresa, bem como no que diz respeito ao fato de que a resistência às mudanças no processo foi mais forte no âmbito da gestão da entidade do que dos impactos percebidos a respeito no contexto da área contábil.

Nesse rumo, de acordo com as respostas oriundas dos administradores das duas entidades, dos seis fatores de resistência analisados foi percebido que a transportadora A apresentou um número menor de fatores de resistência em comparação com a outra firma. Ou seja, na empresa B foram identificadas quatro formas de resistência, enquanto na empresa A foram constatadas somente três. A distinção entre essas duas companhias ocorreu porque na empresa B houve maior nível de resistência ao fator vinculado à confiança, já na empresa A não foi registrada a existência desse fator. Entretanto, ao comparar as respostas dos contadores, dessumiu-se que os fatores de resistência aventados pelos profissionais da contabilidade de ambas tiveram níveis semelhantes. Além disso, entre os aspectos investigados, somente o poder institucional não foi apontado como existente nas duas organizações pelos participantes.

Por outro ângulo, acerca do cotejamento deste estudo com a pesquisa assemelhada de Angonese e Lavarda (2014), é conveniente destacar as distinções entre os dois trabalhos. No que se refere a este artigo, buscou-se identificar quais os principais fatores de resistência presentes no processo de implantação do CT-e no contexto de duas grandes empresas de transporte de cargas da região metropolitana do Município de Chapecó, SC. Por sua vez, Angonese e Lavarda (2014) também esquadrinharam duas empresas (uma atuante na área da “Saúde” e a outra no segmento de “Petróleo, Gás e Biocombustíveis”), mas as características e formas de atuação destas eram distintas das entidades abrangidas no trabalho ora relatado. Adicionalmente, uma das empresas estudadas naquela pesquisa não possuía sistema integrado de gestão implementado, ao contrário das duas transportadoras enfocadas aqui. Então, é razoável cogitar que, por já terem percorrido um caminho relacionado com a implantação de procedimentos

complexos (como os ERPs utilizados nas duas transportadoras), provavelmente uma parte desse aprendizado colaborou para minimizar potenciais resistências nessas duas companhias. Isso pode ser apoiado pela constatação de Angonese e Lavarda (2014) de que na empresa da “Saúde” (que não possuía ERP implementado) foram identificados mais fatores de resistência do que na outra abrangida naquele estudo e que já tinha passado por esse tipo de experiência.

Em que pesem as divergências dos contextos empresariais, é possível considerar que em cada processo de mudança existirá um conjunto peculiar de fatores de resistência, com intensidades diferenciadas. Por isso, cabe ao administrador estudar medidas que possam atenuar as resistências as quais naturalmente surgem nos processos que implicam mudanças nas rotinas e procedimentos. Isso é pertinente uma vez que a resistência é um processo consolidado na natureza humana e, possivelmente, haverá resistência em qualquer processo de mudança. Esse posicionamento é corroborado por Zoni, Dossi e Morelli (2012), que salientam a relevância da participação das pessoas no processo de mudança. Tais autores asseveram que as resistências às mudanças aparecem em virtude de diversos elementos que envolvem a intenção de promover alterações em determinadas rotinas institucionalizadas. Citam, ainda, que a atuação dos gestores nas fases do processo de mudança é imprescindível para possibilitar a institucionalização das mudanças desejadas.

6 CONCLUSÃO

No estudo objetivou-se a identificação dos principais fatores de resistência presentes no processo de implantação do CT-e em duas grandes empresas que atuam no transporte de cargas, sediadas na região de Chapecó, SC. A preocupação a respeito se fundamenta no fato de que o desempenho e o desenvolvimento gerencial dessas companhias podem ser afetados pela resistência dos agentes relacionados ao processo citado, o que tende a influenciar os resultados futuros dessas organizações.

Nesse sentido, os autores consideram que tal objetivo foi alcançado uma vez que a realização do estudo possibilitou visualizar o posicionamento dos contadores e gestores que atuam nas empresas em tela acerca da resistência às mudanças acarretadas pela adoção do CT-e em termos dos seis fatores abordados. Então, a partir das respostas coligidas, restaram alguns “achados”, conforme deslindado a seguir.

O primeiro ponto a destacar é que foi detectada a existência de fatores de resistência relacionados com insegurança ontológica, inércia e falta de conhecimento e habilidades na empresa A e com insegurança ontológica, inércia, confiança e fal-

ta de conhecimento e habilidades na empresa B, conforme descritos pelos gestores. Entretanto, além daqueles citados pelos administradores, de acordo com o ponto de vista dos contadores, também foi identificada a existência de fatores de resistência relacionados com poder institucional e aceitação de rotinas na empresa A e poder institucional na empresa B.

O segundo aspecto a salientar versa sobre o primeiro pressuposto cogitado, ou seja, de que poderia haver resistências à implantação do CT-e tanto na contabilidade quanto na administração das empresas pesquisadas. Acerca disso, apurou-se que essa premissa pode ser considerada verdadeira porque ocorreu resistência à mudança em determinados grupos de fatores, como visto nas respostas dos gestores e dos contadores das companhias pesquisadas.

Outro resultado relevante diz respeito ao segundo pressuposto aventado, que tratava da possibilidade de ser maior a resistência na parte administrativa se comparada com o cenário encontrado na área contábil das duas transportadoras. As respostas obtidas permitiram concluir que essa premissa não é verdadeira porque foi apurado um nível de resistência um pouco superior na parte contábil, em detrimento do setor administrativo. Neste, a resistência apurada foi maior somente nos aspectos relacionados à inércia e à acolhida e aceitação de rotinas. Nos demais fatores investigados, com exceção da igualdade verificada em termos da resistência quanto à confiança entre os agentes gestores em relação à contabilidade, em todos foi mensurado nível mais elevado de resistência no ambiente contábil, se se comparar com as respostas oriundas dos gerentes.

No que se refere à contribuição deste estudo, entende-se que ajudou a sanar, mesmo que parcialmente, uma pequena lacuna da literatura que trata da resistência às mudanças no âmbito da contabilidade gerencial. Apesar de seus resultados estarem circunscritos ao ambiente das duas companhias investigadas, a possibilidade retratada quanto à evidenciação dos fatores que podem ocasionar resistências em processos que envolvam a institucionalização de novas rotinas, procedimentos ou sistemas gerenciais pode ser útil para administradores e contadores que se depararem com situações semelhantes. Destarte, referidos profissionais poderiam atuar preventivamente no sentido de mitigar a possibilidade de ocorrência dos fatores de resistência apresentados neste estudo, bem como na priorização daqueles que efetivamente foram identificados como existentes no processo de implantação do CT-e retratado. Ressalte-se, ainda, que provavelmente esses aspectos poderão estar presentes em outras modalidades de implantação, estejam relacionados ou não aos diversos módulos do SPED (como CT-e, ECD, ECF, EFD Contribuições, EFD ICMS IPI, EFD Reinf, e-Finan-

ceira, eSocial, MDF-e, NFC-e, NF-e e NFS-e) ou a outros tipos e portes de empresas brasileiras.

Quanto às limitações do estudo, as principais estão ligadas ao fato de que este foi realizado somente em duas empresas do mesmo ramo e por terem sido investigadas apenas seis categorias dos fatores de resistência, ou seja, as conclusões oriundas não podem ser extrapoladas para outros contextos empresariais ou regionais, mesmo que assemelhados. Adicionalmente, como não se teve o intuito de abranger todas as dimensões envolvidas no processo de resistência às mudanças, optou-se por concentrar o estudo apenas naquelas seis categorias de fatores mencionadas anteriormente.

Nesse rumo, recomenda-se que novos estudos sejam efetuados para sanar as limitações citadas no parágrafo precedente, bem como para confirmar/refutar os achados desta pesquisa. Para tanto, sugere-se refazer o estudo com maior número de empresas ou abrangendo setores e portes diferentes. Ainda, caberia fazer pesquisas sobre o comparativo dos fatores de resistência na implantação de sistemas entre empresas que adotam estratégias de implantação distintas e sobre as possíveis divergências entre empresas privadas e públicas; e trabalhar com fatores de resistência diferentes dos abrangidos neste estudo.

REFERÊNCIAS

ANGONESE, R.; LAVARDA, C. E. F. Análise dos fatores de resistência envolvidos no processo de mudança no sistema de contabilidade gerencial. **Revista Contabilidade e Finanças**, São Paulo: USP, v. 25, n. 66, p. 214-227, set./dez. 2014.

BURNS, J.; SCAPENS, R. W. Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. **Management Accounting Research**, v. 11, i. 1, p. 3-25, 2000.

BUSCO, C.; RICCABONI, A.; SCAPENS, R. W. Trust for accounting and accounting for trust. **Management Accounting Research**, v. 17, i. 1, p. 11-41, 2006.

CASAGRANDE, V. N.; ALMEIDA, J. V.; MOURA, F. S. Escrituração digital: percepção dos profissionais da contabilidade em relação aos impactos da adoção do Sped. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 213, p. 67-79, 2015.

CHERMAN, A.; ROCHA-PINTO, S. R. Valoração do conhecimento nas organizações e sua incorporação nas práticas e rotinas organizacionais. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, v. 18, n. 61, p. 416-435, 2016.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DO TRANSPORTE. **Anuário CNT do Transporte 2016 – Estatísticas Consolidadas**. Disponível em: <<http://anuariodotransporte.cnt.org.br/>>. Acesso em: 12 jul. 2016.

CUNNINGHAM, C. E. et al. Readiness for organizational change: a longitudinal study of workplace, psychological and behavioral correlates. **Journal of Occupational and Organizational Psychology**, v. 75, n. 4, p. 377-392, dez. 2002.

FEDERAÇÃO DAS EMPRESAS DE TRANSPORTE DE CARGA E LOGÍSTICA DO ESTADO DE SANTA CATARINA. Disponível em: <<http://www.fetrancesc.com.br//index.php?codpagina=00036683>>. Acesso em: 08 jun. 2016.

FETZNER, M. A. M.; FREITAS, H. M. R. Repensando questões sobre mudança, afeto e resistência na implementação de SI. **Revista Eletrônica de Administração**, v. 71, n. 1, p. 1-26, jan./abr. 2012.

GERON, C. M. S. et al. Sistema Público de Escrituração Digital: percepção dos contribuintes em relação os impactos de sua adoção. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 5, n. 2, p. 44-67, maio/ago. 2011.

GIL, A. C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GRAEML, A. R. Ponderação e gerenciamento dos riscos da tecnologia da informação. In: ENCONTRO NACIONAL DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO ENEGEP, 18., 1998, Niterói. **Anais...** Niterói, 1998.

GUERREIRO, R.; PEREIRA, C. A.; FREZATTI, F. Aplicação do modelo de Burns e Scapens para avaliação do processo de institucionalização da contabilidade gerencial. **Revista Organizações & Sociedade**, Salvador, v. 15, n. 44, p. 45-62, mar. 2008.

HERNANDEZ, J. M. C.; CALDAS, M. P. Resistência à mudança: uma revisão crítica. **Revista de Administração de Empresas**, v. 41, n. 2, p. 31-45, 2001.

KIM, H.; KANKANHALLI, A. Investigating user resistance to information systems implementation: a status quo bias perspective. **MIS Quarterly**, v. 3, i. 33, p. 567-582, 2009.

KLANN, R. C.; LIMA JUNIOR, R.; BEUREN, I. M. Mudanças nos hábitos e rotinas da contabilidade gerencial nas empresas de governança corporativa de Santa Catarina. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 17, i. 3, p. 67-89, jul./set. 2006.

LAPOINTE, L.; RIVARD, S. A multilevel model of resistance to information technology implementation. **MIS Quarterly**, v. 29, i. 3, p. 461-491, 2005.

LATOUR, B. **Reagregando o social**: uma introdução à teoria do ator-rede. Salvador: EDUFBA/EDUSC, 2012.

LEAL FILHO, J. G. **Aprendizagem organizacional e gestão estratégica participativa**: teoria e prática para criação de organizações que aprendem. Curitiba: Juruá, 2005.

MACÊDO, D. G.; GAETE, L.; JOIA, L. A. Antecedentes à resistência a sistemas empresariais: a perspectiva de gestores brasileiros. *Revista de Administração Contemporânea*, v. 18, n. 2, p. 139-160, 2014.

MARCONI, N. A evolução do perfil da força de trabalho e das remunerações nos setores público e privado ao longo da década de 1990. **Revista do Serviço Público**, [S. l.], v. 54, n. 1, p. 9-45, 2003.

MARQUES, A. L.; BORGES, R. S. G.; ALMADA, L. Resistência à mudança organizacional e estresse no trabalho. *Revista de Administração FACES Journal*, v. 15, n. 1, p. 8-24, 2016.

MILLER, D.; FRIESEN, P. H. Momentum and revolution in organizational adaptation. **Academy of Management Journal**, v. 23, i. 4, p. 591-614, 1980.

NEVES JÚNIOR, I. J. et al. SPED: a percepção dos usuários do Distrito Federal quanto à efetividade da escrituração fiscal. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 218, p. 25-38, 2016.

OLIVEIRA, M. M. et al. Análise dos fatores de resistência na implantação de sistemas de informação na manufatura de eletrônicos. **Revista de Gestão da Tecnologia e Sistemas de Informação**, v. 6, n. 3, p. 507-524, 2009.

OLIVER, C. Sustainable competitive advantage: combining institutional and resource-based views. **Strategic Management Journal**, v. 18, i. 9, p. 697-713, 1997.

PASA, E. C. O Uso de documentos eletrônicos na contabilidade. **Revista Contabilidade & Finanças FIPECAFI – FEA – USP**, São Paulo, v. 14, n. 25, p. 72-83, jan./abr. 2001.

PORTAL DO CT-e. **Obrigatoriedade de Emissão de CT-e e Credenciamento.**

Disponível em: <<http://www.cte.fazenda.gov.br/perguntasFrequentes.aspx?tipoConteudo=kksmKsigLAA>>. Acesso em: 06 abr. 2016.

QUATTRONE, P.; HOPPER, T. What does organizational change mean? Speculations on a taken for granted category. **Management Accounting Research**, v. 12, i. 4, p. 403-435, 2001.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Conheça o SPED.** Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/default.htm>>. Acesso em: 06 abr. 2016.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

ROESCH, S. M. A. **Projetos de estágio e de pesquisa em Administração:** guia para estágio, trabalho de conclusão, dissertações e estudo de caso. São Paulo: Atlas, 2006.

SCAPENS, R. W. Understanding management accounting practices: a personal journey. The **British Accounting Review**, v. 38, p. 1-30, 2006.

SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Objetivos do CT-e.** Disponível em: <<https://www.fazenda.sp.gov.br/cte/objetivos/objetivos.as>>. Acesso em: 11 set. 2016.

SEIJTS, G. H.; ROBERTS, M. The impact of employee perceptions on change in a municipal government. **Leadership & Organization Development Journal**, v. 32, i. 2, p. 190-213, 2011.

SCOTT, W. R. **Institutions and organizations.** Thousand Oaks: Sage, 2001.

SLAVIEIRO, C.; PASTRE, F.; DEDONATTO, O. Os principais impactos à aplicação das normas internacionais de contabilidade: reflexos nas demonstrações contábeis dos segmentos frigorífico e transporte. In: CONGRESSO UFSC DE CONTABILIDADE E FINANÇAS & INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 5., 2014, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis, 2014.

SOIN, K.; SEAL, W.; CULLEN, J. ABC and organizational change: an institutional perspective. **Management Accounting Research**, v. 13, p. 249-271, 2002.

STEEN, M. V. D. Inertia and management accounting change: the role of ambiguity and contradiction between formal rules and routines. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 22, i. 5, p. 736-761, 2009.

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2010.

ZONI, L.; DOSSI, A.; MORELLI, M. Management accounting system (MAS) change: fields evidences. **Asian-Pacific Journal of Accounting & Economics**, v. 19, i. 1, p. 119-138, 2012.

Como citar este artigo:

ABNT

BIANCHET, Taís Daiane Assumpção; WERNKE, Rodney. Fatores de resistência à implantação do sistema de Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) em duas grandes transportadoras rodoviárias de cargas. **RACE, Revista de Administração, Contabilidade e Economia**, Joaçaba: Ed. Unoesc, v. 16, n. 2, p. 757-782, maio/ago. 2017. Disponível em: <<http://editora.unoesc.edu.br/index.php/race>>. Acesso em: dia/mês/ano.

APA

Bianchet, T. D. A., & Wernke, R. (2017). Fatores de resistência à implantação do sistema de Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) em duas grandes transportadoras rodoviárias de cargas. *RACE, Revista de Administração, Contabilidade e Economia*, 16(2), 757-782. Recuperado em dia/mês/ano, de <http://editora.unoesc.edu.br/index.php/race>