

UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

MÉRCIA DE LIMA PEREIRA

**AS CONTRIBUIÇÕES DA *ACCOUNTABILITY* AOS BENEFICIÁRIOS PARA A
EFICÁCIA ORGANIZACIONAL: Um Estudo nas Organizações da Sociedade Civil de
Interesse Público (OSCIP) da Paraíba**

JOÃO PESSOA – PB

2017

MÉRCIA DE LIMA PEREIRA

**AS CONTRIBUIÇÕES DA *ACCOUNTABILITY* AOS BENEFICIÁRIOS PARA A
EFICÁCIA ORGANIZACIONAL:** Um Estudo nas Organizações da Sociedade Civil de
Interesse Público (OSCIP) da Paraíba

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, da Universidade Federal da Paraíba (UFPB), como requisito à obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Linha de pesquisa: Informação Contábil para Usuários Internos

Orientadora: Prof.^a Dr.^a Simone Bastos Paiva

JOÃO PESSOA - PB

2017

P436c Pereira, Mércia de Lima.

As contribuições da Accountability aos beneficiários para a eficácia organizacional: um estudo nas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) da Paraíba / Mércia de Lima Pereira. - João Pessoa, 2017.

145 f. : il. -

Orientadora: Simone Bastos Paiva.

Dissertação (Mestrado) - UFPB/ CCSA

1. Beneficiários - Accountability. 2. Eficácia organizacional.
3. OSCIP - Paraíba. 4. Terceiro setor – Entidades.
5. Prestação de contas. I. Título.

UFPB/BC

CDU: 368.023.4(043)

MÉRCIA DE LIMA PEREIRA

**AS CONTRIBUIÇÕES DA ACCOUNTABILITY AOS BENEFICIÁRIOS PARA A
EFICÁCIA ORGANIZACIONAL: Um Estudo nas Organizações da Sociedade Civil de
Interesse Público (OSCIP) da Paraíba**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da
Universidade Federal da Paraíba (UFPB), em cumprimento às exigências para obtenção do grau
de Mestre em Ciências Contábeis.

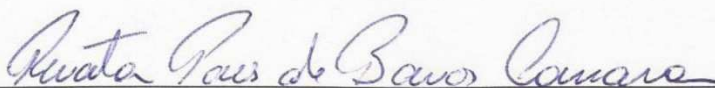
Aprovada em 27 de Março de 2017.

COMISSÃO EXAMINADORA



Prof.^a Dr.^a Simone Bastos Paiva

Orientadora - Programa de Pós-Graduação em Ciências em Contábeis da UFPB



Prof.^a Dr.^a Renata Paes de Barros Câmara

Examinadora Interna - Programa de Pós-Graduação em Ciências em Contábeis da UFPB

Prof. Dr. Gesinaldo Ataíde Cândido

Examinador Externo - Programa de Pós-Graduação em Administração da UFPB

Dedico este trabalho à minha família, pela união e por ser o pilar que me sustenta e fortalece em qualquer situação da minha vida, em especial aos meus pais, exemplos de força, fé e coragem.

Mesmo que eu tivesse o dom da profecia, e conhecesse todos os mistérios e toda a ciência; mesmo que tivesse toda a fé, a ponto de transportar montanhas, e não tiver caridade, não sou nada (1 Coríntios 13:2).

AGRADECIMENTOS

Inicialmente, agradeço à pessoa mais linda e mais soberana que existe, meu Deus, minha fortaleza, meu socorro, meu amigo, meu companheiro das horas difíceis, minha inspiração, àquele que renova meus sonhos a cada manhã, sem o qual nem ao menos eu existiria. Obrigada meu Deus, teus desígnios são retos e tuas promessas não são vãs.

Agradeço, de todo meu coração, à minha família: Minha mãe, minha guerreira, que me ensina todos os dias que a vida é preciosa e que não existe nada impossível, és minha fortaleza humana, sinônimo de positividade e a pessoa que mais me incentiva quando penso que não vou conseguir alcançar meus objetivos, obrigada mãe, por acreditar em mim, cada palavra sua me ajudou a traçar meu caminho até aqui. Ao meu pai, que foi meu companheiro enquanto realizava as pesquisas nas organizações, por toda paciência, motivação e incentivo que me passou quando eu pensei que não conseguiria, obrigada por me tratar sempre com carinho e por se alegrar com minhas conquistas, me orgulho do grande pai que és.

Às minhas irmãs (Márcia e Mônica), que me ajudaram durante a trajetória no mestrado, com uma palavra amiga, me motivando para que eu pudesse concretizar este objetivo. Ao meu cunhado (Carlos), por ser tão bem-humorado e por me fazer ver a vida com mais leveza, me fazer rir de coisas bobas e pela força que sempre me passou. Obrigada cunhado! À minha sobrinha (Lara), pequena que me “arranca” sorrisos e consegue fazer dias escuros se tornarem coloridos e engraçados.

Ao meu noivo Elenildo, meu grande incentivador, que trilha caminhos comigo desde a graduação em Ciências Contábeis, que é meu psicólogo, aquele que representa junto com minha família meu porto seguro, obrigada por me ouvir quando eu preciso, por me aconselhar e por aguentar meus estresses e minha ausência durante todo o mestrado.

À professora Lúcia Silva Albuquerque, que “cultivou” em mim o gosto pelas pesquisas científicas, mais especificamente na área do terceiro setor, bem como me incentivou a realizar o mestrado, obrigada por tudo!

Aos gestores, colaboradores e beneficiários das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) da Paraíba que me receberam e me ajudaram em minha pesquisa, as contribuições de vocês vão além do entendimento do meu tema, o amor ao próximo que conseguem alcançar me constrange e me fez acreditar em um mundo melhor, em que as pessoas realizam o bem, para ver o outro feliz, não por interesses próprios. Vocês são exemplo de caridade, compaixão e amor ao próximo, obrigada de coração!

À minha orientadora, Professora Dr.^a Simone Bastos Paiva, pela calma que sempre me passou nos momentos mais difíceis da realização deste trabalho, pela compreensão de sempre e por me ajudar em tudo que precisei para realizar esse estudo, bem como por todos os outros conhecimentos repassados dentro e fora de sala de aula.

À banca examinadora, na pessoa da Professora Dr.^a Renata Paes de Barros Câmara e do Professor Dr. Gesinaldo Ataíde Cândido, por aceitarem o convite para compor a banca e por todas as contribuições que foram dadas acerca do meu estudo.

A todos os professores que fazem o Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis da UFPB, por compartilharem conhecimentos essenciais a nossa formação; estes me conduziram a novos aprendizados e experiências antes desconhecidos sobre a ciência contábil. À secretária do PPGCC, Wilma, pela presteza, disponibilidade e atenção de sempre.

Aos anjos que a vida me presenteou, que vivem para o próximo: à dona Marlene, uma pessoa maravilhosa que me acolheu em sua casa durante o tempo em que cursava os créditos do mestrado, a seu Reginaldo (*in memoriam*), amigo de infância do meu pai e que me recebeu de portas abertas em sua casa, quando eu realizava a etapa de coleta de dados, exemplo de homem que viveu para servir ao próximo e que hoje deixa saudades e boas lembranças da pessoa alegre que era, agradeço também à sua esposa (dona Lia) e seus filhos (Márcio e Ricardo), pessoas raras, benevolentes e muito especiais para mim.

Aos companheiros de turma, em especial a Ádria, Alysson, Carla, Lívia, Raíssa, Risolene e Ronaldo, pela companhia alegre de sempre, pelos risos que me proporcionaram quando a caminhada estava difícil, por cada palavra de incentivo que me deram e por partilharem comigo conhecimentos, vocês foram indispensáveis e sempre estarão em meu coração.

A todos que com palavras de otimismo chegaram até a mim quando eu mais precisei, meus amigos (as) e até mesmo aos “estranhos”, que conheci na fila de algum estabelecimento, dentro do ônibus, ou em qualquer outro lugar, que compartilharam comigo suas histórias de vida, demonstrando suas dificuldades e vitórias alcançadas.

Um sonho não é realizado sozinho, mas sim em conjunto com muitas pessoas, obrigada a todos que me ajudaram direta ou indiretamente até aqui, sem vocês eu não conseguiria, vocês foram/são a personificação de Deus aqui na Terra. Meu coração está feliz, por ter, principalmente uma família tão companheira, por todo sacrifício que já fizeram por mim e pelo incentivo que foi me dado em toda minha vida, para que eu conseguisse chegar mais longe. Obrigada pela presença ativa em minha existência e por me fazerem aprender sobre como o agir de Deus acontece!

RESUMO

Os beneficiários podem ser considerados os atores principais das organizações sem fins lucrativos, ou seja, a quem os serviços e/ou atividades de tais entidades se destinam. Dessa forma, levar em consideração os anseios desses agentes pode fortalecer as entidades sociais, pois estes sabem, mais do que ninguém, de suas necessidades. A reduzida literatura nacional e internacional sobre este assunto expressa que a participação dos beneficiários no planejamento e na execução das atividades das organizações sem fins lucrativos (também conhecida como *accountability*) é fundamental para o alcance da eficácia organizacional. Nesse sentido, esta pesquisa tem o objetivo de analisar as contribuições da *accountability* aos beneficiários para a eficácia das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) do estado da Paraíba. A pesquisa se classifica como exploratória, descritiva, levantamento, documental e pesquisa de campo, tendo sido desenvolvida em uma abordagem quanti-qualitativa. Para se obterem as informações nas organizações, inicialmente, realizou-se uma pesquisa documental, a partir de explorações nas páginas das organizações na *internet*: visita a *sites*, *blogs* e/ou redes sociais para verificar os objetivos das atividades, as informações sobre seus beneficiários, bem como outras informações que pudessem indicar a utilização de *accountability* aos beneficiários, de forma a correlacioná-las com as informações colhidas posteriormente por meio de um questionário semiestruturado, o qual foi aplicado a 18 gestores de OSCIP da Paraíba, diretamente nas entidades. De forma complementar, foram escolhidas duas entidades dentre as que responderam ao questionário, que possuíam características semelhantes, para a realização de entrevistas semiestruturadas com o gestor, um colaborador e três beneficiários, em cada uma das duas entidades escolhidas, totalizando dez entrevistas. Os principais resultados indicaram correspondência entre os mecanismos de *accountability* aos beneficiários e o alcance da eficácia. Por meio da correlação de *Spearman*, obteve-se correlação positiva e significativa entre o nível de eficácia das OSCIP e as variáveis divulgação de informações, procedimentos de reclamação e atitudes da equipe de colaboradores, indicando que quanto maior for a utilização dessas práticas nas entidades, maior será também a eficácia alcançada. Por meio da análise qualitativa, observou-se que a entidade pesquisada onde predominaram práticas de *accountability* aos beneficiários também foi a que tem melhores avaliações dos *stakeholders* (gestor, colaborador e beneficiários) acerca da eficácia nas atividades que desenvolve. Assim, pode-se concluir que as práticas de *accountability* aos beneficiários representam instrumentos que permitem a conquista de melhores desempenhos nas entidades estudadas, contribuindo positivamente para o alcance da eficácia organizacional.

Palavras-chave: *Accountability*. Beneficiários. Eficácia. OSCIP.

ABSTRACT

Beneficiaries can be considered the main actors of non-profit organizations, that is, to whom the services and / or activities of such entities are intended. Thus, take into consideration the anxieties of these agents can strengthen social entities, as they know, more than anyone, their needs. The limited national and international literature on this subject expresses that the participation of the beneficiaries in the planning and execution of the activities of the non-profit organizations (also known as accountability) is fundamental for achieving organizational effectiveness. In this sense, this research has the objective of analyzing the contributions of accountability to the beneficiaries for the effectiveness of Civil Society Organizations of Public Interest (CSOPI) of the state of Paraíba. The research is classified as exploratory, descriptive, survey, documentary and field research, having been developed in a quantitative-qualitative approach. To obtain the information in the organizations, initially, a documentary research was carried out, from explorations in the pages of the organizations in the Internet: visit to sites, blogs and / or social networks to verify the objectives of the activities, the information about its beneficiaries, as well as other information that could indicate the use of accountability to the beneficiaries, in order to correlate them with the information collected later through a semi-structured questionnaire, which was applied to 18 CSOPI managers from Paraíba, directly in the entities. In a complementary manner, two entities were chosen from the respondents, who had similar characteristics, to conduct semi-structured interviews with the manager, one employee and three beneficiaries, in each of the two entities selected, totaling ten interviews. The main results indicated a correspondence between the mechanisms of accountability to beneficiaries and the achievement of effectiveness. Through the Spearman correlation, there was a positive and significant correlation between the level of effectiveness of CSOPI and the variables of information disclosure, complaint procedures and attitudes of the team of collaborators, indicating that the greater the use of these practices in the entities, the greater will be effectiveness. Through the qualitative analysis, it was observed that the entity surveyed where accountability practices predominated to the beneficiaries was also the one that has better evaluations of the stakeholders (manager, employee and beneficiaries) about the effectiveness in the activities that develops. Thus, it can be concluded that accountability practices to beneficiaries represent instruments that allow the achievement of better performance in the entities studied, contributing positively to the achieve of organizational effectiveness.

Keywords: Accountability. Beneficiaries. Efficiency. CSOPI.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Manual CNES/MJ: Cadastro Nacional das Entidades qualificadas do Ministério da Justiça	24
---	-----------

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Porcentagem média das fontes de recursos financeiros (ano 2016).....	80
Gráfico 2 - Gênero dos beneficiários das OSCIP.....	84

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Variáveis do estudo	19
Quadro 2 - Países do Projeto Comparativo do setor sem fins lucrativos da Universidade <i>Johns Hopkins</i> - Fase II.....	38
Quadro 3 - O terceiro setor em 22 países (1995).....	38
Quadro 4 - Se o setor sem fins lucrativos fosse um país.....	38
Quadro 5 - Descrição das Demonstrações Contábeis.....	444
Quadro 6 - Exemplos de procedimentos de reclamação em uma ONG	56
Quadro 7 - População e amostra segregadas pelas cidades da Paraíba	66
Quadro 8 - Mensuração do nível de <i>accountability</i> aos beneficiários por mecanismo	71
Quadro 9 - Exemplo da obtenção do nível geral de <i>accountability</i> aos beneficiários por OSCIP.....	71
Quadro 10 - Variáveis do estudo por item	72
Quadro 11 - Tempo de duração da entrevista por entrevistado	74
Quadro 12 - Número de beneficiários atendidos	82
Quadro 13 - Nível de <i>accountability</i> das OSCIP por mecanismo	95
Quadro 14 - Triangulação dos instrumentos de pesquisa nas OSCIP.....	98
Quadro 15 - Relação do grau de eficácia com os mecanismos de <i>accountability</i>	106
Quadro 16 - Semelhanças entre as OSCIP	107

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Perfil dos gestores das OSCIP	76
Tabela 2 - Tempo de funcionamento da entidade.....	78
Tabela 3 - Áreas de atuação principais das OSCIP.....	79
Tabela 4 - Inserção dos beneficiários nas OSCIP.....	83
Tabela 5 - Perfil de idade dos beneficiários.....	83
Tabela 6 - Características dos beneficiários.....	84
Tabela 7 - Atendimentos aos beneficiários das OSCIP	85
Tabela 8 - Divulgação de informações	86
Tabela 9 - Participação dos beneficiários na tomada de decisão	90
Tabela 10 - Procedimentos de reclamação	92
Tabela 11 - Atitude da equipe de colaboradores	93
Tabela 12 - Características de eficácia das OSCIP	103

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABONG	Associação Brasileira de Organizações não Governamentais
CADOF	<i>Catholic Agency For Overseas Development</i>
CAPES	Comissão de Aperfeiçoamento de Pessoal do Nível Superior
CEBAS	Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social
CEMPRE	Cadastro Central de Empresas
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CNES	Cadastro Nacional de Entidades Sociais
ESFL	Entidades sem Fins Lucrativos
EUA	Estados Unidos da América
GIFE	Grupo de Institutos, Fundações e Empresas
HAP	<i>Humanitarian Accountability Partnership</i>
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IDHM	Índice de Desenvolvimento Humano Municipal
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
ITG	Interpretação Técnica Geral (relativa às Normas Brasileiras de Contabilidade)
MANGO	<i>Management Accounting for Non Governmental Organizations</i>
NBC T	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica
ONG	Organização Não Governamental
ONU	Organização das Nações Unidas
OS	Organização Social
OSCIP	Organização da Sociedade Civil de Interesse Público
PIB	Produto Interno Bruto
PNUD	Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento
UPF	Utilidade Pública Federal

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	16
1.1 Problema de pesquisa	21
1.2 Objetivo geral	22
1.3 Objetivos específicos	23
1.4 Delimitação do estudo	23
1.5 Justificativa	24
1.6 Estrutura do trabalho	26
2 REFERENCIAL TEÓRICO	27
2.1 Organizações do terceiro setor	27
2.1.1 Classificações das organizações do terceiro setor	30
2.1.2 Certificados das entidades do terceiro setor	32
2.1.3 Legislação vigente para as entidades do Terceiro Setor	35
2.1.4 Dados estatísticos do Terceiro Setor	37
2.2 Accountability e prestação de contas em entidades sem fins lucrativos	40
2.2.1 Benefícios da prestação de contas em entidades sem fins lucrativos	42
2.2.2 Prestação de contas financeira e não financeira em entidades sem fins lucrativos	43
2.2.3 Outras classificações da prestação de contas	45
2.3 Teoria dos Stakeholders	46
2.3.1 Governo	48
2.3.2 Doadores	48
2.3.3 Membros do Conselho	49
2.3.4 Gestores	49
2.3.5 Voluntários e Equipes não gerenciais	49
2.3.6 Beneficiários	50
2.4 Accountability aos beneficiários das organizações do terceiro setor	52
2.4.1 Mecanismos de prestação de contas aos beneficiários	55
2.5 Eficácia em entidades sem fins lucrativos	58
2.5.1 Mensuração da eficácia de entidades sem fins lucrativos	59
3 METODOLOGIA DA PESQUISA	63
3.1 Caracterização da pesquisa	63
3.2 População e amostra da pesquisa	65
3.3 Análise nas páginas eletrônicas das organizações	67

3.4 Construção e aplicação dos questionários -----	67
3.5 Método de análise dos dados do questionário -----	70
3.6 Entrevista semiestruturada, observação não participante a análise de documentos nas entidades selecionadas-----	73
3.7 Método de análise das entrevistas-----	74
4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS -----	76
4.1 Perfil dos gestores -----	76
4.2 Dados da entidade e de seus beneficiários -----	78
4.3 Mecanismos de <i>accountability</i> /prestação de contas aos beneficiários das organizações -	85
4.4 Características de eficácia das organizações -----	103
4.5 Relação entre <i>accountability</i> aos beneficiários e alcance de eficácia nas OSCIP-----	106
4.6 Análise das entrevistas-----	107
5 CONCLUSÕES-----	115
5.1 Sugestões para estudos futuros -----	119
REFERÊNCIAS -----	120
ANEXOS -----	132
ANEXO A - Ofício do Ministério da Justiça-----	132
ANEXO B - Encaminhamento de pesquisa -----	133
ANEXO C - Certidão do Comitê de Ética-----	134
ANEXO D – Certidão Final de Aprovação do Comitê de Ética -----	135
APÊNDICES-----	136
APÊNDICE A - Carta de Apresentação do Questionário -----	136
APÊNDICE B - Termo de Consentimento Livre e Esclarecido -----	137
APÊNDICE C - Questionário de pesquisa -----	138
APÊNDICE D - Roteiro de Entrevista (Gestores e Colaboradores)-----	144
APÊNDICE E - Roteiro de Entrevista (Beneficiários)-----	145

1 INTRODUÇÃO

A crises econômicas e financeiras do Estado têm provocado a este dificuldades em prover atividades e serviços que promovam bem-estar à sociedade. Em face a essa realidade, organizações têm surgido com missões semelhantes às do Estado, mas com independência própria, visando melhorar a qualidade de vida das pessoas e oferecendo a essas aquilo que outros setores não conseguem ofertar continuamente e gratuitamente.

As mencionadas organizações referem-se às “entidades do terceiro setor”, que são encontradas na literatura com diversas outras nomenclaturas, tais como organização não governamental, entidade da sociedade civil, sem fins lucrativos, filantrópica, social, solidária, independente, de caridade, de base, associativa, entre outras; sendo que essas entidades possuem em comum as seguintes características-chave: (a) são entidades formais, ou seja, constituídas legalmente; (b) são organizações privadas, ou seja, institucionalmente separadas do governo; (c) não distribuem lucros excedentes entre sócios ou associados, mas reinvestem nas causas sociais; (d) são independentes, possuindo autonomia própria e (e) desempenham trabalhos essencialmente voluntários (SALAMON; ANHEIER, 1992; SALAMON; ANHEIER, 1997).

O ambiente dessas organizações vem se transformando pela diversidade, globalização e pelo avanço na tecnologia, revelando a existência de um sentimento crescente por *accountability* nas organizações do terceiro setor, devendo este fator ser considerado em seu sentido mais abrangente em tais entidades (FRY, 1995). Nessa perspectiva, pode-se considerar a *accountability* como uma prática importante para que essas entidades consigam se manter e realizar suas atividades sociais. Assim também afirma Noor (2015), quando revela que a *accountability* é crucial, pois ela pode ajudar as organizações a melhorar a sua reputação aos olhos dos interessados, e como consequência, a entidade conseguirá reter clientes e atrair doadores em potenciais.

Edwards e Hulme (1996) definem *accountability* ou prestação de contas como o meio pelo qual os indivíduos e as organizações são responsabilizados por suas funções. Mais detalhadamente, Ebrahim (2003) considera que a prestação de contas seja uma forma em que indivíduos e organizações são responsáveis por suas ações externamente e como o meio pelo qual elas assumem a responsabilidade interna para moldar continuamente a missão organizacional, as metas e o desempenho. O que significa que a organização tem o dever de prestar esclarecimentos e informações tanto a públicos externos dos quais depende, quanto aos usuários internos, na busca do cumprimento de sua missão.

Nesse contexto, Ospina, Diaz e O'Sullivan (2002) revelam que existem dois tipos de prestação de contas nas entidades do terceiro setor: o primeiro é destinado àqueles que dependem ou que são internos à organização, também definido por “*accountability* para baixo” e o segundo é destinado àqueles de quem as entidades dependem ou que são externos à ela, sendo conhecido pela expressão “*accountability* para cima”.

Ademais, Ebrahim (2003), Balser e Mcclusky (2005), Andrews (2014) e Noor (2015) indicam que operando em natureza complexa, as organizações sem fins lucrativos precisam lidar com várias partes interessadas, como acionistas, governo, investidores, doadores, beneficiários, comunidades e outros. Sendo assim, o presente estudo parte da ótica da teoria dos *stakeholders*, visto que esta proclama que as organizações precisam ser responsáveis pelos interesses de todas as partes afetadas pelas suas ações.

Todavia, indica-se que as entidades sem fins lucrativos não são legalmente responsáveis perante seus beneficiários, em vez disso, suas prestações de contas voltam-se “para cima”, ou seja, para aqueles que contribuem financeiramente para as entidades do terceiro setor, a exemplo de governo, empresas comerciais e doadores individuais (NAJAM, 1996; KILBY, 2006; LEROUX, 2009; BENJAMIN, 2013; ANDREWS, 2014).

O que não deveria ocorrer, pois, de acordo com Edwards e Hulme (1996) e Ebrahim (2003), o significado potencial da avaliação do desempenho em organizações do terceiro setor é a busca por melhor servir aos beneficiários. De modo análogo, Wellens e Jegers (2016) relatam que as entidades sem fins lucrativos que não estão prestando contas aos seus beneficiários, eventualmente, prejudicam o seu desempenho organizacional.

Além disso, quando as entidades prestam contas aos beneficiários podem conhecer melhor quais são as suas aspirações e atingir de forma mais rápida a missão inicialmente constituída. Assim, asseguram Wellens e Jegers (2014a), quando afirmam que a prestação de contas aos beneficiários pode trazer maior legitimidade, reduzir a incidência de fraude e de que os fundos sejam utilizados de forma ineficiente, acarretar no maior comprometimento efetivo dos membros do conselho, aumentar a chance de que as atividades da entidade atendam às demandas dos beneficiários, trazer autoestima e sentimento de utilidade para os beneficiários, aumentar o capital social, melhorar a qualidade dos serviços oferecidos, bem como aumentar a eficácia, pois facilita a realização dos objetivos da organização.

No que tange ao último termo, eficácia, Mussalam (2011) e Willems, Boenigk e Jegers (2014) enfatizam que conceituar e mensurar a eficácia em entidades sem fins lucrativos é um dos mais importantes e difíceis desafios. Todavia, a eficácia pode ser atingida, conforme Forbes (1998), por meio de três tipos de abordagens: (a) modelo de meta alcançada: baseado no alcance

das metas predefinidas pelas organizações; (b) modelo de sistemas de recursos: indica que se as metas forem alcançadas, maiores volumes de recursos serão captados; e (c) reputação: revela que eficácia das organizações são indicadas pelas percepções dos grupos envolvidos.

Esses três modelos foram contemplados em um dos *checklist* de eficácia desenvolvido por Mussalam (2011), o *checklist* contou com questões que refletiam sobre os graus em que os objetivos são atingidos dentro dos limites orçamentários, os serviços são considerados valiosos, o financiamento de recursos são mantidos o suficiente e sobre as percepções de alguns *stakeholders* das entidades sem fins lucrativos. No trabalho de Mussalam (2011), tal *checklist* esteve disponível em um questionário aplicado a equipes gerenciais para avaliar a eficácia de 26 Organizações não-Governamentais (ONGs) da Cisjordânia e da Faixa de Gaza e relacioná-la a alguns fatores individuais da gestão e organizacionais, sendo para cada quesito adotada a escala *Likert* de cinco pontos. Assim, considerou-se a escala de Mussalam (2011) adequada para ser utilizada neste estudo.

De maneira geral, de acordo com Balser e McClusky (2005), uma organização pode ser considerada eficaz na medida em que ela satisfaz o interesse dos múltiplos grupos associados. Mais especificamente, uma pesquisa elaborada pela Instituição de Caridade do Reino Unido, *Management Accounting for Non Governmental Organizations* (MANGO) revelou que as organizações não governamentais são mais eficazes quando são responsáveis perante as pessoas que desejam ajudar, ou seja, os beneficiários (MANGO, 2010).

Além desse estudo, outras pesquisas têm revelado correspondência entre a prestação de contas e a eficácia das organizações do terceiro setor. A pesquisa de Mitchell (2012), por exemplo, revelou que os líderes das entidades sem fins lucrativos definem a eficácia organizacional como “resultado da *accountability*”.

Ainda sobre o estudo da Mango (2010), verificou-se que cinco mecanismos são apontados para se verificar a prestação de contas aos beneficiários: (a) Divulgação de informações, (b) Representantes dos mais vulneráveis (c) Participação dos beneficiários na tomada de decisão, (d) Procedimentos de reclamação e (e) Atitude da equipe de colaboradores.

Ressalta-se, todavia, que o mecanismo “Representantes de vulneráveis” não se enquadra neste estudo, visto que tal instrumento permite que as ESFL (Entidades Sem Fins Lucrativos) possam buscar líderes locais que identifiquem grupos mais vulneráveis na sociedade a quem a organização possa beneficiar, bem como possibilita que esses representantes possam empenhar-se na conquista dos interesses de determinados grupos sociais. Todavia, no caso deste trabalho trata-se de usuários internos à organização, especialmente o beneficiário que é atendido dentro das OSCIP (Organização da Sociedade

Civil de Interesse Público), não tendo, portanto, como foco verificar a participação dos representantes dos beneficiários nas entidades em estudo.

Assim, foram adotadas uma variável dependente (de efeito), a eficácia, e quatro variáveis independentes (de causa) - divulgação de informações, participação dos beneficiários na tomada de decisão, procedimentos de reclamação e atitude da equipe de colaboradores - para verificar os mecanismos de *accountability* aos beneficiários praticados pelas organizações, haja vista que a literatura indica que a maior adoção de práticas de *accountability* aos beneficiários reflete na maior eficácia organizacional das entidades do terceiro setor. Assim, as variáveis utilizadas neste estudo e suas respectivas descrições estão apresentadas no Quadro 1.

Quadro 1 – Variáveis do estudo

Variável dependente	
Eficácia	Reporta-se o grau em que os objetivos e as metas gerais da organização são atingidos, os serviços são percebidos como valiosos, o financiamento é mantido, sobre o impacto que as atividades/serviços causam à população atendida e qual a prioridade dada pela gestão das ONGs a avaliação dos serviços prestados.
Variáveis independentes	
Divulgação de informações	Refere-se às informações que são repassadas aos beneficiários das organizações sem fins lucrativos, incluindo missão, valores, páginas <i>online</i> , informações de contato, detalhes dos programas realizados (nome, duração, localidade, objetivos, segmentação e orçamento), informações sobre relatórios contábeis, desempenho e/ou alguma alteração que ocorra no que se refere à confrontação entre metas/orçamentos e os valores efetivamente realizados nos programas, assim como questões sobre comunicações que possibilitem o envolvimento dos beneficiários nas atividades importantes da organização, tais como datas e locais de reuniões, dados de contatos para fazer comentários ou sugestões sobre as atividades desenvolvidas ou informações de como fazer reclamações sobre as atividades da entidade.
Participação dos beneficiários na tomada de decisão	Trata-se das oportunidades que estão disponíveis para que os beneficiários possam tomar decisões sobre qualquer atividade que os possam afetar ou que eles possam influenciar. Isso significa que os beneficiários podem participar de algumas decisões da organização, como: ajudar na definição de programas, a decidir em que área o fundo poderá ser aplicado ou em que localidade o mesmo poderá ser utilizado, a decidir sobre itens de compras, a rever periodicamente o desempenho das atividades do programa e as despesas reais em relação ao orçamento, a adaptar regularmente as atividades, bem com colaborar para decidir como criar novas metas, se necessário.
Procedimentos de reclamação	Diz respeito a permissão oferecida aos beneficiários para que estes possam fazer reclamações, críticas, elogios ou sugestões sobre as atividades desempenhadas pelas entidades. O que inclui analisar se a entidade possui uma política de queixas por escrito para receber e verificar reclamações, se tem um membro da equipe de trabalho da ONG responsável por intermediar tal atividade. Além disso, pode-se verificar se as reclamações estão sendo investigadas de forma justa e imparcial, se as reclamações dos beneficiários estão sendo resolvidas e verificar se as organizações apresentam mecanismos

	de recurso, para que o reclamante possa recorrer, caso seu problema não seja reparado.
Atitude da equipe de colaboradores	Sobre como os colaboradores tratam os beneficiários da organização, se tratam com respeito, os ouvem, falam na sua linguagem, se os beneficiários têm fácil acesso a eles, se existe uma interação de boas-vindas entre colaboradores e beneficiários, se existe na entidade um profissional que recebe treinamento de prestação de contas aos beneficiários, se a tarefa de prestação de contas aos beneficiários é atribuída a um colaborador em específico e os colaboradores das organizações não abusam de sua posição de poder para obter favores dos beneficiários.

Fonte: Elaboração própria (2017) a partir da Mango (2010) e de Mussalam (2011).

No estudo de Noor (2015), que por sua vez se baseou no material elaborado pela Mango (2010), três mecanismos são apontados para se verificar a prestação de contas aos beneficiários: divulgação de informações, participação dos beneficiários na tomada de decisão e procedimentos de reclamação. A partir da *divulgação de informações* no estudo de Noor (2015), pôde-se verificar o desempenho das entidades estudadas. Por meio da *participação dos beneficiários na tomada de decisão*, foi possível verificar quão aliadas estavam as organizações aos beneficiários e como as entidades melhoraram o atendimento a esse grupo. O *Procedimentos de reclamação*, por sua vez, demonstrou o quão seriamente as organizações adotavam práticas responsáveis, servindo como *feedback* para melhorar os processos e as atividades das entidades.

Contudo, o resultado apurado no estudo de Noor (2015) foi de que a maioria das abordagens de prestação de contas aos beneficiários, exceto a participação na tomada de decisão, encontra relação significativa e positiva com a eficácia das organizações do terceiro setor. Mesmo assim, Noor (2015) revela que com base nas evidências teóricas e empíricas, o mecanismo de participação na tomada de decisão ainda é um elemento fundamental na prestação de contas aos beneficiários. Além disso, verificou, por meio do teste ANOVA, diferenças de significância de várias categorias de organizações, o que pode indicar que algumas organizações estão praticando seu próprio processo de participação dos beneficiários na tomada de decisão.

Além disso, a maioria da literatura que trata sobre a prestação de contas aos beneficiários do terceiro setor é baseada no setor de saúde, porém poucas dessas estão disponíveis para acesso. As exceções referem-se aos estudos de Ospin, Diaz e O'Sullivan (2002), Preston e Brown (2004), Kissane e Gingerich (2004) e Kilby (2006), que se referem ao âmbito das artes, do desenvolvimento, esportes e assistência social. Estes estudos retratam em seus resultados a existência de relações positivas entre a participação dos beneficiários e

aspectos benéficos à organização, como o aumento da eficácia dos serviços prestados (WELLENS; JEGERS, 2014). A partir das constatações contidas nos estudos até aqui evidenciados, a premissa principal desta pesquisa é de que quanto maior for o nível de *accountability* aos beneficiários, maior será a eficácia organizacional das entidades do terceiro setor em estudo.

Para se obterem as informações nas organizações pesquisadas, inicialmente, utilizou-se um questionário semiestruturado, aplicado a maioria dos gestores das OSCIP “*in loco*”. De forma complementar, foram escolhidas duas entidades daquelas que responderam ao questionário, que possuíam características semelhantes, para a realização de entrevistas semiestruturadas com gestores, colaboradores e beneficiários, bem como observação não participante e análise de documentos das entidades.

1.1 Problema de pesquisa

Nas Organizações do Terceiro Setor, os financiadores querem saber se os recursos colocados à disposição dos gestores foram realmente aplicados nos projetos institucionais atendendo aos que deles necessitam, ou seja, se a entidade foi eficaz. Caso isto não ocorra, provavelmente tais entidades terão seus recursos limitados ou até mesmo interrompidos (OLAK; NASCIMENTO, 2010). Argumenta-se que um meio pelo qual as entidades sem fins lucrativos podem vir a ser eficazes é abrindo espaços para que os beneficiários possam dar suas opiniões e sugestões sobre os serviços que são prestados pelas organizações, pois as práticas realizadas nas entidades impactarão diretamente em suas rotinas diárias.

Nesse contexto, Wellens e Jegers (2014a) relatam que se pode rotular os beneficiários da maioria das organizações sem fins lucrativos como sendo os “lucros” não monetários, ou seja, são os atores principais das organizações sem fins lucrativos, a quem o objetivo da entidade se destina, cujas aspirações e necessidades devem ser consideradas como aspectos cruciais quando se trata de tomada de decisão organizacional.

Apesar de haver evidências empíricas que apontem que as organizações do terceiro setor que prestam contas aos beneficiários são mais susceptíveis de alcançarem a eficácia organizacional, poucos são os estudos que trazem a temática sobre *accountability* (prestação de contas aos beneficiários), inclusive no Brasil não foi encontrado nenhum estudo sobre o tema.

Conforme Melo (2008), o trabalho social desenvolvido pelas entidades sem fins lucrativos parece ser mais necessário em ambientes menos desenvolvidos em relação ao aspecto econômico, visto que a carência social presente em tais entidades é acentuada quando

comparadas com necessidades encontradas em locais com melhores condições econômicas. Assim, entidades localizadas em ambientes menos favorecidos economicamente necessitam alcançar bons níveis de eficácia, para que os escassos recursos financeiros obtidos possam ser transformados em melhores condições de vida para os beneficiários, ainda mais se a entidade recebe recursos do Estado, como é o caso das OSCIP que podem firmar termos de parceria com o Estado e para mantê-los devem prestar contas dos resultados obtidos na gestão aos órgãos públicos responsáveis por sua fiscalização.

Levando em consideração o aspecto econômico das OSCIP presentes no estado da Paraíba, que é um dos mais carentes economicamente em relação a outros estados brasileiros, conforme o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD, 2010), que apresentou um *ranking* dos Índices de Desenvolvimento Humano Municipal (IDHM) por unidade Federativa, em que constatou-se que a Paraíba encontra-se em vigésimo terceiro lugar, ficando, em todo o país, à frente apenas dos estados do Piauí, Pará, Maranhão e Alagoas, o que reflete deficiências econômicas e na qualidade de vida da população. Além disso, tomando por base os estudos realizados sobre a temática, elencados na contextualização deste estudo, que retrataram a relação positiva entre *accountability* aos beneficiários e eficácia, nesta pesquisa preconiza-se que as organizações com maior grau de prestação de contas aos seus beneficiários possuem maior eficácia organizacional, comparadas àquelas que prestam contas em menor grau ou que não prestam contas aos seus beneficiários, sendo este estudo orientado metodologicamente pela seguinte questão de pesquisa: **Quais as contribuições da *accountability* aos beneficiários sobre a eficácia das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) do estado da Paraíba?**

Pretende-se, assim, trazer aos gestores dessas entidades discussões e reflexões sobre como a eficácia pode ser alcançada, bem como esclarecer aspectos importantes na prestação de contas aos seus beneficiários.

1.2 Objetivo geral

O objetivo geral desta pesquisa é analisar as contribuições da *accountability* aos beneficiários para a eficácia das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) do estado da Paraíba.

1.3 Objetivos específicos

A partir do objetivo geral da pesquisa traçou-se os seguintes objetivos específicos:

- a) identificar as características das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público atuantes na Paraíba e de seus gestores e beneficiários;
- b) verificar quais os mecanismos de *accountability* (prestação de contas) aos beneficiários são adotados pelas OSCIP;
- c) avaliar o grau de *accountability* (prestação de contas) aos beneficiários nas entidades pesquisadas;
- d) verificar as características de eficácia nas organizações pesquisadas;
- e) relacionar a *accountability* e a eficácia nas organizações pesquisadas;
- f) comparar entidades semelhantes quanto ao grau de *accountability* e eficácia;
- g) analisar se as entidades que praticam mais mecanismos *accountability* aos beneficiários são mais eficazes.

1.4 Delimitação do estudo

O estudo foi realizado em entidades do terceiro setor qualificadas como OSCIP. Essas entidades estavam obrigadas a divulgar informações contábeis ao público, por meio do Cadastro Nacional de Entidades Sociais (CNES) do Ministério da Justiça, até dezembro de 2015, o que, possivelmente, as levaram a adotar uma organização interna adequada, inclusive, porque essas entidades do terceiro setor foram as primeiras a ter a possibilidade de remunerar os seus gestores.

Além disso, as OSCIP estavam obrigadas a preencher e disponibilizar ao público, no CNES (Cadastro Nacional das Entidades Sociais), o questionário de Avaliação de Inserção Social, em que se verificava os relatos sobre a participação dos beneficiários nas atividades, nos serviços e nos projetos das organizações, conforme pode ser observado em alguns trechos desse questionário, na Figura 1, obtida no Manual CNES, elaborado pelo Ministério da Justiça, em 2007.

Figura 1 - Manual CNES/MJ: Cadastro Nacional das Entidades qualificadas do Ministério da Justiça

Relatório Circunstanciado

- Entidade
- Atividades
- Avaliação da Inserção Social
 - Questionário 01**
 - Questionário 02
- Demonstrativo Contábil
- Avaliação do Relatório
- Documentos Necessários
- Lista de Conferência - OSCIP

Levando em consideração a relação de representatividade da entidade com o público beneficiário de suas atividades, serviços e projetos, responda os seguintes itens :

1 - Para estabelecer os tipos de atividades e serviços prestados pela entidade foram realizados estudos e pesquisas, para levantar demandas e necessidades do público alvo e caracterizar o perfil dos beneficiários ? ☐ Sim ☒ Não

2 - A entidade criou espaços para que o público alvo participasse do planejamento, execução e avaliação das atividades e serviços oferecidos ? ☒ Sim ☐ Não

Fonte: Ministério da Justiça (2007)

Dessa forma, vê-se que as OSCIP já estão alertadas sobre a importância do *accountability* aos beneficiários, condição importante na contextualização deste estudo. Para identificar as organizações do estudo, utilizou-se o banco de dados contendo o nome e endereço das OSCIP, disponibilizado pelo Ministério da Justiça, em 06/05/2016 (Anexo A).

1.5 Justificativa

Com origem baseada nos princípios da filantropia e caridade religiosa, o terceiro setor ganhou impulso na década de 1970 e acelerou sua evolução a partir da década de 1980. No Brasil, enquanto na década de 1980 existiam 44 mil organizações do terceiro setor (SILVA, 2010), em 2010 esse número chegou a 290,7 mil entidades (IBGE, 2012).

Dessa forma, o terceiro setor vem alcançando destaque no âmbito econômico e social em escala nacional e internacional. De forma similar, Silva (2010) e Mañas e Medeiros (2012) apontam que o avanço conferido ao terceiro setor demandou dessas entidades uma evolução gerencial para o atendimento de exigências legais e para o desenvolvimento de uma gestão voltada ao desempenho, o que remete à busca por transparência e *accountability*.

Uma das formas de prestação de contas está presente no termo “*accountability* para baixo”, ou seja, destinada aos *stakeholders* que não contribuem financeiramente, mas que se beneficiam com os serviços prestados pelas entidades sem fins lucrativos. Porém, revela-se que a mensuração dos resultados para motivar a “*accountability* para baixo” ou a prestação de contas para o beneficiário, não tem recebido a devida atenção empírica dos pesquisadores da área do terceiro setor, embora muitos pesquisadores identifiquem a prestação de contas aos beneficiários como uma responsabilidade muito importante, visto que melhora a transparência, aumenta a capacidade de respostas e assegura que os desejos dos beneficiários estejam alinhados aos da organização (BENJAMIN, 2013; CRAWFORD et al., 2002; EBRAHIM,

2003; NAJAM, 1996; OSPINA; DIAZ; O’SULLIVAN, 2002; WELLENS; JEGERS, 2014; WELLENS; JEGERS, 2014a).

No Brasil, por exemplo, foi realizado um apanhado geral em todos os anais disponíveis nos principais congressos na área contábil [Congresso USP, Congresso Brasileiro de Custos, Congresso ANPCONT, Congresso ENANPAD e Congresso ADCONT] e em todos os periódicos qualificados pela Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES) dos níveis A1 até C, na área de contabilidade, entre 2007 até 2017, e não se encontrou nenhuma pesquisa que retratasse a prestação de contas ou *accountability* para os beneficiários, estando as pesquisas voltadas para a prestação de contas aos financiadores dessas entidades. Para verificar se os artigos dos eventos e das revistas referiam-se à temática, utilizou-se como busca as seguintes palavras-chave: *accountability* aos beneficiários, prestação de contas aos beneficiários, *accountability*, prestação de contas e beneficiários. Após alguma (s) dessa (s) palavra (s) ser (em) encontrada (s) no texto verificou-se o contexto para constatar se tratava-se do assunto. No entanto, percebeu-se que nenhum dos trabalhos englobou a temática. Sendo assim, evidencia-se a necessidade de se estudar tal assunto no País.

Adicionalmente, aponta-se que a prestação de contas aos beneficiários é um tema relevante e surpreendentemente pouco estudado (WELLENS; JEGERS, 2014a). Haja vista que os beneficiários são intervenientes muito importantes e a não prestação de contas a estes pode prejudicar o desempenho dos programas dessas organizações (OSPINA; DIAZ; O’SULLIVAN, 2002).

Nesse sentido, Kilby (2004) afirma que a *accountability* para baixo (aos beneficiários) afeta a eficácia das organizações do terceiro setor, pois o foco dessa prestação de contas é baseado na concepção de que para ser eficaz uma entidade precisa ter algum nível de prestação de contas aos seus beneficiários. Por sua vez, Benjamin (2013) e Wellens e Jegers (2014a) afirmam que existe a ânsia de pesquisas que possam contribuir para que as entidades sem fins lucrativos possam alcançar a eficácia organizacional.

Assim, pode-se considerar que esta pesquisa é importante devido à temática ser pouco explorada no cenário brasileiro, bem como ao conhecimento que esta pode gerar para que as entidades sem fins lucrativos possam alcançar a eficácia organizacional, que representa um desejo não só dos gestores dessas organizações, mas dos próprios financiadores, que investem recursos financeiros para que a entidade possa atingir sua missão, do governo, com a expectativa de diminuição das desigualdades sociais, e de toda sociedade, que espera obter melhores condições de vida.

1.6 Estrutura do trabalho

Esta dissertação está estruturada em 5 (cinco) capítulos: o primeiro consiste na introdução, como já apresentada; o segundo trata do referencial teórico sobre: (a) organizações do terceiro setor; (b) *accountability* e prestação de contas em entidades do terceiro setor; (c) teoria dos *stakeholders*; (d) *accountability* aos beneficiários das entidades do terceiro setor e (e) eficácia em entidades do terceiro setor. O terceiro capítulo se refere aos procedimentos metodológicos, em que será retratado: caracterização da pesquisa, premissa da pesquisa, população e característica da amostra, construção e envio do questionário, método de análise dos dados do questionário, entrevista semiestruturada e observação não participante, análise dos dados da entrevista. No quarto capítulo são apresentados e analisados os dados coletados. E, por fim, no quinto capítulo apresentam-se as considerações finais da pesquisa, seguida das referências, anexos e apêndices.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo são abordadas as principais pesquisas bibliográficas realizadas sobre: organizações do terceiro setor, *accountability* e prestação de contas em entidades do terceiro setor, teoria dos *stakeholders*, *accountability* aos beneficiários das entidades do terceiro setor e eficácia em organizações do terceiro setor.

2.1 Organizações do terceiro setor

Com a ineficiência do Estado em cumprir com todas as necessidades da sociedade, surgiu um novo setor, nem situado no âmbito governamental nem no privado, mas com características próprias, com o objetivo de atenuar os flagelos da sociedade, proporcionando aos indivíduos bem-estar social. Assim também estabelecem Cruz et al. (2010), Fischer e Falconer (1998) e Tachizawa (2012), ao indicarem que a mídia tem demonstrado informações que evidenciam que o Estado nem sempre consegue atender a todas as demandas sociais, não atuando de forma eficaz em diversas áreas. Essa realidade favoreceu o surgimento de organizações sociais voltadas para os interesses coletivos, em razão do aumento da preocupação da sociedade civil com as questões da sociedade.

Além disso, conforme Araújo (2005), pode-se afirmar que no atual cenário econômico mundial existem três setores distintos, que de formas diferentes fazem girar a economia e movem-se para a evolução da sociedade. Contudo, a economia mundial vem buscando a harmonia entre os três setores pela impossibilidade de os mesmos atingirem seus objetivos isoladamente.

Situado no primeiro setor, encontra-se o Estado, que por meio de seus órgãos envolve-se em diversas atividades, sejam estas relacionadas à política, à administração, à economia e às finanças, dentre outras, objetivando instituir e dinamizar a ordem pública, resolver conflitos sociais e administrar recursos públicos para atender demandas sociais. No segundo setor, situam-se as empresas privadas, que exercem suas atividades com o objetivo de obter lucro, a serem posteriormente distribuídos entre os investidores (ARAÚJO, 2005).

O terceiro setor, por sua vez, tem atribuições comuns ao primeiro e ao segundo setor, pois as entidades que compõem o terceiro setor possuem características tanto do Estado como do mercado. Ackerman (2004) concorda com essa ideia ao afirmar que as entidades do terceiro setor confundem-se com as comerciais e as governamentais, pois, em alguns aspectos, a fim de

sobreviverem devem funcionar de um modo análogo às entidades lucrativas, mantendo estratégias privadas, assegurando que o financiamento não venha a ser repassado às entidades concorrentes e mantendo solvência financeira. Em outros termos, elas funcionam de modo muito semelhante às organizações governamentais, garantindo a prestação de contas, a equidade, a igualdade e a participação na tomada de decisão.

Todavia, Drucker (2003) indica que as organizações do terceiro setor possuem culturas e valores distintos do Estado e do mercado, pois desempenham função social comum, com a finalidade de provocar transformações nos seres humanos e na sociedade. De maneira similar, apregoam Cruz et al. (2010), quando revelam que o terceiro setor é formado por organizações que são de atuação pública não estatal, cujos objetivos estão voltados para o social e não para o econômico, diferindo das organizações dos outros dois setores, o público e o privado, por não estarem sujeitas ao controle político direto e não visarem ao lucro.

Para melhor ilustrar o conceito de entidade do terceiro setor Ashoka e McKinsey (2001) valem-se de um paralelo entre uma organização privada e uma inserida no terceiro setor. Considerando inicialmente uma empresa privada que comercializa produtos e serviços, têm-se três tipos de operações:

- a) **Investimento:** recursos investidos para manter a operação da organização, que se dividem em dois grupos: de capital (dinheiro) e humanos (pessoas);
- b) **Operações:** refere-se à fabricação de um produto ou à prestação de um serviço. É por meio dessa operação que a empresa gera lucro, porém para tal apuração é necessário que a empresa seja eficiente, caso contrário, a empresa pode incorrer em prejuízos e comprometer sua continuidade;
- c) **Resultados:** são medidos pela quantidade de *superávit*, ou seja, lucro que a empresa gerou, uma parte dele vai para o patrimônio líquido e outra para distribuição com os investidores.

Observando uma organização do terceiro setor é possível encontrar as mesmas transações:

- a) **Investimento:** como nas organizações privadas há os dois tipos de financiamento: de capital (dinheiro) e humano (pessoas). O primeiro é conseguido por meio de doações de pessoas físicas ou jurídicas e os recursos humanos são geralmente compostos por pessoas voluntárias;
- b) **Operações:** a operação de uma organização do terceiro setor deve causar impacto social, ou seja, deve gerar benefícios claros à sociedade. Diferentemente das

empresas privadas, as entidades sem fins lucrativos não precisam apresentar *superávit*, visto que seu objetivo tem foco na atuação social;

- c) Resultados:** são avaliados principalmente pelo impacto social que devem ser mensurados por meio de variáveis adequadas e inerentes às atividades exercidas pelas entidades do terceiro setor. Em alguns momentos, os resultados também podem ser verificados por *superávits*, mas estes quando ocorrerem deverão ser reinvestidos na organização em questão.

Nesse modelo simplificado, Ashoka e McKinsey (2001) evidenciam que as entidades do terceiro setor são bastante similares às entidades privadas, diferindo apenas nos objetivos e pelas alianças que constroem. Indicam ainda que as operações internas de uma organização do terceiro setor podem ser tão complexas quanto as do setor privado, haja vista que ao adotar operações para a geração de recursos está utilizando procedimentos idênticos aos utilizados pelas empresas privadas.

Porém, diferente do setor privado, o terceiro setor é um segmento político-econômico que agrega entidades sem fins lucrativos que sempre se localizou em uma zona nebulosa, de baixa precisão conceitual (FISCHER; FALCONER, 1998). Este fato pode ser explicado em função do terceiro setor ser composto por uma série de organizações, o que, por sua vez, faz com que sua terminologia venha sendo utilizada conjuntamente com outras expressões. Nesse sentido, Salamon e Anheier (1992) revelam que o termo “terceiro setor” é também denominado por vários outros, tais como organização não governamental, entidade da sociedade civil, sem fins lucrativos, filantrópica, social, solidária, independente, caridosa, de base, associativa, etc.

Assim, com a finalidade de diminuir a complexidade conceitual do termo “terceiro setor”, alguns autores atribuíram características a ele, como por exemplo Salamon e Anheier (1997) que definiram terceiro setor com base em cinco características-chave: (a) são entidades formais; (b) organizações privadas, ou seja, institucionalmente separadas do governo; (c) que não distribuem lucros; (d) são independentes e (e) desempenham trabalhos voluntários.

Para Olak e Nascimento (2010), no entanto, as principais características das entidades do terceiro setor são: o lucro não ser a razão de ser, mas o meio necessário à continuidade dessas entidades, a finalidade delas é sempre provocar mudanças sociais e os seus patrimônios são pertencentes unicamente à sociedade.

Contudo, observa-se que o objetivo das entidades do terceiro setor é promover mudanças na sociedade, sendo que o lucro auferido nessas instituições não constitui um

objetivo, mas um meio de se chegar à missão organizacional, ou seja, os recursos financeiros auferidos são utilizados para maximizar o bem estar social.

2.1.1 Classificações das organizações do terceiro setor

Sob o aspecto jurídico, o Código Civil brasileiro apresenta duas formas tradicionais de constituição para as organizações: associações e fundações. Ashoka e McKinsev (2001) evidenciam que com o passar do tempo o ordenamento jurídico foi acrescentando diversas outras formas jurídicas. Dessa forma, a Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, e a Lei nº 10.825, que alterou em dezembro de 2003 o Art. 44 do Código Civil, dispõem que as entidades do terceiro setor podem constituir-se sob as seguintes formas jurídicas: a) associações; b) fundações; c) organizações religiosas e d) partidos políticos. Estas são caracterizadas conforme descritas a seguir.

a) Associações

Associações são organizações de pessoas físicas que se reúnem e se organizam para desempenharem atividades com fins não lucrativos (OLIVEIRA; ROMÃO, 2014). Assim também determina o Código Civil em seu Art. 53, ao indicar que se constituem as associações pela união de pessoas que se organizam para fins não econômicos sem que haja entre os associados direitos e obrigações recíprocos.

Conforme Araújo (2005) e Oliveira e Romão (2014) para que uma entidade do terceiro setor se torne uma associação precisam ser consideradas algumas etapas, devendo-se realizar: (a) assembleia geral de criação da organização: reunião com as partes interessadas com a finalidade de definir missão, objetivos, diretoria, conselhos e principais atividades; (b) aprovação do estatuto; (c) eleições dos membros da diretoria; (d) posse dos membros da diretoria; (e) lavraturas das atas das reuniões e (f) registro dos atos constitutivos.

A dissolução da associação deve estar expressa no seu estatuto, e deve obedecer ao disposto no artigo 61 do Código Civil (2002):

Art. 61 - Dissolvida a associação, o remanescente do seu patrimônio líquido, depois de deduzidas, se for o caso, as quotas ou frações ideais referidas no parágrafo único do art. 56, será destinado à entidade de fins não econômicos designada no estatuto, ou, omissa esta, por deliberação dos associados, à instituição municipal, estadual ou federal, de fins idênticos ou semelhantes (Lei nº 10.406/2002).

Observa-se, assim, que tais entidades possuem características de organizações privadas, devido às fases de criação e dissolução, embora desempenhem um papel com finalidade essencialmente pública.

b) Fundações

São entidades instituídas a partir da destinação de um patrimônio com o objetivo de servir a uma finalidade que pode ser religiosa, cultural ou assistencial, e podem ser públicas ou privadas. As públicas, que referem-se às entidades sem fins lucrativos, são organizações criadas com autorização do legislativo para o desenvolvimento de atividades de interesse público (OLIVEIRA; ROMÃO, 2014).

Dessa forma, na visão de Araújo (2005), basta que uma pessoa destine um patrimônio para tal fim, o que também pode se dar por meio de desejo contido em testamento. Assim também dispõe e complementa o Art. 62 do Código Civil (2002), quando revela que: “Para criar uma fundação, o seu instituidor fará, por escritura pública ou testamento, dotação especial de bens livres, especificando o fim a que se destina, e declarando, se quiser, a maneira de administrá-la.”

Além disso, o Código Civil enfatiza que para se tornar uma fundação a entidade só poderá se constituir para fins religiosos, culturais e de assistência. Ou seja, afastando-se dessas atribuições não é possível se tornar uma fundação, competindo ao Ministério Público estadual aprovar o estatuto dessas entidades. A dissolução das mesmas, conforme o Art. 69 do Código Civil (2002), dar-se-á da mesma forma que das associações.

c) Organizações religiosas

No âmbito das entidades religiosas encontram-se as igrejas, abrangendo não só as estruturas formais, mas também hospitais, universidades, entre outros, que sejam criadas ou mantidas pelas igrejas (SLOMSKI et al., 2012).

Destaca-se que as organizações religiosas, por meio de suas práticas de caridade e filantropia, foram as primeiras organizações a emprestar significado ao terceiro setor no Brasil. Assim concordam Ashoka e McKinsey (2001) ao indicarem que a filantropia, que está na origem da atuação do terceiro setor, é um fenômeno muito antigo, datando do século XVI, ou seja, do início das ações filantrópicas no Brasil, com o surgimento das santas casas de misericórdia que atuam até hoje no país.

As organizações religiosas devem seguir os mesmos requisitos de criação das associações, e no que tange à dissolução, deve-se obedecer ao que consta no estatuto, em relação à extinção da pessoa jurídica e destinação do patrimônio (Art. 46, inciso VI, Código Civil-2002).

d) Partidos políticos

São pessoas jurídicas, sem finalidade lucrativa, com o objetivo de assegurar o regime democrático e defender os direitos presentes na constituição. Os partidos políticos devem funcionar de acordo com leis específicas, onde constem além de normas obrigatórias, direito à ampla defesa e cassação de mandatos quando houver abandono de legenda ou o eleito votar contra as diretrizes do partido em que se elegeu (OLIVEIRA; ROMÃO, 2014).

Ainda conforme Oliveira e Romão (2014), a constituição dos partidos políticos deve ser registrada em cartório e depois de adquirida a personalidade jurídica, devem ser registrados no Tribunal Superior Eleitoral. Já a dissolução irá depender da deliberação de seus órgãos administrativos, conforme estatuto.

Cabe ressaltar que algumas literaturas não consideram partidos políticos e outras entidades paraestatais como sendo do terceiro setor, por não atenderem a alguns critérios de independência do Estado e de autonomia de gestão (FALCONER, 1999; FERNANDES, 1994; IBGE, 2012). No entanto, para Fischer (2002 apud SLOMSKI et al., 2012), as organizações paraestatais brasileiras procuram se aproximar do modelo organizacional do terceiro setor, principalmente no que tange à autonomia. Sendo assim, essas instituições são consideradas integrantes do terceiro setor.

2.1.2 Certificados das entidades do terceiro setor

Depois de formalmente constituídas, as entidades do terceiro setor poderão receber reconhecimento governamental, requerendo títulos, certificados e qualificações. Os títulos, certificados ou qualificações que as entidades do terceiro setor podem ter ou que já foram conferidos às entidades do terceiro setor são: Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), título de Utilidade Pública Federal (UPF) - extinto em 2015 - qualificação de Organização Social (OS) e qualificação de Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) (ASHOKA; MCKINSEY, 2001; SLOMSKI et al., 2012).

a) Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS)

Regulamentado pela Lei nº 12.101/2009 e pelo Decreto nº 8.242/2014, o certificado será concedido “às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, reconhecidas como entidades beneficentes de assistência social com a finalidade de prestação de serviços nas áreas de assistência social, saúde ou educação” (Art.1º - Lei nº 12.101, 2009). Além disso, a entidade que possuir o CEBAS terá como benefício a possibilidade de isenção de recolhimento da cota patronal à previdência, observando algumas obrigações, como possuir escrituração contábil atualizada, com o registro separado de receitas, despesas e aplicação de recursos em gratuidades, bem como suas demonstrações que precisam ser auditadas por auditor independente quando a receita bruta anual foi maior do que o limite estabelecido em lei (Art. 46 - Decreto nº 8.242,2014).

O CEBAS só pode ser conferido em esfera federal, mas existem outras designações que foram conferidas para todas as esferas (federal, estadual e municipal), como é o caso do Título de Utilidade Pública Federal, detalhado na sequência.

b) Título de Utilidade Pública Federal

Esse título foi extinto pela Lei nº 13.204/2015. Conforme Voese e Reptczuk (2011) essa titularidade se aplicava às entidades de natureza jurídica, que estavam em funcionamento regular nos últimos três anos e serviam à coletividade sem interesses próprios, que não remuneravam a diretoria (que deveria ter idoneidade moral comprovada), que não distribuíam lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados e que promoviam comprovadamente educação e atividades científicas, culturais, artísticas ou filantrópicas.

Para manter o título as organizações deveriam apresentar anualmente ao Ministério da Justiça, relatórios de atividades e demonstrativos contábeis (SLOMSKI et al., 2012). Cumprindo com tal obrigação, as organizações do terceiro setor poderiam usufruir de alguns benefícios, tais como: possibilidade de redução fiscal no imposto de renda, acesso a subvenções da União, possibilidade de realizar sorteios e de receber bens apreendidos, abandonados ou disponíveis administrados pela Receita Federal do Brasil (ALVES, 2005). Podiam pleitear esse título, associações, fundações e sociedades civis. Existem, no entanto, designações que só podem ser concedidas a fundações e associações, como é o caso da qualificação de Organização Social, cujas características mencionam-se a seguir.

c) Qualificação de Organização Social

Disciplinada pela Lei nº 9.637/1998, as entidades poderão ser qualificadas como pessoas jurídicas de direito privado e sem finalidade lucrativa, que desenvolvem atividades de ensino, pesquisa, desenvolvimento tecnológico, meio ambiente, cultura e saúde. Além disso, tais entidades poderão absorver atividades não exclusivas do Estado, ou seja, atividades realizadas pela administração pública, poderão receber recursos financeiros do Estado e gerir patrimônio físico de entidade estatal extinta e seus respectivos servidores. Para receber esses recursos, as organizações sociais precisam firmar contrato de gestão com o Estado (OLAK; NASCIMENTO, 2010).

De acordo com Melo (2008), essa qualificação foi criada após a implementação do plano diretor da reforma do aparelho administrativo do Estado, que teve o objetivo de incentivar a divulgação dos serviços não públicos através do relacionamento entre o Estado e o Terceiro setor. Da mesma forma foi criada a qualificação de Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), cujos detalhes serão apresentados a seguir.

d) Qualificação de Organização da Sociedade Civil de Interesse Público

Essa qualificação foi trazida pela Lei nº 9.790/1999, sendo instituída inicialmente no âmbito federal, porém depois foi instituída no âmbito de alguns estados do Brasil. Por terem sido organizações pioneiras na possibilidade de remunerar seus dirigentes, além de serem obrigadas a dar publicidade de seus demonstrativos contábeis a todos os indivíduos que por eles se interessarem, mantendo suas informações acessíveis no portal do Ministério da Justiça (FERRAREZI; REZENDE, 2002) até dezembro de 2015, pode-se reconhecer que as OSCIP são organizações do terceiro setor que mais se assemelham às empresas de capital aberto, visto que sempre foram incentivadas a remunerar executivos e obrigadas a elaborar e divulgar demonstrações contábeis.

Além disso, a qualificação de OSCIP concede isenção fiscal e desburocratização do acesso aos recursos públicos com a criação do termo de parceria, que de acordo o Art. 9º da Lei nº 9.790/1999 é:

O instrumento passível de ser firmado entre o Poder Público e as entidades qualificadas como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público destinado à formação de vínculo de cooperação entre as partes, para o fomento e execução das atividades de interesse público [...].

Dessa forma, pode-se afirmar que as organizações com essa qualificação são “organizações do terceiro setor que, por intermédio da lei, relacionam-se com o Estado através de termo de parceria. São organizações parceiras do Estado” (ARAÚJO, 2005, p.25).

De acordo com o Art. 3º da Portaria nº 362, de 1º de março de 2016, do Ministério da Justiça, o pedido de qualificação de OSCIP deve ser dirigido ao mesmo órgão pelo atual representante legal da organização, e deverá conter cópias dos seguintes documentos:

- I - estatuto registrado em cartório;
- II - ata de eleição da atual diretoria registrada em cartório;
- III - declaração de estar em regular funcionamento há, no mínimo, 3 anos, de acordo com as respectivas finalidades estatutárias;
- IV - balanço patrimonial e demonstração do resultado do exercício, assinado pelo contador e pelo representante legal, referente ao ano anterior ao pedido de qualificação e em conformidade com as normas brasileiras de contabilidade;
- V - declaração de isenção do imposto de renda, assinada por seu representante legal;
- VI - inscrição atualizada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica.

A apresentação desses documentos garante algumas vantagens que são disponibilizadas às organizações, como: possibilidade dos fundadores em obter isenção de imposto de renda, possibilidade de se receber bens da Receita Federal, bem como permite que as OSCIP remunerem seus dirigentes e tenham acesso aos fundos públicos na consecução de projetos via termos de parcerias (SLOMSKI et al., 2012).

2.1.3 Legislação vigente para as entidades do Terceiro Setor

Para todas essas tipologias de Entidades Sem Fins Lucrativos (ESFL) existe uma legislação vigente, a Lei nº 13.204/2015, que alterou a Lei nº 13.019/2014 e as legislações anteriores. A nova lei entrou em vigor em 26 de janeiro de 2016, para os âmbitos da União, Estados, Distrito Federal e em Municípios (para este último passou a vigorar em 1º de janeiro de 2017). Por meio da lei é possível a instauração do termo de colaboração e de fomento entre as ESFL e os órgãos públicos para que haja cooperação entre eles na solução de problemas sociais com ou sem transferências de recursos financeiros, bem como permite-se a remuneração dos dirigentes, desde que os mesmos atuem efetivamente na gestão executiva e se forem cumpridos alguns requisitos.

Com a lei houve algumas alterações, como mencionado anteriormente, o título de Utilidade Pública foi extinto e passou a não mais ser exigido pelo Ministério da Justiça para atestar a condição de Organização da Sociedade Civil a uma entidade do terceiro setor. Tal medida visa estender os benefícios fiscais a todas as organizações do terceiro setor,

independente destas terem ou não procedimentos formais. Em decorrência disto, o Cadastro Nacional de Entidades Sociais, que era destinado a receber prestações de contas de entidades com este fim também foi extinto. Dessa forma, o Art. 84-B da Lei nº 13.019/2014 traz diversos benefícios que poderão ser usufruídos sem a necessidade de certificações:

Art. 84-B - As organizações da sociedade civil farão jus aos seguintes benefícios, independentemente de certificação:

I - receber doações de empresas, até o limite de 2% (dois por cento) de sua receita bruta;

II - receber bens móveis considerados irrecuperáveis, apreendidos, abandonados ou disponíveis, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil;

III - distribuir ou prometer distribuir prêmios, mediante sorteios, vale-brindes, concursos ou operações assemelhadas, com o intuito de arrecadar recursos adicionais destinados à sua manutenção ou custeio.

O inciso I do Art.84-B evidencia que foram criados incentivos para estimular a contribuição de empresas (com regime de tributação com base no lucro real) para as Organizações da Sociedade Civil que exercem algumas atividades nas áreas cultural, assistencial, esportiva e de saúde. O poder público permitiu a tais doadores escolher como será destinada parte dos tributos que seriam encaminhados ao fisco, através da doação de recursos a Entidades Sem Fins Lucrativos (ESFL). Assim, a lei beneficia empresas, reduzindo os seus impostos a pagar ou aumentando o valor a restituir, como também traz vantagens para algumas ESFL, que antes só poderiam ter acesso a esses benefícios fiscais se fossem certificadas como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) ou de Utilidade Pública Federal (UPF), desburocratizando a captação de recursos financeiros por parte das entidades sem fins lucrativos.

Conforme Art.84-C da Lei nº 13.019/2014, para o usufruto dos benefícios, as entidades do terceiro setor devem possuir pelo menos uma das seguintes finalidades:

I - promoção da assistência social;

II - promoção da cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico;

III - promoção da educação;

IV - promoção da saúde;

V - promoção da segurança alimentar e nutricional;

VI - defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável;

VII - promoção do voluntariado;

VIII - promoção do desenvolvimento econômico e social e combate à pobreza;

IX - experimentação, não lucrativa, de novos modelos socioprodutivos e de sistemas alternativos de produção, comércio, emprego e crédito;

X - promoção de direitos estabelecidos, construção de novos direitos e assessoria jurídica gratuita de interesse suplementar;

XI - promoção da ética, da paz, da cidadania, dos direitos humanos, da democracia e de outros valores universais;

XII - organizações religiosas que se dediquem a atividades de interesse público e de cunho social distintas das destinadas a fins exclusivamente religiosos;

Portanto, cabe às entidades seguirem alguns requisitos, a fim de que os benefícios fiscais possam ser mantidos ou conquistados, assim como as relações existentes com seus principais parceiros, viabilizando de forma mais simplificada a redução de custos e a conquista de recursos financeiros.

Todavia, sabe-se que estes recursos são escassos às entidades do terceiro setor, tendo em vista o crescimento do número de organizações que concorrem entre si na captação de recursos. Esse aumento de organizações também pode denotar avanço desse segmento, pois junto a ele estão ligados diversos agentes que contribuem para o seu desenvolvimento e outros que dele dependem para se manter. Dessa forma, cabe demonstrar alguns dados sobre o avanço do terceiro setor no âmbito mundial e nacional, conforme apresentados na próxima seção.

2.1.4 Dados estatísticos do Terceiro Setor

O terceiro setor vem alcançando números expressivos, demonstrando que, apesar de seu pouco tempo de existência (formalmente), pode ser considerado uma grande força motriz capaz de gerar desenvolvimento, seja em um país, continente ou no mundo inteiro. De forma similar, Salamon (1998) e Coelho (2002) revelam que o termo "terceiro setor" foi utilizado pela primeira vez na década de 70 por cientistas norte-americanos e, atualmente, em diversas regiões do planeta, as pessoas estão criando entidades sem fins lucrativos visando prestar serviços sociais, promover o desenvolvimento econômico local, preservar o meio ambiente, defender os direitos civis e atender demandas sociais não sanadas pelo Estado.

Esse último aspecto, ou seja, a incapacidade do Estado em atender às demandas sociais, deve-se à “crise do estado” generalizada que foi produzida em diversas partes do mundo nos últimos anos, o que também fez crescer o número de organizações sem fins lucrativos que pudessem intervir no apoio à sociedade (SALAMON; ANHEIER, 1999). Todavia, sabe-se que as entidades sem fins lucrativos nunca tiveram muita atenção dos pesquisadores, dos empresários, da imprensa e até de muitos integrantes do próprio setor, sendo considerado um “continente” perdido na sociedade moderna (FISCHER; FALCONER, 1998; SALAMON; ANHEIER, 1999).

Visando preencher essa lacuna, ou seja, introduzir conhecimentos sobre o setor sem fins lucrativos foram desenvolvidos na Universidade *Johns Hopkins*, os primeiros estudos sobre o setor por meio de um projeto comparativo do setor sem fins lucrativos, o qual abarcava diversos países. Já em 1999, tal projeto foi atualizado e apresentado sob a denominação de

projeto comparativo do setor sem fins lucrativos (Fase II), realizado em 22 países conforme apresentado no Quadro 2.

Quadro 2 - Países do Projeto Comparativo do setor sem fins lucrativos da Universidade *Johns Hopkins* - Fase II

Europa Ocidental		Europa Central e Oriental	Outros países desenvolvidos	América Latina
Países baixos	Alemanha	República Tcheca	Austrália	Argentina
Irlanda	Espanha	Hungria	Estados Unidos	Peru
Bélgica	Áustria	Eslováquia	Israel	Brasil
França	Finlândia	Romênia	Japão	Colômbia
Reino Unido				México

Fonte: Salamon e Anheier (1999, p.2)

Ressalta-se que o estudo foi realizado excluindo-se as organizações religiosas, mesmo assim, a pesquisa com entidades do setor sem fins lucrativos nos 22 países examinados constatou que esse setor movimentou, em 1995, \$ 1.1 bilhões de dólares norte-americanos, empregou aproximadamente 19 milhões de trabalhadores com jornada completa, sendo atingido custos numa média de 4,6% do produto interno bruto (PIB), o que representa aproximadamente 5% do percentual arrecadado por empregos agrícolas, 10% dos empregos conquistados pelo setor de serviços e 30% de todo o emprego do setor público (Quadro 3).

Quadro 3 - O terceiro setor em 22 países (1995)

Despesas de 1.1 bilhões em dólares norte-americanos
4,6% do PIB
Empregos = 18,8 milhões de trabalhadores remunerados
5% do emprego total não agrícola
9,2% do total do emprego no setor dos serviços
30% dos empregos do setor público

Fonte: Salamon e Anheier (1999, p. 3)

Além disso, na fase II do Projeto de Estudo Comparativo do Setor sem fins lucrativos, da Universidade *Johns Hopkins*, demonstrou-se a força econômica do terceiro setor em 11 dos países pesquisados (Quadro 4).

Quadro 4 - Se o setor sem fins lucrativos fosse um país

País	PIB em bilhões de dólares
Estados Unidos	7,2
Japão	5,1
China	2,8
Alemanha	2,2
França	1,5
Reino Unido	1,1
Itália	1,1
Brasil	0,7

Rússia	0,7
Espanha	0,6
Canadá	0,5

Fonte: Salamon e Anheier (1999, p.4)

Conforme Quadro 4, observa-se que o país que mais se destacou foi os Estados Unidos, seguido do Japão e da China, o que sinaliza que em países mais desenvolvidos, o terceiro setor tem relevante atuação, contribuindo também, de maneira efetiva com o PIB.

Constatou-se também que se o Setor sem fins lucrativos dos países analisados formasse um país independente, seria a oitava maior economia do mundo, à frente do Brasil, da Rússia, do Canadá e da Espanha e que o emprego gerado no setor sem fins lucrativos de todos os países supera facilmente todo o emprego das maiores empresas privadas, bem como supera os empregos do setor governamental, têxtil, gráfico, industrial e químico de cada país analisado (SALAMON; ANHEIER, 1999).

Quanto às pesquisas recentes sobre o terceiro setor no Brasil, têm-se a pesquisa realizada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) em conjunto com o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), a Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais (ABONG), o Grupo de Institutos, Fundações e Empresas (GIFE) e com a colaboração da Secretaria-Geral da Presidência da República, no ano de 2010.

Com o objetivo de construir estatísticas comparáveis internacionalmente, tal pesquisa optou por adotar a metodologia do *Handbook on non-profit institutions in the system of national accounts* (Manual de Instituições Sem Fins Lucrativos no Sistema de Contas Nacionais), elaborada pela Divisão de Estatística da Organização das Nações Unidas (ONU), em conjunto com a Universidade John Hopkins, em 2002. Nesse sentido, foram consideradas as organizações sem finalidade lucrativa existentes no Cadastro Central de Empresas (CEMPRE) (IBGE, 2012).

Ademais, considerou-se como entidade sem finalidade lucrativa aquelas que possuísem, simultaneamente, as cinco características seguintes:

- (a) entidade privada, não integrante do aparelho de Estado;
- (b) ser sem fins lucrativos, ou seja, não distribuir eventuais excedentes entre os proprietários ou diretores;
- (c) institucionalizadas, isto é, legalmente constituídas;
- (d) autoadministradas ou capazes de gerenciar suas próprias atividades; e
- (e) voluntárias, na medida em que podem ser constituídas livremente por qualquer grupo de pessoas.

As principais constatações da pesquisa, observados os critérios acima, revelaram a existência de 290,7 mil entidades sem fins lucrativos no Brasil, sendo que estas representam 5,2% do total de entidades públicas e privadas existentes em todo o país, empregam cerca de 4,9% dos trabalhadores brasileiros, o que representa aproximadamente 2,1 milhões de pessoas que recebem em média, R\$ 1.667,05 mensais. Além disso, notou-se que no período de 2006 a 2010 houve um acréscimo de 8,8% no número de entidades sem fins lucrativos, passando de 267,3 mil, em 2006, para 290,7 mil em 2010 (IBGE, 2012).

Evidencia-se, assim, que a sociedade civil tem se preocupado com as questões sociais e humanas no mundo inteiro, estas que nem sempre são supridas pelo Estado, e, por isso, têm-se criado meios para desenvolver aspectos como a geração de emprego e renda para diversas pessoas e a consequente melhoria nas condições de vida dos indivíduos beneficiados.

Dessa maneira, percebe-se semelhanças entre as missões das entidades do terceiro setor e das entidades do primeiro setor (o Estado), que buscam promover o bem-estar da sociedade. No entanto, alguns princípios instituídos no Estado ainda não têm sido o eixo central nas entidades do terceiro setor, a exemplo da *accountability*, que embora atualmente seja perseguido por entidades do terceiro setor, ainda carece de melhorias em sua implantação, conforme se discorre na próxima seção, além de se evidenciar a importância da prestação de contas no âmbito das entidades sem fins lucrativos.

2.2 *Accountability* e prestação de contas em entidades sem fins lucrativos

As organizações, sejam elas do setor privado, público ou filantrópico, passaram por um processo de transformação em decorrência da globalização, da diversidade nos campos de atuação e do surgimento da tecnologia, o que sugere que a *accountability* passou a ser um mecanismo considerado por tais organizações. Em função do caráter público e da necessidade constante em manter o apoio da democracia, indica-se a *accountability* como um termo muito aplicado no setor público.

De maneira similar mencionam Behn (2001) e Romzek (1996), quando afirmam que a gestão pública fez da prestação de contas uma preocupação central e nos últimos anos, suas partes interessadas têm entendido como uma questão de muita relevância. Em complemento Willians e Taylor (2013, p.567) refletem, mencionando que: “dada a sua forte relação com a democracia, o estudo da *accountability* tem sido perseguido, tradicionalmente, a partir da perspectiva do setor público.” Em contraponto, esses autores indicam que no setor privado a

noção básica de prestação de contas se concentra em garantir que a empresa esteja operando dentro da lei e que o lucro seja auferido.

Quanto às entidades do terceiro setor, observa-se em suas missões similaridades com as organizações governamentais, e tal semelhança tornou-se mais acentuada nos últimos anos, pois tais entidades têm aumentado seus requisitos de responsabilidade para cumprir com as exigências de seus parceiros (DICKE; OTT, 1999; KRAMER, 1994; ROMZER; JOHNSON, 1999).

No entanto, Romzek (1996) e Behn (2001) salientam que as entidades sem fins lucrativos são diferentes das entidades governamentais, pois sua preocupação central não tem sido a *accountability* como visto no setor público. Portanto, verifica-se que os gestores das entidades sem fins lucrativos enfrentam muitas dificuldades na implementação de padrões definidos de *accountability* para responder a seus interessados.

O que não deveria acontecer, pois segundo Young, Bania e Bailey (1996) e Gibelman e Gelman (2001), nas últimas décadas têm havido um aumento na preocupação da sociedade sobre a prestação de contas das organizações do terceiro setor em face do rápido crescimento pelo quais passam essas organizações em todo o mundo e devido a uma série de escândalos altamente divulgados que diminuíram a confiança pública nas organizações sem fins lucrativos.

Citam-se os escândalos de alta abrangência nos Estados Unidos como é o caso Aramony e as práticas financeiras questionáveis da entidade sem fins lucrativos Cruz Vermelha, que foram divulgados na mídia. Dado o privilégio de isenção de impostos às entidades sem fins lucrativos, espera-se que tais organizações utilizem de forma responsável e ética os fundos recebidos dos doadores, do governo e das empresas, para que consigam atingir a missão e consequentemente seu objetivo social (CARMAN, 2009).

Assim, sugere-se que a ampla gama de interessados que esperam ser envolvidos, deve ser levada em consideração nas operações organizacionais, desde a formação e implementação do programa até a divulgação dos resultados (OSPINA; DIAZ; O'SULLIVAN, 2002). Em adição, ressalta-se que as organizações que não conseguem transmitir confiança a seus financiadores sobre os recursos recebidos e utilizados não terão êxito na conquista de novos apoios (LOPES et al., 2012). Demonstra-se, dessa forma, a importância do *accountability* para as entidades do terceiro setor.

Todavia, a palavra *accountability* não encontra na tradução para o português um único significado, o que se sabe é que existem, nas organizações do terceiro setor, partes interessadas que emergem de sua função, sendo relevante que essas entidades transmitam confiança de suas atividades a estes *stakeholders* para que possam dar andamento a suas atividades-fim.

Encontram-se em trabalhos científicos definições distintas e por vezes similares acerca de *accountability*, o que torna o termo complexo, dinâmico e referido a partir de inúmeras definições (EBRAHIM, 2003; PINHO; SACRAMENTO, 2009), o que pode indicar que não existe um significado único para tal palavra. No entanto, Campos (1990) revela que a terminologia que corresponde adequadamente à *accountability* é a confiabilidade.

Algumas definições mais complexas também surgiram para a nomenclatura, Edwards e Hulme (1996), por exemplo, o consideram como o meio pelo qual indivíduos e organizações são responsabilizados por suas funções. Ebrahim (2003) incrementa um pouco mais e descreve a palavra como a forma em que indivíduos e organizações são responsáveis por suas ações externamente e como o meio pelo qual elas assumem a responsabilidade interna para moldar continuamente a missão organizacional, as metas e o desempenho. Ou seja, a organização tem tanto um dever de prestar esclarecimentos de informações a públicos externos dos quais depende, quanto internamente, para si, na busca do cumprimento da missão. Finalmente, Nakagawa, Relvas e Dias Filho (2007) resumem a palavra *accountability* como a responsabilização pessoal pelos atos praticados explicitamente e a exigente prontidão para a prestação de contas.

Dessa forma, tem-se que *accountability* e prestação de contas representam dois lados da mesma moeda, pois ambos os termos apontam para a obrigação do gestor em comunicar e/ou responder a uma variedade de indivíduos interessados (OSPINA; DIAZ; O'SULLIVAN, 2002). Assim, serão evidenciados os principais benefícios da prestação de contas às organizações do terceiro setor.

2.2.1 Benefícios da prestação de contas em entidades sem fins lucrativos

A prestação de contas nas entidades sem fins lucrativos, dependendo das exigências das partes interessadas, pode se tornar complexa e de difícil realização. Assim, na visão de Wenar (2006), a prestação de contas é importante, mas algumas vezes os gestores das entidades sem fins lucrativos tendem a não fazê-la porque o custo pode tornar-se muito caro, o que significa também desviar recursos financeiros que seriam destinados aos programas da organização para mostrar que os programas são eficazes. No entanto, ressalta-se que tais custos podem ser superados pelos benefícios de se prestar contas às partes interessadas, essas vantagens referem-se ao (s)/à:

- (a) **Incentivos aos agentes:** um agente que sabe que suas informações internas serão capazes de permitir uma análise terá incentivo para responder aos desejos daqueles a quem eles são responsáveis;
- (b) **Garantia de financiadores:** uma organização com uma reputação de prestação de contas pode ser mais eficaz, pois muitas pessoas tendem a direcionar os recursos para esta;
- (c) **Conhecimento:** quando os agentes são responsáveis, suas ações são mais abertas ao conhecimento, o que pode auxiliar na disseminação de boas práticas de gestão;
- (d) **Transparência:** um sistema mais transparente é melhor em si e possui a virtude de ser justo;
- (e) **Merecimento:** mecanismos de prestação de contas também permitem que aqueles que estão avaliando o agente responsável tenham mais confiança em seus julgamentos e sobre o que esse agente merece, além disso, protege o agente responsável contra danos inerentes à sua reputação.

Nesse contexto, pode-se afirmar que os esforços internos para prestar contas às partes interessadas nas organizações do terceiro setor constituem um relevante meio para que estas possam alcançar os objetivos organizacionais.

2.2.2 Prestação de contas financeira e não financeira em entidades sem fins lucrativos

Quanto à prestação de contas, Oliveira (2009) elucida que existem dois tipos: a prestação de informações financeiras e de informações não financeiras. A primeira se refere ao destino e ao uso dos recursos financeiros e a segunda tem foco nos resultados obtidos com a aplicação destes recursos, ou seja, os desempenhos obtidos em relação à missão da organização.

Na prestação de contas financeira, algumas informações do terceiro setor podem ser divulgadas a partir de demonstrativos contábeis. Conforme a Resolução CFC nº 1.409/12, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), que aprovou a ITG 2002 – Entidade sem Finalidade de Lucros (item 22-25), as demonstrações contábeis que devem ser elaboradas pelas entidades sem finalidade de lucros são: o Balanço Patrimonial, a Demonstração de Superávit ou Déficit do Exercício, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Social, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e as Notas Explicativas, cujas descrições estão contidas no Quadro 5.

Quadro 5 - Descrição das Demonstrações Contábeis

Demonstração Contábil	Descrição
Balço Patrimonial	É uma demonstração indispensável a qualquer organização e que reflete de forma clara a posição patrimonial da entidade (OLAK; NASCIMENTO, 2010).
Demonstração do Superávit ou Déficit do Exercício	Informa as ações dos gestores no que tange aos recursos recebidos e aos custos e às despesas realizadas (OLAK; NASCIMENTO, 2010).
Demonstração das Mutações do Patrimônio Social	Evidencia as modificações ocorridas no patrimônio social durante um exercício (BRAGA, 2012).
Demonstração do Fluxo de Caixa	Traz as variações ocorridas nas disponibilidades da organização em termos de recebimentos e saídas de caixa (BRAGA, 2012)
Notas explicativas	Demonstram os critérios utilizados nas demonstrações e esclarecem operações que não foram refletidas monetariamente (OLAK; NASCIMENTO, 2010).

Fonte: Elaboração própria (2017) a partir de autores estudados.

De acordo com o exposto, percebe-se que as demonstrações contábeis do terceiro setor são quase as mesmas demonstrações aplicadas ao setor privado, estabelecidas pelas normas internacionais de contabilidade, devendo a contabilidade das organizações sem fins lucrativos obedecer aos mesmos critérios e princípios contábeis adotados pelas organizações empresariais.

No entanto, alguns aspectos devem ser observados, uma vez que a Norma Brasileira de Contabilidade para Entidades Sem Finalidade Lucrativa (NBCT 10.19 do CFC/1999) trouxe algumas alterações que devem ser verificadas na nomenclatura das contas nas entidades do terceiro setor, por exemplo, o termo patrimônio social deve ser colocado em substituição ao patrimônio líquido; e deve-se considerar superávit ou déficit ao invés de lucro ou prejuízo do exercício.

A diversidade de usuários das entidades do terceiro setor tem produzido outras exigências de relatórios. Muitas organizações sem fins lucrativos, por exemplo, realizam orçamento interno e processo de planejamento estratégico para atender pedidos das partes interessadas. As equipes gerenciais das entidades sem fins lucrativos preparam um orçamento anual, que geralmente é aprovado pelo conselho, que pode então monitorar o desempenho da organização, comparando valores orçados e realizados decorrentes da execução do plano do orçamento aprovado. E, dependendo da situação, o conselho deverá aprovar gastos em excesso (KEATING; FRUMKIN, 2003; SLOMSKI et al., 2012).

Ainda no que tange à prestação de contas financeira têm-se o relatório de auditoria independente, que não é exigido pelo CFC, mas no Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor (CFC, 2015) consta que a análise de auditoria realizada por auditores independentes pode ser exigida por quaisquer interessados das entidades do terceiro setor, devendo tal análise ser

realizada por um auditor independente, legalmente habilitado no Conselho Regional de sua área de atuação.

No que tange à prestação de contas não financeira, as entidades podem descrever as atividades e os serviços prestados aos beneficiários, tais informações podem ser relativas ao número de pessoas beneficiadas, dos projetos efetuados no ano, dos voluntários envolvidos na causa, dos esforços para a implementação do serviço realizado, entre outros (KHUMAWALA; GORDON, 1997).

Existem ainda relatórios de prestação de contas que contemplam tanto informações financeiras quanto não financeiras. Conforme previsto no Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor, têm-se, entre outros, o “relatório de plano de trabalho” e o “relatório de atividades”; o primeiro é um relatório em que a entidade deve demonstrar as ações previstas, comparativamente com as realizadas, bem como a análise de suas variações, identificando os objetivos organizacionais, origem dos recursos, infraestrutura e identificação das características do projeto. Similarmente, o relatório de atividades refere-se a um documento elaborado com base nos trabalhos desenvolvidos em um dado período da gestão, acompanhado de elementos que comprovem a efetiva realização, de acordo com as finalidades estatutárias da entidade, e que deve evidenciar os objetivos da organização, a origem dos recursos utilizados, a infraestrutura utilizada e as características dos projetos executados. (CFC, 2015).

Além disso, quanto à prestação de contas financeira e não financeira, há na literatura agentes a quem essas informações podem ser direcionadas, seja em função destes serem responsáveis pelo financiamento das organizações sem fins lucrativos ou em razão da necessidade de melhor gerir a entidade. Desta maneira, a prestação de contas ou *accountability* apresenta outras classificações inerentes ao público a quem ela se destina, por essa razão buscou-se descrever outras classificações da prestação de contas, conforme pode ser observado na próxima seção.

2.2.3 Outras classificações da prestação de contas

A prestação de contas pode ainda ser dividida em três dimensões: (a) para cima, (b) interna e (c) para baixo. Conforme Edwards, Hulme (1996) e Ebrahim (2005), a prestação de contas para cima destina-se aos grupos que ajudam a financiar as organizações do terceiro setor, tais como governo, empresas e doadores individuais. Já na concepção de Najam (1996), a prestação de contas interna é aquela em que a organização leva em consideração os seus recursos humanos e o conteúdo da missão organizacional, e a prestação de contas para baixo

destina-se aos grupos que recebem os serviços prestados pelas entidades, ou seja, beneficiários ou comunidades impactadas pelos programas.

Além disso, Roberts (2001) divide a prestação de contas em hierárquica e holística, a primeira nomenclatura é focada nas exigências externas dos provedores de recursos financeiros, sendo que o controle por eles exercido incentiva a prestação de contas constante por parte das organizações do terceiro setor, objetivando demonstrar os resultados auferidos.

Em contraste, O'Dwyer e Unerman (2008) afirmam que a "responsabilização holística" refere-se a formas mais amplas de responsabilidade, em que a organização comunica os impactos de suas ações aos vários grupos de interessados, sendo tal prestação voltada para o cumprimento da missão. Assim, de acordo com Ebrahim (2003), a literatura sobre comportamento organizacional também pode influenciar nas discussões sobre a prestação de contas nas entidades do terceiro setor, em particular, com a teoria das partes interessadas, também conhecida como teoria dos *stakeholders*.

Uma das correntes da teoria dos *stakeholders* (a que foi considerada neste estudo) indica que todos os usuários que influenciam ou são impactados pelas atividades/serviços de uma entidade devem receber igualmente informações sobre as ações desempenhadas pelas organizações. Todavia, a literatura geral sobre o terceiro setor indica que aqueles que contribuem financeiramente para a continuidade das atividades das organizações desse setor são a quem as organizações destinam suas prestações de contas. Dessa forma, cabe destacar a teoria das partes interessadas (ou dos *stakeholders*), bem como conhecer mais detalhes de cada um dos grupos de indivíduos que afetam ou são afetados pelas entidades do terceiro setor, conforme se apresenta na próxima seção.

2.3 Teoria dos Stakeholders

A teoria dos *stakeholders* surgiu inicialmente com os estudos de Freeman (1984), sob a concepção inicial de que as organizações e suas partes interessadas em uma relação harmônica poderiam construir uma base de confiança e ajuda mútua para alcançar legitimidade, o que acarretaria em vantagem competitiva sobre as demais organizações concorrentes. Para tal, conforme Freeman (1984), a teoria revela que as organizações precisam ser responsáveis por todas as partes interessadas que possam afetar as atividades de uma organização ou que são afetados por suas ações.

Nesse sentido, Williams e Taylor (2013) estabelecem que *stakeholder* é uma pessoa, organização, grupo social ou comunidade que é afetada pelas ações de determinado ator, que

deve prestar contas, por exemplo, aos destinatários do serviço de uma organização, ao conselho de governança de organizações não governamentais, doadores, entre outros.

Na concepção da teoria dos *stakeholders*, revelada por Berman et al. (1999), existem duas visões diferentes sobre as formas das organizações alocarem tempo e atenção aos usuários interessados, o primeiro é o modelo normativo e o segundo trata do modelo instrumental. O modelo normativo sugere que as organizações devem dispor de igual atenção a todas as partes interessadas; o modelo instrumental, no entanto, está posto sobre a dependência de recursos, em que as organizações tendem a disponibilizar mais atenção àqueles dos quais são mais dependentes financeiramente, como discorre Jawahar e McLaughlin (2001, p.397) "as organizações são susceptíveis de favorecer certas partes interessadas, dependendo do grau em que elas são dependentes dessas partes".

Outra literatura que versa sobre a teoria dos *stakeholders* é encontrada no estudo de Clarkson (1995). Em sua visão existe diferença entre as partes interessadas e elas dividem-se em duas categorias: partes primárias e secundárias. A primeira refere-se aos grupos que se envolvem ativamente ou diretamente afetam nas atividades das organizações, considerando as entidades do terceiro setor, encontram-se nesse grupo os indivíduos que ajudam a financiar as atividades desenvolvidas pelas entidades ou que tomam decisões nas atividades das organizações. A segunda categoria, por sua vez, é aquela na qual estão inseridos os indivíduos que são afetados pelas organizações de forma próxima, mas que geralmente não estão envolvidos em suas entidades, tais como os beneficiários e as comunidades beneficiadas.

Noor (2015) reflete que ambas as categorias são importantes para as organizações sem fins lucrativos, uma vez que podem afetar a sua sustentabilidade a longo prazo. Nesse contexto, para Freeman (1984), a teoria das partes interessadas é, para todos os efeitos, uma teoria organizacional normativa que sugere que a atenção gerencial alcance todos os interesses das partes interessadas, pois esse fato é fundamental para o sucesso da organização.

Devido a seu caráter público, no que tange à destinação de serviços sociais, as entidades do terceiro setor podem lidar com diversos *stakeholders* ou partes interessadas, sejam essas internas ou externas à organização, o que pode acarretar em um maior compromisso na prestação de contas a esses agentes.

De maneira similar afirmam Ebrahim (2003), Balser e McClusky (2005) e Andrews (2014), quando mencionam que em ambientes complexos as entidades sem fins lucrativos podem operar com várias partes interessadas. Além disso, afirma-se que por este motivo as entidades do terceiro setor enfrentam demandas por prestação de contas de várias partes interessadas (EBRAHIM, 2003; EDWARDS; HULME, 1996).

Nesse sentido, Edwards e Hulme (1996) evidenciam que existem muitas preocupações expressas sobre a prestação de contas das organizações do terceiro setor em relação às dificuldades que as mesmas enfrentam para priorizar e conciliar estas múltiplas responsabilidades. No quadro de *stakeholders*, desenvolvido por Wellens e Jegers (2014), elencam-se como partes interessadas do terceiro setor o governo, os doadores, os membros do conselho, os gestores, os voluntários, as equipes não gerenciais e os beneficiários. A seguir esses serão apresentados com mais detalhes.

2.3.1 Governo

O governo pode representar uma das maiores fontes de recursos para as entidades sem fins lucrativos, pois conforme Leroux (2009a), o governo é uma forma institucional de apoio a organizações sem fins lucrativos. Adicionalmente, Tiisel (2011) afirma que o governo pode contribuir tanto de forma indireta quanto direta; a primeira ocorre quando o poder público concede benefícios tributários, como imunidades, isenções e incentivos fiscais, já a forma direta pode ocorrer por meio de celebração de contratos, termos de parcerias, contratos de gestão, concessão de auxílios, contribuições e/ou subvenções às entidades do terceiro setor. Sendo assim, o governo apresenta-se no grupo dos financiadores do terceiro setor.

2.3.2 Doadores

Nesse grupo encontram-se tanto empresas privadas quanto pessoas físicas. Quanto às empresas privadas, Leroux (2009a) estabelece que existe o fornecimento de várias formas de apoio às atividades desenvolvidas pelas entidades do terceiro setor, por meio de eventos especiais ou financiamentos anuais. Adicionalmente, Grønbjerg (2001) argumenta que os executivos das entidades sem fins lucrativos fazem alianças estratégicas com empresas, que servem para ambos os interesses econômicos. Organizações sem fins lucrativos beneficiam-se das doações que as empresas têm para oferecer e as empresas se beneficiam das deduções fiscais que podem reivindicar por suas contribuições.

As pessoas físicas também podem ser partícipes na contribuição das atividades do terceiro setor, porém conforme indicado por Leroux (2009a) são mais inconstantes em suas escolhas sobre onde e quanto doar e, portanto, o seu apoio é muito menos previsível como uma fonte de renda para as organizações sem fins lucrativos. Como resultado, organizações sem fins

lucrativos que dependem fortemente de doações individuais para a sua sobrevivência devem investir grande quantidade de tempo para prestar contas a esse grupo.

2.3.3 Membros do Conselho

Os membros do conselho podem exercer influência na elaboração de projetos, no estabelecimento de metas e prioridades, na determinação da alocação dos recursos nas entidades do terceiro setor. Assim também concorda Wang e Dewhirst (1992), no entanto, eles discorrem que os membros do conselho trazem diferentes valores e normas disciplinares, e, portanto, há uma probabilidade de haver diferenças de opinião quando se trata de estabelecer prioridades organizacionais e de tomada de decisões de alocação de recursos. Dessa forma, a composição do conselho de administração é essencial para determinar as práticas de gestão das partes interessadas.

2.3.4 Gestores

Os gestores do terceiro setor assim como das demais áreas são profissionais habilitados na área financeira ou em *marketing*, que de forma planejada, tomam decisões para o alcance da missão de dada organização e lidam com as diversas partes interessadas desde os beneficiários, os colaboradores até os financiadores. Além disso, de acordo com Pimenta e Brasil (2006), espera-se que o gestor no terceiro setor tenha uma sólida reputação para trazer confiabilidade às suas ações, capacidade de pensamento estratégico e de implementação de ações assertivas para suprirem as carências administrativas e laborais da mão-de-obra, visto que o setor possui baixa capacidade de investimento, sendo portanto, formado por ação de voluntários.

2.3.5 Voluntários e Equipes não gerenciais

As atividades desempenhadas pelas entidades sem fins lucrativos são envolvidas por duas forças: (a) do serviço remunerado: exercido pelas equipes não gerenciais em períodos de longo prazo e que são voltados para o desenvolvimento da entidade; e (b) do trabalho voluntário: que representa a grande força motriz no terceiro setor, haja vista que os voluntários desempenham atividades de curto e de médio prazo, e, assim como os demais funcionários, contribuem para o conhecimento e a capacitação das entidades onde atuam, mesmo que seus trabalhos não sejam remunerados (RUWER; CANOAS, 2009).

2.3.6 Beneficiários

Beneficiários são aqueles indivíduos a quem as ESFL dedicam-se durante a realização de serviços e/ou atividades, de modo que tudo que é arrecadado por meio de fundos financeiros ou materiais destinam-se a esses *stakeholders*. Sendo assim, esses agentes são a razão de ser dessas entidades. De forma semelhante, Wellens e Jegers (2014a) afirmam que os beneficiários são os atores principais das entidades sem fins lucrativos, cujas aspirações devem ser levadas em consideração quando se trata de decisão organizacional. Nesse sentido, Hyndman e McMahon (2010) indicam que embora a literatura das partes interessadas esteja mais voltada a outros grupos, a participação dos beneficiários nas organizações sem fins lucrativos está obviamente relacionada à teoria dos *stakeholders*. Evidências da importância dos beneficiários nas organizações do terceiro setor revelaram-se em alguns estudos.

No estudo de Ospina, Diaz e O'Sullivan (2002), por exemplo, os autores exploraram a conceituação emergente de *accountability* em organizações sem fins lucrativos de Nova Iorque, o estudo foi realizado com gestores com nível superior de quatro Organizações sem Fins Lucrativos. Os resultados indicaram que a comunicação com os beneficiários tende a conduzir às prioridades dos programas das organizações, ajuda os gestores a encontrar ferramentas de negociação com outras partes interessadas, bem como a desenvolver uma noção mais ampla de *accountability*.

No trabalho realizado por Kilby (2006) avaliaram-se evidências sobre o papel da prestação de contas nos resultados de capacitação das ONGs. Estudos de casos foram realizados com mulheres pobres da Índia, beneficiárias de 15 ONGs, cujos resultados revelaram que todas as ONGs pesquisadas indicaram a prestação de contas aos beneficiários como algo importante para o desenvolvimento de seu trabalho, sendo que os processos adotados para prestar contas aos constituintes das ONGs variaram desde reuniões informais e irregulares com os gestores, reuniões mais regulares até reuniões formais mensal ou trimestral. Além disso, verificou-se que as prestações de contas mais formais aos beneficiários fazem com que as entidades tenham melhores resultados em suas atividades.

Benjamin (2013) em seu estudo considerou um mecanismo que poderia criar um caminho de prestação de contas mais clara entre as organizações sem fins lucrativos e os seus beneficiários: a mensuração dos resultados. O artigo analisou, em guias, 10 direcionadores de mensuração de resultados em organizações sem fins lucrativos, totalizando mais de 1.000 páginas de texto. Os resultados apontaram que as guias não eram nem uniformes na conceituação de beneficiários, nem na forma como elas eram dirigidas às organizações sem fins

lucrativos para mensurar resultados. Estudiosos sugerem que o relacionamento de uma organização sem fins lucrativos com os seus beneficiários seja uma relação-chave de prestação de contas, apesar das guias sugerirem que os beneficiários tenham uma posição ambígua, em relação a outras partes interessadas no ambiente de prestação de contas sem fins lucrativos.

No estudo de Wellens e Jegers (2014a), por sua vez, foram focalizados os mecanismos de participação dos beneficiários nas organizações sem fins lucrativos. O estudo foi realizado em 8 (oito) organizações Belgas de 4 (quatro) setores (saúde, educação, bem-estar e artes), onde se sucederam 35 entrevistas semiestruturadas, 13 grupos focais e análises nos documentos organizacionais. Além disso, aplicaram-se questionários aos conselheiros, administradores, empregados, e, quando aplicável, a voluntários ligados a uma das oito organizações do caso, totalizando 713 respostas. As conclusões foram de que, em geral, os beneficiários são reconhecidos como intervenientes muito importantes, várias observações documentaram que o conselho, a gestão e os empregados têm uma imagem positiva sobre os mecanismos de participação dos beneficiários. Além disso, todos os conselheiros e gestores estão abertos à ideia da participação dos beneficiários ou de seus representantes na elaboração de políticas organizacionais.

Andrews (2014) analisou as condições que favoreciam a prestação de contas aos beneficiários nas ONGs, no período de 1999-2003, anos em que o movimento Zapatista exigiu requisitos para trabalhar com ONGs, entre os quais estava a ponderação entre a prestação de contas aos beneficiários, aos financiadores e a prestação de contas interna. Para tal, realizaram-se entrevistas em profundidade com 40 líderes de 77 ONGs dos EUA e México, baseadas no movimento zapatista. Os resultados foram de que algumas organizações abandonaram o movimento zapatista, e nestas as pressões de financiadores por informações as inibiam de prestar contas a seus beneficiários. Enquanto as entidades que continuaram apoiando o movimento apontaram a prática de prestação de contas aos beneficiários como sendo útil para sustentar suas legitimidades. Além disso, a pressão entre as ONGs influenciou as organizações a prestarem contas aos beneficiários por mais tempo, especialmente as estreitamente aliadas ao movimento.

Noor (2015) analisou a influência de abordagens de *accountability* aos beneficiários: divulgação de informações, mecanismos de participação e procedimentos de reclamação sobre a eficácia interna e externa das ESFL. Assim, foi aplicado um questionário estruturado á equipes de 30 ESFL localizadas na área Klang Valley, Malásia, obtendo-se 209 respostas. O modelo de equações estruturais foi utilizado para análise dos dados e testes de hipóteses. Constatou-se que a divulgação de informações e os procedimentos de reclamação afetam a eficácia externa e

interna das organizações, mas não foi encontrada uma relação entre as eficácias e o mecanismo de participação. Mesmo assim, indicou-se que evidências teóricas e empíricas ainda fazem desse mecanismo um elemento fundamental para a prestação de contas aos beneficiários, explicando a não existência de relação pela diferença entre os tipos de organizações e por algumas estarem praticando seu próprio estilo de participação.

A investigação de Wellens e Jegers (2016) verificou o impacto do beneficiário na tomada de decisão organizacional. Os dados foram coletados por meio de levantamento com gestores de 790 organizações sociais Belgas de quatorze setores. Os resultados mostraram que a maioria das organizações sem fins lucrativos implementam algum mecanismos para envolver os beneficiários e seus representantes na elaboração de políticas organizacionais. Apesar da existência de tais mecanismos, a sua associação percebida com impacto na formulação de políticas públicas e potenciais efeitos organizacionais é fraco, embora positivo.

Cada um dos estudos acima descritos revela a importância dos beneficiários dentro da organização, bem como indica que os gestores e envolvidos internos estão cada vez mais interessados e preocupados em dar oportunidades para que esse grupo possa participar das decisões que são tomadas na entidade, bem como, estão buscando prestar contas aos beneficiários, pois a interação entidade-beneficiários pode vir a melhorar os serviços que as organizações sem fins lucrativos desempenham, pode facilitar relacionamentos com outras partes interessadas, como doadores e, como consequência, a entidade pode realizar suas ações sociais de forma eficaz. Nesse sentido, na próxima seção explora-se mais sobre a figura dos beneficiários e a necessidade de prestação de contas a esses indivíduos como forma de se alcançar melhores resultados nas organizações sem fins lucrativos.

2.4 Accountability aos beneficiários das organizações do terceiro setor

As organizações do terceiro setor têm como função principal promover mudanças na vida dos indivíduos, seja em relação a comportamento, condição, perspectiva, competência e/ou habilidade. Mais detalhadamente, Drucker (1997, p.14) estabelece que o produto do terceiro setor é “[...] um paciente curado, uma criança que aprende, um jovem que se transforma em adulto com respeito próprio; isto é, toda uma vida transformada.”

Nesse sentido, o ser humano transformado pelas entidades do terceiro setor são aqui identificados como beneficiários, visto que, conforme Robson, Begum e Locke (2003), estes são os usuários que se beneficiam dos serviços que as entidades sem fins lucrativos fornecem.

Adicionalmente, Ospina, Diaz e O'Sullivan (2002) revelam que eles devem ter o direito de participar nas decisões que afetam suas vidas diárias.

Nesse paradigma, Edwards e Hulme (1996), Kilby (2006) e Wellens e Jegers (2014 a) apresentam o termo “*accountability* para baixo”, que na visão de Ebrahim (2003) refere-se ao cumprimento de prestar contas àqueles mais abaixo na cadeia de financiamento das organizações do terceiro setor. Nesse grupo, conforme Wellens e Jegers (2016), estão geralmente os beneficiários a quem se presta serviços ou os seus representantes, quando os beneficiários não forem capazes de responder por si mesmos (por exemplo: crianças e/ou pessoas com deficiências mentais ou físicas). Já na concepção de Kilby (2006), prestação de contas aos beneficiários representa o momento em que os indivíduos favorecidos pelas entidades passam a ter ciência sobre o trabalho que está sendo realizado.

No entanto, verifica-se que as organizações do terceiro setor não são legalmente responsáveis perante seus beneficiários, em vez disso, suas prestações de contas voltam-se “para cima”, ou seja, para aqueles que mais contribuem financeiramente com essas organizações, a exemplo do governo, de empresas comerciais e de doadores individuais (ANDREWS, 2014; BENJAMIN, 2013; LEROUX, 2009; NAJAM, 1996).

Fine, Thayer e Coghlan (2000) relatam que de certa forma essa reduzida prestação de contas para com os beneficiários é explicável, uma vez que são os financiadores que requerem os dados inerentes aos resultados alcançados pelas organizações do terceiro setor. Além disso, King e Stivers (1998) indicam outro aspecto que pode acarretar na baixa prestação de contas aos beneficiários, o fato deles não contribuírem financeiramente para a organização; Willians e Taylor (2013) e Andrews (2014) relatam que por esse motivo os beneficiários raramente questionam suas participações nas entidades sem fins lucrativos.

Entretanto, embora as entidades sem fins lucrativos sejam mais pressionadas a comunicar os dados aos financiadores, presume-se que o foco dessas organizações em resultados deve estimulá-las a inclinarem-se mais para prestar contas aos beneficiários (BENJAMIN, 2013). Relata-se que quanto mais financiadores flexíveis as organizações sem fins lucrativos tiverem, maior será sua capacidade em prestar contas aos beneficiários (EBRAHIM, 2003; KILBY, 2006).

Além disso, na visão de Santos et al. (2008), para a constante entrada de recursos é importante atender às expectativas e exigências dos financiadores em relação à aplicação dos recursos sejam financeiros ou não, mas também equilibrá-las com as necessidades dos beneficiários, oferecendo-lhes serviços de qualidade e que realmente supram suas necessidades e agradem aos doadores.

Nesse contexto, Edwards e Hulme (1996) e Ebrahim (2003) refletem que o significado potencial da avaliação de desempenho em organizações do terceiro setor é a busca por melhor servir aos beneficiários. Nesse sentido, Wellens e Jegers (2016) alertam que as entidades sem fins lucrativos que não estão prestando contas aos seus beneficiários, eventualmente, prejudicam o seu desempenho organizacional.

Verificou-se ainda que as entidades sem fins lucrativos veem o relacionamento com os beneficiários como algo que as possibilitam ser percebidas como responsável e legítima diante das demais partes interessadas (OSPINA; DIAZ; O'SULLIVAN, 2002). Compartilha-se dessa ideia, quando é indicado que os beneficiários podem, de forma não econômica, ajudar na conquista de recursos econômicos, quando por exemplo, os doadores exigem a verificação do trabalho realizado (EBRAHIM, 2003) ou necessitam de algumas informações que os beneficiários podem relatar (THAYER, 2010).

Diante do exposto, pode-se afirmar que estudar a prestação de contas para os beneficiários é importante, pois possibilita verificar suas demandas, o que pode ajudar aos gestores na melhor aplicação dos recursos, possibilitando o alcance de melhores serviços. De forma semelhante concordam Wellens e Jegers (2014), ao argumentarem que se os beneficiários tiverem as ferramentas e habilidades que os possibilitem participar da gestão da organização serão os melhores juízes de seus próprios interesses.

No entanto, existem algumas dificuldades para a participação dos beneficiários nas decisões das entidades. Crawford et al. (2002) revelam que muitas vezes a aspiração do beneficiário não é considerada na avaliação do desempenho organizacional. Além disso, Kilby (2006), Andreassen (2008) e Leroux (2009) indicam que faltam estudos para verificar a eficácia da prestação de contas aos beneficiários e Hester et al. (2009) advertem que mesmo que exista mecanismos de participação aos beneficiários dentro da organização, não necessariamente estes são aplicados.

Ademais, revela-se que podem surgir problemas na prestação de contas aos beneficiários advindos de fatores políticos, manipulações de grupos de interesse ou mesmo da necessidade de grande urgência para desenvolver o trabalho humanitário, deixando as organizações sem tempo para prestarem contas (PEARCE, 1993; MANGO, 2010).

Assim, ser responsável perante os beneficiários pode não ser considerada uma tarefa fácil tendo em vista as demandas de diversas naturezas e de outras partes interessadas nas organizações do terceiro setor. Dessa forma, é necessário certo tempo para a adaptação, ajustes e maturidade para tal.

2.4.1 Mecanismos de prestação de contas aos beneficiários

De forma a facilitar a comunicação entre a organização do terceiro setor e os beneficiários, as organizações podem usar diversos mecanismos de prestações de contas. Um *checklist*, desenvolvido pela Mango (*Management Accounting for NGOs* – Contabilidade gerencial para ONGs), em 2010, por exemplo, fornece indicadores para medir a prestação de contas aos beneficiários. O instrumento foi elaborado com base nas referências fundamentais da norma *Humanitarian Accountability Partnership* (HAP), de 2007, bem como na literatura acadêmica.

Nesse *checklist* a prestação de contas é constituída por cinco componentes: (a) divulgação de informações financeiras e não financeiras; (b) representação dos mais vulneráveis; (c) participação dos beneficiários na tomada de decisões; (d) procedimentos de reclamação e (e) atitude da equipe de colaboradores.

Para fins de elaboração desta dissertação, o *checklist*, que já teve três blocos (contemplando três mecanismos: divulgação de informações, participação dos beneficiários na tomada de decisão e procedimentos de reclamação) validados na pesquisa de Noor (2015), tomará por base quatro mecanismos da prestação de contas, elaboradas pela Mango (2010), a saber: divulgação de informações, participação dos beneficiários na tomada de decisão, procedimentos de reclamação e atitude da equipe de colaboradores.

De acordo com Keating e Frumkin (2003), *divulgar informações* é essencial para demonstrar se as organizações têm cumprido seus programas em padrões aceitáveis. Conforme Noor (2015), essas informações comunicam sobre fundo, dinheiro e recursos recebidos de várias fontes. Dentro desse contexto, Ebrahim (2003) ressalta que a divulgação de relatórios contábeis está entre as ferramentas mais utilizadas para a divulgação de informações e são frequentemente exigidas em muitos países pelo Fisco Federal, como uma forma de verificar se a organização está em conformidade com a lei de isenção fiscal e para demonstrar a finalidade das atividades. Tais divulgações também permitem prestar contas e informações aos demais interessados, tais como os beneficiários.

Um outro mecanismo de prestação de contas aos beneficiários é a *participação na tomada de decisão*, que se refere à oportunidade dos beneficiários se envolverem nas decisões sobre quaisquer atividades que eles podem afetar ou serem afetados no cotidiano. Conforme Wenar (2006), por meio da participação, as organizações conseguem ficar inteiramente aliadas aos beneficiários e, como resultado, melhora-se o entendimento à esses grupos que são contemplados pelos serviços prestados pelas organizações do terceiro setor.

Os *procedimentos de reclamação* são um dos principais aspectos que deve ser priorizado pelas organizações, ou seja, refere-se à abertura para que os clientes façam reclamações, críticas, elogios e/ou sugestões sobre os produtos ou serviços prestados (CAMPOS; MESQUITA; MARTINS, 2015). Nas organizações do terceiro setor esse procedimento também é possível, mas tratando-se de beneficiários ao invés de clientes. Com esse mecanismo a organização pode demonstrar seriedade na adoção de suas práticas, servindo como um *feedback* para que se possa melhorar os processos em harmonia com os anseios dos beneficiários. Nesse sentido, também discorre Kilby (2006) ao sugerir que quanto maior for o regime de *feedback* da organização, maior será a força de “voz” dos beneficiários.

Adicionalmente a *Catholic Agency For Overseas Development* (CADO, 2010), que é uma instituição de caridade internacional de desenvolvimento e agência de ajuda oficial da igreja católica na Inglaterra, que faz campanha pela justiça global para que todos, independentemente do credo, possam alcançar seu pleno potencial, criou um material em 2010 em que revela que o tratamento do *feedback* e das reclamações constitui uma ferramenta essencial para a entidade manter compromisso com os intervenientes com os quais interage. E denota que as reclamações estão diretamente associadas aos compromissos assumidos pela organização, em relação a como promete prestar assistência aos indivíduos. Assim, as pessoas que estão do lado receptor da ajuda têm o direito de reclamar caso o prometido não esteja sendo cumprido.

A CADO (2010) criou um quadro baseando-se em outras instituições, revelando diversas maneiras em que os procedimentos de reclamação podem ser inseridos em uma ONG, conforme apresentado no Quadro 6:

Quadro 6 - Exemplos de procedimentos de reclamação em uma ONG

- | |
|---|
| <ul style="list-style-type: none"> • Caixas de reclamações dentro das comunidades onde os beneficiários podem fazer reclamações por escrito, sob anonimato; • Um processo de recurso em que os indivíduos não selecionados como beneficiários de um projeto podem usar para contestar a decisão; • Disponibilização de uma hora por semana para os beneficiários se dirigirem ao escritório da organização e apresentar preocupações junto a um membro da organização escolhido para tratar de reclamações; • Disponibilização de uma linha telefônica que os beneficiários podem usar para fazer chamadas sob anonimato e reclamar sobre o projeto; • Disponibilização de tempo no fim de cada reunião comunitária para os beneficiários poderem exprimir as suas preocupações e reclamações, quer publicamente, quer em privado com o pessoal local; <p>Um comitê de reclamações do bairro composto pelo pessoal local e representantes da comunidade recebe e investiga preocupações/reclamações de beneficiários e decide sobre ações subsequentes</p> |
|---|

Fonte: CADO (2010, p. 8).

Todavia, a CADO (2010) ressalta que os beneficiários só farão reclamações se tiverem a confiança de que a reclamação será tratada de forma pontual, justa e sem risco para si, ou seja,

as pessoas podem temer retaliações na entidade e recelar-se de serem pessoalmente perseguidas por reclamar. Assim, sugere-se que o comportamento aberto dos colaboradores com seus beneficiários constitui uma etapa importante para que os beneficiários se expressem e sejam ouvidos.

Nesse sentido, entende-se que a boa *atitude da equipe de colaboradores* em relação aos beneficiários pode proporcionar um clima amistoso na organização quando os colaboradores mantêm uma relação aberta para que os beneficiários possam se expressar, quando os colaboradores tratam os beneficiários com respeito, não abusando de sua posição para obter favores externos e conseguem atender as demandas dos beneficiários. Esse clima, pode, entre outros termos, trazer eficácia, visto que desta forma os beneficiários serão ouvidos e estarão mais à vontade para relatar seus desejos.

Ebrahim (2003) ressalta que os mecanismos de prestação de contas aos beneficiários classificam-se em ferramentas e processos. A divulgação de informações, tais como documentos, demonstrações contábeis ou relatórios, são ferramentas, pois são realizadas em pontos específicos no tempo e repetidas trimestralmente ou anualmente, para resultar em um objeto de avaliação. Por outro lado, pode-se considerar como mecanismos de processo, a participação dos beneficiários na tomada de decisões, os procedimentos de reclamação e a atitude dos colaboradores, pois são instrumentos mais amplos, menos limitados no tempo e que fazem parte da rotina contínua da organização.

Contudo, Noor (2015) estabelece que os componentes da prestação de contas aos beneficiários são importantes para contribuir para que as organizações do terceiro setor alcancem a eficácia. Além disso, a grande maioria da literatura pesquisada, que trata sobre a prestação de contas aos beneficiários, tais como Kilby (2006), Kissane e Gingerich (2004), Ospina, Diaz e O'Sullivan (2002) e Preston e Brown (2004) retrataram em seus resultados a existência de relações positivas entre a participação dos beneficiários e aspectos benéficos à organização, como o aumento da eficácia dos serviços prestados (WELLENS; JEGERS, 2014).

Entretanto, outros estudos não encontraram associação entre a prestação de contas aos beneficiários e a eficácia organizacional, como o estudo de Voss e Voss (2000), ao estudarem aspectos do teatro profissional, verificaram que quando os beneficiários são frequentemente questionados sobre suas escolhas, as respostas não refletem suas preferências. Hsieh (2010) também não encontrou evidências significativas de que os beneficiários contribuam para o alcance da eficácia organizacional.

Todavia, considerando a maioria dos trabalhos internacionais sobre o assunto, anteriormente mencionados, entende-se que a prestação de contas aos beneficiários se faz

importante para que as ESFL consigam eficácia organizacional, tal fator pode ser considerado fundamental para qualquer tipo de organização, não sendo diferente para entidades do terceiro setor, pois embora não persigam lucros, visam maximizar seus resultados internos para que forneça atividades/serviços cada vez melhores aos seus beneficiários, cumprindo consequentemente sua obrigação com seus parceiros financeiros e com sua missão institucional. Nesse contexto, surge a necessidade de verificar/entender mais detalhadamente como uma entidade é percebida como eficaz perante os diversos *stakeholders* que essa possui em seu entorno. Assim, na próxima subdivisão textual são introduzidas algumas definições sobre a eficácia e como esta pode ser verificada na tipologia de organizações em estudo.

2.5 Eficácia em entidades sem fins lucrativos

Devido à dependência por recursos de diversos *stakeholders* e ao papel público muitas vezes confiado pelos governos às entidades sem fins lucrativos no auxílio das demandas sociais, espera-se que estas ajam com eficácia nas atividades que desenvolvem. Nesse contexto, Milani Filho e Rocha (2011) concordam, afirmando que devido ao fato de contarem com transferências públicas e privadas, supõe-se que a sociedade civil e os governantes desejam conhecer quais são as entidades filantrópicas mais eficientes e eficazes para facilitar o processo decisório sobre a alocação de recursos. Além disso, os próprios gestores precisam saber sobre a eficácia das entidades sem fins lucrativos com atividades semelhantes para a fixação de metas operacionais.

Leroux e Wright (2010) complementam a ideia anterior, indicando que, devido ao *status* privilegiado como organizações isentas de impostos, espera-se que as entidades sem fins lucrativos possam ser gerenciadas de forma responsável e ética, levando em conta a sua missão e o interesse social. Por este motivo, Saxton e Guo (2011) estabelecem que as entidades do terceiro setor têm sido pressionadas a demonstrar a sua eficácia.

Entretanto, estudar a eficácia organizacional em entidades do terceiro setor é especialmente um problema, pois, em primeiro lugar, tais organizações possuem estatuto jurídico e financeiro distinto; segundo, não podem ser avaliadas utilizando-se as medidas mais comuns das entidades com fins lucrativos, tais como rentabilidade ou desempenho no mercado de ações (FORBES, 1998).

Dessa forma, o *status* legal e os objetivos financeiros de instituições de caridade, que são baseados em valores sociais, fazem a conceituação da eficácia ainda mais complexa. Por isso, o termo eficácia tem sido debatido por vários anos, sendo denominado de várias maneiras, visto que ainda não se chegou a um consenso sobre o que a eficácia realmente significa

(FORBES, 1998; HERMAN; RENZ, 1999). Nesse contexto, Mitchell (2012), Willems, Boenigk e Jegers (2014) enfatizam que diversos estudiosos há muito tempo têm perseguido o tema, haja vista que conceituar eficácia em entidades sem fins lucrativos é um dos mais importantes e difíceis desafios.

Apesar disso, tem-se encontrado conceituações similares sobre a eficácia, por exemplo, Balser e Mcclusky (2005) entendem que uma organização é considerada eficaz na medida em que ela satisfaz o interesse dos múltiplos grupos associados. Mango (2010), por sua vez, também estabelece definição similar, ao indicar que as organizações não governamentais são mais eficazes quando são responsáveis perante as pessoas que desejam ajudar, ou seja, os beneficiários, que correspondem a um dos grupos de interesse do terceiro setor.

Ademais, revela-se que quando as expectativas das entidades sem fins lucrativos estão alinhadas com os valores, a missão e as capacidades, as organizações aumentam a probabilidade de resposta às necessidades das partes interessadas, sendo percebidas, portanto, como eficazes (BALSER; MCCLUSKY, 2005).

Nesse sentido, pode-se afirmar que a eficácia consiste no estabelecimento e cumprimento de metas e objetivos, que estejam em harmonia com os anseios das partes interessadas. Contudo, a eficácia é comparativa entre uma organização e outra, havendo algumas métricas para determiná-la, conforme apresentado na próxima seção.

2.5.1 Mensuração da eficácia de entidades sem fins lucrativos

Além das diversas conceituações dadas à eficácia, também existem várias maneiras de medi-la. Nesse contexto, Liket e Maas (2015) estabelecem que devido à ausência de ferramentas significativas para avaliar a eficácia, os índices financeiros são os principais indicadores utilizados para aproximá-la. Assim, cita-se várias *proxies* de eficácia, tais como:

- (a) **Preço da produção:** é o preço que custa para um financiador comprar um dólar (real) de produção para os beneficiários de uma entidade sem fins lucrativos (WEISBROD; DOMINGUEZ, 1986). Ou seja, é o percentual obtido pela relação entre os gastos totais dividido pelos gastos com programas que determinada entidade tenha. Quanto maior for percentual do preço de produção em determinada entidade, mais eficaz ela poderá ser considerada.
- (b) **Percentual de despesa:** é obtida por meio da relação entre os gastos por programa e os gastos totais, ou seja, é o inverso da métrica anterior. Baber, Roberts e

Visvanathan (2001) relatam que essa relação pode absorver a estratégia de captação de uma organização do terceiro setor.

- (c) **Percentual do custo administrativo:** refere-se à relação entre as despesas administrativas e as despesas totais. Tal medida é utilizada para verificar relações com as doações recebidas pelas entidades sem fins lucrativos (FRUMKIN; KIM, 2001).

Entretanto, verifica-se que as avaliações com base em dados financeiros não levam em consideração as percepções das partes interessadas das organizações, embora tais índices sejam amplamente consultados eles são também considerados como sendo profundamente falhos (HAGER; FLACK, 2004).

Dessa forma, elencam-se outras formas para avaliar e conceituar a eficácia, que embora envolvam o exame de dados contábeis, também levam em consideração aspectos qualitativos, como o alcance de metas, a percepção dos usuários da informação e os esforços internos para a captação de recursos. Nesse sentido, Forbes (1998) e Balser e Mcclusky (2005) citam três tipos de abordagens difundidas por pesquisadores, a saber: (a) modelo de meta a ser alcançada; (b) modelo de sistema de recursos; e (c) reputação. Estes modelos serão caracterizados a seguir.

- a) Modelo de eficácia da meta a ser alcançada:** define eficácia como o cumprimento de metas autosselecionadas (LIKET; MAAS, 2015), como por exemplo, promover educação sociocultural aos beneficiários. Além disso, Forbes (1998) elucida que tal modelo foi baseado na suposição de que as metas das organizações são identificáveis e inequívocas. Todavia, Lecy, Schmitz e Swedlund (2012) relatam que as entidades raramente têm um único conjunto de metas para que se possa comparar. Dessa forma, torna-se difícil controlar o alcance das metas, visto que na maioria das vezes as organizações do terceiro setor que são concorrentes por recursos não necessariamente compartilham dos mesmos objetivos. Em resposta a estas críticas, estudiosos começaram a recorrer a outros dois tipos de abordagens: de sistema de recursos e operacionais.

- b) Modelo de eficácia de sistema de recursos:** enfatiza a aquisição de recursos pelas organizações (FORBES, 1998; BALSER; MCCLUSKY, 2005), ou seja, essa abordagem assume que as organizações que cumprem com suas metas tendem a alcançar maiores apoios financeiros e, conseqüentemente, maiores volumes de recursos. Assim também corrobora Forbes (1998) quando indica que essa abordagem

define eficácia como a viabilidade ou a sobrevivência, haja vista que mede a eficácia considerando as capacidades das organizações em explorar os recursos de seus ambientes, partindo de meios políticos, institucionais e econômicos para o seu próprio funcionamento. Em face a isto, Liket e Maas (2015) estabelecem que esse modelo usa sobrevivência organizacional ou crescimento como uma *proxy* para identificar a eficácia.

- c) **Modelo de eficácia de reputação:** apoia-se nas opiniões relatadas pelos grupos de interesse das entidades do terceiro setor (FORBES, 1998). Assim também afirma Packard (2010), quando evidencia que esse modelo é baseado na crença de que não pode haver nenhuma definição objetiva de um conceito, senão pela percepção dos indivíduos, independentemente de quão diverso ele possa ser. A exemplo, Mitchell (2012) verificou um modelo de eficácia baseado nas percepções de líderes de organizações sem fins lucrativos internacionais, revelando que a maioria dos líderes definem a eficácia de entidades do terceiro setor como "resultado de *accountability*".

Mesmo existindo os modelos de eficácia aqui referenciados, ressalta-se a dificuldade de se construir um modelo universal de eficácia organizacional. Em contribuição a esse fato, pesquisadores começaram a explorar novas formas de avaliação da eficácia, entre as quais pode-se citar as abordagens multidimensionais, que mensuram a eficácia de diferentes formas ao mesmo tempo, muitas vezes incorporando medidas baseadas nos modelos de eficácia supracitados (FORBES, 1998). Assim sendo, para fins de elaboração desta dissertação, optou-se pela mescla dos três modelos (meta alcançada, sistemas de recursos e reputação) para se verificar a eficácia das entidades do terceiro setor estudadas.

Para identificar elementos da eficácia organizacional nas OSCIP do estado da Paraíba, nesta dissertação, utilizou-se um *checklist*, proposto por Mussalam (2011) a partir do estudo desenvolvido pelo referido autor no qual este foi aplicado a equipes gerenciais de 26 ONGs da Cisjordânia e da Faixa de Gaza para verificar seus níveis de eficácias e posteriormente relacioná-los com alguns fatores individuais da gestão e organizacionais. A escolha do referido modelo deu-se em razão deste contemplar os três tipos de abordagens, pelas quais a eficácia pode ser alcançada (modelo de meta alcançada, modelo de sistemas de recursos e reputação), que quando da exploração da literatura sobre o assunto, encontram-se como os mais adequados para medir a eficácia de entidades sem fins lucrativos.

Como o referencial teórico elaborado nesse estudo evidenciou que o alcance da eficácia das ESFL está relacionada à adoção de práticas de *accountability* (prestação de contas) aos beneficiários, buscou-se também avaliar junto aos gestores a adoção de práticas de *accountability* aos beneficiários pelas OSCIP da Paraíba. Assim, utilizou-se quatro dos cinco mecanismos de prestação de contas aos beneficiários, constantes no *checklist* desenvolvido pela Mango (2010), a saber: (a) divulgação de informações, (b) participação dos beneficiários na tomada de decisão, (c) procedimentos de reclamação e (d) atitude da equipe de colaboradores. Ficando de fora o mecanismo “representantes de vulneráveis”, pois este permite avaliar se as ESFL estão prestando contas a líderes locais que identificam indivíduos mais vulneráveis a quem a ONG possa atender. Todavia, neste trabalho o foco são os usuários internos à organização, especialmente os beneficiários.

A escolha do instrumento da Mango (2010) deu-se em razão dele ter sido elaborado com base nas referências fundamentais da norma *Humanitarian Accountability Partnership* (HAP), de 2007, por ser baseado na literatura acadêmica, bem como por já ter sido base para outro trabalho internacional, o de Noor (2015), que validou alguns de seus mecanismos no estudo que realizou.

A utilização das variáveis presentes nos instrumentos descritos viabilizou a identificação de elementos de eficácia e *accountability* aos beneficiários que podem ser adotados e/ou perseguidos nas ESFL. De posse dessas informações, inicialmente, elaborou-se um questionário semiestruturado, aplicado à maioria dos gestores das OSCIP “*in loco*”. De forma complementar, foram escolhidas duas entidades, daquelas que responderam ao questionário, que possuíam características semelhantes, para a realização de entrevistas semiestruturadas com gestores, colaboradores e beneficiários, bem como observação não participante e análise de documentos das entidades.

Para tratar os dados contidos no questionário, referentes a *accountability* aos beneficiários e eficácia organizacional, utilizou-se o coeficiente de correlação de *Spearman*, para analisar quais mecanismos de *accountability* aos beneficiários contribuem para o alcance da eficácia das OSCIP da Paraíba. Já no que tange a apreciação das conversações identificadas na entrevista, observação não participante e documentos presentes nas entidades, adotou-se a análise de conteúdo baseada em Triviños (2011), visando constatar se as entidades que praticam mais mecanismos de *accountability* aos beneficiários são mais eficazes. O capítulo a seguir detalha o percurso metodológico utilizado para a construção do estudo que resultou nesta dissertação.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

O objetivo deste capítulo é descrever a metodologia adotada para a elaboração e o desenvolvimento do estudo. Dessa maneira, foram apresentadas as seguintes subdivisões: (a) caracterização da pesquisa; (b) população e amostra da pesquisa; (c) análise nas páginas eletrônicas das organizações; (d) construção e aplicação do questionário; (e) método de análise dos dados do questionário; (f) entrevista semiestruturada, observação não participante e análise de documentos nas entidades selecionadas; e (g) método de análise das entrevistas.

3.1 Caracterização da pesquisa

Método é um conjunto de atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permitem alcançar o objetivo, que se refere aos conhecimentos válidos e verdadeiros, traçando o caminho a ser seguido (MARCONI; LAKATOS, 2003). Dessa forma, afirma-se que a metodologia é resultante de um conjunto de procedimentos ou métodos a serem seguidos pelo pesquisador para a obtenção do conhecimento. Assim, a seguir são indicados os passos que foram seguidos para a construção desta pesquisa.

No que tange aos objetivos específicos, esta pesquisa é descritiva e exploratória. Conforme Gil (2008), a pesquisa descritiva tem como finalidade descrever as características de uma população ou correlacionar variáveis. A pesquisa exploratória, por sua vez, é aquela que objetiva obter uma visão geral, sendo adotada quando o assunto é pouco conhecido ou explorado, como é o caso do estudo em questão.

Quanto aos procedimentos metodológicos esta pesquisa se classifica em bibliográfica, visto que foram inicialmente consultados livros, dissertações, teses, artigos publicados em revistas e algumas legislações, para fomentar o arcabouço teórico do estudo. Em relação à pesquisa bibliográfica, Martins e Theóphilo (2007) afirmam que esta é necessária para a construção de qualquer estudo científico, visto que procura conhecer, analisar e explicar um tema por meio de referências publicadas em livros, periódicos, revistas, enciclopédias, dicionários, jornais, *sites*, CDs, anais de congressos, entre outros, visando à construção do referencial teórico do estudo.

Em relação à abordagem, esta pesquisa se classifica como quanti-qualitativa, pois apesar de retratar dados quantitativos, também visa trazer a compreensão e interpretação acerca de algumas práticas e relações humanas, ou seja, de fatos reais que não são quantificáveis.

Para se obterem as informações das organizações do estudo, inicialmente foi realizada uma pesquisa exploratória nas páginas da *internet*: visitação de *sites*, *blogs* e redes sociais, para verificar os contatos (telefone e *e-mail*), objetivos das atividades, informações sobre seus beneficiários, bem como algum dado que pudesse servir para atestar a utilização de *accountability* aos beneficiários.

Em seguida, como técnica de coleta de dados, utilizou-se um questionário semiestruturado que foi aplicado (quase que totalmente) “*in loco*” aos gestores das OSCIP, mas também foi disponibilizado *online*, por meio da ferramenta *Google drive*®, ao gestor da organização que assim preferisse.

Quanto ao método de coleta de dados do questionário, aplicou-se, principalmente, o levantamento de campo (*survey*). De acordo com Gil (2008), nas pesquisas deste tipo realiza-se a interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Basicamente, procede-se à solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas acerca do problema estudado para em seguida extrair conclusões relativas aos dados coletados.

Posteriormente, na mesma amostra à qual foi aplicado o questionário foram selecionadas 02 (duas) OSCIP com características semelhantes para que nelas pudessem ser realizadas estudos de campo mais aprofundados a partir de entrevistas semiestruturadas, observações não participantes e análises em documentos.

Na visão de Nogueira-Martins e Bógus (2004, p.50), entrevista semiestruturada é:

[...] aquela que parte de certos questionamentos básicos, apoiados em teorias e hipóteses, que interessam à pesquisa e que, em seguida, oferecem amplo campo de interrogativas, fruto de novas hipóteses que vão surgindo à medida que se recebem as respostas do entrevistado. Este, seguindo espontaneamente a linha de seu pensamento e de suas experiências dentro do foco principal colocado pelo investigador, começa a participar na elaboração do conteúdo da pesquisa.

Assim, de modo complementar, realizou-se uma pesquisa de campo em duas entidades selecionadas. Conforme Marconi e Lakatos (2003, p.186), a pesquisa de campo “é aquela utilizada com o objetivo de conseguir informações e/ou conhecimentos acerca de um problema, para o qual se procura uma resposta, ou de uma hipótese, que se queira comprovar, ou, ainda, descobrir novos fenômenos ou as relações entre eles.”

Na ocasião da entrevista semiestruturada, em cada uma das organizações foram colhidas respostas de um gestor (o que respondeu inicialmente ao questionário), um colaborador (funcionário, voluntário ou estagiário) e de três beneficiários, totalizando 10 indivíduos entrevistados. Os discursos dos entrevistados foram interpretados por meio de análise de

conteúdo, que se trata da utilização de várias técnicas interpretativas que possibilitem verificar por meio do ato de comunicar dos indivíduos evidências sociais e empíricas (BARDIN, 1977).

Adicionalmente, indica-se que os documentos analisados nas OSCIP nos dias que se sucederam as entrevistas foram: demonstrativos contábeis, estatutos, informes em quadros de avisos, *banners*, entre outros documentos.

Assim, devido à utilização dos diversos instrumentos de coleta de dados, o estudo aplicou uma abordagem metodológica mista, visto que contemplou a pesquisa bibliográfica, o levantamento de dados por meio documental, de questionário e por intermédio da entrevista semiestruturada e observação não participante.

3.2 População e amostra da pesquisa

A população deste estudo é composta pelas entidades do terceiro setor, qualificadas como OSCIP e que estão atuando no estado da Paraíba. A justificativa para se realizar o estudo abrangendo a Paraíba decorre do fato deste estado ser um dos mais carentes economicamente em relação a outros do país, razão pela qual as entidades que aqui atuam necessitam alcançar bons níveis de eficácia para realizar, com recursos escassos, o melhor que puderem pelos seus beneficiários.

Até dezembro de 2015, as OSCIP estavam obrigadas a disponibilizar, no portal do CNES do Ministério da Justiça, um questionário de avaliação de inserção social, em que informavam sobre a participação de seus beneficiários no planejamento e desenvolvimento de suas atividades. Dessa forma, vê-se que as OSCIP já estão atentas sobre a importância da *accountability* aos beneficiários, condição importante na contextualização deste estudo.

Para a identificação das possíveis organizações do estudo, solicitou-se ao Ministério da Justiça (Anexo A), utilizando-se das premissas da Lei de Acesso à Informação, uma listagem das entidades da Paraíba, cadastradas como OSCIP, e seus respectivos endereços, *e-mails*, telefones e finalidades sociais. O Ministério da Justiça, por sua vez, disponibilizou em 06/05/2016, as razões sociais, as finalidades e os endereços de 66 organizações, informando que, em função das alterações cadastrais trazidas pela Lei nº 13.014/2014 e nos termos da Portaria nº 362/2016 do Ministério da Justiça, que trata sobre a descontinuidade do CNES, o órgão estava impossibilitado de fornecer dados sobre os *e-mails* e os telefones das organizações.

Assim, o primeiro passo foi realizar uma busca na *internet* para verificar a presença de *sites*, páginas ou alguma informação dessas entidades que pudessem conter contatos telefônicos e *e-mails*, para se entrar em contato com os gestores das OSCIP. Em seguida, tratou-se de iniciar

as ligações telefônicas e enviar *e-mails* aos gestores das organizações para explicar a pesquisa e aplicar o questionário.

Nessas comunicações, descobriu-se que 8 (oito) das 66 OSCIP cadastradas no Ministério da Justiça são cooperativas de crédito, ou seja, possuem objetivo de caráter econômico, visando partilhar os resultados com os membros cooperados, não se enquadrando na concepção de terceiro setor adotada por este estudo, 4 (quatro) são empresas particulares, ou seja, possuem finalidade lucrativa (uma escola, duas clínicas e uma empresa de derivados de leite) e 13 (treze) estavam desativadas. Em contato com os indivíduos que estavam a frente das organizações desativadas foram apontados como principais motivos dessa situação, os seguintes fatores: (a) falta de recursos financeiros para continuar as atividades; (b) falta de tempo dos membros da entidade, por estarem sobrecarregados em seus empregos; e (c) questões políticas, o que fez com que a instituição se desintegrasse. Ainda, na tentativa de delimitar melhor a população existente, visitou-se 6 (seis) entidades das quais não se encontrou contato telefônico nem *e-mail* na *internet* e descobriu-se que estas não existem no endereço mencionado no cadastro disponibilizado pelo Ministério da Justiça. Nesse sentido, 31 entidades foram excluídas da população, permanecendo como população de pesquisa redefinida em 35 OSCIP.

Assim, diante da possibilidade de se localizar as 35 OSCIP, se tentou marcar uma reunião com a maioria dos gestores dessas OSCIP, para a aplicação do questionário “*in loco*”, pois dessa forma seria possível sanar algumas dúvidas. Aquelas que estavam em localidades geográficas mais distantes tentou-se enviar o questionário eletrônico, elaborado no *Google drive®*. O objetivo seria aplicar os questionários com o censo populacional dessas entidades, mas em razão de alguns fatores, tais como indisponibilidade/falta de interesse dos gestores em responder a pesquisa, distância de algumas entidades para aplicar o questionário pessoalmente, obteve-se um índice de resposta de 51,43%, o que em números absolutos significam 18 questionários respondidos, sendo 17 deles respondidos “*in loco*” e apenas 1 (um) devolvido de forma *online*. A população redefinida e a amostra deste estudo podem ser visualizadas no Quadro 7.

Quadro 7 - População e amostra segregadas pelas cidades da Paraíba

Cidade	População	Amostra (respostas)
Alagoinha	1	0
Aparecida	1	0
Bayeux	1	1
Campina Grande	6	5
Condado	1	0

Cuitegi	1	0
João Pessoa	12	8
Lucena	1	1
Mulungu	1	0
Nova Palmeira	1	0
Patos	1	1*
Piancó	1	0
Pirpirituba	1	1
Pombal	1	0
Puxinanã	1	1
Santa Terezinha	1	0
São Bento	1	0
São João do Tigre	1	0
Sousa	1	0
Total	35	18

Fonte: Dados da Pesquisa (2017) a partir dos dados obtidos junto ao Ministério da Justiça (2016)

(*) devolvido de forma *online*

De acordo com o Quadro 7, pode-se verificar que existe uma concentração das OSCIP nas cidades de João Pessoa e Campina Grande, tendo, respectivamente, 12 e 6 (seis) entidades, as outras 17 OSCIP restantes estão distribuídas por todo o Estado da Paraíba.

3.3 Análise nas páginas eletrônicas das organizações

Com base em numa busca na *internet*, identificou-se que das 18 entidades que compõem a amostra, 13 possuem alguma página na *internet*, seja *site*, *blog* e/ou página em redes sociais. Nessas páginas buscou-se identificar o objetivo da organização, fotografias que evidenciassem o contato entre beneficiários e gestores dessas entidades, prestações de contas financeira (demonstrativos contábeis e desempenhos alcançados em programas/projeto sociais) e/ou não financeira (missão, valores, projetos sociais, *e-mail* e telefones de contato), de modo a fazer o cruzamento entre os dados que foram colhidos por outros procedimentos.

3.4 Construção e aplicação dos questionários

O levantamento bibliográfico abordado no recorte teórico possibilitou a elaboração do questionário de pesquisa, que está baseado, também, nos *checklists* desenvolvidos por Mussalam (2011), pela Mango (2010) e no estudo de Noor (2015). Os questionários foram aplicados aos gestores das OSCIP para analisar, entre outras questões, as práticas de

accountability (ou prestação de contas) aos beneficiários, bem como o quão eficaz são tais organizações no desempenho de suas atividades.

O questionário foi do tipo semiestruturado, contudo, grande parte das questões nele presentes foram do tipo fechada, para que os gestores pudessem optar, dentre as alternativas disponíveis, a que mais condiz com a realidade vivenciada. Esse tipo de pergunta, conforme Marconi e Lakatos (2003), embora limite a liberdade das respostas, facilita o trabalho do pesquisador e também a tabulação dos dados, haja vista que as respostas são mais objetivas. Além disso, o questionário foi composto por perguntas que foram respondidas com base na escala *Likert* para verificar a opinião dos gestores das OSCIP acerca da prestação de contas aos beneficiários e no que tange aos aspectos relativos a eficácia organizacional, indicando o grau de concordância, conforme pode ser visualizado a seguir:

Escala									
Discordo				Indiferente		Concordo			
1	Totalmente	2	Parcialmente	3	Nem concordo, nem discordo	4	Parcialmente	5	Totalmente

O questionário foi disponibilizado juntamente com uma carta de recomendação, disponibilizada pelo Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, carta de apresentação e Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE), explicando a pesquisa e sua finalidade (Anexo B, Apêndice A e B, respectivamente). Além disso, disponibilizou-se cópia do projeto de pesquisa que deu origem a essa dissertação, esclarecendo que o mesmo foi submetido e aprovado pelo Comitê de Ética (Anexo C e D). O instrumento de coleta de dados foi aplicado “*in loco*” na quase unanimidade (17 das 18) das entidades estudadas, e dessa forma foi possível entender mais sobre a organização, solucionar algumas eventuais dúvidas acerca das questões transcritas no mesmo, o que tornou as respostas mais fidedignas.

Além disso, antes do questionário ser encaminhado aos gestores das OSCIP, foi realizado um pré-teste com dois gestores das organizações estudadas e com um pesquisador da área de contabilidade do terceiro setor, visando à obtenção de possíveis sugestões que pudessem proporcionar melhorias, no que tange à estrutura das perguntas e redação das questões para torná-las mais claras e objetivas aos demais questionados. Assim, com as recomendações e sugestões, algumas perguntas foram incluídas, reescritas e resumidas. O questionário (Apêndice C) foi composto por quatro blocos detalhados a seguir:

Bloco I - Perfil dos gestores: inclui perguntas para descrever algumas características dos gestores, tais como: faixa etária, gênero, tempo de atuação, grau de instrução mais elevado e áreas de conhecimento.

Bloco II – Dados das entidades e de seus beneficiários: objetiva identificar as características das organizações participantes no estudo quanto ao seu tempo existência, sua área de atividade principal, fontes de recursos financeiros, número de beneficiários, inserção dos beneficiários, idade e características dos beneficiários das OSCIP e frequência em que estes são atendidos pelas entidades.

Bloco III – Mecanismos de *accountability*/prestação de contas aos beneficiários das organizações: as questões deste bloco são baseadas em quatro dos cinco mecanismos de prestação de contas aos beneficiários constantes no *checklist* elaborado pela Mango (2010) e validado por Noor (2015). Assim, os quesitos referentes a este bloco serão subdivididos em quatro seções:

- a) 1ª Seção: Divulgação de informações - questões relativas às informações que são repassadas aos beneficiários das OSCIP do estudo, incluindo missão, valores, páginas *online*, informações de contato, detalhes dos programas realizados, informações sobre relatórios contábeis de desempenho e/ou alguma alteração que ocorra no que se refere à confrontação entre metas/ orçamento e os valores efetivamente realizados nos programas sociais, bem como questões sobre comunicações que possibilitem o envolvimento dos beneficiários em atividades importantes da organização;
- b) 2ª Seção: Participação dos beneficiários na tomada de decisão - referem-se às oportunidades que estão disponíveis para que os beneficiários possam tomar decisões sobre qualquer atividade que os possa afetar ou que eles possam impactar. Ou seja, trata da participação dos beneficiários em algumas decisões da organização, ajudando a definir programas, decidindo em que área o fundo poderá ser aplicado ou em que localidade o mesmo poderá ser utilizado, decidindo sobre itens de compras, revendo periodicamente o desempenho das atividades do programa, as despesas reais em relação ao orçamento, adaptando regularmente as atividades, bem como colaborando para decisões de como criar novas metas, caso necessário.

- c) 3ª Seção: Procedimentos de reclamação - questões sobre a possível permissão oferecida aos beneficiários para que estes possam fazer reclamações, críticas, elogios ou sugestões sobre as atividades desempenhadas pelas OSCIP, o pode incluir uma política de queixas por escrito para receber e verificar reclamações e a existência de um membro da equipe de trabalho da OSCIP responsável por intermediar tal atividade. Além disso, as reclamações podem ser investigadas com imparcialidade, sendo resolvido o problema da pessoa que fez determinada crítica; a entidade ainda pode apresentar um mecanismo de recurso, para que o reclamante possa recorrer, caso seu problema não seja resolvido.
- d) 4ª Seção: Atitude da equipe de colaboradores - questões sobre como os colaboradores tratam os beneficiários da organização, se tratam com respeito, os ouvem, falam sua linguagem, se os beneficiários têm fácil acesso aos colaboradores, se existe uma interação de boas-vindas entre colaboradores e beneficiários, se os colaboradores não abusam de sua posição de poder para conseguir favores dos beneficiários em troca da assistência da OSCIP, se os colaboradores recebem treinamento de prestação de contas aos beneficiários e se a tarefa de prestação de contas aos beneficiários é realizada por uma pessoa em específico.

Bloco IV – Eficácia das organizações: perguntas referentes ao grau em que os objetivos e as metas gerais da organização são atingidos, os serviços são percebidos como valiosos, o financiamento é mantido e sobre o impacto que as atividades/serviços causam à população atendida. Os elementos desse bloco basearam-se no *checklist* criado por Mussallam (2011), cujas questões contemplam os três modelos de eficácia (modelo de meta alcançada, de sistema de recursos e de reputação) discutidos no referencial teórico.

3.5 Método de análise dos dados do questionário

Os dados dos blocos I e II foram tabulados em planilhas e gráficos elaborados em pacotes do *Microsoft Office Excel®*. Já, para os dados do bloco III utilizou-se uma escala de numeração, baseada na Mango (2010), para mensurar o nível de *accountability* (prestação de contas) aos beneficiários gerado por cada uma das OSCIP da Paraíba, exibido no Quadro 8.

Quadro 8 - Mensuração do nível de *accountability* aos beneficiários por mecanismo

Mecanismos	Nível de <i>accountability</i>		
	Baixo	Médio	Alto
1. Divulgação de informações	1-15	16-30	31-45
2. Participação dos beneficiários na tomada de decisão	1-10	11-20	21-30
3. Procedimentos de reclamação	1-10	11-20	21-30
4. Atitude da equipe de colaboradores	1-10	11-20	21-30

Fonte: Baseada na Mango (2010)

Para obtenção do nível de *accountability* verificou-se as pontuações individuais das entidades que foram alcançadas em cada um dos mecanismos, enquadrando a sua pontuação dentro da escala baseada na Mango (2010), exibida no Quadro 8, e indicando para cada mecanismo (divulgação de informações, participação na tomada de decisão, procedimentos de reclamação e atitude da equipe de colaboradores) o nível alcançado (baixo, médio ou alto). Finalmente, para verificar o nível geral de *accountability* de cada OSCIP foram verificados os níveis (baixo, médio ou alto) que mais se repetiam entre os quatro mecanismos de *accountability*, sendo este o nível que indicou a situação geral de *accountability* aos beneficiários de cada entidade.

Para melhor exemplificar a obtenção do nível de *accountability* geral de cada OSCIP, será tomado como exemplo o exposto no Quadro 9.

Quadro 9 - Exemplo da obtenção do nível geral de *accountability* aos beneficiários por OSCIP

Mecanismos de <i>accountability</i> aos beneficiários	Pontuação	Nível
Divulgação de informações	22	Médio
Participação dos beneficiários na tomada de decisão	18	Médio
Procedimentos de reclamação	16	Médio
Atitude da equipe de colaboradores	24	Alto
Nível geral		Médio

Fonte: Elaboração própria (2017)

O Quadro 9 revela dados fictícios de uma entidade. Considerando que ela alcançou as pontuações indicadas na 2ª coluna e que cada uma dessas pontuações encontra um nível na escala baseada na Mango (2010), indicada no Quadro 8, os níveis obtidos foram os indicados na 3ª coluna do Quadro 9. Assim, encontrou-se o nível de *accountability* geral **médio** para tal entidade, haja vista que este foi o que prevaleceu entre os mecanismos de *accountability*.

E de maneira a atingir o objetivo do estudo, utilizou-se o teste de correlação não paramétrico de *Spearman* para analisar a correlação entre os níveis de *accountability* aos beneficiários e grau de eficácia organizacional. O coeficiente de *Spearman*, conforme Martins

(2006, p. 297), “é uma medida da intensidade da correlação entre duas variáveis com níveis de mensuração ordinal, de forma que os objetos analisados sejam organizados por postos em séries ordenadas”. Além disso, na concepção de Gil (2008) e Shikida e Oliveira Netto (2012), trata-se de um método não paramétrico simples, empregado quando não se tem maiores informações sobre o tipo de distribuição ou se sabe que esta não é do tipo normal, não tendo portanto, qualquer restrição quanto à distribuição de frequências das variáveis. Desta forma, considera-se o teste adequado ao presente estudo.

Como é sabido, as variáveis analisadas no presente estudo são: nível de eficácia (variável dependente), divulgação de informações, participação na tomada de decisão, procedimentos de reclamação e atitude da equipe de colaboradores (variáveis independentes).

Para a aplicação da correlação, a variável dependente “nível de eficácia” foi obtida para cada OSCIP, a partir do somatório dos pontos obtidos na escala de *Likert*, durante o preenchimento do questionário pelos gestores. Trata-se de uma variável de natureza quantitativa, que pode variar de 1 a 30, uma vez que a variável foi formada por 6 (seis) proposições, cuja concordância foi escalonada em cinco pontos (1 a 5).

A variável independente “divulgação de informações” pode variar de 1 a 45, visto que foram 9 (nove) quesitos, cuja concordância variou em cinco pontos (1 a 5), e as demais variáveis (participação na tomada de decisão, procedimentos de reclamação e atitude da equipe de colaboradores) variaram entre 1 a 30, visto que contaram com 6 (seis) proposições, cada uma. Para facilitar o entendimento, esses itens [do *checklist*] contidos no questionário estão distribuídos da seguinte maneira (Quadro 10).

Quadro 10 - Variáveis do estudo por item

Variáveis independentes	Item
Divulgação de informações	1.1
	1.2
	1.3
	1.4
	1.5
	1.6
	1.7
	1.8
	1.9
Participação na tomada de decisão	2.1
	2.2
	2.3
	2.4
	2.5
	2.6

Procedimentos de reclamação	3.1
	3.2
	3.3
	3.4
	3.5
	3.6
Atitude da equipe de colaboradores	4.1
	4.2
	4.3
	4.4
	4.5
	4.6
Variável dependente	Item
Eficácia organizacional	5.1
	5.2
	5.3
	5.4
	5.5
	5.6

Fonte: Elaboração própria (2017)

Assim, todas as variáveis em estudo somaram ao todo 33 itens, que estão intrínsecos aos mecanismos de *accountability* aos beneficiários e ao alcance de eficácia por parte das organizações do terceiro setor, neste caso, as com título de OSCIP.

3.6 Entrevista semiestruturada, observação não participante e análise de documentos nas entidades selecionadas

Após a obtenção das respostas do questionário selecionaram-se duas OSCIP com características semelhantes (número de beneficiários atendidos, atividades realizadas, público atendido, frequência diária de atendimento e localidade que abrange) para que fosse realizada uma entrevista semiestruturada (Apêndices D e E). Esta etapa seguiu basicamente as temáticas dos blocos III e IV do questionário, porém nas entrevistas, além da resposta do gestor, foi também verificada as respostas de três beneficiários e de um colaborador (funcionário, voluntário ou estagiário) de cada entidade, visando a triangulação das percepções destes; sendo-lhes formuladas questões fechadas e abertas, abrindo espaço para que os três segmentos pudessem se expressar sobre o assunto.

As entrevistas foram realizadas pessoalmente pela pesquisadora, em dias e horários previamente acordados com os pesquisados. As mesmas foram gravadas (após autorização), transcritas e interpretadas. Para isolar os efeitos do *marketing*, propaganda ou a revelação da própria imagem da organização, as entidades e os entrevistados (gestor, beneficiários e

colaboradores das organizações) tiveram seus nomes preservados, sendo as organizações e os participantes da pesquisa denominadas no decorrer desta pesquisa por códigos.

As duas entidades selecionadas foram tratadas, nessa fase, como entidade I e entidade II, em cada uma foram entrevistados um gestor (o que inicialmente respondeu ao questionário), um colaborador e três beneficiários. Os nomes dos participantes da entidade I foram substituídos pelos seguintes códigos: Gestor (G1), Colaborador (C1) e Beneficiários (B1, B2 e B3); já, os participantes da entidade II foram assim codificados: Gestor (G2) Colaborador (C2) e Beneficiários (B4, B5 e B6). A seguir tem-se o Quadro 11, especificando a duração de entrevista por indivíduo.

Quadro 11 - Tempo de duração da entrevista por entrevistado

Entidade I		Entidade II	
Entrevistado	Duração	Entrevistado	Duração
G1	30:18	G2	29:58
C1	10:29	C2	27:09
B1	6:55	B4	11:44
B2	19:44	B5	10:43
B3	14:02	B6	10:26
Tempo Total	1h21min28s	Tempo Total	1h30min00s

Fonte: Dados da pesquisa (2017)

Além disso, nos dias em que se sucederem as entrevistas foram realizadas observações não participantes sobre a inclusão dos beneficiários no planejamento e execução das atividades da entidade, e analisados alguns documentos relacionados à prestação de contas aos beneficiários e ao alcance da eficácia na realização das atividades e serviços nas OSCIP.

3.7 Método de análise das entrevistas

Para analisar os dados da entrevista semiestruturada com os gestores, colaboradores e beneficiários das duas OSCIP selecionadas, utilizou-se o procedimento de análise de conteúdo, aplicando-se o esquema proposto por Triviños (2011), observando-se os seguintes passos:

- Leitura atenta das respostas a cada pergunta realizada;
- Um segunda leitura das respostas, em que o pesquisador sublinha as ideias que de alguma forma estejam ligadas a fundamentos teóricos;
- Após a segunda leitura, o pesquisador realiza uma listagem das respostas por categorias de respondentes (no caso deste estudo, gestores, beneficiários e colaboradores) e por pergunta. Ou seja, faz-se uma lista das respostas dos gestores

sobre a pergunta um, dos beneficiários e dos colaboradores para a mesma questão, e assim por diante para cada interrogativa;

- d) Dispondo da listagem das respostas, nesta etapa, o pesquisador atenta-se para as nuances das respostas, a fim de classificá-las;
- e) O pesquisador realiza a classificação das respostas por pergunta, o que permite detectar divergências, conflitos, vazios, ajudando também com elementos orientadores, algumas vezes, da interpretação da observação livre, dos documentos legais e pontos coincidentes que se apresentam nas afirmações dos respondentes; e,
- f) Por fim, faz-se a análise interpretativa da entrevista, apoiando-se em três aspectos fundamentais: (a) nos resultados alcançados no estudo; (b) na fundamentação teórica (manejo dos conceitos-chave da literatura estudada e em outros pontos de vista) e (c) na experiência pessoal do pesquisador, de maneira em que as “conclusões” e/ou ‘recomendações” da pesquisa surjam no término dessa análise.

Em alguns momentos na análise das entrevistas foram também relatadas algumas observações indiretas constatadas nas duas entidades selecionadas, que foram obtidas por meio de imagens e documentos presentes nas entidades que indicaram a fidedignidade das falas dos entrevistados.

A seguir têm-se, no próximo capítulo, os resultados obtidos por meio dos vários instrumentos de pesquisa utilizados, inicialmente, apresenta-se as análises dos dados encontrados por meio de questionário e/ou em conjunto com a análise documental e por último apresentam-se os resultados conseguidos por meio da análise de conteúdo das entrevistas.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesse capítulo apresenta-se a análise dos resultados, segmentada nos seguintes tópicos: análise descritiva dos resultados do questionário (quanto ao perfil dos gestores, dados da organização e de seus beneficiários, práticas de *accountability*, características de eficácia e grau de eficácia por nível de *accountability*) e análise das entrevistas realizadas em 02 (duas) das 18 Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) estudadas, nas quais ouviram-se o gestor que já havia respondido o questionário, um colaborador e três beneficiários da organização, de forma a proceder o cruzamento dos dados/informações e detectar as práticas de *accountability* e o nível de eficácia alcançado por estas.

4.1 Perfil dos gestores

Os resultados da Tabela 1 retratam a caracterização dos gestores das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) da Paraíba pesquisadas. Observaram-se em uma amostra de 18 entidades (51,43% da população), cinco aspectos sobre esses profissionais: (a) faixa etária; (b) gênero; (c) tempo de atuação na entidade; (d) grau de instrução e (e) áreas de conhecimento daqueles gestores que fizeram curso de ensino técnico/superior.

Tabela 1 - Perfil dos gestores das OSCIP

Características	Frequência (n)	Percentual (%)
Faixa etária		
Até 25 anos	0	0,00
Entre 26 e 35 anos	2	11,11
Entre 36 e 45 anos	7	38,89
Entre 46 e 55 anos	4	22,22
Acima de 55 anos	5	27,78
Total	18	100
Gênero		
Masculino	11	61,11
Feminino	7	38,89
Total	18	100
Tempo de atuação		
Até 1 ano	0	0,00
Entre 2 e 7 anos	7	38,89
Entre 8 e 13 anos	8	44,44
Entre 14 e 19 anos	2	11,11
20 anos ou mais	1	5,56
Total	18	100
Grau de instrução mais elevada		
Ensino fundamental	0	0,00
Ensino médio	2	11,11
Ensino técnico	1	5,56
Ensino superior	10	55,56

Especialização		1	5,56
Mestrado/doutorado		4	22,22
Total		18	100
Áreas de conhecimento			
Possui ensino superior ou técnico			
Sim		16	88,23
Não		2	11,77
Total		18	100
Área/Cursos			
Ciências Sociais	Contabilidade	3	18,75
	Administração	2	12,50
	Recursos humanos	1	6,25
	Economia	1	6,25
	Direito	2	12,50
	Comunicação social	2	12,50
Ciências Humanas	Teologia	1	6,25
	Filosofia	1	6,25
	Pedagogia	1	6,25
	História	1	6,25
	Psicologia	2	12,50
	Desenvolvimento e meio ambiente	1	6,25
Ciências da Saúde	Biologia	1	6,25
	Medicina	1	6,25
Total de cursos		20 (*)	125
Total de gestores com curso superior/técnico		16	100

Nota: (*) Algumas OSCIP assinalaram/indicaram mais de uma opção

Fonte: Dados da Pesquisa (2017)

De acordo com os números apresentados na Tabela 1, observa-se que os gestores das OSCIP da Paraíba, em sua maioria, representando 38,89%, estão na faixa de idade intermediária; outra constatação foi de que não há gestor com idade de até 25 anos, o que pode explicar a absorção por essas organizações de indivíduos que já tenham certa experiência profissional. Em relação ao gênero, observa-se uma predominância masculina na gestão das organizações estudadas, sendo 61,11% dos gestores do gênero masculino e 38,89% do feminino.

Quanto ao tempo de atuação desses gestores nas OSCIP, percebe-se que a maior parcela (44,44%) está atuando entre 8 e 13 anos, também enquadrando-se em um intervalo de tempo intermediário dentre as opções que foram disponibilizadas. Além disso, em nenhuma das entidades pesquisadas o gestor encontra-se em atuação há menos de 2 (dois) anos, o que sinaliza já um tempo de conhecimento de tais gestores em relação às rotinas existentes em tais entidades.

No que tange ao grau de instrução mais elevado dos gestores observa-se que 55,56% dos gestores afirmaram possuir ensino superior, 22,22% possuem mestrado/doutorado, 11,11% têm ensino médio e 5,56% possuem, igualmente, especialização e ensino técnico e nenhum dos gestores afirmaram possuir ensino fundamental. Esses resultados demonstram a capacidade

profissional dos gestores na atuação nessas entidades e podem respaldar a participação deles na pesquisa, diante do entendimento em relação ao tema pesquisado. Como verificado, apenas dois indivíduos possuem ensino médio, não detendo conhecimento em uma área específica.

A partir disso, verificou-se quais são as áreas de formação dos 16 gestores que cursaram ensino técnico ou curso superior. Observou-se inicialmente que 4 dos 16 gestores possuem 02 (duas) áreas de conhecimento, o que explica o total de cursos apontados (20 cursos). A predominância dos conhecimentos dos gestores encontra-se nas áreas das Ciências Sociais e Humanas, sendo os cursos em destaque nas Ciências Sociais: Ciências Contábeis, apontado por 18,75% dos gestores, e, em seguida, com mesmo percentual (12,50%), Administração, Direito e Comunicação Social; já, na área de Ciências Humanas pode-se apontar o curso de Psicologia, indicado por 12,50% dos gestores.

4.2 Dados da entidade e de seus beneficiários

Nesta seção apresentam-se algumas características das organizações participantes do estudo e de seus beneficiários, para tanto foram realizados questionamentos quanto ao tempo de existência das organizações, quais as áreas de suas atividades principais, qual a porcentagem média da composição das fontes de recursos financeiros recebidos no ano de 2016, o número de beneficiários que contempla, como os beneficiários são inseridos na entidade, o perfil, o gênero e as características predominantes desses beneficiários, bem como qual a frequência com que tais beneficiários se reúnem/são atendidos pelas organizações.

De acordo com a Tabela 2, observa-se que 8 das 18 organizações pesquisadas estão em funcionamento entre 8 e 13 anos.

Tabela 2 - Tempo de funcionamento da entidade

Tempo de funcionamento	Frequência (n)	Percentual (%)
Até 1 ano	0	0,00
Entre 2 e 7 anos	4	22,22
Entre 8 e 13 anos	8	44,44
Entre 14 e 19 anos	4	22,22
20 anos ou mais	2	11,11
Total	18	100

Fonte: Dados da Pesquisa (2017)

Assim, essas entidades foram criadas no período em que se intensificavam a conscientização sobre como obter uma maior transparência nas organizações do terceiro setor, pois como menciona Silva (2010), em 2003 a Fundação Getúlio Vargas criou o Mapa do Terceiro Setor, que consistiu em uma base de dados eletrônica onde as entidades poderiam se

cadastrar e facilitar a transparência e a credibilidade, bem como divulgar as informações relevantes aos usuários que por elas se interessassem. Embora tal portal atualmente não mais exista, essa constatação pode significar que as organizações surgiram em um momento em que a transparência era disseminada e incentivada em tais organizações.

Além disso, observa-se que o tempo de atuação dos gestores, identificado na seção anterior dos resultados (perfil dos gestores, indicado na Tabela 1) coincidiu com o tempo de existência das entidades, o que revela que a maioria dos gestores está atuando nas OSCIP desde seu surgimento, o que contribui para que tais gestores tenham conhecimento acerca dos vários acontecimentos que ocorrem internamente nessas organizações, estando, assim, possibilitados de discorrer sobre tais fatos. Além disso, essa constatação pode apontar que em razão dos gestores estarem familiarizados com as organizações, poderão contribuir para o desenvolvimento destas.

Também, nesta pesquisa buscou-se verificar quais as principais áreas de atuação das OSCIP.

Tabela 3 - Áreas de atuação principais das OSCIP

Área de atuação	Frequência (n)	Percentual (%)
Assistência social	8	44,44
Cultura	8	44,44
Educação	7	38,89
Saúde	7	38,89
Meio ambiente	5	27,78
Outros	4	22,22
Habitação	2	11,11
Religião	2	11,11
Total de áreas	43^(*)	238,89
Total de OSCIP	18	100

Nota: (*) Algumas OSCIP assinalaram/indicaram mais de uma opção

Fonte: Dados da Pesquisa (2017)

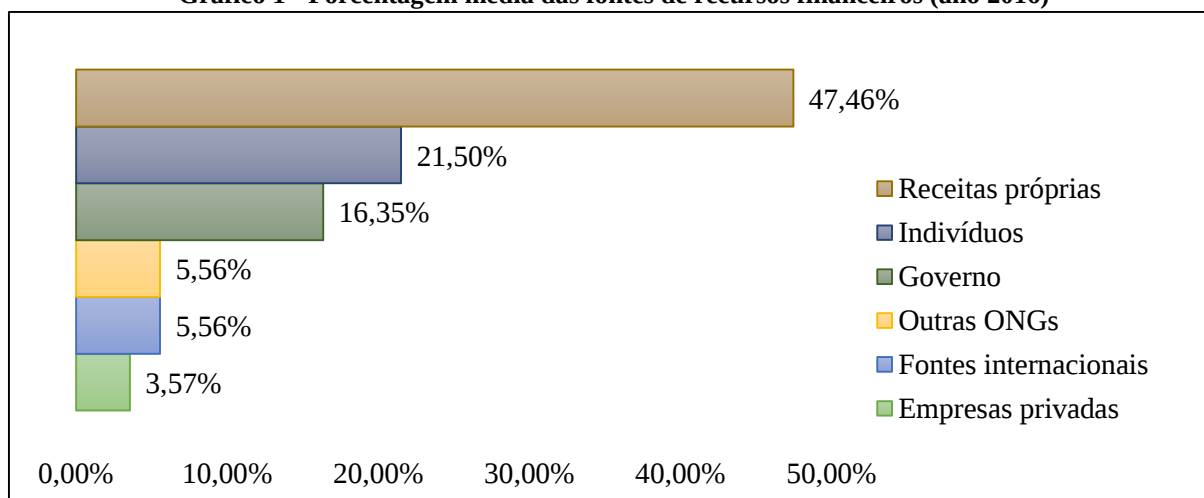
Conforme a Tabela 3 observa-se que a assistência social e a cultura são as áreas de atuação em que as OSCIP pesquisadas mais se concentram, atingindo cada qual 44,44% de aderência das organizações. Em seguida, tem-se também com o mesmo percentual (38,89%), as áreas de educação e saúde e o meio ambiente com 27,78% das respostas. Outras áreas apontadas pelos respondentes (proteção à criança e adolescente em risco social, inclusão digital, comunicação e incentivo à pesquisa) correspondem a 22,22% das respostas e as áreas de habitação e religião são adotadas (cada uma) por 11,11% das OSCIP.

Embora a questão solicitasse apenas uma área principal, notou-se que os gestores das entidades, em muitos casos, não conseguiram delimitá-la, citando várias áreas. Desta forma, a média de áreas citadas por organização corresponde a 2,39, ou seja, aproximadamente 2 áreas

principais por OSCIP. Esse fato também pode indicar uma falta de clareza no foco dos objetivos das organizações, o que pode confundir os beneficiários em potenciais dessas organizações, quando estes buscam por entidades que possam atender às suas necessidades, a própria equipe de trabalho da organização em seus planejamentos internos e aos seus parceiros financeiros, que busquem investir em organizações de determinada área do terceiro setor.

Nas organizações estudadas verificou-se também a média de composição das suas fontes de recursos financeiros.

Gráfico 1 - Porcentagem média das fontes de recursos financeiros (ano 2016)



Fonte: Dados da Pesquisa (2017)

O Gráfico 1 expõe a composição média das fontes de recursos de todas as OSCIP pesquisadas, no ano de 2016. Obteve-se que a maior parte dos recursos financeiros das OSCIP advém de suas receitas próprias, sendo atingido para esta fonte de recurso financeiro o percentual médio de 47,46%, seguido pelas doações de indivíduos que corresponde a 21,50%, os recursos financeiros repassados às OSCIP pelo governo que correspondem a 16,35%, os recursos oriundos de outras ONGs e de fontes internacionais atingem o percentual de 5,56% (cada um). Por fim, com o menor percentual encontram-se as empresas privadas, que atingiram 3,57% das doações médias recebidas pelas organizações do estudo.

Importante ressaltar que foi observado na pesquisa que 12 organizações dependem totalmente de uma das fontes de recursos financeiros apresentadas no Gráfico 1, os dados são os seguintes: 6 (seis) dependem totalmente dos recursos próprios; 3 (três) de recursos de indivíduos; 1 (uma) entidade depende totalmente de recursos financeiros repassados pelo governo; 1 (uma) entidade, por agências internacionais; e 1 (uma) entidade, de outras

organizações não governamentais. Notou-se, contudo, que nenhuma OSCIP depende exclusivamente de recursos de empresas privadas.

Um aspecto a ser considerado é que as fontes de financiamento advindas de receitas próprias e de empresas privadas apresentam neste estudo o mesmo comportamento encontrado na pesquisa do Centro de Estudos sobre a Sociedade Civil do Instituto de Políticas Públicas da Universidade de *Johns Hopkins*, tendo neste estudo as receitas próprias alcançado o maior percentual (68,3%) e as doações de empresas, o menor percentual (3,20%), dentre as outras fontes de recursos (LANDIM; BERES, 1999).

As receitas próprias, conforme Silva (2010) referem-se tanto à utilização do capital próprio dos fundadores e/ou associados da organização do terceiro setor como também podem referir-se à comercialização de produtos (artesanato, camisetas, alimentos) ou serviços (consultorias, cursos e aulas, consultas e internações, etc.), realização de eventos para angariar fundos, ou mesmo de aplicações financeiras no mercado de capitais.

Esse cenário, em que a maior parte das organizações conta com os recursos próprios para dar continuidade a suas atividades, pode refletir uma situação desfavorável às organizações em estudo, mas que pode ser em razão da concorrência de várias entidades desse segmento por recursos financeiros. Nesse sentido, nota-se que alguns agentes não estão contribuindo como se esperava, como é o caso do governo, que deveria ser o principal agente de transferência de recursos financeiros, até em função da qualificação das entidades como OSCIP, que teoricamente pressupõe uma aproximação maior entre o governo e essas entidades no que se refere à transferência de recursos.

As empresas privadas também poderiam ser fontes de recursos financeiros mais presentes nas OSCIP, uma vez a Lei nº 13.019/2014, em seu Art.84-b, inciso I, evidencia a criação de alguns incentivos para estimular a doação de recursos financeiros por parte das empresas. Por meio dessa legislação as empresas privadas com regime de tributação com base no lucro real podem escolher como será destinada parte dos seus tributos que seriam encaminhados ao fisco, através da doação de recursos a Entidades Sem Fins Lucrativos (ESFL), o que poderia beneficiar as empresas, reduzindo os seus impostos a pagar ou aumentando o valor a restituir. Desta maneira, em função do baixo percentual médio de recursos repassados às organizações do presente estudo, pode-se evidenciar que as empresas privadas não estão usufruindo das vantagens tributárias que poderiam para melhorar suas lucratividades.

Além disso, evidencia-se certo desinteresse por parte das empresas privadas em relação às práticas de responsabilidade social, que de acordo Schaltegger e Burritt (2010) podem ser capazes de reduzir custos, ser um instrumento que possibilita a entrada da organização em

outros segmentos de mercado, trazer benefícios aos seus empregados, ou mesmo aumentar e/ou melhorar a margem de contribuição, os preços, as vendas, as inovações, a reputação corporativa e, conseqüentemente, gerar valor à marca da organização.

Os respondentes do questionário foram também indagados sobre quantos beneficiários estavam cadastrados junto à organização. Todavia, nem todas as organizações indicaram possuir cadastro de seus beneficiários, conforme o Quadro 12, 77,78% das entidades dispõem de cadastro e 22,22% delas, não possuem.

Quadro 12 - Número de beneficiários atendidos

Frequência (n)	Percentual (%)	Média	Desvio-padrão	Mínimo	Máximo
Possuem cadastro					
14	77,78%	417,85	490,50	10	1.500
Não possuem cadastro (atendimentos anuais)					
4	22,22%	4.335	7.125,68	360	15.000

Fonte: Dados da Pesquisa (2017)

Analisando-se os números das 14 entidades que possuem cadastro, revela-se que a média de beneficiários cadastrados e conseqüentemente atendidos é de 417,85 nessas entidades, a menor quantidade de beneficiários cadastrados é de 10 e a maior quantidade é de 1.500. Esses dados revelam o quanto os números de beneficiários são discrepantes entre as organizações, o que também pode ser verificado por meio do desvio-padrão atingido (490,50), que indica a diferença média entre a quantidade de beneficiários cadastrados nas OSCIP.

Quatro das entidades estudadas não possuem cadastro de beneficiários, estas indicaram que não o possuem em razão de seu atendimento/encontro com os beneficiários acontecer em função da procura esporádica destes indivíduos. Assim, solicitou-se um número estimado (anual) de atendimentos. Ainda de acordo com o Quadro 12 verifica-se que, anualmente, essas entidades que não possuem cadastro beneficiam, em média, 4.335 indivíduos, sendo a menor quantidade de beneficiários atendidos anualmente 360 e a maior quantidade, 15.000 pessoas, tendo um desvio padrão bastante elevado (7.125,68).

Embora esses dados revelem discrepâncias entre o número de atendimentos anuais aos beneficiários realizados pelas organizações em estudo, também indicam uma quantidade relevante de indivíduos que são beneficiados por essas organizações no estado da Paraíba.

Examinou-se como esses beneficiários são inseridos nas OSCIP em estudo e, conforme a Tabela 4, verificou-se que metade dos beneficiários (50,00%) são atendidos ao procurarem a entidade, em seguida, tem-se aqueles que são atendidos nas comunidades onde a entidade realiza projetos sociais, com um percentual de 38,89%, os beneficiários que são indicados por

conhecidos correspondem a 27,78%, os que são selecionados pelo perfil e indicados por colaboradores alcançaram o percentual de 22,22% (cada) e outros tipos de inserções desses beneficiários nas organizações foram apontados por 16,67% dos respondentes. Neste caso, foram indicados por dois dos respondentes que os beneficiários são encaminhados pelo serviço de determinado hospital e por um deles que os beneficiários são acolhidos quando ocorrem eventos daquela entidade.

Tabela 4 - Inserção dos beneficiários nas OSCIP

Inserção	Frequência (n)	Percentual (%)
São atendidos ao procurarem a entidade	9	50,00
São atendidos nas comunidades onde a entidade realiza projetos sociais	7	38,89
São indicados por conhecidos	5	27,78
São selecionados pelo perfil	4	22,22
São indicados por colaboradores	4	22,22
Outros	3	16,67
Total de inserções	32(*)	177,78
Total de OSCIP	18	100

Nota: (*) Algumas OSCIP assinalaram/indicaram mais de uma opção

Fonte: Dados da Pesquisa (2017)

Salienta-se que nesta questão podiam ser assinaladas mais de uma opção, sendo assim, notou-se que a modo como as entidades inserem seus beneficiários na organização têm uma média de 1,78, ou seja, cada OSCIP possui aproximadamente duas formas de inserir/selecionar os seus beneficiários.

Neste estudo investigou-se também o perfil de idade dos beneficiários das OSCIP, conforme Tabela 5, crianças e adolescentes são atendidas, cada qual, por 44,44% das organizações, sendo estes os beneficiários predominantes nas OSCIP estudadas. Em seguida encontram-se as entidades que atendem beneficiários na fase adulta, correspondendo a 38,89%; idosos são atendidos por 22,22% das OSCIP em estudo e na opção outros, apontada por 16,67% dos respondentes, tem-se as organizações que atendem sem um perfil de idade delimitado, pois depende da procura dos beneficiários a essas entidades.

Tabela 5 - Perfil de idade dos beneficiários

Perfil de idade	Frequência (n)	Percentual (%)
Crianças	8	44,44
Adolescentes	8	44,44
Adultos	7	38,89
Idosos	4	22,22
Outros	3	16,67
Total de perfis de idade	30(*)	166,67
Total de OSCIP	18	100

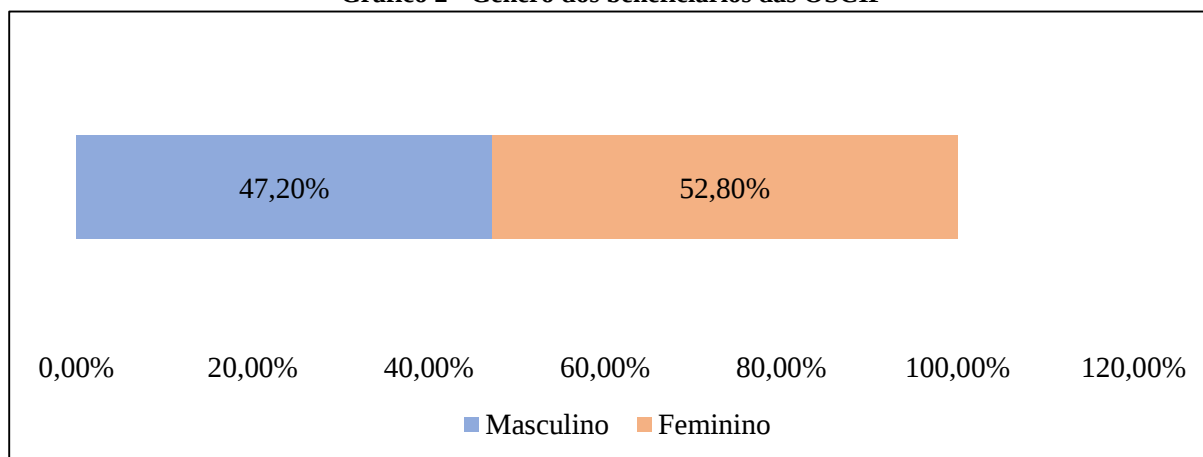
Nota: (*) Algumas OSCIP assinalaram/indicaram mais de uma opção

Fonte: Dados da Pesquisa (2017)

Nesta questão, tal qual a anterior, podiam ser assinaladas mais de uma opção, por este motivo a média de respostas por perfil de idade alcançou 1,67, ou seja, cada entidade atende cerca de duas faixas etárias de beneficiários.

O gênero dos beneficiários atendidos pelas instituições também foi observado, conforme apresentado no Gráfico 2.

Gráfico 2 - Gênero dos beneficiários das OSCIP



Fonte: Dados da Pesquisa (2017)

Vê-se, assim, que o gênero dos beneficiários das OSCIP é predominantemente feminino, alcançando o percentual de 52,80%, enquanto o gênero masculino obteve o percentual de 47,20%. Buscou-se também analisar as características gerais dos beneficiários, conforme disposto na Tabela 6 verifica-se que as pessoas carentes são os beneficiários predominantes nas organizações, com 66,67%, em seguida, com percentual de 27,28% (cada) têm-se os portadores de doenças graves/raras (câncer foi a mais citada) e outras características apontadas pelos respondentes (três atendem aos beneficiários sem características específicas, dependendo da demanda que tenham, e duas estão voltadas para pessoas religiosas), 11,11% das entidades atendem beneficiários com doenças físicas/mentais e 5,56% atendem a pequenos agricultores.

Tabela 6 - Características dos beneficiários

Características	Frequência (n)	Percentual (%)
Pessoas carentes	12	66,67
Portadores de doenças graves/raras	5	27,78
Outras	5	27,78
Deficientes (físicos e/ou mentais)	2	11,11
Pequenos agricultores	1	5,56
Total de características	25(*)	138,89
Total de OSCIP	18	100

Nota: (*) Algumas OSCIP assinalaram/indicaram mais de uma opção

Fonte: Dados da Pesquisa (2017)

Notou-se que a taxa média de respostas para esta questão foi de 1,39, ou seja, cada organização atende, em média, beneficiários com uma das características apontadas na Tabela 6. Investigou-se ainda a frequência diária com que os beneficiários são atendidos nas OSCIP.

Tabela 7 - Atendimentos aos beneficiários das OSCIP

Atendimentos	Frequência (n)	Percentual (%)
Todos os dias da semana	7	38,89
Outros	5	27,78
2 vezes por mês	2	11,11
1 dia na semana	1	5,56
2 dias na semana	1	5,56
1 vez por mês	1	5,56
Finais de semana	0	0,00
Total	18	100

Fonte: Dados da Pesquisa (2017)

Conforme Tabela 7, observa-se que a maioria das organizações em estudo (38,89%) atendem seus beneficiários todos os dias da semana, 27,78% dos respondentes das entidades apontaram outras frequências de atendimento, são elas; (a) sempre que os beneficiários são convidados; (b) sempre que solicitam visita para trabalhos escolares; (c) anualmente; (d) quando se submetem a tratamentos e (e) quando os beneficiários procuram a entidade. As OSCIP que atendem 2 (duas) vezes por mês alcançaram o percentual de 11,11% e três entidades apontaram que atendem os beneficiários: (a) 1 dia na semana; (b) 2 dias na semana e (c) 1 vez por mês, atingindo cada uma o percentual de 5,56%. Por fim, notou-se que nenhuma organização atende beneficiários nos finais de semana. As entidades que realizam trabalhos diários realizam as seguintes atividades: cursos, oficinas, assistência à saúde, orientações jurídicas para conquistas de aparelhos hospitalares e medicamentos pelos beneficiários e abrigam e dão assistência social a pessoas portadoras de doenças raras/graves.

Em seguida, serão demonstrados os resultados que revelam a relação entre os beneficiários e os gestores das OSCIP, tal relação baseia-se em procedimentos de *accountability* aos beneficiários, que é uma forma, conforme a literatura, do beneficiário ter maior participação e “voz” dentro da entidade em que recebe atendimento para ajudar nas práticas de gerenciamento interno e consequentemente sugerir ações pelas quais anseia.

4.3 Mecanismos de *accountability*/prestação de contas aos beneficiários das organizações

Esta seção é destinada a analisar as respostas dos gestores das entidades estudadas acerca do *checklist* baseado em quatro dos cinco mecanismos de *accountability* aos

beneficiários elaborados pela Mango (2010). Salientando-se que nenhuma delas teve seu nome revelado, sendo codificadas por números. Inicialmente, foram verificados 27 itens, respondidos pelos gestores das OSCIP, com base na escala *Likert* com as seguintes opções de respostas: 1 - discordo totalmente; 2 – discordo parcialmente; 3 – não concordo/nem discordo; 4 – concordo parcialmente e 5 – concordo totalmente, a respeito de algumas práticas em sua instituição. Posteriormente, verificou-se, individualmente, qual o grau de *accountability* alcançado por cada entidade.

Por fim, elaborou-se uma tabela com a finalidade de se comparar os dados obtidos por meio do questionário acerca das práticas de *accountability*, com os dados disponíveis nas páginas na internet (*blog*, página em redes sociais e *sites*), com as conversas com os gestores, haja vista que houve contato presencial com os gestores de 17 entidades (94,44%) e contato telefônico com um deles, totalizando o total da amostra deste estudo, de 18 entidades. Além disso, o cruzamento das informações foi feito também com algumas observações não participantes em algumas entidades, onde o gestor permitiu tal exploração.

Os resultados das práticas de **divulgação de informações**, que é o primeiro mecanismo de *accountability* aos beneficiários, estão apresentados na Tabela 8 por meio de 9 (nove) itens. Corresponde ao que é repassado de informações aos beneficiários das OSCIP em estudo, conforme a visão dos gestores. Para melhor visualização, os resultados serão agrupados por níveis de concordância e discordância.

Tabela 8 - Divulgação de informações

Itens	Discordo (%)	Neutro (%)	Concordo (%)
	1 e 2	3	4 e 5
1) Informações gerais sobre a entidade, incluindo missão, valores, páginas <i>online</i> e estatuto legal são disponibilizadas ou informadas aos beneficiários	27,78	0,00	72,22
2) Detalhes do programa social específico, incluindo nome, duração, localidade, objetivos, critérios de segmentação e orçamento são divulgados aos beneficiários	16,67	11,11	72,22
3) Informações de contato, incluindo o endereço do escritório, o gestor do programa social e os indivíduos relevantes para a execução do programa são informadas aos beneficiários	0,00	5,56	94,44
4) Relatórios anuais de desempenho real em relação às metas previamente acordadas (podem ser relatórios resumidos em apenas algumas linhas) estão disponíveis aos beneficiários	22,22	5,56	72,22
5) Relatórios financeiros regulares estão disponíveis aos beneficiários	66,67	11,11	22,22
6) Quaisquer alterações significativas para programar objetivos e atividades ou orçamento são informadas aos beneficiários	27,78	0,00	72,22

7) Datas e locais de eventos, por exemplo, reuniões de partilha de informação, consulta e tomada de decisão são divulgados aos beneficiários	16,67	0,00	83,33
8) Dados de contato específicos para fazer comentários ou sugestões sobre as atividades da organização são informados aos beneficiários	11,12	0,00	88,88
9) Detalhes de como fazer reclamações sobre as atividades da organização, incluindo contato de um membro da equipe para se entrar em contato são informados aos beneficiários	16,67	5,56	77,77

Fonte: Dados da Pesquisa (2017)

No que tange ao item 1, em que foi indagado aos gestores se as informações gerais sobre a entidade: missão, valores, páginas da *internet* e estatuto legal são disponibilizadas ou informadas aos beneficiários, observou-se que 72,22% concordaram que essas informações sejam repassadas aos beneficiários, ou seja, grande parte dos gestores afirmaram que essas informações são disponibilizadas aos beneficiários.

Essa constatação pode ser considerada importante, haja vista que a missão, valores, páginas na *internet* e estatuto refletem a preocupação destas organizações em comunicar aos beneficiários sobre sua razão de ser, as normas pelas quais são regidas e o que buscam trazer aos beneficiários com seu trabalho. Com tais informações torna-se possível divulgar alguns dos trabalhos realizados, o que pode contribuir tanto para orientar nas atividades realizadas por estas instituições, como também para que beneficiário possa desfrutar e conhecer mais sobre a entidade da qual faz parte.

No item 2, os gestores foram questionados se os detalhes dos programas sociais, como nome, duração, localidade, objetivos, critérios de segmentação e orçamento são divulgados aos beneficiários. Observa-se uma concordância de 72,22%, indicando que na maioria das OSCIP os beneficiários são informados sobre detalhes dos programas sociais que são ou serão implantados nas entidades. Esse fator também é importante, pois os beneficiários tendo ciência de tais projetos podem ser favorecidos e usufruir da melhor forma das ações que estão disponíveis para eles.

No item 3 questionou-se se o gestor disponibiliza contatos telefônicos e endereços e se informa dados sobre pessoas relevantes para a implantação dos projetos, tendo essa assertiva alcançado 94,44% de concordância, o que indica que os gestores, quase que integralmente, são acessíveis aos indivíduos que atendem.

No item 4 interrogou-se se os gestores disponibilizam relatórios anuais de desempenho aos beneficiários, conforme verificado a soma da concordância alcançou porcentagem de 72,22%.

Já, no item 5, buscou-se saber se as OSCIP divulgam relatórios financeiros aos beneficiários, sejam eles balanço, demonstração do *déficit* ou *superávit* do exercício, demonstração do fluxo de caixa e/ou quaisquer outra(s) demonstração(ões) que a entidade detenha. Os resultados revelaram que 66,67% dos gestores discordam (sendo essa discordância total, ou seja, todos os gestores que responderam a esse quesito marcaram na escala de *Likert* o numeral 1) que as demonstrações financeiras estão disponíveis aos beneficiários e 11,11% deles (2 gestores) apontaram neutralidade, o que pode indicar desconhecimento quanto a este fato dentro da entidade. Esta constatação traz algumas reflexões:

- (a) As entidades em estudo são obrigadas a prestar contas aos agentes federais com os quais firmam parcerias e geralmente elaboram relatórios contábeis para disponibilizar a seus financiadores. Assim, acredita-se que a maioria possui esse tipo de relatório, mas pelo constatado neste estudo, não há preocupação em prestar essas informações aos beneficiários;
- (b) Seis entidades, nos dias que se sucederam as visitas para aplicação do questionário “*in loco*”, indicaram que não prestam esse tipo de informação em razão dos beneficiários serem pouco instruídos e não entenderem o que os números revelam. Todavia, acredita-se que se houvesse um profissional voltado para explicar a situação financeira da entidade, os beneficiários compreenderiam e poderiam até mesmo ajudar a melhorar tais desempenhos juntamente com os gestores;
- (c) Seis gestores das entidades estudadas não divulgam relatórios financeiros por que não os elaboram. Importante ressaltar que cinco destas OSCIP dependem exclusivamente de recursos próprios e uma de doações de pessoas físicas.

Esse resultado alcançado em relação à divulgação dos relatórios financeiros pode ser explicado por King e Stivers (1998) e Fine, Thayer e Coghlan (2000) que relatam que a reduzida prestação de contas de desempenhos financeiros alcançados para os beneficiários é explicável, uma vez que são os financiadores que requerem tais dados, por isso não há preocupação em prestar informações aos beneficiários por eles não contribuírem financeiramente para a organização.

Além disso, o resultado evidenciado neste estudo encontrou evidências distintas aos estudos de Ebrahim (2003) e Kilby (2006), uma vez que esses autores revelaram que quanto mais financiadores flexíveis as organizações sem fins lucrativos tiverem, maior será sua capacidade em prestar contas aos beneficiários. Como pode ser visto, as entidades que dependem exclusivamente de recursos próprios e de recursos advindos de pessoas físicas, que teoricamente não exercem nenhuma pressão ou exercem pouca pressão sobre as OSCIP, não

são as que elaboram demonstrações contábeis e, conseqüentemente, não as disponibilizam a seus beneficiários.

No item 6, em que se investigou se as alterações significativas para programar objetivos e atividades ou orçamento são informadas aos beneficiários, observou-se que 72,22% dos gestores indicaram concordar que essa informação é repassada aos beneficiários.

Por sua vez, no item 7 notou-se que 83,33% dos gestores concordaram que há na entidade divulgação de datas e locais de eventos, por exemplo, reuniões de partilha de informação, consulta e tomada de decisão são divulgados aos beneficiários. Ou seja, existe interesse das entidades em reunirem os beneficiários para passarem informes e escutarem algumas reivindicações.

No item 8 verificou-se a concordância no percentual 88,88%, dos gestores em relação à divulgação de contatos específicos para fazer comentários ou sugestões sobre as atividades da organização, ou seja, existe acessibilidade para que os beneficiários possam se expressar sobre o trabalho prestado pelos gestores. Por fim, no item 9, que trata da informação aos beneficiários sobre detalhes de como fazer reclamações, houve uma concordância de 77,77%, ou seja, a maioria dos gestores passa essa informação aos beneficiários, indicando mais uma vez um receptivo relacionamento entre os beneficiários e gestores nas entidades estudadas.

Em resumo, observou-se no que tange à divulgação dos dados gerais da entidade que: objetivos, projetos, contatos, dados sobre pessoas relevantes para os projetos sociais, desempenhos alcançados em projetos e informações sobre eventos para tomada de decisões são informados aos beneficiários pelas entidades em estudo, mas os relatórios financeiros, não. Acredita-se, contudo, que tal instrumento poderia ser mais divulgado em tais entidades, para que os beneficiários ficassem mais cientes da situação financeira da entidade e para que se possam criar maiores envolvimento entre a gestão e os beneficiários, principalmente, quando a entidade não consegue atingir bons resultados financeiros, pois supõe-se que os beneficiários sabendo de dados contábeis também poderão propor soluções e acompanhar com o gestor o desenvolvimento econômico da entidade. Apesar de não haver difusão de relatórios financeiros, pode-se admitir que é do interesse dos beneficiários que a entidade se encontre bem financeiramente para que possa atender às suas aspirações.

Desta forma, propõe-se uma maior disseminação de informações contábeis aos beneficiários, mesmo que estes tenham pouca instrução, e que a entidade conte com alguém responsável que possa sintetizar e explicar o que está retratado em uma demonstração contábil.

O segundo mecanismo de *accountability* apresentado é a **participação dos beneficiários na tomada de decisão**, assim foi verificado quais são as práticas das OSCIP

quanto a este mecanismo, distribuídas do item 10 ao 15 na Tabela 9. Para melhor visualização, os resultados serão agrupados por níveis de concordância e discordância.

Tabela 9 - Participação dos beneficiários na tomada de decisão

Itens	Discordo (%)	Neutro (%)	Concordo (%)
	1 e 2	3	4 e 5
10) As avaliações das necessidades iniciais dos beneficiários são consideradas na implantação dos programas desenvolvidos pela entidade	0,00	16,67	83,33
11) São definidos os objetivos do programa junto aos beneficiários	22,23	11,11	66,66
12) São desenhadas as atividades específicas junto aos beneficiários – por exemplo, decidir sobre segmentação, localização, decisões de compra, conteúdo de pacotes de ajuda, etc	33,34	22,22	44,44
13) Os beneficiários ajudam a verificar o desempenho das atividades dos programas	38,89	16,67	44,44
14) Os beneficiários ajudam a verificar as despesas reais em relação ao orçamento	55,55	5,56	38,89
15) Os beneficiários ajudam regularmente a decidir como adaptar as atividades (por exemplo, em reuniões mensais ou trimestrais)	33,34	11,11	55,55

Fonte: Dados da Pesquisa (2017)

Observa-se no item 10 que 83,33% dos gestores concordam, o que demonstra que existem avaliações das necessidades iniciais dos beneficiários para a implantação de projetos desenvolvidos pelas entidades. No item 11, verificou-se a concordância de 66,66% dos gestores, evidenciando que os objetivos dos programas são definidos em conjunto com os beneficiários. Quanto ao item 12, obteve-se que 33,34% dos gestores discordaram e a maioria (44,44%) concordou, sinalizando que na maior parte das entidades as atividades são decididas com a participação dos beneficiários, ou seja, os beneficiários sugerem, na maioria dos casos, as atividades que anseiam. Outros 22,22% dos gestores apontaram neutralidade, o que pode ter ocorrido em função do desconhecimento da ocorrência de tal prática na entidade.

Desta forma, percebe-se que um número expressivo de entidades está avaliando as necessidades dos beneficiários, definindo objetivos de programas e decidindo atividades junto com os interessados, o que se considera um fator positivo e que deveria ocorrer em todas as entidades em estudo, pois, conforme assinalam Ospina, Diaz e O'Sullivan (2002), os beneficiários devem ter o direito de participar nas decisões que afetam suas vidas diárias.

No item 13 revela-se que prevalece o número de gestores que indicaram discordância (44,44%), designando que os beneficiários de suas entidades não ajudam a verificar o desempenho das atividades, ou seja, embora na maioria das OSCIP as atividades desempenhadas sejam definidas junto aos beneficiários (de acordo com o observado no item

12), não há, na maioria das entidades, a preocupação de verificar/avaliar com os beneficiários as atividades a eles atribuídas.

No que tange ao item 14, no qual se evidencia a afirmação de que os beneficiários ajudam a verificar as despesas reais em relação ao orçamento, notou-se que a maioria dos pesquisados (55,55%) indicou discordância, ou seja, na maior parte das entidades os beneficiários não ajudam a verificar as despesas de fato incorridas em relação às que estavam previstas no orçamento. Essa questão, que se volta para a avaliação financeira por parte dos beneficiários, mais uma vez demonstra a dificuldade das entidades em utilizarem dados financeiros para permitirem a participação mais ativa dos beneficiários. Entende-se que esta falta de prestação de contas financeira aos beneficiários decorra, principalmente, da não doação de recursos financeiros por parte desses agentes.

Todavia, de acordo com Ebrahim (2003) e Thayer (2010), mesmo não contribuindo financeiramente, os beneficiários podem de forma não econômica, ajudar na conquista de recursos econômicos, quando, por exemplo, os financiadores buscam verificar o trabalho realizado ou requerem algumas informações que os beneficiários podem relatar.

Por fim, no item 15, constatou-se que geralmente os beneficiários das OSCIP pesquisadas ajudam regularmente na decisão de como adaptar as atividades, pois visualizou-se uma concordância de 55,55% por parte dos gestores em relação ao uso interno desta prática. Apesar disso, observou-se a existência de uma parcela não desprezível daqueles gestores que discordaram (33,34%) que exista nas entidades esta ajuda dos beneficiários para adaptar as atividades internas, indicando que essa prática ainda deve ser mais difundida nas OSCIP estudadas.

Contudo, observa-se que prevalecem as OSCIP que avaliam as necessidades iniciais de seus beneficiários, que definem objetivos de programas junto a eles e que contam com ajuda de seus beneficiários para adaptar atividades, mas também são maioria as entidades em que os beneficiários não ajudam a verificar o desempenho de suas atividades e não ajudam a verificar as despesas reais em relação ao orçado. Com essa análise pode-se inferir que as OSCIP estudadas oferecem espaços para verificar as vontades dos beneficiários, mas não se atentam para avaliar rotineiramente com seus beneficiários numerários financeiros projetados/auferidos/incorridos durante as atividades/serviços que oferecem. Assim, a maioria das organizações estudadas estão deixando de compartilhar com os beneficiários dados que impactam na realização das ações que os beneficiam.

A seguir têm-se 06 (seis) itens referentes ao terceiro mecanismo de *accountability*, **procedimentos de reclamação**, em que são apontadas as características gerais das OSCIP

investigadas quanto a essa ferramenta gerencial, tais itens estão numerados de 16 a 21, e estão apresentados na Tabela 10.

Tabela 10 - Procedimentos de reclamação

Itens	Discordo (%)	Neutro (%)	Concordo (%)
	1 e 2	3	4 e 5
16) Existe uma política de queixas por escrito para receber e tratar reclamações dos beneficiários – e todos os colaboradores da organização sabem como ele funciona	55,56	11,11	33,33
17) Um membro nomeado da equipe é responsável por receber e tratar reclamações dos beneficiários	55,56	11,11	33,33
18) Todas as reclamações são investigadas de forma justa, imparcial e oportuna, envolvendo os beneficiários e a pessoa que faz a reclamação é mantida informada do progresso da resolução do seu problema	5,56	11,11	83,33
19) Se o beneficiário continua fazendo reclamações sobre determinado fato na entidade, este tem seu problema solucionado	0,00	16,67	83,33
20) Existe um mecanismo de recurso, de modo que os beneficiários possam recorrer contra os resultados dados de forma incorreta a sua queixa inicial	66,67	11,11	22,22
21) A organização mantém os procedimentos de reclamação organizados, incluindo os detalhes, tais como: a pessoa que faz a denúncia, o tipo de queixa, a data de início e fim do inquérito, os resultados e detalhes de recurso	66,67	5,56	27,77

Fonte: Dados da Pesquisa (2017)

O item 16 apresentou o enunciado sobre a existência de uma política de queixas por escrito na entidade, na qual o beneficiário possa retratar elogios, críticas e reclamações sobre os serviços/atividades que estão recebendo na entidade. Conforme verificado nesse quesito, percebe-se que 55,56% dos gestores discordaram totalmente que essa conduta esteja em vigor em suas entidades. No item 17 esse mesmo percentual de gestores (55,56%) discordou totalmente que exista um membro responsável por receber e/ou tratar reclamações recebidas de seus beneficiários.

No item 18 em que se questionou se todas as reclamações são investigadas de forma justa, imparcial e oportuna, envolvendo os beneficiários, e se a pessoa que faz a reclamação é mantida informada do progresso da resolução do seu problema, observou-se que 83,33% dos gestores concordaram que ocorre tal conduta em suas OSCIP. No item 19, o percentual de concordância das respostas dos gestores (83,33%) igualou-se às do item 18, o que indicou para esse quesito que na maioria das entidades se o beneficiário continua fazendo reclamações, este consegue ter seu problema solucionado.

Quanto ao item 20 onde se indagou se nas organizações existe mecanismo de recurso de modo que os beneficiários possam recorrer quando seu problema for solucionado de forma

incorreta, percebeu-se que 66,67% dos gestores apontaram discordância em relação à existência de tal ferramenta nas entidades nas quais atuam. A CAFOD (2010) contribui para o entendimento do mecanismo de recurso em entidades sem fins lucrativos, quando indica que o mesmo é utilizado quando não tendo a resposta sido aceita, e não sendo possíveis as partes envolvidas chegarem a uma solução, pode ser que o reclamante (beneficiário) queira recorrer contra a resposta recebida. O processo de recurso irá reanalisar o processo de investigação já realizado, e decidir entre manter a decisão original ou tomar uma nova com base nas constatações produzidas por uma revisão.

Por fim, quanto ao mecanismo de procedimentos de reclamação, têm-se o item 21, que alcançou o mesmo percentual de discordância (66,67%) do item anterior, indicando que na maioria das entidades os procedimentos de reclamação não são organizados e não incluem detalhes, tais como: nome da pessoa, queixa, início e fim do inquérito e resultados de recurso.

Em suma, o que se percebeu quanto a esse mecanismo é que na maioria das entidades em estudo não existe um procedimento padrão, formal e organizado de reclamações, embora os gestores tenham apontado, na visitação “*in loco*”, que as reclamações são feitas verbalmente e que elas geralmente são atendidas/solucionadas.

Na Tabela 11 apresentam-se 06 (seis) itens, ordenados de 22 a 27, referentes ao quarto mecanismo de *accountability*, **Atitude da equipe de colaboradores**, no qual são verificados os aspectos que comumente fazem parte das OSCIP analisadas. Para melhor visualização, os resultados foram agrupados por níveis de concordância e discordância.

Tabela 11 - Atitude da equipe de colaboradores

Itens	Discordo (%)	Neutro (%)	Concordo (%)
	1 e 2	3	4 e 5
22) Os colaboradores da organização tratam os beneficiários com respeito (demonstram paciência, os ouvem, falam sua língua, reconhecem que eles têm uma melhor compreensão de suas próprias necessidades do que os colaboradores da organização).	0,00	0,00	100
23) Os colaboradores das organizações não pedem qualquer tipo de favor aos beneficiários em troca de assistência da organização	0,00	5,56	94,44
24) Os gestores da organização têm modelo de comportamento aberto, inclusivo e respeitoso dentro da equipe de colaboradores (por exemplo, toma decisões de forma transparente e inclusiva, acolhendo pontos de vista divergentes e incentivando a colaboração e trabalho em equipe).	0,00	0,00	100
25) Os colaboradores da organização recebem treinamento em prestação de contas aos beneficiários	66,67	5,56	27,77
26) Os planos de trabalho da entidade descrevem o tempo que é necessário para os colaboradores realizarem práticas de prestação de contas aos beneficiários	66,67	5,56	27,77

27) As responsabilidades de prestar contas aos beneficiários são atribuídas a uma pessoa em específico	66,67	5,56	27,77
--	--------------	------	-------

Fonte: Dados da Pesquisa (2017)

Conforme item 22, em que foi verificado se os colaboradores das organizações tratam os beneficiários com respeito e reconhecem que eles têm melhor compreensão de suas necessidades do que os colaboradores da OSCIP, verifica-se que 100% dos gestores concordam que isso ocorra em suas entidades. No item 23, quando os gestores das organizações foram questionados se os colaboradores de sua organização não pedem qualquer tipo de favor aos mesmos em troca de assistência da organização, alcançou-se uma concordância de 94,44%. O mesmo percentual de concordância do item 22 (100%) foi encontrado no item 24, quando se indagou se nas organizações os gestores têm modelo de comportamento aberto, inclusivo e respeitoso dentro da equipe de trabalho.

Quanto a aspectos inerentes à condução/gestão do pessoal para que estes prestem contas aos beneficiários, têm-se os itens de 25 a 27. O item 25 investigou se os colaboradores das organizações recebem treinamento em prestação de contas aos beneficiários, obtendo-se o maior percentual (66,67%) dos gestores que discordaram que exista treinamento de prestação de contas aos beneficiários dentro de suas organizações.

No item 26 examinou-se se os planos de trabalho da entidade descrevem o tempo que é necessário para os colaboradores realizarem prestação de contas aos beneficiários, a maioria dos gestores (66,67%) discordaram que exista tal prática em suas organizações. O mesmo percentual de discordância (66,67%) foi alcançado para o item 27, no qual se verificou se as responsabilidades de prestar contas aos beneficiários são atribuídas a uma pessoa em específico nas OSCIP estudadas, significando que geralmente não existe nessas entidades uma pessoa determinada para realizar tal procedimento.

Em síntese, apurou-se que, na maioria das OSCIP, seus colaboradores tratam os beneficiários com respeito, reconhecem que eles têm melhor compreensão de suas necessidades, não pedem qualquer favor aos beneficiários por prestar assistência a eles, e os seus gestores possuem modelo de comportamento aberto, inclusivo e respeitoso dentro da instituição. Essas análises implicam na constatação de que exista na maior parcela das entidades investigadas um clima amistoso entre as equipes de pessoal que as compõem e os seus beneficiários. Isso pode se dar em função dessas organizações verem o relacionamento com os beneficiários como algo que as possibilitam ser percebidas como responsáveis e legítimas diante das demais partes interessadas, assim como afirmam Ospina, Diaz e O'Sullivan (2002). Além disso, para Benjamin (2013), esse bom relacionamento de uma organização sem fins

lucrativos com os seus beneficiários é considerado uma condição propícia para a prestação de contas a estes usuários. Assim, pode-se argumentar que as entidades em estudo possuem um ambiente favorável para aplicar os mecanismos de *accountability* aos beneficiários.

Todavia, embora haja na maioria das OSCIP pesquisadas cenário que favorece a prestação de contas aos beneficiários, observou-se também que na maior parcela dessas entidades os colaboradores não recebem treinamento de prestação de contas aos beneficiários, não existe expresso em planos de trabalho o tempo destinado a prestar contas aos beneficiários, bem como não existe um colaborador específico para realizar tal atividade. O que pode sinalizar que as gestões de tais OSCIP estão deixando de desfrutar da ligação que possuem com os seus beneficiários para melhor atingirem os seus objetivos e virem a bem servir não só seus beneficiários como também outros *stakeholders*.

Os resultados a seguir demonstram o grau de *accountability* geral alcançado por cada entidade, cujos nomes foram substituídos por códigos, em vistas a preservar suas imagens. Para mensurar o nível de *accountability* de cada OSCIP, verificou-se as pontuações alcançadas no *checklist* contido no questionário, no qual utilizou-se a escala *Likert* nos 27 itens dos mecanismos de *accountability* aos beneficiários já mencionados e utilizou-se uma gradação baseada em Mango (2010). Esta contém números intervalares para enquadrar o nível (baixo, médio ou alto) de cada mecanismo de *accountability* aos beneficiários. No mecanismo de *accountability* aos beneficiários “divulgação de informações”, constituído por 9 (nove) itens e analisado com base em uma escala de *Likert*, variando de 1 a 5, o nível baixo encontra-se entre as pontuações de 1 a 15; o médio, entre 16 e 30; e o alto, entre 31 e 45. Já, os demais mecanismos, contendo 6 (seis) itens cada – “Participação na tomada de decisão”, “Procedimentos de reclamação” e “Atitude da equipe de colaboradores”, encontram-se no nível baixo entre as pontuações de 1 a 10; no médio, de 11 a 20; e alto, de 21 a 30.

Para a obtenção do nível global de *accountability* de cada OSCIP, verificou-se qual deles se repetia mais entre os quatro mecanismos de *accountability*, sendo este nível o indicado para enquadrar a situação de *accountability* de cada entidade. Assim, procedeu-se com a averiguação do nível de *accountability* aos beneficiários das entidades estudadas. Conforme verificado em cada um dos *checklist* aplicados às OSCIP do estudo, que totalizam 18, pôde ser verificado os seguintes resultados, evidenciados no Quadro 13.

Quadro 13 - Nível de *accountability* das OSCIP por mecanismo

OSCIP	Mecanismo
-------	-----------

	Divulgação de informações		Participação na tomada de decisão	Procedimentos de reclamação		Atitude da equipe de colaboradores	Nível de <i>accountability</i>	
	Nível							
OSCIP I	Alto		Alto	Alto		Alto	Alto	
OSCIP II	Alto		Alto	Alto		Médio	Alto	
OSCIP III	Alto		Médio	Médio		Médio	Médio	
OSCIP IV	Médio		Médio	Alto		Médio	Médio	
OSCIP V	Médio		Médio	Médio		Médio	Médio	
OSCIP VI	Alto		Alto	Alto		Alto	Alto	
OSCIP VII	Médio		Baixo	Médio		Médio	Médio	
OSCIP VIII	Alto		Alto	Médio		Médio	Alto/Médio	
OSCIP IX	Alto		Alto	Alto		Alto	Alto	
OSCIP X	Alto		Médio	Médio		Médio	Médio	
OSCIP XI	Alto		Médio	Médio		Médio	Médio	
OSCIP XII	Médio		Alto	Médio		Médio	Médio	
OSCIP XIII	Baixo		Baixo	Baixo		Médio	Baixo	
OSCIP XIV	Alto		Médio	Alto		Alto	Alto	
OSCIP XV	Alto		Médio	Médio		Médio	Médio	
OSCIP XVI	Médio		Médio	Baixo		Alto	Médio	
OSCIP XVII	Alto		Alto	Médio		Alto	Alto	
OSCIP XVIII	Alto		Alto	Médio		Alto	Alto	
Nível baixo	<i>f</i>	%	Nível Médio	<i>f</i>	%	Nível Alto	<i>f</i>	%
	1	5,56		9	50		7	38,89

Nota: *f*= frequência/ % = percentual

Fonte: Dados da Pesquisa (2017)

Observou-se que 09 (nove) entidades (OSCIP III, IV, V, VII, X, XI, XII, XV e XVI), ou seja, 50% das organizações estudadas alcançaram nível médio de *accountability*; já, as OSCIP I, II, VI, IX, XIV, XVII e XVIII, ou seja, 7 (sete) entidades (38,89%), encontram-se com nível alto de *accountability*; e 5,56%, (uma entidade), obteve nível baixo de *accountability*. Observou-se ainda uma outra entidade, a OSCIP VIII, que ficou em um campo de indecisão quanto ao seu grau de *accountability*, apresentando nível alto nos mecanismos de divulgação de informações e na participação dos beneficiários na tomada de decisão e nível médio para os mecanismos de procedimentos de reclamação e atitude da equipe de colaboradores. Este fato já era previsto que ocorresse com alguma (s) entidade (s) em estudo, pois o *checklist* da Mango (2010) contava com cinco mecanismos de *accountability*, e portanto, não possibilitava encontrar um quadro de indecisão para cada entidade estudada, porém, um dos mecanismos não se enquadrava neste estudo e por isso o estudo só pôde contar com quatro mecanismos.

Para entidades que alcançam nível baixo de *accountability*, como a OSCIP XIII, neste estudo, a Mango (2010) preconiza que existe muito trabalho a se fazer, e adverte que haja sério risco de que a entidade não esteja encontrando as reais necessidades dos beneficiários, bem como que as atividades realizadas estejam sendo desviadas por grupos de interesses específicos.

Por isso, esclarece que é recomendável que se discuta esta posição que a entidade alcançou entre gestor (es) e (s) colaborador (es) das entidades o tão logo possível.

As entidades que conseguiram nível médio de *accountability* aos beneficiários, Mango (2010) afirma que não é uma situação ruim, e que isto pode ser apropriado às suas circunstâncias particulares, mas ainda é possível fazer mais e aumentar o impacto de seus trabalhos em seus resultados, o que pode se tornar possível através de discussões entre o gestor e a equipe de trabalho e considerar um plano de ação a partir dos pontos específicos do *checklist*.

Para as entidades que alcançaram nível alto, Mango (2010) evidencia que há uma forte chance de que o trabalho realizado por tais ONGS esteja refletindo as reais necessidades de seus beneficiários e contribuindo efetivamente para mudanças sociais, indicando ainda que estas práticas de *accountability* devem ser compartilhadas para ajudar outras organizações a saber como este trabalho tem sido realizado.

Para a entidade que alcançou nível alto/médio, ou seja, encontra-se em um cenário de dúvida, preconiza-se que os olhares dos gestores e da própria equipe voltem-se para os procedimentos de reclamação e para a melhoria da atitude da equipe de colaboradores no que tange à prestação de contas aos beneficiários, mecanismos estes que alcançaram nível médio, e que podem ser aprimorados com vistas a se alcançar o nível de *accountability* completo e desejado por todos, o alto.

De modo geral, constatou-se que a maioria das entidades encontra-se em uma situação mediana no que tange à prestação de contas a seus beneficiários, o que indica certa consciência por parte dos gestores em relação a utilização de práticas de *accountability* aos beneficiários, mas estas ainda devem ser aperfeiçoadas, para que as OSCIP atinjam com melhor qualidade os seus objetivos, o que pode ser considerado o lucro residual das entidades do terceiro setor, que é trazer bem-estar social aos seus beneficiários.

De modo a proceder o cruzamento dos dados obtidos pelo questionário acerca das práticas de *accountability* aos beneficiários, buscou-se analisar o material que estava disponível nas páginas da *internet* (*blog*, página em redes sociais e *sites*) das OSCIP, conversas com os gestores e também alguns registros de observações não participantes em algumas entidades, onde o gestor permitiu tal exploração. Assim, os dados do Quadro 14 descrevem algumas características das OSCIP, consideradas importantes para o contexto desta pesquisa, evidenciam as práticas de *accountability* aos beneficiários e as fontes dos dados que fundamentaram esta averiguação, pois conforme Yin (2005), tal triangulação de dados aumenta a confiabilidade do estudo.

Quadro 14 - Triangulação dos instrumentos de pesquisa nas OSCIP

OSCIP com nível alto de <i>accountability</i> aos beneficiários			
OSCIP	Características	Práticas de <i>accountability</i> aos beneficiários	Fonte de análise
I	Idealizada por alunos do curso de Psicologia que pesquisando sobre a obra de Fritjof Capra, passaram a ter uma visão geral da vida e por isso iniciaram projetos sociais em conjunto com outros alunos e profissionais para trazerem desenvolvimento a um bairro. Assim, houve a criação da organização para que pudessem alcançar tais ações formalmente. O objetivo atual da entidade é colaborar para melhoramento comunitário com base nos talentos e recursos locais para desenvolver o ser humano e fortalecer a cidadania. Os projetos que promovem visam ao desenvolvimento de renda sustentável, atividades sustentáveis com o uso de recursos naturais e a promoção de diversos cursos profissionalizantes, tais como informática e manutenção de micro.	Essa entidade possui <i>site</i> que é divulgado aos beneficiários e onde também estão presentes demonstrações contábeis atualizadas, informações de missão, telefone e endereço. Além disso, a entidade realiza cotidianamente reuniões com os atendidos, nestas os beneficiários são informados pelos colaboradores sobre alguns dados financeiros, não com tantos detalhamentos como em uma demonstração contábil, mas se fala quanto se recebeu para projetos, quanto se deve aplicar e dos gastos. Os beneficiários relatam oralmente sobre suas reclamações, críticas e sugestões aos voluntários que repassam para o <i>e-mail</i> de um responsável por resolvê-las. Geralmente essas críticas e sugestões são acatadas e/ou resolvidas. Além disso, em reuniões os beneficiários são ouvidos e decidem junto com os colaboradores algumas ações a serem implantadas ou melhoradas na OSCIP.	- Conversas com o gestor; - Análises documentais no <i>site</i>; - <i>Checklist</i>.
II	Volta-se para atividades recreativas com crianças e adolescentes de uma comunidade carente, visando promover cidadãos mais conscientes e sua transformação social. Além disso, a entidade promove oficinas temáticas para crianças e adolescentes com vários conteúdos, tais com: cidadania, comunicação e cooperação e proteção de crianças e adolescentes.	A entidade realiza algumas reuniões no ano, onde são verificados alguns instrumentos financeiros juntamente com os beneficiários, principalmente, o orçamento financeiro. Os beneficiários participam de algumas decisões internas na entidade, não totalmente, mas sempre que a gestão acredita necessário ouvi-los. Não existe um mecanismo formal para receber reclamações, críticas ou elogios, quando as reclamações chegam é de forma oral, mas a equipe de trabalho é receptiva e procura ouvir os beneficiários, resolvendo os seus problemas.	- Conversas com a gestora - Análises documentais na página da <i>internet</i>; - <i>Checklist</i>.
VI	Criada por um casal que passou anos lutando pela saúde da filha com síndrome de <i>Ondine</i> , uma doença rara causada por uma desordem no gene PHOX2B, que provoca deficiência de respiração durante o sono ou falta de ar, precisando que se use um suporte ventilatório ao dormir. O diagnóstico da doença ainda é muito difícil, e alguns bebês morrem no berço, antes mesmo de serem diagnosticados com a síndrome. Os projetos da entidade visam expandir os conhecimentos das pessoas acerca dessa doença, incentivar as pesquisas nessa área, promover informações legais sobre como conseguir aparelhos e acompanhamento médico, bem como	A sede da organização funciona na própria casa da gestora, não há frequência de reunião dos beneficiários na entidade, pois eles estão espalhados pelo Brasil e pelo mundo, mas algumas vezes no ano existem reuniões onde se encontram as famílias de portadores da síndrome de <i>Ondine</i> . A organização possui <i>site</i> , em que revela a missão, contato, além disso a entidade possui <i>folder</i> com informações de missão, contato e endereço, que são disponibilizados aos beneficiários pelo <i>WhatsApp</i> (em PDF) ou impresso quando eles procuram a sede da entidade. A gestora se comunica, principalmente por <i>WhatsApp</i> com os beneficiários, disponibiliza toda a informação que os beneficiários necessitam, verificando as suas necessidades, sugestões, críticas e elogios sobre as atividades realizadas, procurando sempre que possível melhorar as ações que realiza. Não divulga demonstrações contábeis por	- Conversas com a gestora; - Análises documentais no <i>site</i>; - Análise do <i>folder</i> disponibilizado pela gestora; - <i>Checklist</i>

	auxílios financeiros e/ou materiais (aparelhos ventilatórios, por exemplo).	que não há o que mostrar, tendo em vista que ainda não possui financiadores e tudo que é aplicado é advindo dos rendimentos da própria gestora.	
IX	Instituto que visa promover a assistência médica, enfermagem, psicologia, odontologia e laboratório social a pacientes em lista de espera por transplantes e/ou transplantados carentes, bem como visa assistir socialmente a seus familiares. Além disso, um de seus projetos atuais é a construção de uma casa de amparo para pacientes residentes de outras localidades.	A entidade é aparentemente bem organizada, disponibiliza sua missão nas paredes de suas instalações, realiza reuniões em datas comemorativas, convidando os beneficiários a participarem e a verificarem desempenhos alcançados por meio de relatórios de desempenho de atividades que possui. O gestor é aberto às necessidades dos beneficiários e na entidade existe um procedimento de reclamação organizado, em uma caixinha, onde qualquer beneficiário pode fazer críticas, elogios e sugestões, se identificando ou não. Segundo o gestor, para a maioria dos problemas relatados pelos beneficiários encontra-se solução.	- Conversas com o gestor; - Observação não participante na organização; - <i>Checklist</i>.
XIV	Casa de Apoio e abrigo a portadores de câncer que não residem na cidade e que não dispõem de meios para arcar com despesas de alojamento, alimentação e remédios. Os seus projetos sociais são: arrecadação de roupas e alimentos para as pessoas da casa de apoio, visita domiciliar das voluntárias, levando não só auxílio financeiro, mas também um apoio emocional e uma palavra amiga, oficinas de beleza para melhorar a autoestima, confecção de próteses mamárias, musicoterapia e ações de prevenção ao câncer.	A entidade possui <i>site</i> , que é informado aos beneficiários, no mesmo encontram-se todos os projetos que promove, contato e endereço, além disso, a entidade disponibiliza <i>folder</i> para os beneficiários ou para qualquer visitante que vá conhecer seu trabalho, neste vem expresso a missão, contato e endereço. Além disso, a entidade realiza reuniões em que demonstra alguns resultados alcançados aos beneficiários, escutam algumas sugestões e verificam a necessidade dos beneficiados, bem como possui procedimentos de reclamação organizado e por escrito dentro da entidade e em seu <i>site</i> .	- Conversas com a gestora; - Observação não participante na organização; - Análises documentais no <i>site</i>; - Análise do <i>folder</i> disponibilizado pela gestora; - <i>Checklist</i>.
XVII	Constituída por um grupo de pais de autistas em busca de atendimento educacional, terapêutico, clínico e assistencial aos indivíduos portadores de autismo.	Os responsáveis pelos beneficiários participam de algumas reuniões no ano. Geralmente no final do ano são expostos resumos financeiros da situação geral da OSCIP. Os beneficiários/seus responsáveis não ajudam na decisão das atividades que são implantadas na entidade, pois existe uma coordenação pedagógica para isso, mas dependendo da situação financeira da organização realizam-se reuniões com os responsáveis pelos beneficiários, escutam-se sugestões das famílias beneficiárias de como melhorar tal situação financeira, como por exemplo já aconteceu de se criar um bazar para arrecadar mais recursos financeiros. Os procedimentos de reclamação não são organizados, mas as reclamações/críticas e sugestões podem ser recebidas pelo <i>WhatsApp</i> do gestor, as quais tenta-se sempre que possível solucionar.	- Conversas com o gestor; - Análises documentais no <i>blog</i>; - <i>Checklist</i>.
XVIII	Organização que em parceria com a União beneficia, com conjuntos habitacionais, pessoas carentes que ainda não possuem moradia fixa. As famílias são indicadas pelos movimentos populares de luta por moradia que fazem parte do grupo de trabalho Estadual da Paraíba.	Nas reuniões que a organização tem expõem-se a missão, os valores, o estatuto. Quando os projetos são concretizados, explicam-se as demonstrações contábeis, ouvem-se as sugestões e reclamações de forma oral e tenta-se, na medida do possível, resolvê-las. Nas reuniões, os beneficiários ajudam aos colaboradores a tomarem algumas decisões sobre os projetos, em que geralmente dar-se abertura para sugestões e, se for o caso, podem-se até serem acatadas.	- Conversas com o gestor; - <i>Checklist</i>.

OSCIP com nível médio de <i>accountability</i> aos beneficiários			
OSCIP	Características	Práticas de <i>accountability</i> aos beneficiários	Fonte de análise
III	Associação de bairro que visa alcançar seu desenvolvimento econômico, social e cultural, conforme as necessidades apontadas pelos beneficiários. Além disso, algumas de suas atividades são: a distribuição de alimentos à comunidade, promoção de atividades aeróbicas com grupos da terceira idade, oficinas de teatro e dança, aulas de alfabetização para jovens e adultos, cursos de informática e cursos de pintura em tecido, pintura em tela e em flores.	A OSCIP geralmente disponibiliza em um quadro de avisos visível aos beneficiários datas de reuniões e alguns dados de seus projetos. Realiza com muita frequência reuniões em que os beneficiários são ouvidos e expõem suas necessidades e reclamações. A entidade não tem um procedimento de reclamação organizado, mas tanto os colaboradores quanto o gestor preocupam-se em resolver os problemas da melhor forma possível.	- Conversas com o gestor; - Análises documentais na página da <i>internet</i>; - Observação não participante na organização; - <i>Checklist</i>.
IV	Instalada no bairro considerado mais carente da cidade, a ONG funciona de duas formas em duas dependências: (a) como abrigo, integral, sendo uma “Casa Lar” que abriga crianças e adolescente órfãos ou sem a guarda dos pais, enviados pelo Poder Público ou Conselho Tutelar; e (b) em regime “semiaberto”, em um centro comunitário, que presta atendimento às crianças e adolescentes do bairro, estes frequentam as dependências e participam de diversas atividades oferecidas pela ONG, e ao término destas retornam às suas casas. Atualmente a ONG promove reforço escolar, informática, dança, música, esporte, lazer, refeição, comemorações sociais, passeios, além do acompanhamento médico e odontológico.	A entidade não disponibiliza demonstrativos contábeis. Algumas vezes (não há frequência) reúne-se com os beneficiários para verificar o desempenho dos programas, mas os beneficiários pouco ou nada sugerem, e todo final do ano coloca-se uma caixinha de reclamações para verificar as críticas e sugestões dos beneficiários. Os gestores e colaboradores possuem comportamento aberto, mas não existe um treinamento específico destes para prestarem contas aos beneficiários.	- Conversas com o gestor; - Análises documentais na página no <i>facebook</i>; - <i>Checklist</i>.
V	Promove diversos cursos terapêuticos, tais como yoga, fitoterapia, argiloterapia e trofoterapia. Os cursos são geralmente pagos pelos interessados e o dinheiro arrecadado é utilizado para ajudar as necessidades de pessoas carentes.	A entidade disponibiliza contatos, mas não disponibiliza nenhum relatório contábil, pois não elabora demonstrações contábeis. Divulga datas e locais de reuniões, mas os beneficiários pouco ajudam a verificar e/ou sugerem lições para o futuro. Não existem procedimentos de reclamação, mas sempre que se está ciente de alguma crítica a gestora tenta resolver.	- Conversas com a gestora; - Observação não participante na organização; - <i>Checklist</i>.
VII	Criada com o propósito de desenvolver movimentos espirituais de forma ampla e de maneira a se chegar à paz mundial por meio da compreensão, respeito, tolerância e amor. A entidade promove grandes encontros anuais onde tais finalidades são difundidas.	A entidade possui <i>site</i> , em que são informadas a missão, contato e projetos. Não divulga relatórios contábeis, os beneficiários são informados sobre as datas dos eventos, porém não ajudam a verificar o desempenho, despesas do orçamento e nem a tomar qualquer tipo de decisão. Existe procedimentos de reclamação no <i>blog</i> da entidade, não de forma organizada, mas não deixa de constituir um meio para que os gestores fiquem cientes sobre problemas de certas ações da entidade.	- Conversas com a gestora - Análises documentais no <i>blog</i>; - Observação não participante na organização; - <i>Checklist</i>.

X	Formalizada, inicialmente com duas finalidades: preservação de olhos d'água, (no terreno existem oito nascentes) e atender prioritariamente crianças e adolescentes da comunidade. A organização é uma escola e prega que o respeito aos recursos naturais e aos valores humanos devem ser mantidos, seja nas áreas rurais ou urbanas. Possui como objetivo contribuir para uma sociedade democrática e igualitária, construindo possibilidades para um ser humano transformador e buscando melhor qualidade de vida para crianças, adolescentes, familiares e comunidades por meio de ações de cultura, meio ambiente e tecnologia digital.	A entidade possui <i>site</i> onde informa dados sobre estatuto, missão, contato, projetos e transparência financeira. A entidade possui um quadro de avisos em que coloca todos os seus projetos e atividades e seu respectivo calendário de implantação. Todos os documentos contábeis estão arquivados na OSCIP, onde quaisquer interessados podem obter a informação contábil caso solicitem. Em algumas ações que a gestora considera necessário, os beneficiários são ouvidos. Não existe um mecanismo reclamação organizado e por escrito, porém a gestora sempre procura solucionar as reclamações recebidas.	- Conversas com a gestora; - Observação não participante na organização; - Análises documentais no <i>site</i>; - <i>Checklist</i>.
XI	Casa de apoio que acolhe crianças portadoras de câncer quando estas se submetem a tratamentos de quimioterapia ou radioterapia. Tem como finalidade oferecer suporte assistencial tanto para a criança como para a família, pois a ONG entende que esta é parte importante na recuperação da saúde do paciente. Assim, a ONG além de acolher a criança, disponibiliza alimentos, brinquedos, materiais de higiene e medicamentos.	A entidade às vezes informa a missão e os valores da entidade aos beneficiários, geralmente detalha os projetos sociais que possui e informa contatos de pessoas importantes para a implantação de programas sociais, trazendo também os desempenhos que estes alcançaram e as mudanças que estes, por ventura, passaram. Não existe uma prestação de contas financeira na entidade, com o uso de demonstrações contábeis, porém a gestora deixou claro que tais informes estão à disposição dos que os buscarem. Existem alguns espaços para que os beneficiários participem na tomada de decisões, isso pode ocorrer em reuniões, mas existem algumas atividades em que é a gestão mesmo que decide, decisões quanto ao financeiro, pois os beneficiários e seus responsáveis não estão interessados nesse tipo de informação, mas sim em ganhar alimentos, presentes e serem acolhidos pela casa. Além disso, não existe um procedimento de reclamação formal e por escrito, mas sempre que a entidade recebe verbalmente reclamações, tenta-se investigar e se for verídico, solucionar o problema.	- Conversas com a gestora; - Observação não participante na organização; - Análises documentais no <i>site</i>; - Análises documentais no <i>blog</i>; - <i>Checklist</i>.
XII	Voltada para a comunidade, a ONG visa trazer transformação social, promover conhecimentos sobre direitos sociais, ser um instrumento que traga comunicação à comunidade, bem como oferecer alimentos às populações carentes do entorno. Seus projetos atuais são construir uma área onde possam ser oferecidas oficinas de cidadania à comunidade e uma área de lazer (com piscina) para arrecadar fundos financeiros para a continuidade das atividades da entidade.	A gestor da organização expõe algumas despesas e o que consegue arrecadar aos beneficiários, mas não disponibiliza demonstrações contábeis, pois não as elabora. Reuniões são informadas aos beneficiários e são aceitas sugestões para realizar projetos. Os beneficiários são tratados com respeito pelos gestores e colaboradores, que tentam os entender, mas não existe nenhum procedimento de reclamação organizado; o gestor tenta resolver quando percebe algo errado, ou quando alguém o procura para expor.	- Conversas com a gestora; - Observação não participante na organização; - <i>Checklist</i>.
XV	Visa conscientizar a população sobre preservação ambiental, possui uma estreita ligação com a religiosidade, haja vista que um padre morou por longo	A maioria dos associados são também os que são beneficiários da entidade. Assim, estes beneficiários, que ao mesmo tempo ajudam a sustentar a entidade, buscam saber como está o desempenho da OSCIP, sendo este disponibilizado pelo gestor,	- Conversas com o gestor; - Observação não participante na organização;

	período dentro das instalações da entidade. É local que abriga, geralmente, religiosos e pessoas carentes e onde prega-se condutas cristãs, busca-se promover transformações sociais e lutar em prol das demandas dos excluídos.	quando solicitado, por meio de orçamentos e algumas demonstrações de resultado. Além disso, há reuniões frequentes, onde são discutidas junto aos beneficiados algumas ações em prol do melhoramento da OSCIP. Procedimentos de reclamação organizados não existem de forma concreta, todavia, o gestor é bem aberto e acessível a todas as solicitações, resolvendo as reclamações que estão ao alcance.	- <i>Checklist.</i>
XVI	A missão essencial é utilizar o cavalo como instrumento básico na promoção da reabilitação biopsicosocial de pessoas carentes portadoras de necessidades especiais. Ou seja, tem como objetivo oferecer a equoterapia para pessoas com limitações físicas, distúrbios de aprendizagem, problemas emocionais e deficiência intelectual, especialmente aquelas mais desprovidas de recursos financeiros.	Informações sobre <i>páginas na internet</i> , missão, estatuto legal, contato, geralmente, não são repassadas aos beneficiários, porém, às vezes comenta-se sobre o desempenho/situação financeira alcançada pela OSCIP; mas demonstrações contábeis propriamente ditas não são disponibilizadas aos beneficiários. Os programas e as atividades da OSCIP são geralmente definidos com os beneficiários, mas eles não ajudam a verificar o desempenho e na tomada de decisões e não existem procedimentos de reclamação, somente às vezes, os problemas conseguem solução.	- Conversas com o gestor; - Análises documentais na página do <i>facebook</i> ; - <i>Checklist.</i>
OSCIP com nível indefinido (alto/médio) de <i>accountability</i> aos beneficiários			
OSCIP	Características	Práticas de <i>accountability</i> aos beneficiários	Fonte de análise
VIII	ONG que visa dar suporte e apoio aos grupos de cultura popular que ainda resistem na cidade. Suas áreas de atuação principais são a promoção da arte e cultura, preservação e conservação do meio ambiente e desenvolvimento econômico, social e combate à pobreza. Os principais projetos são apresentações de danças típicas, publicações técnico-científicas por seus integrantes, tais como livros que retratam a cultura, arte, meio ambiente, educação e saúde do local.	A OSCIP não disponibiliza relatórios contábeis por que não os elabora, mas relatam alguns dados de desempenho de programas quando os beneficiários solicitam. Na maioria das vezes informa datas e locais de reuniões, considera as necessidades dos beneficiários e decide algumas ações internas ouvindo as sugestões dos mesmos. Não existem procedimentos de reclamação organizados, mas equipe é aberta às necessidades dos beneficiários mantendo sempre que possível interação com os mesmos.	- Conversas com o gestor; - Análises documentais no <i>blog</i> ; - <i>Checklist.</i>
OSCIP com nível baixo de <i>accountability</i> aos beneficiários			
OSCIP	Características	Práticas de <i>accountability</i> aos beneficiários	Fonte de análise
XIII	Trata-se de um museu, que recebe visitação, geralmente de estudantes, e que visa promover a cultura brasileira, defesa e conservação do patrimônio público, promoção de estudos e desenvolver projetos na área da preservação do meio-ambiente.	Informações de contato para comunicação com as pessoas influentes da ONG são informados aos beneficiários, mas nenhum dos dados financeiros estão disponíveis. As atividades e os projetos da ONG não são planejados junto aos beneficiários; não existe um procedimento de reclamação, os colaboradores são respeitosos com os beneficiários, mas não os prestam contas.	- Conversas com o gestor; - Análises documentais no <i>blog</i> ; - <i>Checklist.</i>

Fonte: Dados da Pesquisa (2017)

Observa-se, assim, que embora algumas práticas de *accountability* aos beneficiários sejam executadas de formas e em graus de formalidades distintos, elas ocorrem nas OSCIP investigadas, sendo empregadas pela maioria delas (como disposto no Quadro 14) em médio grau.

Nesse contexto, a teoria internacional sobre a temática estabelece que quanto maior for o nível/ grau de *accountability* adotado por uma ESFL, maior será a eficácia da entidade do terceiro setor. Assim, compreende-se que a prestação de contas aos beneficiários é importante para que as ESFL consigam eficácia organizacional, pois embora não busquem lucratividade, visam maximizar seus resultados internos para que forneça atividades/serviços cada vez melhores aos seus beneficiários, cumprindo consequentemente obrigações com parceiros financeiros e com sua missão institucional. Nesse contexto, surge a necessidade de verificar mais detalhadamente quais são as características de eficácia das OSCIP estudadas, o que encontra-se disponível na subdivisão transcrita na sequência.

4.4 Características de eficácia das organizações

Nesta seção são examinadas as características de eficácia na percepção dos gestores das 18 organizações pesquisadas. Para isso, coletaram-se respostas destes por meio de um *checklist* baseado no instrumento desenvolvido por Musallam (2011), cuja ferramenta contempla os três modelos de eficácia mencionados na revisão de literatura: (a) modelo de meta alcançada; (b) modelo de eficácia de sistema de recursos e (c) modelo de reputação. Os itens referentes à eficácia estão dispostos de 1 a 6, conforme exposto na Tabela 12.

Tabela 12 - Características de eficácia das OSCIP

Itens	Discordo (%)	Neutro (%)	Concordo (%)
	1 e 2	3	4 e 5
1. Os objetivos dos programas sociais são atingidos	0,00	0,00	100
2. Os beneficiários sentem que os serviços da organização são necessários e valiosos	0,00	0,00	100
3. São mantidos fundos suficientes para continuar o nível de serviços, pelo menos os recursos dos anos anteriores	27,78	33,33	38,89
4. A organização que gerencio tem feito a diferença na qualidade de vida daqueles a quem servimos	0,00	0,00	100
5. Nossos financiadores acreditam que nossa organização tem feito a diferença na qualidade de vida daqueles a quem servimos	0,00	16,67	83,33
6. A avaliação dos serviços que prestamos é uma prioridade	0,00	16,67	83,33

Fonte: Dados da Pesquisa (2017)

No item 1 verificou-se que 61,11% dos gestores das entidades concordam parcialmente que os objetivos dos programas sociais de suas entidades são atingidos e 38,89% concordam totalmente que isso ocorra nas entidades, constituindo 100% de concordância de que os objetivos dos programas sociais sejam atingidos. Esta questão encontra-se dentro do modelo de eficácia de meta alcançada, haja vista que verifica se os objetivos/metasp das atividades realizadas têm sido conseguidos. Desta forma, as organizações estão conseguindo atingir seus objetivos em programas sociais, o que indica que estas possuem uma eficácia de meta alcançada satisfatória.

No item 2 indagou-se se os gestores percebem que os beneficiários sentem os serviços da organização como necessários e valiosos, onde verificou-se que isso ocorre parcialmente segundo 16,67% dos gestores das entidades e totalmente na opinião de 83,33% dos pesquisados, totalizando um percentual de concordância de 100%. Esta constatação evidencia que as entidades possuem uma eficácia de reputação adequada, haja vista que os gestores percebem que os beneficiários consideram a entidade eficaz naquilo que promove.

No item 3 investigou-se se são mantidos fundos suficientes para continuar o nível de serviços, pelo menos os recursos dos anos anteriores, verificou-se que 11,11% dos gestores discordaram totalmente que esse fato ocorra, 16,67% discordaram parcialmente que exista fundos suficientes para continuar os serviços, concretizando uma discordância total de 27,78%, que pode ser considerado um número expressivo. Já, 33,33% dos gestores apontaram neutralidade a essa questão, demonstrando insegurança ou desconhecimento quanto à existência dessa situação em suas entidades. Por outro lado, 33,33% dos gestores afirmaram concordar parcialmente e 5,56% concordar totalmente, alcançado percentual total de 38,89% de concordância quanto à existência de recursos financeiros suficientes para continuar seus níveis de recursos.

Nesse resultado, pôde-se verificar que é significativo o número de respondentes que não consideram que são mantidos fundos suficientes ou não souberam indicar se isto realmente ocorre, indicando na maioria das entidades estudadas, que o modelo de eficácia de sistema de recursos, que indica se a entidade tem condições de sobreviver considerando a capacidade da entidade em conquistar recursos financeiros ainda é frágil, sendo necessário a implantação de projetos de estratégias para melhor captar recursos. Dessa maneira, Ashoka e McKinsey (2001) relatam que a estrutura do projeto de captação de recursos pode variar um pouco de acordo com os objetivos de cada entidade, mas basicamente deve conter os seguintes elementos:

- 1- Apresentação da organização: histórico e conquistas das organizações de assistência social;
- 2- Apresentação do serviço: características do serviço de assistência social que será prestado e impacto na comunidade atendida;
- 3- Análise do mercado: justificativa do projeto;
- 4- *Marketing*: canais de distribuição, preço/custo e comunicação;
- 5- Planejamento financeiro: análise da relação custo/benefício e viabilidade do serviço;
- 6- Equipe gerencial: apresentação da equipe e colaboradores externos;
- 7- Riscos e oportunidades: antecipação dos eventuais problemas e propostas de solução; e
- 8- Plano de implementação: detalhamento do projeto com a especificação das principais atividades, bem como os respectivos prazos e responsáveis.

No item 4 do *checklist*, investigou-se se a organização tem feito a diferença na qualidade de vida daqueles a quem servem. Assim, constatou-se que 38,89% dos gestores concordam parcialmente e 61,11% concordam totalmente, alcançando uma somatória de 100% de concordância, indicando que os gestores das entidades percebem que estão fazendo a diferença na vida de seus beneficiários. Esses dados evidenciam mais uma vez que a eficácia de reputação pode ser considerada excelente, haja vista que 100% dos gestores percebem que o trabalho de suas entidades tem feito a diferença na vida dos beneficiários.

Por sua vez, no item 5 do instrumento de coleta notou-se que os gestores percebem que seus financiadores acreditam que suas organizações têm feito a diferença na qualidade de vida dos beneficiários, isto foi indicado por 22,22% de concordância parcial e 61,11% de concordância total, o que resulta em um percentual integral de concordância de 83,33%. Atribui-se a neutralidade de 16,67% (que indicaram nem discordar, nem concordar com a questão) àquelas entidades que não possuem/nunca possuíram financiadores e por essa razão não poderiam concordar ou discordar com o enunciado. Contudo, pode-se afirmar que esse item retrata também resultados inerentes a um modelo de reputação satisfatório em relação ao que os financiadores acreditam ser a entidade, na percepção dos gestores.

No item 6 analisou-se se a avaliação dos serviços que é prestado nas entidades é uma prioridade para a entidade. Na visão dos gestores os percentuais de concordância atingiram 72,22% (22,22% de concordância parcial e 50% de concordância total), indicando que os gestores estão preocupados com a avaliação do serviço que é prestado por sua entidade e que estão procurando melhorar o modelo de eficácia de reputação, em que se busca verificar a

percepção dos envolvidos, inclusive dos beneficiários, para melhor desenvolver suas atividades e atender aos interesses diversos.

Em suma, verifica-se que as OSCIP estão, geralmente, atingindo seus objetivos de forma efetiva, e conseguindo realizar trabalhos que impactam de fato na vida das pessoas que são beneficiadas conforme a percepção de vários gestores dessas entidades. Todavia, mais pode que ser feito para que estas entidades continuem a realizar tais mudanças sociais, pois a falta dos recursos financeiros pode se tornar um empecilho para que as OSCIP continuem a proporcionar esses benefícios a grupos da sociedade que deles necessitem.

4.5 Relação entre *accountability* aos beneficiários e alcance de eficácia nas OSCIP

Nessa etapa da pesquisa, apresenta-se o teste de correlação de *Spearman*, para verificar a premissa elaborada na construção inicial do estudo. Esses testes visam verificar a correlação entre a eficácia organizacional das entidades (variável dependente) com cada um dos mecanismos de *accountability* aos beneficiários (divulgação de informações, participação na tomada de decisão, procedimentos de reclamação e atitude da equipe de colaboradores).

Conforme o Quadro 15, observa-se que para as associações analisadas o *p-value* apresentou relação positiva e significativa entre o nível de eficácia das OSCIP com as variáveis “divulgação de informações”, “procedimentos de reclamação” e “atitude da equipe de colaboradores”, indicando que quanto maior for a utilização dessas práticas pelas entidades, maior será também a eficácia alcançada. Todavia, a participação na tomada de decisão apresentou relação positiva, mas não significativa. Além disso, constatou-se que a variável mais fortemente associada com o nível de eficácia das OSCIP foi a de procedimentos de reclamação.

Quadro 15 - Relação do grau de eficácia com os mecanismos de *accountability*

Variáveis	Coefficiente	P-value
Divulgação de informações	0,646	0,004***
Participação na tomada de decisão	0,265	0,287
Procedimentos de reclamação	0,713	0,001***
Atitude da equipe de colaboradores	0,528	0,024**

Nota: ** A correlação é significativa ao nível de 5% (teste bicaudal); *** A correlação é significativa no nível de 1% (teste bicaudal)

Fonte: Dados da pesquisa (2017)

Assim, este estudo apresenta resultados semelhantes aos de Noor (2015), que verificou que a divulgação de informações e os procedimentos de reclamação afetam a eficácia das organizações, mas não foi encontrada uma relação entre as eficácias e o mecanismo de participação. Mesmo assim, indicou-se no estudo, por meio de teorias e outros testes

estatísticos, que a participação dos beneficiários na tomada de decisão constitui um elemento fundamental para a prestação de contas aos beneficiários, explicando a não existência de relação pela diferença entre os tipos de organizações e por algumas estarem praticando seu próprio estilo de participação.

Com base nos achados desta investigação e no estudo de Noor (2015), pode-se indicar que os mecanismos de *accountability* aos beneficiários constituem uma importante ferramenta para o alcance da eficácia das OSCIP da Paraíba em estudo, contribuindo para que o melhor desempenho das atividades e os desejos dos beneficiários sejam atendidos conforme suas expectativas, bem como a de outros *stakeholders* importantes para a continuidade das entidades, como os financiadores.

4.6 Análise das entrevistas

Uma análise comparativa entre entidades quanto ao seu grau de *accountability* aos beneficiários consiste em um outro método que busca analisar a eficácia destas. Assim, é importante ressaltar e salvaguardar a importância desse método, pois acredita-se que sua análise fica mais rigorosa quando se faz uma relação entre entidades que possui características em termos de atividades semelhantes. Dessa forma, optou-se aqui por comparar os resultados das duas entidades entrevistadas, haja vista o maior número semelhança entre elas em termos de atividades desenvolvidas, em relação as demais entidades estudadas.

De modo a comparar entidades quanto ao seu grau de *accountability* e depois verificar qual delas possui maior eficácia, foram selecionadas duas entidades, as quais, diante das demais aparecem como as mais semelhantes, em termos de número de beneficiários, público beneficiário e as próprias atividades que desenvolvem. O Quadro 16 demonstra as semelhanças entre elas.

Quadro 16 - Semelhanças entre as OSCIP

OSCIP III	OSCIP X
Número de beneficiários atendidos: 187	Número de beneficiários atendidos: 180
Atividades realizadas dentro da entidade: cursos de música , cursos de artes, cursos de corte e costura e distribuição de alimentos.	Atividades realizadas dentro da entidade: cursos de informática, aulas de conteúdo social, cursos de música e trilhas.
Beneficiários são as pessoas carentes	Beneficiários são as pessoas carentes
Atendimento na entidade: todos os dias da semana	Atendimento na entidade: todos os dias da semana
Atende a uma comunidade do bairro	Atende a uma comunidade do bairro

Fonte: Dados da pesquisa (2017)

As entrevistas foram realizadas nas duas entidades, que a partir de agora serão tratadas como entidade I e entidade II, em cada uma foram entrevistados um gestor, um colaborador e três beneficiários. Os participantes da entidade I foram assim codificados (Gestor: G1, Colaborador: C1, Beneficiários: B1, B2 e B3); já, os participantes da entidade II tiveram as seguintes codificações (Gestor: G2, Colaborador: C2, Beneficiários: B4, B5 e B6).

Por meio das entrevistas, buscou-se identificar primeiramente como ocorre **o repasse das informações referentes à entidade aos beneficiários**. Sobre a missão da entidade, os principais canais utilizados são a reunião e a roda de conversa, seguidos por *Internet*, *banners* e cartazes expostos em quadros de aviso. Tem-se, assim, a presença de canais de comunicação com o suporte da tecnologia da informação e os canais tradicionais de comunicação utilizados para divulgar informações sobre a entidade. A divulgação do *site* e/ou página no *facebook* da entidade é realizada prioritariamente nas reuniões; também ocorre durante as atividades (por exemplo: aula de informática) na entidade. Contudo alguns beneficiários desconhecem os canais virtuais como meio de informação, posto que a comunicação com a entidade ocorre com mais frequência via contato direto.

Com relação à divulgação do estatuto, obteve-se que o mesmo não é divulgado nas entidades pesquisadas. O estatuto contém as normas pelas quais uma entidade é regida e que podem disciplinar as relações entre os diversos agentes com os quais as entidades se envolvem. O seu desconhecimento por colaboradores e beneficiários pode acarretar falhas na condução das atividades por parte dos colaboradores, desconhecimento dos direitos/deveres por parte dos beneficiários e descompasso entre a finalidade da gestão e das necessidades dos usuários de seu interesse.

Os programas e projetos sociais são apresentados detalhadamente em reuniões e rodas de conversas (quais projetos, onde os projetos irão acontecer, quem será o responsável). Cartazes também são colocados na entidade para divulgar os projetos e em carros de som nas ruas. Igualmente, os desempenhos dos projetos são divulgados em reuniões e rodas de conversas, no *site*, por meio de cartazes e também durante os eventos (apresentações) informa-se aos presentes sobre os desempenhos dos projetos/programas em execução.

A divulgação dos relatórios financeiros para os beneficiários inexistente. Apesar de haver as informações financeiras na entidade, normalmente, elas não são apresentadas ou discutidas em reuniões, sendo apenas acessíveis aos gestores/colaboradores internos e disponibilizadas para terceiros quando solicitadas. Essa prática poderia ser compartilhada com os beneficiários na entidade, haja vista que as entidades elaboram demonstrações contábeis, e assim poderiam definir, em conjunto com os beneficiários, maneiras de alcançar melhores resultados, pois

acredita-se que seja do interesse dos beneficiários que os projetos se concretizem e para isso, na maioria das vezes, depende do alcance de recursos financeiros, que estão refletidos nos relatórios financeiros.

No que se refere às mudanças ocorridas nas atividades e nos orçamentos da entidade, estes são informadas em reuniões/rodas de conversas, conforme expressou um dos gestores pesquisados:

“... fazemos uma avaliação daquilo que a gente programou, do que deu certo, do que não deu” (G1).

Todavia, essa iniciativa acontece mais frequentemente quando as mudanças atingem os beneficiários, a quem são esclarecidos os motivos das mudanças, sem, entretanto, a obrigatoriedade de aprofundar detalhes sobre os montantes envolvidos.

Há reuniões para tomadas de decisões, às quais os beneficiários são convocados por meio de telefone, *whatsapp*, página da *internet*, avisos em murais. Quando as reuniões envolvem interesses de um grupo maior, a divulgação ocorre por meio de carro de som, em cartazes colados em postes, nas reuniões da igreja e nas unidades de saúde. Muitas vezes os assuntos tratados na reunião não se referem apenas às atividades do projeto, abrem-se espaços para se discutir outras questões de interesse dos beneficiários, tais como, transporte público, saúde, segurança, saneamento básico. Nas palavras de um gestor:

“A gente aqui tem um jeito interessante, a gente sempre discute o que a comunidade quer discutir. Se não for o que a comunidade quer discutir, não faz sentido” (G1).

São apresentadas as atividades/cursos obtidos e abre-se o debate para escutar as atividades/cursos que os beneficiários gostariam de fazer. Entretanto, os beneficiários adolescentes parecem não participar intensamente das decisões nas reuniões; e sim por meio de seus familiares, conforme relata uma dos gestores:

“...não necessariamente se senta para dizer: - vamos tomar uma decisão juntos!?. Não é assim, mas se de repente a demanda dos pais for uma coisa que seja interessante, vai ser absorvido” (G2).

Os pesquisados percebem a importância das informações prestadas aos beneficiários, posto que adquirem conhecimento da existência da entidade, das suas propostas, dos seus projetos e do papel que ela exerce na comunidade. Essa divulgação, por um lado amplia o alcance das atividades da entidade, aumenta a participação dos beneficiários e as possibilidades de ajuda.

O aspecto informacional da entidade é valorizado, uma vez que possibilita aos beneficiários não apenas informar-se sobre os projetos da entidade ou o que ela vai fazer para a comunidade, como também se informam sobre as “coisas do bairro”, o que está acontecendo ou vai acontecer.

O acesso direto a informações não obtidas facilmente em outros lugares, contribui para a autonomia dos beneficiários e aumenta sua autoestima. Há o reconhecimento de que através dessas informações os beneficiários passaram a ter conhecimento sobre vários assuntos antes ignorados, o que lhes tem sido útil, conforme expressa a seguinte fala:

“É produtivo, por que tinha muita coisa daqui que a gente não sabia e através dessas informações a gente passou a ter conhecimento, o que tem nos ajudado bastante” (B2).

O conhecimento dos direitos, das oportunidades e das possibilidades de crescimento instrui os beneficiários para a busca e o usufruto de serviços que podem beneficiá-los, ou seja:

“É importante porque eles começam a se sentir parte da entidade... fortalece o sentimento de pertencimento à organização” (G2).

A ação informacional é demandada inclusive quando se trata de mudanças na entidade, conforme destacou um dos beneficiários pesquisados:

“Se acontecer alguma mudança acho que nós temos que ser os primeiros a saber, a gente que participa, a gente é o coração daqui” (B6).

Sobre a **participação na tomada de decisão sobre os serviços e as atividades** disponibilizadas pela entidade, os dados revelaram que há o envolvimento dos beneficiários, principalmente nas ofertas dos cursos dos seus interesses. Todavia, não se restringe ao contexto de atuação da entidade. As discussões e decisões alcançam questões de política pública que afligem a comunidade e cujas soluções junto aos órgãos competentes são intermediadas pela entidade, por exemplo, as condições dos transportes, o saneamento básico, calçamento de ruas, a segurança pública, a violência contra idosos e crianças e outros assuntos sinalizados pela comunidade nas reuniões. Assim, pode-se dizer que as entidades extrapolam seu papel na comunidade em que funcionam, agem de fato como o poder público deveria agir por meio do orçamento participativo, sendo assim, pode-se afirmar que as entidades constituem um meio importante para a melhoria da vida das pessoas que habitam na localidade.

A participação se materializa, principalmente, nas reuniões e rodas de conversas, quando todos debatem juntos suas necessidades para chegar a um consenso e decidir como melhorar a vida das pessoas da comunidade. Há a compreensão de que a escuta atenta às demandas e aos pontos de vista dos beneficiários proporciona a melhor decisão, pois são eles

quem verdadeiramente sabem das suas necessidades e interesses, conforme sugere a fala de um dos pesquisados:

“Só escutando eles, é que conseguimos tomar melhores decisões. A participação deles na tomada de decisão na minha percepção é importante porque demonstra que eles têm consciência que em uma comunidade todos devem participar... para mim está provado que só com a participação de todos as coisas andam” (G1).

A escuta é necessária, mesmo que as solicitações não consigam ser atendidas na sua completude. A participação das pessoas gera um compromisso maior com as decisões, uma compreensão mais clara das melhorias que poderão emergir para as condições de vida de todos, e melhores condições para avaliar os ganhos da comunidade.

Percebe-se que há abertura para sugestões e contribuições dos beneficiários ao processo decisório sobre as atividades e serviços da entidade. Todavia, alguns beneficiários indicaram que a participação no processo decisório é parcial, pois algumas decisões são tomadas pelos gestores e colaboradores e repassadas para os beneficiários. Também, foi apontado que em algumas situações os próprios beneficiários demonstram pouco interesse nessa participação, delegando, implicitamente, as decisões aos gestores da entidade. As seguintes falas retratam essa situação:

“Na minha percepção, a participação dos beneficiários nas decisões é importante e se as pessoas tivessem mais interesse em participar das decisões, mudaria bastante suas vidas, pois os projetos que tem aqui fazem grande diferença na vida da comunidade, são valiosos” (B2)

“Não sei informar isso, pois eu não vou as reuniões que ocorrem lá” (B3)

A participação dos beneficiários ajuda aos gestores no processo decisório, principalmente, quanto à escolha das prioridades a serem implementadas, diante da frequente escassez dos recursos envolvidos. “Às vezes eles mesmos não sabem que decisão tomar e a gente com a nossa opinião, participando, fica mais fácil de se resolver as coisas e saber o que a gente quer” (B6). Essa participação também é útil nas avaliações das atividades realizadas e na definição das vindouras. Com o envolvimento do beneficiário no processo decisório, há um sentimento de protagonismo e uma redução na evasão quando as demandas atendidas estão em sintonia com os interesses e as necessidades da maioria dos beneficiários.

No que se refere às **ações que possibilitam aos beneficiários fazerem reclamações, elogios e/ou críticas das atividades da entidade**, os dados coletados indicaram que as organizações estudadas têm diversas maneiras de receber reclamações/elogios e críticas, mas, em síntese, essas ocorrem geralmente de forma verbal, por meio de telefone e das próprias

reuniões e rodas de conversa, e os gestores de ambas as entidades procuram verificar a veracidade das reclamações, para, se for o caso, resolvê-las. Os discursos a seguir, de colaboradores e beneficiários das entidades, expressam como os procedimentos de reclamação ocorrem.

“... não existe reclamação, elogios ou críticas à entidade por escrito, é verbal mesmo, então quem tiver algo para falar sobre as atividades da associação é só falar com o presidente, que ele sempre escuta e se for o caso, tenta resolver” (B1)

“... a gente sempre tem rodas [de conversa] com eles, as rodas de diálogo, geralmente acontecem uma vez por mês, ou às vezes eles chegam individualmente para a gente e comentam. Geralmente a gente encontra uma solução para as reclamações deles” (C2)

De acordo com as falas dos agentes das entidades observou-se que as reclamações, os elogios e/ou críticas ocorrem individualmente, quando o beneficiário procura o gestor, por meio de reuniões, telefonemas e em rodas de conversa. Todavia, notou-se que a entidade II possui, mesmo que com pouca frequência, um instrumento formal e por escrito, no formato de um questionário que é aplicado às famílias dos beneficiários (geralmente às suas mães), anualmente, evidenciado nas palavras da gestora e de um de seus beneficiários.

“...uma vez no ano a gente vai fazer visita na casa das famílias dos beneficiários, aí tem um questionário, perguntando o que eles acham dos nossos serviços ... quais são as sugestões que elas podem trazer ... e lá tem perguntando o que as mães acham, quais as atividades que os filhos delas mais gostam, se ele teve mudança em casa, qual a mudança dele ... o que ela acha, como é que ela sente” (G2)

“... tem aquele questionário que eles passam uma vez no ano para todos os alunos, nele você pode criticar o que você não está achando legal na escola e pode também elogiar...” (B6)

Assim, pôde-se perceber que ambas as entidades utilizam, frequentemente, a forma verbal para receber e tratar reclamações, mas que a entidade II vem adotando, mesmo que apenas anualmente, maior formalidade para tal.

No que tange ao questionamento acerca de como é o **relacionamento entre colaboradores e os beneficiários**, notou-se que os colaboradores têm para com os beneficiários das organizações um tratamento receptivo, acolhedor e cotidiano, sendo os eventuais conflitos que possam ocorrer entre eles, resolvidos através de conversas, sejam em reuniões (entidade I) ou em rodas de conversa (entidade II), nas quais existe uma pessoa mediando o diálogo entre o agente que fez a reclamação e o reclamado. Alguns trechos da entrevista demonstram a percepção de alguns beneficiários acerca de seu relacionamento com os colaboradores:

“Existe abertura e eles sempre nos escutam... o presidente trata bem as pessoas, é acolhedor, é um amigão” (B1)

“... eles tratam a gente bem, com respeito, educação, a gente entra em acordo em rodas de conversa” (B4)

“É como uma família, todo mundo gosta de todo mundo” (B6)

Observou-se, especificamente na entidade I que, embora os gestores tenham preocupação com a continuidade desse bom tratamento dos colaboradores para com os beneficiários, conforme expressou um deles, “a gente não seleciona qualquer voluntário, pois este tem que ter o perfil, alguém que goste de trabalhar com pessoas da terceira idade”, (G1), percebe-se que alguns dos beneficiários acabam não mantendo ligações mais próximas com os colaboradores da entidade, como é destacada na frase pronunciada por um dos beneficiários:

“... o convívio com eles é muito bom, ... a comunidade daqui é que é pouco participativa” (B2)

Em suma, verificou-se uma boa interação entre os colaboradores das entidades com seus beneficiários, indicando um cenário propício para se ampliar o *accountability* aos beneficiários nas duas entidades, uma vez que os colaboradores escutam seus beneficiários buscando atender suas necessidades.

Já no contexto da eficácia, investigou-se se **objetivos dos programas/projetos sociais da entidade são alcançados**, constatou-se que os objetivos dos programas são geralmente atingidos. Todavia, por vezes, há problemas na elaboração ou questões políticas que impedem a concretização dos projetos, como pode ser verificado nas conversações seguintes, quando se indagou se os objetivos dos projetos eram geralmente alcançados e se houve algum projeto recente não executado:

“A maioria sim. Tiveram dois projetos recentes que não foram executados” (G1)

“Sim. Só não foi executado um” (G2)

Assim, verificou-se que geralmente as finalidades sociais dos projetos são alcançadas. Comparando a entidade I com a entidade II, observou-se que a última só não concretizou um de seus projetos, enquanto a primeira teve dois de seus planejamentos não executados.

Em relação ao **nível dos resultados alcançados (eficácia) nas atividades das entidades**, percebida pelos seus *stakeholders* (gestores, colaboradores e beneficiários), apresentaram-se as alternativas: baixo, médio ou alto, obtendo-se que: na entidade I a maioria dos seus *stakeholders*, classificou o nível de eficácia como médio (três agentes classificaram como médio e dois como alto). As razões apontadas para essa escolha devem-se ao fato da entidade não conseguir realizar tudo que seus beneficiários anseiam, conforme se observa nas frases a seguir:

“Médio... existe uma carência grande e a entidade ainda é muito pequena” (G1)

“Médio... porque a gente precisa de muito mais (B2)

“Médio” (B3)

Por outro lado, a entidade II teve mais avaliações de eficácia no nível alto, (quatro *stakeholders* avaliaram a entidade como tendo uma alta eficácia e um deles, como média). De acordo com esses resultados, a boa avaliação dada a tal entidade possivelmente se deve ao impacto que a entidade causa na vida daqueles a quem serve, o que de fato é o seu objetivo, como pode ser visualizado nas alocações seguintes:

“Eu considero eficácia alta. Pela diversidade de coisas que eles possuem, a gente nota o desenvolvimento de alguns, obviamente a gente teve perdas, mas... na sua grande maioria, o que a gente quer... que é esse ser desenvolvido de forma equilibrada, está sendo atingido em sua integralidade” (G2)

“Nível alto. Por que a gente alcança todas as metades, têm mudanças nas vidas das pessoas e a gente percebe a melhora deles” (C2)

“Alto. Por que traz melhoria para nossa vida, conhecimento e ajuda a desenvolver nosso aprendizado na escola” (B5)

“Alto. Por que o trabalho realizado aqui ocupa nossa mente com aprendizados” (B6)

Comparando as atividades de *accountability* aos beneficiários nas duas entidades percebe-se que a entidade II atua de forma mais organizada, possui uma ação cotidiana de rodas de conversa, possui, mesmo que anualmente, uma ferramenta que possibilita verificar os anseios dos beneficiários, que é o questionário social preenchido nas residências destes. Esta entidade só possui um projeto recente que não se concretizou, ao contrário da entidade I, que teve dois não concretizados, além disso, a entidade II foi a que mais conseguiu avaliação de nível alto.

Desta forma, a análise das entrevistas também possibilitou a confirmação da premissa da pesquisa, ou seja, quanto mais a entidade possui práticas de *accountability* aos beneficiários, mais ela será eficaz na realização de suas atividades/serviços, sendo assim, pode-se afirmar que a prática de *accountability* aos beneficiários contribui positivamente para o alcance da eficácia nessas entidades.

5 CONCLUSÕES

O objetivo geral desta pesquisa foi analisar as contribuições da *accountability* aos beneficiários para a eficácia das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) do estado da Paraíba. Para atingir essa finalidade, inicialmente, realizou-se uma pesquisa bibliográfica sobre a temática. Em sequência, foi realizada uma análise documental nas páginas da *Internet* das entidades (*site*, *blog*, página em rede social). A coleta de dados, inicialmente, se deu a partir de questionários, os quais possibilitaram a realização da análise descritiva dos dados por meio de tabulações e do teste não paramétrico de *Spearman*. Além disso, houve coleta de dados por meio de entrevistas, sobre as quais foi possível proceder a análise de conteúdo e - juntamente com os questionários e a análise documental - realizar a triangulação das fontes de dados.

Assim, os resultados deste estudo dividem-se, no geral, em duas etapas: (a) coletados por meio de questionário e análise documental e (b) coletados por meio de entrevista.

Em relação aos resultados iniciais coletados por meio do questionário e da análise documental - em que apontam para a caracterização dos gestores, da entidade e de seus beneficiários, práticas de *accountability* aos beneficiários, nível de *accountability* aos beneficiários, características de eficácia das OSCIP e relação entre os mecanismos de *accountability* e o alcance de eficácia - têm-se que quanto ao:

Objetivo específico (a) - Identificar as características das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público atuantes na Paraíba e de seus gestores e beneficiários: no que tange às características da maioria das OSCIP, verificou-se que essas estão em funcionamento entre 8 e 13 anos, e que este intervalo de tempo coincidiu com o tempo em que os gestores estão atuando na entidade, o que revela que muitos dos gestores encontram-se na entidade desde a sua constituição, detendo assim bons conhecimentos em relação às suas práticas. Verificou-se também que a maior parcela das entidades possui como principais áreas de atuação a assistência social e a cultura; e que muitas entidades não conseguiram delimitar uma única área principal de atuação, o que indica falta de foco na realização de suas atividades. Além disso, a maioria das entidades se sustentam por meio de receitas próprias, estas que podem ser advindas do financiamento dos próprios fundadores ou associados e/ou por meio da comercialização de produtos/serviços, o que reflete falha no processo de captação de recursos, restrição de financiadores e/ou dificuldades financeiras para se manter. Quanto aos gestores das OSCIP,

estes têm conhecimentos e maturidade suficientes para gerir as entidades, tendo em vista a faixa etária na qual se encontram, o tempo de atuação na entidade, bem como o grau de instrução que os mesmos possuem. Em relação aos aspectos dos beneficiários, evidenciou-se que a quantidade deles de uma organização para outra é discrepante, indicando que algumas entidades beneficiam uma quantidade pequena de indivíduos, enquanto outras atendem a um número elevado de beneficiários. Todavia, isso decorre da atividade que tais instituições desenvolvem, que em alguns casos abrange beneficiários com características específicas (doenças raras, por exemplo), e outras entidades desenvolvem atividades/serviços de interesse da comunidade em geral. Observou-se também que, normalmente, os beneficiários são inseridos na entidade quando procuram por suas atividades/serviços, sendo que os beneficiários da maioria das organizações são crianças e adolescentes, pessoas carentes, do gênero feminino e que são atendidos todos os dias nas entidades.

Objetivo específico (b) - verificar quais os mecanismos de *accountability* (prestação de contas) aos beneficiários são adotados pelas OSCIP: No que tange à divulgação de informações observou-se que objetivos, projetos, contatos, dados sobre pessoas relevantes para os projetos sociais, desempenhos alcançados em projetos e informações sobre eventos para tomada de decisão são informados na maioria das OSCIP aos seus beneficiários, mas os relatórios financeiros não. Se as informações financeiras fossem mais divulgadas em tais entidades, os beneficiários ficariam mais cientes da situação financeira da entidade e seriam capazes de propor soluções e acompanhar com o gestor o desenvolvimento econômico da entidade, pois é do interesse dos beneficiários que a organização se encontre bem financeiramente para que possa atender as suas aspirações. No que diz respeito ao mecanismo de participação dos beneficiários na tomada de decisão, prevalecem as OSCIP que avaliam as necessidades iniciais de seus beneficiários, que definem objetivos de programas junto a eles e que contam com a ajuda de seus beneficiários para adaptar atividades, mas também são maioria as entidades em que os beneficiários não ajudam a verificar o desempenho de suas atividades e não ajudam a verificar as despesas reais em relação ao orçamento. Com essa análise conclui-se que as OSCIP estudadas oferecem espaços para verificar as vontades dos beneficiários, mas não se atentam para avaliar rotineiramente com seus beneficiários numerários financeiros projetados/auferidos/incorridos durante as atividades/serviços que oferecem. Quanto ao mecanismo de procedimentos de reclamação, constatou-se que na maioria das entidades não existe um procedimento padrão, formal e organizado de reclamações, embora os gestores tenham apontado que as reclamações são feitas verbalmente e são geralmente

atendidas/solucionadas. No tocante ao mecanismo da atitude da equipe de colaboradores, apurou-se que existe um clima amistoso entre as equipes de pessoal que compõem a maior parcela das entidades investigadas e os seus beneficiários, sendo assim o ambiente das entidades é propício para a prestação de contas a estes usuários. Todavia, embora haja esse cenário, na maior parcela dessas entidades os colaboradores não recebem treinamento de prestação de contas aos beneficiários, não existe expresse um tempo destinado a prestar contas aos beneficiários, bem como não existe um colaborador específico para tal. Assim, a gestão das entidades está deixando de desfrutar da ligação que possuem com os seus beneficiários para melhor atingir os seus objetivos e servir a seus beneficiários.

Objetivo específico (c) - avaliar o grau de *accountability* (prestação de contas) aos beneficiários nas entidades pesquisadas: as constatações observadas sobre o nível de *accountability* aos beneficiários alcançado pelas 18 OSCIP indicaram que nove entidades, ou seja 50% das organizações alcançaram nível médio de *accountability*, outras sete entidades (38,88%) encontram-se com nível alto de *accountability* e 5,56% (uma entidade) obteve nível baixo de *accountability*. Observou-se ainda que uma outra entidade ficou em um campo de indecisão quanto ao seu grau de *accountability*, apresentando nível alto nos mecanismos de divulgação de informações e na participação dos beneficiários na tomada de decisão e nível médio para os mecanismos de procedimentos de reclamação e atitude da equipe de colaboradores.

Objetivo específico (d) - verificar as características de eficácia nas organizações pesquisadas: verificou-se que as OSCIP estão, geralmente, atingindo seus objetivos, realizando trabalhos que impactam na vida das pessoas que são beneficiadas conforme a percepção de vários usuários de interesse dessas entidades. Todavia, novas medidas devem ser tomadas para estas entidades em relação ao alcance dos recursos financeiros, pois os gestores de uma grande parcela de entidades assinalaram que ainda faltam recursos para manter o nível dos serviços.

Objetivo específico (e) - relacionar a *accountability* e a eficácia nas organizações pesquisadas: por meio dos dados do questionário, verificou-se por meio do teste de correlação não paramétrico de *Spearman* que o *p-value* apresentou relação positiva e significativa entre o nível de eficácia das OSCIP com as variáveis ‘divulgação de informações’, ‘procedimentos de reclamação’ e ‘atitude da equipe de colaboradores’. Desta forma, quanto maior for a utilização dessas práticas pelas entidades, maior será também a eficácia alcançada por elas. Todavia, a

participação na tomada de decisão apresentou relação positiva, mas não significativa. De maneira geral, o uso de *accountability* aos beneficiários pelas entidades estudadas permitem que estas possam alcançar melhores resultados de eficácia.

Objetivo específico (f) - comparar entidades semelhantes quanto ao grau de *accountability* e eficácia e objetivo específico (g) - analisar se as entidades que praticam mais mecanismos *accountability* aos beneficiários são mais eficazes: a partir da análise dos dados coletados por entrevistas em duas das dezoito entidades, em que foram entrevistados em cada uma: um gestor, um colaborador e três beneficiários, percebeu-se que comparando as atividades de *accountability* aos beneficiários das duas entidades (que nessa fase foram denominadas por entidade I e entidade II), verificou-se que as mesmas, de forma similar, fazem o repasse de informações inerentes às atividades/serviços que desempenham (geralmente expressam atividades que realizam, os projetos, a missão, a página da *internet* da entidade, desempenhos alcançados e orçamentos, seja de forma verbal, ou seja, em reuniões ou rodas de conversa ou não verbal, por meio de quadro de avisos, painéis ou *banners* disponíveis nas instalações da entidade, conforme constatado em visitação “*in loco*”), abrem espaços para participação dos beneficiários na tomada de decisão (geralmente em reuniões ou rodas de conversa. Além disso, observou-se registros internos nas entidades de cartas-convites de reuniões para que os beneficiários participem) e detêm colaboradores que se relacionam bem com os beneficiários (esse fato pôde ser observado mais visivelmente por meio da observação não participante, no acolhimento aos beneficiários quando estes adentravam às entidades, o clima de respeito, amizade, e de laço afetivo é recíproco entre os beneficiários e gestores das entidades observadas, embora não exista nessas entidades um profissional voltado para prestar contas aos beneficiários). Não obstante, obteve-se que a entidade II atua de forma mais organizada no que tange aos procedimentos que possibilitam aos beneficiários realizarem críticas, sugestões, elogios ou reclamações às atividades desempenhadas pelas OSCIP, pois a entidade II possui uma ação cotidiana de rodas de conversa para verificar os anseios de seus beneficiários e detém, mesmo que anualmente, uma ferramenta que possibilita verificar os anseios dos beneficiários: o questionário social que é aplicado na casa dos beneficiários. Além disso, quanto à eficácia, a entidade II só possui um projeto recente que não se concretizou, ao contrário da entidade I, que teve dois projetos não executados. A entidade II foi ainda a que mais conseguiu avaliação de nível alto por parte de seus *stakeholders*. Desta forma, por meio das entrevistas alcançou-se o mesmo resultado que o observado por meio da análise estatística com dados do questionário, ou seja, quanto mais a entidade possui práticas de *accountability* aos beneficiários, mais ela

será eficaz na realização de suas atividades/serviços. Sendo assim, as práticas de *accountability* aos beneficiários contribuem positivamente para o alcance da eficácia nessas entidades.

5.1 Sugestões para estudos futuros

As sugestões para trabalhos futuros são as seguintes:

- Realização deste estudo em dimensões geográficas e amostras maiores, abrangendo, por exemplo, a Região Nordeste;
- Replicação do estudo, verificando, concomitantemente, as percepções de gestores e beneficiários, para analisar as percepções de ambos em relação ao tema por meio de questionário e entrevistas.

REFERÊNCIAS

- ACKERMAN, John. Co-governance for accountability: Beyond “exit” and “voice”. **World Development**, v.32, n.3, p. 447–463, mar. 2004. Disponível em: < <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0305750X03002341>>. Acesso em: 26 fev. 2016.
- ALVES, Cássia Vanessa Olak. **Organizações da sociedade civil de interesse público e termos de parceria**: um estudo sobre o processo de avaliação de resultados dos projetos sociais desenvolvidos com recursos governamentais no Brasil. 2005. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2005.
- ANDREASSEN, Tone Alm. Assymetric mutuality: user involvement as a government voluntary sector relationship in Norway. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v. 37, n.2, p.281–299, jun. 2008. Disponível em: <<http://nvs.sagepub.com/content/early/2007/12/11/0899764007310417.short>>. Acesso em: 01 maio 2016.
- ANDREWS, Abigail. Downward accountability in unequal alliances: explaining NGO responses to Zapatista demands. **World Development**, v. 54, n.15, p. 99–113, fev. 2014. Disponível em: < <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0305750X13001782>> Acesso em: 15 mar. 2016.
- ARAÚJO, Osório Cavalcante. **Contabilidade para organizações do terceiro setor**. São Paulo: Atlas, 2005.
- ASHOKA EMPREENDEDORES SOCIAIS E MCKINSEY & COMPANY INC. **Empreendimentos sociais sustentáveis**: como elaborar planos para organizações sociais. São Paulo: Peirópolis, 2001.
- BABER, William R.; ROBERTS, Andrea Alston; VISVANATHAN, Gnanakumar. Charitable organizations’ strategies and program-spending ratios. **Accounting Horizons**, v. 15, n.4, p.329–343, 2001. Disponível em: < <http://www.aaajournals.org/doi/abs/10.2308/acch.2001.15.4.329>>. Acesso em: 12 mar. 2016.
- BALSER, Deborah; MCCLUSKY, John. Managing stakeholder relationships and nonprofit organization effectiveness. **Nonprofit Management and Leadership**, v. 15, n.3, p.295-315, mar. 2005. Disponível em: < <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1002/nml.70/abstract>>. Acesso em: 11 mar. 2016.
- BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70 Ltda., 1977.
- BEHN, Robert D. **Rethinking democratic accountability**. Washington, DC: Brookings Institution, 2001.
- BENJAMIN, Lehn M. The potential of outcome measurement for strengthening nonprofits’ accountability to beneficiaries. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v.42, n.6, p.1224–1244, 2013. Disponível em:

<<http://nvs.sagepub.com/content/early/2012/09/07/0899764012454684.abstract>>. Acesso em: 18 abr. 2016.

BERMAN, Shawn L. et al. Does stakeholder orientation matter? The relationship between stakeholder management models and firm financial performance. **Academy of Management Journal**, v.42, n.5, p. 488-506, 1999. Disponível em: <<http://amj.aom.org/content/42/5/488.short>>. Acesso em: 27 mar. 2016.

BRAGA, Hugo Rocha. **Demonstrações Contábeis: estrutura, análise e interpretação**. 7. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2012.

BRASIL. Decreto nº 8.242, de 23 de maio de 2014. **Regulamenta a Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, para dispor sobre o processo de certificação das entidades beneficentes de assistência social para obtenção da isenção das contribuições para a seguridade social, e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2014/Decreto/D8242.htm#art70>. Acesso em: 17 abr. 2016.

_____. Portaria nº 362, de 1 de março de 2016. **Dispõe sobre critérios e os procedimentos a serem observados para pedidos de credenciamento, seu processamento, manutenção, cancelamento e perda de qualificações e autorizações de funcionamento de organizações da sociedade civil, sem fins lucrativos, no âmbito das competências do Ministério da Justiça**. Disponível em: <http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?data=03/03/2016&jornal=1&pagina=16&totalArquivos=120>. Acesso em: 21 abr. 2016.

_____. Lei nº 9.637, de 15 de maio de 1998. **Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9637.htm>. Acesso em: 17 abr. 2016.

_____. Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999. **Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o termo de parceria, e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/leis/L9790.htm>. Acesso em: 17 abr. 2016.

_____. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. **Institui o Código Civil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406compilada.htm>. Acesso em: 12 abr. 2016.

_____. Lei nº 10.825, de 22 de dezembro de 2003. **Dá nova redação aos arts. 44 e 2.031 da Lei nº 10.406, de janeiro de 2002, que institui o Código Civil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.825.htm>. Acesso em: 12 abr. 2016.

_____. Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009. **Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social, e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/12101.htm>. Acesso em: 14 abr. 2016.

_____. Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014. **Estabelece o regime jurídico das parcerias entre a administração pública e as organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação, e altera as Leis nºs 8.429, de 2 de junho de 1992, e 9.790, de 23 de março de 1999.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l13019.htm>. Acesso em: 20 abr. 2016.

_____. Lei nº 13.204, de 14 de dezembro de 2015. **Altera a Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13204.htm>. Acesso em: 20 abr. 2016.

CADOF - CATHOLIC AGENCY FOR OVERSEAS DEVELOPMENT. **A guide for CAFOD staff to accompany partner organisations to set up CHM within international programme activities.** Version 1.0, june 2010 [online]. Disponível em:<<http://www.chsalliance.org/files/files/Resources/Tools-and-guidance/cafod-complaints-handling-mechanism-guide-en.pdf>>. Acesso em: 20 dez. 2016.

CAMPOS, Anna Maria. Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 24, n. 2, p. 30-50, fev./abr. 1990. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/9049/8182>> Acesso em 21.dez.2016.

CAMPOS, Raphael Mendes; MESQUITA, José Marcos Carvalho de; MARTINS, Henrique Cordeiro. Análise dos impactos do tratamento de reclamações sobre a satisfação e lealdade de clientes: estudo em uma empresa do setor da saúde. **Gestão & Planejamento**, Salvador, v. 16, n. 2, p. 149-164, maio/ago. 2015. Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/rgb/article/view/3497/2627>>. Acesso em: 18 abr. 2016.

CARMAN, Joanne G. Nonprofits, funders, and evaluation: accountability in action. **American Review of Public Administration**, v. 39, n.4, 374-390, jul. 2009. Disponível em: <<http://arp.sagepub.com/content/early/2008/06/13/0275074008320190.short>>. Acesso em: 15 abr. 2016.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 1.409**, de 21 de setembro de 2012. Aprova a ITG 2002 – Entidades sem finalidade de lucros. Diário Oficial, Brasília, DF, 2012. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2012/001409>. Acesso em: 24 fev. 2015.

_____. **Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T 10.19** - Entidade sem finalidades de lucros, 1999. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 18 mar. 2016.

_____. **Manual de procedimentos para o terceiro setor:** aspectos de gestão de contabilidade para entidades de interesse social. 3. ed. Brasília: CFC, 2015. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wpcontent/uploads/2013/01/Miolo_MTS_web.pdf>. Acesso em: 06 abr. 2016.

CLARKSON, Max B. A stakeholder framework for analyzing and evaluating corporate social performance. **Academy of Management Review**, v. 20, n.1, p.92-117, jan. 1995. Disponível em: < <http://amr.aom.org/content/20/1/92.short>>. Acesso em: 10 fev. 2016.

COELHO, Simone de Castro Tavares. **Terceiro setor**: um estudo comparativo entre Brasil e Estados Unidos. São Paulo: Editora SENAC, 2002.

CRAWFORD, Mike J. et al. Systematic review of involving patients in the planning and development of health care. **British Medical Journal**, v.325, n.7375, p.1263-1265, nov. 2002. Disponível em: < <http://www.bmj.com/content/325/7375/1263>>. Acesso em: 12 fev. 2016.

CRUZ, Claudia Ferreira da et al. Uma análise das prestações de contas das organizações da sociedade civil de interesse público do estado do Rio de Janeiro. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 12, n. 49, p. 31 - 41, set./dez. 2010. Disponível em:< <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/pensarcontabil/article/view/825>>. Acesso em: 18 mar. 2016.

DICKE, Lisa A.; OTT, J. Steven. Public agency accountability in human service contracting. **Public Productivity and Management Review**, v.22, n.4, p.502-516, 1999. Disponível em: < http://www.jstor.org/stable/3380933?seq=1#page_scan_tab_contents>. Acesso em: 19 abr. 2016.

DRUCKER, Peter Ferdinand. **Administração de organizações sem fins lucrativos**: princípios e práticas. 5.ed. São Paulo: Pioneira, 1997.

_____. **As novas realidades**: no governo e na política, na economia e nas empresas, na sociedade e na visão do mundo. 4. ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

EBRAHIM, Alnoor. Accountability in practice: mechanisms for NGOs. **World Development**, v.31, n.5, p.813-829, may 2003. Disponível em: < <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0305750X03000147>>. Acesso em: 12 fev. 2016.

_____. Accountability myopia: Losing sight of organizational learning. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, n.34, v.1, p. 56-87, 2005. Disponível em: < <http://nvs.sagepub.com/content/34/1/56.short>>. Acesso em: 27 mar. 2016.

EDWARDS, Michael; HULME, David. Too close for comfort? The impact of official aid on nongovernmental organizations. **World Development**, v.24, n.6, p.961-973, 1996. Disponível em: < <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0305750X96000198>>. Acesso em: 18 fev. 2016.

FALCONER, Andes Pablo. **A promessa do terceiro setor**: um estudo sobre a construção do papel das organizações sem fins lucrativos e do seu campo de gestão. 1999. Dissertação (Mestrado em Administração). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo, 1999.

FERNANDES, Rubem César. **Privado porém público**: o terceiro setor na América Latina. 2.ed. Rio de Janeiro: Relume Dumará, 1994.

FERRAREZI, Elizabeth; REZENDE, Valéria. **OSCIP – Organização da Sociedade Civil de Interesse Público**: a Lei 9.790/99 como alternativa para o terceiro setor. 2. ed. Brasília: Comunidade Solidária, 2002.

FINE, Allison. H.; THAYER, Colette. E.; COGHLAN, Anne. Program evaluation practice in the nonprofit sector. **Nonprofit Management and Leadership**, v.10, n.3, p.331-339, jul. 2000. Disponível em: < <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1002/nml.10309/abstract>>. Acesso em: 1 maio 2016.

FISCHER, R. Maria; FALCONER, Andrés Pablo. **Desafios da parceria governo terceiro setor**. Escola de Serviço Social da UFRJ, abr. 1998.

FORBES, Daniel P. Measuring the immeasurable: empirical studies of nonprofit organisation effectiveness from 1977–1997. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v. 27, n.2, p.183–202, 1998. Disponível em: < <http://sci-hub.cc/10.1177/0899764098272005>>. Acesso em: 2 mar. 2016.

FREEMAN, R. Edward. **Strategic management**: a stakeholder approach. Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall, 1984.

FRUMKIN, Peter; KIM, Mark T. Strategic positioning and the financing of nonprofit organizations: is efficiency rewarded in the contributions marketplace? **Public Administration Review**, v. 61, n.3, p.266–275, 2001. Disponível em:< <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/0033-3352.00029/abstract>>. Acesso em: 29 mar. 2016.

FRY, Ronald E. Accountability in organizational life: problem or opportunity for non-profits? **Non-profit Management and Leadership**, v.6, n.2, p.181-195, 1995. Disponível em:< <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1002/nml.4130060207/abstract>>. Acesso em: 23 fev. 2016.

GIBELMAN, Margaret; GELMAN, Sheldon R. Very public scandals: nongovernmental organizations in trouble. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v.12, n.1, p.49-66, mar. 2001. Disponível em: < <http://link.springer.com/article/10.1023/A:1011242911726>>. Acesso em: 5 maio 2016.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GRØNBJERG, Kirsten. A. **Market, politics, and charity**: nonprofits in the political economy. In: J. S Ott (Ed.). The nature of the nonprofit sector (pp. 217-232). Boulder, CO: Westview Press, 2001.

HAGER, Mark A.; FLACK, Ted. **The pros and cons of financial efficiency standards** (Nonprofit Overhead Cost Project). Washington, DC: Urban Institute Center on Nonprofits and Philanthropy and Indiana University Center on Philanthropy, 2004.

HERMAN, Robert D; RENZ, David O. Theses on nonprofit organizational effectiveness. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v.28, n.2, p.107–125, 1999. Disponível em: <<http://nvs.sagepub.com/content/28/2/107.short>>. Acesso em: 01 maio 2016.

HESTER, M. et al. Patient participation in collective healthcare decision making: the Dutch model. **Health Expectations**, v.13, n.1, p.73–85, 2009. Disponível em: <<http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1369-7625.2009.00567.x/references>>. Acesso em: 3 maio 2016.

HSIEH, Jasper. Strategic stakeholder orientations and performance consequences: a case of private nonprofit performing arts in the US. **International Journal of Nonprofit and Voluntary Sector Marketing**, v.15, n.1, p. 13–27, 2010. Disponível em: <<http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1002/nvsm.364/abstract>>. Acesso em: 14 fev. 2016.

HYNDMAN, Noel; MCMAHON, Danielle. The evolution of the UK charity statement of recommended practice: The influence of key stakeholders. **European Management Journal**, v.28, n.6, p.455–466, 2010. Disponível em: <<http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0263237310000368>>. Acesso em: 9 fev. 2016.

IBGE - INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **As fundações privadas e associações sem fins lucrativos no Brasil**. Rio de Janeiro: IBGE, 2012. Disponível em: <ftp://ftp.ibge.gov.br/Fundacoes_Privadas_e_Associacoes/2010/fasfil.pdf>. Acesso em: 17 nov. 2015.

JAWAHAR, I. M.; MCLAUGHLIN, Gary L. Toward a descriptive stakeholder theory: na organizational life cycle approach. **Academy of Management Review**, v.26, n.3, p. 397–414, 2001. Disponível em: <<http://sci-hub.cc/10.2307/259184>>. Acesso em: 18 fev. 2016.

KEATING, Elizabeth K.; FRUMKIN, Peter. Reengineering nonprofit financial accountability: Toward a more reliable foundation for regulation. **Public Administration Review**, v. 63, n. 1, p. 3–15, jan. 2003. Disponível em: <<http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/1540-6210.00260/abstract>>. Acesso em: 13 maio 2016.

KHUMAWALA, Seleha B.; GORDON, Teresa P. Bridging the credibility of GAAP: individual donors and the new accounting standards for nonprofit organizations. **Accounting Horizons**, v. 11, n. 3, p. 45–68, sep. 1997. Disponível em: <<http://search.proquest.com/openview/f047c4f2246d7acc1d48062d4d68ff85/1?pq-origsite=gscholar>>. Acesso em: 22 fev.2016.

KILBY, Patrick. Accountability for empowerment: Dilemmas facing nongovernmental organizations. **World Development**, v.34, n.6, p. 951–963, jun.2006. Disponível em: <<http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0305750X06000398>>. Acesso em: 13 mar. 2016.

_____. Is empowerment possible under a new public management environment? Some lessons from India? **International Public Management Journal**, v.7, n.2, p.207–225, 2004. Disponível em: <<file:///D:/Downloads/7-2-05a-Kilby.pdf>>. Acesso em: 17 abr. 2016.

KING, Cheryl Simrell; STIVERS, Camila. **Government is us: public administration in an anti-government era**. Thousand Oaks, CA: Sage, 1998.

KISSANE, Rebecca J.; GINGERICH, Jeff. Do you see what I see? Nonprofit and resident perceptions of urban neighborhood problems. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v.33, n.2, p.311–333, 2004. Disponível em: < <http://sci-hub.cc/10.1177/0899764004263519>>. Acesso em: 24 abr.2016.

KRAMER, Ralph M. Voluntary agencies and the contract culture: Dream or nightmare? **Social Service Review**, v.68, n.1, p.33-60, mar.1994. Disponível em: < http://www.jstor.org/stable/30012520?seq=1#page_scan_tab_contents>. Acesso em: 16 mar. 2016.

LANDIM, Leilah; BERES, Neide. **As Organizações sem Fins Lucrativos no Brasil: Ocupação, Despesas e Recursos**. Rio de Janeiro: Nau Editora, 1999.

LECY, Jesse D.; SCHMITZ, Hans Peter; SWEDLUND, Haley. Non-governmental and not-for profit organizational effectiveness: a modern synthesis. **Voluntas**, v.23, n.2, p.434-457, 2012. Disponível em: < <http://link.springer.com/article/10.1007/s11266-011-9204-6?nullwhat#/page-1>>. Acesso em: 4 maio 2016.

LEROUX, Kelly. Paternalistic or participatory governance? Examining opportunities for client participation in nonprofit social service organizations. **Public Administration Review**, v.69, n.3, p.504–517, 2009. Disponível em: <<http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1540-6210.2009.01996.x/full>>. Acesso em: 19 fev. 2016.

_____. Managing stakeholder demands balancing responsiveness to clients and funding agents in nonprofit social service organizations. **Administration & Society**, v.41, n.2, p.158, 2009a. Disponível em: <<http://aas.sagepub.com/content/41/2/158.short>>. Acesso em: 21 mar. 2016.

LEROUX, Kelly; WRIGHT, Nathaniel. Does performance measurement improve strategic decision-making? Findings from a national survey of nonprofit social service agencies. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v.39, n.4, p.571–587, 2010. Disponível em: < <http://nvs.sagepub.com/content/early/2010/04/02/0899764009359942.abstract>>. Acesso em: 15 abr. 2016.

LIKET, Kellie. C.; MAAS, Karen. Nonprofit organizational effectiveness: analysis of best practices. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v. 44, n. 2, p. 268– 296, 2015. Disponível em:< <http://sci-hub.cc/10.1177/0899764013510064>>. Acesso em: 17 mar. 2016.

LOPES, Leandro da Costa et al. Um estudo multicaso sobre a gestão de recursos financeiros em organizações do terceiro setor. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, Curitiba, v.4, n.3, p. 24-36, set./dez. 2012. Disponível em: < <http://ojs.c3sl.ufpr.br/ojs/index.php/rcc/article/view/29835>>. Acesso em: 29 mar. 2016.

MAÑAS, Antônio Vico; MEDEIROS, Eptácio Ezequiel de. Terceiro setor: um estudo sobre a sua importância no processo de desenvolvimento sócio-econômico. **Perspectivas em Gestão & Conhecimento**, João Pessoa, v. 2, n. 2, p. 15-29, jul./dez. 2012. Disponível em: < <http://periodicos.ufpb.br/index.php/pgc/article/viewFile/%2012664/8472>> Acesso em:20 dez. 2016.

MANGO. **Accountability to beneficiaries checklist: how accountable is your organization to its beneficiaries?** [Online]. Disponível em: <www.mango.org.uk/Pool/G-Accountability-to-beneficiaries_Checklist.pdf, 2010>. Acesso em: 15 jan. 2016.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Estatística geral e aplicada**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.

MELO, Anamélia Cavalcanti **Carvalho de. Indicadores de desempenho como instrumento de gestão das entidades do terceiro setor**: Um Estudo das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público do Estado da Paraíba. Dissertação (Mestrado) – Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis, da Universidade de Brasília, da Universidade Federal da Paraíba e da Universidade Federal do Rio grande do Norte. João Pessoa-PB, 2008. Disponível em: <<http://repositorio.unb.br/handle/10482/1375>> Acesso em: 19 set. 2016.

MILANI FILHO, Marco Antônio Figueiredo; ROCHA, Welington. Avaliação de desempenho de organizações filantrópicas: uma abordagem quantitativa baseada na eficiência. **Revista de Economia & Relações Internacionais**, v. 9, p. 101-120, 2011. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/web/artigos102010/10.pdf>>. Acesso em: 17 maio 2016.

MINISTÉRIO DA JUSTIÇA. **Manual CNEs/MJ** - Cadastro Nacional das Entidades qualificadas pelo do Ministério da Justiça. Brasília: Secretaria Nacional de Justiça, 2007. Disponível em: <[file:///D:/Downloads/Manual%20CNEs%20\(4\).pdf](file:///D:/Downloads/Manual%20CNEs%20(4).pdf)>. Acesso em: 10 abr. 2016.

MITCHELL, George E. The construct of organizational effectiveness: perspectives from leaders of international nonprofits in the United States. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v.42, n.2, p.324–345, 2012. Disponível em: <<http://nvs.sagepub.com/content/early/2012/02/01/0899764011434589.abstract>>. Acesso em: 28 mar. 2016.

MUSSALAM, Naira. **“Examining the perceived internal and external effectiveness of NGOs in the Palestinian territories: The role of complexity, resilience, and job adaptability,”** Ph.D. dissertation, New York, US: Columbia University, 2011.

NAJAM, Adil. NGO accountability: a conceptual framework. **Development Policy Review**, v.14, n.4, p.339–353, 1996. Disponível em: <<http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1467-7679.1996.tb00112.x/abstract>>. Acesso em: 29 jan. 2016.

NAKAGAWA, Masayuki; RELVAS, Tânia Regina Sordi; DIAS FILHO, José Maria. Accountability: a razão de ser da contabilidade. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, v. 1, n. 3, p. 83-100, set./dez. 2007. Disponível em: <<http://www.repec.org.br/index.php/repec/article/view/17>>. Acesso em: 30 mar. 2016.

NOGUEIRA-MARTINS, Maria Cezira Fantini; BÓGUS, Cláudia Maria. **Considerações sobre a metodologia qualitativa como recurso para o estudo das ações de humanização em saúde**. *Saúde e Sociedade*, v.13, n.3, p. 44 – 57, 2004. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/sausoc/v13n3/06.pdf>> Acesso em: 18 dez.2016.

NOOR, Nurul Hidayana Mohd. Enforcing downward accountability for nonprofit effectiveness: a case study of malaysian NGO. **International Journal of Innovation, Management and Technology**, v. 6, n. 2, p.93-99, apr. 2015. Disponível em: <<http://search.proquest.com/openview/3fe9144afd3401049a7ebf91c137f744/1?pq-origsite=gscholar>>. Acesso em: 07 fev. 2016.

O'DWYER, Brendan; UNERMAN, Jeffrey. The paradox of greater NGO accountability: a case study of Amnesty Ireland. **Accounting Organizations and Society**, v.33, n.7, p. 801–24, 2008. Disponível em: <<http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0361368208000093>>. Acesso em: 13 maio 2016.

OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos** (terceiro setor). 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, Irani Maria da Silva. **Uma investigação sobre a prestação de contas das entidades do terceiro setor brasileiro**. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Pernambuco. CCSA. Ciências Contábeis, 2009. Disponível em: <<http://www.controladoria.ufpe.br>>. Acesso em: 13 fev. 2015.

OLIVEIRA, Aristeu de; ROMÃO, Valdo. **Manual do terceiro setor e instituições religiosas: trabalhista, previdenciária, contábil e fiscal**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2014.

OSPINA, Sonia; DIAZ, Willian; O'SULLIVAN, James F. Negotiating accountability: Managerial lessons from identity-based nonprofit organizations. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v. 31, n.1, p.5–31, 2002. Disponível em: <<http://nvs.sagepub.com/content/31/1/5.short>>. Acesso em: 30 mar. 2016.

PACKARD, Thomas. Staff perceptions of variables affecting performance in human service organizations. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v. 39, n.6, p.971-990, 2010. Disponível em: <<http://sci-hub.cc/10.1177/0899764009342896>>. Acesso em: 22 maio 2016.

PEARCE, Jenny. NGOs and social change: Agents or facilitators? **Development in Practice**, v. 3, n. 3, p. 222-227, 1993. Disponível em: <<http://sci-hub.cc/10.1080/096145249100077381>>. Acesso em: 28 fev. 2016.

PIMENTA, Solange Maria; BRASIL, Elvécio Ribeiro. Gestores e competências organizacionais no terceiro setor em Itabira – MG. **Gestão & Regionalidade**, v.1, n.64, p.78-89, maio/ago. 2006. Disponível em: <http://seer.uscs.edu.br/index.php/revista_gestao/article/viewFile/58/19>. Acesso em: 27 mar. 2016.

PINHO, José Antônio Gomes de; SACRAMENTO, Ana Rita Silva. *Accountability: já podemos traduzi-la para o português?* **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v.

43, n.6, p.1343-1368, nov./dez. 2009. Disponível em:
<<http://www.scielo.br/pdf/rap/v43n6/06.pdf>>. Acesso em: 05 maio 2016.

PNUD - PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O DESENVOLVIMENTO.
Ranking IDHM unidades da Federação 2010. Brasil: PNUD, 2010. Disponível em: <
<http://www.br.undp.org/content/brazil/pt/home/idh0/rankings/idhm-uf-2010.html>> Acesso
em: 23 jan. 2017.

PRESTON, Jennifer Bright; BROWN, Willian A. Commitment and performance of nonprofit board members. **Nonprofit Management and Leadership**, v.15, n.2, p.221–238, 2004. Disponível em: < <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1002/nml.63/abstract>>. Acesso em: 15 mar. 2016.

ROBERTS, John. Trust and control in Anglo-American systems of corporate governance: the individualizing and socializing effect of processes of accountability. **Human Relations**, v.54, n.12, p.1547–1572, 2001. Disponível em: <
<http://hum.sagepub.com/content/54/12/1547.short>>. Acesso em: 09 maio 2016.

ROBSON, Paul; BEGUM, Nasa; LOCKE, Michael. **Developing user involvement:** Working towards user-centred practice in voluntary organizations. Bristol: The Policy Press, 2003. ROMZEK, Barbara S. **Enhancing accountability.** In: J. Perry (Ed.), Handbook of public administration (2nd ed., pp. 97-114). San Francisco: Jossey-Bass, 1996.

_____; JOHNSTON, Jocelyn M. Reforming medicaid through contracting: the nexus of implementation and organizational culture. **Journal of Public Administration Research and Theory**, v.1, n., p.107-139, 1999. Disponível em:
<<http://jpart.oxfordjournals.org/content/9/1/107.short>>. Acesso em: 18 mar. 2016.

RUWER, Leila Maria Erlich; CANOAS, José Walter. Gestão de pessoas em organizações do terceiro setor: especificidades dos recursos humanos, perspectivas e desafios – Notas Introdutórias. **Revista Serviço Social & Realidade**. v. 18, n. 2, p. 107-132, 2009. Disponível em: < <http://periodicos.franca.unesp.br/index.php/SSR/article/view/132/180>>. Acesso em: 10 abr. 2016.

SALAMON, Lester. A emergência do terceiro setor: uma revolução associativa global. **Revista de Administração**, São Paulo, v. 33, n. 1, p. 5-11, jan./mar. 1998. Disponível em: <
<http://rausp.usp.br/wp-content/uploads/files/3301005.pdf>>. Acesso em: 11 maio 2016.

SALAMON, Lester; ANHEIER, Helmut. In: Search of the nonprofit sector I: the questiono of definitions, **Voluntas**, n.2, v.3, p.125-151, 1992. Disponível em: <
<http://link.springer.com/article/10.1007/BF01397770#page-1>>. Acesso em: 17 mar. 2016.

_____. **Defining the non-profit sector: a cross-national analysis.** Manchester: Manchester University Press, 1997.

_____. Proyecto de Estudio Comparativo del Sector no Lucrativo de la Universidad Johns Hopkins (Fase II). **Nuevo estudio del sector emergente:** resumen, Madrid, 1999. Projeto promovido pela Universidade Johns Hopkins. Disponível em:
<http://www.micit.go.cr/encuesta/docs/docs_tecnicos/nuevo_estudio_sector_emergente.pdf>. Acesso em: 2 maio 2016.

SANTOS, Nilceia Cristina dos et al. Captação de recursos financeiros em organizações sem fins lucrativos: a utilização de indicadores de gestão para os doadores e beneficiários dos projetos sociais. **Revista de Gestão USP**, São Paulo, v. 15, n. especial, p. 75-91, 2008. Disponível em: < <http://www.revistas.usp.br/rege/article/view/36623>>. Acesso em: 12 maio 2016.

SAXTON, Gregory D.; GUO, Chao. Accountability online: understanding the web-based accountability practices of nonprofit organizations. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v.40, n.8, p. 270-295, jul.2011. Disponível em: < <http://nvs.sagepub.com/content/40/2/270.short>>. Acesso em: 01 maio 2016.

SCHALTEGGER, Stefan; BURRITT, Roger L. Sustainability accounting for companies: Catchphrase or decision support for business leaders? **Journal of World Business**, v.45, n.4, p.375-384, 2010. Disponível em:< <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1090951609000479>>. Acesso em: 30 de Junho,2016.

SHIKIDA, Pery Francisco Assis; OLIVEIRA NETTO, Henrique Vargas. Crimes violentos e desenvolvimento socioeconômico: um estudo sobre a mesorregião Oeste do Paraná. **Revista Brasileira de Gestão e Desenvolvimento Regional**. v. 8, n. 3, p. 99-114, set-dez/2012, Taubaté, SP, Brasil. Disponível em: <http://www.rbgdr.net/revista/index.php/rbgdr/article/viewFile/784/302> Acesso em: 13 jan. 2017.

SILVA, Carlos Eduardo Guerra. Gestão, legislação e fontes de recursos no terceiro setor brasileiro: uma perspectiva histórica. **Revista de Administração Pública**, v. 44, n. 6, p. 1301-1325, 2010. Disponível em: < <http://www.scielo.br/pdf/rap/v44n6/a03v44n6.pdf>>. Acesso em: 09 mar. 2016.

SLOMSKI, Valmor et al. **Contabilidade do terceiro setor: uma abordagem operacional aplicável às associações, fundações, partidos políticos e organizações religiosas**. São Paulo: Atlas, 2012.

TACHIZAWA, Takeshy. **Organizações não governamentais e terceiro setor: criação de ONGs e estratégias de atuação**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

THAYER, Millie. **Making transnational feminism: rural women, NGO activists, and Northern donors in Brazil**. New York: Routledge, 2010.

TIISEL, Danilo Brandani. **Captação de recursos para o terceiro setor: aspectos jurídicos**. OAB-SP, 2011. Disponível em: < http://www.oabsp.org.br/comissoes2010/direitoterceiro-Setor/cartilhas/captacao_aspjur21092011%20revisada.pdf>. Acesso em 04 maio 2016.

TRIVIÑOS, Augusto Nivaldo Silva. **Introdução à Pesquisa em Ciências Sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 2011.

VOESE, Simone Bernardes; REPTCZUK, Roseli Maria. Características e peculiaridades das entidades do terceiro setor. **Revista ConTexto**, v.11, n. 19, p. 31-42, 2011. Disponível em: < <http://seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/16314>>. Acesso em: 9 jan. 2016.

VOSS, Glenn B.; VOSS, Zannie Giraud. Strategic orientation and firm performance in an artistic environment. **Journal of Marketing**, v. 64, n.1, p. 67–83, jan. 2000. Disponível em: <<http://journals.ama.org/doi/abs/10.1509/jmkg.64.1.67.17993>>. Acesso em: 10 mar. 2016.

WELLENS, Lore; JEGERS, Marc. Effective governance in nonprofit organizations: A literature based multiple stakeholder approach. **European Management Journal**, v.32, n.2, p. 223-243, 2014. Disponível em: <<http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0263237313000194>>. Acesso em: 3 mar. 2016.

_____. Beneficiary participation as an instrument of downward accountability: A multiple case study. **European Management Journal**, v.32, n.6, p.938-949, 2014a. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1016/j.emj.2014.03.004>>. Acesso em: 25 fev. 2016.

_____. From consultation to participation: the impact of beneficiaries on nonprofit organizations' decision making and output. **Nonprofit Management and Leadership**, v. 26, n. 3, p.295-312, 2016. Disponível em: <<http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1002/nml.21191/abstract>>. Acesso em: 26 mar. 2016.

WANG, Jia; DEWHIRST, H. Dudley. Boards of directors and stakeholder orientation. **Journal of Ethics**, v.11, n.2, p.115-123, 1992. Disponível em: <<http://link.springer.com/article/10.1007/BF00872318>>. Acesso em: 18 mar. 2016.

WEISBROD, Burton A.; DOMINGUEZ, Nestor D. Demand for collective goods in private nonprofit markets: Can fundraising expenditures help overcome free-rider behavior? **Journal of Public Economics**, v.30, n.1, p.83–96, 1986. Disponível em: <<http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/0047272786900782>>. Acesso em: 17 mar. 2016.

WENAR, Leif. Accountability in international development aid. **Ethics & International Affairs**, v. 20, n. 1, p. 1-23, 2006. Disponível em: <<http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1747-7093.2006.00001.x/abstract>>. Acesso em: 23 mar. 2016.

WILLEMS, Jurgem; BOENIGK, Silke; JEGERS, Marc. Seven trade-offs in measuring nonprofit performance and effectiveness. **Voluntas**, v.25, n.6, p.1648–1670, 2014. Disponível em: <<http://link.springer.com/article/10.1007/s11266-014-9446-1#page-1>>. Acesso em: 23 mar. 2016.

WILLIAMS, Andrew; TAYLOR, Jennifer. Resolving accountability ambiguity in nonprofit organizations. **Voluntas**, v. 24, n.3, p.559–580, 2013. Disponível em: <<http://link.springer.com/article/10.1007%2Fs11266-012-9266-0>>. Acesso em: 22 mar. 2016.

YIN. Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 3. ed., Porto Alegre: Bookman, 2005.

YOUNG, Dennis R.; BANIA, Neil; BAILEY, Darlyne. Structure and accountability: a study of national nonprofit associations. **Nonprofit Management and Leadership**, v. 6, n.4, p.347–365, 1996. Disponível em: <<http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1002/nml.4130060405/abstract>>. Acesso em: 16 abr. 2016.

ANEXOS

ANEXO A - Ofício do Ministério da Justiça

08/06/2016

:: SEI / MJ - 2264087 - Ofício ::



2264087

23480006044201669



MINISTÉRIO DA JUSTIÇA
SECRETARIA NACIONAL DE JUSTIÇA E CIDADANIA
DEPARTAMENTO DE POLÍTICAS DE JUSTIÇA
DIVISÃO DE CREDENCIAMENTO E AUTORIZAÇÃO

Ofício nº 113/2016/DPJUS/SNJ-MJ

Brasília, 06 de maio de 2016.

À Senhora

Mércia de Lima PereiraAssunto: **Resposta ao pedido de informação nº 23480.006044/2016-69.**

Prezada Senhora,

1. Em resposta ao pedido de informação acima referenciado, encaminho planilha anexa com os dados que mais se aproximaram do requerido, conforme consulta ao sistema das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP).
2. Ressalta-se que não são exigências legais, número de telefone e endereço de e-mail para obter a qualificação como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público.
3. À disposição para demais esclarecimentos necessários pelo e-mail: sac.dejus@mj.gov.br.

Atenciosamente,



Documento assinado eletronicamente por **ALESSANDRA XAVIER NUNES MACEDO**,
Diretor(a) Adjunto(a) do Departamento de Políticas de Justiça, em 06/05/2016, às 15:53,
conforme o § 2º do art. 10 da Medida Provisória nº 2.200/01.

ANEXO B - Encaminhamento de pesquisa

UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA – UFPB
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS – PPGCC

Ref. Encaminhamento de Pesquisa para Contadores

Prezado(a) Sr(a).

A portadora da presente MERCIA DE LIMA PEREIRA, é aluna regularmente matriculada, sob o número: 2015112277, no curso de mestrado do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis - PPGCC/UFPB, e, no momento realiza pesquisas para elaboração de sua dissertação. Considerando a relevância e atualidade do projeto intitulado: “A CONTRIBUIÇÃO DA ACCOUNTABILITY AOS BENEFICIÁRIOS PARA A EFICÁCIA ORGANIZACIONAL: Um estudo em organizações do Terceiro Setor da Paraíba”, solicito a gentileza de auxiliar a pesquisadora na obtenção dos dados que necessitam.

João Pessoa, 26 de agosto de 2016.

Atenciosamente,

Profª. Dra. Simone Bastos Paiva

Orientadora PPGCC/UFPB

Prof. Dr. Orleans Silva Martins

Vice-Coordenador do PPGCC/UFPB

Mat. Siape: 177550-6

ANEXO C - Certidão do Comitê de Ética



UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
CENTRO DE CIÊNCIAS DA SAÚDE
COMITÊ DE ÉTICA EM PESQUISA

CERTIDÃO

Certifico que o Comitê de Ética em Pesquisa do Centro de Ciências da Saúde da Universidade Federal da Paraíba – CEP/CCS/UFPB aprovou em **AD REFERENDUM**, face à exiguidade de tempo, o Projeto de Pesquisa intitulado: “**A CONTRIBUIÇÃO DA ACCOUNTABILITY AOS BENEFICIÁRIOS PARA A EFICÁCIA ORGANIZACIONAL: UM ESTUDO NAS ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL DE INTERESSE PÚBLICO (OSCIPI) DA PARAÍBA**”, da pesquisadora Mércia de Lima Pereira. Prot. 028/17. CAAE: 63839716.0.0000.5188.

João Pessoa, 21 de fevereiro de 2017


Andrea Márcia da C. Lima
Mat. SIAPE 1117510
Secretária do CEP-CCS-UFPB

ANEXO D – Certidão Final de Aprovação do Comitê de Ética

UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
CENTRO DE CIÊNCIAS DA SAÚDE
COMITÊ DE ÉTICA EM PESQUISA

CERTIDÃO

Certifico que o Comitê de Ética em Pesquisa do Centro de Ciências da Saúde da Universidade Federal da Paraíba – CEP/CCS aprovou por unanimidade na 2ª Reunião realizada no dia 23/03/2017, o Projeto de pesquisa intitulado: **“A CONTRIBUIÇÃO DA ACCOUNTABILITY AOS BENEFICIÁRIOS PARA EFICÁCIA ORGANIZACIONAL: UM ESTUDO NAS ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL DE INTERESSE PÚBLICO (OSCIP) DA PARAÍBA”**, da pesquisadora Mércia de Lima Pereira. Prot. nº 028/17. CAAE: 63839716.0.0000.5188.

Outrossim, informo que a autorização para posterior publicação fica condicionada à apresentação do relatório final do estudo proposto à apreciação do Comitê.


Andréa Márcia da C. Lima
Mat. SIAPE 1117510
Secretária do CEP-CCS-UFPB

APÊNDICES



UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA – UFPB
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS – CCSA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS
CONTÁBEIS – PPGCC



APÊNDICE A - Carta de Apresentação do Questionário

Prezado Senhor (a) Gestor (a) da entidade sem fins lucrativos

Solicitamos o preenchimento deste questionário que tem por finalidade viabilizar a elaboração da dissertação da aluna MÉRCIA DE LIMA PEREIRA, mestranda no Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis na Universidade Federal da Paraíba, cujo objetivo é **analisar as contribuições da *accountability* aos beneficiários para a eficácia das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) do estado da Paraíba.**

Dessa forma, pedimos a dedicação de alguns minutos de seu tempo para o preenchimento do questionário. Comunicamos que toda informação obtida será tratada com plena discrição e sigilo, sendo ela restrita apenas à formação dos resultados da pesquisa. Assim, os dados recebidos serão administrados de forma agregada, sem revelar os nomes das entidades envolvidas no estudo.

Enfatizamos a importância de sua participação na concretização desse trabalho e os benefícios que o mesmo trará. Os resultados da pesquisa estarão à disposição após o término do estudo, caso solicitado pelo (a) senhor (a). Agradecemos antecipadamente sua útil e indispensável colaboração.

Atenciosamente,

Orientanda: Mércia de Lima Pereira
E-mail: mercia.uepb@gmail.com

Orientadora: Prof.^a Doutora Simone Bastos Paiva
E-mail: sbpaiva@uol.com



UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA – UFPB
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS – CCSA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS
CONTÁBEIS – PPGCC



APÊNDICE B - Termo de Consentimento Livre e Esclarecido

TÍTULO DA PESQUISA: A contribuição da *accountability* aos beneficiários para a eficácia organizacional: um estudo nas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) da Paraíba

Prezado (a) Senhor (a), estamos realizando um estudo com o objetivo de analisar as contribuições da *accountability* aos beneficiários para a eficácia das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) do estado da Paraíba. A organização da qual participa foi selecionada para a pesquisa através de uma listagem disponibilizada pelo Ministério da Justiça. Informamos que sua participação não é obrigatória e a qualquer momento você poderá desistir de participar e retirar seu consentimento e sua recusa, desistência ou retirada de consentimento não acarretará prejuízo. Todavia, ressalta-se que os resultados da pesquisa possibilitarão conquistas de conhecimentos acerca de como conseguir eficácia nas organizações sem fins lucrativos, que representa um desejo não só dos gestores dessas organizações, mas de todos os seus interessados.

Caso deseje participar, não há riscos previsíveis relacionados à pesquisa, pois embora possa haver desconfortos no que diz respeito à reflexão sobre a imagem dos pesquisados, especialmente dos gestores das entidades sem fins lucrativos em estudo, quando levantadas questões que visam verificar responsabilidades/relações destes com os beneficiários e a eficácia da organização, as informações obtidas por intermédio desta pesquisa serão confidenciais, sendo assegurado o sigilo sobre sua participação. Os resultados desta pesquisa poderão ser apresentados em congressos ou publicações científicas, porém sua identidade não será divulgada nessas apresentações nem serão utilizadas quaisquer imagens que permitam a sua identificação.

Inicialmente, serão aplicados questionários aos gestores das organizações, sendo a maioria das questões fechadas. Posteriormente, serão selecionadas duas entidades daquelas que responderam ao questionário para uma entrevista com roteiro estruturado e observação não participante. A visita durará no máximo duas horas e serão entrevistados os gestores, alguns beneficiários e pelo menos um colaborador. A entrevista, se permitido, será gravada e na observação não participante serão verificados documentos presentes na entidade e o clima geral da organização. As perguntas tanto do questionário, quanto da entrevista envolverão os seguintes aspectos: (a) questões sobre o perfil do entrevistado; (b) dados gerais da entidade; (c) mecanismos de *accountability* aos beneficiários praticados pela entidade; e (d) alcance de eficácia na organização.

Se houver qualquer dúvida sobre o estudo você poderá entrar em contato com o pesquisador para maiores esclarecimentos: Mércia de Lima Pereira – através do telefone: XXXXXXXX ou pelo e-mail: mercia.uepb@gmail.com.

Esperamos contar com o seu apoio e desde já agradecemos a sua colaboração.

AUTORIZAÇÃO

Após ter sido informado sobre a finalidade da pesquisa “A contribuição da *accountability* aos beneficiários para a eficácia organizacional: Um estudo nas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) da Paraíba” aceito participar da mesma, respondendo as informações solicitadas. Autorizo a liberação dos dados obtidos para apresentação em eventos científicos e publicações, desde que minha identidade seja protegida.

 (Assinatura do participante da pesquisa)

 (Assinatura do pesquisador responsável)

João Pessoa, ____ de _____ de _____.



UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA – UFPB
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS – CCSA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS
CONTÁBEIS – PPGCC



APÊNDICE C - Questionário de pesquisa

Pedimos que atentem para as seguintes orientações:

1. Não existem respostas certas ou erradas.
2. Seja o mais sincero possível na sua opinião.

IDENTIFICAÇÃO

Nome da organização: _____

(Por favor, escreva o nome da entidade para fins de conferência. Não serão reveladas informações individualizadas da organização no estudo).

PERFIL DOS GESTORES

1. Assinale em qual faixa etária se enquadra:

- a) () Até 25 anos
- b) () Entre 26 e 35 anos
- c) () Entre 36 e 45 anos
- d) () Entre 46 e 55 anos
- e) () Acima de 55 anos

2. Assinale o seu gênero:

- a) () Feminino
- b) () Masculino

3. Assinale o seu tempo de atuação nesta organização:

- a) () Até 1 ano
- b) () Entre 2 e 7 anos
- c) () Entre 8 e 13 anos
- d) () Entre 14 e 19 anos
- e) () 20 anos ou mais

4. Assinale a sua formação acadêmica mais elevada:

Marque apenas um X

- a) () Não possuo
- b) () Ensino Fundamental
- c) () Ensino Técnico
- d) () Ensino Médio
- e) () Ensino Superior
- f) () Especialização
- g) () Mestrado/Doutorado

5. Caso tenha formação superior ou técnica, qual (is) sua (s) área (s) de conhecimento?

DADOS DA ENTIDADE E DE SEUS BENEFICIÁRIOS

Beneficiários são os usuários beneficiados pelos serviços prestados pelas entidades sem fins lucrativos

6. Há quantos anos funciona esta entidade?

- a) () Até 1 ano
- b) () Entre 2 e 7 anos
- c) () Entre 8 e 13 anos
- d) () Entre 14 e 19 anos.
- e) () 20 anos ou mais

7. Qual a área principal da atividade desempenhada por esta entidade?

Marque apenas um X

- a) () Saúde
- b) () Educação
- c) () Assistência social
- d) () Meio ambiente
- e) () Cultura
- f) () Habitação
- g) () Outra (s). Especificar: _____

8. Qual a porcentagem média da composição das fontes de recursos financeiros recebidos em 2016 por sua organização? *Preencha todos que se aplicam.*

	% Governo
	% Receitas próprias
	% Doação de indivíduos
	% Doação de empresas privadas
	% Fontes internacionais
	% Outras ONGs
	% Outras. Especificar: _____
100	% Total dos Recursos Financeiros

9. Quantos beneficiários estão cadastrados junto a esta entidade (se não houver número exato, pode ser número aproximado)?

10. Como os beneficiários são inseridos na entidade?

Marque todos que se aplicam

- a) () São atendidos ao procurarem a entidade
- b) () São selecionados pelo perfil
- c) () São indicados pelos colaboradores (gestores / voluntários / funcionários / estagiários) da organização
- d) () São indicados por conhecidos
- e) () São atendidos nas comunidades onde a entidade realiza projetos sociais
- f) () Outro (s). Especificar: _____

11. Qual o perfil predominante dos beneficiários atendidos por esta entidade?

Marque todos que se aplicam

a) () Crianças

b) () Adolescentes

c) () Adultos

d) () Idosos

e) () Outro. Especificar: _____

12. Qual é o gênero predominante dos beneficiários atendidos por essa organização (em percentual. Ex.: 30% homens, 70% mulheres)?

13. Os beneficiários da entidade possuem as seguintes características:

Marque todas que se aplicam

a) () São deficientes (físicos/mentais)

b) () São pessoas carentes

c) () São pequenos agricultores

d) () São portadores de doenças graves/raras

e) () Outro (s). Especificar: _____

14. Qual a frequência com que os beneficiários se reúnem/são atendidos na organização? (Ex.: 1 dia da semana, 2 dias na semana, todos os dias da semana, finais de semana, 1 vez por mês, 2 vezes por mês etc.)?

MECANISMOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS AOS BENEFICIÁRIOS

Levando em consideração as práticas de prestação de contas realizadas aos beneficiários (os usuários beneficiados pelos serviços prestados pelas entidades sem fins lucrativos) por sua organização, por favor, responder as subseções 1, 2, 3 e 4 conforme o seu grau de concordância. Usar a seguinte escala para a **marcar um X** em cada item conforme seu grau de concordância:

- 1 – Discordo totalmente
- 2 – Discordo parcialmente
- 3 – Nem discordo/Nem concordo
- 4 – Concordo parcialmente
- 5 – Concordo totalmente

OBS: Quando os beneficiários estiverem/forem impossibilitados de receber/entender informações da entidade sem fins lucrativos (Ex.: autistas, pessoas com deficiência mental, crianças, etc.), leia-se beneficiários como os responsáveis por eles.

Seção 1- Divulgação de informações aos beneficiários

Informações básicas		Grau de Concordância				
		1	2	3	4	5
1.1	Informações gerais sobre a entidade, incluindo missão, valores, páginas <i>online</i> e estatuto legal são disponibilizadas ou informadas aos beneficiários.					

1.2	Detalhes do programa social específico, incluindo nome, duração, localidade, objetivos, critérios de segmentação e orçamento são divulgados aos beneficiários.					
1.3	Informações de contato, incluindo o endereço do escritório, o gestor do programa social e os indivíduos relevantes para a execução do programa são informadas aos beneficiários.					

Escala: 1–Discordo totalmente, 2–Discordo parcialmente, 3–Nem discordo/nem concordo, 4–Concordo parcialmente, 5–Concordo totalmente.

Relatórios sobre a implantação de programas		Grau de Concordância				
		1	2	3	4	5
1.4	Relatórios anuais de desempenho real em relação às metas previamente acordadas (podem ser relatórios resumidos em apenas algumas linhas) estão disponíveis aos beneficiários.					
1.5	Relatórios financeiros regulares estão disponíveis aos beneficiários.					
1.6	Quaisquer alterações significativas para programar objetivos e atividades ou orçamento são informadas aos beneficiários.					

Escala: 1–Discordo totalmente, 2–Discordo parcialmente, 3–Nem discordo/nem concordo, 4–Concordo parcialmente, 5–Concordo totalmente.

Oportunidades para envolvimento		Grau de Concordância				
		1	2	3	4	5
1.7	Datas e locais de eventos, por exemplo, reuniões de partilha de informação, consulta e tomada de decisão são divulgados aos beneficiários.					
1.8	Dados de contato específicos para fazer comentários ou sugestões sobre as atividades da organização são informados aos beneficiários.					
1.9	Detalhes de como fazer reclamações sobre as atividades da organização, incluindo contato de um membro da equipe para se entrar em contato são informados aos beneficiários.					

Escala: 1–Discordo totalmente, 2–Discordo parcialmente, 3–Nem discordo/nem concordo, 4–Concordo parcialmente, 5–Concordo totalmente.

Seção 2 - Participação dos beneficiários na tomada de decisão

Planejamento do programa		Grau de Concordância				
		1	2	3	4	5
2.1	As avaliações das necessidades iniciais dos beneficiários são consideradas na implantação dos programas desenvolvidos pela entidade.					
2.2	São definidos os objetivos do programa junto aos beneficiários.					
2.3	São desenhadas as atividades específicas junto aos beneficiários - por exemplo, decidir sobre segmentação, localização, decisões de compra, conteúdo de pacotes de ajuda, etc.					

Escala: 1–Discordo totalmente, 2–Discordo parcialmente, 3–Nem discordo/nem concordo, 4–Concordo parcialmente, 5–Concordo totalmente.

Monitoramento e adaptação das atividades		Grau de Concordância				
		1	2	3	4	5

2.4	Os beneficiários ajudam a verificar o desempenho das atividades do programa.					
2.5	Os beneficiários ajudam a verificar as despesas reais em relação ao orçamento.					
2.6	Os beneficiários ajudam regularmente a decidir como adaptar as atividades (por exemplo, em reuniões mensais ou trimestrais).					

Escala: 1–Discordo totalmente, 2–Discordo parcialmente, 3–Nem discordo/nem concordo, 4–Concordo parcialmente, 5–Concordo totalmente.

Seção 3 - Procedimentos de reclamação

Fazer reclamações		Grau de Concordância				
		1	2	3	4	5
3.1	Existe uma política de queixas por escrito para receber e tratar reclamações dos beneficiários - e todos os colaboradores da organização sabem como ele funciona.					
3.2	Um membro nomeado da equipe é responsável por receber e tratar reclamações dos beneficiários.					
3.3	Todas as reclamações são investigadas de forma justa, imparcial e oportuna, envolvendo os beneficiários e a pessoa que faz a reclamação é mantida informada do progresso da resolução do seu problema.					
3.4	Se o beneficiário continua fazendo reclamações sobre determinado fato na entidade, este tem seu problema solucionado.					
3.5	Existe um mecanismo de recurso, de modo que os beneficiários possam recorrer contra os resultados dados de forma incorreta a sua queixa inicial.					
3.6	A organização mantém os procedimentos de reclamação organizados, incluindo os detalhes, tais como: a pessoa que faz a denúncia, o tipo de queixa, a data de início e fim do inquérito, os resultados e detalhes de recurso.					

Escala: 1–Discordo totalmente, 2–Discordo parcialmente, 3–Nem discordo/nem concordo, 4–Concordo parcialmente, 5–Concordo totalmente.

Seção 4 - Atitude da equipe de colaboradores

Atitude da equipe de colaboradores com os beneficiários		Grau de Concordância				
		1	2	3	4	5
4.1	Os colaboradores da organização tratam os beneficiários com respeito (demonstram paciência, os ouvem, falam sua língua, reconhecem que eles têm uma melhor compreensão de suas próprias necessidades do que os colaboradores da organização).					
4.2	Os colaboradores da organização não pedem qualquer tipo de favor aos beneficiários em troca de assistência da organização					
4.3	Os gestores da organização tem modelo de comportamento aberto, inclusivo e respeitoso dentro da equipe de colaboradores (por exemplo, toma decisões de forma transparente e inclusiva, acolhendo pontos de vista divergentes e incentivando a colaboração e trabalho em equipe).					

Escala: 1–Discordo totalmente, 2–Discordo parcialmente, 3–Nem discordo/nem concordo, 4–Concordo parcialmente, 5–Concordo totalmente.

Gestão do pessoal de apoio		Grau de Concordância				
		1	2	3	4	5
4.4	Os colaboradores da organização recebem treinamento em prestação de contas aos beneficiários.					
4.5	Os planos de trabalho da entidade descrevem o tempo que é necessário para os colaboradores realizarem práticas de prestação de contas aos beneficiários.					
4.6	As responsabilidades de prestar contas aos beneficiários são atribuídas a uma pessoa em específico.					

Escala: 1–Discordo totalmente, 2–Discordo parcialmente, 3–Nem discordo/nem concordo, 4–Concordo parcialmente, 5–Concordo totalmente.

IV-EFICÁCIA DAS ORGANIZAÇÕES

Levando em consideração a eficácia de sua organização (eficácia consiste no estabelecimento e cumprimento de metas e objetivos que estejam em harmonia com os anseios das partes interessadas pelo trabalho da entidade), responder conforme o seu grau de concordância. Usar a seguinte escala para a **marcar um X** em cada item conforme seu grau de concordância:

Seção 5 - Eficácia das organizações

Eficácia das organizações		Grau de Concordância				
		1	2	3	4	5
5.1	Os objetivos dos programas sociais são atingidos.					
5.2	Os beneficiários sentem que os serviços da organização são necessários e valiosos.					
5.3	São mantidos fundos suficientes para continuar o nível de serviços, pelo menos os recursos dos anos anteriores.					
5.4	A organização que gerencio tem feito a diferença na qualidade de vida daqueles a quem servimos.					
5.5	Nossos financiadores acreditam que nossa organização tem feito a diferença na qualidade de vida daqueles a quem servimos.					
5.6	A avaliação dos serviços que prestamos é uma prioridade.					

Escala: 1–Discordo totalmente, 2–Discordo parcialmente, 3–Nem discordo/nem concordo, 4–Concordo parcialmente, 5–Concordo totalmente.

Muito obrigada pela sua colaboração!



UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA – UFPB
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS – CCSA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS
CONTÁBEIS – PPGCC



APÊNDICE D - Roteiro de Entrevista (Gestores e Colaboradores)

PARTE I - Perfil do pesquisado

Nome da entidade: _____
 Ano de fundação da entidade: _____
 Gênero: () Feminino () Masculino Idade: _____
 Grau de instrução: _____
 Tempo de atuação na entidade: _____
 Cargo na entidade: _____

PARTE II – *Accountability* e Eficácia Organizacional

1. Quais informações, relatórios e/ou documentos referentes à atividade da entidade são repassados aos beneficiários?

- (a) () missão da entidade
- (b) () *site* e/ou página na internet
- (c) () estatuto da entidade
- (d) () detalhes sobre programas/projetos sociais
- (f) () desempenhos alcançados em programas
- (g) () relatórios financeiros e orçamentos
- (h) () mudanças ocorridas nas atividades e nos orçamentos da entidade
- (i) () realização de reuniões para tomadas de decisões
- (j) () outros. Quais? _____

Relatar como cada informação é disponibilizada e qual sua percepção sobre a importância de prestar essas informações aos beneficiários.

2. Os beneficiários ajudam a gestão a tomar decisões sobre os serviços e atividades que possam beneficiá-los? Caso sim, que tipo de decisão? E qual sua percepção sobre a importância da participação deles?

3. Existe alguma ação que possibilite aos beneficiários fazerem reclamações, elogios e/ou críticas às atividades da entidade? Caso sim, descrever como ela ocorre.

4. Como é o relacionamento entre os colaboradores (gestores, funcionários, voluntários, estagiários) e os beneficiários da entidade? Como são solucionados eventuais conflitos entre eles?

5. Geralmente, os objetivos dos programas/projetos sociais da entidade são alcançados? Recentemente, houve algum programa/projeto que não foi executado? Caso afirmativo, quais foram os motivos?

6. Como você classifica o nível dos resultados alcançados (eficácia) pela entidade atualmente na execução de suas atividades/serviços? Por quê?

- (a) () Baixo (b) () Médio (c) () Alto

Muito obrigada pela atenção!



UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA – UFPB
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS – CCSA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS
CONTÁBEIS – PPGCC



APÊNDICE E - Roteiro de Entrevista (Beneficiários)

PARTE I - Perfil do pesquisado

Nome da entidade em que é atendido: _____

Há quanto tempo é beneficiado pelos serviços da entidade: _____

Gênero: () Feminino () Masculino Idade: _____

Grau de instrução: _____

PARTE II – Accountability e Eficácia Organizacional

1. Quais informações, relatórios e/ou documentos referentes à atividade da entidade lhe são repassados pelos colaboradores?

(a) () missão da entidade

(b) () site e/ou página na internet

(c) () estatuto da entidade

(d) () detalhes sobre programas/projetos sociais

(f) () desempenhos alcançados em programas

(g) () relatórios financeiros e orçamentos

(h) () mudanças ocorridas nas atividades e nos orçamentos da entidade

(i) () realização de reuniões para tomadas de decisões

(j) () outros. Quais? _____

Relatar como cada informação é recebida e qual a importância delas para você.

2. A organização dá oportunidade para que você participe das tomadas de decisão sobre os serviços e atividades que possam beneficiá-los? Caso sim, que tipo de decisão? Qual sua percepção sobre a importância de participar desse processo decisório?

3. Existe alguma ação que lhe possibilite fazer reclamações, elogios e/ou críticas às atividades da entidade? Caso sim, descrever como ela ocorre.

4. Como é o relacionamento entre os colaboradores (voluntários, funcionários, gestores, estagiários) e os beneficiários da entidade? Comentar.

5. Como você classifica o nível dos resultados alcançados (eficácia) pela entidade atualmente na execução de suas atividades/serviços? Por quê?

(a) () Baixo

(b) () Médio

(c) () Alto

Muito obrigada pela atenção!