Medição de Desempenho em Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público OSCIP: Uma Aplicação do Modelo Conceitual de Gestão Econômica GECON

Ana Carolina Miranda da Silva
Adilson Santos Barbosa Jr.
Rosa Fidélia Vieira Cavalcanti
Ivone Gomes de Assis Souza
Eduardo Jorge P. Barbosa

Resumo:

O presente trabalho tem como objetivo a análise de ferramentas de medição de desempenho que possam ser utilizadas por Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público quando, ao celebrarem termos de parceria com o Estado, começaram a administrar recursos repassados pelo Governo. Assim, a pesquisa deseja apresentar as possíveis semelhanças e diferenças existentes entre os Modelos de Medição utilizados pela OSCIP, Instituto de Desenvolvimento Sustentável do Baixo Sul - IDES, com Modelo Conceitual de Gestão Econômica - GECON, bem como apresentar um exemplo de como ficaria de forma resumida o referido modelo na OSCIP estudada. A avaliação de resultados, no Terceiro Setor, é importante, tendo em vista as necessidades dessas organizações prestarem contas, não só ao governo, mas também à população, que, por meio de impostos, financiam essas entidades. As informações necessárias para se atingir todos os objetivos pretendidos foram colhidas por meio da aplicação da técnica de observação direta intensiva, com entrevistas realizadas com os gestores da OSCIP selecionada. Utilizou-se, também, a técnica de documentação direta por meio da pesquisa bibliográfica especializada.

Palavras-chave:

Área temática: *Gestão Econômica (GECON)*

Medição de Desempenho em Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIP: Uma Aplicação do Modelo Conceitual de Gestão Econômica – GECON

Autores: Ana Carolina Miranda da Silva
Adilson Santos Barbosa Jr.
Rosa Fidélia Vieira Cavalcanti
Ivone Gomes de Assis Souza
Eduardo Jorge P. Barbosa

Mestrandos do Programa Multiinstitucional e Inter-Regional em Pós-Graduação em Ciências Contábeis – UFPE , Unb, UFRN, UFPB

Resumo

O presente trabalho tem como objetivo a análise de ferramentas de medição de desempenho que possam ser utilizadas por Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público quando, ao celebrarem termos de parceria com o Estado, começaram a administrar recursos repassados pelo Governo. Assim, a pesquisa deseja apresentar as possíveis semelhanças e diferenças existentes entre os Modelos de Medição utilizados pela OSCIP, Instituto de Desenvolvimento Sustentável do Baixo Sul - IDES, com Modelo Conceitual de Gestão Econômica - GECON, bem como apresentar um exemplo de como ficaria de forma resumida o referido modelo na OSCIP estudada. A avaliação de resultados, no Terceiro Setor, é importante, tendo em vista as necessidades dessas organizações prestarem contas, não só ao governo, mas também à população, que, por meio de impostos, financiam essas entidades. As informações necessárias para se atingir todos os objetivos pretendidos foram colhidas por meio da aplicação da técnica de observação direta intensiva, com entrevistas realizadas com os gestores da OSCIP selecionada. Utilizou-se, também, a técnica de documentação direta por meio da pesquisa bibliográfica especializada.

1. Introdução

Em tempos remotos, a ordem sócio-política brasileira estava constituída, basicamente, de dois segmentos: o público e o privado. De um lado, estava o Governo, com objetivos básicos de desenvolvimento, tentando proporcionar, assim, o bem comum e a segurança, com o intuito de promover as ordens política, econômica e social do país. Do outro lado, estavam o mercado e a iniciativa privada, voltada, primordialmente, para o alcance do lucro. Paralelamente a estes dois setores, foi surgindo um terceiro, as organizações não governamentais, com a finalidade de dar suporte aos segmentos público e privado, no sentido de suprir necessidades não mais atendidas satisfatoriamente pelos dois primeiros setores.

A importância do Terceiro Setor é ressaltada por Ribeiro Filho (2002, p.03), que diz:

> *Seja pelo potencial de trabalho representado pelo Terceiro Setor no Brasil, que representa uma capilaridade com extensão considerável, seja pela*

> *necessidade de potencializar a incorporação de outros recursos, que não apenas aqueles oriundos exclusivamente do poder tributante do estado, a ação conjunta setor público x setor privado x Terceiro Setor, é uma realidade palpável e incontestável.*

A partir de 23 de março de 1999, por intermédio da Lei Nº 9.790, as organizações do Terceiro Setor puderam ser qualificadas como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público - OSCIPs. Essas novas entidades devem ser pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, voltadas para o alcance de objetivos sociais como, por exemplo, a promoção da assistência social, as promoções gratuitas da educação e da saúde, as promoções da cultura e da segurança alimentar, dentre outras. Para atingir seus objetivos, essas organizações celebram um termo de parceria com o Estado, que é um instrumento legítimo de repasse de recursos públicos para o setor privado sem fins lucrativos, antes só realizado por meio de convênios, desburocratizando, assim, o setor.

O artigo 10 da lei supracitada, que aborda os direitos, responsabilidades e obrigações de ambas as partes que firmam o contrato de parceria em seu § 2º, inciso II, relata que uma das cláusulas essenciais do termo de parceria é "a previsão expressa dos critérios objetivos de avaliação de desempenho a serem utilizados, mediante indicadores de resultado". Sabe-se, também, que muitos são os Modelos de Avaliação de Desempenho existentes na literatura, mas, para este estudo foi utilizado o Modelo Conceitual de Gestão Econômica - GECON. Logo, surge à definição do problema a ser investigado por este estudo. Quais as possíveis diferenças e semelhanças existentes entre os Modelos de avaliação encontrados nas OSCIPs e o GECON?

Muitos foram os avanços ocorridos no controle gerencial da administração pública que, contemporaneamente, buscam reduzir as ineficiências administrativas e a burocracia excessiva. De acordo com Catelli et al (2001, p. 01) "... Os paradigmas da eficácia gerencial vêm sendo cada vez mais aplicados à gestão púbica: o cidadão como cliente, a qualidade total a custos baixos nos serviços...", no sentido do Governo ser "... orientado por missões e objetivos, descentralizado, preventivo, Governo empreendedor, competitivo, voltado para o mercado, em suma, um Governo por resultados". Dessa forma, Osborne & Gaebler (apud Catelli et al, 2001, p. 02) "qualquer instituição, pública ou privada, pode ser empreendedora, assim como qualquer instituição, pública ou privada, pode ser burocrática". A diferença depende, apenas, de como ela for orientada.

Em face dessas conquistas, a pesquisa se justifica, uma vez que busca colaborar, por meio de instrumentos de medição de desempenho consubstanciados no GECON, com o novo panorama criado a partir da Lei N. º 9.790/99. Agora, entidades qualificadas como OSCIPs devem, ao firmar o termo de parceria com o Governo, apresentar uma previsão de como irão avaliar seu desempenho, mediante indicadores de resultado.

Dessa Forma, este trabalho está voltado, especificamente, para análise de ferramentas de medição de desempenho que possam ser utilizadas por Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público quando, ao celebrarem termos de parceria com o Estado, passarem a administrar recursos repassados pelo Governo. Diante deste cenário, a pesquisa procura demonstrar procedimentos de avaliação de desempenho adequados às características operacionais de OSCIPs, tomando por base,

especialmente, o contido na Lei N. º 9.790/99, § 2º, inciso II e nas teorias propostas pelo GECON, e tem como objetivos específicos, os seguintes:

a. Identificar, em OSCIPs que firmaram o termo de parceria com o Governo, quais instrumentos de medição elas utilizam para avaliar o desempenho da organização.
b. Buscar, na literatura especializada em medição de desempenho de organizações, arcabouços teóricos que possibilitem a realização de uma comparação entre o Modelo utilizado pelas OSCIPs estudadas e o GECON, identificando, assim, as possíveis diferenças e semelhanças existentes entre eles.
c. Apresentar, a partir do Modelo de Avaliação de Desempenho aplicados nas OSCIPs estudadas, e das semelhanças e diferenças existentes, um exemplo prático para o Modelo utilizados como referência (GECON*).*

2. Metodologia

Tendo em vista a escassez de abordagens no que diz respeito à medição de desempenho em OSCIPs, a metodologia a ser utilizada será o estudo de caso, uma vez que de acordo com Yin (2002, p. 06) "... o estudo de caso permite uma investigação capaz de reter características holísticas e significativas de eventos da vida real, tais como ciclos de vida individual, processo gerencial e organizacional (...) relações internacionais, e maturação de empresas".

Foi analisada 1 (uma) organização do Terceiro Setor, situada no Estado da Bahia, qualificadas como OSCIP e que firmou um termo de parceria com o Estado, tendo a finalidade de identificar quais processos essa organização utiliza para medir seu desempenho.

Inicialmente, pesquisou-se, no site do Ministério da Justiça, o cadastro de todas as OSCIPs do Estado de Pernambuco. Após a seleção, iniciou-se a busca das organizações que já haviam firmado o termo de parceria com o Governo, esbarrando com a primeira dificuldade da pesquisa: da listagem oferecida pelo Ministério e das OSCIPs que se conseguiu manter contato, apenas 01 (uma) tinha as características necessárias para a realização da pesquisa. O próximo passo foi pesquisar o site da Comunidade Solidária, que dispunha de uma listagem com termos de parceria firmados entre OSCIPs e o Governo em todo o país. Dessa listagem, identificou-se mais 02 (duas) OSCIPs. O último passo foi manter contato com os gestores das organizações e tentar conseguir informações e materiais escritos que fossem necessários para a realização do trabalho. Após esta etapa, o número de OSCIPs que atenderam aos objetivos do estudo se reduziu para uma, uma vez que as outras não disponibilizaram o material em tempo hábil.

Todo material da pesquisa foi conseguido mediante entrevistas, via telefone, com o gestor da OSCIPs ou remetido via Internet.

Foram aplicadas, na realização do estudo, as seguintes técnicas:

a. Observação direta intensiva, por meio das entrevistas realizadas com os gestores das OSCIPs;
b. Técnica de documentação direta, por meio da pesquisa bibliográfica especializada.

3. Entidades do Terceiro Setor: Evolução

Fazendo um pequeno apanhado do significado da expressão "Terceiro Setor", vê-se que nos Estados Unidos esta expressão faz parte do seu vocabulário sociológico corrente e que foi traduzida como *"Third Sector".* Nesse país, a mesma expressão costuma ser utilizada juntamente com outras expressões ainda hoje utilizadas, como, por exemplo: "*non profit organization"* (organizações sem fins lucrativos) e "organizações voluntárias". A primeira diz respeito às organizações que seu objetivo principal não é o lucro e, por isso, os benefícios financeiros que vierem a existir não poderão ser distribuídos entre seus sócios. A segunda é formada, basicamente, por pessoas que trabalham voluntariamente, mantendo-se a característica não lucrativa da primeira.

Já na Inglaterra, pelo seu caráter tradicionalista, é utilizada a expressão "*charities"* (caridades), que caracteriza o objeto da Instituição. Na Europa Continental, o termo que predomina é "Organização não Governamental" (ONG) e tem sua origem na nomenclatura e na característica não governamental da Organização das Nações Unidas (ONU). Na América Latina, inclusive no Brasil, o termo mais abrangente é "Organização da Sociedade Civil".

A criação pela ONU de programas de cooperação internacional, com a finalidade de promover o desenvolvimento do terceiro mundo, fez fortalecer e crescer o número de Organizações não Governamentais na Europa Ocidental. As ONGs européias, diante deste desafio, buscaram parceiros em todo o mundo, contribuindo, assim, com o surgimento dessas Instituições no Hemisfério Sul.

No Brasil, o Presidente Getúlio Vargas editou, em 1935, a primeira lei brasileira que regulamentava as regras para declaração de Utilidade Pública Federal. Mas, conforme Fernandes (2003, p.02) o fortalecimento dessas instituições, no Brasil, aconteceu a partir da década de setenta e estava atrelado a um período de autoritarismo e exacerbação dos embates ideológicos globais fazendo com que suas características fossem diferentes das demais no que diz respeito à concretização de ações políticas e antiautoritaristas.

Segundo Oliveira (2003, p.01), a expressão Organizações não Governamentais está para o Brasil dos anos 80 como característica de uma Instituição voltada para "...'assessoria e apoio' ou 'a serviço dos grupos de movimentos populares' - que, de modo quase invisível, havia começado a atuar 'de costas para o estado' e 'nas bases da sociedade' durante o regime autoritário". Hoje, as OSCIPs se apresentam com características bem diferentes daquela época, conforme afirma Fernandes (2003 p.02):

> *Fala-se hoje das "organizações da sociedade civil" (OSCIPs) como um conjunto que, por suas características, distingue-se não apenas do Estado, mas também do mercado. Recuperada no contexto da s luta s pela democratização, a idéia de Sociedade civil"serviu para destacar um espaço próprio, não governamental, de participação nas causas coletivas. Nela e por ela, indivíduos e instituições particulares exerciam a sua cidadania, de forma direta e autônoma.*

A partir de 1999, com a criação da Lei Nº 9.790, a conjuntura das organizações do Terceiro Setor no Brasil começou a mudar. Anteriormente, havia apenas as Organizações não Governamentais, que eram instituições com regras de funcionamento mais rígidas. Hoje, a lei qualificou um novo tipo de entidades para o Terceiro Setor, as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIPs. As OSCIPs são pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos que, de acordo com o Artigo 3º da Lei Nº 9.790/99, tenham pelo menos uma das seguintes finalidades: "promoção da assistência social; promoção da cultura; defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico; promoção gratuita da educação, ou saúde, observando-se a forma complementar de participação das organizações que trata esta Lei..."

As OSCIPs surgiram com a finalidade de desburocratizar o repasse de verbas governamentais, antes só feito mediante convênios. Com o advento das OSCIPs, o repasse passou a ser realizado por meio de um termo de parceria firmado entre as Instituições e o Governo. Pode-se ainda salientar que esta nova qualificação também ajudou a profissionalizar o setor, uma vez que sua lei assegura a remuneração de seus gestores.

4. Medição de Desempenho em Entidades do Terceiro Setor

O Terceiro Setor vem crescendo acentuadamente nos últimos anos, segundo Franco (apud Ribeiro Filho, 2002, p.05), o número destas entidades já chega a 250.000. Todavia, sua forma de administração ainda é amadora em relação às empresas privadas. Uma das principais razões é o fato de que, pela legislação que antecedia a Lei Nº 9.790/99 ainda vigente, os dirigentes das instituições que compõe o setor não podem ser remunerados. Hoje, a situação tende a melhorar, pois, com a criação da lei acima citada, as organizações qualificadas como OSCIP poderão remunerar seus dirigentes e, assim, tentar profissionalizar neste aspecto o setor. Segundo Drucker (apud Barbosa,1999, p.03), recursos humanos pouco qualificados acarretam a "falta de preocupação com o desempenho, a falta de planejamento aliado à falta de compromisso com metas e objetivos claros, que juntamente com a ausência de indicadores de avaliação de desempenho, retroalimentam ações ineficientes".

Um outro problema a ser enfrentado é, mesmo que essas instituições fossem geridas tal qual às privadas, ainda assim, haveria a grande dificuldade de estabelecer seus objetivos. Em uma instituição privada, por exemplo, o lucro é o objetivo mais procurado. Desta forma, qual seria o grande objetivo almejado por essas organizações? De acordo com Drucker (apud Barbosa,1999, p.04), "a definição de uma missão clara pode ajudar a nortear as decisões de investimento da organização e ajudar a direcionar, de forma ótima, a utilização dos recursos disponíveis...". Diante desta afirmação, pode-se notar a necessidade das entidades do Terceiro Setor em formar um corpo gerencial dotado de profissionais qualificados, de forma que a instituição consiga estabelecer as metas, realizá-las e, principalmente, controlá-las, no sentido de saber se os objetivos pretendidos foram alcançados de forma satisfatória, com a utilização correta dos recursos disponíveis. Para se determinar se os objetivos foram realizados de forma satisfatória, é necessário que a instituição avalie suas ações e a forma de utilização de seus recursos.

A Lei Nº 9.790/99 que regulamenta as OSCIPs, objeto desse estudo, afirma, em seu artigo 3º, que se faz necessário a essas organizações a elaboração de critérios de avaliação de desempenho. A avaliação de desempenho, em entidades do Terceiro

Setor, é tão importante quanto para instituições privadas com finalidade lucrativa. De acordo com Freire (apud Guilherme et al, 2002, p.05), “a elaboração de relatórios gerenciais é uma constante preocupação de qualquer instituição que, freqüentemente, tem que apresentar a evolução dos seus projetos, atividades e resultados para vários públicos distintos”. Dessa forma, ainda segundo Freire (op. cit., p.05), a avaliação de desempenho se faz necessária tanto para o público interno da organização quanto para o externo.

A avaliação do desempenho em entidades do Terceiro Setor está intimamente relacionada com o conceito de *Accountability* que, segundo Nakagawa (apud Olak, 1999, p. 03), quer dizer “a obrigação de se prestar contas dos resultados obtidos, em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poderes”. Assim, o Governo, ao firmar o termo de parceria com as OSCIPs, delega aos gestores dessas instituições o cumprimento de uma tarefa e esses, no término das atividades, terão que prestar contas das ações que realizaram, sejam financeiras ou operacionais, não só para o Governo como, também, para a comunidade que, mediante o pagamento de impostos ou mesmo de doações, está ligada à consecução do projeto.

Assim, de acordo com Lei Nº 9.790/99, art.11, §1º, as instituições do Terceiro Setor qualificadas como OSCIP assumem, a partir da assinatura do termo de parceria, o compromisso de avaliar seu desempenho, uma vez que os resultados atingidos pelas entidades serão analisados por uma comissão de avaliação composta de comum acordo entre o órgão parceiro e a organização da Sociedade Civil de Interesse Público. Pode-se dizer, também, que essa avaliação será realizada pelos outros integrantes dos ambientes (interno e externo) com que a instituição se relaciona.

5. GECON

A fim de adequar os modelos de administração das organizações em geral a sua realidade e, também, diminuir a ineficácia dos modelos contábeis e de custos, auxiliando, assim, na tomada de decisão dos gestores, o Professor Dr. Armando Catelli estruturou, no final dos anos setenta, o Modelo de Gestão Econômica - Gecon. Segundo Catelli & Guerreiro (apud Olak, 1999, p.07), o modelo GECON “é aplicável a qualquer empreendimento com ou sem fins lucrativos, industriais, comerciais, agrícolas, de serviços ou instituições financeiras”.

O GECON tem como objetivo avaliar o resultado econômico das organizações, a partir de um sistema de gestão e de um sistema de informação, baseado na gestão por resultados econômicos. O primeiro ponto para se determinar o resultado é sabendo como ele é formado. Dessa forma, segundo Catelli et al (2001, p.288) “o modelo identifica, mensura e reporta resultados das atividades das diversas unidades administrativas, transformando o tradicional ‘centro de custo’ em ‘centro de resultado’ ou em ‘centro de investimento’”.

Catelli et al (2001, p.288) ainda acrescenta que o GECON reconhece, em cada evento ocorrido dentro da organização, seus aspectos operacionais, financeiros, econômicos e patrimoniais. Catelli et al (op. cit., p.289) afirma que “A dimensão operacional diz respeito aos aspectos físicos dos eventos, ou seja, quantidade de serviços e produtos gerados, quantidade de recursos consumidos, qualidade e cumprimento dos prazos”. A dimensão econômica está relacionada com a mensuração econômica a que está submetida à quantidade física dos recursos e, também, a

quantidade de produtos gerados. Já a dimensão financeira, diz respeito ao fluxo financeiro da atividade, ou seja, a produção de receita e custos que geram o seu resultado econômico. Finalmente, para Catelli et al (op. cit., p.289) a dimensão patrimonial está relacionada ao fluxo patrimonial, evidenciado pela mutação nas contas patrimoniais, em um intervalo de tempo e em "decorrência dos impactos financeiros e econômicos relativos aos eventos e transações econômicas". Desse modo, observa-se que o foco do GECON está centrado nos resultados e, por isso, os custos e os benefícios gerados pelas transações, eventos e atividades da organização devem ser corretamente mensurados.

O arcabouço conceitual básico do GECON está estruturado no Modelo de Gestão e no Sistema de Informações. O Sistema de Informações é composto dos subsistemas que dão suporte as etapas de gestão (subsistema de informações sobre os ambientes externo e interno, subsistema de informações modelo simulação, modelo planejamento e modelo realizado) e dos modelos de decisão, informação e mensuração.

6. Análise Documental

Para que fosse observada a forma como a OSCIP (Instituto de Desenvolvimento Sustentável do Baixo Sul - IDES) avalia seu desempenho, foram analisados o Termo de Parceria e o Programa de Trabalho do Instituto.

Verificou-se que, para cada projeto desenvolvido, por meio de um Termo de Parceria com o Governo, a OSCIP tem que apresentar indicadores de resultado específicos para cada projeto. Observou-se, também, que é parte integrante do Termo de Parceria esses indicadores. De acordo com o modelo do Termo de Parceria proposto pelo artigo 9º da Lei Nº 9.790/99, a cláusula, segunda do Termo de Parceira, deve ser composta pelo programa de trabalho, o qual apresenta o detalhamento dos objetivos, das metas, dos resultados a serem atingidos, bem como, do cronograma e dos critérios de avaliação do projeto com os indicadores e a previsão de receitas e despesas.

Ao analisar o Programa de Trabalho do Instituto de Desenvolvimento Sustentável do Baixo Sul – IDES, constatou-se que sua avaliação de desempenho era realizada por uma comissão de avaliação composta por quatro membros representantes das partes envolvidas no projeto e que a organização avalia, separadamente, a parte física e financeira. A física é avaliada mediante a fixação de metas e a realização de um Programa de Ação, o qual funcionará como um "medidor das ações", pois a medida em que as metas forem alcançadas, em correspondência com este plano, o desempenho físico do projeto vai bem. A parte financeira é medida por um demonstrativo proposto pela Lei Nº 9.790/99, artigo 10, § 2º, Inciso IV, no qual são descritas as categorias de despesas, sua previsão, o que realmente foi realizado e a diferença, enfatizando o resultado encontrado.

Na OSCIP estudada, o Modelo de Avaliação de Desempenho é denominado prestação de contas. Segundo o Decreto Nº 3.100/99, art. 11, parágrafo 2º que também dispõe e regulamenta as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, a Prestação de Contas relativa à execução do Termo de Parceria deve constar dos seguintes documentos:

> *Relatório sobre a execução do objeto do Termo de Parceria, contendo comparativo entre as metas propostas e os resultados alcançados; demonstrativo integral da receita e despesa realizadas na execução; parecer e relatório de auditoria, nos casos previstos no art. 19 e entrega do extrato da execução física e Financeira estabelecidos no art. 18.*

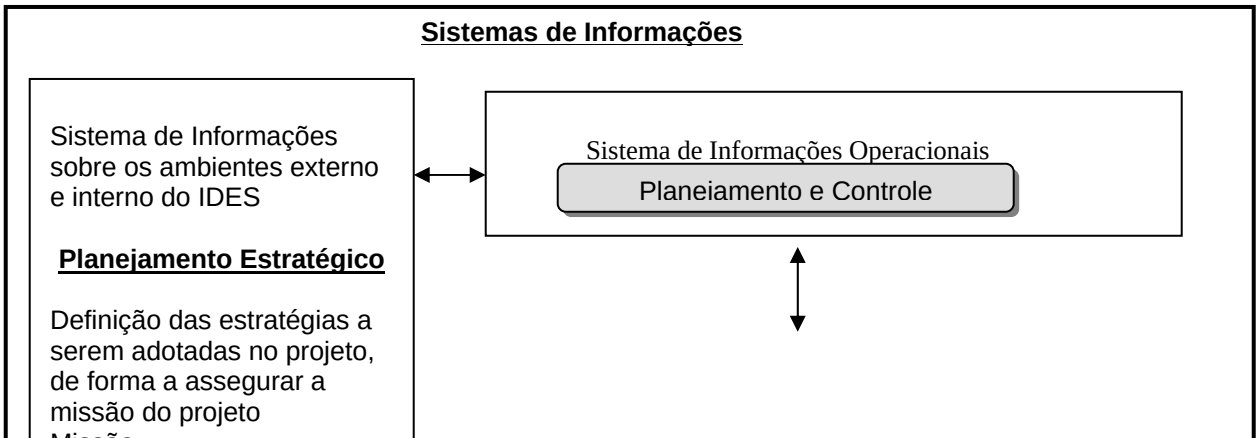
Nota-se, a partir da Lei Nº 9.790/99 e do Decreto Nº 3.100/99, a imposição de se avaliar o desempenho em Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, mas, também, fica evidente, com o decorrer da pesquisa documental, que ainda é muito simples a forma como essas instituições fazem esse trabalho. As OSCIPs precisam apresentar no Termo de Parceria seus indicadores de resultado. Todavia, este trabalho deve ser realizado de forma que os interessados nestes indicadores possam, de maneira eficaz, acompanhar os resultados da organização. Dessa forma, se faz necessário que as OSCIPs estabeleçam, em seu plano de trabalho, os critérios de avaliação de forma clara e objetiva, o que não é identificado através da análise dos documentos fornecidos por elas, como, também, se utilizarem instrumentos que permitam avaliar o desempenho do projeto de maneira unificada, integrando a parte física e financeira.

7. Medição de Desempenho na OSCIP Estudada Versus GECON : Diferenças e Semelhanças

Com o propósito de constatar as possíveis semelhanças existentes entre os métodos aplicados pelas OSCIPs estudas e o modelo proposto, verificou-se que os métodos aplicados pelas instituições estão próximos do modelo GECON. Afirma-se isso, pelo fato dessa organização seguir passos que se assemelhem com o referido modelo. É notório que a instituição segue as etapas de planejamento, execução e controle previstos pelo modelo de gestão que compõe o GECON e, como ele, avaliem o resultado por centros de responsabilidade que, para organização como um todo, refere-se ao projeto. A grande diferença que existe e, talvez, o motivo pelo qual essas organizações ainda não avaliam seu desempenho de acordo com o GECON, é a falta de um Sistema de Informações estruturado que possibilite ao gestor ter um suporte em todas as etapas de gestão (planejamento, execução e controle) e a ausência da mensuração do resultado econômico, como é proposto pelo Modelo GECON.

Tendo em vista que o Modelo proposto (GECON) pode ser aplicado como ferramenta de medição em qualquer OSCIP, o estudo de caso foi estruturado da seguinte forma: para cada OSCIP estudada foi feito um exemplo tendo como referência o Modelos propostos - GECON, proporcionando assim, a uma dinâmica no trabalho.

Ao se reestruturar o Modelo de Medição de Desempenho utilizado pelo IDES a partir do seu Plano de Trabalho e do Programa de Ação e, incorporando a ele um Sistema de Informações de acordo com GECON, obter-se-ia o seguinte sistema descrito na figura 1 a seguir:



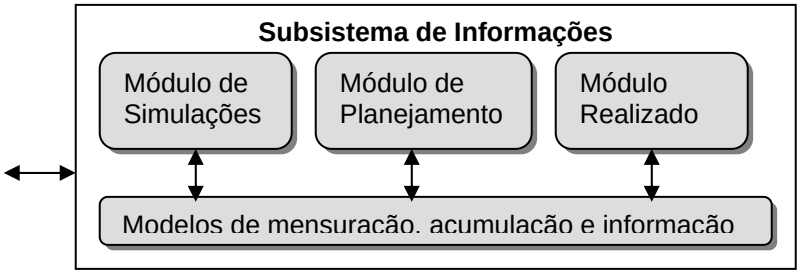


Figura 1. Sistema de Informações IDES adaptado do Modelo GECON

De acordo com o mostrado na figura 1 e comparando ao Modelo GECON, pode-se entender que o Sistema de Informações Operacionais irá auxiliar o IDES à fase de pré-planejamento operacional, que é o momento em que são fixados os objetivos geral e específico, são identificadas as alternativas de ação e a escolha das melhores alternativas que viabilizem as diretrizes estratégicas do projeto. O Sistema de Informações Módulo Simulação, Planejamento e Realização aperfeiçoará o modelo do IDES às etapas que este terá que vislumbrar horizontes, quando simula os possíveis resultados a serem alcançados, quando faz seu planejamento operacional de longo, médio e curto prazos e, finalmente, no momento mais importante para o sistema que é a materialização do modelo de avaliação de resultados e desempenhos. A materialização desse modelo terá que levar em consideração a avaliação de resultados (financeira), que é, segundo Catelli et al (2001, p.298), “a avaliação das contribuições econômicas dos produtos e serviços gerados pelas atividades” e a avaliação de desempenho, que diz respeito à avaliação dos resultados gerados pelas atividades sob responsabilidade dos gestores (parte física).

Pode-se, ainda, estabelecer para o IDES um fluxograma contendo o processo, que vai desde o planejamento do Projeto até a fase de controle, para ilustração será demonstrado na figura 5 o fluxograma define, na realidade, o processo de controle que existe por parte da organização para a implantação de um Modelo de Gestão para o desenvolvimento local integrado e sustentável no Baixo Sul da Bahia. Sem dúvida, esse modelo de fluxograma poderá ser utilizado por qualquer Organização da Sociedade Civil de Interesse Público, não importando o projeto que esteja desenvolvendo.

O fluxograma detalha o papel, o produto, o processo e os pré-requisitos na etapa do planejamento, podendo ser construído para a etapa de execução e controle. Para tanto, foi utilizado o fluxograma, que apresenta a visão geral do processo de gestão descritos por Catelli, Pereira & Vasconcelos (2001 p.137-147).

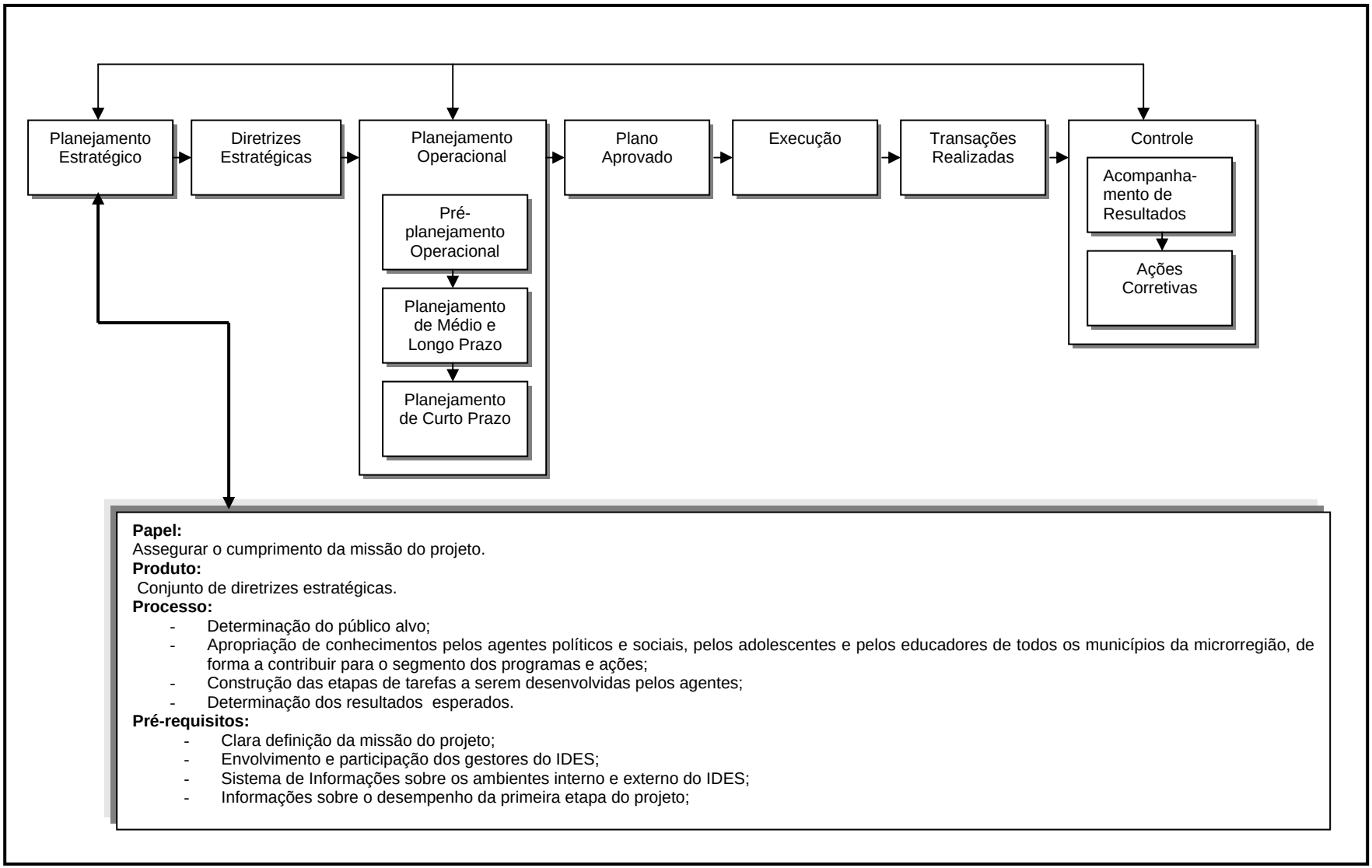


Figura 2. Visão Geral do Processo de Gestão do IDES Adaptado do Modelo GECON – Pré-planejamento Operacional

Contudo, para que uma entidade qualquer garanta sua continuidade, é necessário que as atividades realizadas gerem um resultado que, no mínimo, assegure a reposição de seus ativos. Sendo assim, a OSCIP em questão, mesmo não tendo o lucro como fim, deve avaliar seu desempenho econômico.

Visando avaliar o resultado econômico de uma organização, tem-se, primeiramente, que mensurar monetariamente os valores que entram (*inputs*) e os que saem (*output*). Mas, como realizar essa tarefa em uma Instituição que os *inputs*, diferentemente das entidades com fins lucrativos, não correspondem ao lucro? A solução seria mensurar o real benefício gerado pela entidade, comparando o valor de mercado dos serviços prestados pela OSCIP com o valor real gasto pela entidade para produzir os mesmos serviços.

Para que a proposta seja melhor visualizada, na seqüência é apresentado um exemplo numérico hipotético, uma vez que a OSCIP não fez a relação mercado versus serviços prestados pelo IDES, durante os cinco meses do projeto.

Será adotado, como referência para o exemplo, o produto final do projeto analisado, que é um documento analítico e propositivo, impresso no formato de um livro, a ser distribuído prioritariamente para os Técnicos e Dirigentes Municipais de cada uma das Prefeituras Municipais do Baixo Sul, Vereadores, Conselheiros Municipais, Dirigentes de Associações Comunitárias e Técnicos e representantes de órgãos estaduais e federais.

Exemplo:

1. O IDES recebeu do Governo a quantia de R$ 87.900,00 para realização dessa atividade.
2. A OSCIP conta com o trabalho de 01 (um) analista coordenador, 02 (dois) consultores, 01 (um) programador visual e 01 (um) apoio.
3. Os quadros 5, 6 e 7 a seguir contêm os valores dos custos apresentados pelo IDES, o valor hipotético de mercado e a variação desses valores:

A partir da analise dos resultados apresentados nos quadros 5, 6 e 7, pode-se extrair a Demonstração do Resultado do Exercício do IDES, feita a partir da contabilidade tradicional, como segue abaixo.

Demonstração do Resultado Período: 1º ao 5º mês – Valores em R$	
Receitas	
Valores recebidos do Governo	87.900,00
Total das Receitas	*87.900,00*
Custos e Despesas	
Remuneração do Analista Coordenador	17.500,00
Remuneração do Consultor	8.000,00
Remuneração do Programador Visual	6.400,00
Remuneração do Apoio	5.000,00
Materiais de Consumo	2.500,00
Gráfica	10.000,00
Apresentação dos Resultados	38.500,00
Total dos Custos e Despesas	*87.900,00*
Resultado	**0,00**

Quadro 1. Demonstração do Resultado – Contabilidade Tradicional

Agora, utilizando alguns conceitos propostos pelo GECON, o resultado econômico do Instituto de Desenvolvimento Sustentável do Baixo Sul da Bahia – IDES, ficaria da seguinte forma:

Demonstração do Resultado do Econômico Período: 1º ao 5º mês – Valores em R$	
Receitas	
Valores recebidos do Governo	96.600,00
Total das Receitas	*96.600,00*
Custos e Despesas	
Remuneração do Analista Coordenador	17.500,00
Remuneração do Consultor	8.000,00
Remuneração do Programador Visual	6.400,00
Remuneração do Apoio	5.000,00
Materiais de Consumo	2.500,00
Gráfica	10.000,00
Apresentação dos Resultados	38.500,00
Total dos Custos e Despesas	*87.900,00*
Resultado Operacional	*8.700,00*
Benefícios Sociais	(8.700,00)
Resultado	**0,00**

Quadro 2. Demonstração do Resultado Econômico

A conta benefícios sociais registra a diferença entre o resultado econômico e o resultado concebido a partir da contabilidade tradicional. A origem do valor de R$ 8.700,00 está justamente entre a diferença da remuneração dos profissionais envolvidos no projeto. Ora, se a Instituição consegue como benefício um desconto de R$ 8.700,00 no valor total das remunerações com relação ao praticado pelo mercado, este valor poderia ser considerado como uma receita para a Instituição. Logo:

Item	**Valor (R$)**
Benefício obtido com as remunerações	8.000,00
Valores recebidos do Governo	87.900,00
Receita Realizada	**96.600,00**

A partir dos demonstrativos anteriores, conclui-se, de acordo com o GECON, que a realização desta atividade é economicamente viável, uma vez que a Organização, além de pagar o menor preço pela remuneração dos profissionais, gera benefícios para sociedade. Caso contrário, poder-se-ia dizer que a OSCIP paga para realizar esta atividade, o que a torna inviável economicamente.

8. Conclusão

Muitos foram os avanços ocorridos na gestão de Entidades do Terceiro Setor, mas, mesmo assim, pode-se afirmar que ainda é feita de forma simplista, comparando-a com a gestão de empresas privadas com fins lucrativos. Inúmeros foram os fatores que, antes da criação da Lei Nº 9.790/99, acarretaram problemas na gestão das entidades privadas sem fins lucrativos. Dentre eles, pode-se citar a proibição da remuneração dos gestores dessas organizações. É, por meio da integração de gestores com sólida formação e domínio dos mecanismos administrativos e contábeis, que se pode alavancar o setor em vários aspectos, principalmente, no que concerne ao resultado gerado por essas entidades.

Foi por meio da lei supracitada que surgiu, no Brasil, um novo conceito de organização do Terceiro Setor, as denominadas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIPs. Essa nova denominação veio agilizar e facilitar, na esfera pública, a captação de recursos para o Terceiro Setor, além de tornar este ramo mais transparente. Para tanto, essas organizações firmam um Termo de Parceria com o Governo, que será um instrumento legítimo de repasse de verbas.

Varias são as exigências que as OSCIPs tem que cumprir ao firmarem o Termo de Parceria. Uma delas é a avaliação permanente de seus resultados. Tal avaliação para o Terceiro Setor é tão importante quanto para o Primeiro e Segundo Setores.

Para realização de todos os objetivos deste trabalho, foram analisadas as formas de avaliação de desempenho IDES que firmou Termo de Parceria com o Governo. Foi constatado que, mesmo com a imposição da lei e com a necessidade de transparência, esta organização ainda necessitavam aprimorar seus Modelos de Avaliação de Desempenho, no que se refere, principalmente, a transparência, a objetividade e a clareza na determinação de seus indicadores de resultado. Uma alternativa seria a utilização, como referência, de Sistemas de Medição já utilizados por instituições com fins lucrativos, tornando, assim, seu Modelo de Medição mais consistente e estruturado.

Mesmo sabendo que inúmeros são os Sistemas de Avaliação de Desempenho que podem ser utilizados pelo Terceiro Setor, utilizou-se, para consecução dos objetivos do trabalho, os instrumentos de avaliação de desempenho oferecidos pelo GECON.

Pode-se notar, a partir do material estudado e dos contatos feito, que, mesmo sem estar ciente que seu Modelo de Avaliação de Desempenho pode ter o suporte do GECON, muito das etapas gestão do IDES (planejamento, execução e controle) se assemelham às sugeridas por este. O que mais diferencia o Modelo utilizado pela organização com o proposto é a falta de um sistema de informações estruturado que possa auxiliar os gestores no momento da tomada de decisão e a ausência da mensuração do resultado econômico.

Dessa forma, como o terceiro Setor vem crescendo acentuadamente nos últimos anos, é importante que os envolvidos neste segmento tentem aperfeiçoá-lo em todos os aspectos com a finalidade de proporcionar aos interessados nas suas atividades resultados satisfatórios. Vale lembrar ainda, que como as organizações que compõe este Setor, “vivem” de doações e repasses de verbas governamentais o resultado da utilização desses numerários devem ser avaliados permanentemente com o objetivo de evidenciar se sua utilização foi feita de forma eficiente e eficaz.

9. Referências Bibliográficas

ALMEIDA, Lauro B. Sistema de informações de gestão econômica. In: Catelli (org.). **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

ANTHONY, Robert N. & GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de Controle Gerencial**. Tradução: Adalberto Ferreira das Neves. São Paulo: Atlas, 2001.

ARIMA, Carlos H. Sistemas de informações gerenciais. In: Schmidt, Paulo (org.). **Controladoria**: agregando valor para a empresa. Porto Alegre: Bookman, 2002.

ATKINSON, Anthony A. et al. **Contabilidade Gerencial**.Tradução: André Olímpio Mosselman Du Chenoy Castro. São Paulo: Atlas, 2000.

BARBOSA, Jaércio A. S. A necessidade de se administrar as organizações do terceiro setor. **Controversa**, São Paulo, ano 9, p. 13-17, 1999.

BRASIL. **Constituição Federal de 1998**. São Paulo, Saraiva, 2000.

_____. Lei Nº 9.790, de 23 de março de 1990. 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. **A Lei 9.790/99 como alternativa para o terceiro setor**. 2 ed. rev. e amp., Brasília, 1999.

CATELLI, Armando (org.). **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica GECON. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CATELLI, Armando; PEREIRA, Carlos A. & VASCONCELOS, Marco T. C. Processo de gestão e sistemas de informações gerenciais. In: Catelli (org.). **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CATELLI, Armando & GUERREIRO, Reinaldo. Mensuração do resultado econômico. In: Catelli (org.). **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CATELLI, Armando et al. Gestão econômica de organizações governamentais, In: **CONGRESSO DO INSTITUTO INTERNACIONAL DE CUSTOS.** 7., 2001, Leon. Anais. Espanha, 2001.

CATELI, Armando et al. Sistema de gestão econômica – GECON. In: Catelli (org.). **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CONSELHO DA COMUNIDADE SOLIDÁRIA. **Cartilha sobre OSCIP**. Brasília, 2001.

FARRAREZI, Elizabeth & REZENDE, Valéria. **OSCIP – Organização da sociedade civil de interesse público:** a lei 9.790/99 como alternativa para o terceiro setor. 2ª ed. Brasília: Comunidade Solidária, 2002.

FERNANDES, Rubem C. **O que é terceiro setor**. Disponível em <http:www.rits.com.br> Acesso em; 16 jan. 2003.

GIULHERME, Hiponio F. et al. Uma contribuição a contabilidade das entidades sem fins lucrativos não governamentais, In: **SEMINÁRIO USP DE CONTABILIDADE.** 2., 2002**,** São Paulo. Anais. São Paulo, 2002.

GONÇALVES, José P. Desempenho organizacional. **Semanário Econômico**. São Paulo, n. 815, ago/2002.

MARCONI, Marina de Andrade & LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia do trabalho científico.** 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MIRANDA, Luiz C. & SILVA, Dionísio G. Medição de desempenho. In: Schmidt, Paulo (org.). **Controladoria**: agregando valor para a empresa. Porto Alegre: Bookman, 2002.

OLAK, Paulo A. Conceitos econômicos aplicados à contabilidade de entidades privadas sem fins lucrativos, In: **CONGRESSO BRASILEITO DE CUSTOS.** 6., 1999, São Paulo. Anais. São Paulo, 1999.

_____. Mensuração e reconhecimento do resultado econômico nas entidades sem fins lucrativos, In: **ENCONTRO DA ASSOCIAÇAO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇAO.** 24., 2000, Rio de Janeiro. Anais. Rio de Janeiro: ANPAD, 2000.

OLIVEIRA, Miguel D. **ONGs, sociedade civil e terceiro setor em seu relacionamento com o estado no Brasil** . Disponível em <http:www.rits.com.br> Acesso em; 16 jan. 2003.

PARISI, Cláudio & NOBRE, Waldir J. Eventos, gestão e modelos de decisão. In: Catelli (org.). **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

PEREIRA, Carlos A. Avaliação de resultados e desempenhos. In: Catelli (org.). **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

RIBEIRO FILHO, José Francisco. **Modelagem de sistemas de custos e resultados para procedimentos de compras e contratações em organizações da sociedade civil de interesse público – OSCIP.** Recife, 2002.

SANTOS, Edilene Santana & PONTE, Vera. Modelo de decisão em gestão econômica. **Caderno de Estudos.** São Paulo: FIPECAFI, n. 19, p. 43-56, Set/Dez/1998.

SCHMIDT, Paulo (org). **Controladoria:** agregando valor para a empresa. Porto Alegre: Bookman, 2002.

SILVA, Lino Martins. **Contabilidade governamental:** um enfoque administrativo. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

VAZ, José C. **Medindo o desempenho da gestão**. Disponível em <http: www.rits.com.br> Acesso em; 16 jan. 2003.

_____. José C. **Medindo a gestão**. Disponível em <http:www.rits.com.br> Acesso em; jan. 2003.