



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA E CONTABILIDADE
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO E CONTROLADORIA
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO E CONTROLADORIA

CLEANE RAMOS PAULINO

GOVERNANÇA NAS ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL DE
INTERESSE PÚBLICO

FORTALEZA

2020

CLEANE RAMOS PAULINO

GOVERNANÇA NAS ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL DE INTERESSE
PÚBLICO

Dissertação de Mestrado apresentada à Coordenação do Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria da Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Administração e Controladoria. Área de concentração: Estratégia e Sustentabilidade.

Orientador (a): Prof.^a Dra. Ruth Carvalho de Santana Pinho

FORTALEZA

2020

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Universidade Federal do Ceará
Biblioteca Universitária

Gerada automaticamente pelo módulo Catalog, mediante os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

P353g Paulino, Cleane Ramos.
GOVERNANÇA NAS ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL DE INTERESSE
PÚBLICO / Cleane Ramos Paulino. – 2020.
143 f. : il.

Dissertação (mestrado) – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Economia,
Administração, Atuária e Contabilidade, Mestrado Profissional em Administração e
Controladoria, Fortaleza, 2020.

Orientação: Profa. Dra. Ruth Carvalho de Santana Pinho.

1. Estratégia. 2. Sustentabilidade. 3. Finanças. 4. Governança Corporativa. 5. Terceiro
Setor. I. Título.

CDD 658

CLEANE RAMOS PAULINO

**GOVERNANÇA NAS ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL DE INTERESSE
PÚBLICO**

Dissertação de Mestrado apresentada à Coordenação do Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria da Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Administração e Controladoria. Área de concentração: Estratégia e Sustentabilidade.

Orientador (a): Prof.^a Dra. Ruth Carvalho de Santana Pinho

Aprovado em: ____/____/____

BANCA EXAMINADORA:

Prof.^a Dra. Ruth Carvalho de Santana Pinho
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof. Dr. Carlos Adriano Santos Gomes Gordiano
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof. Dr. Elnivan Moreira de Souza
Centro Universitário Christus (Unichristus)

Dedico este estudo ao meu esposo, Lino Clécio; ao meu filho, Murillo; aos meus pais, Antonia e José; aos meus professores de toda uma vida; e aos meus anjos, pessoas boas que encontrei pelo caminho que acreditaram no meu potencial e determinação.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus que esteve presente em todas as horas, principalmente as mais difíceis, dando apoio e equilíbrio espiritual, não me permitindo desistir.

Ao meu esposo, Lino Clécio, pela compreensão das horas supridas, pelo cuidado comigo e com nosso filho, e por me ajudar a correr atrás das respostas dos respondentes.

Ao meu filho Murillo, que, mesmo não entendendo ao certo o que eu estava fazendo, me encorajava e incentivava a avançar.

Aos meus pais e irmãos, que mesmo não entendo ao certo o que é o mestrado, assim com tantos ao nosso redor, me encorajavam a seguir firme em mais esse desafio.

Aos meus amigos, os verdadeiros, que ficaram ao meu lado mesmo com a minha ausência física, me dando força e incentivando.

Agradeço, em particular, ao meu amigo e irmão que a vida me deu, Carlos Harison, pelos altos papos de mestrado, pela parceria e carinho de sempre.

Gratidão a todos os meus professores, em especial ao Gutemberg (professor de teatro do ensino médio), Amaurinete (professora da graduação de contábeis e atual colega de profissão), ao Cleiton In memoriam (Coordenador pedagógico do colégio 7 de Setembro) e a todos os outros que seguem nessa linda missão de compartilhar o conhecimento, e muitas vezes os sonhos.

Gratidão especial a minha orientadora, professora Ruth, que com sua leveza e paciência me conduziu até este momento, e aos membros da banca, professores Adriano Gordiano e Elnivan Moreira pela disponibilidade e valiosas colaborações e sugestões.

Muita gratidão a todos os respondentes das OSCIP pesquisadas que destinaram um tempinho do seu dia para contribuir com a pesquisa, e a todos os colegas que me ajudaram promovendo o contato com essas pessoas, Prof.^a Socorro Cândido, Geciola, João Henrique, Reni, Helda e Stélio.

Aos colegas da turma de mestrado, pelas reflexões, motivações e apoio em todas as horas.

A todos que, direta ou indiretamente, contribuíram para a realização desse sonho.

A tarefa mais importante do líder de uma organização é de prever a crise. Talvez não evitá-la, mas prevê-la. Esperar até que a crise chegue já é desistir. É preciso tornar a organização capaz de prever a tempestade, resistir a ela e, na verdade, estar adiante dela. Isto é chamado de inovação, de renovação constante. Você não pode evitar uma grande catástrofe, mas pode construir uma organização preparada para a batalha, com moral elevada, que saiba como se comportar, tenha autoconfiança e na qual as pessoas confiam umas nas outras (DRUCKER, 2002, p.7).

RESUMO

A Governança propicia direcionar, monitorar e incentivar as organizações no atingimento dos objetivos organizacionais de forma sustentável. Desta forma, para que isso seja possível, faz-se necessária a adoção de práticas de Governança, tendo como base princípios e pilares que direcionam essas práticas a serem adotadas por todas as organizações. Este estudo analisou as práticas de Governança adotadas pelas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), tendo como base os princípios e pilares recomendados pelo IBGC, preconizados no Guia das Melhores Práticas para Organizações do Terceiro Setor: Associações e Fundações. A pesquisa caracteriza-se como de natureza exploratória e descritiva, com abordagem dos dados predominantemente quantitativa, realizada mediante pesquisa bibliográfica e de levantamento, para acesso a dados primários com aplicação de *survey*. Aplicou-se um censo entre as 46 OSCIP do Município de Fortaleza (CE), aptas a participarem da pesquisa, obtendo 20 respostas. Com base na análise dos dados, conclui-se que as OSCIP de Fortaleza (CE) aderem às práticas de Governança recomendadas pelo IBGC (2016), em conformidade aos Princípios de: Transparência; Equidade; Prestação de contas; e Responsabilidade Corporativa, bem como, aos Pilares: Missão, denominação da marca e respeito às leis; Formas de constituição e órgãos superiores; Órgão colegiado superior: Conselho de Administração ou Conselho Curador; Gestão Organizacional ou Diretoria Executiva; Auditoria Independente; Conselho Fiscal; Conduta, Conflito de Interesse e Divulgação das Informações. Constatou-se média de aderência das práticas de 88,4% e mediana igual a cinco, pontuação máxima, não sendo verificada diferença estatisticamente significativa, ao nível de confiança de 95%, evidenciando o alto nível de adoção das práticas de Governança pelas entidades pesquisadas.

Palavras-chave: Governança. Terceiro Setor. OSCIP. IBGC.

ABSTRACT

Governance provides to direct, monitor and encourage organizations to achieve organizational objectives in a sustainable way. Thus, for this to be possible, it is necessary to adopt Governance practices, based on principles and pillars that direct these practices to be adopted by all organizations. This study analyzed the Governance practices adopted by Civil Society Organizations of Public Interest (OSCIP), based on the principles and pillars recommended by IBGC, recommended in the Guide of Best Practices for Third Sector Organizations: Associations and Foundations. The research is characterized as exploratory and descriptive, with a predominantly quantitative data approach, carried out through bibliographic and survey research, for access to primary data with survey application. A census was applied among the 46 OSCIP of the Municipality of Fortaleza (CE), able to participate in the research, obtaining 20 answers. Based on the analysis of the data, it is that the OSCIP of Fortaleza (EC), adhere to the Governance practices recommended by IBGC (2016), in accordance with the Principles of: Transparency; Equity; Accountability; and Corporate Responsibility, as well as the Pillars: Mission, brand name and respect for laws; Forms of constitution and higher organs; Superior collegiate body: Board of Directors or Board of Trustees; Organizational Management or Executive Board; Independent Audit; Fiscal Council; Conduct, Conflict of Interest and Disclosure of Information. The mean adherence of the practices was 88.4% and a median equal to five, a maximum score, and the statistically significant difference was not verified, at the confidence level of 95%, evidencing the high level of adoption of governance practices by the entities surveyed.

Keywords: Corporate Governance. Third Sector. OSCIP. IBGC.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Linha do tempo: evolução do Terceiro Setor no Brasil.....	30
Figura 2 - Mapa da distribuição das OSC por Região Brasileira	34
Figura 3 - Personalidades jurídicas das Organizações do Terceiro Setor.....	36
Figura 4 -Mapa da distribuição das OSCIP Brasileira	41
Figura 5 - Principais marcos da Governança no mundo e no Brasil.....	51
Figura 6 - Stakeholders de acordo com a definição restrita.	57
Figura 7 - Estrutura de Governança das associações e fundações.	69
Figura 8 - Delineamento da pesquisa.....	89

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Modelos Tradicionais de Governança Corporativa.....	60
Quadro 2 - Princípios da Governança Corporativa Segundo a OCDE (2004).....	67
Quadro 3 - Princípios da Governança Corporativa segundo o IBGC.	68
Quadro 4 - Estudos empíricos sobre Governança nas OTS.	81
Quadro 5 - Procedimentos metodológicos adotados na pesquisa.	92

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Estrutura do Instrumento de pesquisa.....	93
Tabela 2 - Hierarquia dos respondentes	97
Tabela 3 - Áreas de atuação das OSCIP	98
Tabela 4 - Público anual atendido pelas OSCIP	99
Tabela 5 - Fontes de recursos financeiros das OSCIP	99
Tabela 6 – Estatística Descritiva: princípios de Governança.....	100
Tabela 7 - Teste de Friedman: princípios de Governança	102
Tabela 8 - Teste de Friedman: estatística de teste princípios de Governança.....	102
Tabela 9 - Teste de post hoc de Friedman: comparações múltiplas da média dos princípios.....	103
Tabela 10 - Teste de Wilcoxon: princípios de Governança	104
Tabela 11 - Estatística Descritiva: práticas de Governança.....	107
Tabela 12 - Teste de Friedman: práticas de Governança por pilar.	108
Tabela 13 - Teste de Friedman: estatística de teste das boas práticas de Governança por pilar.....	109
Tabela 14 - Teste post hoc de Friedman: comparações múltiplas da média às boas práticas de Governança.	110
Tabela 15 - Teste de Wilcoxon: adoção das práticas de Governança por pilar	111
Tabela 16 - Estatística Descritiva: aplicação dos princípios por porte de OSCIP....	117
Tabela 17 - Teste de Kruskal-Wallis: postos de média conforme nível de receita e princípios.....	118
Tabela 18 - Teste de Kruskal-Wallis: estatística de teste aos princípios, por nível de receita orçamentária.....	119
Tabela 19 - Estatística Descritiva: práticas de Governança, por pilar e nível de receita orçamentária.....	119
Tabela 20 - Teste de Kruskal-Wallis: postos de média por nível de receita orçamentária e pilar.....	120
Tabela 21 - Teste de Kruskal-Wallis: estatística de teste aos pilares, por nível de receita orçamentária.....	121
Tabela 22 - Post hoc ao Teste de Kruskal-Wallis: comparação múltipla de médias do Pilar 4, por nível de receita orçamentária.....	122

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABONG: Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais
 BOVESPA: Bolsa de Valores do Estado de São Paulo
 B3: Brasil, Bolsa, Balcão
 BID: Banco Interamericano de Desenvolvimento
 BIRD: Banco Mundial
 CAF: *Charities Aid Foundation*
 CEBAS: Certificação das Entidades Beneficentes de Assistência Social
 CEMPRES: Cadastro Central de empresas do IBGE
 CNAS: Conselho Nacional de Assistência Social
 CNUCED: Conferência das Nações Unidas para o Meio Ambiente e Desenvolvimento
 CNPJ: Cadastro nacional de empresas jurídicas
 CONCLA: Comissão Nacional de Classificação
 CONSEA: Conselho Nacional de Segurança Alimentar
 CPI: Comissão Parlamentar de Inquérito
 CVM: Comissão de Valores Mobiliários
 DF: Demonstrações Financeiras
 EUA: Estados Unidos da América
 FASFIL: Fundações privadas e associações sem fins lucrativos
 FIE: Fundações e Institutos empresariais
 GC: Governança Corporativa
 GIFE: Grupo de Institutos Fundações e Empresas
 IDIS: Instituto para o desenvolvimento do investimento social
 IBCA: Instituto Brasileiro de Conselheiros de Administração
 IBGC: Instituto Brasileiro de Governança Corporativa
 IBGE: Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
 IPEA: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
 MDS: Ministério do Desenvolvimento e Combate a fome
 MEC: Ministério da Educação
 MS: Ministério da Saúde
 MJ: Ministério da Justiça
 OCDE: Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico

OEA: Convenção Interamericana contra a corrupção, da Organização dos Estados Americanos

ONG: Organização não Governamental

ONU: Organização das Nações Unidas

OS: Organização Social

OSC: Organização da Sociedade Civil

OSCIP: Organização da Sociedade Civil de Interesse Público

OTS: Organizações do Terceiro Setor

PIB: Produto Interno Bruto

SOX: Lei Sarbanes Oxley

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	17
2 TERCEIRO SETOR	23
2.1 Contextualização e evolução do Terceiro Setor no Brasil	25
2.2 Organizações da Sociedade Civil (OSC)	31
2.2.1 Personalidade Jurídica	34
2.2.2 Certificações especiais	38
<i>2.2.2.1 Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público</i>	39
3 GOVERNANÇA CORPORATIVA	42
3.1 Aspectos históricos da Governança Corporativa	44
3.2 Teoria da Agência	51
3.3 Teoria dos Stakeholders	55
3.4 Modelos Tradicionais de Governança Corporativa	58
3.5 Governança aplicada às OSCIP	61
3.5.1 Princípios da Governança aplicados às OSCIP	66
3.5.2 Pilares e práticas da Governança aplicados às OSCIP, segundo o IBGC .69	
<i>3.5.2.1 Missão, denominação da marca e respeito às leis</i>	70
<i>3.5.2.2 Formas de constituição e órgão superior</i>	71
<i>3.5.2.3 Órgão colegiado superior</i>	71
<i>3.5.2.4 Gestão Organizacional</i>	74
<i>3.5.2.5 Auditoria Independente</i>	76
<i>3.5.2.6 Conselho Fiscal</i>	77
<i>3.5.2.7 Conduta e conflito de interesse e divulgação das informações</i>	77
3.6 Estudos empíricos sobre Governança nas OTS	80
3.7 Hipóteses da pesquisa	87
4 METODOLOGIA	87
4.1 Tipologia da pesquisa	88
4.2 Caracterização da população e amostra	90
4.3 Coleta dos dados	92
4.4 Análise dos dados	94
5 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	96
5.1 Perfil dos respondentes e das OSCIP pesquisadas	97
5.2 Princípios de Governança nas OSCIP de acordo com o IBGC	100
5.3 Práticas de Governança adotadas pelas OSCIP, consoante com os pilares do IBGC	106
5.4 Análise comparativas das práticas de Governança adotadas pelas OSCIP pesquisadas	116

6 CONCLUSÃO	123
REFERÊNCIAS	127
APÊNDICE A – PROTOCOLO DO INSTRUMENTO DE PESQUISA	137
APÊNDICE B – QUESTIONÁRIO DE PESQUISA	138

1 INTRODUÇÃO

A temática Governança Corporativa é considerada relativamente recente, dado o surgimento desta expressão no início dos anos de 1980. As discussões, que levaram ao despertar da Governança, a saber, a separação entre a propriedade e o controle das organizações, são, entretanto, mais antigas que a própria expressão Governança Corporativa (SILVA et al., 2015), e tem sido uma preocupação para pesquisadores desde Smith (1776), Berle e Means (1932), Jensen e Meckling (1976), Fama (1980) e Fama e Jensen (1983).

Governança é uma ampla área de pesquisa envolvendo finanças, economia e direito, orientada pela Teoria da Agência, a qual aborda a visão contratual da firma (empresa) e reforma o problema clássico de quem monitora o monitor (CLARKE, 2004); bem como pela Teoria dos *Stakeholders*, na qual a premissa básica é a que os gestores devem administrar as organizações com o objetivo de equilibrar os interesses dos *stakeholders* (SILVEIRA, 2015). As questões centrais dessa área de pesquisa envolvem, principalmente a gestão das organizações de diversos segmentos e a forma como conduzem os interesses do principal, sejam acionistas, proprietários, associados entre outros, no que diz respeito à geração de valor para esses e para os demais *stakeholders* (partes relacionadas).

As atenções do mundo, no entanto, voltaram-se para compreender os mecanismos de controle e de gestão de recursos, para mitigar o conflito de interesse entre agente (executivo ou administrador) e principal (acionistas, sócios, proprietários, fundadores ou associados), após os escândalos envolvendo organizações globais, ocorridos nos Estados Unidos por volta de 2001. Pode-se citar o caso emblemático da empresa Enron e da crise no setor imobiliário; e a consequente crise no sistema financeiro mundial. Esses registros evidenciaram algumas fraquezas nos mecanismos de Governança adotados até então para resolver problemas de agência e para compreender seus efeitos nas decisões estratégicas das empresas (JENSEN, 2001; SILVA; MACHADO, 2008).

Desde então, várias medidas foram reforçadas no mundo, com a criação de leis, a exemplo da Lei Sarbanes-Oxley (SOX), aprovada em 2002 pelo congresso americano, com efeitos significativos em todo o mundo, uma vez que a legislação envolve também empresas estrangeiras, incluindo as brasileiras. As empresas

tiveram que se amoldar a um cenário de mudanças, especialmente no setor de auditoria interna, sendo necessária definição clara e detalhada dos controles de cada área, para que pudessem fornecer informações com transparência aos administradores e investidores sobre a situação patrimonial e financeira da empresa (SILVA; MACHADO, 2008). Acresce-se a essa medida, a elaboração de guias e códigos contendo práticas de Governança a serem adotadas por diversas organizações.

Os escândalos mencionados nos Estados Unidos não são isolados. No Brasil tem-se relatos de casos em empresas privadas, públicas e do terceiro setor. Entre os anos de 2006 e 2011, o Senado Federal abriu Comissões Parlamentares de Inquérito (CPIs) para investigar repasses para Organizações não Governamentais (ONG). O trabalho concluiu que existem três problemas principais nos convênios entre o governo e as entidades: falta de critérios claros de escolha das organizações favorecidas, desvio de finalidade na execução dos contratos e ausência de fiscalização sobre os convênios. Na lógica da corrupção, contratar uma ONG é mais fácil do que realizar uma licitação para uma empresa que realiza um serviço, pelo que cita o caso *Ágora*: uma entidade que desviou R\$ 900.000,00 (novecentos mil reais) dos cofres públicos graças à falta de controle e um esquema que envolvia notas fiscais falsas (MPDFT, 2020).

Atentas às previsões legais e em resposta aos relatos e suspeitas de corrupção e desvio de finalidade de recursos, as entidades do Terceiro Setor intensificam o processo de profissionalização e a busca de instrumentos de gestão, como condição essencial de sobrevivência e de sustentabilidade, observando a necessidade de divulgar de forma honesta e transparente sua atuação, com vistas a ampliar seu leque de parceiros e financiadores da causa (SILVA, 2010; LENGELER; CRUZ; JACOBSEN, 2017).

Buscando entender um pouco mais sobre as inquietações pesquisadas pelo meio acadêmico, tendo como objeto o Terceiro Setor, Marques et al. (2015) realizou um estudo bibliométrico acerca do tema, destacando que as áreas de preocupação no Terceiro Setor relacionam-se com as dificuldades ainda existentes quanto à gestão e organização das instituições sem fins lucrativos. Ao que parece, há insuficiência de conhecimento dessas organizações, no que diz respeito a como gerenciar, como prestar contas, como captar recursos financeiros e como melhorar o desempenho. Esta falta de conhecimento em práticas e formas de gestão, ao que

parece, está vinculada às dificuldades por parte das entidades do Terceiro Setor, especialmente na consolidação de modelos de gestão e nas questões do *disclosure social*¹, que, segundo os estudos, têm relação direta com a captação dos recursos.

No que diz respeito às dificuldades das OTS na captação de recursos, essa se agravou em meados da década de 1980, com a abertura política e econômica de países do leste europeu e o agravamento das crises sociais no continente africano. Com isso, parte significativa dos recursos internacionais foi redirecionada para programas de desenvolvimento dessas regiões. Desde então, as organizações internacionais passaram a atuar com maior rigor na seleção das ONG e dos projetos financiados, exigindo eficiência, eficácia e efetividade organizacional, especialmente nas áreas de planejamento, avaliação de atividades e prestação de contas, tornando os recursos internacionais para financiamento de projetos locais, cada vez mais escassos (ASHOKA, 2001; BNDES, 2001).

Marques et al. (2015), afirmam que a falta de transparência e o não atendimento às normas, são as principais causas apontadas pelos doadores e financiadores, como possibilidade de comprometimento da captação de recursos por essas entidades. Assim, faz-se necessário criar mecanismos que demonstrem, com transparência, como são aplicados os recursos captados por estas instituições.

Diante da problemática exposta, observa-se a necessidade da adoção de práticas de Governança pelas OTS, para atender questões como transparência, prestação de contas, modelo de gestão, entre outras, requeridas por agências e financiadores internacionais e nacionais, bem como por doadores e a sociedade de forma geral. Desta forma, apresenta-se o seguinte problema de pesquisa: **Quais práticas de Governança adotadas pelas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) estão em conformidade com os princípios e pilares recomendados pelo IBGC?**

Para responder à questão de pesquisa o estudo tem como objetivo geral, analisar as práticas de Governança adotadas pelas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), tendo como base os princípios e pilares recomendados pelo IBGC, de acordo com Guia das Melhores Práticas para Organizações do Terceiro Setor: Associações e Fundações.

¹Divulgação das informações quantitativas e qualitativas acerca o resultado e desempenho social da organização, a exemplo do Balanço Social.

Para se alcançar o objetivo geral, o estudo propõe três objetivos específicos, a saber:

- a) identificar a aplicação dos princípios de Governança nas OSCIP de acordo com o IBGC;
- b) conhecer as práticas de Governança adotadas pelas OSCIP, consoante com os pilares de Governança, preconizados pelo IBGC; e
- c) comparar as práticas adotadas entre as OSCIP pesquisadas.

A pesquisa justifica-se pela representatividade e relevância dessas organizações para a Sociedade Civil Organizada e pelos requisitos legais e recomendações acerca das práticas de Governança aplicadas a essas entidades, bem como pela incipiência de estudos que abordem essa temática e objeto de pesquisa.

As OSCIP desempenham um importante papel na sociedade, em relação à oferta de serviços relacionados à saúde, educação, cultura, cidadania, geração de emprego e renda, e outras lacunas deixadas pelo Estado e têm crescido de forma expressiva nos últimos anos (LOPEZ, 2018).

Segundo o relatório do Instituto Brasileiro de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), divulgado em 2018, um dos relatórios mais completos e recentes sobre às Organizações da Sociedade Civil (OSC). Até este período, existiam 820 mil OSC no Brasil (LOPEZ, 2018), com movimentação de riquezas correspondentes a cerca de 1,4% do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro (IBGE, 2018), distribuídas em todas as regiões do Brasil, com maior concentração na região Sudeste (40%), seguida da região Nordeste (25%). Destaca-se na pesquisa que todos os municípios do país possuem pelo menos uma OSC e que, do total mencionado de OSC, foi identificada a participação de 7.114 entidades classificadas como OSCIP (LOPEZ, 2018), universo dessa pesquisa.

Salienta-se que as 820 mil entidades, empregaram formalmente três milhões de pessoas, e receberam aproximadamente R\$ 118 bilhões de reais de recursos federais entre 2010 e 2018, para a execução de projetos voltados aos mais diversos temas, territórios e públicos (LOPEZ, 2018).

Diante das dificuldades apresentadas, sobretudo com a diminuição do financiamento estatal e da cooperação internacional e com o aumento das demandas sociais, principalmente em razão da insuficiência de políticas públicas no

âmbito social ou mesmo do aumento demográfico, essas organizações agora se vêem obrigadas a buscar outras fontes que possam financiar suas ações. Assim, têm se articulado, desenvolvendo redes de relacionamento, com o objetivo de aperfeiçoar os recursos financeiros e ampliar a possibilidade de obtê-los, para além das doações individuais e da cooperação internacional (MONTE, 2004).

Frente a esses desafios, com o intuito de ampliar a captação de recursos, as OSCIP vêm introduzindo no conjunto de suas ações a transparência e a democracia no processo de Governança (SANTOS; MENDES; FÉRRAN, 2015).

A literatura sobre a atuação das OSC transformou-se à medida que ocorriam a multiplicidade e o fortalecimento dessas entidades, assim como a complexidade de suas relações com os demais atores da esfera pública. De acordo com Melo, Pereira e Andrade (2019), nos últimos anos, as discussões sobre OSC foram influenciadas pelas questões ligadas aos limites e avanços do papel assumido por essas organizações como executoras de projetos e políticas de interesse público; ao aprimoramento de mecanismos de responsabilização, prestação de contas (*accountability*) e transparência adotados pelo setor, e aos esforços de mapeamento e descrição do perfil (ou perfis) das OSC em atividade no país.

Embora se tenha registro de pesquisa sobre as mais variáveis temáticas relacionadas ao Terceiro Setor, tais como as mencionadas no tópico anterior, ainda se observam lacunas de pesquisas concernentes às práticas de Governança adotadas pelas OSCIP. O trabalho dos autores Ávila e Bertero (2016), aborda que se tem estudado sobre Governança para o Terceiro Setor, com ênfase para a verificação de relações de coletividade e o tratamento de problemas de agência existentes entre gestores de organizações de Terceiro Setor e doadores. Já os autores Silva et al. (2015), destacam que a academia requer novas investigações, abordando outras questões que possam contribuir para ampliar o conhecimento e a melhoria do sistema de Governança das organizações caracterizadas como OSCIP.

Marques et al. (2015), por meio de seu estudo o qual apresenta o panorama das tendências do Terceiro Setor de 1998 a 2013, demonstram que, dos 112 artigos publicados no período citado, apenas dois possuíam como foco de pesquisa Governança Corporativa

Com base no que foi apresentado e tendo como pressuposto que adoção de práticas de Governança potencializa um comportamento ético e confiável da entidade como um todo, ao mesmo tempo que contribui para o atingimento eficiente

do desempenho social e, portanto, para a continuidade do apoio dos *stakeholders* e consequente, para a perenidade da OTS. Esta investigação se justifica pela incipiência de pesquisas realizadas com essa abordagem, sendo fundamentada na relevância dessas entidades para a sociedade e pelo potencial de contribuição para o desenvolvimento e conhecimento dessa temática, sendo útil para pesquisadores, estudiosos, sociedade, financiadores e doadores da causa das OTS e gestores engajados nesse segmento de atuação.

Destaca-se que este estudo poderá contribuir mediante a análise do nível de aderência das OSCIP do Ceará, às referidas práticas, tendo como base os princípios e pilares recomendados pelo IBGC, como fonte de consulta para diversos usuários dessa informação, bem como poderá ter o modelo replicado por outros pesquisadores ou ainda por instituições interessadas em melhorar ou implantar práticas de Governança.

Quanto aos aspectos metodológicos, a pesquisa pode ser caracterizada como quantitativa, descritiva, exploratória e bibliográfica. Para a coleta de dados, foi aplicado um questionário estruturado, com quatro blocos, direcionado aos gestores das OSCIP do Município de Fortaleza – Ceará.

Este estudo está estruturado em cinco seções principais, sendo a primeira esta introdução. A segunda seção apresenta o referencial teórico, subdividido em duas subseções, a saber: a primeira apresenta a base teórica sobre o Terceiro Setor, destacando o contexto em que está inserido, a evolução nos últimos anos, as personalidades jurídicas e as certificações dessas organizações.

A seção três aborda a base teórica sobre Governança Corporativa, contendo os aspectos históricos, as principais teorias que fundamentam o estudo e a Governança aplicadas as OSCIP, sendo esta seção subdividida em: princípios, pilares e práticas de Governança aplicadas a essas organizações, segundo o IBGC e os estudos empíricos sobre a Governança nas OSC, concluindo com as hipóteses da pesquisa. A quarta seção aborda a metodologia da pesquisa, contendo a tipologia de pesquisa, caracterização da população e amostra, técnicas e instrumentos de coleta e análise dos dados. A quinta seção, apresenta a análise de dados quantitativos, procurando responder ao problema de pesquisa e provar as hipóteses propostas por este trabalho. Por fim, tem-se as conclusões alcançadas e as referências utilizadas na execução da pesquisa e apêndices.

2 TERCEIRO SETOR

Esta seção aborda a base teórica que fundamenta a pesquisa no que diz respeito à origem e evolução do Terceiro Setor, as organizações que o compõe e suas especificidades em relação à personalidade jurídica e certificações.

A ineficiência ou ausência de serviços públicos disponibilizados pelo Poder Público e as dificuldades enfrentadas pelas camadas sociais menos favorecidas, despertaram na sociedade a busca por soluções privadas para problemas públicos. De acordo com Lengler, Cruz e Jacobsen (2017), a partir daí começa um esboço do que seria o Terceiro Setor. Quando se constitui por meio de iniciativa privada uma organização que tem por objetivo suprir necessidades públicas, geralmente ligadas ao interesse coletivo, estas são denominadas Terceiro Setor.

Gazzioli e Paz (2018, p.17) mencionam que “a expressão ‘Terceiro Setor’ foi inicialmente utilizada, na década de 1970, por pesquisadores nos Estados Unidos da América e, a partir da década de 1980, passou também a ser usada pelos pesquisadores europeus”. Albuquerque (2006) destaca que, o ‘Terceiro Setor’ é uma tradução do termo em inglês *Third Sector*, que nos Estados Unidos é usado junto com expressões como ‘organizações sem fins lucrativos’ (*nonprofit organizations*) ou ‘setor voluntário’ (*voluntary sector*). Já na Europa Continental predominava a expressão ‘organizações não governamentais’.

A respeito da denominação *Organização Não Governamental* (ONG), a expressão não existe legalmente e caracteriza-se como um conceito socialmente construído e difundido. No contexto internacional, o termo originou-se nas Nações Unidas (*Non Governmental Organizations — NGO*), utilizado pela primeira vez para se referir às organizações da sociedade civil comprometidas com a reconstrução social após a II Guerra Mundial. Essas organizações não haviam sido criadas por acordos governamentais, logo, eram “organizações não governamentais”.

Na América Latina e no Brasil, o termo foi incorporado pelas agências internacionais para denominar as organizações responsáveis pela implementação de projetos de cunho social, por elas financiadas. A expressão popularizou-se, sobretudo após a Conferência das Nações Unidas para o Meio Ambiente e Desenvolvimento (CNUCED), chamada ECO 92, realizada na Cidade do Rio de

Janeiro, passando a ser utilizada para designar qualquer tipo de organização sem fins lucrativos (PEREIRA, 2003; VARGAS, 2008).

Ainda acerca do termo ONG, Silva (2010) e Albuquerque (2006), reforçam o surgimento na década de 1970, na América Latina e no Brasil, para defender os direitos políticos, civis e humanos tornados precários pela ditadura militar, marcando uma postura de distinção quanto às ações governamentais. Essas organizações, surgidas no âmago da resistência política, tiveram um papel fundamental nos rumos da sociedade brasileira e na consolidação do Terceiro Setor.

Também na década de 1970, a sociedade civil organizada passou a formar um universo de cidadãos constituindo organizações, denominadas Organização da Sociedade Civil (OSC), para dar conta da carência de produtos e serviços que o Estado não consegue atender e o mercado não tem interesse em englobar. É nesse entremeio, que surge a expressão Terceiro Setor, como forma de alterar o binômio Estado/Mercado, para o trinômio Estado/Mercado/Sociedade Civil (OLIVEIRA; HADDAD, 2001). Acerca desse trinômio, o primeiro setor é o Estado, com natureza de Direito Público, de iniciativa e finalidade públicas (visa ao bem-comum). O segundo é o mercado, de iniciativa e finalidade privadas (visa ao lucro) e o Terceiro Setor é a sociedade civil organizada, de iniciativa privada e finalidade pública (livre reunião de pessoas que visam ao bem-comum) (AGUERRE, 2019).

Segundo Manso (2015), o Terceiro Setor é independente, essencialmente voltado aos interesses sociais e ao voluntariado. Inspirado na solidariedade e na participação de uma sociedade democrática. As instituições que o compõe visam ao bem comum e ao melhoramento das atribuições que deveriam ser governamentais.

A composição das organizações que formam o Terceiro Setor são várias e com particularidades que podem causar dúvidas de entendimento. Desta forma, visando à simplificação conceitual objetiva, o Guia das Melhores Práticas para as Organizações do Terceiro Setor (2016, p.14) sintetiza os conceitos em quatro características gerais, independentemente do segmento de atuação ou de sua missão estatutária. De forma universal, os quatro pontos característicos são:

- i. Os objetivos estatutários são, de maneira geral, de interesse público e, quando não, de interesse associativo restrito aos associados, sejam elas pessoas físicas ou jurídicas;
- ii. Independência do Estado, ou seja, são organizações privadas com gestão própria. Embora ainda não exista um diploma legal que, de forma ampla e objetiva, regule o Terceiro Setor, há inúmeras leis que devem ser observadas;

- iii. Ausência de fins lucrativos, isto é, são organizações que não distribuem nenhum excedente a nenhum de seus membros, reinvestindo seus superávits exclusivamente em sua missão estatutária;
- iv. Institucionalização do ponto de vista legal de registro de uma organização nos órgãos competentes, e constituídas de forma voluntária por iniciativa de uma ou várias pessoas físicas e ou jurídicas (desde que as jurídicas sejam também privadas).

Existe uma grande discussão entre os estudiosos sobre o critério a ser adotado para diferenciar a diversidade de entidades sem fins lucrativos, que são criadas todos os dias do chamado Terceiro Setor. Assim, definir as entidades desse segmento por seus objetivos e ações é adotar o critério mais racional e coerente, tendência confirmada pela Lei 9.790/99 (PAES, 2006).

Drucker (2002) aponta que as organizações do Terceiro Setor têm peculiaridades que merecem atenção: sua missão, que tanto as distingue das empresas e dos governos e que traduz o seu “resultado”, as estratégias necessárias para comercialização dos serviços e a obtenção dos recursos necessários para execução das atividades e o desafio de introduzir mudanças e inovações pelo fato de trabalharem essencialmente com voluntários.

Mesmo diante de tantos desafios e particularidades, o Terceiro Setor vem evoluindo e se consolidando ao longo dos anos por meio da atuação das organizações que o representam, fornecendo e permitindo acesso a bens e serviços de cunho social ou econômico para as pessoas menos favorecidas. Essa evolução, especificamente no Brasil, pode ser observada por meio da próxima seção, que pretende contextualizar e demonstrar a evolução deste setor no Brasil.

2.1 Contextualização e evolução do Terceiro Setor no Brasil

Uma das principais razões para o surgimento e, principalmente, para a expansão do Terceiro Setor no Brasil coincide com os graves e constantes problemas sociais enfrentados. Os sul-americanos também herdaram, há tempos, estas dificuldades. O Brasil, por seu tamanho e pela possível falta de interesse governamental, segue a linha do descaso social. A forte presença do Estado, atrelada à sua ineficiência, abriu espaço para o crescimento do Terceiro Setor e outras iniciativas de cunho social (MANSO, 2015).

O papel deste setor tem suas bases na filantropia, atuando paralelamente ao Estado, na busca de suprir as necessidades das camadas mais pobres,

promovendo o bem-estar da coletividade. Embora não esquecendo suas bases, essas entidades passaram a se organizar e atuar com um viés mais transformador. Vargas (2008) destaca que, sua ascensão como setor deve-se à crescente importância no mundo neoliberal de hoje e pela atuação a partir de um conjunto de organizações contra as consequências excludentes da globalização econômica.

Ademais, os alicerces do Terceiro Setor brasileiro estão nos princípios da filantropia e da caridade religiosa. As primeiras organizações da sociedade civil nacional foram as Santas Casas de Misericórdia, que remontam aos meados do século XVI e se encontram atuantes até hoje (SILVA, 2010). Por mais de três séculos, do período colonial até o final do século XIX, novas organizações foram surgindo, tendo em comum a origem religiosa e a prática assistencialista às comunidades carentes que ficavam às margens das políticas sociais básicas, principalmente nas áreas de saúde, educação e assistência social. Ressalta-se a presença do Estado, da Igreja, assim como dos ricos filantropos na sustentação dos educandários, asilos e hospitais, conforme tipologias organizacionais mais comuns nesse período (ASHOKA, 2001; BNDES, 2001).

O Terceiro Setor seguiu se fortalecendo ao longo do século XX, pelo viés da filantropia, como a criação dos institutos de beneficência, constituídos por influência do espírito católico. Em 1908, tem-se o registro da criação da Cruz Vermelha Brasileira e, em 1942, durante o Governo Vargas, a criação da Legião Brasileira da Assistência. O protagonismo, porém, na evolução das instituições filantrópicas, se deu nas décadas de 60 e 70, pela chamada Teologia da Libertação e o suporte teórico para a criação das Comunidades Eclesiais de Base, e as Pastorais Católicas (PAES, 2006).

Em 1916, por meio do Código Civil (Lei nº 3.071/1916), as OTS passaram a ter garantida a sua existência jurídica. Como descrito no artigo 16, do capítulo II, nessa última forma jurídica estavam contidas as sociedades civis, religiosas, pias, morais, científicas ou literárias, as associações de utilidade pública e as fundações (BRASIL, 1916). Como lembra Paes (2006), foi nessa ocasião que as igrejas, inclusas na forma de sociedade civil, foram reconhecidas como pessoas jurídicas de direito privado.

À medida que a massa de operários e as cidades cresciam, os problemas sociais se agravavam e se tornavam mais complexos, favorecendo o aumento das tradicionais organizações assistenciais. Novos modelos de organizações da

sociedade civil sem fins lucrativos surgem, como: sindicatos, associações profissionais, federações e confederações, às quais defendiam interesses coletivos, porém específicos, mas também vinculavam o setor privado às práticas da doação e da assistência, notadamente ao operariado (ASHOKA, 2001; BNDES, 2001).

Acrescente-se que durante o século XX, a configuração do Terceiro Setor começa a apresentar mudanças significativas. Observa-se um Estado interventor que passou a exigir que as organizações detivessem certas práticas de gestão. As relações com o Estado também estão presentes no estabelecimento do marco legal a partir do Código Civil de 1916, das legislações referentes ao Título de Utilidade Pública (Lei nº 91/1935) e do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos (Lei nº 3.577/1959), assim como da promulgação da Constituição de 1934 (SILVA, 2010).

Logo após 1964, com a tomada do poder pelo regime militar e, mais tarde, com a quebra do ciclo de desenvolvimento econômico nos anos de 1980 e explosão da inflação, os problemas como pobreza e desigualdades sociais no Brasil foram potencializados (OLIVEIRA; SOUSA, 2015). Consequentemente, os movimentos sociais em prol da democracia no País, ganharam força, com o retorno do exílio político de intelectuais como Herbert de Sousa (Betinho) e Rubem César Fernandes, pelo que as ONGs passaram a ter a contribuição do pensamento crítico e a experiência internacional desses intelectuais, levando essas organizações a novos patamares de operabilidade e relevância para a sociedade (PAES, 2006).

Embalados nesse movimento, e com a redemocratização política do país no final dos anos de 1980, surge o Movimento da Ação da Cidadania contra a Fome e a Miséria e pela Vida, fundado pelo sociólogo Herbert de Souza, o Betinho, com o intuito de enfrentar as questões geradas por esse cenário (OLIVEIRA; SOUSA, 2015). Destaca-se que, esse movimento se encontra ativo até os dias atuais, mobilizando milhares de pessoas em favor dos menos favorecidos.

No Brasil, as lacunas deixadas pelo Estado, vêm fortalecendo o Terceiro Setor. Segundo Gazzoli e Paes (2018), pode-se identificar duas grandes fases: a primeira, com viés tradicionalista, marcada pelo assistencialismo à moda antiga e denominada pelo paternalismo e a condescendência da esmola, e a segunda, mais moderna e dinâmica, na qual os direitos sociais passaram a ser reconhecidos mais próximos dos conceitos de cidadania e dignidade da pessoa humana.

Neste sentido, o governo brasileiro percebendo as mudanças e as transformações econômicas e com a finalidade de reforçar a eficiência

governamental e atender de forma democrática às demandas da sociedade, obrigou-se a adotar novas políticas para enfrentar a realidade atual. Desta forma, por volta dos anos 1980, o governo formulou medidas que buscavam fortalecer a sociedade civil (VARGAS, 2008).

A aprovação da Constituição Federal de 1988 foi uma dessas medidas, com previsões legais que reforçaram a parceria entre Estado e as organizações da sociedade civil (OSC), assim como prevê as áreas de atuação dessas organizações. Nos artigos 197º, 203º e 205º, é mencionado o papel do poder público na regulamentação, fiscalização, financiamento e controle das ações e serviços nas áreas de saúde, assistência social e educação, bem como destaca que a execução dessas ações pode ser realizada pelo próprio estado ou por terceiros, sejam pessoas físicas ou jurídicas de direito privado. Já os artigos 215º, 217º, 218º e 225º apresenta, respectivamente, as áreas de atuação do estado: cultura; esporte; desenvolvimento científico, pesquisa, tecnologia e inovação; e meio ambiente (BRASIL, 1988).

A partir da Constituição de 1988, as OSC passaram a ter maior reconhecimento e participação, devido às previsões legais contidas nos artigos da lei, os quais destacam a possibilidade de parcerias com o Estado, a transferência de recursos para o financiamento de determinadas atividades e a delimitação da área de atuação dessas entidades, com destaque para a assistência social, saúde, educação, cultura, cidadania e meio ambiente. Algumas dessas previsões foram regulamentadas mais tarde com leis específicas (VARGAS, 2008; IPEA, 2015).

Além disso, em 1993, é criado o Conselho Nacional de Segurança Alimentar (CONSEA) e elaborado o Plano de Combate à Fome e à Miséria (DEL PORTO, 2006), sendo posteriormente extinto com a aprovação do Decreto nº 1.366, de 1995, igualmente instituído para o enfrentamento da fome e da miséria. Nasce então, o Programa Comunidade Solidária, o qual foi presidido pela então primeira-dama do país, Ruth Cardoso, e esteve vinculado diretamente à Casa Civil da Presidência da República até 2002. Segundo Peres (2005), o objetivo deste Programa era contribuir com a articulação entre a sociedade brasileira, o governo e as empresas, mobilizando recursos humanos, técnicos e financeiros para o combate à pobreza e à exclusão social.

Vale destacar que na evolução do Terceiro Setor no Brasil, existem dois momentos históricos importantes. O primeiro se deu a partir de 1980 até 1995 e

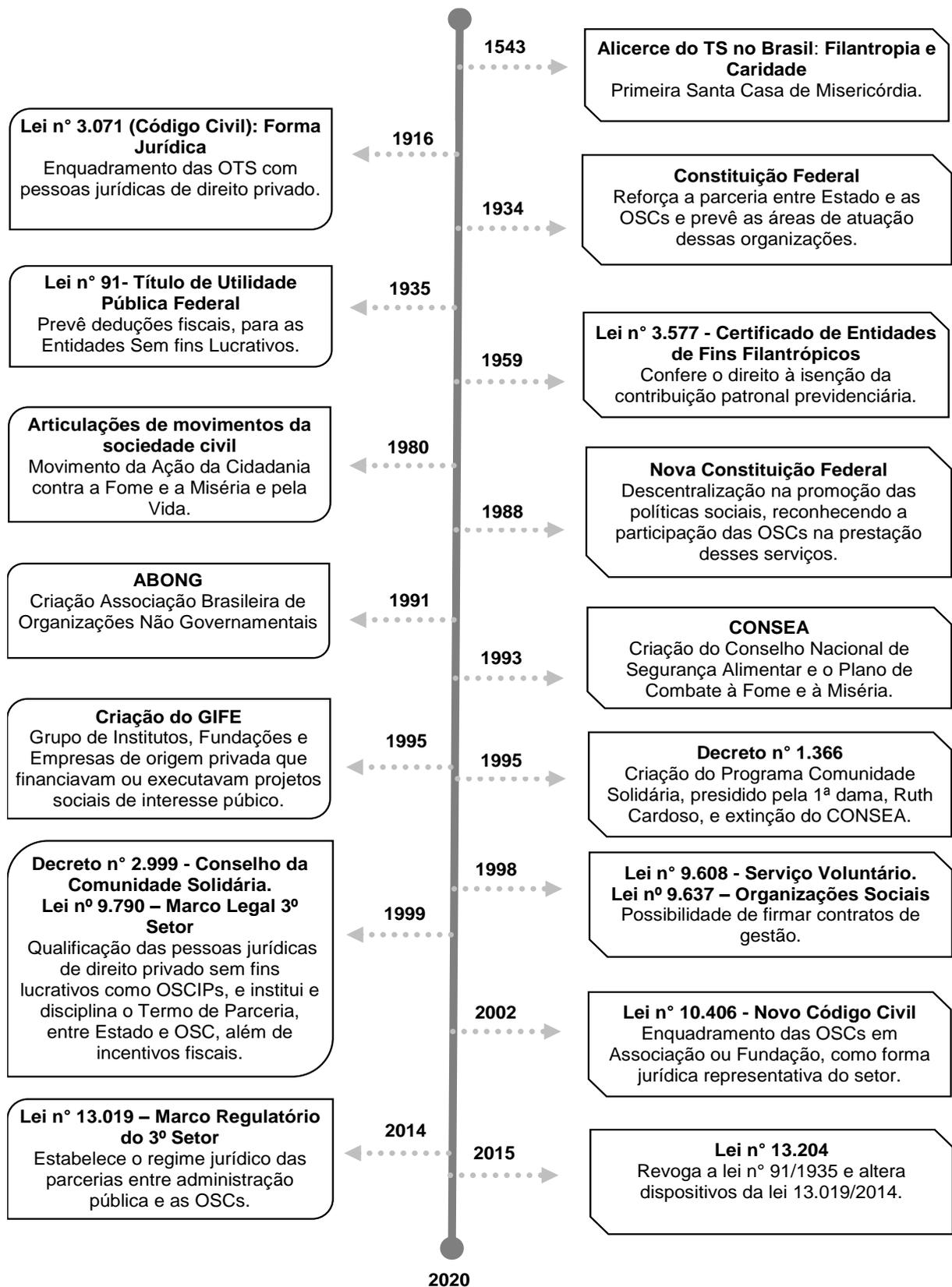
levou a ocorrência de uma série de reuniões realizadas entre o Governo Federal e representantes de organizações do Terceiro Setor, com a iniciativa do Conselho da Comunidade Solidária, com o objetivo de tratar sobre o 'Marco legal do Terceiro Setor'. Dessas reuniões, surgiram as Leis nº 9.637/1998 e a Lei nº 9.790/1999, que trataram, respectivamente das Organizações Sociais e das OSCIP. O segundo momento, foi aquele que resultou na Lei nº 13.019/2014, conhecida como 'Marco Regulatório do Terceiro Setor' (GAZZIOLI; PAES, 2018).

Destaca-se o importante papel do Conselho da Comunidade Solidária no processo de articulação e diálogo entre os autores da sociedade civil e o Governo, bem como da atuação de entidades como a Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais (ABONG), constituída em 1991 por organizações que lutavam contra todas as formas de discriminação, de desigualdades, e pela construção de modos sustentáveis de vida e pela radicalização da democracia (OLIVEIRA; SOUSA, 2015). Acrescente-se o Grupo de Institutos, Fundações e Empresas (GIFE), o qual surgiu informalmente em 1989, a partir de um Comitê de Filantropia da Câmara Americana de Comércio de São Paulo (AMCHAM) e, em 1995, institui-se legalmente. GIFE é a primeira associação da América do Sul a reunir organizações de origem privada que financiam ou executam projetos sociais, ambientais e culturais de interesse público (SILVA, 2010).

Nesse entremeio, em 2002, com a aprovação do novo Código Civil (Lei nº 10.406 / 2002), a Sociedade Civil sem fins econômicos passa a não fazer mais parte da designação de pessoas jurídicas de direito privado. Assim, a partir da promulgação dessa lei, essas organizações deveriam escolher entre Associação ou Fundação como forma jurídica representativa (SILVA, 2010). Esse é outro marco na evolução histórica desse setor, o qual será objeto de apresentação na seção 2.2.1 desse estudo.

Decorrido, portanto, cinco séculos da evolução do Terceiro Setor brasileiro, observa-se que este veio ampliando o espaço de atuação, em função das próprias demandas sociais da população e de mudanças institucionais diversas, intensificadas principalmente após a década de 1970, pautadas em movimentos sociais e grandes articuladores dessa causa. No entanto, foi a partir da década de 1990 que se delineou o atual panorama do Terceiro Setor brasileiro. Como forma de sintetizar a evolução, encontra-se na Figura 1 a linha do tempo do Terceiro Setor no Brasil.

Figura 1 - Linha do tempo: evolução do Terceiro Setor no Brasil.



Fonte: Elaboradora pela autora (2020).

2.2 Organizações da Sociedade Civil (OSC)

Baseado nas teorias de filósofos políticos tais como Marx, Gramsci, Hegel, Locke, Hobbes, Kant, Tocqueville e outros, Bobbio (1982) descreve a Sociedade Civil de forma transcendente ao Estado. O autor aponta que até o século XVIII, segundo aqueles teóricos, o homem escapa do estado natural, para entrar em uma forma contratual de governo, baseada na regra da lei, ou seja, numa sociedade civil.

Em uma conceituação inovadora, Hegel, ainda segundo Bobbio (1982), identifica a importância das associações independentes como componentes fundamentais da sociedade civil, desempenhando o papel de mediadoras entre os indivíduos e o estado. Desse modo, numa visão mais atual, a Sociedade Civil pode ser entendida como sendo o conjunto de organismos ditos privados ou o conjunto das relações ideológico-culturais, da vida espiritual, intelectual e social, correspondentes à função de hegemonia que o grupo dominante exerce em toda a sociedade.

Sob a lógica do chamado Terceiro Setor, as OSC constituem um conjunto heterogêneo de organizações com padrões múltiplos de interação entre si. São representadas como instância distinta do Estado e do mercado, simultaneamente dotada de elementos de aproximação com ambos (MELO; PEREIRA; ANDRADE, 2019). Admite-se a aproximação entre o Estado e Terceiro Setor, além da previsão legal, para que este aperfeiçoe a prestação de serviços públicos e o exercício de atividade econômica, ao passo que àquele caiba fiscalizar e gerir de maneira eficiente a Administração Pública, tutelando e garantindo aos administrados seus direitos fundamentais previstos pela Carta Constitucional, de modo consciente e responsável (CHAHAIRA; AOK, 2016).

Inicialmente, o Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID) incorporou o uso da expressão organizações da sociedade civil desde 1995, reconhecendo a acepção particular que podem ter as organizações não governamentais na América Latina, como, por exemplo, as ONGs peruanas e chilenas que constituem categoria jurídica especial, sujeita a regime próprio. (OLIVEIRA; HADDAD, 2001).

Ademais, a expressão Organização da Sociedade Civil (OSC) é utilizada para tratar conjuntos similares de organizações, que se enquadram

simultaneamente em cinco critérios: i) são privadas e não estão vinculadas jurídica ou legalmente ao Estado; ii) não apresentam finalidades lucrativas; iii) são legalmente constituídas, têm personalidade jurídica e inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ); iv) são auto administradas e gerenciam suas atividades de maneira autônoma; e v) são constituídas voluntariamente (IBGE, 2019; LOPEZ, 2018).

Nos últimos anos, o termo OSC tem sido empregado com maior frequência pela própria sociedade civil, por governos e por instituições acadêmicas motivados, em grande medida, pelo debate acerca das transformações pelas quais essas entidades passaram e sobre formas mais apropriadas para defini-las. A adoção do termo OSC, além de ser mais adequada do ponto de vista legal, considerando que o termo ONG não constitui figura jurídica de fato, também teria como objetivo desvincular a atuação das organizações da ação governamental, como contraponto ou reforço, e explicitar que essas entidades seriam resultado da organização voluntária de indivíduos voltados para a promoção e defesa de direitos (MELO; PEREIRA; ANDRADE, 2019).

A definição de OSC ficou mais clara, e acredita-se mais conhecida, a partir da sua definição prevista na Lei nº 13.019/2014, conhecida como “Marco Regulatório do Terceiro Setor”, com alterações da Lei 13.204/2015. Esta estabelece o regime jurídico das parcerias entre a administração pública e as organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público e recíproco, mediante a execução de atividades ou de projetos previamente estabelecidos em planos de trabalho inseridos em termos de colaboração, em termos de fomento ou em acordos de cooperação (BRASIL, 2015).

Salienta-se que são consideradas OSC as organizações existentes no Cadastro Central de Empresas do IBGE (CEMPRE) como entidades sem fins lucrativos, com código de natureza jurídica iniciados por ‘3’ e que atendam aos seguintes critérios: sejam privadas, não integrando ao aparelho do Estado; sem fins lucrativos, ou seja, não distribuam eventuais excedentes e que não tenham como razão primeira da existência a geração de lucros; legalmente constituídas; auto administradas ou capazes de gerenciar suas próprias atividades e voluntárias, podendo ser constituídas livremente por qualquer grupo de pessoas e que a atividade da associação ou fundação seja livremente decidida pelos sócios ou fundadores (IPEA, 2015).

De acordo com a Lei 13.204, de 2015, no artigo 2º, integram as OSC:

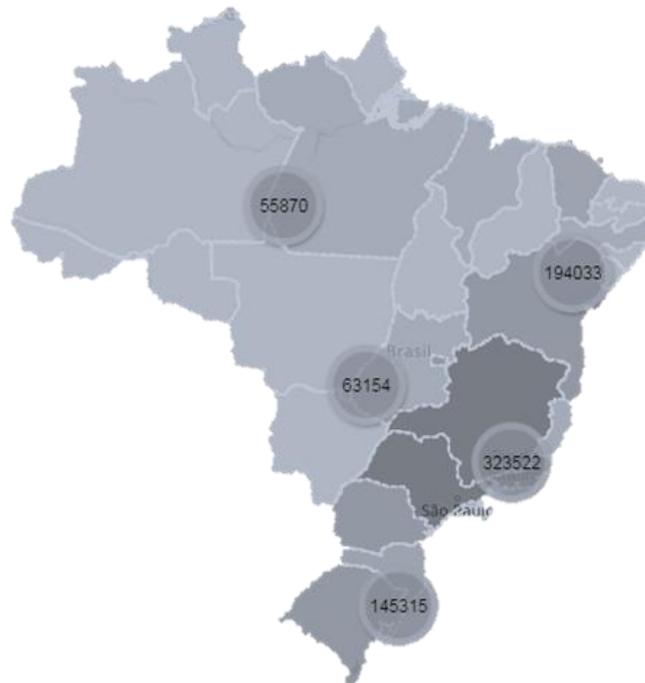
- a) entidade privada sem fins lucrativos que não distribua entre os seus sócios ou associados, conselheiros, diretores, empregados, doadores ou terceiros eventuais resultados, sobras, excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, isenções de qualquer natureza, participações ou parcelas do seu patrimônio, auferidos mediante o exercício de suas atividades, e que os aplique integralmente na consecução do respectivo objeto social, de forma imediata ou por meio da constituição de fundo patrimonial ou fundo de reserva;
- b) as sociedades cooperativas previstas na lei no 9.867, de 10 de novembro de 1999; as integradas por pessoas em situação de risco ou vulnerabilidade pessoal ou social; as alcançadas por programas e ações de combate à pobreza e de geração de trabalho e renda; as voltadas para fomento, educação e capacitação de trabalhadores rurais ou capacitação de agentes de assistência técnica e extensão rural; e as capacitadas para execução de atividades ou de projetos de interesse público e de cunho social.
- c) as organizações religiosas que se dediquem a atividades ou a projetos de interesse público e de cunho social distintas das destinadas a fins exclusivamente religiosos (BRASIL, 2015).

A previsão legal não é taxativa em relação à composição das entidades pertencentes às OSC. Desta forma, é possível afirmar que compõem o conjunto de OSC, desde que atendam aos requisitos listados acima, as cooperativas sociais, organizações religiosas, organizações de assistência social e os serviços sociais autônomos.

No que diz respeito aos serviços sociais autônomos, como o SESI, SESC, SENAI e SENAC, são sistemas criados no Brasil e, de acordo com Medauar (2010, p.102), são “pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, destinadas a propiciar assistência social, médica ou ensino à população ou a certos grupos profissionais”. Têm recursos oriundos, principalmente, de contribuições de empresas, arrecadadas e repassadas pela previdência social ou decorrente de contrato de gestão com órgão da administração direta, ou convênios com entidades governamentais e privadas (JAQUES et al., 2014).

Acrescenta-se a representatividade e a evolução dessas organizações ao logo dos anos. Na pesquisa realizada com as fundações privadas e associações sem fins lucrativos no Brasil (FASFIL), desenvolvida pelo IBGE (2008), constata-se que, no início da década de 1980, havia cerca de 44 mil organizações atuando no Brasil. Em 2005, já eram 338 mil organizações, o que caracterizou um crescimento de 623% em pouco mais de duas décadas (SILVA, 2010). Atualmente, registram-se, de acordo com o Mapa das OSC (2020), cerca de 782 mil organizações em todo o Brasil, representando um aumento de 131% nos últimos 15 anos. A Figura 2, demonstra a distribuição das OSC por região.

Figura 2 - Mapa da distribuição das OSC por Região Brasileira



Fonte: Mapa das OSC (2020).

Em razão da finalidade e da forma que foram organizadas, bem como, dos objetivos estatutários, as OSC podem constituir-se de acordo com a personalidade jurídica pertinente e pleitear qualificações específicas em consonância com as atividades realizadas, atendendo aos critérios previstos na legislação específica, conforme será demonstrado nas subseções a seguir.

2.2.1 Personalidade Jurídica

Conforme relatado no contexto histórico, o Terceiro Setor passa a ter garantia de existência jurídica a partir de 1916, por meio da aprovação do Código Civil (Lei nº 3.071/1916). O Código considerou as associações como a união de pessoas em torno de objetivos comuns e sem finalidade lucrativa para os respectivos membros. As fundações, como um patrimônio que é destinado pelo seu instituidor para objetivos de interesse público, também sem finalidade lucrativa. Já as sociedades civis permitiam que apenas um indivíduo instituisse uma organização, sem necessidade de associar-se com outros (como ocorre com as associações) e sem necessidade de dispor de patrimônio (como ocorre com as fundações) (BRASIL, 1916; SILVA,2010).

Após a reforma do Código Civil, ocorrida em 2002, algumas mudanças ocorreram à legislação do Terceiro Setor. O novo Código (Lei nº 10.406/2002) estabeleceu as associações e fundações como formas jurídicas representativas do setor e excluiu das pessoas jurídicas de direito privado as sociedades civis sem fins econômicos, juridicamente reconhecidas pelo Código Civil de 1916. Na prática, contudo, as sociedades civis continuaram a coexistir por meio das fundações e associações, tendo sido determinado um prazo para que optassem por uma dessas formas, de modo a dar continuidade aos seus propósitos (BRASIL, 2002; SILVA, 2010).

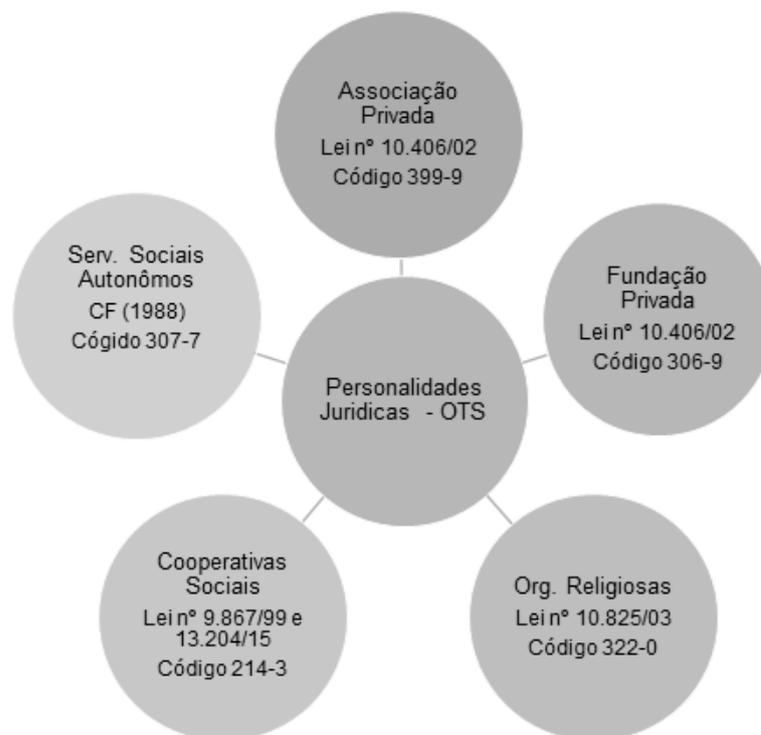
Em razão do “tratamento conferido pelo ordenamento jurídico interno, especificamente quando previsto pelo Código Civil, tem-se que integrarão o Terceiro Setor, dentre outras que podem ser consideradas, especialmente as entidades associativas, as fundacionais, as organizações religiosas e as cooperativas sociais” (GAZZIOLI; PAES, 2018, p. 22).

Tendo como base a personalidade jurídica dessas organizações, de acordo com o IBGC (2016), há no Brasil dois tipos de personalidades jurídicas possíveis: a associação e a fundação. A primeira caracteriza-se pela união de pessoas em prol de uma causa lícita, sem intuito de lucro. Já a segunda, é instituída a partir de um patrimônio destinado a uma causa de interesse público, também sem fim lucrativo. Com relação ao termo Instituto, é uma denominação genérica empregada por diversas organizações sem fins lucrativos, mas não é uma forma de organização societária de pessoa jurídica (MINDLIN, 2009), portanto, tanto as fundações como as associações, enquanto personalidades jurídicas podem utilizar a denominação instituto.

De acordo com a Lei 10.406 de 2002 (BRASIL, 2002), que institui o atual Código Civil, no artigo 44, são consideradas pessoas jurídicas de direito privado: as associações; as sociedades; as fundações; as organizações religiosas; os partidos políticos, e as empresas individuais de responsabilidade limitada. Cabendo às OSC a personalidade jurídica de associação ou fundação, tendo em vista que as organizações religiosas possuem regulamentação específica, conforme texto incluído pela Lei nº 10.825, de 2003. Acrescenta-se as cooperativas sociais previstas nas Leis nº 9.867/1999 e nº 13.204/2015, bem com os serviços sociais autônomos, conforme previsão no art. 240 da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1999; BRASIL, 2015; BRASIL, 2003).

A fim de contribuir com a compreensão do exposto, a Figura 3 demonstra de forma consolidada as personalidades jurídicas para as OTS, contemplando as previsões legais e o código da natureza jurídica, de acordo com a tabela de natureza jurídica de 2018, disponibilizada pela Comissão Nacional de Classificação (CONCLA). Destaca-se que as OTS ainda podem optar pela natureza jurídica Organização Social (OS), atribuindo código 330-1, desde que tenham sido qualificadas como organização social nos termos da lei Federal nº 9.637, de 1998, ou de lei estadual, distrital ou municipal (IBGE, 2020).

Figura 3 - Personalidades jurídicas das Organizações do Terceiro Setor.



Fonte: Elaborado pela autora (2020).

Segundo Gazzoli e Paes (2018, p. 24), “o rol legal não é taxativo, o que permite afirmar a existência de outras, como, por exemplo, os sindicatos, as confederações, as federações e os serviços sociais autônomos etc.” Ainda segundo Gazzoli e Paes (2018, p.24), as associações e fundações são “as únicas formas jurídicas utilizáveis como instrumento legal pelas pessoas que objetivam se organizar coletivamente para consecução de fins não lucrativos e de interesse social.”

A existência das associações e fundações depende apenas da vontade humana, seja coletiva, no caso das associações, seja individual, quando da criação

de uma fundação, por vontade de seu fundador (GAZZIOLI; PAES, 2018). Já segundo Alves (2000, p.22) as associações e fundações são:

Duas espécies de pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos que visam o desenvolvimento de atividades de interesse coletivo e firmam-se como entidades de caráter social. Eis, portanto, os dois personagens principais do nosso ordenamento jurídico, que se prestam a ser os parceiros do Terceiro Setor como instrumentos condutores das ações.

De acordo com a Lei nº 10.406, no artigo 53 (BRASIL, 2002), constituem-se as associações pela união de pessoas que se organizam para fins não econômicos. Não há, entre os associados, direitos e obrigações recíprocos. Essas pessoas se reúnem em prol de um objetivo comum. Gazzoli e Paes (2018) destacam a finalidade dessas entidades como sendo altruística, no caso das associações beneficentes, ou finalidade específica, no caso das associações com objetivo específico, como por exemplo as associações esportivas e recreativas, e as com finalidade econômica não lucrativa, nas hipóteses de entidades criadas para a prestação de socorro mútuo.

Ao seu tempo, as fundações, de acordo com o artigo 62 da Lei nº 10.406, são criadas por um instituidor que 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, sendo constituída apenas para fins de: assistência social; cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico; educação; saúde; segurança alimentar e nutricional; defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável; pesquisa científica, desenvolvimento de tecnologias alternativas, modernização de sistemas de gestão, produção e divulgação de informações e conhecimentos técnicos e científicos; promoção da ética, da cidadania, da democracia e dos direitos humanos; e atividades religiosas (BRASIL, 2002).

Gazzioli e Paes (2018) apontam como espécie de fundações de direito privado as instituídas:

a) por pessoas físicas e/ou jurídicas; b) por empresas; c) por partidos políticos; d) em apoio às instituições de ensino superior e institutos de ciência e tecnologia, do que surge as chamadas fundações de apoio; e) como entidades de previdência privada ou complementar, conhecidas como fundações previdenciárias; e f) como entidades comunitárias.

Ainda em relação à personalidade jurídica, tem-se a figura das Fundações e Institutos Empresariais (FIE), que são fundações ou associações de origem empresarial, ou seja, constituídas e mantidas por uma empresa (IBGC, 2016).

Ademais, o novo Código Civil tornou mais claro o texto, no que se refere aos dispositivos aplicados às personalidades jurídicas, principalmente, ao que compete às OSC e suas formas de constituição, sejam essas associações ou fundações.

2.2.2 Certificações especiais

Conforme afirmado anteriormente, as OTS são chamadas por diversas expressões como Institutos, Organização não Governamental (ONG), Entidades Filantrópicas, Organizações sem fins lucrativos, Organização da Sociedade Civil (OSC), Organização Social (OS) e Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP). Na maioria das vezes essas expressões são utilizadas equivocadamente como sinônimos e se referem às entidades que compõem o Terceiro Setor. No entanto, as duas últimas, são certificações instituídas por lei, conferidas às organizações sem fins lucrativos que atendam aos critérios estabelecidos em lei.

A respeito das certificações, as organizações sem fins lucrativos, juridicamente constituídas, podem pleitear certificações ao poder público, de acordo com a área de atuação, atendendo alguns requisitos previstos em lei. Essas certificações concedem alguns benefícios como isenções e imunidades de alguns tributos e taxas.

No âmbito federal, existem três certificações que podem ser requeridas: Certificações das Entidades Beneficentes de Assistência Social (CEBAS); Organização Social (OS), e Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP). Para obter uma dessas certificações, faz-se necessário o cumprimento de requisitos específicos que possibilitam o gozo de benefícios e incentivos fiscais. Além das certificações federais, os Estados e Municípios também podem conceder certificações semelhantes no âmbito local (IPEA, 2015).

A certificação CEBAS é um título concedido às entidades de assistência social, saúde e educação, nos termos da Lei nº 12.101/2009 e alterações da Lei nº 12.868/2013, obtida dos Ministérios do Desenvolvimento Social e Combate à Fome (MDS), da Saúde (MS) e da Educação (MEC), conforme a área de atuação da organização. Cada órgão mencionado possui requisitos específicos e, de forma geral, deve ser cumprido o princípio da universalidade do atendimento e estar em

pleno funcionamento há, pelo menos, 12 meses. Essa certificação possui como um dos benefícios o gozo da imunidade à cota patronal do INSS (IPEA, 2015).

No que concerne à qualificação de OS, o Poder Executivo poderá qualificar as pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos, cujas atividades sejam dirigidas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde, atendidos aos requisitos previstos na Lei nº 9.637 de 1998 (BRASIL, 1998).

A qualificação OS pode ser obtida pelas pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos que prestem serviços não exclusivos ao Estado, mas que também são ofertados por particulares. A qualificação pode ser concedida no âmbito federal, estadual ou municipal. A principal vantagem dessa qualificação é a possibilidade de firmar contrato de gestão com o poder público, para a execução de atividades, recebendo repasses financeiros e até mesmo a cessão de servidores e bens públicos, conforme previsto nas seções III e V da Lei nº 9.637 de 1998, a saber (IPEA, 2015; BRASIL 1998):

Art. 12. Às organizações sociais poderão ser destinados recursos orçamentários e bens públicos necessários ao cumprimento do contrato de gestão.

Art. 13. Os bens móveis públicos permitidos para uso poderão ser permutados por outros de igual ou maior valor, condicionado a que os novos bens integrem o patrimônio da União.

Art. 14. É facultado ao Poder Executivo a cessão especial de servidor para as organizações sociais, com ônus para a origem.

Destaca-se a importância das certificações mencionadas, pois as OSC apenas dispõem como imunidades automáticas o Imposto sobre a Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, sendo auto declarados. No caso dos demais tributos e taxas, para usufruir da imunidade ou isenção, é necessário o prévio reconhecimento da condição de imune ou isenta por meio das certificações mencionadas, seja na esfera Federal, Estadual ou Municipal (IPEA, 2015).

Outra qualificação que pode ser pleiteada e concedida para as OSC é o certificado de OSCIP, que, dada a sua importância para esta investigação, será abordada na próxima subseção.

2.2.2.1 Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público

As Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, ou simplesmente OSCIP, é uma qualificação dada às organizações com fins não

econômicos que se enquadram nos requisitos da Lei 9.790, de 23 de março de 1999. Essa lei é considerada o marco regulatório do Terceiro Setor no Brasil, pois visa ao crescimento priorizando a transparência, destacando o papel dos conselhos, da auditoria externa e das boas práticas administrativas para reduzir os conflitos de interesse e aumentar a credibilidade nas organizações que compõem esse setor (FERRAREZI; REZENDE, 2002; MACHADO, 2011).

A qualificação de OSCIP surgiu com a proposta de ser um novo modelo, abrangendo organizações que atuavam em áreas não contempladas pela Lei nº 91, de 1935, que regulamentou o título de utilidade pública federal, revogada em 2015 pela Lei nº 13.204, voltada para um perfil mais profissional dessas entidades que atuam em áreas tradicionais, como assistência social, educação e saúde, e aquelas que desenvolvem ações em áreas emergentes, como defesa do meio ambiente, promoção do desenvolvimento sustentável estímulo ao voluntariado, microcrédito e defesa dos direitos humanos (IPEA, 2015).

Para se qualificar como OSCIP, as organizações que estejam devidamente constituídas e em funcionamento há mais de três anos, precisam que seus objetivos sociais atendam a pelo menos uma das seguintes finalidades, conforme previsto no artigo 3º da Lei 9.970 (BRASIL, 1999):

i) promoção da assistência social; ii) promoção da cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico; iii) promoção gratuita da educação, da saúde, da segurança alimentar e nutricional; iv) defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável; promoção do voluntariado; promoção do desenvolvimento econômico e social e combate à pobreza; experimentação, não lucrativa, de novos modelos sócio produtivos e de sistemas alternativos de produção, comércio, emprego e crédito; promoção de direitos estabelecidos, construção de novos direitos e assessoria jurídica gratuita de interesse suplementar; promoção da ética, da paz, da cidadania, dos direitos humanos, da democracia e de outros valores universais; estudos e pesquisas, desenvolvimento de tecnologias alternativas, produção e divulgação de informações e conhecimentos técnicos e científicos; e estudos e pesquisas para o desenvolvimento, disponibilização e a implementação de tecnologias voltadas à mobilidade de pessoas, por qualquer meio de transporte.

Adicionalmente, aos requisitos relacionados aos objetivos sociais, previstos no artigo 4º da Lei 9.970/99, as organizações precisam ainda ser regidas por estatuto, cujas normas disponham de requisitos como a observância dos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, economicidade e da eficiência, adoção de práticas de gestão, constituição de conselho fiscal, previsão

de dissolução da entidade, remuneração de dirigentes e prestação de contas (BRASIL, 1999).

Cabe ao Ministério da Justiça, além de conceder a qualificação de OSCIP, instaurar processo administrativo para perda desta qualificação, permitir o livre acesso do público a todas as informações pertinentes às OSCIP e ser o receptor de informações e denúncias acerca de qualquer desvio na realização das atividades dessas organizações (BRASIL, 1999; FERRAREZI; REZENDE, 2002).

Desde 1999, quando da publicação da lei das OSCIP, mais de 4.000 mil organizações de direito privado sem fins lucrativos se qualificaram como OSCIP, totalizando no ano de 2018 mais de 7.000 entidades distribuídas em todo o Brasil (MINISTÉRIO DA JUSTIÇA, 2019). Atualmente, registram-se 7.038, de acordo com o Mapa das OSC (2020), conforme Figura 4. Deste total, a Região Sudeste lidera a quantidade de OSCIP seguida pela Região Nordeste. O Ceará é o primeiro em número de entidades na Região Nordeste, com concentração na capital do Estado, Fortaleza, com 107 entidades.

Figura 4 -Mapa da distribuição das OSCIP Brasileira



Fonte: Mapa das OSC (2020).

Todas essas Organizações possuem vantagens derivadas desta qualificação, devendo, em contrapartida, cumprir algumas exigências legais essencialmente baseadas nos princípios da transparência, responsabilidade social e prestação de contas (SILVA et al., 2015).

De acordo com o IPEA (2015, p. 49), os benefícios concedidos às entidades que possuem essa qualificação são:

Possibilidade de receber doações de pessoas jurídicas, dedutíveis até o limite de 2% do lucro operacional; possibilidade de receber bens apreendidos, abandonados ou disponíveis, administrados pela Receita Federal do Brasil; possibilidade de firmar termo de parceria com o poder público; permissão para remunerar dirigentes sem que isso implique na perda de benefícios tributários.

O termo de parceria, um dos benefícios possíveis a partir dessa qualificação, é o instrumento passível de ser firmado entre o Poder Público e as entidades qualificadas como OSCIP, destinado à formação de vínculo de cooperação entre as partes, para o fomento e a execução das atividades de interesse público. Esses termos dispõem de uma série de exigências que requerem um acompanhamento incisivo da gestão dessas entidades. Segundo Gomes e Portes (2012), o termo de parceria reconhece as OSCIP como importantes parceiras dentro da administração pública. Ainda há, porém, que ser avaliadas e melhoradas as burocracias fiscais que envolvem e acabam por muitas vezes dificultando a efetividade nas ações provindas dessa parceria.

As OSCIP, conforme apresentado neste tópico, possuem desafios voltados à realização de suas atividades. Desta forma, buscam, além de atender aos requisitos legais, à sustentabilidade dessas organizações e a credibilidade perante seus associados, doadores, instituidores e a sociedade. Para tal, se faz necessário uma adequada estrutura de Governança com agentes atuantes como Conselho de Administração, Conselho Fiscal e uma gestão executiva que possa orientá-las para a continuidade das atividades.

3 GOVERNANÇA CORPORATIVA

A partir da revisão da literatura, apresentam-se inicialmente os principais aspectos conceituais da Governança Corporativa, e em seguida, o panorama da Governança no mundo e no Brasil, seguido das principais teorias que a fundamentam e dos modelos tradicionais, para, então, inserir o tema no contexto das Organizações do Terceiro Setor.

Para a Comissão de Valores Mobiliários (2009), a Governança Corporativa caracteriza-se pelo conjunto de práticas que buscam otimizar o

desempenho de uma empresa ao proteger todas as partes interessadas, tais como investidores, empregados e credores, facilitando o acesso ao capital.

Diz respeito ao modo pela qual as sociedades são dirigidas e controladas, abrangendo suas regras explícitas e tácitas, destacando-se o relacionamento entre a diretoria, Conselho de Administração e acionistas. Sua abordagem exige conhecimento multidisciplinar, englobando áreas como ética, gestão, liderança, psicologia social, direito, economia, finanças e contabilidade, entre outras. Objetiva criar, nas organizações, um ambiente no qual as pessoas voluntariamente cumpram as regras e tomem as melhores decisões, visando ao interesse comum e de longo prazo da organização. Proporciona, ainda, que as empresas sejam transparentes e sustentáveis em relação aos resultados financeiros e não financeiros, bem como assegurar as partes interessadas o exercício pleno de seus direitos (SILVEIRA, 2015).

É o sistema pelo qual as organizações são dirigidas, monitoradas e incentivadas, compreendendo os relacionamentos entre sócios, Conselho de Administração, Diretoria, órgãos de fiscalização e controle e as demais partes interessadas como a sociedade, investidores, fornecedores e outros (IBGC, 2015).

Para Rossetti e Andrade (2014), a Governança ajuda a fortalecer e reforçar competências das organizações, amplia as bases estratégicas, harmoniza interesses, contribui para que os resultados sejam menos voláteis, aumentando assim a confiança de investidores, além de contribuir para o crescimento econômico. Em suma, “é um instrumento de controle e de gestão que coloca em sintonia as empresas e o mercado, o qual contempla a relação da empresa com os *stakeholders*”. (GRZYBOVSKI, D. et al., 2013, p.1).

Governança é dirigir uma organização e tomar decisões que são consequentes, estratégicas e impactantes, geralmente em nome de terceiros. Os agentes que têm a capacidade para gerir os negócios não são, necessariamente, aqueles que possuem os recursos para implementá-los. Desta forma, para alinhar esses interesses, é adotada uma série de mecanismos ou sistemas que governam o poder decisório dentro de uma organização (VAROTTI; MALAIA, 2016). Alinhado a esse conceito, Mindlin (2009, p. 9) entende Governança como “um conjunto de mecanismos de incentivo e controle utilizados para superar ou minimizar os chamados conflitos de agência, originários da separação entre propriedade e gestão”.

De acordo com Maia (2014, p. 14), Governança Corporativa é:

Um conjunto de práticas que têm por finalidade otimizar o desempenho de uma companhia, protegendo investidores, empregados e credores, baseados em quatro princípios básicos: transparência (*disclosure*), que consiste na clareza das informações de forma espontânea por parte da companhia, favorecendo um clima de confiança junto aos *stakeholders*; equidade (*fairness*), que diz respeito ao tratamento justo e igualitário dos grupos minoritários; prestação de contas (*accountability*), que é o ato de prestar contas da atuação corporativa; e responsabilidade corporativa (*compliance*), que é o dever, inerente aos gestores, de prover a continuidade das organizações, visando à sustentabilidade.

A Governança Corporativa converte princípios básicos em recomendações objetivas, por meio das boas práticas, alinhando interesses com a finalidade de preservar e otimizar o valor econômico de longo prazo da organização, facilitando o acesso a recursos financeiros e não financeiros e contribuindo para a qualidade da gestão da organização, sua longevidade e o bem comum (IBGC, 2015).

Essa temática não é recente, mas vem ganhando espaço nas organizações de diversos segmentos e sendo amplamente discutida, devido aos eventos ocorridos nas últimas décadas, tanto no mundo como no Brasil. Tem sido fruto de amplas discussões que identificam a necessidade de se pensar como melhor governar, direcionar e monitorar as organizações, possibilitando maior transparência no processo decisório. A próxima seção sintetizará os fatos que precederam o estágio em que se encontra a Governança.

3.1 Aspectos históricos da Governança Corporativa

As discussões sobre Governança Corporativa tiveram origem por volta do século XX, principalmente nos mercados dos EUA e Inglaterra (IBGC, 2018), tendo em vista o cenário econômico e a cultura das empresas de abrirem capital na bolsa e, conseqüentemente, possuírem um conjunto de acionistas diversos com quantidades variadas de ações e, ao passar dos anos, foram incorporadas por outros mercados.

Com base neste cenário, iniciam-se os debates relacionados ao conflito de interesse dos detentores da propriedade, denominado principal, e o administrador ou executivo, denominado agente. As decisões eram tomadas frequentemente por este agente, não representando, na maioria dos casos, as minorias. Este conflito, originou a teoria da agência que será objeto de estudo na subseção seguinte.

Em um contexto global, com a dissolução do bloco soviético por volta de 1991, ocorreu uma importante mudança na ordem geopolítica mundial, resultando na ascensão de diversas leituras sobre o padrão de funcionamento da política internacional. Nesse ínterim, a vitória do bloco Ocidental significou o predomínio do sistema capitalista, pelo qual, dentro desta perspectiva, o capital permeia todas as relações sociais e os tipos de arranjos globais mais avançados são destinados à facilitação do fluxo de capital e à abertura de mercado.

Esse tipo de sistema incentiva a produção de bens privados, deixando um vácuo no provimento de bens públicos para a população e, como consequência, afeta as regras e procedimentos que garantam ordem na atuação das Organizações Internacionais e dos Estados em relação às questões de interesse público no âmbito internacional. O resultado é a necessidade de desenvolver mecanismos para o provimento de soluções conjuntas para problemas não restritos às fronteiras nacionais, a exemplo de um modelo de Governança global, em que seja primordial o provimento de bens públicos globais, a inserção de atores não-governamentais (OSC) e a criação de mecanismos de *accountability* (SPOSITO, 2014).

Nesse contexto, a Governança vem sendo debatida, estudada e implantada ao longo de décadas em diversos contextos e por diversos atores, registrando alguns marcos durante a sua evolução, a exemplo do ativismo de Robert Monks, na segunda metade dos anos 80. Inconformado com a passividade dos acionistas e frente às práticas oportunistas dos executivos, alterou o curso de Governança nos Estados Unidos, alcançando resultados referentes à evidenciação de desvios nas práticas corporativas, à mobilização de acionistas individuais e institucionais e ao maior respeito pelos direitos dos proprietários (ROSSETTI; ANDRADE, 2014).

Em 1992, é publicado na Inglaterra o Relatório de Cadbury, considerado o primeiro código de boas práticas de Governança Corporativa (IBGC, 2018). O relatório concluiu os trabalhos da comissão instituída em 1991 pela bolsa de valores de Londres, com o apoio de instituições profissionais, empresariais e do Banco da Inglaterra, tendo em anexo um projeto de “Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa”, sendo revisado posteriormente no ano de 1998 (CARDOSO FILHO; SIMÃO FILHO, 2014).

A criação da comissão deveu-se ao fato dos membros dessa comissão, presidida por Adrian Cadbury, estarem temerosos com a queda de confiabilidade

dos relatórios financeiros, resultantes dos escândalos empresariais do mercado britânico no início daquela década e da falta de transparência das informações das companhias listadas em bolsa, bem como pela ausência de competência dos auditores em satisfazer as exigências dos acionistas por meio dos relatórios financeiros. Desta forma, a comissão ficou incumbida de considerar as questões mais amplas de Governança Corporativa, incluindo as responsabilidades dos executivos e membros do Conselho para rever e reportar sobre o desempenho das empresas e promover a comunicação entre o Conselho, acionistas e outras partes interessadas (CHEFFINS, 2015).

De acordo com Silveira (2015, p.37), o Relatório de Cadbury inovou em diversos aspectos. O documento apresentou uma definição concisa e abrangente do tema que passou a ser utilizada como referência: “Governança Corporativa é o sistema pelo qual as companhias são dirigidas e controladas. O Conselho de Administração é responsável pela Governança das companhias”. Ademais, estabeleceu que as práticas de Governança devem se basear em princípios sólidos.

As discussões internacionais foram fortalecidas pela iniciativa da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), que, em 1999, criou um fórum para tratar especificamente sobre o tema, o *Business Sector Advisory Group on Corporate Governance* (IBGC, 2018). A OCDE compreendeu que o desenvolvimento das nações estava associado à boa gestão, sendo necessário incentivar métodos e apoiar à implementação da Governança Corporativa em organizações privadas. O sucesso desse processo incentivaria a introdução das mesmas metodologias no setor público (OCDE, 2004). Da mesma forma, a OCDE destacou que a Governança deveria evoluir do foco no acionista para os *stakeholders* (ROSSETTI; ANDRADE, 2014).

A partir deste fórum, a OCDE criou as primeiras diretrizes de Governança Corporativa com escopo global, passando a ser considerado um marco, tendo em vista ter se tornado referência para muitos outros códigos de boas práticas de Governança. A OCDE, no entanto, reconhece que os sistemas e práticas de Governança variam muito entre os países, não sendo possível adotar um conjunto de práticas rígidas, pelo que, propôs de forma inovadora um conjunto de princípios de Governança que poderiam ser considerados por reguladores e agentes de Governança. Esse documento, denominado Princípios de Governança Corporativa

da OCDE, foi elaborado em 1999, sendo revisado em 2004 e recentemente em 2015 (SILVEIRA, 2015).

Segundo Cuervo e Aguilera (2004), após a divulgação dos princípios de Governança Corporativa da OCDE, 72 códigos foram decretados em 24 países, ratificando sua relevância. De acordo com Oliveira et al. (2014), esse número já passa de 200 códigos editados por diversas instituições em todo o mundo.

O tema Governança Corporativa tornou-se ainda mais relevante no mundo por volta de 2001, tendo em vista os escândalos corporativos envolvendo empresas norte-americanas, como a Enron, do setor de energia; WorldCom, de telecomunicações; e Arthur Andersen, empresa de auditoria, entre outras, resultando em inúmeros prejuízos financeiros, atingindo milhares de investidores. O cenário desencadeou discussões sobre a divulgação de demonstrações financeiras e o papel das empresas de auditoria, levando o congresso norte-americano a agir em resposta às fraudes ocorridas (IBGC, 2018).

Por conseguinte, o congresso americano aprovou, em 2002, a Lei Sarbanes-Oxley (SOX), com importantes definições sobre práticas de Governança Corporativa, que teve efeitos significativos não só para os Estados Unidos, uma vez que a legislação envolve também empresas estrangeiras, incluindo as brasileiras, com ações negociadas nas bolsas de valores dos EUA. As empresas passaram a adotar definições claras e detalhadas dos controles de cada área, para fornecer informações com transparência aos administradores e investidores sobre a situação patrimonial e financeira da empresa (SILVA; MACHADO, 2008).

A SOX objetiva restaurar a confiança dos investidores nas Demonstrações Financeiras (DF), ao exigir das empresas interessadas em permanecer ou ingressar no mercado de capitais americano, dentre outros aspectos, a adoção da avaliação de controles internos sobre as DF, na qual a Alta administração se responsabiliza pelas informações publicadas e os procedimentos de controles internos implantados. A Lei prevê, em caso de irregularidades, severas punições aplicadas aos executivos (administradores), contadores e auditores independentes, podendo estes responder criminalmente pelas irregularidades identificadas. Destaca-se que antes desta lei as penalidades limitavam-se aos contadores, desta forma, a legislação atribuiu a responsabilidade direta pelas DF aos executivos (PIZO, 2018).

Os requisitos da SOX, no entanto, não foram suficientes e, em 2008, ocorreu grande impacto nas bolsas americanas, decorrente da falência do crédito imobiliário. As causas principais, provavelmente, foram o não atrelamento dos bônus dos executivos aos riscos dos negócios envolvidos, metas de curto prazo e a falta de transparência dos balanços financeiros dos bancos credores, o que desencadeou a reformulação do funcionamento do mercado *Wall Street* e a proteção ao consumidor pela Lei Dodd-Frank, aprovada em 2010, nos Estados Unidos (SILVEIRA, 2015).

No Brasil, um dos maiores problemas de Governança decorre do conflito de interesses entre os acionistas controladores e os minoritários, tendo em vista a estrutura de controle altamente concentrada e a falta de proteção aos direitos dos acionistas minoritários. Os blocos de controle, contudo, geram preocupações de Governança diferentes das que ocorrem em mercados desenvolvidos (GRZYBOVSKI et al., 2013).

No mercado de capitais do Brasil, os acionistas controladores adotavam um incentivo perverso de enfatizar as más notícias e deprimir o preço das ações, principalmente, no caso de mudança de controle, para induzir os acionistas minoritários a aceitarem ofertas de preços menores. Essa assimetria de informações privava o acionista minoritário do conhecimento e, portanto, do direito de receber um valor justo por sua posição acionária (GRZYBOVSKI et al., 2013).

A garantia mais expressiva do direito à informação ocorreu com o advento da Lei 6.404/1976, com a instituição de disposições sobre o dever dos administradores em informar sobre a elaboração, divulgação e auditoria dos dados contábeis das sociedades por ações e pela própria atuação da autarquia reguladora, a qual, segundo a Lei 6.385/1976, exerceria a função de registrar as instituições do mercado de capitais e de emitir valores mobiliários (DE MARCO, 2010).

Os esforços do Brasil para eliminar tais distorções incluem além da Lei das Sociedades Anônimas e da Lei do Mercado de Valores Mobiliários, o lançamento, pela Bolsa de Valores do Estado de São Paulo (Bovespa), dos níveis de companhias 1 e 2, e do Novo Mercado. Essa classificação segue o nível crescente de requisitos de Governança Corporativa (GC).

A partir de 2000 a BOVESPA (atual B3 – Brasil, Bolsa, Balcão), inaugurou projeto direcionado ao incentivo das práticas de GC, que abrange a criação de níveis diferenciados de GC, representados pelas companhias Nível 1, cujas práticas projetam melhoria na prestação de informações ao mercado e companhias Nível 2,

que além das obrigações consideradas no Nível 1, consideram um conjunto mais amplo de práticas de GC e direitos adicionais aos acionistas minoritários. Na mesma época, lançou o Novo Mercado, segmento de listagem destinado à negociação de ações expedidas por empresas que, voluntariamente, se comprometem com a adoção de práticas de GC e aberturas adicionais de informações relacionadas às exigências da legislação (SILVEIRA, 2015). Recentemente, lançou a Bovespa Mais, idealizado para empresas que desejam acessar o mercado de forma gradual, como objetivo de fomentar o crescimento de pequenas e médias empresas via mercado de capitais.

Grzybovski et al. (2013) mencionam que mudanças ocorridas nos anos de 1990, como o aumento de competitividade decorrente da maior estabilidade econômica e abertura de mercado, além da maior dificuldade de obtenção de financiamento estatal, têm levado as empresas brasileiras a uma necessidade crescente de acesso aos mercados de capitais nacionais e internacionais. Essa necessidade de obtenção de recursos ao menor custo possível tem motivado as empresas a adotarem novas práticas de Governança, pressionando o atual modelo de Governança brasileiro.

Em 2009, a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) divulgou a instrução 480, aumentando, consideravelmente, a transparência exigida das companhias. Logo depois, em 2010, passou a cobrar a divulgação do Formulário de Referência em substituição ao antigo Informativo Anual (IAN). Uma das exigências era que as empresas passassem a revelar as remunerações máxima, média e mínima do Conselho de Administração e da diretoria executiva (SILVEIRA, 2015).

No Brasil, dentre as entidades que se destacam por divulgarem recomendações sobre a GC, estão o Instituto Brasileiro de Conselheiros de Administração (IBCA), fundado em 1995, e que em 1999 passou a ser intitulado Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC), o qual naquele mesmo ano lançou seu primeiro Código de boas práticas, passando a ser referência em recomendações de práticas de Governança no Brasil. Desde então, seguiu com publicações de matérias, códigos e guias específicos para diversos segmentos de organizações, a exemplo do Guia das Melhores Práticas de Governança, lançado em 2016, específico para as Organizações do Terceiro Setor: Associações e Fundações (IBGC, 2018). Já a CVM lançou, em 2002, uma cartilha sobre GC,

voltada para as empresas de capital aberto (MILANI FILHO; MILANI, 2011; IBGC, 2018).

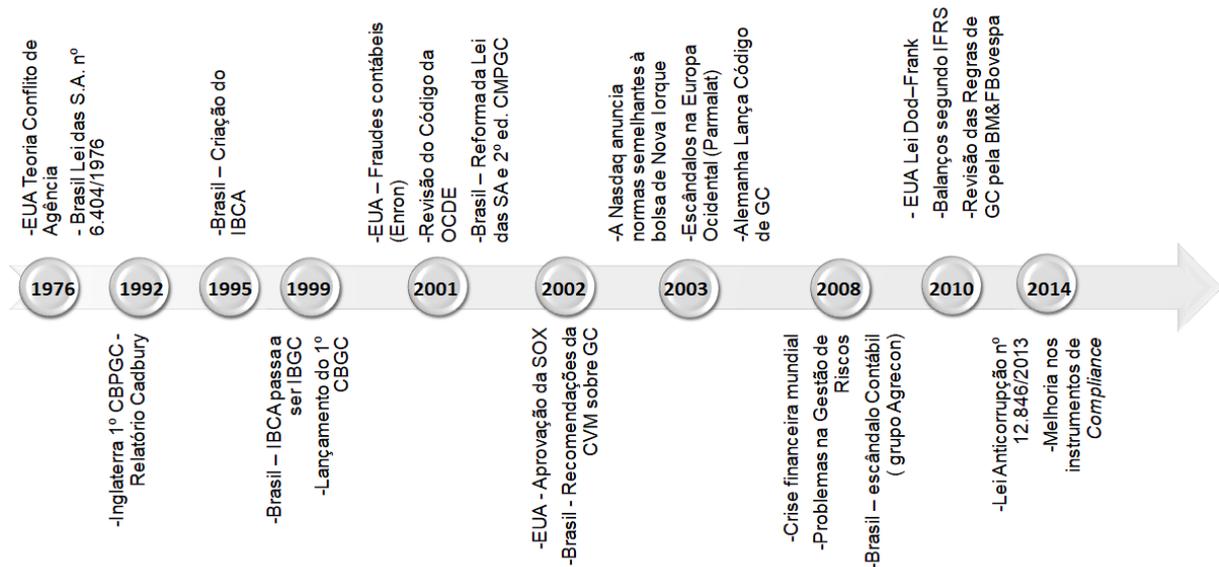
Seguindo com a emissão de leis, normas e códigos voltados para aperfeiçoar a Governança brasileira, em 2014, passa a vigorar a Lei Anticorrupção de nº 12.846/2013, que dispõe sobre a responsabilidade administrativa e civil das empresas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, pressionando, de certa forma, para que as empresas possuam seu próprio sistema de *compliance* (conformidade) (SILVEIRA, 2015).

A Lei Anticorrupção veio reforçar a necessidade da adoção de práticas de Governança, ao levar em consideração a “existência de mecanismos e procedimentos internos de integridade, auditoria e incentivo à denúncia de irregularidades e a aplicação efetiva de códigos de ética e de conduta no âmbito da pessoa jurídica” (BRASIL, 2013, art. 7º, VIII). Aplica-se o disposto nesta lei às sociedades empresárias e às sociedades simples, personificadas ou não, independentemente da forma de organização ou modelo societário adotado, bem como a quaisquer fundações, associações de entidades ou pessoas (grifo nosso), ou sociedades estrangeiras, que tenham sede, filial ou representação no território brasileiro, constituídas de fato ou de direito, ainda que temporariamente (BRASIL, 2013). Com base no dispositivo legal, não resta dúvidas quanto à aplicabilidade desta lei às OSC.

Ademais, as OSC, além de estarem obrigadas ou incentivadas a uma série de práticas de Governança, a exemplo da Lei Anticorrupção e da Lei das OSCIP nº 9.790/99, desempenham papel importante para o ganho de legitimidade dessas organizações internacionais na Governança global. Segundo Scholte (2004), essa relevância ocorre por meio de diversos mecanismos: pressão exercida sobre as organizações internacionais para que aumentem a visibilidade pública de sua atuação; monitoramento de suas atividades e a produção de estudos para documentar as consequências de sua atuação; busca de retificação sobre regras e atuação de líderes errôneas; promoção de mecanismos formais de *accountability* pela institucionalização de meios para monitorar as agências por intermédio de assembleias e relatórios.

Como forma de sintetizar a evolução da Governança, com base no que foi exposto, encontra-se na Figura 5 a linha do tempo com os principais marcos da Governança no mundo e no Brasil.

Figura 5 - Principais marcos da Governança no mundo e no Brasil.



Fonte: Adaptado IBGC (2018).

Destaca-se que, ao longo da evolução da Governança Corporativa, o centro do debate esteve voltado para adoção de mecanismos de monitoramento e controle para minimizar o conflito existente entre a vontade do principal, ou seja, proprietários, acionistas, associados ou fundadores e os agentes, representados pelos executivos ou administradores, que são responsáveis pela execução dessa vontade. Esse conflito entre agente e principal é abordado na Teoria da Agência, objeto de pesquisa desde meados de 1932.

3.2 Teoria da Agência

Após a Segunda Guerra Mundial, a nova fase do Capitalismo já preconizava a separação entre propriedade e gestão das firmas (organizações). A separação entre controle e propriedade das empresas era um fato relevante, potencializado com a assimetria de informação que dava vantagens aos gestores em relação aos acionistas, que tinham apenas um papel passivo na firma. Assim, o controle era mais importante que a propriedade (MAIA; DI SERGIO, 2017).

Pouco antes desse período, por volta de 1932, foi registrado o primeiro relato do conflito de agência, por meio do estudo dos pesquisadores norte-americanos Berle e Means, pioneiros ao abordar as divergências dos interesses decorridos da separação entre propriedade e controle. De acordo com os autores, o crescimento das sociedades anônimas é fator responsável pela separação da

pessoa do proprietário e a pessoa do administrador da empresa, emergindo a necessidade de escolha do gestor que garanta o funcionamento da organização em consonância com os interesses dos proprietários (BERLE; MEANS, 1932).

Nas palavras de Jensen e Meckling (1976, p. 308), “definimos um relacionamento de agência como um contrato no qual uma ou mais pessoas (os principais) engajam outra pessoa (o agente) para desempenhar algum serviço em seu favor, o que envolve delegar alguma autoridade para a tomada de decisão para o agente”.

Em 1976, Jensen e Meckling publicaram estudos com base em empresas norte-americanas e britânicas, mencionando o que convencionaram chamar de problema do agente-principal (IBGC, 2018). Esses pesquisadores acreditavam ser pertinente ao indivíduo a tentativa de realização de atividades ou tomada de decisões com base em suas próprias preferências ou anseios, o que, além de gerar divergências entre os gestores e os acionistas ou principais, poderia ocasionar em custos, dentre outros gastos, para acompanhamento das ações dos tomadores de decisões (JENSEN; MECKLING, 1976). Desde então, a Teoria da Agência (*Agency Theory*) ou Teoria da Representação, tem sido a abordagem mais utilizada para discutir a Governança Corporativa (SILVEIRA, 2015).

Maia e Di Sergio (2017, p.163) reforçam que “a ideia de Governança Corporativa surge basicamente da dissociação entre a propriedade e a gestão das empresas. Na medida em que ambas são separadas, surge o possível desalinhamento dos interesses entre aquele que efetivamente detém posse legal da firma e aquele que a gerencia no dia a dia”.

De acordo com Noreen (1988), a Teoria da Agência pode ser usada para explicar consequências prejudiciais advindas de comportamentos oportunistas e sem qualquer restrição ética. Afirma que o oportunismo traz como consequências custos oriundos da desconfiança mútua que obriga as partes a manterem mecanismos de acompanhamento e controles das ações dos contratantes.

Corroborando com essa afirmativa, Perrow (1986) destaca que as premissas centrais à Teoria da Agência são relacionadas ao fato que: os indivíduos maximizam seu interesse próprio; a vida social é um conjunto de contratos, ou trocas, governados pelo interesse próprio competitivo; e monitorar os contratos é custoso e de certa forma ineficaz, especialmente em organizações, encorajando o comportamento do interesse próprio, esquiva do trabalho, e, especialmente o

oportunismo pela fraude, desta forma os contratos serão violados devido ao interesse próprio, e podem ser violados devido aos custos e ineficácia da fiscalização.

A ocorrência dos conflitos de agência, segundo Jensen e Meckling (1976), é o fato de inexistir um agente perfeito, ou seja, os indivíduos, pela sua natureza humana, normalmente maximizam os próprios objetivos e interesses, desviando dos interesses do principal. Maia (2014, p. 22) reforça a inexistência desse agente:

A inexistência de contratos completos e de agentes perfeitos leva a um desalinhamento entre os interesses dos gestores e os dos acionistas, que, por consequência, originam dois tipos de custo de agência: os causados pelo oportunismo dos gestores – quando resolvem tomar decisões que trazem mais benefícios para si mesmos do que propriamente para os acionistas, fazendo uso dos atributos gerenciais que lhes foram outorgados por estes últimos – e aqueles cometidos pelos acionistas, relacionados ao controle da gestão.

Jensen e Meckling (1976) acrescentam ainda que, se tanto agente quanto principal buscam maximizar seus lucros (ganhos), existem boas razões para acreditar que o agente não agirá de acordo com os melhores interesses do principal. Desta forma, faz-se necessário implantar um conjunto de mecanismos, buscando alinhar os interesses dos agentes aos do principal, limitando eventuais desvios e garantindo alguma espécie de supervisão.

Os custos incorridos para viabilizar esse alinhamento são referidos, de forma geral, como custos de agência e, tipicamente, incluem: i) os próprios custos com a criação e estruturação de contratos entre ambas as partes; ii) os custos de monitoramento das atividades dos agentes pelo principal, como relatórios, divulgação de informações etc.; iii) os gastos realizados pelos agentes para promover transparência, mostrando ao principal que as respectivas atitudes não lhe são prejudiciais e iv) as perdas residuais, decorrentes da diminuição da riqueza (existente ou potencial) dos principais em virtude de decisões do agente que não a buscava maximizar.

O conceito de conflito de agências também foi discutido nas organizações sem fins lucrativos, embora estas não tenham proprietários e acionistas, possuem empreendedores que iniciam essas organizações e que, posteriormente, enfrentam situações e necessidades semelhantes às das empresas. À medida que vão crescendo e delegando atividades e responsabilidades, podem ocorrer conflitos de interesses entre gestores de todos os níveis, associados, fundadores, doadores e financiadores (MINDLIN, 2009).

Jensen e Meckling (1976) ressaltam que o problema de agência ocorre em todas as organizações e esforços cooperativos, ocorrendo, portanto, também naquelas sem fins lucrativos. Já Fama e Jensen (1983), destacam a possibilidade de problemas de agência entre doadores e os agentes decisórios, os quais, por não arcarem com uma parcela maior dos efeitos patrimoniais das decisões, podem apropriar-se das doações. Neste caso, o mais adequado seria tratar da separação entre os detentores da gestão e os detentores do controle (MINDLIN,2009).

Ávila e Bertero (2016, p.4) reforçam que a Teoria da Agência também pode ser estendida às Organizações do Terceiro Setor, “onde sua ocorrência pode ser observada pelos embates acerca de seus direcionamentos de ações, formato de gestão ou ainda modelos de investimentos dos recursos disponíveis”. Nesse contexto, reforça-se a importância da Governança como forma de controlar os agentes que estão à frente do processo decisório, objetivando o desempenho das entidades alinhado aos interesses do principal.

O diferencial, todavia, entre a abordagem tradicional da GC e aquela voltada para OTS é a inexistência de proprietários com direito ao recebimento de benefícios econômicos. Tal particularidade faz com que, sob a perspectiva da Teoria da Agência, o denominado principal da entidade sem fins lucrativos seja representado pelo Conselho da Administração e, em última instância (quando aplicado), pela Assembleia Geral, representando os associados. Os agentes, por sua vez, permanecem como os gestores da organização, mas se respeitando a impossibilidade de receberem benefícios financeiros quando a legislação assim determinar (MILANI FILHO; MILANI, 2011).

Corroborando com essa questão, Vargas (2008) reforça que a Governança no Terceiro Setor possui como um dos principais objetivos o alinhamento dos interesses entre os gestores (agentes) e os doadores (principal).

Nas OTS, portanto, os interesses conflituosos de agência ocorrem, prioritariamente, na relação entre Conselho de Administração e os gestores, sem se confundir a figura do responsável jurídico pela OTS, bem como com os *stakeholders* dessas organizações, como: doadores; Governo e a própria sociedade civil que, apesar de possuírem interesse legítimo no desempenho dessas organizações, não atuam, especificamente, como principais (MILANI FILHO; MILANI, 2011), no entanto, são afetadas pelas decisões ou interesses desalinhados com o objetivo principal.

Nas OTS com grandes instituidores ou financiadores o risco do não alinhamento é menor, pois o instituidor possui maiores incentivos para monitorar o gestor. Já no caso de organizações com doadores dispersos, o incentivo para monitorar a utilização dos recursos é comparativamente menor (MENDONÇA; MACHADO FILHO, 2004). Essa mesma constatação se faz em empresas nas quais o controle ocorre de forma concentrada. De acordo com Mendonça e Machado Filho (2004, p.306):

Em uma organização de terceiro setor que se mantém com recursos de doadores dispersos, predomina entre eles a hipótese de que os gestores irão alocar os recursos da forma mais eficiente possível, mas isso não é assegurado por amplo monitoramento por parte dos principais. Nesse caso, mecanismos de Governança para reduzir o conflito de interesses entre doadores e gestores podem ser caracterizados como um típico problema de ação coletiva dos doadores.

Desta forma, o resultado da Teoria da Agência de Jensen e Meckling (1976) fundamenta as pesquisas que abordam, por exemplo, os mecanismos de controle, mitigação de riscos, reporte, conduta, prestação de contas e conflitos de interesses, para atenuar as relações conflituosas mencionadas (MAIA, 2014).

Ademais, as boas práticas de Governança, surgem para dirimir esses conflitos, buscando equalizar os interesses de todos em benefício das organizações (IBGC, 2018). Além dos interesses do principal, os agentes precisam gerir as organizações, visando aos interesses dos *stakeholders*, por meio de práticas de Governança que os deixem confortáveis em relação ao modelo de gestão adotado, pois essas práticas podem impactar diretamente nos interesses desses, seja de forma positiva ou negativa.

3.3 Teoria dos *Stakeholders*

As novas demandas de mercado, o acesso rápido às informações e a necessidade de enquadramento nas regras internacionais de negociação, impulsionaram a implementação de práticas de Governança, principalmente, pela necessidade dos *stakeholders* (partes interessadas). Por meio da adoção dessas práticas, é possível atender às necessidades externas, como a boa reputação corporativa, e às necessidades internas, como o fortalecimento dos controles internos e a busca pela excelência nas informações e processos (MAIA, 2014).

Alinhado a essas questões, Phillips, Freeman e Wicks (2003) destacam que a Teoria dos *Stakeholders* pode ser compreendida como uma teoria de gestão

organizacional e ética que aborda de forma explícita a moral e os valores como características centrais da gestão das organizações. A teoria argumenta que os gestores devem tomar decisões de modo a atenderem os interesses de todas as partes interessadas, incluindo os agentes financeiros, os empregados, clientes, comunidades, governo e, sob algumas interpretações, o ambiente (JENSEN, 2001).

A gestão de *stakeholders* é necessária para que as organizações reconheçam, analisem e examinem as características dos indivíduos e grupos que influenciam ou são influenciadas por estas. Mainardes et al. (2010) sugerem que a classificação é realizada em três diferentes níveis: i) identificação dos *stakeholders*; ii) desenvolvimento de processos que reconheçam suas necessidades e interesses; iii) construção de relacionamentos com os *stakeholders*.

As corporações têm partes interessadas, isto é, grupos e indivíduos que - podem ser ou não prejudicados e cujos direitos são violados ou respeitados por ações corporativas. O conceito de partes interessadas é uma generalização do não estoque de acionistas, que têm alguma reivindicação especial sobre a empresa. Assim como os acionistas majoritários têm o direito de exigir certas ações da administração, os outros acionistas também têm o direito de fazer reivindicações. A natureza exata dessas alegações é uma questão difícil, mas a lógica é idêntica ao da Teoria do *Stakeholder* (FREEMAN, 2001).

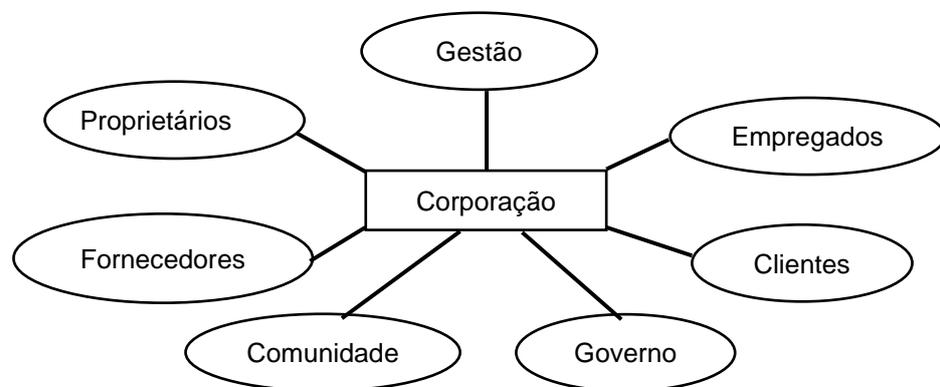
Jensen (2001) apresenta uma crítica à Teoria dos *Stakeholder*, quando delega a difícil missão de tomar decisões que atendam a todos os interesses das partes interessadas de forma equilibrada, pois seria impossível calcular ou medir de forma equilibrada todos esses interesses concorrentes. A criação de valor requer mais do que a aceitação da maximização de valor. Essa maximização deve ser realizada pautada em uma declaração de propósito ou visão corporativa. Visto a esta luz, a mudança no valor de mercado a longo prazo torna-se o *scorecard* que gerentes, diretores e outros usam para avaliar o sucesso ou fracasso da organização.

Jensen (2001) ainda destaca uma proposta do que seria a relação adequada entre a maximização do valor e a Teoria dos *Stakeholders*, o que ele chama de maximização do valor iluminado ou de Teoria dos *Stakeholders* iluminada. Essa proposta possui como base a Teoria dos *Stakeholders*, porém aceita a maximização do valor da empresa a longo prazo. Desta forma, a nova teoria especifica a maximização do valor a longo prazo ou a busca de valor como objetivo

da empresa e, portanto, resolve os problemas que surgem dos múltiplos objetivos que acompanham a teoria tradicional.

Freeman (2001) apresenta duas definições para *stakeholders*, a "definição restrita" que inclui aqueles grupos que são vitais para a sobrevivência e sucesso da corporação, e a "definição ampla", que inclui qualquer grupo ou indivíduo que pode afetar ou é afetado pela corporação. Em relação à definição restrita, a Figura 6 destaca os grupos mencionados.

Figura 6 - *Stakeholders* de acordo com a definição restrita.



Fonte: Adaptado de Freeman (2001, p. 42).

Neste sentido, os proprietários têm participações financeiras na corporação na forma de ações, títulos e assim por diante e esperam algum tipo de retorno financeiro deles. Os empregados têm os empregos e, geralmente, o sustento em jogo. Em troca do trabalho, eles esperam segurança, salários, benefícios e trabalho significativo. Os fornecedores, interpretados no sentido das partes interessadas, são vitais para o sucesso da empresa, pois as matérias primas determinarão a qualidade e o preço do produto final. Os clientes fornecem a força vital da empresa na forma de receita e a comunidade espera que a empresa tenha responsabilidade social. Desta forma, a empresa não pode expor a comunidade a riscos não razoáveis na forma de poluição, resíduos tóxicos e assim por diante, e a Administração, especialmente a alta gerência, deve cuidar da saúde da corporação, e isso envolve o balanceamento das múltiplas reclamações de partes interessadas conflitantes (FREEMAN, 2001).

A missão dos administradores não é fácil, pois precisam equilibrar os diversos interesses das partes interessadas, promovendo o adequado

relacionamento entre elas. Quando estes relacionamentos estão desequilibrados, a sobrevivência da empresa está em risco. Essa realidade não é diferente nas OTS, nas quais se aplicam os mesmos grupos mencionados na Figura 6, ajustando apenas a nomenclatura do proprietário para instituidor (es) ou fundador (es). No entanto, os desafios são os mesmos das empresas com fins lucrativos, ou ainda maiores, a exemplo da dificuldade para captação e manutenção dos recursos.

As OTS objetivam a continuidade, assim como estabelecem as bases conceituais da contabilidade para todas as entidades. Para sua sobrevivência, buscam recursos no mercado para financiar suas atividades, que podem, por exemplo, ser obtidos por parceiras com instituições internacionais que gerenciam fundos multilaterais de investimento ou por meio de convênios com os Estados e até por entidades também do Terceiro Setor de outros países. Desta forma, as informações divulgadas por essas entidades são fundamentais para o bom relacionamento com esses *stakeholders* e para continuidade dessa parceria, pois por meio da prestação de contas, os financiadores das entidades são informados sobre a utilização dos recursos por eles concedidos (CUNHA; PEREIRA, 2012).

A pesquisa de Varotti e Malaia (2016), realizada em uma OTS que buscava recursos para um projeto esportivo, demonstrou que os *stakeholders*, envolvidos no projeto, identificaram a capacidade de Governança Corporativa da entidade e, a partir daí, investiram recursos para desenvolvimento do projeto. Desta forma, adotar as boas práticas de Governança torna-se um fator primordial para que as OTS consigam valorizar sua imagem institucional perante os possíveis *stakeholders*, atraindo maiores investimentos e credibilidade para a execução de seus projetos.

Fica evidenciado que a Governança é um instrumento de gestão e controle, que direciona as organizações para uma sintonia com *stakeholders*, uma vez que leva em consideração os interesses de todos os envolvidos, favorecendo assim a transparência dentro dessa organização, por meio de um conjunto de práticas e princípios.

3.4 Modelos Tradicionais de Governança Corporativa

No mundo corporativo as organizações têm peculiaridades, no que se refere a forma de como são governadas. Essas diferenças estão relacionadas ao

estágio de desenvolvimento do mercado e ao contexto histórico dos países, além dos modelos de Governança tradicionalmente adotados (SILVEIRA, 2015).

A diversidade cultural e institucional das nações acarreta fatores de diferenciação da Governança entre os países, podendo se originar no ambiente interno ou externo às organizações (ANDRADE; ROSSETTI, 2014). Com o fito de enfatizar as especificidades da Governança aplicadas as OTS, discorrer-se-á, inicialmente, sobre os modelos tradicionais utilizados por diversos países.

Em função da estrutura acionária da maioria das companhias listadas na bolsa, são dois os modelos de sistema de Governança no mundo: “*Outsider System*, o sistema no qual os acionistas não fazem parte da administração, caracterizado pela estrutura de propriedade dispersa; e *Insider System*, sistema no qual alguns grandes acionistas, participam da administração das companhias” (SILVEIRA, 2015, p. 191).

O modelo *Outsider System* é também conhecido como um modelo de Governança anglo-saxão, pois é o modelo mais tradicional nos Estados Unidos e na Inglaterra. Já o modelo *Insider System*, é o modelo presente na Europa Continental e no Japão (IBGC, 2018).

Além da classificação em função da estrutura acionária, identificam-se na literatura quatro modelos clássicos de Governança: o Anglo-saxão, com predominância no Estados Unidos e Reino Unido; o Alemão; o Japonês; e o Latino Americano na Argentina, Brasil, Chile, Colômbia, México e Peru.

Os Anglo-saxões (Estados Unidos e Reino Unido) têm estrutura de propriedade mais dispersa, com acionistas pulverizados, sendo raro o controle familiar nas grandes companhias. O Estado dificilmente apresenta-se como acionista relevante, e o mercado de ações tem papel importante no financiamento das empresas (*equity*). Neste ambiente, o objetivo das companhias é a maximização da riqueza dos acionistas (*shareholder-oriented*) (SILVEIRA, 2015).

A Europa Continental, representada na literatura pelo modelo Alemão, detém estrutura de propriedade mais concentrada, apresentando blocos de controle com presença familiar nas companhias abertas. Observa-se, com mais frequência, a presença do Estado como proprietário, com o mercado de ações atuando de forma secundária no financiamento das empresas, sendo sobreposto pelo mercado de crédito bancário (*debt*). Neste ambiente, o objetivo das empresas está voltado para o

reconhecimento de outras partes interessadas “não financeiros”, principalmente funcionários (*stakeholder-oriented*) (SILVEIRA, 2015).

O modelo Japonês assemelha-se com o modelo alemão, no que concerne à orientação para o *stakeholder* (partes interessadas) e à gestão consensual. Detém forte presença de bancos como fonte de financiamento, bem como é considerado um modelo híbrido, pois apesar de ter um mercado de ações bem desenvolvido, de forma geral adotam o *debt* como fonte de financiamento, entretanto, possuem um modelo peculiar de propriedade, caracterizado pelas posses cruzadas de ações entre conglomerados empresariais (ROSSETTI; ANDRADE, 2014).

Por fim, o modelo Latino Americano é caracterizado por acentuada concentração de propriedade em grandes grupos familiares ou consórcios, nos quais a gestão é exercida por acionistas majoritários. A forma de financiamento predominante das empresas se dá por meio dos bancos (*debt*), com mercado de capitais pouco expressivos e reduzido número de companhias abertas (ROSSETTI; ANDRADE, 2014).

O Quadro 1 apresenta uma síntese das principais características dos modelos tradicionais de Governança Corporativa adotados pelo mundo.

Quadro 1 - Modelos Tradicionais de Governança Corporativa

Características	Modelo Anglo-saxão	Modelo Alemão	Modelo Japonês	Modelo Latino Americano
Financiamento predominante	<i>Equity</i>	<i>Debt</i>	<i>Debt</i>	<i>Debt</i>
Propriedade e controle	Dispersão	Concentração	Concentração com cruzamentos	Familiar concentrado
Propriedade e gestão	Separadas	Sobrepostas	Sobrepostas	Sobrepostas
Conflitos de agência	Acionistas-direção	Credores-acionistas	Credores-acionistas	Majoritários-minoritários
Proteção legal a minoritários	Forte	Baixa ênfase	Baixa ênfase	Fraca
Conselhos de administração	Atuantes, foco em direitos	Atuantes, foco em operações	Atuantes, foco em estratégia	Vínculos com a gestão
Liquidez da participação acionária	Muito alta	Baixa	Em evolução	Especulativa e oscilante
Forças de controle mais atuantes	Externas	Internas	Internas	Internas
Governança Corporativa	Estabelecida	Adesão crescente	Ênfase crescente	Embrionária

Fonte: Rossetti e Andrade (2014).

Observa-se, de acordo com as características de cada país, a adoção de um modelo específico de Governança, a julgar pelas formas de financiamento, os conflitos existentes, o modelo de gestão, além da regulamentação e do grau de maturidade e evolução das práticas de Governança Corporativa.

Embora os modelos tradicionais estejam estruturados para atender às necessidades dos grupos de países citados, existem segmentos que necessitam de modelos ainda mais específicos, tendo em vista as peculiaridades e a regulamentação a que estes estão submetidos, como é o caso das Organizações do Terceiro Setor.

3.5 Governança aplicada às OSCIP

Tendo como base o estudo de Mindlin (2009), os conceitos de Governança se baseiam na necessidade de minimizar ou superar os conflitos de agência, decorrentes da transferência do poder de decisão ou da separação em propriedade e gestão da organização. Essas situações geram conflitos entre o agente e o principal, devido ao possível oportunismo do agente e da racionalidade limitada de ambas as partes. Desta forma, torna-se impossível estabelecer contratos perfeitos que cubram todas as possíveis contingências, e aparece o risco da exposição da riqueza dos principais pelo agente, fazendo surgir a necessidade de estabelecer mecanismos de Governança.

Nas organizações do Terceiro Setor não é diferente, pois o principal está representado pelos associados, fundadores, doadores e financiadores que podem ter os recursos destinados a essas organizações, neste caso a riqueza, exposta de maneira indevida por agentes que possam estar agindo em benefício próprio ou com objetivos diferentes aos da organização. Desta forma, por não ser possível estabelecer contratos perfeitos, conforme os autores citados nesse estudo, faz-se necessário estabelecer e implementar mecanismos de Governança.

Apesar dos avanços nos estudos ligados à Governança no Terceiro Setor, Cornforth (2011) alerta, para a atenção demasiada aos conselhos, ignorando fatores como formas de governo, níveis de Governança e complexidade das estruturas, destacando que tem se destinado pouca importância à própria evolução deste tipo de organização. Afirma que se deve tratar Governança no Terceiro Setor de forma mais ampla, incluindo as influências advindas tanto do ambiente interno quanto do ambiente externo.

Conforme destacado nos parágrafos anteriores, a Governança surge para minimizar o conflito de agência e para direcionar, monitorar e incentivar as organizações no atingimento dos objetivos organizacionais de forma sustentável,

bem como satisfazendo os interesses dos *stakeholders*. Desta forma, para que isso seja possível, faz-se necessária a adoção de práticas de Governança, tendo como base princípios e pilares que direcionam essas práticas a serem adotadas por todas as organizações, sejam estas com ou sem fins lucrativos. A adoção dessas práticas, além de pautadas em recomendações incentivadas por diversas organizações nacionais e internacionais, também estão previstas em tratados, leis e decretos.

Segundo Lopes, Storto e Reicher (2019, p. 75), “há três tratados internacionais incorporados pelo ordenamento jurídico brasileiro com aplicabilidade em território nacional”, a saber: i) Convenção sobre o Combate da Corrupção de Funcionários Públicos Estrangeiros em Transações Comerciais Internacionais, da OCDE; ii) Convenção Interamericana contra a corrupção, da Organização dos Estados Americanos (OEA); iii) Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção.

Além dessas convenções aprovadas pelo Brasil, o cumprimento de legislações locais de outros países, em geral, pode ser requerido por OSC estrangeiras ou brasileiras que atuem no Brasil e que tenham relações jurídicas de participação, cooperação ou financiamento com empresas, organizações ou governos dessas localidades.

No que diz respeito à legislação nacional, em 23 de março de 1999 foi sancionada a Lei nº 9.790/99, conhecida como a Lei das OSCIP, que representa um marco legal na história das OTS. “A lei 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” (BRASIL, 1999). Determina, ainda, que as OSCIP observem práticas de Governança, fundamentadas em princípios, tais como: princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, economicidade e da eficiência.

A referida lei não prevê determinação expressa de constituição de Conselho de Administração, embora seja uma boa prática. Contempla, no entanto, outros mecanismos de controle previstos no artigo 4º desta lei, tornando obrigatória: “a adoção de práticas de gestão administrativa, necessárias e suficientes a coibir a obtenção, de forma individual ou coletiva, de benefícios ou vantagens pessoais, em decorrência da participação no respectivo processo decisório”, bem como a constituição de “conselho fiscal ou órgão equivalente, dotado de competência para opinar sobre os relatórios de desempenho financeiro e contábil, e sobre as

operações patrimoniais realizadas, emitindo pareceres para os organismos superiores da entidade” (BRASIL, 1999; DE CASTRO, 2016, p.1021).

A conformidade legal dessas organizações requer o enquadramento estatutário, em relação a objetivos sociais, forma de execução das atividades, responsabilidades dos dirigentes, destinação de patrimônio em caso de dissolução, obrigações de prestação de contas em relação às metas, resultados e desempenhos e aos recursos repassados e despesas realizadas.

A prestação de contas ocorre por meio de relatório específico e das demonstrações financeiras, que devem seguir rigorosamente as Normas Brasileiras de Contabilidade, bem como passarem pela avaliação de Auditoria Independente. Essas organizações também possuem o dever de dar ampla publicidade à sociedade e aos órgãos fiscalizadores dos documentos que deram origem, e encerramento aos termos de parceria e dos relatórios de prestação de contas (BRASIL, 1999).

Com o objetivo de fortalecer e incentivar ainda mais a transparência, entrou em vigor, desde 16 de maio de 2012, a Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011), que regulamentou o direito constitucional de todo cidadão ter acesso às informações públicas. Para isso, criou mecanismos que possibilitam a qualquer pessoa física ou jurídica o recebimento de informações públicas dos órgãos e entidades, a partir de prazos razoáveis determinados, sem necessidade de apresentar motivação prévia (LOPES; STORTO, REICHER, 2019).

Concernente às OSC, a referida lei obrigou a dar transparência nos respectivos *sites* a uma série de informações relativas a contratos e parcerias firmadas com poder público, incluindo a destinação dos recursos públicos recebidos, nos seguintes termos (BRASIL, 2011):

Art. 2º Aplicam-se as disposições desta lei, no que couber, às entidades privadas sem fins lucrativos que recebam, para realização de ações de interesse público, recursos públicos diretamente do orçamento ou mediante subvenções sociais, contrato de gestão, termo de parceria, convênios, acordo, ajustes ou outros instrumentos congêneres. Parágrafo único. A publicidade a que estão submetidas as entidades citadas no caput refere-se à parcela dos recursos públicos recebidos e à sua destinação, sem prejuízo das prestações de contas a que estejam legalmente obrigadas.

Ademais, o decreto nº 7.724/2012, que a regulamenta no âmbito federal, determina que a transparência passiva de resposta ao cidadão deve ser exercida pelo órgão público repassador, já a transparência ativa, que traz obrigações de publicidade a serem cumpridas pelas OSC, determina o mínimo de informações que

deve conter no *site*, conforme descrito no artigo 63º, transcrito a seguir (BRASIL, 2012):

- I - cópia do estatuto social atualizado da entidade;
 - II - relação nominal atualizada dos dirigentes da entidade; e
 - III - cópia integral dos convênios, contratos, termos de parcerias, acordos, ajustes ou instrumentos congêneres realizados com o Poder Executivo federal, respectivos aditivos, e relatórios finais de prestação de contas, na forma da legislação aplicável.
- § 1º As informações de que trata o caput serão divulgadas em sítio na *Internet* da entidade privada e em quadro de avisos de amplo acesso público em sua sede.

Acresce-se a lei federal nº 12.846, de 2013, conhecida como Lei Anticorrupção que vem compor o chamado sistema legal de defesa da moralidade. No artigo 1º, a lei delimita o próprio objeto, qual seja a responsabilização objetiva administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a Administração Pública, nacional ou estrangeira (DE CASTRO, 2016; BRASIL, 2013).

A norma prevê a possibilidade de responsabilização objetiva, ou seja, independentemente da comprovação de ter a organização contribuído com dolo ou culpa para a prática da conduta lesiva. Acrescenta-se a ampla gama de atos considerados lesivos, previstos no artigo 5ª desta lei. A lista é extensa, conferindo especial atenção às práticas ilícitas, com o objetivo de fraudar licitações (DE CASTRO, 2016).

A lei anticorrupção habilitou autoridades administrativas a aplicarem multas a empresas e OSC que pratiquem atos ilícitos contra a administração pública no Brasil ou no exterior, que podem variar de 0,1% a 20% do faturamento bruto anual da organização, ou entre R\$ 6 mil e R\$ 60 milhões, quando inviável a utilização do primeiro critério.

Destaca-se que a lei reforça a importância de mecanismos de Governança e de *compliance* das OSC, como também a tendência de troca de informações entre governos a exemplo do *Foreign Account Tax Compliance Act*, mecanismo de assistência mútua e troca de informações entre Brasil e EUA, instituído pelo Decreto nº 8.506, de 24 de agosto de 2015. (LOPES; STORTO, REICHER, 2019).

Logo depois, em 2014, foi aprovada a Lei nº 13.019/2014, chamada de Marco Regulatório das OSC, alterada pela Lei nº 13.204/2015, que surgiu para reforçar as ferramentas de transparência e de democratização no acesso de editais

públicos, aumentando o controle público e social sobre as parcerias entre o Estado e as OSC (AGUERRE, 2019).

Segundo Lopes, Storto e Reicher (2019), a lei instituiu obrigações que valorizam as organizações e atendem às demandas de combate à corrupção, com regras de transparência ativa obrigatória e de aprimoramento de controles para parcerização, com deslocamento dos controles, que deixaram de ser puramente de meios e passaram a ser prévios e de resultados.

Para promover maior transparência nos processos de parcerização, previu o chamamento público obrigatório para seleção de propostas e de organizações, com habilitação jurídica baseada em critérios objetivos definidos em lei, e não em titulação prévia, e a necessidade de assinatura de instrumentos por representante hierárquico superior do órgão público.

Por conseguinte, a lei demonstra preocupação com eventuais desvios de verba ou de finalidade das OSC. Além de um capítulo destinado aos atos de improbidade administrativa (Capítulo V), que promoveu ampliação sensível à Lei nº 8.429/92, estipula a criação de um canal de denúncias, cabendo à Administração Pública divulgar, pela *internet*, os meios para apresentação de representação sobre a aplicação irregular dos recursos transferidos (BRASIL, 2014).

O cuidado, portanto, nas parcerias firmadas e o controle das atividades dos parceiros deverá ser redobrada, uma vez que, em virtude da responsabilidade objetiva, eventual falta de zelo na escolha dos funcionários ou colaboradores, ou mesmo no monitoramento das atividades por estes exercidas, a OSC poderá ver aplicado o rigor da lei a seu desfavor (DE CASTRO, 2016).

A conformidade para as OSC no Brasil “não só garante a verificação do cumprimento da legislação, mas também o seu fortalecimento institucional, ofertando subsídios de defesa a partir da identificação e gestão de riscos no ambiente de incerteza jurídica e institucional que se apresenta” (LOPES; STORTO, REICHER, 2019 p. 75). Isto significa que as instituições devem agir para que suas práticas e atividades sejam capazes de evitar, identificar e punir satisfatoriamente dirigentes, funcionários ou colaboradores que não ajam com integridade. Envolve também maior controle de transações financeiras, conforme tendência de regulação mundial orientada por organismos internacionais em nome do combate à corrupção e ao terrorismo e acompanhada pelo governo brasileiro (LOPES; STORTO, REICHER, 2019).

Ademais os princípios e práticas de boa Governança, sucintamente apresentados e sugeridos nas leis retromencionadas, visam à necessidade de implementar mecanismos de transparência, controle e prestação de contas, internos e externos, que possam permitir uma gestão profissionalizada e aderente às leis que regulam as OTS, atenuando a assimetria informacional e diminuindo os problemas de agência, bem como fortalecendo a imagem dessas entidades, viabilizando a manutenção e captação de recursos e, por conseguinte, a sustentabilidade dessas organizações.

Na Legislação aplicada às OSCIP, observa-se o alto nível de obrigações a serem atendidas por essas organizações, o que representa um risco de conformidade com grande impacto, uma vez que se deixarem de cumprir algum requisito previsto em lei ou objeto do termo de parceria, poderá ser desqualificada da condição de OSCIP ou ainda não ter as contas aprovadas pelos órgãos competentes. Desta forma, a adoção de práticas de Governança pode mitigar o risco mencionado e prover garantia razoável de sua perenidade.

Fica evidente que “atender de forma coesa ao marco regulatório das OSC, especialmente quando mantêm parcerias com o poder público, demanda a introdução e aperfeiçoamento das boas práticas de Governança, sempre de acordo com a realidade da atividade desempenhada” (DE CASTRO, 2016, p.1022). Assim, cabe às OSC implantar uma estrutura de Governança coerente com o porte e as atividades da entidade, de forma a assegurar o atendimento às recomendações legais e as boas práticas de Governança, porém, de maneira sustentável.

3.5.1 Princípios da Governança aplicados às OSCIP

A adoção de princípios de Governança, associada a uma liderança efetiva e íntegra no topo das organizações, é o elemento mais importante de um adequado modelo de Governança. Isso molda a cultura das empresas e, em última instância, seu desempenho, promovendo a adesão voluntária desses princípios, por meio de práticas ajustadas às peculiaridades de cada organização, agregando valor e criando um ambiente sadio e com efeitos positivos para a atração de novos investimentos (SILVEIRA, 2015).

Acerca dos princípios de Governança, o Relatório de Cadbury elenca três, que posteriormente foram adotados por códigos de todo o mundo: transparência,

integridade e prestação de contas (SILVEIRA, 2015). Posteriormente, a OCDE (2004), apresentou em relatório os princípios de Governança como sendo: direito dos acionistas; tratamento equitativo dos acionistas; papel dos *stakeholders*; divulgação e transparência e responsabilidade do Conselho. No que diz respeito às organizações do Terceiro Setor, entende-se por acionistas os associados (grifo nosso), instituidores ou fundadores. Silveira (2015, p. 38) conceitua os cinco princípios mencionados.

Quadro 2 - Princípios da Governança Corporativa Segundo a OCDE (2004).

Princípios	Descrição
Direitos dos acionistas	A proteção dos direitos dos acionistas, incluindo seu direito de influenciar o comportamento das companhias, deve ser assegurado.
Tratamento equitativo de todos os acionistas	Todos os acionistas, incluindo estrangeiros, devem ser tratados de forma justa pelos sócios controladores, conselhos de administração e diretores.
Papel das partes interessadas (<i>stakeholders</i>)	Os direitos das partes interessadas devem ser protegidos por leis (direito do trabalho, direito ambiental etc.).
Transparência	A divulgação das informações financeiras e não financeiras deve ser um dos principais pilares da boa Governança Corporativa.
Papel do conselho de administração	O conselho deve ser o principal mecanismo de monitoramento dos executivos e responsável pela definição da estratégia da companhia.

Fonte: SILVEIRA (2015).

Embora existam diferenças na abordagem, recomendação ou adoção, decorrentes das características da legislação vigente nos diversos países, dos órgãos normativos e ainda das entidades independentes, os preceitos da boa Governança apresentam alguns princípios comuns na literatura consultada.

Os princípios de Governança, inicialmente são direcionados às organizações empresariais. Esses princípios, no entanto, podem ser adaptados objetivando-se a respectiva aplicação às OTS, e por sua vez, às OSCIP. Tal adaptação decorre do fato de que diferentes *stakeholders*, tais como Governo, doadores, usuários dos serviços prestados, entre outros, têm interesses legítimos nas organizações (MILANI FILHO; MILANI, 2011).

Segundo o IBGC (2015, p. 20), as boas práticas de GC “convertem princípios básicos em recomendações objetivas, alinhando interesses com a finalidade de preservar e otimizar o valor econômico de longo prazo da organização, facilitando o acesso a recursos e contribuindo para a qualidade da gestão da organização, longevidade e o bem comum”. Tendo como base esse alinhamento, o IBGC adota e recomenda quatro princípios básicos, que são difundidos no Brasil, conforme Quadro 3.

Quadro 3 - Princípios da Governança Corporativa segundo o IBGC.

Princípios	Descrição
Transparência (<i>disclosure</i>)	Consiste no desejo de disponibilizar para as partes interessadas as informações que sejam de seu interesse e não apenas aquelas impostas por disposições de leis ou regulamentos.
Equidade (<i>stakeholders</i>)	Caracteriza-se pelo tratamento justo e isonômico de todos os sócios e demais partes interessadas (<i>stakeholders</i>), levando em consideração seus direitos, deveres, necessidades, interesses e expectativas.
Prestação de Contas (<i>accountability</i>)	Os agentes de Governança devem prestar contas de sua atuação de modo claro, conciso, compreensível e tempestivo, assumindo integralmente as consequências de seus atos e omissões e atuando com diligência e responsabilidade no âmbito dos seus papéis.
Responsabilidade Corporativa (<i>compliance</i>)	Os agentes de Governança devem zelar pela viabilidade econômico-financeira das organizações, reduzir as externalidades negativas de seus negócios e suas operações e aumentar as positivas, levando em consideração, no seu modelo de negócios, os diversos capitais (financeiro, manufaturado, intelectual, humano, social, ambiental, reputacional etc.) no curto, médio e longo prazo.

Fonte: Adaptado de IBGC (2015).

Os princípios básicos de Governança Corporativa permeiam as organizações com e sem fins lucrativos, em maior ou menor grau, tendo em vista a própria definição de cada princípio. Os princípios de prestação de contas e transparência, por exemplo, possuem práticas requeridas na lei das OSCIP.

Com base na OCDE (2004) ser transparente é evidenciar tempestivamente informações qualitativas e quantitativas de forma clara, sejam informações financeiras ou não, relevantes e compreensíveis para os usuários possam tomar decisões entendendo os riscos e as atividades organizacionais, evitando possíveis erros ou perdas, mesmo que a organização ponha em risco sua posição perante a concorrência. Desta forma, entende-se que os princípios de prestação de contas e transparência são integrados, pois a “prestação de contas é um instrumento de transparência no processo de gestão de uma organização, podendo ocorrer de forma compulsória ou voluntária” (GIMENES, 2010, p. 137).

O Terceiro Setor é constituído por entidades sem fins lucrativos que recebem subvenções, repasses e doações tanto de pessoas físicas quanto jurídicas, bem como de órgãos públicos, para manutenção de suas ações sociais. Ao prestar contas sobre a aplicação de seus recursos, a entidade demonstra seriedade de suas ações à comunidade, conquistando a confiança e fidelidade, além de atrair novos contribuintes (SCHULZ; SILVA; SILVA, 2017).

Levando em consideração o aspecto compulsório da prestação de contas, ser transparente é muito mais uma postura da empresa. É a vontade de compartilhar

informações relevantes para os usuários internos e externos, para que esses possam tomar as melhores decisões.

A Governança proporciona melhoramentos na gestão e diminuição de práticas antiéticas e ilegais, com fundamentação nos princípios de transparência (as informações devem ser transparentes e precisas); de equidade (tratamento igual para todas as partes envolvidas nas organizações); de prestação de contas (de todos os atos e decisões); e de responsabilidade social (zelo pela perenidade das organizações) (SCHULZ; SILVA; SILVA,2017).

3.5.2 Pilares e práticas da Governança aplicados às OSCIP, segundo o IBGC

Com base nos princípios de Governança, o Guia das Melhores Práticas para as Organizações do Terceiro Setor: associações e fundações, recomenda algumas práticas, tendo como estrutura o que chamam de pilares da Governança, que são: i) missão, denominação da marca e respeito às leis; ii) formas de constituição e órgão superior; iii) órgão colegiado superior; iv) gestão organizacional; v) auditoria independente; vi) conselho fiscal; e vii) conduta e conflito de interesse e divulgação das informações (IBGC, 2016).

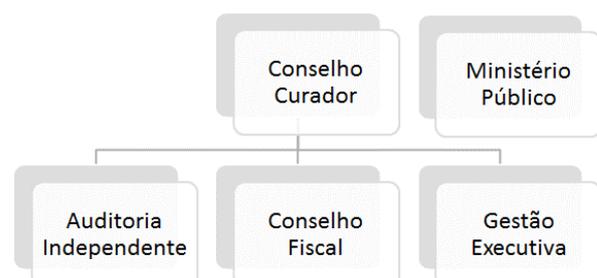
Ao longo dessa subseção, será apresentado o conceito, a importância, e o papel de cada pilar que compõe o guia das melhores práticas para as OTS, destacando as particularidades aplicadas às associações e fundações. Conforme apresentado na Figura 7.

Figura 7 - Estrutura de Governança das associações e fundações.

Estrutura de Governança das associações:



Estrutura de Governança das fundações:



Fonte: Adaptado, IBGC (2016).

Observa-se na Figura 7, que as associações possuem como órgão superior a assembleia geral de associados, diferente das fundações que possuem como instância deliberativa máxima o conselho curador, além da figura do Ministério Público que atua como órgão externo, monitorando as atividades da fundação. Essa e outras particularidades serão apresentadas ao longo dos pilares e das práticas abordadas a seguir.

3.5.2.1 Missão, denominação da marca e respeito às leis

O pilar missão, denominação da marca e respeito às leis, possui elementos que reforçam a missão das associações e fundações, com ênfase da missão voltada para o interesse público, cujos objetivos estatutários contemplem as diversas formas de promover a assistência social, conforme previsto na Constituição Federal de 1988, entre outras causas de igual relevância pública. Recomenda-se como boa prática a indicação clara dos objetivos no estatuto social, de maneira a refletir na plenitude da missão da associação ou fundação, os trabalhos e/ou serviços a serem desenvolvidos (IBGC, 2016).

A denominação e a marca dessas entidades, pessoa jurídica de direito privado, em sua maioria possuem nomes próprios e exclusivos. Criam suas marcas de forma independente e não ligadas a nomes e outras denominações, que podem estar relacionadas a pessoas físicas ou empresas que as apoiam, inclusive financeiramente. Constitui boa prática a independência e a autonomia, tanto da identificação quanto do seu uso, pois podem incorrer em questões de cessão de uso da marca, além do cuidado para não haver danos à imagem da entidade por ligação com marcas não idôneas (IBGC, 2016).

O fato de estas organizações terem objetivos que promovam o bem comum não as desonera da observância às leis e normas vigentes aplicadas ao seu campo de atuação. Todos os documentos legais e formais exigidos pelos órgãos competentes, portanto, devem ser obtidos tanto para o início quanto para a manutenção das atividades. A conformidade à legislação pertinente, acompanhada da prestação de contas a todas as partes interessadas (*stakeholders*), aplica-se a essas organizações, portanto, independentemente do tamanho e do grau de desenvolvimento (IBGC, 2016).

3.5.2.2 Formas de constituição e órgão superior

As associações são formadas pela união de pessoas físicas ou jurídicas objetivando um fim comum. Essas pessoas são chamadas de associados e irão compor a assembleia geral ou assembleia de associados, denominado na estrutura de Governança, órgão superior. Os associados, por meio da assembleia de constituição, aprovam o estatuto social, o qual rege a pessoa jurídica, bem como, realizam eleição do órgão colegiado superior, denominado Conselho de administração ou Conselho deliberativo, e do Conselho fiscal. Além de aprovar o planejamento estratégico e orçamentário e os relatórios anuais. O Conselho de administração possui a missão de proporcionar mais agilidade e facilitar as decisões estratégicas da organização (IBGC, 2016).

Nas fundações, não empresariais, a constituição se dá por um instituidor, pessoa física ou jurídica, que deseja instituir uma fundação a partir do patrimônio com o objetivo coletivo/público. Assim, o instituidor realiza doação dos bens por meio de escritura pública ou testamento, especificando o fim a que se destina. Após a lavratura da escritura, é elaborado o estatuto social, o qual regerá a pessoa jurídica e será encaminhado para aprovação do Ministério Público.

O Ministério Público é responsável por velar pelas atividades realizadas por essas fundações, garantindo o cumprimento da vontade do instituinte, conforme previsto no artigo 66 do código civil (BRASIL, 2002). Desta forma, devem receber anualmente a prestação de contas econômico-contábil e relatório das atividades desenvolvidas. Destaca-se que as fundações não possuem associados, logo não há assembleia geral de associados, sendo o Conselho curador ou Conselho superior deliberativo órgão máximo nessas organizações e deve funcionar, de modo a garantir transparência e eficiência, com a devida agilidade na tomada de decisões estratégicas. (IBGC, 2016).

3.5.2.3 Órgão colegiado superior

Na estrutura das OSCIP, de acordo com a previsão estatutária, deverá existir um conselho, órgão colegiado, que deve funcionar como instância de deliberação superior, com o intuito de absorver as atribuições não exclusivas da assembleia geral, nos casos das associações, promovendo o direcionamento

estratégico, o cumprimento das finalidades estatutárias e primando pela sustentabilidade e longevidade das organizações. Esse conselho pode ser denominado conselho de administração, deliberativo, gestor, entre outros, e nas fundações denomina-se Conselho Curador. Acrescenta-se que este não se confunde com outras instâncias do sistema de Governança, como o conselho consultivo, o conselho fiscal, os comitês ou as comissões (IBGC, 2016).

Milani Filho e Milani (2011) destacam que o conselho assume relevância fundamental na discussão sobre práticas e instrumentos de Governança, não somente para empresas, mas também para as OSCIP. Mantidas as adequações necessárias pela ausência de proprietários ou acionistas, as boas práticas de Governança se aplicam igualmente para todas as entidades, sejam de natureza governamental ou não governamental e, conforme suas finalidades, lucrativas ou não.

O Conselho de Administração ou Conselho Curador tem por missão, zelar pelos valores e propósitos institucionais, valorizando e otimizando o retorno social dos investimentos no longo prazo, buscando e mantendo o equilíbrio entre os anseios e as expectativas das diversas partes interessadas, de modo que cada uma receba benefício apropriado e proporcional ao vínculo que possui com a organização, assegurando que a missão da entidade seja cumprida (IBGC, 2016).

É considerado um órgão de controle, visto que desempenha atividades de gestão e de apoio com estrutura, habitualmente, maior em número de membros em relação ao Conselho fiscal e tem dentre as funções, o controle dos recursos humanos, de orçamentos e revisões nos planos anuais, análise e aprovação dos relatórios da instituição, como o balanço geral. Ainda deve se preocupar com o cumprimento das normas da organização, leis e objetivos gerais, utilizando a contabilidade, as auditorias, os regulamentos internos de recursos humanos e outros tipos de controle. Geralmente, atua como um agente que, direta ou indiretamente, propicia boas práticas de Governança Corporativa (MARTINS; MARTINS, 2014).

Esse órgão é essencial para as OSCIP, emergindo a difícil tarefa de escolha dos membros desse grupo, o qual deve ser composto por pessoas estratégicas, competentes, disponíveis e, acima de tudo, alinhadas com o propósito da entidade.

Segundo De Castro (2016), dada a ausência de lucro propriamente dito a ser extraída da atividade das OTS, estabelecer indicadores de desempenho

individuais ou organizacionais ligados ao objeto de atuação social pode não ser tarefa simples. Desta forma, caberá à entidade avaliar se o conselho deve compor-se de pessoas relevantes sob a ótica do levantamento de fundos ou se o papel estratégico na administração da entidade é mais importante, adotando sempre que possível o equilíbrio entre os dois. Dado a importância da captação de recurso para as OSCIP, essa, poderá ser definida como objetivo estratégico.

Outra competência relevante a ser observada no perfil do conselheiro está relacionada à capacidade de gestão, como uma forma de alcançar a consecução do fim social, definindo e traçando metas compatíveis com a realidade da entidade, pois o “principal gestor deve, portanto, ter a capacidade de otimizar a alocação e uso dos recursos da organização para alcançar seus objetivos” (FONTES FILHO, 2016, p. 275).

De acordo com o IBGC (2016), recomenda-se como principais práticas vinculadas ao pilar órgão colegiado superior, observando as particularidades entre associação e fundação:

- i. Estrutura do conselho composto de cinco a onze membros, com competências requeridas ao desempenho de suas funções, eleitos com mandato de até dois anos;
- ii. Existência de conselheiros independentes;
- iii. Segregação de função entre as pessoas que ocupam o cargo de presidente do conselho e da diretoria executiva;
- iv. Realizar reuniões periódicas, convocadas com antecedência, com pauta e documentações auxiliares disponibilizadas de forma clara e tempestiva, com as deliberações dessas reuniões devidamente registradas em atas;
- v. Exercer suas funções pertinentes ao seu cargo de forma voluntária, não recebendo nenhum benefício, mesmo que indireto, salvo valores destinados a custear ou reembolsar despesas incorridas no exercício de suas atribuições;
- vi. Zelar pelos valores e propósitos institucionais, assegurando o cumprimento dos fins sociais da entidade, orientando a diretoria executiva no sentido de atender os objetivos estratégicos da organização, prezando pela sustentabilidade dessa;
- vii. Submeter as propostas de alterações estatutárias e garantir a prestação de contas tempestiva aos órgãos competentes, no caso das fundações ao Ministério Público.

O conselho, desta forma, atua como forte elo entre a missão da entidade, a gestão e as diversas partes interessadas, orientando, monitorando a execução da estratégia, alinhada a missão, e decidindo em favor do melhor interesse da organização.

3.5.2.4 Gestão Organizacional

O pilar gestão organizacional desempenha papel fundamental na execução da estratégia das OSCIP e, assim como o próprio Terceiro Setor, vem evoluindo e incorporando novas formas de fazer e gerir os negócios sociais.

De Castro (2016) afirma que a administração dessas entidades, antes marcada por certo amadorismo, hoje tende a incorporar técnicas mais modernas de gestão e controle, tendo por norte a transparência, a prestação de contas, a equidade e a conformidade legal. A transparência na prestação de contas, em especial, não é mais vista como uma mera obrigação fiscal, mas uma obrigação social perante os *stakeholders*.

Gerir ou administrar não é tarefa fácil. O IBGC (2016, p. 55) destaca por funções básicas:

planejar, organizar, dirigir e controlar um conjunto de recursos com a finalidade de alcançar os objetivos da organização. Trata-se, pois, dos processos para exercer tais funções básicas de forma eficaz (alcance de metas com menor esforço) e eficiente (alcance de objetivos com menor apropriação de recursos), por meio de pessoas e tecnologia.

Em relação à composição da estrutura executiva, essa é liderada por um executivo principal. A designação deste profissional é diversa, podendo denominar-se “presidente-executivo”, “diretor-presidente”, “secretário geral”, “diretor geral” ou “superintendente”. O executivo principal atua como elo entre as equipes executiva e técnica e os conselhos e demais órgãos estatutários. Ele deve prestar contas aos órgãos superiores da administração e é o responsável pela representação da entidade e execução das diretrizes fixadas. Cada um dos executivos e técnicos é pessoalmente responsável pelas suas atribuições na gestão e deve prestar contas, ordinariamente, ao executivo principal (IBGC, 2016).

Cabe destacar que a escolha da estrutura executiva, bem como o alinhamento dos interesses organizacionais, deve ser realizada com zelo, observando além dos requisitos técnicos, a conduta ética do profissional, para que a entidade não incorra nos riscos elencados pela Teoria da Agência. De Castro (2016, p. 1014) reforça esse cuidado: “muito embora as entidades do Terceiro Setor não distribuam resultados financeiros, existe relação de agência entre os gestores da organização (agentes) e seus doadores e voluntários (principais)”.

Para mitigar esse e outros riscos, o IBGC (2016), recomenda que os executivos garantam um relacionamento transparente e de longo prazo com as partes interessadas e definam uma estratégia de comunicação com elas, bem como a forma como os *stakeholders* se comunicam e participam na organização. Prestar contas e garantir que sejam fornecidas aos interessados as informações pertinentes, além das que são obrigatórias por lei ou regulamento, é uma dessas formas. Acrescenta-se a divulgação, de forma completa, objetiva, tempestiva e sem privilégios de quem quer que seja, além das informações econômico-financeiras e das exigidas por lei, relatórios periódicos sobre todos os aspectos das atividades, transações com mantenedores e outras partes relacionadas, remuneração dos gestores, entre outros, salvo o que exigir confidencialidade.

Corroborando com o marco regulatório apresentado, a gestão executiva tem por responsabilidade a elaboração e proposição para aprovação formal, de um sistema de controles internos que monitorem o cumprimento dos processos operacionais e financeiros, assim como os riscos de não conformidade com as normas estabelecidas e pela legislação vigente e aplicável.

Segundo De Castro (2016), não são desconhecidos das organizações, notadamente, a implementação de uma política efetiva de *compliance* (conformidade), pois não se vislumbra a possibilidade de se adotarem mecanismos eficientes de Governança em sua ausência, de forma a se fortalecerem os controles internos e mitigar-se os riscos de prejuízo à atividade, à reputação e de aplicação de sanções diversas.

A gestão de pessoas e a política de remuneração também são pontos de preocupação desse pilar, que recomenda práticas de Governança como a elaboração de um plano de desenvolvimento, contemplando os colaboradores remunerados e voluntários, bem como uma política interna com diretrizes e procedimentos alinhados com a legislação trabalhista vigente e um procedimento formal e transparente da política de remuneração e benefícios. Destaca-se que cabe ao conselho fixar a remuneração do executivo principal (IBGC, 2016).

Além de requisitos legais, a contabilidade é essencial à boa gestão da organização. Os princípios gerais e as Normas Brasileiras de Contabilidade, em especial as aplicáveis às organizações sem fins lucrativos, devem ser rigorosamente seguidos. A contabilidade deve estar permanentemente atualizada para que haja uma gestão proativa e o devido controle sobre o planejamento orçamentário. No que

concerne ao planejamento e orçamento, deve ser elaborado anualmente com o envolvimento de todas as áreas de competência da entidade, com previsão de revisões periódicas (IBGC, 2016).

As práticas contábeis e gerenciais, a exemplo do planejamento estratégico e orçamentário, merecem atenção por parte das organizações, em especial das OSCIP, tendo em vista os desafios enfrentados na captação de recursos necessários para subsidiar as atividades. Lengler, Cruz e Jacobsen (2017) destacam que, o planejamento pode contribuir efetivamente para atingir os objetivos e aperfeiçoar o potencial.

3.5.2.5 Auditoria Independente

As práticas de gestão, em especial aquelas relacionadas à conformidade, ao grau de confiança e à imagem, devem ser decididas, aprovadas e monitoradas. Por isso a auditoria independente é um mecanismo de controle externo, essencial à boa gestão, além de promover a transparência em todas as fases do processo.

Recomenda-se para todas as OSCIP a contratação de auditoria independente, respeitando as obrigações legais e as restrições orçamentárias. Esta prática objetiva aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários, uma vez que é realizada, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável. Registra-se que é parte inerente ao trabalho dos auditores independentes a revisão e a avaliação dos controles internos da entidade, resultando num conjunto de recomendações para aperfeiçoamento dos controles internos (IBGC, 2016).

O relacionamento com os auditores independentes é dever indelegável do Conselho de Administração ou Conselho Curador, a quem cabe escolhê-los, aprovar os respectivos honorários, ratificar planos de trabalho e avaliar o desempenho. A auditoria independente deve reportar ao conselho as eventuais deficiências e falhas significativas referentes à aplicação das políticas contábeis e dos processos internos, bem como os riscos que a organização está exposta (IBGC, 2016). Ademais, a auditoria independente contratada deve possuir competência e qualificação para a realização do trabalho, bem como deve garantir, anualmente, por escrito, a sua independência em relação à organização (IBGC, 2016).

3.5.2.6 Conselho Fiscal

O referido pilar deve estar previsto em estatuto como uma boa prática de Governança, sendo este em caráter permanente. Sua composição é obrigatória nas OSC que possuem qualificação de OSCIP, conforme inciso III do artigo 4º da Lei n. 9.790/1999, “constituição de conselho fiscal ou órgão equivalente, dotado de competência para opinar sobre os relatórios de desempenho financeiro e contábil, e sobre as operações patrimoniais realizadas, emitindo pareceres para os organismos superiores da entidade” (BRASIL, 1999).

De acordo com o IBGC (2016, p.67), recomenda-se que o Conselho Fiscal seja composto por três membros titulares independentes, não integrantes do quadro da entidade, exercendo seu cargo voluntariamente, com previsão em estatuto social, acerca da forma de eleição, posse e período de mandato, ficando a seu cargo as seguintes atribuições:

- i. Fiscalizar, por qualquer de seus membros, os atos dos administradores e verificar o cumprimento dos seus deveres legais e estatutários, em especial a missão;
- ii. Analisar, ao menos trimestralmente, o balancete e as demais demonstrações financeiras elaboradas periodicamente pela entidade;
- iii. Examinar as demonstrações financeiras do exercício social e sobre elas opinar;
- iv. Opinar sobre o relatório anual da administração, fazendo constar em seu parecer as informações complementares que julgar necessárias ou úteis à deliberação do órgão superior;
- v. Opinar sobre as propostas dos demais órgãos da administração a serem submetidas ao órgão superior, relativas às operações patrimoniais relevantes;
- vi. Denunciar, por qualquer de seus membros, os erros, fraudes ou crimes que descobrirem, e demandar providências ao conselho;
- vii. Convocar a assembleia geral quando julgar necessário, na forma do estatuto social, no qual se recomenda que esteja prevista esta prerrogativa.

O Conselho Fiscal atua fortemente no sistema de Governança, no que concerne aos princípios da transparência e prestação de contas, por meio da fiscalização independente de eventuais atos administrativos praticados contra o patrimônio das OSCIP.

3.5.2.7 Conduta e conflito de interesse e divulgação das informações

O Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa do IBGC (2015) destaca que “a criação e o cumprimento de um código de conduta elevam o

nível de confiança interno e externo na organização e, como resultado, o valor de dois de seus ativos mais importantes: sua reputação e imagem” (IBGC, 2015, p. 93). De Castro (2016, p. 1016) reforça que “é essencial que exista um código de conduta ou de Ética, por escrito, distribuído para os funcionários e colaboradores, bem como disponível para consulta do público em geral”.

Esse pilar é elemento importante dentro do conjunto de boas práticas de Governança. É inegável a necessidade de um código de conduta produzido e seguido pela organização, que seja aprovado e endossado pelo conselho ou pela assembleia, conforme definido em estatuto social. Durante sua elaboração recomenda-se a participação e discussão de todas as áreas que compõem a estrutura de gestão e tomada de decisão da associação (IBGC, 2015).

Em relação ao conflito de interesse, as OSC brasileiras vêm passando por alguns abalos de imagens em decorrência de situações identificadas pela ausência de práticas relacionadas a esse pilar. Tendo em vista as notícias de alguns casos de má utilização de recursos públicos e de percepções narradas a partir da 1ª comissão parlamentar de inquérito (CPI) das ONG (2001-2002), na CPI da Terra (2003-2005) e na 2ª CPI das ONG (2007-2010), emergiu, a partir do Poder Legislativo, um movimento de desconfiança pública sobre o campo da sociedade civil organizada, passando-se a propor projetos de lei cada vez mais rígidos e impróprios para a realidade das organizações (LOPES; STORTO, REICHER, 2019).

O conflito de interesse é caracterizado quando uma ou mais pessoas, de forma direta ou representativa, possui interesse específico e particular além dos interesses da entidade numa determinada pauta em análise para deliberação. A organização deve zelar pela separação e definição clara de funções, papéis e responsabilidades, além de definir alçadas de decisão de cada instância, de forma a minimizar possíveis focos de conflitos de interesses (IBGC, 2016).

A salvaguarda da credibilidade e da independência necessárias à realização do trabalho das organizações, seja qual for o foco de interesse, reside na reputação e seriedade da condução da gestão, garantindo a conformidade e integridade nos processos internos, compras, contratações e realização de parcerias, bem como evidenciando o comprometimento da entidade com medidas de Governança, transparência e responsabilidade ética. É preciso conhecer as regras do jogo institucional, evitar situações de fragilidade (“telhados de vidro”) e trabalhar

na perspectiva da prevenção de fraudes e mitigação de riscos, como medidas essenciais para o fortalecimento das OSC (LOPES; STORTO, REICHER, 2019).

A divulgação das informações deve ocorrer, por intermédio do Executivo principal ou de quem ele delegar, informando de forma equitativa a todos os públicos, de forma cooperativa e construtiva, em prol do atingimento do objeto social. Tais informações devem ser pautadas por princípios de comparabilidade, confiabilidade, relevância e clareza. Essa prática enfatiza o princípio da transparência, por meio de processo sistematizado e consistente de divulgação das informações (IBGC, 2016).

Embora existam particularidades nas estruturas de Governança aplicadas às OSCIP, associações e fundações, essas estruturas preservam e destacam fortemente os princípios de Governança aplicados em todos os tipos de organização, bem como as práticas de Governança direcionadas a esse grupo de entidades, para modelos de gestão, com forte preocupação na estratégia, na transparência e prestação de contas.

À primeira vista, a estrutura apresentada pode impressionar pelo nível de complexidade e exigência, ou ainda, pelos custos envolvidos no processo de implantação, especialmente porque essas organizações, na maioria das vezes, possuem recursos limitados e estruturas organizacionais enxutas.

Destaca-se, no entanto, que a estrutura de Governança é um conjunto de práticas que pode ser adaptada de acordo com o porte da organização, sendo o custo pela ausência dela ainda maior, tendo em vista as sanções decorrentes da prática de ato de corrupção, e ainda os danos irreparáveis à reputação da entidade.

Acrescenta-se que a falta de entendimento de que os princípios e as práticas de Governança direcionam a organização a um caminho de sucesso, por alguns agentes de controles dessas organizações, decorrentes muitas vezes de questões culturais ou de conflito, acabam por postergar ou evitar a implantação de práticas de Governança, suprimindo dessas entidades os benefícios apresentados.

Para que esta realidade mude, conforme Schoeler (2018), só dependerá de consciência, cultura e atitude. Consciência de que 'Governança' é o conjunto de foros necessários para a bem-sucedida gestão dos negócios, envolvendo, portanto, Assembleia, Conselho, Diretoria Executiva e os Órgãos de Controle.

3.6 Estudos empíricos sobre Governança nas OTS

Para fundamentar a pesquisa, foram consultadas teses, dissertações, livros e artigos, que abordam como objeto de pesquisa, as temáticas relacionadas à Governança nas Organizações do Terceiro Setor e Governança nas OSCIP.

Para delimitar e dar foco à pesquisa, foi realizado um recorte temporal, considerando as publicações nos últimos dez anos, realizada na base de dados do Spell e portal de periódicos da Capes, considerando periódicos publicados em qualquer idioma. A pesquisa retornou 58 publicações, sendo selecionados 20 destas, considerando a relevância e as contribuições de pesquisa correlacionadas à temática do presente estudo, aos quais serão apresentados nesta seção.

Os estudos empíricos abordam os temas sobre Governança no Terceiro Setor e, em alguns poucos casos nas OSCIP, com foco na contextualização, evolução, importância, aplicação e desafios pertinentes a esse tema e setor da sociedade.

Observa-se que a Governança nas organizações do Terceiro Setor, e em particular nas OSCIP, é uma temática pouco explorada em estudos acadêmicos realizados em diversas instituições, possivelmente por suas especificidades e limitações de estrutura e de recursos.

Desta forma, buscando estudos que contribuíssem para o objeto dessa pesquisa foi elaborado o Quadro 4, apresentando por ordem cronológica de publicação, trabalhos selecionados que trouxeram contribuições relevantes ao campo da Governança do Terceiro Setor, em especial nas OSCIP, embora tenham sido localizados apenas dois trabalhos, abordando a aplicação dos princípios e práticas de Governança aplicados às OSCIP.

Adicionalmente, foram encontrados temas como: a relevância e a contribuição da Governança para o Terceiro Setor; Governança no Terceiro Setor com base nas práticas recomendadas pelo IBGC; nível de transparência e prestação de contas dessas entidades; o *compliance* no Terceiro Setor, entre outras questões.

Quadro 4 - Estudos empíricos sobre Governança nas OTS.

Autores / Ano	Título	Objetivos	Aspectos metodológicos	Principais resultados
LOPES, L. F.; STORTO, P. R.; REICHER, S. (2019) Artigo.	<i>Compliance</i> no Terceiro Setor: os desafios atuais de conformidade nas Organizações da Sociedade Civil	Apresentar os desafios de conformidade da sociedade civil organizada.	Pesquisa exploratória, documental e bibliográfica.	Trabalhar a partir de uma perspectiva preventiva, antecipando riscos e aplicando ferramentas que auxiliem no combate a práticas indesejadas, tem sido comum para mitigar riscos de exposição das organizações, preservar reputação e aumentar a credibilidade perante parceiros, financiadores e outros <i>stakeholders</i> .
LACAVAL, P. N. (2018) Dissertação.	Avaliação da adequação às boas práticas de Governança Corporativa em instituição filantrópica hospitalar: estudo de caso	Avaliar a qualidade da Governança Corporativa em instituição hospitalar filantrópica localizada no Município de São Paulo e analisar as práticas implementadas mediante diretrizes do IBGC da <i>Healthcare Governance and Transparency Association</i> .	Estudo de caso com desenho transversal descritivo e enfoque qualitativo.	Os principais resultados foram: O índice geral de qualidade da Governança Corporativa alcançou adequação de 75%; As Dimensões Associações e Conduta, Conflito de Interesses e Divulgação de informações apresentaram-se totalmente adequadas às diretrizes preconizadas; as dimensões Auditoria Independente e Associação Marca/Imagem apresentaram níveis de adequação inferiores a 50%.
SCHULZ, V. J.; SILVA, M. Z., SILVA, J. C. (2017) Artigo.	Governança Corporativa em entidades do Terceiro Setor: análise de APAES Catarinense	O presente estudo tem o propósito de conhecer quais práticas de Governança Corporativa são evidenciadas por entidades do Terceiro Setor, inscritas no CNES/MJ.	A pesquisa se caracteriza exploratória, aplicada a uma amostra de dez entidades das APAE, sediadas em municípios do estado de Santa Catarina.	Os resultados obtidos indicam necessidade de melhorias dos mecanismos de Governança Corporativa nas APAE dos referidos municípios, os quais são relevantes para a transparência nas informações de entidades que operam com recursos públicos e privados e necessitam primar pela prestação de contas à sociedade.

Autores / Ano	Título	Objetivos	Aspectos metodológicos	Principais resultados
MAIA, J. L.; DI SERGIO, L. C. (2017) Artigo.	Governança Corporativa e estratégia empresarial: mapeamento bibliométrico da produção na área	O objetivo deste trabalho é realizar pesquisa bibliométrica sobre a Governança Corporativa e sua relação com a Estratégia, e com isto elaborar um panorama inicial da produção científica na área.	Estudo bibliométrico sobre Governança Corporativa e Estratégia.	Verifica-se uma maior interação entre Governança e estratégia a partir dos anos 2000, mas muito dos trabalhos referenciam as publicações seminais de teoria da agência; existem vários temas “satélites”, como geração de valor ao acionista, instituições, financeirização, etc.; a produção científica parece ser dispersa, pois os 9 principais autores não chegam a totalizar 10% dos artigos da amostra; Estados Unidos e Inglaterra são os países de maior produção.
ÁVILA, L. A. C. de; BERTERO, C. O. (2016) Artigo.	Governança no Terceiro Setor: um estudo de caso em uma fundação de apoio universitário	Constituir um Índice de Governança (IGOV) visando permitir a medição do relacionamento e influências com o desempenho econômico-financeiro e volume de operações de uma entidade do Terceiro Setor.	Pesquisa exploratória, documental, bibliográfica e de análise de conteúdo	Constatou-se que o instrumento de coleta de dados proposto apresentou bons indicadores de ajuste e ainda que o IGOV possui relação significativa com as variáveis utilizadas para a mensuração do desempenho. Isso pode indicar que a determinação do IGOV se constitui em ferramenta adequada para o confronto e medição de desempenho de entidades sem fins lucrativos.
DE CASTRO, J. M. G. (2016) Artigo.	Apontamentos sobre a adoção das boas práticas de Governança nas organizações do Terceiro Setor. A importância da adoção de um programa de <i>compliance</i> efetivo, à luz da Lei n. 12.846/2015	O presente trabalho busca apresentar e sugerir as práticas de boa Governança aplicáveis às organizações do Terceiro Setor	Pesquisa exploratória, documental e bibliográfica.	Os princípios e práticas de boa Governança, sucintamente apresentados e sugeridos na segunda parte do texto, objetivam precipuamente implementar mecanismos de transparência e controle, internos e externos, que possam permitir uma gestão mais profissionalizada de tais entidades, atenuando a assimetria informacional e diminuindo os problemas de agência. Podemos dizer que o objetivo precípua da boa Governança é a dar esteio para a efetividade, a credibilidade e a perenidade da organização sem fins lucrativos.

Autores / Ano	Título	Objetivos	Aspectos metodológicos	Principais resultados
VAROTTI, F. P.; MALAIA, J. M. (2016) Artigo.	A Prática da Governança Corporativa e sua Influência para os <i>Stakeholders</i> envolvidos no Desenvolvimento de um Projeto Esportivo do SESI-SP	Analisar a GC de uma entidade sem fins lucrativos SESI-SP e sua importância sob a ótica de seus principais <i>stakeholders</i> - envolvidos na implantação e desenvolvimento do projeto esportivo TRY Rugby-SP.	Pesquisa qualitativa e exploratória, utilizando-se de um estudo de caso.	O sistema de gestão e as boas práticas de Governança Corporativa do SESI-SP foram fundamentais para atrair o interesse dos <i>stakeholders</i> .
SANTOS, F. S.; MENDES, L.; FÉRRAN, J. E. M. (2015) Artigo.	Governança democrática e Terceiro Setor: possibilidades e dificuldades em duas ONGs na cidade de Porto Alegre	Investigar em que medida as ONGs estão contribuindo para instaurar um regime de Governança democrática, particularmente nas ações desenvolvidas por duas ONGs situadas na cidade de Porto Alegre/ RS	A pesquisa possui uma perspectiva qualitativa, e o instrumento de coleta utilizado foi a entrevistas.	Conclui-se que existe sim um esboço de instauração, mesmo que incipiente ainda dos princípios de Governança democrática, porém há a necessidade de amplitude participativa por parte das comunidades envolvidas.
SILVA, R. C. F.; et al. (2015) Artigo.	As boas práticas de Governança: um estudo sobre a transparência e prestação de contas nas OSCIP do RS	Identificar quais são as informações disponibilizadas pelas OSCIP do Estado do Rio Grande do Sul, como prestação de contas, aos seus públicos de interesse, em seus sítios de internet.	Abordagem qualitativa, e a coleta de evidências, bibliográfica, documental e observação não-participante nos sites das OSCIP. As evidências foram tratadas por meio de estatística descritiva e análise de conteúdo.	Os resultados sugerem que as informações evidenciadas são insuficientes para se caracterizar como adequadas à prestação de contas aos seus <i>stakeholders</i> , o que demonstra a falta de transparência e a necessidade de melhoria do seu sistema de Governança, principalmente no atendimento aos princípios de transparência e de prestação de contas.
MANSO, F. Y. G C. (2015) Dissertação.	Governança nas fundações de apoio às universidades federais brasileiras.	Analisar o nível de aderência das fundações de apoio às Universidades Federais brasileiras às práticas de Governança recomendadas pela <i>International Federation of Accountants</i> (IFAC) e pelo IBGC.	A pesquisa pode ser caracterizada como qualitativa, descritiva, exploratória e bibliográfica	Concluiu-se que as fundações de apoio são parcialmente aderentes às práticas de Governança da IFAC e do IBGC, de modo que é aderente em, pelo menos 42% dos itens analisados relacionados ao Conselho Curador; 58% de aderência às questões no que tange à atuação do Conselho Fiscal; e 62% das questões relacionadas ao executivo principal.

Autores / Ano	Título	Objetivos	Aspectos metodológicos	Principais resultados
SPOSITO, I. B. (2014) Artigo.	Avanços e empecilhos na Governança global: Análise em três níveis	Discutir a Governança global e o problema de déficit de <i>accountability</i> das instituições internacionais com uma análise baseada em três níveis que busca separar os âmbitos individual, estatal e global de modo a facilitar o entendimento de como se desenvolvem as relações entre estas esferas.	Foi realizado um estudo teórico com a abordagem qualitativa	A amenização ou superação das falhas na Governança global pode ocorrer: 1) na participação: através das relações entre indivíduos/OSC e OI e pela aproximação nas relações entre indivíduos/OSC e o Estado por meio de mecanismos democráticos; 2) no incentivo: nas relações entre os Estados e as OI pela criação de mecanismos de <i>enforcement</i> que aumentem os benefícios da cooperação e os custos de trapaça; 3) jurisdicionalmente: a diminuição das assimetrias entre os Estados para a formação de um SI mais equilibrado, poderá levar a uma ordem internacional em que as potências não tenham total poder na definição da agenda global e cumpram suas regras.
RIBEIRO, H. C. M.; COSTA, B. K.; FERREIRA, M. A. S. P. V. (2014) Artigo.	Produção acadêmica dos temas estratégia e Governança Corporativa	Mapear o perfil e a evolução da produção científica acadêmica dos temas Governança Corporativa e Estratégia nos periódicos internacionais da área de Administração, no período de 1990 a 2012.	Estudo bibliométrico, com análise de redes sociais, em uma amostra de 411 artigos.	Os resultados permitem concluir que houve um crescimento dos trabalhos a partir de 2002, que Wright e Filatotchev são os autores mais produtivos, que Jensen e Meckling, Fama e Jensen, e Shleifer e Vishny são os pesquisadores mais citados
MARTINS, M.; MARTINS, V. F. (2014) Artigo.	Governança Corporativa no Terceiro Setor: um estudo de caso em fundação de serviços hospitalares	Identificar até que ponto as boas práticas de Governança Corporativa estão sendo adotadas na visão dos membros do conselho curador de uma fundação de apoio.	Revisão bibliográfica e análise de caso em uma fundação de serviços hospitalares brasileira. O método utilizado consistiu na aplicação de questionários.	Os resultados revelaram uma associação dos princípios de boa Governança com as práticas do Conselho Curador, demonstrando que, na maioria dos aspectos analisados e de forma parcial, o método cumpre sua função de disseminador da Governança Corporativa em um setor ainda pouco estudado pela sociedade.

Autores / Ano	Título	Objetivos	Aspectos metodológicos	Principais resultados
MAIA, S. R. R. (2014) Dissertação.	Governança Corporativa nas empresas cearenses: motivações e práticas adotadas	Analisar os fatores motivacionais para adoção da Governança corporativa e as práticas implementadas nas empresas cearenses, considerando-se suas características institucionais.	A metodologia da pesquisa caracteriza-se como descritiva, com abordagem predominantemente qualitativa dos dados, realizada por meio de pesquisa de campo.	Os resultados revelaram que os fatores motivacionais mais importantes para os respondentes foram: profissionalizar a empresa, perpetuar a empresa, melhorar a imagem institucional, garantir mais transparência e relacionamento com o mercado de capitais, melhorar o relacionamento entre os acionistas componentes do bloco de controle, melhorar o processo sucessório, viabilizar a abertura de capital e aumentar a captação de recursos junto a credores e acionistas, nessa ordem decrescente de importância. Quanto às práticas de Governança corporativa, embora 83,3% dos participantes da pesquisa tenham respondido que implantaram a Governança, os resultados apontaram que apenas 46,7% das melhores práticas do IBGC (2009) são observadas pelas empresas, denotando que ainda há muito espaço para se avançar nesse tema.
GRZYBOVSKI, D. et al. (2013) Artigo.	Governança de Pequenas Empresas Familiares Brasileiras: Aspectos a Considerar no Modelo Adotado	Discutir o conceito, o modelo e a estrutura de Governança, apropriados à gestão de pequenas empresas familiares brasileiras, pois essa Governança pode minimizar problemas de agência relativos à família proprietária.	Este estudo é uma pesquisa exploratória e descritiva, do tipo estudo de caso, com abordagem qualitativa dos dados.	Os resultados indicam que a estrutura de Governança adotada na empresa familiar analisada não é condizente com nenhum modelo presente na literatura, a qual enfatiza a grande empresa e a Governança Corporativa. O caso estudado apresenta particularidades e dinâmica coerentes com as características da família proprietária, com sistemas fracamente estruturados e processo decisório pautado na dinâmica do mercado.
GUBIANI, C. A. et al. (2011) Artigo.	Características de Governança Corporativa das OSCIP do programa de microcrédito do Badesc.	Verificar os princípios de Governança possíveis de aprimoramento nas OSCIP de Microcrédito do Programa BADESC	O estudo caracteriza-se como descritivo, com abordagem quantitativa, realizada por meio de <i>survey</i> , com aplicação de um questionário adaptado de Vargas (2008).	Mediante análise realizada, pode-se inferir que as organizações possuem muitos dos princípios pertinentes a Governança Corporativa. Contudo, ressalta-se que algumas apresentam princípios que requerem aprimoramento.

Autores / Ano	Título	Objetivos	Aspectos metodológicos	Principais resultados
MILANI FILHO, M. A. F.; MILANI, A. M. M. (2011) Artigo.	Governança no Terceiro Setor: estudo sobre uma organização francesa do século XIX	Identificar os principais elementos de Governança de uma organização do Terceiro Setor do século XIX e compará-los com os atuais elementos relacionados às melhores práticas.	Efetuiu-se uma pesquisa bibliográfica sobre os principais aspectos do projeto elaborado em 1868, por Allan Kardec, para a implantação de um conselho administrativo.	A investigação apontou que 50% dos modernos elementos de Governança estavam integralmente contidos na proposta organizacional da SPEE, 25% estavam parcialmente presentes e os demais 25% estavam ausentes, sinalizando a importância com que essas práticas foram tratadas.
SCHIMITH, P.; CHAGAS, P. B. (2010) Artigo.	A aplicação da Governança Corporativa no Terceiro Setor: um estudo de caso	Identificar os princípios de Governança Corporativa em uma organização do Terceiro Setor, utilizando os critérios estabelecidos pelo IBGC.	A metodologia utilizada foi a pesquisa descritiva e o estudo de caso. Os dados foram coletados por meio de entrevistas semiestruturadas	Conclui-se, com a pesquisa, que a instituição analisada aplica os princípios e práticas de Governança Corporativa, podendo, no entanto, melhorá-los.
MINDLIN, S. E. (2009) Tese.	A Governança de fundações e institutos empresariais: um estudo exploratório	Examinar se um conjunto selecionado de mecanismos de Governança Corporativa é aplicado em fundações empresariais, como funcionam e que efeitos produzem.	Trata-se de um estudo de caso, de natureza descritiva e exploratória. A coleta de dados ocorreu por meio de entrevistas semiestruturadas com os principais executivos das oito organizações objeto de estudo.	Observou-se que os mecanismos de Governança são parcialmente aplicáveis, mas parecem não estar atuando com todo seu potencial.
VARGAS, S. I. (2008) Dissertação.	Governança nas entidades do Terceiro Setor: uma análise dos princípios de boa Governança definidos pelo IBGC nas ONGs associadas à ABONG, sediadas nas regiões sul e sudeste do Brasil	Evidenciar e discutir em que medida os princípios de boa Governança, definidos pelo IBGC, são seguidos pelas entidades associadas à ABONG e sediadas nas regiões Sul e Sudeste do Brasil	Método de procedimento empírico analítico e do tipo exploratório. Como instrumento de coleta utilizou-se de pesquisa bibliográfica.	Observa-se que a maioria das entidades pesquisadas, possui princípios de Governança evidenciando, desde modo, que atendem ao requisito de melhores práticas de Governança estipulado no código do IBGC.

Fonte: Elaborada pelo autor (2020).

Pelo exposto no Quadro 4, os estudos acerca da Governança no Terceiro Setor são predominantemente exploratórios e bibliográficos. Na grande maioria são estudos de caso e de natureza qualitativa. A fonte de coleta de dados pode ser considerada mista, primária e secundária, realizada por meio de aplicação de questionários ou entrevista, bem como pesquisa documental e análise de conteúdo e se destinam, na maior parte, aos usuários internos.

Observa-se nos estudos apresentados que embora se tenha progredido na aplicação dos princípios e práticas de Governança, ainda se tem muito a evoluir para se chegar ao nível de conformidade das práticas recomendadas pelo mercado. Ademais, a maioria das organizações precisa melhorar a aderência aos princípios de Governança, bem com ampliar as práticas, principalmente, no que diz respeito aos princípios de transparência e prestação de contas.

3.7 Hipóteses da pesquisa

Estudos empíricos apontam que a maioria das entidades do Terceiro Setor, objeto desta pesquisa, adotam princípios e práticas de Governança evidenciando, desde modo, que atendem aos requisitos de melhores práticas de Governança recomendados no Guia do IBGC (VARGAS, 2008; SCHIMITH; CHAGAS, 2010), pelo que a hipótese deste trabalho é que da mesma forma, **as OSCIP do Município de Fortaleza adotam práticas de Governança tendo como base os princípios e pilares recomendados pelo IBGC.**

A próxima seção demonstra os caminhos traçados para a investigação desta hipótese, a partir do delineamento metodológico adotado, considerando a tipologia e os procedimentos de pesquisa, as fontes e instrumentos para a coleta dos dados e as técnicas utilizadas para a análise dos dados.

4 METODOLOGIA

Conforme Demo (1995), a Metodologia é o estudo dos caminhos, dos instrumentos usados, para se fazer ciência e, também, problematiza criticamente os limites da ciência. Devido a esse caráter da metodologia, aceita-se que tudo em ciência é discutível, principalmente nas ciências sociais. Sendo assim, as explicações da realidade são eficazes por meio do uso devido dos métodos e das

definições dos objetos, originados da formulação do problema da pesquisa, sendo este, decorrente de inquietações e necessidades de explicar uma questão não respondida.

Desta forma, esta seção apresenta o delineamento metodológico utilizado para responder à questão de pesquisa e atingir os objetivos preestabelecidos, sendo necessário realizar a classificação devida do tipo de pesquisa, quanto a seus objetivos, natureza e procedimentos de investigação. Após essa etapa, são definidos a população, a amostra, e os procedimentos metodológicos de coleta e a análise dos dados.

4.1 Tipologia da pesquisa

Haja vista o objetivo de pesquisa, este estudo caracteriza-se como exploratório, tendo em vista que a temática escolhida, associada ao objetivo de pesquisa é pouca explorada, além do que, pretende-se aprofundar os conceitos e as práticas de Governança aplicadas às OSCIP. Neste sentido, Andrade (2002) ressalta que esse tipo de pesquisa tem como finalidade aplicada, proporcionar maiores informações sobre o assunto que se vai investigar, facilitar a delimitação do tema de pesquisa, orientar a fixação dos objetivos e a formulação das hipóteses e ainda descobrir um novo tipo de enfoque sobre o assunto.

Delineia-se, ainda, em relação ao objetivo de estudo, uma pesquisa descritiva, pois se pretende analisar as práticas de Governança adotadas pelas OSCIP, tendo como base os princípios e pilares recomendados pelo IBGC. Vergara (2006) menciona que a pesquisa descritiva se caracteriza pela exposição das características da amostra estudada, podendo-se estabelecer correlação entre as variáveis e identificar sua natureza. Destaca-se, nesse tipo de pesquisa, a preocupação em classificar, interpretar e analisar os dados coletados, sem interferência ou manipulação do pesquisador, sendo uma das características mais significativas, desta tipologia de pesquisa, a utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, tais como os questionários (GIL, 2016).

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa é de natureza quantitativa. Conforme Richardson (2015, p.70), a abordagem quantitativa “caracteriza-se pelo emprego de quantificação, tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples como

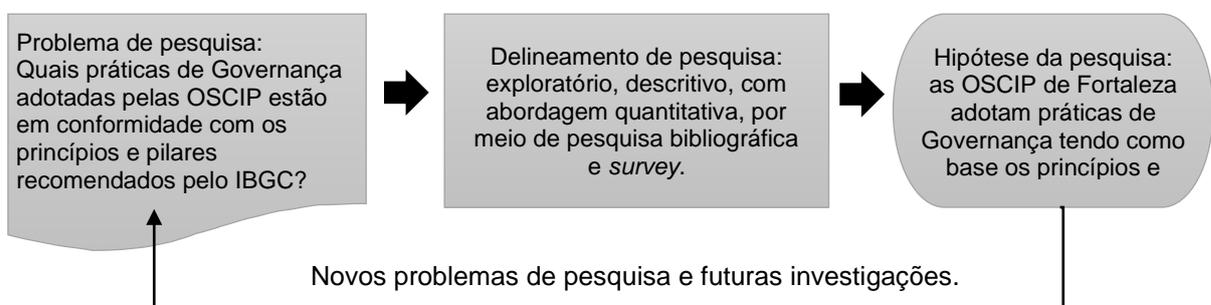
percentual, média, desvio-padrão, às mais complexas, como coeficiente de correlação, análise de regressão etc.”.

Sampieri, Collado e Lucio (2013) destacam que a abordagem quantitativa dos dados é a forma mais adequada para compreender a natureza do fenômeno social abordado, pois visa a oferecer múltiplas possibilidades de generalização dos resultados com maior amplitude, com ênfase em pontos específicos e um panorama de contagem e magnitude em relação aos fenômenos.

Quanto aos procedimentos, inicialmente foi realizada uma pesquisa bibliográfica, necessária para reunir todo o conhecimento acerca do tema de pesquisa, bem como formular a questão problema e construir as hipóteses de pesquisa. Ademais, foi utilizada a pesquisa de levantamento do tipo *survey*. Segundo Gil (2016) esse tipo de pesquisa caracteriza-se pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Assim, procede-se a solicitação das informações a um grupo significativo de pessoas (amostra) acerca do problema estudado, para em seguida, mediante análise quantitativa dos dados, obter as conclusões de pesquisa.

Em síntese, conforme a Figura 8, o estudo pretende responder ao problema de pesquisa, a partir do delineamento apresentado, cujo objeto é de natureza exploratória e descritiva, com abordagem dos dados predominantemente quantitativa, realizada mediante aplicação de pesquisa bibliográfica e por meio de acesso a dados primários com aplicação de *survey*. Com isso, chega-se ao resultado da pesquisa a partir da hipótese levantada, resultando em novas inquietações que serão objeto de futuras investigações.

Figura 8 - Delineamento da pesquisa.



Fonte: Adaptado de Raupp e Beuren (2006).

Uma vez delineada a tipologia de pesquisa, faz-se necessário definir a população e amostra da pesquisa, bem como o método de coleta e análise dos dados.

4.2 Caracterização da população e amostra

Em uma pesquisa científica os conceitos, bem como a definição da população e da amostra utilizada são fundamentais para o estudo. Martins (2002, p. 43) destaca que “o conceito de população é intuitivo; trata-se do conjunto de indivíduos ou objetos que apresenta em comum determinadas características definidas para o estudo”.

Cooper e Schindler (2003) complementam que a população é o conjunto de todos os elementos sobre os quais se deseja fazer inferências e amostragem, como a seleção de elementos que possuem características comuns. A ideia básica da amostragem é selecionar elementos de uma população para extrair conclusões sobre ela.

Alinhado a esses conceitos, o presente estudo possui como universo de pesquisa, 7.038 OSCIP mapeadas em todo o Brasil, das quais foram selecionadas 107 como população, representadas pelo Município de Fortaleza (CE), considerando as características em comum, o recorte territorial e a representatividade em relação ao universo de pesquisa.

Destaca-se que o Município de Fortaleza (CE) concentra 64% das entidades do Estado do Ceará e está listado na 6ª posição em relação à quantidade de OSCIP e volume de repasses de recursos públicos no âmbito nacional. Nesse *ranking*, lidera o município de São Paulo - SP, com 1.064 entidades qualificadas como OSCIP (MAPAOSC, 2020).

As informações do universo, população e amostra, foram extraídas do Mapa das OSC, disponível no *site* <<https://mapaosc.ipea.gov.br/>>, acessado em 21.01.2020. O Mapa das OSC, é uma plataforma virtual de transparência pública colaborativa com dados das OSC de todo o Brasil. Criado a partir do Decreto 8.726/2016, que regulamenta a Lei 13.019/2014, o Mapa é gerido pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) e integra um amplo e crescente volume de base de dados oficiais, provenientes de fontes públicas e privadas, atualizadas constantemente. É alimentado, ainda, por informações enviadas diretamente pelas

OSC e por entes federados, em um grande processo colaborativo (MAPAOSC, 2020).

Definida a população, foram extraídos e analisados os dados cadastrais das OSCIP, a partir do Mapa das OSC, realizando uma pesquisa inicial na base da Receita Federal, pelo que se pode constatar que das 107 entidades, 34 estão baixadas (formalmente encerradas) ou inaptas (inaptas de exercer suas atividades com o cadastro em decorrência de omissão de dados e informações na escrituração em dois exercícios consecutivos), sendo excluídas da base.

Durante o trabalho de coleta foi relatado ao pesquisador pelo representante legal de cinco OSCIP que estas se encontravam em processo de encerramento das atividades. Acresce-se a esse relato, a situação atual em que vive o mundo, decorrente da pandemia gerada pelo Coronavírus, que afetou as atividades das organizações e as famílias de forma geral, desde março de 2020 e perdura até esta data.

Considerando o cenário, foram identificadas, 20 entidades com atividades suspensas temporariamente devido à pandemia, não sendo possível coletar os dados. Ademais, o presidente de uma OSCIP se recusou a responder a pesquisa e outro relatou, por meio de aplicativo de conversa, que não adotam práticas de Governança.

Com base no exposto, tem-se como exclusão da população as 61 situações destacadas, resultando em 46 entidades possíveis de compor a base da população. Desta forma, foi realizado um censo entre as 46 OSCIP aptas a participarem da pesquisa, obtendo-se 20 respostas, o que representa 43% do total. Embora o pesquisador esperasse mais respostas, as dificuldades no acesso a essas entidades decorrentes da pandemia do Coronavírus, potencializaram as dificuldades naturais enfrentadas no ambiente de pesquisa.

Destaca-se que a amostra é composta por representantes diversificados das OSCIP, contemplando associações e fundações de diversos portes, com fontes de recursos variadas, atuando em atividades e projetos sociais diversificados, considerando desde à área de atuação (saúde, educação, cultura e outros) a abrangência territorial (Municipal, Estadual, Nacional e Internacional), vislumbrando as características diversas da população.

4.3 Coleta dos dados

As fontes de coleta de dados estão classificadas em dois grandes grupos: os dados originais, que são conhecidos como dados primários, geralmente coletados por entrevista, questionário, observação ou experimento; e os dados secundários, que são aqueles já disponibilizados por meio de livros, manuais, relatórios e outros tipos de documento (COLLIS; HUSSEY, 2005).

A pesquisa utilizou como fonte de coleta de dados primários as informações coletadas a partir de um questionário. O questionário, conforme Richardson (2015), é o instrumento de coleta de dados mais utilizado e serve para medir determinadas variáveis, visando a observar as características de um indivíduo ou grupo.

Neste sentido, optou-se pelo questionário fundamentado nos princípios e práticas recomendadas no Código de Melhores Práticas de Governança Corporativa (2015) e no Guia das Melhores Práticas para as Organizações do Terceiro Setor: Associações e Fundações do IBGC (2016), pelo qual, coletou-se os dados necessários para responder o problema de pesquisa, por meio do alcance dos objetivos, conforme Quadro 5.

Quadro 5 - Procedimentos metodológicos adotados na pesquisa.

Objetivo	Fonte de coleta	Fonte bibliográfica
Geral: Analisar as práticas de Governança adotadas pelas organizações da sociedade civil de interesse público (OSCIP), tendo como base os princípios e pilares recomendados pelo Guia das Melhores Práticas para Organizações do Terceiro Setor: Associações e Fundações.	Apêndice B (Questionário) – Bloco III e IV. IBGC (2015) e IBGC (2016).	LAVACA (2018); SCHULZ; SILVA (2017); ÁVILA; BERTERO (2016); DE CASTRO (2016); IBGC (2016); IBGC (2015) MANSO (2015); SCHIMITH; CHAGAS (2010); VARGAS (2008);
Específicos:		
Identificar a aplicação dos princípios de Governança nas OSCIP de acordo com o IBGC;	Apêndice B (Questionário) – Bloco III IBGC (2015).	
Conhecer as práticas de Governança adotadas pelas OSCIP, consoante com os pilares de Governança, preconizados o IBGC; e	Apêndice B (Questionário) – Bloco IV. IBGC (2016).	
Comparar as práticas adotadas entre as OSCIP pesquisadas.		

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

O referido instrumento está subdividido em quatro blocos: o primeiro tem como objetivo coletar as informações dos respondentes (cinco perguntas); o segundo a classificação e qualificação das OSCIP (nove perguntas); o terceiro compreende

quatro perguntas relacionadas à aplicação dos princípios de Governança de acordo com o IBGC (2015); e o quarto bloco corresponde a 44 questões relacionadas às práticas de Governança, distribuídas entre os sete pilares da estrutura de Governança aplicada ao Terceiro Setor, para serem avaliados em escala, segundo o grau de importância.

Embora o questionário contenha algumas perguntas abertas (Bloco I), predominam questões fechadas, estruturadas na forma de escala de intensidade *Likert* de cinco pontos: 1) Discordo totalmente; (2) Discordo parcialmente; (3) Nem concordo, nem discordo; (4) Concordo parcialmente e (5) Concordo totalmente.

Esse tipo de escala, de acordo com Martins e Theóphilo (2009), consiste em um conjunto de itens apresentados em forma de afirmações, ante os quais se pede ao sujeito que externar sua reação, escolhendo um dos cinco, ou sete, pontos de uma escala. Desta forma, associa-se um valor numérico para cada ponto, cujo somatório dos valores (pontos) indica a atitude favorável ou desfavorável dos respondentes em relação ao objeto, ou representação simbólica que está sendo medida. A Tabela 1, demonstra a estrutura do instrumento de pesquisa.

Tabela 1 - Estrutura do Instrumento de pesquisa.

Blocos	Objetivo do questionário	Quantidade de perguntas	Escala
Bloco I	Identificar os respondentes	5	Perguntas abertas e fechadas
Bloco II	Identificar e classificar as OSCIP	9	Perguntas fechadas e de múltipla escolha
Bloco III	Coletar as informações da aplicação dos princípios de Governança nas OSCIP, segundo o IBGC (2015)	4	Perguntas fechadas e de múltipla escolha; Escala de <i>Likert</i> de cinco pontos: (1) Discordo totalmente; (2) Discordo parcialmente; (3) Nem concordo, nem discordo; (4) Concordo parcialmente e (5) Concordo totalmente.
Bloco IV	Coletar as informações acerca da Implantação das práticas de Governança aplicadas as OSCIP, de acordo com os pilares da Governança, segundo o IBGC (2016)	44	

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

Visando à correta aplicação e interpretação do instrumento de coleta, foi realizado um pré-teste do questionário durante o período de 27/11/2018 a 15/01/2019 aplicado em sete ONGs premiadas no Prêmio Melhores ONGs do Brasil em 2018, tendo o questionário sido respondido pelos gestores das respectivas entidades. Destaca-se que embora essas ONGs não façam parte da população do presente estudo, estas possuem características semelhantes.

Segundo Lakatos e Marconi (2010), o pré-teste se destina a identificar falhas e ambiguidades das questões e aferir a fidedignidade, validade e operacionalidade. Os resultados do pré-teste foram satisfatórios, para o atingimento dos objetivos e solução do problema investigado.

A coleta dos dados foi realizada por meio da aplicação de questionário *on-line*, utilizando como ferramenta o sistema *Google Forms*, aplicado durante o período de 01/07/2020 a 20/08/2020, tendo como respondentes um membro da alta ou média gestão das organizações, exceto os casos de delegação realizado por este a outra pessoa que julgou ter mais informações.

O envio dos questionários para as OSCIP se deu via correio eletrônico, mediante endereços informados no cadastro das entidades na base do Mapa das OSC e Receita Federal. Destaca-se que na maioria dos casos foi necessário o contato por meio telefônico, aplicativo de conversa e redes sociais para se ter êxito nas respostas.

Com o intuito de aumentar a confiabilidade da pesquisa, foi elaborado um protocolo de pesquisa (Apêndice A), a fim de guiar a investigação, contendo a questão-problema, os objetivos, os procedimentos metodológicos que norteiam a pesquisa, a apresentação do aplicador e a definição do respondente, bem como o sigilo individual das informações coletadas.

4.4 Análise dos dados

Inicialmente, os dados coletados nos Blocos I e II do questionário (Apêndice B) foram sumarizados por meio de estatística descritiva, com utilização de frequência e médias, com a finalidade de apresentar os respondentes e as características demográficas das OSCIP pesquisadas.

Por sua vez, os dados obtidos por intermédio dos questionários contidos nos Blocos III e IV, também são apresentados por meio de estatística descritiva, com adoção de medidas como frequência, média, mediana, moda e desvio padrão, resultando em um *ranking* de notas, por pilar, que indica a intensidade da aderência das OSCIP aos princípios e às práticas recomendados pelo IBGC.

Em seguida, a mediana dos resultados de cada uma das perguntas que compõem os Blocos III e IV foram testadas para verificar se apresentam resultado estatisticamente significativo, distinto da mediana que para a investigação proposta

por esta pesquisa, adotou-se o peso quatro (concordo parcialmente) da escala, a fim de responder se as OSCIP adotam práticas de Governança tendo como base os princípios e pilares recomendados pelo IBGC, hipótese dessa pesquisa. Para tanto, como as variáveis são qualitativas ordinais, adotou-se o teste de Wilcoxon para uma amostra, teste estatístico não-paramétrico correspondente ao Teste t para uma amostra.

Destaca-se que adotou-se como mediana o peso quatro da escala utilizada, “concordo parcialmente”, utilizando como parâmetro os resultados da pesquisa de Paulino, Pinho e Gomes (2019), o qual identificou que as ONG que ganharam o prêmio destaque entre as 100 melhores ONG do Brasil em 2018, contendo como requisitos para tal reconhecimento a evidenciação da adoção de práticas e princípios de Governança, apresentaram um nível de Governança médio de 89,7%, correspondente ao “concordo parcialmente” da escala igualmente adotada.

A hipótese nula do Teste de Wilcoxon de uma amostra, indica que a mediana da variável é igual a mediana hipotetizada (4,00), não havendo diferença estatisticamente significativa entre estas. A hipótese alternativa é que a mediana das variáveis é diferente da mediana hipotetizada. Com um nível de confiança de 95%, a hipótese nula é rejeitada caso o *p-value* seja menor que 0,05.

Para o alcance do objetivo específico de identificação e aplicação dos princípios de Governança nas OSCIP de acordo com o IBGC, além dos procedimentos estatísticos que foram adotados com as variáveis do Bloco III descritos acima, verificou-se se há diferença estatisticamente significativa entre o nível de adesão das OSCIP aos quatro princípios de Governança, ou seja, se há predominância de adesão a algum dos princípios. Como se tratam de amostras relacionadas, com variáveis ordinais, foi empregado o Teste de Friedman, teste não-paramétrico para comparação de médias de *k*-variáveis dependentes.

A hipótese nula do Teste de Friedman afirma que as distribuições das variáveis testadas são as mesmas, portanto, não havendo diferenciação entre as médias. A hipótese nula é rejeitada, caso o *p-value* seja menor que 0,05. A hipótese alternativa do teste indica que há diferença estatisticamente significativa entre as médias das distribuições. No caso de argumentos suficientes para rejeição da hipótese nula do Teste de Friedman, aplicou-se o teste *post hoc* para comparação

das médias em pares, a fim de verificar quais princípios diferem entre si em relação ao nível de adesão das OSCIP.

Em relação ao objetivo de conhecer as práticas de Governança adotadas pelas OSCIP, consoante os pilares preconizados pelo IBGC, foram criadas variáveis (índices) para caracterização do nível de adesão a cada pilar, que, em seguida, foram submetidos ao Teste de Friedman, com os mesmos métodos e procedimentos adotados para o alcance do objetivo descrito no parágrafo anterior.

Para o objetivo de comparar as práticas adotadas entre as OSCIP pesquisadas, aplicou-se teste estatístico, a fim de averiguar se há diferença estatisticamente significativa no nível de adesão dos respondentes às variáveis (índices) dos pilares de Governança do IBGC (Bloco IV), agrupados por porte de OSCIP, caracterizado pelo nível de receita orçamentária anual (sete grupos, em escala de menos de R\$ 500.000,00 a Mais de R\$ 50.000.000,00). Como se trata de teste com sete grupos independentes, com variáveis qualitativas ordinais, portanto, não-paramétrico, aplicou-se o Teste Kruskal-Wallis, exame estatístico utilizado para investigar diferença ente k -grupos independentes.

A hipótese nula do Teste de Kruskal-Wallis indica que as distribuições das variáveis testadas são as mesmas, portanto, não havendo diferenciação entre as classes do agrupamento (nível de receita orçamentária anual). A hipótese nula é rejeitada caso o p -value seja menor que 0,05. Para aquelas variáveis, cujo resultado apresentar argumentos suficientes para rejeição da hipótese nula do Teste de Kruskal-Wallis, foi aplicado o teste *post hoc*, comparando em par, cada faixa do agrupamento.

Os dados foram tabulados e calculados, por meio do *Software Statistical Package for the Social Sciences* – SPSS (versão 22), analisados e comparados entre as organizações pesquisadas.

Cabe destacar que, no processo de pesquisa acadêmica foi adotado todo o rigor da metodologia requerida, bem como os princípios éticos e a fidedignidade e validade dos dados, resguardando a organização objeto deste estudo de qualquer exposição.

5 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Nesta seção são apresentados os resultados da pesquisa, obtidos mediante análise do questionário aplicado, com o intuito de atender aos objetivos geral e específicos, bem como responder ao problema de pesquisa.

Os dados decorrem das respostas de 20 OSCIP do Município de Fortaleza (CE) e serão apresentados em quatro subseções, a saber: i) perfil dos respondentes e das OSCIP pesquisadas; ii) princípios de Governança nas OSCIP de acordo com o IBGC; iii) práticas de Governança adotadas pelas OSCIP, consoante com os pilares do IBGC e iv) análise comparativa das práticas de Governança adotadas pelas OSCIP pesquisadas.

5.1 Perfil dos respondentes e das OSCIP pesquisadas

Os respondentes da pesquisa, de acordo com a distribuição de frequência acumulada, encontram-se na faixa etária entre 21 a 50 anos (60%), seguidos da faixa de 51 a 60 anos (30%) e mais de 61 anos (10%). Destaca-se que 90% deles possuem nível superior completo ou pós-graduação, 5% superior incompleto, e apenas 5% cursaram o ensino médio (colegial), o que demonstra respondentes experientes, do ponto de vista da idade, e com boa qualificação.

Alinhado com o objetivo da pesquisa, o questionário foi respondido em 85% dos casos por pessoas que ocupam cargos entre a alta (diretoria e presidência) e média gestão (gerentes, supervisores e coordenadores). As três exceções (15%) são casos de delegação, pelo que foi informado à pesquisadora que a resposta seria realizada por pessoa designada, com conhecimento necessário para responder as perguntas listadas no questionário. A distribuição da hierarquia dos respondentes pode ser observada na Tabela 2.

Tabela 2 - Hierarquia dos respondentes

Cargo	f	f%
Alta gestão	11	55,0%
Média gestão	6	30,0%
Técnico	3	15,0%
Total	20	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Em relação ao tempo de OSCIP dos respondentes, observa-se que 50% deles trabalham na entidade há mais de dez anos, 35% estão na entidade entre

cinco e dez anos, e 15% entre dois a cinco anos, demonstrando conhecimento acerca dessas organizações.

No que diz respeito ao perfil das OSCIP pesquisadas, 17 informaram que são constituídas como associação e três como fundação. Atuam em sua maioria (60%) há mais de 15 anos, e 25%, atuam entre cinco e dez anos.

Destaca-se que essas entidades realizam atividades no âmbito municipal (32%), regional (21%), estadual (29%), nacional (12%) e internacional (6%), atuando com projetos diversificados, evidenciado pela frequência acumulada das respostas entre um a dez projetos (80%), bem como pelas respostas relacionadas às áreas de atuação, conforme apresentado na Tabela 3.

Tabela 3 - Áreas de atuação das OSCIP

Áreas	f	f%
Educação e pesquisa	7	12,5%
Assistência social	10	17,9%
Cultura e arte	8	14,3%
Criança e adolescente	8	14,3%
Desenvolvimento local (econômico e social)	7	12,5%
Esporte	3	5,4%
Defesa, preservação e conservação do meio ambiente	4	7,1%
Saúde	3	5,4%
Direitos humanos	1	1,8%
Integração ao mercado de trabalho	2	3,6%
Outras	2	3,6%
Idosos e pessoas com deficiência	0	0,0%
Segurança alimentar e nutricional	1	1,8%
Religião	0	0,0%
Total	56	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

As OSCIP pesquisadas possuem, na grande maioria, até 50 empregados (90%), sendo apurado que 5% registram entre 2001 e 5.000 empregados, e 5% acima 5.000. O baixo número de empregados pode estar relacionado à força de trabalho complementar realizada pelo voluntário, comum nessas instituições.

A conclusão da participação dos voluntários pode-se dar, ainda, pelo volume de pessoas atendidas a partir dos projetos dessas entidades. A Tabela 4 destaca que 65% das OSCIP atendem, em média, até 5.000 pessoas por ano e 10% atendem mais de 50.000 pessoas.

Tabela 4 - Público anual atendido pelas OSCIP

Pessoas Atendidas	f	f%	F	F%
Até 5.000 pessoas	13	65,0%	13	65,0%
De 5.001 a 10.000 pessoas	1	5,0%	14	70,0%
De 10.001 a 20.000 pessoas	3	15,0%	17	85,0%
De 20.001 a 30.000 pessoas	1	5,0%	18	90,0%
De 30.001 a 40.000 pessoas	0	0,0%	18	90,0%
De 40.001 a 50.000 pessoas	0	0,0%	18	90,0%
Mais de 50.001 pessoas	2	10,0%	20	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Em relação aos recursos financeiros dessas entidades, 40% delas realizam suas atividades com menos de R\$ 500.000,00 por ano, 15% registram recursos na faixa de R\$ 500.001,00 a R\$ 1.000.000,00, 30% de R\$ 1.000.001,00 a R\$ 5.000.000,00 e 15% das instituições recebem mais de R\$ 50.000.000,00 por ano. A origem dos recursos informados é diversificada, porém a maioria registrou que recebem doações de pessoas físicas (22,2%) e jurídicas (17,5%), porém apenas 6,3% recebem recursos de agências internacionais, conforme apresentado na Tabela 5.

Tabela 5 - Fontes de recursos financeiros das OSCIP

Fontes de recursos financeiros	f	f%
Doações de pessoas físicas	14	22,2%
Doações de pessoas jurídicas	11	17,5%
Termos de parceiras e/ou convênios com órgãos públicos	11	17,5%
Empresas, fundações ou institutos empresariais	9	14,3%
Contribuições de associados	8	12,7%
Comercialização de produtos e serviços	6	9,5%
Agências internacionais de cooperação	4	6,3%
Total	63	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Observa-se, ainda, a baixa participação de recursos públicos recebidos por essas entidades, uma vez, que apenas 11 respondentes (17,5%) informaram como fonte de recurso os termos de parceria e/ou convênios com órgãos públicos, o que difere do senso comum que acredita que essas entidades são, em sua maioria, subsidiadas com recursos públicos, dados os escândalos relatados e as CPI mencionadas.

Uma vez apresentado o perfil dos respondentes e das OSCIP pesquisadas, as subseções a seguir irão abordar os princípios e as práticas de Governança adotadas por essas organizações.

5.2 Princípios de Governança nas OSCIP de acordo com o IBGC

Fundamentado no Código Brasileiro de Governança Corporativa do IBGC (2015), o questionário contemplou um bloco de quatro perguntas (Bloco III), objetivando coletar a percepção dos respondentes das OSCIP de Fortaleza (CE) acerca da aplicação dos princípios de Governança recomendados no referido código. Os princípios são: transparência (1); equidade (2); prestação de contas (3) e responsabilidade corporativa (4).

A percepção dos participantes da pesquisa, apresenta-se na Tabela 6, por meio de estatística descritiva, no que diz respeito ao Bloco III do questionário, voltado para aplicação dos princípios de Governança.

Tabela 6 – Estatística Descritiva: princípios de Governança

Estatística Descritiva	Princípios de Governança			
	Princípio 01	Princípio 02	Princípio 03	Princípio 04
N	20	20	20	20
Média	4,30	4,85	4,95	4,75
Desvio Padrão	1,03	0,49	0,22	0,55
Coeficiente de Variação	23,98%	10,09%	4,52%	11,58%
Mínimo	2,00	3,00	4,00	3,00
Máximo	5,00	5,00	5,00	5,00
Mediana	5,00	5,00	5,00	5,00
1º Quartil	4,00	5,00	5,00	5,00
3º Quartil	5,00	5,00	5,00	5,00
Moda	5,00 (n=12; 60% dos dados)	5,00 (n=18; 90% dos dados)	5,00 (n=19; 95% dos dados)	5,00 (n=16; 80% dos dados)

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Destaca-se que a média mais alta, 4,95, foi observada para o Princípio 03 – Prestação de Contas, que discorre sobre as boas práticas das organizações no processo de prestação de contas. Para este princípio, também foi verificado o menor valor para o coeficiente de variação, 4,52%, indicando baixa dispersão dos dados em torno da média apresentada. Ainda acerca do princípio 03, a moda estatística,

que aponta a resposta que mais se repetiu entre os respondentes, atingiu 95% dos dados com o valor máximo da escala (concordo totalmente), totalizando 19 respondentes, e somente um participante apresentou o peso 4 da escala (concordo parcialmente), conclusão propiciada pelo valor mínimo para o princípio 03 presente na Tabela 6.

Ainda acerca dos dados da Tabela 6, a menor média de respostas (4,30), foi observada no Princípio 01- Transparência, que diz respeito à disponibilização das informações das OSCIP às partes interessadas, além daquelas obrigatórias por força de lei. Para o princípio 01 também foi verificada a maior dispersão dos dados em torno da média, visto o coeficiente de variação, razão entre o desvio padrão amostral e a média, de 23,98%. A amplitude no valor de 3 (diferença entre o mínimo e o máximo) no peso das respostas para o princípio 01, a maior entre os quatro princípios avaliados, corrobora com a conclusão acerca da dispersão dos dados.

Importante observar as medidas de posição presentes na Tabela 6. A mediana, por exemplo, medida estatística que é menos sensível a *outliers*, totalizou o valor 5 (valor máximo na escala adotada) para todos os princípios de Governança pesquisados nas OSCIP.

Dando continuidade à identificação da aplicação dos princípios de Governança nas OSCIP de acordo com o IBGC, adotou-se o Teste de Friedman, para detectar se as diferenças observadas nas médias apresentadas na Tabela 6 são estatisticamente significativas, indicando se há predomínio na aplicação de determinado princípio de Governança proposto pelo IBGC, por parte das OSCIP de Fortaleza (CE).

O Teste de Friedman é um teste para comparação de médias de amostras relacionadas quando há k -variáveis dependentes. Field (2011) indica que o Teste de Friedman é do tipo não-paramétrico, utilizado para testar diferenças quando há mais de duas condições e os mesmos indivíduos contribuíram para todas as condições na pesquisa, como ocorre neste trabalho, visto que há quatro variáveis (os princípios de Governança de acordo com o IBGC) e os participantes da pesquisa contribuíram para todas as variáveis (os 20 representantes das OSCIP informaram a percepção para cada um dos princípios). O teste de Friedman também é conhecido como Anova de Friedman, visto que esse é o teste correspondente ao teste paramétrico da Anova para medidas repetidas.

As hipóteses para o teste de Friedman são as listadas abaixo. Para esta pesquisa, considera-se o nível de confiança de 95%, significância de 5%:

Hipótese nula (H_0): as distribuições das variáveis testadas são a mesma, portanto, não há diferenciação entre as médias. Será aceita, caso o *p-value* apresente-se maior que 0,05;

Hipótese alternativa (H_1): indica que há diferença estatisticamente significativa entre as médias das distribuições, ou seja, as médias das variáveis testadas são diferentes, havendo argumentos suficientes para sua aceitação caso o *p-value* apresente-se menor que 0,05.

A média dos postos para cada um dos princípios de Governança recomendados pelo IBGC se encontram disponíveis na Tabela 7.

Tabela 7 - Teste de Friedman: princípios de Governança

Princípios de Governança	Postos de média
Princípio 01	2,00
Princípio 02	2,73
Princípio 03	2,78
Princípio 04	2,50

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Na Tabela 8, apresenta-se o valor da estatística de testes (Qui-quadrado), além da significância estatística (*p-value*; Significância Sig.).

Tabela 8 - Teste de Friedman: estatística de teste princípios de Governança.

Item	Estatísticas de Teste
N	20
Qui-quadrado	14,5645
df	3
Significância Sig.	0,002

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Por meio dos resultados do Teste de Friedman, verifica-se que a aplicação dos princípios de Governança do IBGC não encontra equivalência nas OSCIP de Fortaleza (CE), [$\chi^2(3) = 14,5645$; *p-value* < 0,05], ou seja, diferem estatisticamente de forma significativa. Portanto, com o nível de significância de 5%, há argumentos suficientes para rejeitarmos a hipótese nula do Teste de Friedman.

Assim, na sequência, é aplicado o teste *post hoc* para comparação das médias em pares, a fim de verificar onde há diferença estatisticamente significativa na aplicação dos princípios de Governança do IBGC. Conforme Field (2011, p. 322),

“testes *post hoc* consistem em comparações em pares, planejadas para comparar todas as diferentes combinações dos grupos sendo testados.” Os resultados do teste resumem-se na Tabela 9.

Tabela 9 - Teste de *post hoc* de Friedman: comparações múltiplas da média dos princípios.

Amostra1 - Amostra2	Estatística de Teste	Std. Erro	Erro Estatística de Teste	Sig.	Sig. Aj.	Decisão
Princípio 01-Princípio 04	-0,500	0,408	-1,225	0,221	1,000	Aceitar a Hipótese nula
Princípio 01-Princípio 02	-0,725	0,408	-1,776	0,076	0,455	Aceitar a Hipótese nula
Princípio 01-Princípio 03	-0,775	0,408	-1,898	0,058	0,346	Aceitar a Hipótese nula
Princípio 04-Princípio 02	0,225	0,408	0,551	0,582	1,000	Aceitar a Hipótese nula
Princípio 04-Princípio 03	0,275	0,408	0,674	0,501	1,000	Aceitar a Hipótese nula
Princípio 02-Princípio 03	-0,050	0,408	-0,122	0,903	1,000	Aceitar a Hipótese nula

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Destaca-se que cada linha da Tabela 9 testa a hipótese nula de que as distribuições são as mesmas, e, portanto, os pares de médias são iguais. Para fins de comparação com o nível de significância adotado (0,05), deve-se verificar a coluna “*Sig. Aj.*”, que indica o *p-value* ajustado pela correção de Bonferroni, método estatístico adotado quando há comparações múltiplas, para garantir que o Erro Tipo I acumulado ficará abaixo do limite estabelecido pelo nível de significância. Assim, a coluna “*Sig. Aj.*” é o *p-value* multiplicado pela quantidade de comparações utilizadas, que, neste caso, é igual a 6. Rejeita-se a hipótese nula, caso o *p-value* ajustado (*Sig. Aj.*) apresente-se menor que 0,05.

Apesar de a rejeição da hipótese nula no teste de Friedman, constatada nos parágrafos anteriores, analisando a Tabela 9 com as comparações múltiplas em pares, verificou-se que o *post hoc* não detectou diferença nas distribuições, não havendo argumentos suficientes para rejeitar a hipótese nula em todas as comparações apresentadas. Desta forma, falha-se em rejeitar a hipótese nula, aceitando que as distribuições do nível de aplicação se equivalem entre os quatro princípios de Governança nas OSCIP de Fortaleza (CE).

Tendo como base as medianas destacadas na estatística descritiva acima, seguiu-se com a aplicação do teste de Wilcoxon para 01 amostra, a fim de iniciar a investigação da hipótese da presente pesquisa, qual seja, as OSCIP do Município de Fortaleza (CE) adotam práticas de Governança, tendo como base os princípios e pilares recomendados pelo IBGC. Nesta seção, o foco será a

investigação acerca da aderência das OSCIP aos princípios, pois os resultados e testes acerca da adoção dos pilares serão abordados na seção seguinte.

Para a investigação proposta por esta pesquisa, estima-se que o peso 4 da escala adotada represente um nível adequado de aderência às boas práticas de Governança recomendadas pelo IBGC. O teste de Wilcoxon verifica se a mediana da população difere estatisticamente de forma significativa da mediana de teste hipotetizada (que para esta pesquisa é igual a 4). As hipóteses do teste dos postos sinalizados de Wilcoxon de uma amostra são as listadas a seguir:

Hipótese Nula (H_0): a mediana da população estudada é igual à mediana hipotética, e, para um nível de confiança de 95%, será aceita caso o *p-value* seja maior que 0,05;

Hipótese Alternativa (H_1): a mediana da população estudada é diferente da mediana hipotética, e, para um nível de confiança de 95%, será aceita caso o *p-value* seja menor que 0,05.

Na Tabela 10, apresentam-se os resultados para o teste dos postos sinalizados de Wilcoxon de uma amostra, para a resposta dos pesquisados em relação aos Princípios de Governança recomendados pelo IBGC.

Tabela 10 - Teste de Wilcoxon: princípios de Governança

Princípios de Governança	Mediana Observada	Mediana Hipotética	n	Estatística de Teste	Sig.	Decisão
Princípio 01	5,00	4,00	20	90,00	0,217	Aceitar a hipótese nula
Princípio 02	5,00	4,00	20	180,00	0,000	Rejeitar a hipótese nula
Princípio 03	5,00	4,00	20	190,00	0,000	Rejeitar a hipótese nula
Princípio 04	5,00	4,00	20	144,00	0,000	Rejeitar a hipótese nula

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

De acordo com a Tabela 10, houve a rejeição da hipótese nula para os princípios 02 - Equidade ($Z = 180,00$; $p\text{-value} < 0,001$), 03 – Prestação de Contas ($Z = 190,00$; $p\text{-value} < 0,001$) e 04 – Responsabilidade Corporativa ($Z = 180,00$; $p\text{-value} < 0,001$). Para estes princípios, portanto, há evidência estatística suficiente para afirmar que a mediana da população das OSCIP de Fortaleza (CE) é diferente de 4, e, como a mediana observada para estes princípios é igual a 5. Conclui-se que são princípios fortemente adotados por parte das OSCIP de Fortaleza (CE).

Para o princípio de Governança denominado Transparência (Princípio 01), verifica-se a aceitação da hipótese nula ($Z = 90,00$; $p\text{-value} > 0,05$). A aceitação da hipótese nula para este princípio corrobora os comentários à estatística descritiva da Tabela 6, na qual se verificou para o Princípio 01 a menor média e o menor valor

para o indicador mínimo, entre os quatro princípios pesquisados. Portanto, apesar de a mediana das respostas totalizar 5, essa diferença para a mediana hipotética (4) não foi considerada estatisticamente significativa, para um nível de confiança de 95%. Assim, há evidências estatísticas suficientes para concluir que a mediana da população de OSCIP de Fortaleza (CE) é igual a 4 para o princípio 01. Destaca-se que esta condição atende à hipótese da pesquisa para este princípio, uma vez que se considera o nível 4 da escala adotada como um nível adequado de aderência às boas práticas de Governança recomendadas pelo IBGC.

Desta forma, a hipótese dessa pesquisa é confirmada no que diz respeito à adoção de práticas de Governança pelas OSCIP de Fortaleza (CE), tendo como base os princípios recomendados pelo IBGC. Quanto à adoção de práticas de Governança em conformidade com os pilares do IBGC, esta será objeto da seção seguinte.

Os resultados apresentados em relação aos princípios de transparência e prestação de contas, ao contrário dos achados da pesquisa de Silva et al. (2015), que identificaram que as informações disponibilizadas pelas OSC aos *stakeholders* são insuficientes para se caracterizar como adequadas à prestação de contas, o que demonstra a falta de transparência e a necessidade de melhoria do sistema de Governança. As OSCIP aqui pesquisadas responderam que são aderentes aos princípios mencionados, bem como aos demais recomendados pelo IBGC, corroborando com as pesquisas de Vargas (2008), Schimith e Chagas (2010).

Constatação favorável para as OSCIP, uma vez que, de acordo com a pesquisa realizada pelo Instituto para o Desenvolvimento do Investimento Social (IDIS) e *Charities Aid Foundation* (CAF), organização filantrópica internacional do Reino Unido, com o objetivo de identificar o perfil da doação no Brasil, as principais motivações citadas para estímulo à doação são: “saber com certeza como o dinheiro é gasto” (46%) e “mais transparência no Terceiro Setor/organizações sociais” (33%), ou seja, práticas aderentes as OSCIP que adotam os princípios de prestação de contas e transparência, respectivamente.

Os resultados ainda demonstram o compromisso dessas OSCIP com a legislação aplicada, a exemplo da: Lei de Acesso à Informação; Lei Anticorrupção; Lei das OSCIP e o Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil, no que diz respeito à transparência, prestação de contas, e responsabilidade corporativa

(conformidade), requisitos previstos nas leis mencionadas, que são aderentes às boas práticas de Governança recomendadas para essas organizações.

Destaca-se ainda o compromisso dessas OSCIP com o tratamento equitativo dos associados, doadores, financiadores, empregados, sociedade e outras partes relacionadas, uma vez que se mostram fortemente aderentes ao princípio da equidade. Observa-se, ainda, o direcionamento dessas entidades para questões relacionadas à sustentabilidade e à perenidade da organização, tanto nos aspectos financeiro, social e reputacional, alinhadas com o princípio da responsabilidade corporativa.

A constatação da aderência aos princípios de Governança pelas OSCIP é fundamental, para que essas organizações possam seguir com a adoção das práticas, uma vez que os princípios, aqui mencionados, são a base para o processo de aculturação da Governança, bem como são utilizados para direcionar e conduzir as demais ações e práticas.

5.3 Práticas de Governança adotadas pelas OSCIP, consoante com os pilares do IBGC

Seguindo com o objetivo de conhecer as práticas de Governança adotadas pelas OSCIP de Fortaleza, consonantes com os pilares preconizados pelo IBGC (2016), o questionário englobava um bloco de 44 perguntas (Bloco IV) com o objetivo de coletar a percepção das OSCIP de Fortaleza (CE) acerca da aplicação das práticas mencionadas.

Os pilares adotados no Guia e utilizados como base para esse estudo são: (1) Missão, denominação da marca e respeito às leis; (2) Formas de constituição e órgãos superiores; (3) Órgão colegiado superior: Conselho de Administração ou Conselho Curador; (4) Gestão Organizacional ou Diretoria Executiva; (5) Auditoria Independente; (6) Conselho Fiscal; (7) Conduta, Conflito de Interesse e Divulgação das Informações.

Na Tabela 11, apresenta-se a estatística descritiva da média das respostas dos participantes da pesquisa para as perguntas do Bloco IV do questionário, contemplando as 44 assertivas, distribuídos em sete pilares.

Tabela 11 - Estatística Descritiva: práticas de Governança.

Estatística Descritiva	Pilares de Governança, segundo o IBGC						
	Pilar 01	Pilar 02	Pilar 03	Pilar 04	Pilar 05	Pilar 06	Pilar 07
n	20	20	20	20	20	20	20
Média	4,95	4,79	4,36	4,44	3,63	4,24	4,30
Desvio Padrão	0,16	0,25	0,83	0,70	1,45	0,76	0,91
Coeficiente de Variação	3,30%	5,15%	18,99%	15,74%	39,94%	18,00%	21,15%
Mínimo	4,33	4,27	2,38	2,75	1,00	2,50	1,60
Máximo	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00
Mediana	5,00	4,86	4,75	4,69	4,10	4,50	4,70
1º Quartil	5,00	4,70	4,00	4,13	2,90	3,75	4,00
3º Quartil	5,00	5,00	4,91	5,00	5,00	5,00	5,00
Moda	5,00 (n=18; 90% dos dados)	5,00 (n=7; 35% dos dados)	5,00 (n=5; 25% dos dados)	5,00 (n=8; 40% dos dados)	5,00 (n=6; 30% dos dados)	5,00 (n=6; 30% dos dados)	5,00 (n=6; 30% dos dados)

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

De acordo com a Tabela 11, destaca-se que a maior média (4,95) foi observada para o pilar 01, que é composto de três assertivas que discorrem acerca da missão, denominação da marca e respeito às leis. A moda observada para este grupo de perguntas foi o valor máximo da escala (5), ocorrendo em 90% dos dados. Somente para dois respondentes, portanto, a média das 3 assertivas não totalizou o valor máximo. Para este pilar, também foi observado o menor valor de desvio padrão (0,16), resultando também na menor observação para o coeficiente de variação, 3,30%, indicando dados homogêneos em torno da média apresentada.

A menor média foi verificada para os pilares que correspondem à auditoria independente (pilar 05), que totalizou 3,63, com desvio padrão de 1,45. Este foi o maior resultado observado na Tabela 11, em termos de coeficiente de variação, 39,94%, indicando dispersão dos dados em torno da média. São cinco práticas que compõem o pilar de auditoria independente recomendados pelo IBGC e destaca-se que em todas houve respostas com o nível mínimo da escala adotada (1 – Discordo Totalmente). Em relação às medidas de posição, o primeiro quartil divide a amostra (em ordem crescente) em duas partes: 25% dos dados e 75% dos dados. O primeiro quartil do pilar 5, que totalizou 2,90, o menor entre os pilares, indica que, para 25% das OSCIP de Fortaleza (CE) pesquisadas, apresentaram média até 2,90 para os pilares de auditoria independente.

A baixa aderência ao pilar de auditoria independente, possivelmente decorre da previsão legal, uma vez que o decreto nº 3.100/1999 da lei das OSCIP,

prevê no artigo 19. que a OSCIP “deverá realizar auditoria independente da aplicação dos recursos objeto do Termo de Parceria, de acordo com a alínea "c", inciso VII, do art. 4º da Lei no 9.790, de 1999, nos casos em que o montante de recursos for maior ou igual a R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais) (grifo nosso)”.

Observa-se que oito das 20 OSCIP pesquisadas informaram orçamento anual médio de menos de R\$ 500.000,00, bem como origem de recursos de fontes diversificadas, ou seja, não apenas originados de termos de parceria. Embora a adoção de auditoria independente seja uma prática recomendada independentemente da origem e dos valores de repasses recebidos por essas organizações, como forma de ratificar o desempenho e a qualidade das informações disponibilizadas às partes interessadas. Pode-se concluir que esse pilar vem sendo realizado com maior aderência nas OSCIP que são obrigadas por lei.

Avançando no conhecimento das práticas de Governança adotadas pelas OSCIP e na aplicação do segundo objetivo específico da presente pesquisa, aplicou-se na sequência o Teste de Friedman para verificar se as médias entre os pilares de Governança, apresentados na Tabela 11, são estatisticamente significativas, indicando se há predomínio de aderência a algum dos pilares de Governança indicados pelo IBGC, por parte das OSCIP de Fortaleza (CE).

As hipóteses para o teste de Friedman são as listadas abaixo. Para esta pesquisa, considera-se o nível de confiança de 95%, significância de 5%:

Hipótese nula (H_0): as distribuições das variáveis testadas são a mesma, portanto, não há diferenciação entre as médias. Será aceita, caso o *p-value* apresente-se maior que 0,05;

Hipótese alternativa (H_1): indica que há diferença estatisticamente significativa entre as médias das distribuições, ou seja, as médias das variáveis testadas são diferentes, havendo argumentos suficientes para sua aceitação caso o *p-value* apresente-se menor que 0,05.

A seguir, na Tabela 12, apresenta-se os postos de média das boas práticas de Governança aplicadas às OSCIP, distribuídas de acordo com os pilares da Governança segundo o IBGC.

Tabela 12 - Teste de Friedman: práticas de Governança por pilar.

Pilares de Governança, segundo o IBGC	Postos de média
Pilar 01	5,95
Pilar 02	4,90

Continua

Pilares de Governança, segundo o IBGC	Postos de média
Pilar 03	3,63
Pilar 04	3,85
Pilar 05	2,90
Pilar 06	3,05
Pilar 07	3,73

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Observa-se que o maior posto de média é verificado para o pilar 01, que trata acerca da missão, denominação da marca e respeito às leis, seguido do pilar 02, com posto de média de 4,90, que versa acerca das formas de constituição e órgãos superiores, assembleia geral para as associações e conselho curador para as fundações. Assim como constatado na análise da estatística descritiva, o menor posto de média é observado para o pilar 05 (auditoria independente).

Na Tabela 13, apresenta-se o valor da estatística de testes (Qui-quadrado), além da significância estatística (*p-value*; Significância Sig.).

Tabela 13 - Teste de Friedman: estatística de teste das boas práticas de Governança por pilar.

Item	Estatísticas de Teste
N	20
Qui-quadrado	37,0988
Df	6
Significância Sig.	0,0000

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Tendo como base a análise da Tabela 13, rejeita-se a hipótese nula do Teste de Friedman [$X^2(3) = 37,0988$; *p-value* < 0,0001]. Com o nível de confiança de 95%, aceita-se, portanto, a hipótese alternativa, pois há diferença estatisticamente significativa entre o nível de adoção das boas práticas de Governança, de acordo com os pilares de Governança do IBGC nas OSCIP de Fortaleza (CE).

Em seguida, recorreu-se ao teste de *post hoc* para comparação das médias em pares, a fim de verificar entre quais pilares de Governança há diferença estatisticamente significativa. Os resultados do teste resumem-se na Tabela 14.

Destaca-se que cada linha da Tabela 14 testa a hipótese nula de que as distribuições são as mesmas, e, portanto, os pares de médias são iguais. Para fins de comparação com o nível de significância adotado (0,05), deve-se verificar a coluna “Sig. Aj.,” que indica o *p-value* ajustado pela correção de Bonferroni. Rejeita-se a hipótese nula caso o *p-value* ajustado (Sig. Aj.) apresente-se menor que 0,05.

Tabela 14 - Teste *post hoc* de Friedman: comparações múltiplas da média às boas práticas de Governança.

Amostra1 - Amostra2	Estatística de Teste	Std. Erro	Erro Estatística de Teste	Sig.	Sig. Aj.	Decisão
Pilar 03 - Pilar 07	-0,100	0,683	-0,146	0,884	1,000	Aceitar a Hipótese nula
Pilar 07 - Pilar 04	0,125	0,683	0,183	0,855	1,000	Aceitar a Hipótese nula
Pilar 05 - Pilar 06	-0,150	0,683	-0,220	0,826	1,000	Aceitar a Hipótese nula
Pilar 03 - Pilar 04	-0,225	0,683	-0,329	0,742	1,000	Aceitar a Hipótese nula
Pilar 06 - Pilar 03	0,575	0,683	0,842	0,400	1,000	Aceitar a Hipótese nula
Pilar 06 - Pilar 07	-0,675	0,683	-0,988	0,323	1,000	Aceitar a Hipótese nula
Pilar 05 - Pilar 03	0,725	0,683	1,061	0,289	1,000	Aceitar a Hipótese nula
Pilar 06 - Pilar 04	0,800	0,683	1,171	0,242	1,000	Aceitar a Hipótese nula
Pilar 05 - Pilar 07	-0,825	0,683	-1,208	0,227	1,000	Aceitar a Hipótese nula
Pilar 05 - Pilar 04	0,950	0,683	1,391	0,164	1,000	Aceitar a Hipótese nula
Pilar 02 - Pilar 01	1,050	0,683	1,537	0,124	1,000	Aceitar a Hipótese nula
Pilar 04 - Pilar 02	1,050	0,683	1,537	0,124	1,000	Aceitar a Hipótese nula
Pilar 07 - Pilar 02	1,175	0,683	1,720	0,085	1,000	Aceitar a Hipótese nula
Pilar 03 - Pilar 02	1,275	0,683	1,866	0,062	1,000	Aceitar a Hipótese nula
Pilar 06 - Pilar 02	1,850	0,683	2,708	0,007	0,142	Aceitar a Hipótese nula
Pilar 05 - Pilar 02	2,000	0,683	2,928	0,003	0,072	Aceitar a Hipótese nula
Pilar 04 - Pilar 01	2,100	0,683	3,074	0,002	0,044	Rejeitar a Hipótese nula
Pilar 07 - Pilar 01	2,225	0,683	3,257	0,001	0,024	Rejeitar a Hipótese nula
Pilar 03 - Pilar 01	2,325	0,683	3,403	0,001	0,014	Rejeitar a Hipótese nula
Pilar 06 - Pilar 01	2,900	0,683	4,245	0,000	0,000	Rejeitar a Hipótese nula
Pilar 05 - Pilar 01	3,050	0,683	4,447	0,000	0,000	Rejeitar a Hipótese nula

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Conforme verificado na Tabela 14, há a rejeição da hipótese nula na comparação do pilar 01 com todos os demais pilares, exceto o pilar 2. Assim, o pilar 01, que apresentou o maior posto de média conforme já evidenciado anteriormente, apresenta diferença estatisticamente significativa para os pilares 03, 04, 05, 06 e 07, não havendo predominância na adoção destes entre as OSCIP de Fortaleza (CE). Isto, pelo fato da aceitação da hipótese nula quando comparada com o pilar 02, que foi aquele que apresentou o segundo maior posto de média. Assim, entre o pilar 01 e o pilar 02, não é verificada diferença estatisticamente significativa com nível de confiança de 95%.

Quanto aos demais pilares, embora haja diferença entre os postos de média, essa diferença não é considerada significativa ao nível de 5%, visto a aceitação da hipótese nula do *post hoc* ao Teste de Friedman em todas as demais comparações de pares de média.

Para dar continuidade à investigação, que indica que as OSCIP do Município de Fortaleza (CE) adotam práticas de Governança, tendo como base os princípios e pilares recomendados pelo IBGC, fez-se uso novamente do Teste de Wilcoxon para verificar (para todas as 44 recomendadas pelo IBGC) se a mediana da população difere estatisticamente de forma significativa da mediana de teste hipotetizada (que para esta pesquisa é igual a 4).

As hipóteses para o teste dos postos sinalizados de Wilcoxon de uma amostra são as listadas a seguir.

Hipótese Nula (H_0): a mediana da população estudada é igual à mediana hipotética, e, para um nível de confiança de 95%, será aceita, caso o *p-value* seja maior que 0,05;

Hipótese Alternativa (H_1): a mediana da população estudada é diferente da mediana hipotética, e, para um nível de confiança de 95%, será aceita, caso o *p-value* seja menor que 0,05.

Apresenta-se na Tabela 15 os resultados para o teste dos postos sinalizados de Wilcoxon de uma amostra para a resposta dos pesquisados em relação à adoção das práticas de Governança, de acordo com os pilares de Governança recomendados pelo IBGC.

Tabela 15 - Teste de Wilcoxon: adoção das práticas de Governança por pilar

Pilares de Governança	Item	Mediana Observada	Mediana Hipotética	n	Estatística de Teste	Sig.	Decisão
Missão, denominação da marca e respeito às leis.	Q1	5,00	4,00	20	190,00	0,000	Rejeitar a Hipótese nula
	Q2	5,00	4,00	20	210,00	0,000	Rejeitar a Hipótese nula
	Q3	5,00	4,00	20	199,50	0,000	Rejeitar a Hipótese nula
Formas de Constituição e órgãos superiores	Q4	5,00	4,00	20	210,00	0,000	Rejeitar a Hipótese nula
	Q5	5,00	4,00	20	210,00	0,000	Rejeitar a Hipótese nula
	Q6	5,00	4,00	20	171,00	0,000	Rejeitar a Hipótese nula
	Q7	4,00	4,00	20	90,00	0,545	Aceitar a Hipótese Nula
	Q8	5,00	4,00	20	171,00	0,000	Rejeitar a Hipótese nula
	Q9	5,00	4,00	20	210,00	0,000	Rejeitar a Hipótese nula
	Q10	5,00	4,00	20	120,00	0,000	Rejeitar a Hipótese nula
	Q11	5,00	4,00	20	199,50	0,000	Rejeitar a Hipótese nula
	Q12	5,00	4,00	20	199,50	0,000	Rejeitar a Hipótese nula
	Q13	5,00	4,00	20	120,00	0,000	Rejeitar a Hipótese nula
	Q14	5,00	4,00	20	171,00	0,000	Rejeitar a Hipótese nula

Continua

Pilares de Governança	Item	Mediana Observada	Mediana Hipotética	n	Estatística de Teste	Sig.	Decisão
Órgão Colegiado superior: Conselho de Administração ou Conselho Curador	Q15	5,00	4,00	20	112,00	0,215	Aceitar a Hipótese Nula
	Q16	5,00	4,00	20	97,50	0,287	Aceitar a Hipótese Nula
	Q17	5,00	4,00	20	82,50	0,890	Aceitar a Hipótese Nula
	Q18	5,00	4,00	20	119,00	0,111	Aceitar a Hipótese Nula
	Q19	5,00	4,00	20	144,00	0,005	Rejeitar a Hipótese nula
	Q20	5,00	4,00	20	161,50	0,021	Rejeitar a Hipótese nula
	Q21	5,00	4,00	20	178,50	0,002	Rejeitar a Hipótese nula
	Q22	5,00	4,00	20	135,00	0,078	Aceitar a Hipótese Nula
Gestão Organizacional ou Diretoria Executiva	Q23	5,00	4,00	20	210,00	0,000	Rejeitar a Hipótese nula
	Q24	5,00	4,00	20	126,00	0,050	Rejeitar a Hipótese nula
	Q25	5,00	4,00	20	88,00	0,553	Aceitar a Hipótese Nula
	Q26	4,00	4,00	20	58,50	0,684	Aceitar a Hipótese Nula
	Q27	5,00	4,00	20	84,00	0,029	Rejeitar a Hipótese nula
	Q28	5,00	4,00	20	97,50	0,018	Rejeitar a Hipótese nula
	Q29	5,00	4,00	20	144,00	0,000	Rejeitar a Hipótese nula
	Q30	5,00	4,00	20	112,00	0,067	Aceitar a Hipótese Nula
Auditoria Independente	Q31	4,00	4,00	20	54,00	0,451	Aceitar a Hipótese Nula
	Q32	4,00	4,00	20	33,00	0,112	Aceitar a Hipótese Nula
	Q33	4,50	4,00	20	75,00	0,628	Aceitar a Hipótese Nula
	Q34	4,00	4,00	20	56,00	0,508	Aceitar a Hipótese Nula
	Q35	4,50	4,00	20	80,00	0,521	Aceitar a Hipótese Nula
Conselho Fiscal	Q36	5,00	4,00	20	160,00	0,022	Rejeitar a Hipótese nula
	Q37	5,00	4,00	20	126,00	0,008	Rejeitar a Hipótese nula
	Q38	4,00	4,00	20	30,00	0,260	Aceitar a Hipótese Nula
	Q39	4,00	4,00	20	63,00	0,166	Aceitar a Hipótese Nula
Conduta, conflito de interesse e divulgação das informações	Q40	5,00	4,00	20	104,00	0,156	Aceitar a Hipótese Nula
	Q41	5,00	4,00	20	110,50	0,234	Aceitar a Hipótese Nula
	Q42	5,00	4,00	20	88,00	0,907	Aceitar a Hipótese Nula
	Q43	5,00	4,00	20	97,50	0,018	Rejeitar a Hipótese nula
	Q44	5,00	4,00	20	136,00	0,002	Rejeitar a Hipótese nula

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Conforme Tabela 15, verifica-se a rejeição da hipótese nula e consequente aceitação da hipótese alternativa do teste de Wilcoxon ($p\text{-value}<0,05$) para 25 práticas (57%), para as quais há diferença estatisticamente significativa em relação à mediana hipotética, considerando o nível de confiança de 95%. Destaca-se que a mediana observada para todas essas 25 práticas em que houve a aceitação da hipótese alternativa foi igual a 5, valor máximo da escala adotada. Conclui-se, portanto, que há forte aderência das OSCIP de Fortaleza (CE) às práticas de Governança, bem como os pilares previstos no Guia das Melhores Práticas de

Governança para as entidades do Terceiro Setor, superior, inclusive, ao nível adotado como referência para esta pesquisa.

Ainda conforme a Tabela 15, observa-se que houve a aceitação da hipótese nula ($p\text{-value}>0,05$) para 19 práticas (43%), considerando nível de confiança de 95%. Destes, dez práticas apresentaram mediana igual a 5; duas apresentaram mediana igual a 4,5 e sete práticas apresentaram mediana igual a 4. No entanto, não há evidências estatísticas suficientes para afirmar que a mediana dessas práticas na população de OSCIP de Fortaleza (CE) é diferente de 4. Destaca-se que estes resultados satisfazem a hipótese da pesquisa, uma vez que todas as 44 práticas, distribuídas entre os sete pilares, apresentaram mediana do nível de adoção dos pilares de Governança recomendados pelo IBGC, no mínimo, igual a 4, de forma estatisticamente significativa.

Dentre as práticas fortemente adotadas estão aquelas relacionadas à conformidade legal e ao correto registro contábil; definição de objetivos, missão e regulamentação; previsões da forma de constituição, captação e fontes de recursos; destinação do patrimônio; previsão do modo de constituição e funcionamento dos órgãos deliberativos, da forma de gestão administrativa e de aprovação das respectivas contas. As práticas destacadas podem ser observadas nos pilares de Missão, denominação da marca e respeito às leis; e Formas de Constituição e órgãos superiores, que apresentaram mediana 5 e média geral de respostas 4,91 de um total de 5,0.

Em relação ao pilar 03 - Órgão colegiado superior, que prevê práticas de Governança relacionadas ao Conselho de Administração (associações) e Conselho Curador (fundações), observa-se uma forte aderência destacando que os conselhos zelam pelos valores e propósitos institucionais, assegurando o cumprimento dos fins sociais da entidade, orientando a diretoria executiva no sentido de atender os objetivos estratégicos da organização, prezando pela sustentabilidade dessas entidades. Observa-se, ainda, a realização periódica de reuniões convocadas com antecedência, com pauta e documentações auxiliares disponibilizadas de forma clara e tempestiva, com o devido registro em atas. Destaca-se que foi reportado pelos participantes da pesquisa o exercício dessas funções de forma voluntária, não recebendo nenhum benefício, mesmo que indireto, requisito indispensável para que essas entidades não sejam desclassificadas como entidades sem fins lucrativos.

Ademais, constata-se que o Conselho de Administração e o Conselho Curador, assumem um papel relevante, tanto no direcionamento estratégico da organização, como no papel de incentivador e fomentador das práticas e princípios de Governança.

A pesquisa, ainda, revela que as OSCIP de Fortaleza (CE), são fortemente aderentes às práticas recomendadas no pilar 04, Gestão Organizacional ou Diretoria Executiva, a saber: i) a organização possui diretoria executiva, atuando como elo entre as equipes técnicas e os conselhos e demais órgãos estatutários; ii) a nomeação da diretoria executiva e o plano de remuneração são aprovados pelo conselho; iii) a organização possui políticas e procedimentos relacionados aos processos organizacionais, formalizados e aprovados pela diretoria executiva, bem como sistemas de controles internos que monitoram o cumprimento desses processos, assim como os riscos de não conformidade com as normas e a legislação vigente e aplicável; iv) as demonstrações financeiras são amplamente divulgadas pela diretoria executiva, após aprovação do Conselho curador ou assembleia geral, contendo as informações da organização de acordo com as normas de contabilidade.

No que diz respeito ao pilar 07 - Conduta, conflito de interesse e divulgação das informações, os resultados apontam que organizações pesquisadas possuem um código de conduta ética elaborado pela diretoria e aprovado pelo conselho ou pela assembleia geral, contendo de forma clara a política relativa à conduta do público interno (conselheiros, associados, dirigentes e colaboradores) e demais envolvidos diretamente, tanto entre si, quanto com relação às demais partes interessadas, como fornecedores, público beneficiários e órgãos públicos (*stakeholders*), bem como, preza pela ampla divulgação na organização.

Os resultados apontam, ainda, que as organizações possuem políticas e mecanismos de controles que identificam e combatem conflitos de interesses individuais contrários aos interesses da organização, além da adoção do princípio da transparência para com os usuários internos e externos, por meio da publicação da prestação de contas e de suas demonstrações financeiras, seguindo os princípios da comparabilidade, confiabilidade, relevância, clareza e as normas contábeis aplicadas.

As práticas apresentadas pelas OSCIP em relação à conduta e conflito de interesse, gestão da organização e órgão colegiado superior, demonstram

mecanismos de controles correlacionados com a mitigação do risco de agência, que podem ocorrer a partir de práticas conflituosas entre o conselho, representando os interesses do principal (associados, no caso das associações e o fundador, no caso das fundações) e gestão das organizações. As práticas mencionadas demonstram, a preocupação das entidades com os *stakeholders* (partes relacionadas), no que diz respeito à conduta, forma de relacionamento, conflito de interesse, prestação de contas e transparência das informações.

Milani Filho e Milano (2011) reforçaram a necessidade de práticas com esses objetivos quando destacam que, os interesses conflituosos de agência ocorrem, prioritariamente, na relação entre Conselho de Administração e os gestores, sem se confundir a figura do responsável jurídico pela OSCIP, com os *stakeholders* dessas organizações, como: doadores; Governo e a própria sociedade civil que, apesar de possuírem interesse legítimo no desempenho dessas organizações, não atuam, especificamente, como principais. No entanto são afetadas pelas decisões ou interesses desalinhados com o objetivo principal.

Corroborando, Fama e Jensen (1983) destacaram a possibilidade de problemas de agência entre doadores e os agentes decisórios, os quais, por não arcarem com uma parcela maior dos efeitos patrimoniais das decisões, podem apropriar-se das doações. Neste caso, o mais adequado seria tratar da separação entre os detentores da gestão e os detentores do controle (MINDLIN, 2009).

Entre as práticas com adesão um pouco abaixo das mencionadas nos parágrafos anteriores, tem-se o acompanhamento, por parte do Conselho Fiscal, das atividades realizadas pelos auditores independentes e o seu relacionamento com a administração e uma agenda mínima de trabalho deste mesmo conselho.

Assim, tendo como base o teste de Wilcoxon e os demais testes e análises apresentados, a hipótese da pesquisa é confirmada, a saber, considerando um nível de confiança de 95%, as OSCIP do Município de Fortaleza (CE) adotam práticas de Governança embasadas em princípios e pilares recomendados pelo IBGC.

Os resultados desta pesquisa convergem com o estudo de Paulino, Pinho e Gomes (2019), o qual concluiu que a amostra das ONGs pesquisadas que ganharam o prêmio melhores ONGs do Brasil de 2018, adotam os princípios e pilares recomendados pelo IBGC (2016), apresentando um nível médio de Governança de 89,7%, variando entre 78,5% a 93,5%.

Acresce-se, no entanto, que os resultados apresentados divergem de alguns estudos anteriores, que observaram que as práticas e princípios de Governança são parcialmente atendidos. Manso (2015) identificou que as fundações de apoio são parcialmente aderentes às práticas de Governança, de modo que é aderente em, pelo menos, 42% dos itens analisados relacionados ao Conselho Curador; 58% de aderência às questões, no que tange à atuação do Conselho Fiscal; e 62% das questões relacionadas ao executivo principal. Corroborando com os resultados de Milani Filho e Milani (2011), cuja investigação apontou que 50% das recomendações de Governança estavam integralmente contidos na proposta organizacional da entidade, 25% estavam parcialmente presentes e os demais 25% estavam ausentes. Já as pesquisas de Gubiani et al. (2011) e Schulz, Silva e Silva (2017), indicam necessidade de melhorias dos mecanismos de Governança Corporativa.

Evidencia-se que as OSCIP de Fortaleza (CE) aderem às práticas de Governança recomendadas pelo IBGC (2016), apresentando média de adoção de 88,4%. O resultado, além de evidenciar que as OSCIP pesquisadas estão atentas e preocupadas em seguir as recomendações previstas em lei, essas estão indo além desses requisitos, investindo em práticas de gestão, qualificação, prestação de contas e transparência, atingindo novos patamares de Governança, o que representa retornos positivos para essas entidades, a exemplo do fortalecimento da marca e imagem, confiança e segurança para aqueles que doam ou financiam os objetivos sociais, para os parceiros, governo e organismos internacionais, e a sociedade em geral, um dos principais *stakeholders* dessas organizações.

5.4 Análise comparativas das práticas de Governança adotadas pelas OSCIP pesquisadas

No intuito de compreender as características dessas OSCIP a respeito da adoção dos princípios e práticas de Governança, foi alcançado o terceiro objetivo específico, que visava comparar as práticas de Governança de acordo com o IBGC. Para tanto, foi adotada a receita orçamentária como variável independente, ou variável de agrupamento, segregando as instituições de acordo com essa variável qualitativa: o nível de receita orçamentária do ano de 2019.

Na Tabela 16, resume-se a estatística descritiva em relação à adoção dos princípios de Governança, agrupados pelo nível de receita orçamentária. Destaca-se que no instrumento de pesquisa aplicado havia sete níveis de receita orçamentária, no entanto, os respondentes informaram os valores de receita orçamentária em apenas quatro faixas.

Tabela 16 - Estatística Descritiva: aplicação dos princípios por porte de OSCIP

Porte de OSCIP (nível de receita orçamentária anual)	Princípios de Governança, conforme o IBGC	Estatística Descritiva				
		n	Média	Desvio Padrão	Coef. de Variação	Mediana
Menos de R\$ 500.000	Princípio 01	8	3,75	1,28	34,18%	4,00
	Princípio 02	8	4,63	0,74	16,09%	5,00
	Princípio 03	8	5,00	0,00	0,00%	5,00
	Princípio 04	8	4,63	0,74	16,09%	5,00
De R\$ 500.001 a R\$ 1.000.000	Princípio 01	3	4,67	0,58	12,37%	5,00
	Princípio 02	3	5,00	0,00	0,00%	5,00
	Princípio 03	3	4,67	0,58	12,37%	5,00
	Princípio 04	3	4,67	0,58	12,37%	5,00
De R\$ 1.000.001 a R\$ 5.000.000	Princípio 01	6	4,83	0,41	8,45%	5,00
	Princípio 02	6	5,00	0,00	0,00%	5,00
	Princípio 03	6	5,00	0,00	0,00%	5,00
	Princípio 04	6	5,00	0,00	0,00%	5,00
Mais de R\$ 50.000.001	Princípio 01	3	4,33	1,15	26,65%	5,00
	Princípio 02	3	5,00	0,00	0,00%	5,00
	Princípio 03	3	5,00	0,00	0,00%	5,00
	Princípio 04	3	4,67	0,58	12,37%	5,00

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Em seguida, aplicou-se teste estatístico inferencial para averiguar se há diferença estatisticamente significativa entre o nível de adesão das OSCIP de Fortaleza (CE), aglutinadas por nível de receita orçamentária do ano de 2019, aos princípios de Governança. Conforme comentado anteriormente, trata-se de teste com quatro grupos independentes (os quatro níveis de receita orçamentária para os quais houve respondentes), portanto, não-paramétrico, pelo que se adotou, o Teste de Kruskal-Wallis, que é utilizado para investigar diferença entre k -grupos independentes.

Conforme Bruni (2007), o teste de Kruskal-Wallis tem como função verificar se k amostras independentes ($k > 2$) originam-se de populações com médias iguais ou diferentes, portanto, indicando se há diferença estatisticamente significativa entre as médias observadas. As hipóteses para o teste de Kruskal-Wallis são as

listadas a seguir. Para o presente estudo, considera-se nível de confiança de 95%, significância de 5%:

Hipótese nula (H_0): as distribuições das variáveis testadas são as mesmas, portanto, não havendo diferenciação entre as médias, sendo aceita, caso o *p-value* apresente-se maior que 0,05;

Hipótese alternativa (H_1): indica que há diferença estatisticamente significativa entre as médias das distribuições, ou seja, as médias das variáveis testadas são diferentes, havendo argumentos suficientes para sua aceitação, caso o *p-value* seja menor que 0,05.

Os postos de média por nível de receita orçamentária para cada um dos princípios de Governança conforme o IBGC encontra-se na Tabela 17.

Tabela 17 - Teste de Kruskal-Wallis: postos de média conforme nível de receita e princípios.

Princípios de Governança, conforme o IBGC	Receita Orçamentária	N	Postos de média
Princípio 01	Menos de R\$ 500.000	8	7,88
	De R\$ 500.001 a R\$ 1.000.000	3	11,83
	De R\$ 1.000.001 a R\$ 5.000.000	6	13,17
	Mais de R\$ 50.000.001	3	10,83
	Total	20	
Princípio 02	Menos de R\$ 500.000	8	9,00
	De R\$ 500.001 a R\$ 1.000.000	3	11,50
	De R\$ 1.000.001 a R\$ 5.000.000	6	11,50
	Mais de R\$ 50.000.001	3	11,50
	Total	20	
Princípio 03	Menos de R\$ 500.000	8	11,00
	De R\$ 500.001 a R\$ 1.000.000	3	7,67
	De R\$ 1.000.001 a R\$ 5.000.000	6	11,00
	Mais de R\$ 50.000.001	3	11,00
	Total	20	
Princípio 04	Menos de R\$ 500.000	8	9,88
	De R\$ 500.001 a R\$ 1.000.000	3	9,33
	De R\$ 1.000.001 a R\$ 5.000.000	6	12,50
	Mais de R\$ 50.000.001	3	9,33
	Total	20	

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Na Tabela 18, é possível verificar o valor da estatística de testes (estatística Qui-quadrado), bem como os graus de liberdades utilizados, além da significância estatística.

Tabela 18 - Teste de Kruskal-Wallis: estatística de teste aos princípios, por nível de receita orçamentária.

Teste	Princípio 01	Princípio 02	Princípio 03	Princípio 04
Qui-quadrado	3,8095	3,1579	5,6667	2,0760
df	3	3	3	3
Significância Sig.	0,283	0,368	0,129	0,557

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Analisando a Tabela 18, com um nível de confiança de 95%, aceita-se a hipótese nula do Teste de Kruskal-Wallis para todos os princípios, visto que o *p-value* (Significância Sig.) apresentou-se maior que 0,05 em todas as situações, portanto, não há diferença estatisticamente significativa para as médias que indicam o nível de adesão aos princípios de Governança nas OSCIP de Fortaleza (CE), quando agrupadas pelo nível de receita orçamentária do ano de 2019.

Prosseguindo com a análise comparativa entre as OSCIP, na Tabela 19, resume-se a estatística descritiva da média das respostas, acerca da adoção das práticas de Governança, agrupadas por pilar e nível de receita orçamentária.

Tabela 19 - Estatística Descritiva: práticas de Governança, por pilar e nível de receita orçamentária.

Porte de Oscip (nível de receita orçamentária anual)	Pilares de Governança, conforme o IBGC	Estatística Descritiva				
		n	Média	Desvio Padrão	Coef. de Variação	Mediana
Menos de R\$ 500.000	Pilar 01	8	4,88	0,35	7,25%	5,00
	Pilar 02	8	5,00	0,00	0,00%	5,00
	Pilar 03	8	3,75	1,58	42,16%	4,50
	Pilar 04	8	5,00	0,00	0,00%	5,00
	Pilar 05	8	3,38	1,60	47,35%	4,00
	Pilar 06	8	4,13	1,25	30,22%	5,00
	Pilar 07	8	4,63	0,74	16,09%	5,00
De R\$ 500.001 a R\$ 1.000.000	Pilar 01	3	5,00	0,00	0,00%	5,00
	Pilar 02	3	5,00	0,00	0,00%	5,00
	Pilar 03	3	3,67	2,31	62,98%	5,00
	Pilar 04	3	5,00	0,00	0,00%	5,00
	Pilar 05	3	3,00	2,00	66,67%	3,00
	Pilar 06	3	5,00	0,00	0,00%	5,00
	Pilar 07	3	3,33	2,08	62,45%	4,00
De R\$ 1.000.001 a R\$ 5.000.000	Pilar 01	6	5,00	0,00	0,00%	5,00
	Pilar 02	6	5,00	0,00	0,00%	5,00
	Pilar 03	6	4,83	0,41	8,45%	5,00
	Pilar 04	6	5,00	0,00	0,00%	5,00
	Pilar 05	6	4,17	1,60	38,45%	5,00

Continua

Porte de Oscip (nível de receita orçamentária anual)	Pilares de Governança, conforme o IBGC	Estatística Descritiva				
		n	Média	Desvio Padrão	Coef. de Variação	Mediana
Mais de R\$ 50.000.001	Pilar 06	6	4,67	0,82	17,50%	5,00
	Pilar 07	6	3,83	1,60	41,79%	4,50
	Pilar 01	3	5,00	0,00	0,00%	5,00
	Pilar 02	3	5,00	0,00	0,00%	5,00
	Pilar 03	3	5,00	0,00	0,00%	5,00
	Pilar 04	3	5,00	0,00	0,00%	5,00
	Pilar 05	3	4,00	1,73	43,30%	5,00
	Pilar 06	3	5,00	0,00	0,00%	5,00
	Pilar 07	3	5,00	0,00	0,00%	5,00

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Na sequência, é novamente aplicado o Teste de Kruskal-Wallis, para avaliar se há diferença estatisticamente significativa nas médias apontadas na tabela acima, quando observadas as OSCIP de Fortaleza (CE), por nível de receita orçamentária. Os postos de média para as médias de cada um dos sete pilares de Governança encontram-se na Tabela 20.

Tabela 20 - Teste de Kruskal-Wallis: postos de média por nível de receita orçamentária e pilar.

Pilares de Governança, conforme o IBGC	Receita Orçamentária	N	Postos de média
Pilar 01	Menos de R\$ 500.000	8	9,00
	De R\$ 500.001 a R\$ 1.000.000	3	11,50
	De R\$ 1.000.001 a R\$ 5.000.000	6	11,50
	Mais de R\$ 50.000.001	3	11,50
	Total	20	
Pilar 02	Menos de R\$ 500.000	8	9,50
	De R\$ 500.001 a R\$ 1.000.000	3	11,83
	De R\$ 1.000.001 a R\$ 5.000.000	6	11,17
	Mais de R\$ 50.000.001	3	10,50
	Total	20	
Pilar 03	Menos de R\$ 500.000	8	9,31
	De R\$ 500.001 a R\$ 1.000.000	3	10,83
	De R\$ 1.000.001 a R\$ 5.000.000	6	12,50
	Mais de R\$ 50.000.001	3	9,33
	Total	20	
Pilar 04	Menos de R\$ 500.000	8	6,75
	De R\$ 500.001 a R\$ 1.000.000	3	8,67
	De R\$ 1.000.001 a R\$ 5.000.000	6	14,17
	Mais de R\$ 50.000.001	3	15,00
	Total	20	

Continua

Pilares de Governança, conforme o IBGC	Receita Orçamentária	N	Postos de média
Pilar 05	Menos de R\$ 500.000	8	8,88
	De R\$ 500.001 a R\$ 1.000.000	3	9,33
	De R\$ 1.000.001 a R\$ 5.000.000	6	12,67
	Mais de R\$ 50.000.001	3	11,67
	Total	20	
Pilar 06	Menos de R\$ 500.000	8	8,25
	De R\$ 500.001 a R\$ 1.000.000	3	13,00
	De R\$ 1.000.001 a R\$ 5.000.000	6	9,42
	Mais de R\$ 50.000.001	3	16,17
	Total	20	
Pilar 07	Menos de R\$ 500.000	8	9,81
	De R\$ 500.001 a R\$ 1.000.000	3	10,33
	De R\$ 1.000.001 a R\$ 5.000.000	6	8,83
	Mais de R\$ 50.000.001	3	15,83
	Total	20	

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

A seguir, na Tabela 21, apresenta-se o valor da estatística de testes (estatística Qui-quadrado), bem como os graus de liberdades utilizados, além da significância estatística para o Teste de Kruskal-Wallis.

Tabela 21 - Teste de Kruskal-Wallis: estatística de teste aos pilares, por nível de receita orçamentária.

Teste	Pilar 01	Pilar 02	Pilar 03	Pilar 04	Pilar 05	Pilar 06	Pilar 07
Qui-quadrado	3,1579	0,4829	1,1631	8,0643	1,6900	4,8054	3,1355
df	3	3	3	3	3	3	3
Significância Sig.	0,368	0,923	0,762	0,045	0,639	0,187	0,371

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

De acordo com a Tabela 21, há a aceitação da hipótese nula do teste de Kruskal-Wallis ($p\text{-value} > 0,05$) para os pilares 01, 02, 03, 05, 06 e 07. Para estes, portanto, não há diferença estatisticamente significativa em relação às médias que indicam a adoção das práticas de Governança de acordo com os pilares do IBGC, entre o nível de receita orçamentária das OSCIP de Fortaleza (CE).

Ainda conforme a Tabela 21, verifica-se que, para o pilar 04 (Gestão Organizacional ou Diretoria Executiva), há a rejeição da hipótese nula [$X^2(3) = 8,0643$; $p\text{-value} < 0,05$], indicando diferença entre as médias das OSCIP de Fortaleza (CE) quando comparadas por nível de receita orçamentária.

Assim, aplica-se na sequência, o teste *post hoc*, para comparação dos grupos em pares, para o pilar 04 de Governança. Destaca-se que cada linha da

tabela testa a hipótese nula, de que as distribuições são as mesmas, e, portanto, não há diferença estatisticamente significativa entre os pares de médias. Rejeita-se a hipótese nula caso o *p-value* ajustado pela correção de Bonferroni (Sig. Aj.) seja menor que 0,05. Os resultados do teste *post hoc* resumem-se na Tabela 22.

Tabela 22 - Post hoc ao Teste de Kruskal-Wallis: comparação múltipla de médias do Pilar 4, por nível de receita orçamentária.

Amostra1 - Amostra2	Estatística de Teste	Std. Erro	Erro Estatística de Teste	Sig.	Sig. Aj.	Decisão
Menos de R\$ 500.000 - De R\$ 500.001 a R\$ 1.000.000	-1917,000	3,874	-0,495	0,621	1,000	Aceitar a Hipótese nula
Menos de R\$ 500.000 - De R\$ 1.000.001 a R\$ 5.000.000	-7,417	3,090	-2,400	0,016	0,098	Aceitar a Hipótese nula
Menos de R\$ 500.000 - Mais de R\$ 50.000.001	-8,250	3,874	-2,130	0,033	0,199	Aceitar a Hipótese nula
De R\$ 500.001 a R\$ 1.000.000 - De R\$ 1.000.001 a R\$ 5.000.000	-5,500	4,046	-1,359	0,174	1,000	Aceitar a Hipótese nula
De R\$ 500.001 a R\$ 1.000.000 - Mais de R\$ 50.000.001	-6,333	4,672	-1,356	0,175	1,000	Aceitar a Hipótese nula
De R\$ 1.000.001 a R\$ 5.000.000 - Mais de R\$ 50.000.001	-0,833	4,046	-0,206	0,837	1,000	Aceitar a Hipótese nula

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Muito embora se tenha rejeitado a hipótese nula do teste de Kruskal-Wallis para o pilar 4, o teste *post hoc* para comparação dos grupos em pares, aplicando-se a correção de Bonferroni para redução do erro Tipo I, não revelou diferenças estatisticamente significantes entre as comparações, havendo a aceitação da hipótese nula (*p-value* ajustado > 0,05) para todas. Desta forma, conclui-se que não há evidências suficientes para apontar que há diferença estatisticamente significativa entre a aderência das boas práticas de Governança conforme os pilares do IBGC, nas OSCIP de Fortaleza (CE), quando segregadas por nível de receita orçamentária.

Com base nos testes estatísticos apresentados, não foi possível observar variação no comportamento das OSCIP em relação a uma tendência de maior ou menor adoção dos pilares e princípios, decorrentes da característica do porte da receita orçamentária, o que demonstra que, independentemente do porte dessas entidades, elas possuem forte aderência às recomendações do IBGC.

6 CONCLUSÃO

Esta pesquisa objetivou analisar as práticas de Governança adotadas pelas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), tendo como base os princípios e pilares recomendados pelo IBGC, de acordo com Guia das Melhores Práticas para Organizações do Terceiro Setor: Associações e Fundações. Desta forma, serão apresentados nesta seção, a resposta ao problema que originou este estudo, a conclusão dos resultados dos objetivos da pesquisa e dos testes da hipótese, assim, como as limitações e recomendações propostas para estudos futuros.

Em resposta ao problema de pesquisa: Quais práticas de Governança adotadas pelas OSCIP estão em conformidade com os princípios e pilares recomendados pelo IBGC, conclui-se que as OSCIP de Fortaleza (CE) aderem às práticas de Governança recomendadas pelo IBGC (2016), em conformidade aos Princípios de: Transparência; Equidade; Prestação de contas; e Responsabilidade Corporativa, bem como, aos pilares: Missão, Denominação da Marca e Respeito às Leis; Formas de Constituição e Órgãos Superiores; Órgão Colegiado Superior: Conselho de Administração ou Conselho Curador; Gestão Organizacional ou Diretoria Executiva; Auditoria Independente; Conselho Fiscal; Conduta, Conflito de Interesse e Divulgação das Informações.

Em relação às práticas, lista-se as fortemente adotadas: i) práticas relacionadas à conformidade legal e o correto registro contábil; ii) definição de objetivos, missão e regulamentação; iii) previsões da forma de constituição, captação e fontes de recursos; iv) destinação do patrimônio; v) previsão do modo de constituição e funcionamento dos órgãos deliberativos, da forma de gestão administrativa e de aprovação das respectivas contas; vi) práticas relacionadas ao Conselho de Administração (associações) e Conselho Curador (fundações); vii) adoção de práticas de gerenciamento de riscos e controles internos.

No que diz respeito às práticas com o nível de percepção um pouco abaixo das mencionadas acima, porém adotadas pelas OSCIP pesquisadas, tem-se: i) o acompanhamento por parte do Conselho Fiscal, das atividades realizadas pelos auditores independentes e o seu relacionamento com a administração; ii) agenda mínima de trabalho do Conselho Fiscal; iii) contratação de auditoria independente.

Atendendo ao primeiro objetivo específico da pesquisa de identificar a aplicação dos princípios de Governança nas OSCIP do Município de Fortaleza (CE), de acordo com o Guia das Melhores Práticas para Organizações do Terceiro Setor: Associações e Fundações, elaborado pelo IBGC, conclui-se que há evidência estatística suficiente para afirmar que os Princípios de: Transparência; Equidade; Prestação de contas e Responsabilidade Corporativa são aplicados pelas OSCIP pesquisadas, uma vez que apresentaram mediana igual a cinco e após aplicado os testes de Friedman e *post hoc* de Friedman, não foi observada diferença estatisticamente significativa entre os resultados apresentados.

Os resultados demonstram o compromisso dessas organizações com a legislação aplicada, no que diz respeito à transparência, prestação de contas, e responsabilidade corporativa (conformidade). Demonstram também o compromisso dessas OSCIP com o tratamento equitativo dos associados, doadores, financiadores, empregados, sociedade e outras partes relacionadas, uma vez que se mostram fortemente aderentes ao princípio da equidade. Observa-se, o direcionamento dessas entidades para questões relacionadas à sustentabilidade e à perenidade da organização, tanto nos aspectos financeiro, social e reputacional, alinhadas com o princípio da responsabilidade corporativa.

O segundo objetivo de pesquisa buscou conhecer as práticas de Governança adotadas pelas OSCIP do Município de Fortaleza (CE), consoante com os pilares de Governança, preconizados pelo IBGC. Constatou-se forte aderência aos Pilares: Missão, Denominação da Marca e Respeito às Leis; Formas de Constituição e Órgãos superiores; Órgão Colegiado Superior (Conselho de Administração ou Conselho Curador); Gestão Organizacional ou Diretoria Executiva e Conduta, Conflito de Interesse e Divulgação das Informações. Com menor percepção, porém dentro do nível adotado para a pesquisa (nível 4), registra-se adesão das OSCIP aos Pilares de Auditoria independente e Conselho Fiscal.

Dentre as práticas fortemente adotadas, com mediana 5 e média geral de respostas 4,91, estão aquelas relacionadas à conformidade legal e o correto registro contábil; definição de objetivos, missão e regulamentação; previsões da forma de constituição, captação e fontes de recursos; destinação do patrimônio; previsão do modo de constituição e funcionamento dos órgãos deliberativos, da forma de gestão administrativa e de aprovação das respectivas contas.

Observa-se, ainda, uma forte aderência às práticas relacionadas ao Conselho de Administração (associações) e Conselho Curador (fundações), destacando que os conselhos zelam pelos valores e propósitos institucionais, assegurando o cumprimento dos fins sociais da entidade, orientando a diretoria executiva no sentido de atender os objetivos estratégicos da organização, prezando pela sustentabilidade dessas entidades.

Ademais, as OSCIP demonstram mecanismos de controles correlacionados com a mitigação do risco de agência. As práticas mencionadas demonstram a preocupação das entidades com os *stakeholders* (partes relacionadas), no que diz respeito à conduta, forma de relacionamento, conflito de interesse, prestação de contas e transparência das informações. Referidas práticas estão consoantes com os Pilares Conduta e Conflito de Interesse; Gestão da Organização; e Órgão Colegiado Superior.

No que diz respeito às práticas com o nível de percepção abaixo das mencionadas anteriormente, porém aderentes, tem-se o acompanhamento por parte do Conselho Fiscal, das atividades realizadas pelos auditores independentes e o seu relacionamento com a administração; de uma agenda mínima de trabalho deste mesmo conselho, bem como, a prática de contratação de auditoria independente. Em relação a essa última, a menor aplicação decorre da previsão legal, que prevê a obrigatoriedade dessa prática apenas para as OSCIP que registram recursos maior ou igual a R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais) (BRASIL, 1999). Observa-se que oito das 20 OSCIP pesquisadas informaram orçamento anual médio de menos de R\$ 500.000,00, o que se pode concluir que esse pilar vem sendo realizado com maior aderência nas OSCIP que são obrigadas por lei.

Em síntese, quanto ao objetivo de conhecer as práticas de Governança adotadas pelas OSCIP do Município de Fortaleza (CE), consoante com os pilares recomendados pelo IBGC, conclui-se que estas aderem às práticas de Governança recomendadas pelo IBGC (2016).

Atendendo ao terceiro objetivo específico de comparar as práticas adotadas entre as OSCIP pesquisadas, foi adotada a receita orçamentária como variável independente, ou variável de agrupamento, segregando as instituições de acordo com essa variável qualitativa: o nível de receita orçamentária do ano de 2019. Com base na análise dos testes estatísticos, não foi observada variação no comportamento das OSCIP em relação a uma tendência de maior ou menor adoção

dos princípios, pilares e práticas, decorrentes da característica do porte da receita orçamentária, o que demonstra que, independentemente do porte dessas entidades, elas possuem forte aderência às recomendações do IBGC.

Tendo respondido o problema de pesquisa e atingido os objetivos propostos. Conclui-se, por meio da análise dos dados a partir da estatística descritiva e inferencial, que as OSCIP do Município de Fortaleza (CE) adotam práticas de Governança tendo como base os princípios e pilares recomendados pelo IBGC, apresentado média de aderência de 88,4% e mediana igual a cinco, não sendo verificado diferença estatisticamente significativa, com nível de confiança de 95%, levando a confirmação da hipótese de pesquisa.

O estudo destaca como limitações de pesquisa a aplicação apenas das percepções dos respondentes, não sendo possível confrontar com dados secundários, bem como apenas o uso de testes não paramétricos.

Não obstante essas limitações, o estudo contribui para o desenvolvimento do tema no meio acadêmico e profissional, tendo em vista a relevância dessas organizações para a sociedade civil, evidenciando que as OSCIP pesquisadas estão atentas e preocupadas em seguir as recomendações previstas em lei, investindo em práticas de gestão, qualificação, prestação de contas e transparência, atingindo novos patamares de Governança, o que representa retornos positivos para essas entidades.

Visando pesquisas futuras, sugere-se ampliar a proposta de pesquisa para mais organizações do terceiro setor e ainda para outros estados da federação, considerando a influência dessas e outras variáveis. Sugere-se, ainda, a aplicação da pesquisa utilizando outros métodos, englobando novas perspectivas teóricas.

REFERÊNCIAS

- AGUERRE, P. **Fundamentos da organização da vida social e política no Brasil: relações Estado e sociedade e o papel das organizações da sociedade civil.** São Paulo: Tiki Books: PUC-SP/PIPEq, 2019.
- ALBUQUERQUE, A. C. C. D. **Terceiro Setor: História e gestão das organizações.** São Paulo: Summus, 2006.
- ALVES, F. D. A. **Fundações, organizações sociais e agências executivas.** São Paulo: LTR, 2000.
- ANDRADE, M. M. de. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- ASHOKA EMPREENDEDORES SOCIAIS E MCKINSEY, INC. **Empreendimentos sociais sustentáveis: como elaborar planos de negócio para organizações sociais.** São Paulo: Peirópolis, 2001.
- ÁVILA, L. A. C. D.; BERTERO, C. O. Governança no Terceiro Setor: um estudo de caso em uma fundação de apoio universitário. **RBGN. Revista brasileira de gestão de negócios**, São Paulo, v. 18, p. 125-144, jan./mar. 2016.
- BANCO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO E SOCIAL (BNDES). **Terceiro Setor e desenvolvimento social.** Relato Setorial nº. 3, 2001.
- BERLE, A. A.; MEANS, G. C. **A moderna sociedade anônima e a propriedade privada.** 2. ed. São Paulo: Nova Cultural, 1988.
- BOBBIO, N. **O Conceito de Sociedade Civil.** Tradução Carlos Nelson Coutinho. Rio de Janeiro: Edições Graal Ltda., 1982.
- BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil:** promulgada em 5 de outubro de 1988, atualizada até a Emenda Constitucional nº91 de 2016. Brasília, DF, julho, 2019.
- _____. Congresso; Presidente da República. **Lei nº 13.204**, de 14 de dezembro de 2015. Dispõe sobre a Altera a Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014. Brasília, DF, 14 dez. 2015.
- _____. Congresso; Presidente da República. **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, para a consecução de finalidades de interesse público e recíproco, mediante a execução de atividades ou de projetos previamente estabelecidos em planos de trabalho inseridos em termos de colaboração, em termos de fomento ou em acordos de cooperação; define diretrizes para a política de fomento, de colaboração e de cooperação com organizações da sociedade civil; e altera as leis nº 8.429, de 2 de junho de 1992, e 9.790, de 23 de março de 1999. Brasília, DF, 31 jul. 2014.

_____. Congresso; Presidente da República. **Lei nº 12.846**, de 01 de agosto de 2013. Dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, e dá outras providências. Brasília, DF, 01 ago. 2013.

_____. Congresso; Presidente da República. **Decreto nº 7.724**, de 16 de maio de 2012. Regulamenta a Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011, que dispõe sobre o acesso a informações. Brasília, DF, 16mai. 2012.

_____. Congresso; Presidente da República. **Lei nº 12.527**, de 18 de novembro de 2011. Lei que regula o acesso a Informação. Brasília, DF, 18nov. 2011.

_____. Congresso; Presidente da República. **Lei nº 10.825**, de 22 de dezembro de 2003. Dá nova redação aos artigos 44 e 2.031 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que institui o Código Civil. Brasília, DF, 23dez. 2003.

_____. Congresso; Presidente da República. **Lei nº 10.406**, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Brasília, DF, 10 jan. 2002.

_____. Congresso; Presidente da República. **Lei nº 9.867**, de 10 de novembro de 1999. Dispõe sobre a criação e o funcionamento de Cooperativas Sociais, visando à integração social dos cidadãos, conforme especifica. Brasília, DF, 11nov. 1999.

_____. Congresso; Presidente da República. **Decreto nº 3.100**, de 30 de junho de 1999. Regulamenta a Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, que 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. Brasília, DF, 30 jun. 1999.

_____. Congresso; Presidente da República. **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. Brasília, DF, 23 de mar. 1999.

_____. Congresso; Presidente da República. **Lei nº 9.637**, de 15 de maio de 1998. Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, a criação do Programa Nacional de Publicização, a extinção dos órgãos e entidades que menciona e a absorção de suas atividades por organizações sociais, e dá outras providências. Brasília, DF, 15 de mai. 1998.

_____. Congresso; Presidente da República. **Lei nº 3.071**, de 01 de janeiro de 1916. Institui o Código Civil dos Estados Unidos do Brasil. Brasília, DF, 05 jan. 1916.

BRUNI, A. L. **Estatística aplicada à gestão empresarial**. São Paulo: Atlas, 2007.

CARDOSO FILHO, G. F.; SIMÃO FILHO, A. Implementação da nova empresarialidade através da governança corporativa: mecanismo de contribuição

para a cidadania e de inclusão social. **Revista Paradigma**, v. 19, n. 23, p. 2-16, jan./dez. 2014.

CHAHAIRA, B. V. C.; AOK, R. C. O. S. A Contribuição do Terceiro Setor como Prestador de Serviços Públicos. **Revista Brasileira de Direito Empresarial**, v. 2, n.2, p. 222-242, jul./dez. 2016.

CHEFFINS, B. R. The Rise of Corporate Governance in UK: When and Why. **Legal Study Research**, Paper 18, 2015.

COLLIS, J.; HUSSEY, R. **Pesquisa em administração**: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS – CVM. **Recomendações da CVM sobre Governança Corporativa**. Rio de Janeiro, CVM, 2002, Disponível em: <http://www.cvm.gov.br/export/sites/cvm/decisooes/anexos/0001/3935.pdf>. Acesso em: 05 mai. 2020.

COMISSÃO NACIONAL DE CLASSIFICAÇÃO - CONCLA. **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística**. Brasília, IBGE, 2020. Disponível em: <https://concla.ibge.gov.br/>. Acesso em: 04 mai. 2020.

COOPER, D. R.; SCHINDLER, P. S. **Métodos de pesquisa em administração**. Trad. Luciana de Oliveira Rocha. 7. ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.

CORNFORTH, C. Nonprofit governance research: Limitations of the focus on boards and suggestions for new directions. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v. 20(10), p. 1-20, 2011.

CUERVO-CAZURRA, A.; AGUILERA, R.V. Codes of good governance worldwide: What is the trigger? **Organization Studies**, v.25, n.3, 29 p., setembro. 2004.

CUNHA, J. H. CRUZ; PEREIRA, J. M. Captação de recursos no Terceiro Setor: fatores estratégicos para divulgação de informações. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 9, n. 18, p. 83-102, jul./dez. 2012.

DE CASTRO, J. M. G. Apontamentos sobre a adoção das boas práticas de Governança nas organizações do Terceiro Setor. A importância da adoção de um programa de *compliance* efetivo, à luz da Lei n. 12.846/2015. **Quaestio Iuris**. vol. 09, nº. 02, Rio de Janeiro, 2016. pp. 1012-1030.

DE MARCO, D. A regulação no mercado de capitais; aspectos jurídicos e contábeis da divulgação da informação. **Revista Jurídica da Presidência**, v. 11, n. 95, p. 5-34, out. 2009/jan. 2010.

DEL PORTO, E. B. **A trajetória do Programa Comunidade Solidária 1995-2002**. 2006, 233 f., Dissertação (Mestrado em Economia Social e do Trabalho) - Universidade Estadual de Campinas, Instituto de Economia/UNICAMP, Campinas, SP, 2006.

DEMO, P. **Metodologia científica em ciências sociais**. 3. ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 1995.

DRUCKER, P. F. **Administração de Organizações Sem fins Lucrativos. Princípios e Práticas**. São Paulo: Pioneira, 2002.

FAMA, E. F.; JENSEN, M. C. Separation of ownership and control. **Journal of law and economics**, [S. l.], v. 26, p. 301-325, junho, 1983.

FERRAREZI, E.; REZENDE, V. **OSCIPIP – Organização da sociedade civil de interesse público: A Lei 9.790/99 como alternativa para o Terceiro Setor**. 2. ed. Brasília: Comunidade Solidária, 2002.

FIELD, A. **Descomplicando a estatística usando o SPSS**. Tradução de Lorí Viali. 2. ed. Porto Alegre: Artemed, 2009.

FONTES FILHO, J. R. O que podemos aprender com a governança das organizações públicas e não empresariais. In: **O futuro da Governança Corporativa**. Org. FONTES FILHO, Joaquin Rubens e LEAL, Ricardo Pereira Câmara. Saint Paul: São Paulo, 2003.

FREEMAN, R. E. A stakeholder theory of the modern corporation. **Journal of Business Ethics**, p. 85-97, 2001.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisas**. São Paulo: Atlas, 2016.

GIMENES, E. R. Transparência na prestação de contas por organizações do Terceiro Setor. **Revista Urutágua acadêmica multidisciplinar**. Maringá, n. 20, jan./fev./mar./abr. 2010.

GOMES, M. F.; PORTES, D. D. Administração pública e Terceiro Setor. **Revista da Universidade Vale do Rio Verde**. v. 10, n. 2, p. 136-139, ago./dez. 2012

GRAZZIOLO, A.; PAES, J. E. S. **Compliance no Terceiro Setor. Controle e Integridade nas Organizações da Sociedade Civil**. São Paulo: Elevação, 2018.

GRZYBOVSKI, D. et al. Governança de Pequenas Empresas Familiares Brasileiras: Aspectos a Considerar no Modelo Adotado. **Revista de Ciências da Administração**, Florianópolis, p. 198-210, dez. 2013. ISSN 2175-8077. Disponível em: <https://periodicos.ufsc.br/index.php/adm/article/view/2175-8077.2013v15n37p198>. Acesso em: 29 fev. 2020.

HAIR JR., J. F. et al. **Análise multivariada de dados**. Tradução de Adonai Schlup Sant'Anna. 6. ed. Porto Alegre: Bookman, 2009.

HUDSON, M. **Administrando Organizações do Terceiro Setor: O Desafio de Administrar Sem Receita**. São Paulo: Makron Books, 1999.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA – IBGC. **Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa**. São Paulo, 5.ed., 2015.

Disponível em:

<http://conhecimento.ibgc.org.br/Paginas/Publicacao.aspx?PubId=23824>. Acesso em: 18 nov. 2016.

_____ **Guia das Melhores Práticas para Organizações do Terceiro Setor: Associações e Fundações**. São Paulo, 2016. Disponível em: <http://conhecimento.ibgc.org.br/Paginas/Publicacao.aspx?PubId=22111>. Acesso em: 18 nov. 2016.

_____ **Governança Corporativa, Origem da Governança e Linha do tempo**. São Paulo, 2018. Disponível em: <http://www.ibgc.org.br/index.php/governanca/origens-da-governanca/linha-do-tempo>. Acesso em: 09 Dez. 2018

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Terceiro Setor: finalmente no PIB**. Brasília, 2007. Disponível em: http://www.ipea.gov.br/acaosocial/article926d.html?id_article=388. Acesso em: 10 mar. 2019.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA - IPEA. **A tributação das organizações da sociedade civil: Condições de possibilidade para um Simples Social**. Brasília, 2015.

JQUES, F. V. et al. Formas de Financiamento do Terceiro Setor. **Revista Sinergia**, Rio Grande, v.18, n. 1, p. 53-65, 2014.

JENSEN, M. C.; MECKLING, W. H. Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. **Journal of Financial Economics**, [S.l.], p. 305-360. 1976.

JENSEN, M. C. Value Maximisation, Stakeholders Theory, and the Corporate Objective Function. **European Financial Management**, v. 7, n. 3, p. 297-317, 2001.

LAKATOS, Eva Maria. MARCONI Marina de Andrade. **Fundamentos de Metodologia Científica**. São Paulo: Atlas, 2010.

LACAVA, P. N. **Avaliação da adequação às boas práticas de Governança corporativa em instituição filantrópica hospitalar: estudo de caso**. 2018. 148 f. Dissertação (Mestrado Gestão para a Competitividade) – Escola de Administração de Empresas de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2018.

LASON, R.; FABER, B. **Estatística aplicada**. Tradução de Luciane Ferreira e Pauleti Vianna. 4. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2010.

LEGLER, F. R.; CRUZ, R. DE L. C.; JACOBSEN, A. DE L. Captação de recursos pelo Terceiro Setor: a importância de um intermediário como canal de comunicação entre doador e tomador. **Revista Vianna Sapiens**, v. 1, n. 1, p. 21, set. 2017.

LOPEZ, F. **Perfil das organizações da sociedade civil no Brasil**. Brasília: IPEA, 2018.

LOPES, L. F.; STORTO, P. R.; REICHER, S. **Compliance no terceiro setor: os desafios atuais de conformidade nas Organizações da Sociedade Civil**. São Paulo: Tiki Books: PUC-SP/PIPEq, 2019.

MACHADO, C. P., Filho. **Responsabilidade social e Governança: o debate e as implicações**. Reimpressão 1. ed., 2006. São Paulo: Cengage Learning, 2011.

MAIA, J. L.; DI SERGIO, L. C. Governança corporativa e estratégia empresarial: mapeamento bibliométrico da produção na área. **Revista Gestão & Tecnologia**, Pedro Leopoldo, v. 17, n. 2, p. 160-185, mai./ago. 2017

MAIA, S. R. R. **Governança Corporativa nas empresas cearenses: motivações e práticas adotadas**. 2014. 89 f. Dissertação (Mestrado em Administração e Controladoria) – Faculdade de Economia, administração, Atuária e Contabilidade, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2014.

MAINARDES, E. W. et al. Categorização por Importância dos Stakeholders das Universidades. **Revista Ibero-Americana de Estratégia - RIAE**, 9(2176-0756), 4–43, 2010.

MANSO, F. Y. G C. **Governança nas fundações de apoio às universidades federais brasileiras**. 2015. 98 f. Dissertação (Mestrado em Administração e Controladoria) – Faculdade de Economia, administração, Atuária e Contabilidade, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2015.

MAPA OSC. **Mapa das Organizações da Sociedade Civil**. Brasília, IPEA, 2020. Disponível em: <https://mapaosc.ipea.gov.br/index.html>. Acesso em: 04mai. 2020.

MARQUES, B. A. et al. Terceiro Setor: panorama das tendências de 1998 a 2013 por meio de um estudo bibliométrico. **Enfoque Reflexão Contábil**, v. 34, n. 2, p. 71-89, 2015.

MARTINS, G. A. **Manual para elaboração de monografias e dissertações**. 3. ed. São Paulo: Atlas 2002.

MARTINS, G. A.; THEÓPHILO C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2009.

MARTINS, M.; MARTINS, V. F. Governança corporativa no Terceiro Setor: um estudo de caso em fundação de serviços hospitalares. **Revista Mineira de Contabilidade. Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais**, Belo Horizonte, Ano 15, nº 54, p. 6-13, abr./maio/jun. 2014

MATIAS, P. J. **Curso de Gestão Estratégica na Administração Pública**. São Paulo: Atlas, 2012.

MEDAUAR, O. **Direito administrativo moderno**. 14. ed. ver. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010.

MENDONÇA, L. R. de; M. FILHO, C. A. P. Governança nas organizações do terceiro setor: considerações teóricas. **Revista de Administração da USP**, São Paulo, v.39, n.4, p.302-308, out./nov./dez. 2004.

MELO, J.; PEREIRA, A. C. R.; ANDRADE, P. G. **Afinal, o que os dados mostram sobre a atuação das ONGs? Análise de transferências federais e projetos executados pelas organizações da sociedade civil no Brasil**. Instituto Brasileiro de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA, Rio de Janeiro, 2019.

MILANI FILHO, M. A. F.; MILANI, A. M. M. Governança no Terceiro Setor: estudo sobre uma organização francesa do século XIX. **Revista Eletrônica de Ciência Administrativa. Campo Largo**, v. 10, n. 1, p. 32-46, maio, 2011.

MINDLIN, S. E. **A Governança de fundações e institutos empresariais: um estudo exploratório**. 2009. 229 f. Tese (Doutorado em Administração) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

Ministério Público do Distrito Federal e Territórios – MPDFT. **Juiz julga procedente ação do MPDFT contra a Ágora**. Distrito Federal, 08 de mai. de 2008. Disponível em: <https://www.mpdft.mp.br/portal/index.php/comunicacao-menu/sala-de-imprensa/noticias/notcias-2008-mainmenu-342/279-juiz-julga-procedente-acao-do-mpdft-contra-a-agora>. Acesso em: 03 de dez. de 2020.

MONTE, T. C. **Parcerias entre ONGs e empresas: uma relação de poder. Um estudo de casos em Recife**. 2004. Dissertação (Mestrado em Administração) - Programa de Pós-Graduação em Administração, Universidade Federal de Pernambuco (UFPE), Recife, 2004.

NOREEN, E. The economics of ethics: A new perspective on agency theory. **Accounting Organization sand Society**, v. 13(4), p. 359-369, 1988.

OLIVEIRA, A. C.; HADDAD, S. As organizações da sociedade civil e as ONGs de educação. **Cadernos de Pesquisa**, São Paulo, n. 112, p. 61-83, mar./abr. 2001.

OLIVEIRA, E. A.; SOUSA, E. G. O Terceiro Setor no Brasil: avanços, retrocessos e desafios para as organizações sociais. **Revista Interdisciplinar de Gestão Social**, v. 4, n. 3, p. 181-199, 2015.

OLIVEIRA, M. C.et al. Análise comparativa dos Códigos de Governança Corporativa dos cinco países BRICS. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 17, n. 3, p. 49-70, 2014.

ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E O DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO - OCDE. **Os princípios da OCDE sobre o governo das sociedades**, Paris, 2004. Disponível em: <https://www.oecd.org/daf/ca/corporategovernanceprinciples/33931148.pdf>. Acesso em: 09 Dez. 2018.

PAES, J. E. S. **Terceiro Setor. Controle e fiscalização**. 2. ed. São Paulo: Método, 2006.

PAULINO, C. R.; PINHO, R. C. S.; GOMES, C. A. S. Governança e Estratégia para a Sustentabilidade das Organizações do Terceiro Setor. In: VIII ENCONTRO DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DA ANPAD - EnAPG, 2019, Fortaleza. **Anais**. Fortaleza: EnAPG, 2019.

PEREIRA, T. D. **O não governamental em questão**: um estudo sobre o universo ABONG. Rio de Janeiro: Fase, 2003.

PERES, T. H. A. Comunidade Solidária – A proposta de um outro modelo para as políticas sociais. **Civitas – Revista de Ciências Sociais**, v. 5, n. 1, jan./jun. 2005.

PERROW, C. Economic Theories of Organization. In: ZUCKIN, S.; DIMAGGIO, P. **Structures of Capital**, Cambridge University Press, 1986.

PHILLIPS, R.; FREEMAN, R. E.; WICKS, A. C. What Stakeholder Theory Is Not. **Business Ethics Quarterly**, 13(04), 479–502, 2003.

PIMENTA, S. M.; SARAIVA, L. A. S.; CORRÊA, M. L. **Terceiro Setor: dilemas e polêmicas**. São Paulo: Saraiva, 2006.

PIZO, F. **Mapeamento de controles internos sox**. 1. ed.. São Paulo: Atlas, 2018.

RAUPP, F.M.; BEUREN, I.M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, I.M. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2006. Cap.3, p.76-97.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social**: métodos e técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

ROSSETTI, J. P.; ANDRADE, A. **Governança corporativa**: fundamentos, desenvolvimento e tendências. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

SANTOS, F. S.; MENDES, L.; FÉRRAN, J. E. M. Governança democrática e Terceiro Setor: possibilidades e dificuldades em duas ONGs na cidade de Porto Alegre. **Revista de políticas públicas**, São Luís, v. 19, n. 2, p. 467-477, Jul./Dez. 2015.

SAMPIERI, R. H.; COLLADO, C. F.; LUCIO, P. B. **Metodologia de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: McGraw-Hill, 2013.

SCHOELER, T. O Balanço de duas décadas de Governança no Brasil. Instituto Brasileiro de Governança Corporativa – IBGC. **Revista RI**. 2018. Disponível em: <http://conhecimento.ibgc.org.br/Lists/Publicacoes/Attachments/23732/RI-220%20-%20GOVERNAN%C3%87A%20CORPORATIVA%20-%20por%20Telmo%20Schoeler.pdf>. Acesso em: 09 Dez. 2018.

SCHIMITH, P.; CHAGAS, P. B. A aplicação da Governança corporativa no Terceiro Setor: um estudo de caso. **Caderno de Administração**, v. 17, n. 2, p. 12-25, 2010.

SCHULZ, V. J; SILVA, M. Z., SILVA, J. C. Governança Corporativa em entidades do Terceiro Setor: análise de APAES Catarinense. **Revista Gesto**. V.5, N.1, Jan./Jun.2017.

SCHOLTE, J. A. Civil Society and Democratically Accountable Global Governance. Government and Opposition – **AnInternational Journal of Comparative Politics**, 39(4), p.211-233.

SERRA, B. P. C; FIGUEIREDO, F. C.; ALMEIDA, M. I. R. Estratégia no Terceiro Setor: uma análise bibliométrica e de correlação sobre a abordagem acadêmica do tema. **Revista Eletrônica Estratégica e Negócio**, Florianópolis, v. 6, n. 1, p. 229-251, jan./abr. 2013.

SILVA, R. C. F. et al. As boas práticas de Governança: um estudo sobre a transparência e prestação de contas nas OSCIP do RS. **Revista de Gestão Social e Ambiental**, São Paulo, v. 9, n. 3, p. 24-44, set./dez, 2015.

SILVA, C. E. G. Gestão, legislação e fontes de recursos no Terceiro Setor brasileiro: uma perspectiva histórica. **Revista de Administração Pública (RAP)**, Rio de Janeiro, v. 44, n. 6, p. 1301-25, nov./dez. 2010.

SILVA, L. M.; MACHADO, S. B. Z. Um estudo sobre os impactos da Lei Sarbanes-Oxley na área de auditoria interna de uma empresa brasileira com ações negociadas nos Estados Unidos. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 18., 2008, Gramado. **Anais**. Gramado: Congr. Brasileiro de Contabilidade, 2008.

SILVEIRA, A. M. **Governança Corporativa no Brasil e no Mundo**: Teoria e Prática. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2015.

SPOSITO, I. B. Avanços e empecilhos na Governança global: Análise em três níveis / Advances and restraints in global governance: A threelevel analysis. **Mural Internacional**, [S.l.], v. 5, n. 1, p. 93-104, jun. 2014. ISSN 2177-7314. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/muralinternacional/article/view/7481>. Acesso em: 29 fev. 2020.

VARGAS, S. I. **Governança nas entidades do Terceiro Setor**: uma análise dos princípios de boa Governança definidos pelo IBGC nas ONG associadas à ABONG, sediadas nas regiões sul e sudeste do Brasil. 2008. 131 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008.

VAROTTI, F. P.; MALAIA, J. M. A Prática da Governança Corporativa e sua Influência para os Stakeholders Envolvidos no Desenvolvimento de um Projeto Esportivo do SESI-SP. **PODIUM Sport, Leisure and Tourism Review**. Vol.5, N. 1 Jan./Abr. 2016

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

APÊNDICE A – PROTOCOLO DO INSTRUMENTO DE PESQUISA

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ – UFC

FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA E CONTABILIDADE – FEAAC

PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO E CONTROLADORIA – PPAC

Ref.: Pesquisa sobre Governança Corporativa nas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), do Estado do Ceará.

Prezado Senhor (a),

A Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade (FEAAC), da Universidade Federal do Ceará (UFC), oferece o curso de Mestrado Profissional em Administração e Controladoria (MPAC), recomendado pela Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (Capes), órgão do Ministério da Educação que regulamenta a pós-graduação stricto sensu no Brasil.

Para conclusão do curso, os mestrandos precisam elaborar suas dissertações, que, em geral, necessitam da obtenção de informações junto as organizações públicas e/ou privadas.

Esta pesquisa objetiva analisar as práticas de Governança adotadas pelas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), tendo como base os princípios e pilares recomendados pelo IBGC, de acordo com Guia das Melhores Práticas para Organizações do Terceiro Setor: Associações e Fundações. Ademais, como objetivos específicos, este estudo permitirá identificar a aplicação dos princípios de governança nas OSCIP de acordo com o IBGC, bem como conhecer as práticas de Governança adotadas por essas entidades de acordo com os pilares de governança, sendo possível comparar as práticas adotadas entre as OSCIP pesquisadas.

O questionário é baseado no Guia das Melhores Práticas para Organizações do Terceiro Setor: Associações e Fundações, visando identificar a aderência das OSCIP, as práticas de governança recomendadas pelo IBGC (2016). O referido questionário será aplicado em quatro etapas: a primeira será a identificação dos respondentes (5 perguntas), a segunda a classificação e qualificação da organização (9 perguntas); a terceira compreenderá 4 (quatro) perguntas composta por questionário, relacionadas a aplicação dos princípios de Governança; e a quarta parte corresponde a 44 questões relacionadas as práticas de Governança, distribuídas entre 7 pilares da estrutura de Governança aplicada ao terceiro setor, para serem avaliadas em escala, segundo o grau de aplicação das práticas pelas OSCIP.

É importante ressaltar que a pesquisa é de cunho acadêmico, e seus resultados serão tratados e apresentados de forma agregada, preservando-se o absoluto sigilo das informações individuais, ou seja, as respostas individuais serão tratadas confidencialmente, e em nenhuma hipótese serão divulgadas.

Agradeço antecipadamente por sua colaboração e fico à disposição para dirimir qualquer dúvida.

Atenciosamente,

Cleane Ramos Paulino, aluna do Curso de Mestrado Profissional em Administração e Controladoria, da Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, da Universidade Federal do Ceará.

Orientadora da pesquisa: Prof.^a Dra. Ruth Carvalho de Santana Pinho.

APÊNDICE B – QUESTIONÁRIO DE PESQUISA

Bloco I – Dados do respondente (5 perguntas):

1. Qual o cargo que atualmente ocupa?
2. Qual a sua idade?
Menos de 20 anos
Entre 21 a 30 anos
Entre 31 a 40 anos
Entre 41 a 50 anos
Entre 51 a 60 anos
Mais de 61 anos
3. Qual a sua formação?
Colegial (ensino médio)
Superior incompleto
Superior completo
Pós-graduação
4. Qual sua área de formação? _____
5. Há quanto tempo trabalha na organização?
Menos de 2 anos
Entre 2 a 5 anos
Entre 5 a 10 anos
Entre 10 a 15 anos
Entre 15 a 20 anos
Mais de 20 anos

Bloco II – Classificação da organização (9 perguntas):

1. Qual a personalidade jurídica da organização
Associação
Fundação
2. Quais as áreas de atividades, ações ou de atuação da organização? Poderá ser selecionada mais de uma alternativa.
Assistência social
Cultura e arte
Criança e adolescente
Desenvolvimento local (econômico e social)
Defesa, preservação e conservação do meio ambiente
Direitos humanos
Educação e pesquisa
Esporte
Idosos e pessoas com deficiência
Integração ao mercado de trabalho
Religião
Saúde
Segurança alimentar e nutricional
Outras _____

3. Quantos programas ou projetos sociais consolidados a organização possui?
 - Até 1 projeto
 - De 1 a 3 projetos
 - De 4 e 6 projetos
 - De 7 a 10 projetos
 - Mais de 10 projetos

4. Qual o tempo de atuação da organização?
 - Menos de 2 anos
 - Entre 2 a 5 anos
 - Entre 5 a 10 anos
 - Entre 10 a 15 anos
 - Entre 15 a 20 anos
 - Mais de 20 anos

5. Qual o âmbito de atuação dos programas / projetos sociais? Poderá ser selecionada mais de uma alternativa.
 - Municipal
 - Regional
 - Estadual
 - Nacional
 - Internacional

6. Quantos empregados a organização possui?
 - Até 50 empregados
 - De 51 a 150 empregados
 - De 151 a 500 empregados
 - De 501 a 1.000 empregados
 - De 1.001 a 2.000 empregados
 - De 2.001 a 5.000 empregados
 - Mais de 5.000 empregados

7. Quantas pessoas por ano, em média, são atendidas pela organização?
 - Até 5.000 pessoas
 - De 5.001 a 10.000 pessoas
 - De 10.001 a 20.000 pessoas
 - De 20.001 a 30.000 pessoas
 - De 30.001 a 40.000 pessoas
 - De 40.001 a 50.000 pessoas
 - Mais de 50.000 pessoas

8. Qual foi a receita orçamentaria da organização no ano de 2019?
 - Menos de R\$ 500.000
 - De R\$ 500.001 a R\$ 1.000.000
 - De R\$ 1.000.001 a R\$ 5.000.000
 - De R\$ 5.000.001 a R\$ 10.000.000
 - De R\$ 10.000.001 a R\$ 25.000.000
 - De R\$ 25.000.001 a R\$ 50.000.000
 - Mais de R\$ 50.000.000

9. Quais as fontes de recursos financeiros da organização? Poderá ser selecionada mais de uma alternativa.

Comercialização de produtos e serviços

Doações de pessoas físicas

Doações de pessoas jurídicas

Contribuições de associados

Termos de parcerias, fomento ou colaboração com órgãos públicos

Empresas, fundações ou institutos empresariais

Agências internacionais de cooperação

Outros _____

Bloco III – Aplicação dos princípios de governança nas OSCIP:		Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Não concordo, nem discordo	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente
1	A organização disponibiliza para as partes interessadas as informações que sejam de seu interesse e não apenas aquelas impostas por disposições de leis ou regulamentos.					
2	A organização possui tratamento justo e isonômico com todos os associados, financiadores, doadores e demais partes interessadas (stakeholders), levando em consideração seus direitos, deveres, necessidades, interesses e expectativas.					
3	A organização presta contas de sua atuação de modo claro, conciso, compreensível e tempestivo, assumindo integralmente as consequências de seus atos e omissões e atuando com diligência e responsabilidade no âmbito dos seus papéis.					
4	A organização zela pela viabilidade econômico e financeira da entidade, reduzindo as externalidades negativas de seus negócios sociais e suas operações e aumentando as positivas, levando em consideração, no seu modelo de negócios, os diversos capitais (financeiro, intelectual, humano, social, ambiental, reputacional etc.) no curto, médio e longo prazo.					
BLOCO IV - Boas práticas de Governança aplicadas as OSCIP, distribuídas de acordo com os pilares da governança, segundo o IBGC.		Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Não concordo, nem discordo	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente
Missão, denominação da marca e respeito às leis.						
1	Os objetivos da organização estão claros em seu estatuto social, de maneira a refletir na plenitude da missão da entidade, os trabalhos e/ou serviços a serem desenvolvidos.					
2	A denominação marca ou nome de fantasia é independente, não sendo vinculada a questões ilícitas, que possam trazer prejuízo de imagem.					
3	Todos os documentos legais necessários para a constituição e manutenção das atividades da organização, exigidos pelos órgãos fiscalizadores são contabilizados em conformidade com a legislação aplicada.					
Formas de Constituição e órgãos superiores						
4	A organização possui estatuto social, com ata de constituição					

	devidamente registrada em cartório de registro civil de pessoas jurídicas da sua sede.					
5	O estatuto possui as diretrizes sobre a denominação, sede, tempo de duração e as condições para a alteração das disposições estatutárias.					
6	No caso das associações, o estatuto possui os requisitos para admissão, exclusão e saída, bem como os direitos e deveres dos associados.					
7	No caso das fundações, essa possui escritura pública ou dotação especial de bens livres devidamente lavrada, com estatuto aprovado pelo Ministério Público.					
8	O estatuto define o modo de constituição e funcionamento dos órgãos deliberativos, a forma de gestão administrativa e de aprovação das respectivas contas.					
9	O estatuto prevê as regras para a não distribuição de superávit ou qualquer parcela do patrimônio, bem como as condições de dissolução da organização e o destino do patrimônio social.					
10	O estatuto descreve as possíveis fontes de recursos para sua manutenção.					
11	O estatuto define a forma de representação, ativa e passiva, judicial e extrajudicial.					
12	O estatuto demonstra as regras de votação contendo o quórum de instalação e de votação da assembleia, bem como as questões de conflito de interesse e as obrigações para se está habilitado a votação.					
13	A organização possui assembleia geral ou reuniões com o conselho curador, convocadas com antecedência, com pauta e documentações auxiliares disponibilizadas de forma clara e tempestiva, onde as deliberações dessas reuniões são devidamente registradas em atas e cartório de registro.					
14	A assembleia geral ou conselho curador, realiza a destituição de administradores, alteração do estatuto, eleição dos membros dos órgãos deliberativos ou de controle, aprovação do orçamento e dos relatórios anuais, extinção da entidade e destinação de seus bens.					
Órgão Colegiado superior: Conselho de Administração ou Conselho Curador						
15	A organização possui um conselho de administração ou conselho curador composto de cinco a onze membros, os quais possuem as competências requeridas ao desempenho de suas funções.					
16	Os membros do conselho de administração são eleitos com mandato de até dois anos.					
17	Na composição do conselho, existem conselheiros independentes.					
18	As funções da presidência do conselho de administração ou conselho curador e da diretoria executiva são realizadas por pessoas diferentes.					
19	O conselho realiza reuniões periódicas, convocadas com antecedência, com pauta e documentações auxiliares disponibilizadas de forma clara e tempestiva, onde as deliberações dessas reuniões são devidamente registradas em atas.					
20	Os conselheiros exercem as funções pertinentes ao seu cargo de forma voluntária, não recebendo nenhum benefício, mesmo que indireto, salvo valores destinados a custear ou reembolsar despesas incorridas no exercício de suas atribuições.					
21	O conselho zela pelos valores e propósitos institucionais, assegurando o cumprimento dos fins sociais da entidade, orientando a diretoria executiva no sentido de atender os objetivos estratégicos da organização, prezando pela sustentabilidade dessa.					

22	O conselho submete as propostas de alterações estatutárias e garante a prestação de contas tempestiva aos órgãos competentes, no caso das fundações ao Ministério Público.					
Gestão Organizacional ou Diretoria Executiva						
23	A organização possui diretoria executiva, atuando como elo entre as equipes técnicas e os conselhos e demais órgãos estatutários.					
24	A nomeação da diretoria executiva e o plano de remuneração são aprovados pelo conselho.					
25	A organização possui processo formal de avaliação do executivo principal, sendo está realizada pelo conselho, e para os demais colaboradores pela diretoria executiva.					
26	A organização possui um plano de desenvolvimento pessoal e profissional formalizado, com investimentos (orçamento) compatíveis com a estrutura da organização.					
27	A organização possui sistema de controles internos que monitoram o cumprimento dos processos, assim como os riscos de não conformidade com as normas e a legislação vigente e aplicável.					
28	A organização possui políticas e procedimentos relacionados aos processos organizacionais, formalizados e aprovados pela diretoria executiva.					
29	As demonstrações financeiras são amplamente divulgadas pela diretoria executiva, após aprovação do conselho curador ou assembleia geral, contendo as informações da organização de acordo com as normas de contabilidade.					
30	A organização possui planejamento e gestão orçamentária, elaborado anualmente com o envolvimento da diretoria e de todas as áreas de competência, e aprovado pelo conselho curador ou assembleia geral, contendo a previsão de receitas e despesas, metas e objetivos.					
Auditoria Independente						
31	Para auxiliar as atividades do conselho, na análise das demonstrações financeiras e no monitoramento dos controles internos, a organização contrata auditoria independente.					
32	O conselho contrata, ratifica o plano de trabalho e o desempenho dos auditores independentes.					
33	A auditoria independente contratada possui competência e qualificação para a realização do trabalho.					
34	A auditoria independente reporta ao conselho as eventuais deficiências e falhas significativas referentes à aplicação das políticas contábeis e dos processos internos, bem como os riscos que a organização está exposta.					
35	Os auditores independentes garantem, anualmente, por escrito, a sua independência em relação à organização.					
Conselho Fiscal						
36	A organização possui conselho fiscal, composto por no mínimo três membros titulares e independentes.					
37	O conselho fiscal analisa e opina sobre as demonstrações financeiras e relatório anual da administração, fazendo constar em seu parecer as informações complementares que julgar necessárias ou úteis.					
38	O conselho fiscal acompanha o trabalho dos auditores independentes e o seu relacionamento com a administração.					
39	O conselho fiscal possui uma agenda mínima de trabalho, que inclui o foco de suas atividades no exercício.					
Conduta, conflito de interesse e divulgação das informações						
40	A organização possui um código de conduta ética elaborado pela diretoria e aprovado pelo conselho ou pela assembleia geral.					
41	O código de conduta registra de forma clara a política relativa à					

	conduta do público interno (conselheiros, associados, dirigentes e colaboradores) e demais envolvidos diretamente tanto entre si, quanto com relação às demais partes interessadas, como fornecedores, público beneficiários e órgãos públicos (<i>stakeholders</i>).					
42	O código de conduta tem ampla divulgação na organização.					
43	A organização possui políticas e mecanismos de controles que identificam e combatem conflitos de interesses individuais contrários aos interesses da organização.					
44	A organização, tendo como base o princípio da transparência para com os usuários internos e externos, realiza a publicação da prestação de contas e de suas demonstrações financeiras, seguindo os princípios da comparabilidade, confiabilidade, relevância, clareza e as normas contábeis aplicadas.					