

ASSOCIAÇÕES ENTRE O PERFIL DOS REPRESENTANTES DE ORGANIZAÇÕES NÃO GOVERNAMENTAIS (ONGS) BRASILEIRAS E O CONTROLE GERENCIAL

ASSOCIATIONS BETWEEN THE PROFILE OF BRAZILIAN NON-GOVERNMENTAL ORGANIZATIONS (NGOS) REPRESENTATIVES AND THE MANAGEMENT CONTROL

Alan Santos de Oliveira

Universidade Federal da Paraíba

E-mail: asoalansantos@gmail.com

RESUMO

O objetivo geral da pesquisa foi analisar as associações entre o perfil dos representantes das Organizações Não Governamentais (ONGs) brasileiras com os procedimentos referentes aos controles gerenciais. Para tanto, o estudo foi classificado como descritivo; bibliográfico; quantitativo e de campo. Para coleta de dados, utilizou-se uma survey por correspondência, baseando-se nas pesquisas de Ferreira e Otley (2009) e Wadongo (2014), com 43 organizações listadas na Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais (ABONG). Como técnica de análise de resultados, utilizou-se o coeficiente de correlação de Spearman. Os principais resultados, evidenciaram que o perfil dos representantes das ONGs, sejam eles gestores ou presidentes, foi representado em sua maioria por mulheres. Identificou-se que a maioria possuem idade superior a 55 anos. Quanto à escolaridade, a maioria possuem ensino superior completo. Além de exercerem, na maior proporção, a função de gestor. Por fim, quanto ao tempo de atuação, grande parte dos representantes possuíam mais de 5 anos de atividades nas ONGs. Quanto aos resultados das associações testadas, as evidências indicaram a influência particular que o perfil dos gestores e presidentes das ONGs pode exercer na utilização de sistemas de controles gerenciais. De modo específico, foi verificado que apenas a variável nível de escolaridade dos representantes das ONGs apresentou uma relação inversamente proporcional com a maioria dos Sistemas de Controles Gerenciais utilizados nas organizações. Assim, esse estudo pode contribuir para o mercado empresarial das ONGs, pois quando se caracteriza o perfil dos gestores e presidentes das organizações, são apresentados subsídios para compreender a realidade dessas organizações no contexto atual e específico. Além disso, pode constatar uma série de associações estatisticamente significativas que podem contribuir para o entendimento da possível influência específica do perfil dos profissionais que atuam no Terceiro Setor com as práticas gerenciais de controle.

Palavras-chave: Perfil dos representantes; Controle Gerencial; ONGs.

ABSTRACT

The general objective of the research was to analyze the associations between the profile of representatives of Brazilian Nongovernmental Organizations (NGOs) and the procedures related to management controls. This study was classified as descriptive; bibliographic; Quantitative and field. A correspondence survey was carried out to perform the procedures regarding data collection, based on Ferreira and Otley (2009) and Wadongo (2014),

considering with 43 organizations listed in the Brazilian Association of Nongovernmental Organizations (ABONG). Spearman's correlation coefficient was used as the statistical analysis technique. The main results showed that the profile of NGO representatives, be they managers or presidents, was represented mostly by women. It was identified that the majority are older than 55 years. As for schooling, the majority have full tertiary education. In addition they play, to a greater extent, the role of manager. As for the results of the associations tested, the evidence indicated the particular influence that the profile of the managers and presidents of the NGOs can exert in the use of Management Control Systems. Specifically, it was verified that only the variable level of education of the NGO representatives presented an inversely proportional relation with the majority of the Management Control Systems used among these organizations. Thus, this study can contribute to the field of NGOs, because when the profile of the managers and presidents of the organizations is characterized, subsidies are presented to understand the reality of these organizations in the current and specific context. In addition, it can observe a series of statistically significant associations that can contribute to the understanding of the possible specific influence of the profile of the professionals that work in the Third Sector with the management practices of control.

Keywords: Profile of representatives; Management control; NGOs.

1. INTRODUÇÃO

A natureza única de trabalho das Organizações Não Governamentais (ONGs) mesmo despertando interesse entre acadêmicos e profissionais, torna-se uma tarefa complexa, pois o contexto gerencial dessas entidades é específico e sua análise não pode ser realizada de maneira tradicional como nos demais setores.

A gestão peculiar das ONGs, que atuam no espaço público do Terceiro Setor, se caracteriza por reproduzir valores sociais e por pretender resultados que afetam a vida das pessoas, de forma que seus processos não podem ser apropriados imediatamente ou copiados de outros modos de gestão; a avaliação de impacto, que considera fatos alcançados e valores transmitidos, pode ser uma alternativa fundamental para a gestão desse espaço social (Cabral, 2015). De forma concomitante, Roche (2002) observa que tentativas lineares e meramente quantitativas não são suficientes para identificar o desenvolvimento e conquistas das intervenções sociais, na medida que a avaliação social não é linear nem previsível, portanto, dificilmente pode ser entendido a partir de pressupostos simplificados de causalidade atividades-resultado.

Muitas ONGs enfrentam sérias dificuldades gerenciais, principalmente, no que tange a recursos financeiros, que são vistos como uma barreira para alcançar os seus objetivos (Fowler, 1996; Ramadan & Pilo, 2014). Segundo Ayene, Kumar e Asefa (2014) essas organizações visando sobreviver neste ambiente, precisam desenvolver ferramentas de gestão financeira organizadas e customizadas para realização de suas metas sociais, com os recursos limitados que possuem.

Os recursos humanos das ONGs, através dos procedimentos de recrutamento e seleção, remuneração, treinamento, dentre outros, também são tratados como questões chaves e desafiadoras dessas entidades (Ayene, Kumar & Asefa, 2014). Conforme, Mukasa (2002) nem todos os funcionários que trabalham nas ONGs são voluntários, no entanto, recebem muitas vezes salários baixos e com atrasos, isso pode impactar na retenção de colaboradores

com baixa habilidades organizacionais e profissionais, por mais que estejam comprometidos com os projetos sociais.

O perfil das organizações do terceiro setor no Brasil parece, preliminarmente, apenas confirmar a percepção de que o problema do setor é, fundamentalmente, um problema de competência na gestão: operando em um meio desfavorável, caracterizado pela falta de recursos e de apoio do poder público, as organizações não conseguem romper o ciclo vicioso de falta de recursos humanos capacitados; gerenciamento inadequado; falta de dinheiro e insuficiência de resultados (Falconer, 1999).

Contudo, é possível identificar 3 desafios contemporâneos, tais como os apresentados por Oliveira e Sousa (2014): (1) o Terceiro Setor parece passar por uma atuação das Organizações da Sociedade Civil mais expressiva no sentido de promover discussões sobre um Novo Marco Legal do Terceiro Setor; (2) o segundo está relacionado com a formação das organizações que fazem parte do setor na capacidade de planejamento, negociação e relações com os financiadores ainda remanescentes para captação de recursos. E, por fim, o (3) desafio envolve, inevitavelmente, a capacitação profissional dos gestores dessas entidades de tal forma a proporcionar a obtenção de melhores resultados em eficiência, eficácia e efetividade sem necessariamente perder o foco e a missão do fim social.

O controle gerencial que visa garantir a efetividade de utilização dos recursos em consonância com os objetivos estratégicos das entidades, sofre influência direta ou indireta dos contextos de negócios de cada organização (Otley, 1994). Assim, os mecanismos de controle gerencial devem ser utilizados de modo customizado para cada realidade social das ONGs, ao ponto que as características dos profissionais que exercem funções de gestão nessas organizações podem influenciar no grau de utilização dos controles gerenciais. Nesse contexto, o presente estudo visa analisar as associações entre o perfil dos representantes das Organizações Não Governamentais (ONGs) brasileiras com os procedimentos referentes aos controles gerenciais.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Terceiro Setor

O surgimento do termo Terceiro Setor, bem como dos valores e conceitos relacionados ao tema, foram originados nos Estados Unidos, e devido a isso quando se amplia a análise do setor a um nível mundial não é encontrada uma concepção única, fato este que torna inviável uma análise global (Souza & Souza, 2011). Entretanto, complementam, que o único consenso é que uma organização classificada no Terceiro Setor, além de não ser, necessariamente, do mercado ou do estado, precisa ser privada e distinta do Governo; não obter lucro em suas atividades e ser auto governável, utilizando na maioria dos casos participação voluntária, ao menos em sua Diretoria.

No Brasil, o nascimento do Terceiro Setor não é recente, pois desde a época da colonização brasileira já existia uma ênfase nas organizações que atuavam com o caráter assistencialista e religioso, de forma a auxiliar ou substituir atividades exercidas, exclusivamente, pelo governo (Silva, 2010). Segundo o autor, a inclusão do termo no contexto nacional, marcou o início de um movimento social que ao longo de décadas cresceu em razão do aumento populacional, a urbanização da sociedade, conjuntura política, em conjunto com a incapacidade do Estado em atender às necessidades básicas da população.

O terceiro setor merece ser reconhecido como um campo social híbrido no qual se manifestam os valores de interesse público e não como um conjunto de organizações (Cabral, 2015). Sua definição não é baseada em um modelo solidamente fundamentado em teoria

(organizacional, política ou sociológica), mas é uma ideia-força, um ambiente de reflexão, de recursos e, sobretudo, de ação social das empresas, com o trabalho voluntário de cidadãos e das organizações do poder público privatizadas (Falconer, 1999).

O presente estudo centra-se nas entidades caracterizadas como Organizações Não-Governamentais, ou seja, nas ONGs, termo este, normalmente, utilizado no Brasil, com maneira de legitimação diante do mercado. Muito embora sua expressão não apresente unanimidade entre teóricos, a exemplo de Montañó (2002) que considera o termo inconsistente, a terminologia é bem característica em países subdesenvolvidos.

A denominação ONG é uma tradução do termo *Non-Governmental Organizations* (NGO), expressão difundida no Brasil e utilizada, de uma forma geral, para identificar tanto associações como fundações sem fins lucrativos pela sua natureza jurídica (Rampaso, 2010). Normalmente, esse termo é utilizado para descrever as organizações nos países subdesenvolvidos, que se dedicam à promoção do desenvolvimento econômico e social, com foco no nível de base (Salamon & Anheier, 1992).

Nas ONGs enquadram-se, do mesmo modo, as Organizações da Sociedade Civil (OSCs), Organizações Sociais (OSs), Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscips) (Tachizawa, 2012). Esses outros termos, são dados em função das qualificações que essas entidades (associações e fundações) podem ter, evidentemente, após preencher todos os requisitos legais.

A etapa de evolução atual dessas entidades, centra-se no novo marco regulatório para o setor, por meio da Lei 13.019/2014, na qual entrou em vigor em janeiro de 2016, instituindo normas gerais para regular as parcerias voluntárias firmadas pelo estado com as ONGs. Entretanto, essa nova legislação não mais se refere ao termo ONG, preferindo chamar de Organização da Sociedade Civil (OSC).

No que concerne ao processo de Gestão do Terceiro setor, de forma especial a gestão de recursos humanos, essa nova legislação (Lei 13.019/2014) também trouxe avanços pois permitiu a remuneração dos dirigentes dessas entidades, bem como de colaboradores que ajudam na execução do projetos. Nessa ótica, essas relações necessitam de aumento de profissionalização, uma vez que os serviços prestados, que antes eram apenas voluntários, estão sofrendo uma relativa formalização.

2.2 Controle Gerencial em ONGs

Para Atkinson, Kaplan, Matsumura e Young (2015, p.272), no âmbito da contabilidade gerencial, “o termo controle refere-se ao conjunto de procedimentos, ferramentas, medidas de desempenho, sistema de incentivos que as organizações usam para orientar e motivar todos os funcionários a atingir os objetivos organizacionais”. Os autores supracitados, percebem que o sistema está no controle dos gestores se forem orientados para estratégia da organização, caso contrário o controle gerencial não será eficaz.

Para atender tais definições, uma série de atividades dos gestores devem ser executadas, tais como: planejamento sobre o que a organização deve realizar; coordenação das atividades de áreas da organização; comunicação das informações; avaliação das informações; decisão, se houver, sobre qual ação deve ser executada e influência sobre pessoas, visando a alteração de seu comportamento (Anthony & Govindarajan, 2008).

O controle gerencial é importante para o conhecimento do nível de desempenho atingido e quão próximo o resultado almejado se situou em relação ao planejado (Frezatti, 2013). Ou seja, o controle gerencial pretende garantir que as decisões planejadas realmente ocorram com um nível de desempenho significativo na prática.

Frezatti (2013) complementa que, uma vez verificado o controle gerencial, é possível redirecionar, enfatizar, ajustar as ações para atingir os objetivos previamente traçados. Essas características revelam outro lado importante na gestão das organizações, pois o controle gerencial não é um elemento estático, devendo se adaptar com as condições específicas das organizações, sejam elas relacionadas ao ambiente interno ou externo.

No contexto específico das ONGs, o controle gerencial deve manter à transparência de suas operações, garantir à responsabilização dos “atores” tanto de cima para baixo, bem como de baixo para cima, ligar o planejamento estratégico organizacional com as operações do dia-a-dia, cristalizar os seus objetivos e metas, e fornecer *feedback* a partir de diferentes partes interessadas enquanto age como uma base de adaptação (Ahmed, 2014).

As ONGs precisam manter um controle das mudanças dentro e fora da organização, por meio de sistemas de medição de desempenho, para determinar a sua capacidade de crescer e melhorar constantemente, mesmo aumentando a responsabilidade de seus funcionários, pois são essenciais para conduzir os objetivos estratégicos e alinhar com os objetivos organizacionais (Sharma, 2012).

Um bom sistema de indicadores para monitoramento e avaliação de desempenho em ONGs, apresenta as seguintes características (Tachizawa, 2012, p.209):

- é coerente com a visão e com a concepção que as organizações envolvidas tem sobre os objetivos centrais e as dimensões que um projeto deve considerar e resulta da negociação transparente e não impositiva dos diferentes interesses e expectativas;
- considera as particularidades do contexto e foi desenvolvido com base em bom conhecimento da realidade na qual se vai intervir;
- define indicadores que captam os efeitos atribuíveis as ações, serviços e produtos gerados pelo próprio projeto;
- tem indicadores bem definidos, precisos e representativos dos aspectos centrais da estratégia do projeto, sem ter pretensão de dar conta da totalidade;
- está orientado para o aprendizado, estimulando novas reflexões e a compreensão pelos vários envolvidos sobre a complexidade dos fatores que podem determinar ou não o alcance dos objetivos;
- prevê e especifica os meios de verificação que serão utilizados, bem como os responsáveis pela coleta de informação, pela análise e tomada de decisões;
- combina, de modo adequado à natureza do projeto, indicadores relativos a eficiência, eficácia e efetividade;
- é simples, capaz de ser compreendido por todos, e não apenas por especialistas, sem ser simplista;
- é viável do ponto de vista operacional e financeiro;
- fornece informações relevantes e em quantidade que permite a análise e a tomada de decisão;
- aproveita as fontes confiáveis de informação existentes, poupando recursos, tempo e energia do projeto (Tachizawa, 2012, p.209).

Segundo Moxham (2014) controlar e mensurar o desempenho em organizações do terceiro setor pode melhorar sua eficiência e eficácia, pois demonstra como informações gerenciais de desempenho serão utilizadas para orientar a organização no atendimento de suas metas estratégicas. Na mesma direção, Ramadan e Borgonovi (2015) percebem a necessidade de controle gerencial, bem como de medição e gestão de desempenho na estratégia das ONGs em todos os níveis, seja para fins de transparência organizacional, aprendizagem organizacional, eficiência, eficácia e melhoria do desempenho.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente estudo, foi classificado em relação objetivos como descritivo. As pesquisas descritivas tem como finalidade delinear características de uma determinada população e, normalmente, são criadas com o propósito de identificar possíveis associações entre variáveis, assim como foi enfatizado nessa pesquisa (Gil, 2010).

Em relação aos procedimentos, a pesquisa foi classificada como bibliográfica, por meio da análise em diversas fontes como livros, artigos, sites, leis, dentre outras fontes. “A principal vantagem desse tipo de pesquisa reside no fato de permitir ao investigador a cobertura de uma gama de fenômenos muito mais ampla do que aquela que poderia pesquisar diretamente” (Gil, 2010, p.30)

No que concerne ao objeto, a pesquisa foi classificada como de campo. O estudo de campo “consiste na observação de fatos e fenômenos tal como ocorrem espontaneamente, na coleta de dados a eles referentes e no registro de variáveis que se presume relevantes, para analisa-los” (Marconi & Lakatos, 2010, p.169). Assim, as variáveis avaliadas no estudo, são referentes as características do perfil dos gestores das ONGs e dos controles gerenciais.

No que tange à abordagem do problema, a pesquisa classifica-se como quantitativa. Para tanto foi necessário organizar; sumarizar; caracterizar e interpretar os dados numéricos coletados, bem como aplicar técnicas estatísticas (Martins & Theóphilo, 2009).

O estudo teve sua abrangência baseada em três perspectivas. Inicialmente, foi considerando apenas ONGs brasileiras cadastradas na Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais (ABONG), correspondendo um total de 39% para o Nordeste; o Sudeste com 38%; o Sul com 10%; o Norte 7% e o Centro-Oeste 6%. Em relação aos participantes do estudo, a pesquisa teve uma abrangência apenas para os gestores e presidentes das ONGs analisadas. Por fim, os controles gerenciais selecionados, tiveram como base a literatura internacional de empresas do terceiro setor.

O universo da pesquisa foi constituído por todas as ONGs brasileiras listadas na ABONG, totalizando 240 ONGs cadastradas, formando as organizações objeto da pesquisa. Essas ONGs, exercem atividades em diversas áreas temáticas de atuação, podendo auxiliar a sociedade com os seus serviços especializados em diferentes necessidades, conforme observa-se no Quadro 1:

ÁREA TEMÁTICA DE ATUAÇÃO	ORGANIZAÇÕES
Agricultura	34
Arte e Cultura	34
Assistência Social	31
Comunicação	25
Comércio	86
DST / AIDS	21
Discriminação Racial	22
Discriminação Sexual	19
Economia Solidária	47
Educação	85
Esporte	7
Fortalecimento de Outras ONGs/ Movimentos Populares	61
Justiça e Promoção de Direitos	76
Meio Ambiente	69
Organização popular/ Participação popular	75
Orçamento Público	19
Questões Indígenas	26
Questões Agrárias	21
Questões Urbanas	25
Relação de Consumo	10

Relação de Gênero	55
Saúde	46
Segurança Alimentar	30
Segurança Pública	13
Trabalho e Renda	44
Outras	32

Quadro 1. Áreas Temáticas de atuação da População do Estudo
Fonte: Elaboração Própria, baseado na ABONG (2017)

Destaca-se o número elevado de ONGs por área temática, pois a maioria das organizações do universo atuam em mais de uma área temática. O comércio e a educação foram as áreas que concentraram o maior número de organizações, em contrapartida, o esporte e as relações de consumo apresentaram os menores números de ONGs atuantes.

Em relação ao universo do estudo, todas as 240 ONGs foram convidadas para participar da pesquisa por meio de correspondência eletrônica. Contudo, foi obtido um total de 43 questionários respondidos, representando a amostra da pesquisa.

Como técnica de coleta de dados, utilizou-se uma *survey* por correspondência, através de questionário padronizado e estruturado, baseando-se nas pesquisas de Ferreira e Otley (2009) e Wadongo (2014). O período de coleta de dados foi de 3 meses, iniciando no mês de agosto de 2016 e finalizando no mês de outubro de 2016.

Para investigação e operacionalização do questionário do estudo foi selecionado um conjunto de variáveis, segundo Quadro 2, fundamentando-se na literatura específica de empresas do terceiro setor, com o intuito de servir de suporte para o instrumento de coleta de dados e, posteriormente, análise de resultados (Chenhall & Landfield-Smith, 1998; Ittner, 2001; Chenhall, 2005; Junqueira, 2010; Espejo, 2008; Wadongo, 2014; Leite, Diehl & Manvailer, 2015).

Dessa forma, essas variáveis foram subdivididas em dois blocos: o primeiro (I) especificando à Demografia e o segundo (II) destina-se às variáveis de Controle Gerencial. O primeiro bloco, destina-se à categoria específica da Análise Demográfica. Através dessa etapa, será possível conhecer o perfil dos representantes das ONGs que se dispuseram a responder o questionário, bem como realizar as primeiras interpretações sobre as práticas de controle das ONGs, que inevitavelmente podem ser influenciadas pelo perfil dos gestores ou presidentes. Para tanto, esse bloco consiste em investigar algumas variáveis como sexo, idade, cargo ou função, escolaridade e tempo de atuação na ONG.

Bloco	Categorias	Variáveis	Fontes de Referência
I. Demografia	Análise Demográfica	Sexo, Idade, Cargo, Escolaridade e Tempo de Atuação na ONG	Wadongo, 2014.
II. Controle Gerencial	Sistemas de Controle Gerencial	Gerenciamento por projeto, Orçamento, Controle Interno, Custeio Baseado em Atividades (ABC), Gestão Baseada em Valor (VBM); Gestão Baseadas em Atividades, Custeio Variável e Custeio Alvo, Análise Custo/Volume/Lucro, Análise da Cadeia de Valor; <i>Balanced Scorecard</i> ; Demonstrações Contábeis adaptáveis aos gestores	Chenhall & Landfield-Smith, 1998; Ittner, 2001; Chenhall, 2005; Junqueira, 2010; Espejo, 2008; Leite et al. 2015

Quadro 2. Variáveis Estruturais do Questionário da Pesquisa
Fonte: Elaboração própria.

De forma complementar, o segundo bloco investigou os controles gerenciais, por meio dos seguintes sistemas: gerenciamento por projeto, orçamento, controle interno, custeio baseado em atividades, gestão baseada em valor; gestão baseada em atividades, custeio variável e custeio alvo, análise custo/volume/lucro, análise da cadeia de valor; *balanced scorecard* e demonstrações contábeis adaptáveis aos gestores. Nesse contexto, os representantes das ONGs, indicaram o nível de utilização dos sistemas de controle gerencial, por meio de uma escala *Likert* variando de 1 (Nunca) até 6 (Sempre).

Quanto ao processo de análise, inicialmente, o estudo utiliza a estatística descritiva, através de frequências do perfil dos representantes das ONGs. Visando testar as associações entre os procedimentos referentes aos controles gerenciais com o perfil dos gestores e presidentes das ONGs, foi utilizado o coeficiente de correlação de *Spearman*, uma vez que as variáveis correlacionadas apresentaram escalas ordinais. O critério utilizado para determinar se os coeficientes eram estatisticamente significantes, foi o nível de 99% ($p=0,01$).

4. ANÁLISE DE RESULTADOS

4.1. Caracterização do Perfil dos representantes das ONGs

Os resultados apresentados nesta seção visam descrever as características das ONGs investigadas, em relação ao perfil dos representantes. A Tabela 1 evidencia as análises de frequência da variável sexo dos presidentes e gestores das organizações.

Tabela 1:
Sexo dos representantes

Sexo	%
Feminino	57,14
Masculino	42,86

Fonte: Dados da pesquisa

Quanto à variável sexo dos representantes das ONGs, foi identificado uma representação maior do perfil feminino, correspondendo a um total de 57,14%. Enquanto ao sexo masculino, verificou-se uma representação de 42,86% dos representantes das ONGs.

A Tabela 2 destaca o perfil de idade dos representantes das ONGs. Com base nas frequências apresentadas, identificou-se que a maioria dos representantes das ONGs possuem idade superior a 55 anos, representando uma frequência de 33,34%. Enquanto, apenas 2,38% dos representantes possuem idade abaixo de 25 anos.

Tabela 2:
Idade dos representantes

Idade	%
Abaixo de 25 anos	2,38
Entre 26 a 35 anos	21,43
Entre 36 a 45 anos	19,04
Entre 46 a 55 anos	23,81
Acima de 55 anos	33,34

Fonte: Dados da pesquisa

A Tabela 3 apresenta o perfil de Escolaridade dos representantes das ONGs. Os resultados das análises de frequência, evidenciam que a maioria dos representantes das ONGs

possuem ensino superior completo, correspondendo a 30, 95%. Seguidos dos perfis de escolaridade, especialização ou MBA (23,81%) e ensino superior incompleto (21, 43%). Também, foi identificado em menor nível de frequência (16,67%), que alguns dos representantes das ONGs possuem Mestrado.

Tabela 3:
Escolaridade dos representantes

Escolaridade	%
Ensino Superior Incompleto	21,43
Ensino Superior	30,95
Especialização ou MBA	23,81
Mestrado	16,67

Fonte: Dados da pesquisa

Ainda descrevendo as características das ONGs em relação ao perfil dos representantes, a Tabela 4 apresenta as análises de frequência da variável função dos presidentes e gestores.

Tabela 4:
Função dos representantes

Função	%
Gestor	61,91
Presidente	38,09

Fonte: Dados da pesquisa

Nesse sentido, o perfil dos representantes das ONGs em relação a variável função, indicou que 61, 91% são formados por gestores dessas organizações. Enquanto 38, 09 %, são representados por presidentes das ONGs. Esses resultados podem ser considerados importantes, pois devido às características de contabilidade gerencial exploradas no estudo, os gestores tendem a ter maior conhecimento específico de práticas de mensuração de desempenho e controle, quando comparados com os presidentes das ONGs, nos quais tendem a ter maior conhecimento nas áreas temáticas desenvolvidas pelas organizações.

A Tabela 5 evidencia as análises de frequência do Perfil dos representantes das ONGs, em relação à variável tempo de atuação. Corroborando com o perfil de idade acima de 55 anos da maioria dos representantes das ONGs, o tempo de atuação indicou uma relativa experiência dos gestores e presidentes das organizações, pois 85,72% dos representantes possuem mais de 5 anos de tempo de serviço atuando nas ONGs investigadas.

Tabela 5:
Tempo de atuação dos representantes

Tempo	%
Até 1 ano	4,76
Entre 1 e 3 anos	4,76
Entre 3 e 5 anos	4,76
Mais de 5 anos	85,72

Fonte: Dados da pesquisa

Essa característica apresentada na variável tempo de atuação dos representantes, pode auxiliar no conhecimento mais detalhado de suas ONGs, ajudando na compreensão das

perguntas investigadas, bem como na possível adoção de práticas de controle e mensuração de desempenho.

4. 2 Controles gerenciais e perfil dos representantes das ONGs

As evidências discutidas nesta seção, conforme Tabela 6, apresenta os coeficientes de correlação de *Spearman* das relações entre as variáveis representantes dos Sistemas de Controle Gerenciais com as variáveis referentes ao perfil dos representantes das ONGs.

Tabela 6:
Correlação entre Sistemas de controle e perfil dos representantes das ONGs

Sistemas de controle	Sexo	Idade	Escolaridade	Função	Tempo
Gerenciamento por Projeto	0,06	0,27	-0,49	0,04	0,11
Orçamento	-0,03	0,19	-0,49	-0,02	0,19
Controle Interno	0,13	0,22	-0,59	0,08	0,31
Custeio ABC	0,03	0,17	-0,39	0,18	0,06
Gestão Baseada em Valor	0,06	0,03	-0,41	0,14	0,04
Gestão Baseada em Atividades	-0,04	0,15	-0,44	0,11	-0,07
Custeio Variável e Custeio Alvo	0,11	-0,09	-0,33	0,14	-0,04
Análise custo/volume/lucro	0,17	-0,03	-0,27	0,25	0,08
Análise da Cadeia de Valor	0,12	0,02	-0,36	0,21	0,15
<i>Balanced Scorecard</i>	0,17	0,00	-0,40	0,00	0,11
Demonstrações Contábeis	0,30	-0,09	-0,44	-0,11	0,23

Fonte: Dados da pesquisa

Por meio dos resultados obtidos, pode-se observar que apenas uma variável do perfil dos representantes das ONGs se mostrou relacionada significativamente com os Sistemas de Controles Gerenciais. O nível de escolaridade dos presidentes e gestores das ONGs apresentou uma relação inversamente proporcional com a maioria das variáveis representantes dos Sistemas de Controles Gerenciais (Gerenciamento por Projeto; Orçamento; Controle Interno; Custeio ABC; Gestão Baseada em Valor; Gestão Baseada em Atividade; *Balanced Scorecard* e Demonstrações Contábeis).

5. CONCLUSÕES

A pesquisa teve como objetivo geral analisar as associações entre o perfil dos representantes das Organizações Não Governamentais (ONGs) brasileiras com os procedimentos referentes aos controles gerenciais. Para tanto, utilizou-se uma survey por correspondência, por meio de questionário padronizado e estruturado, fundamentando-se nas pesquisas de Ferreira e Otley (2009) e Wadongo (2014). Para o processo de análise de resultados, utilizou-se Estatística descritiva e Correlação de *Spearman*.

Com base nos principais resultados da caracterização, verificou-se que o perfil dos representantes das ONGs, sejam eles gestores ou presidentes, foi representado em sua maioria por mulheres. Identificou-se que a maioria possuem idade superior a 55 anos. Quanto à escolaridade, a maioria possuem ensino superior completo. Além de exercerem, na maior proporção, a função de gestores. Por fim, quanto ao tempo de atuação, grande parte dos representantes possuíam mais de 5 anos de atividades nas ONGs.

Quanto aos resultados das associações testadas, indicaram a influência particular que o perfil dos gestores e presidentes das ONGs pode exercer na utilização de sistemas de

controles gerenciais. De modo específico, foi verificado que apenas a variável nível de escolaridade dos representantes das ONGs apresentou uma relação inversamente proporcional com a maioria dos Sistemas de Controles Gerenciais utilizados, ou seja, quanto maior o nível de escolaridade menor a utilização dos controles gerenciais. Uma possível justificativa para esses resultados, seria a negligência por partes dos gestores e presidentes das ONGs que possuem o nível de escolaridade mais elevado, uma vez que eles reduziram a utilização de sistemas de controles na gestão de suas organizações.

Assim, esse estudo pode contribuir para o mercado empresarial das ONGs, pois quando se caracteriza o perfil dos gestores e presidentes das organizações, são apresentados subsídios para compreender a realidade dessas organizações no contexto atual e específico, servindo de base para reflexão dos profissionais atuantes no setor sobre os desafios pessoais que porventura possam ter, bem como para os que pretendem atuar no futuro.

Além disso, o estudo constatou uma série de associações estatisticamente significativas que podem contribuir para o entendimento da possível influência particular do perfil dos profissionais que atuam no Terceiro Setor com as práticas gerenciais de controle. Entretanto, novos estudos podem ser realizados, principalmente de natureza qualitativa, objetivando aprofundar as discussões sobre a temática tratada no estudo.

REFERÊNCIAS

- Associação Brasileira de Organizações não Governamentais (2016). Recuperado em 31, maio, 2016 de <http://www.abong.org.br/>
- Ahmed, Z. A. (2014). Management control issues in Non-Governmental Organisations (NGOs): an evaluation of contingency factors and potential for future research. *Int. J. Managerial and Financial Accounting*, 6(3), 251-271.
- Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2008). *Sistemas de controle gerencial*. São Paulo: McGraw Hill.
- Atkinson, A. A., Kaplan, R. S., Matsumura, E. M., & Young, S. M. (2015). *Contabilidade Gerencial: informação para tomada de decisão e execução da estratégia*. (6a ed.). São Paulo: Atlas.
- Ayene, M., Kumar, R., & Asefa, W. F. (2014). Assessment of Financial Management Practices in Local NGOs-A Case of Local NGOs in Addis Ababa. *IFSMRC AIJRM*, 2(3), 1-31.
- Brasil. (2014). *Lei Federal nº 13.019/2014*. Estabelece o regime jurídico das parcerias voluntárias, envolvendo ou não transferências de recursos financeiros, entre a administração pública e as organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público.
- Cabral, E. H. S. (2015). *Terceiro Setor: gestão e controle social*. (2a ed.). São Paulo: Saraiva.
- Chenhall, R. H. (2005). Integrative strategic performance measurement systems, strategic alignment of manufacturing, learning and strategic outcomes: an exploratory study. *Accounting, Organizations and Society*, 30(5), 395-422.
- Chenhall, R. H., & Landfield-Smith, K. (1998). The relationship between strategic priorities, management techniques and management accounting: an empirical investigation using a systems approach. *Accounting, Organizations and Society*, 23(3), 243-264.
- Espejo, M. M. S. B. (2008). Perfil dos atributos do sistema orçamentário sob a perspectiva contingencial: uma abordagem multivariada. Tese de Doutorado em Ciências Contábeis, Universidade de São Paulo, São Paulo, Brasil.
- Ferreira, A., & Otley, D. (2009). The design and use of performance management systems:

- An extended framework for analysis, *Management Accounting Research*, 20(4), 263-282.
- Falconer, A. P. (1999). *A Promessa do Terceiro Setor: um Estudo sobre a Construção do Papel das Organizações sem fins lucrativos e do seu Campo de Gestão*. São Paulo: Centro de Estudos em Administração do Terceiro Setor.
- Fowler, A. (1996). Demonstrating NGO performance: problems and possibilities. *Development in Practice*, 6(1), 58-65.
- Frezatti, F. (2013). *Orçamento empresarial: planejamento e controle gerencial*. (5a ed.). São Paulo: Atlas.
- Gil, A. C. (2010). *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. (5a ed.). São Paulo: Atlas.
- Ittner, C. D., & Larcker, D. F. (2001). Assessing empirical research in managerial accounting: a value-based management perspective. *Journal of Accounting and Economics*, 32(1-3), 349-410.
- Junqueira, E. R. (2010). *Perfil do sistema de controle gerencial sob a perspectiva da teoria da contingência*. Tese de Doutorado em Ciências Contábeis, Universidade de São Paulo, São Paulo, Brasil.
- Leite, E. G., Diehl, C. A., & Manweiler, R. H. M. (2015). Práticas de controladoria, desempenho e fatores contingenciais: um estudo em empresas atuantes no Brasil. *Revista Universo Contábil*, 11(2), 85-107.
- Marconi, M. A., & Lakatos, E. M. (2010). *Fundamentos de metodologia científica*. (7a ed.). São Paulo: Atlas.
- Martins, G. A., & Theóphilo, C. R. *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas*. (2a ed.). São Paulo: Atlas, 2009.
- Montaño, C. (2002). *Terceiro Setor e questão social: crítica ao padrão emergente de intervenção social*. São Paulo: Cortez Editora.
- Moxham, C. (2014). Understanding third sector performance measurement system design: a literature review. *International Journal of Productivity and Performance Management*, 63(6), 704-726.
- Mukasa, S. (2002). Are expatriate staff necessary in international development NGOs? A case study of an international NGO in Uganda. *Centre for Civil Society at London School of Economics*.
- Oliveira, E. A., & Sousa, E. G. (2014). O Terceiro Setor no Brasil: avanços, retrocessos e desafios para as Organizações Sociais. In: *Anais VIII Encontro Nacional de Pesquisadores em Gestão Social (ENAPEGS)*.
- Otley, D. T. (1994). Management competitive advantage: combining institucional and resource-based views. *Management Accounting Research*, 5, 289-299.
- Ramadan, M. A., & Borgonovi, E. (2015). Performance Measurement and Management in NonGovernmental Organizations. *IOSR Journal of Business and Management*, 17(2), 70-765.
- Ramadan, M. A., & Pilo, M. C. (2014). Investigating the Impact of Strategic Planning on Access to Funding Performance in Non-Governmental Organizations. *The International Journal of Business & Management*, 2(11), 28-33.
- Rampaso, R. F. (2010). *Entenda o Terceiro Setor: teoria e prática*. São Paulo: Novo Século.
- Roche, C. (2002). *Avaliação de impacto dos trabalhos de ONGs: aprendendo a valorizar as mudanças*. [edição adaptada para o Brasil ABONG; tradução: Tisel Tradução e Interpretação Simultânea Escrita]. (2a ed.). São Paulo: Cortez: ABONG; Oxford, Inglaterra: Oxfam.

- Salamon, L. M., & Anheier, H. K. (1992). In search of the non-profit sector. I: the question of definitions. *Voluntas: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations*, 3(2), 125-151.
- Sharma, P. (2012). Performance Measurement in NGOs. *The Management Accountant*.
- Silva, C. E. G. (2010). Gestão, legislação e fontes de recursos no terceiro setor brasileiro: uma perspectiva histórica. *Revista de Administração Pública (RAP)*, 44(6), 1301-25.
- Souza, F. A., & Souza, B. C.(2011). Análise de Desempenho em ONGs: propondo um modelo adaptado. *RESAC – Revista Sociedade, Administração e Contemporaneidade*, 1(1), 21-32.
- Tachizawa, T. (2012). *Organizações não governamentais e terceiro setor: criação de ONGs e estratégias de atuação*. (5a ed). São Paulo: Atlas.
- Wadongo, B. I. (2014). *Performance management and evaluation in non-profit organisations: an embedded mixed methods approach*. Thesis of Doctor of Philosophy in Management Accounting, University of Bedfordshire, UK.