

IMPLEMENTAÇÃO DA TRANSPARÊNCIA EM ORGANIZAÇÕES SOCIAIS: UM ESTUDO MULTICASOS

IMPLEMENTATION OF THE TRANSPARENCY IN SOCIAL ORGANIZATIONS: A MULTICASE STUDY

IMPLEMENTACIÓN DE LA TRANSPARENCIA EN ORGANIZACIONES SOCIALES: UN ESTUDIO MULTICASOS

Rosana da Rosa Portella Tondolo

Doutora em Administração pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos
Professora do Programa de Pós-Graduação em Desenvolvimento Territorial e Sistemas Agroindustriais e do Programa de Administração Pública em Rede Nacional – PROFIAP na Universidade Federal de Pelotas (UFPEL)
Endereço: UFPEL, R. Gomes Carneiro, n. 1, centro, CEP: 96010610. Pelotas, RS, Brasil
Telefone: (53) 3029-0659
E-mail: rosanatondolo@gmail.com

Vilmar Antonio Gonçalves Tondolo

Doutor em Administração pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS)
Professor do Programa de Pós-Graduação em Administração e de Administração Pública em Rede Nacional – PROFIAP na Universidade Federal de Pelotas (UFPEL)
Endereço: UFPEL, R. Gomes Carneiro, n. 1, centro, CEP: 96010610. Pelotas, RS, Brasil
Telefone: (53) 3029-0659
E-mail: vtondolo@gmail.com

André Andrade Longaray

Universidade Federal do Rio Grande – FURG
Doutor em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)
Professor do Programa de Pós-Graduação em Administração e do Programa de Administração Pública em Rede Nacional – PROFIAP na Universidade Federal de Pelotas (UFPEL)
Endereço: UFPEL, R. Gomes Carneiro, n. 1, centro, CEP: 96010610. Pelotas, RS, Brasil
Telefone: (53) 99901-1254
E-mail: longaray@yahoo.com.br

Simone Portella Teixeira de Mello

Doutora em Educação pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS)
Professora do Programa de Administração Pública em Rede Nacional – PROFIAP na Universidade Federal de Pelotas (UFPEL)
Endereço: UFPEL, R. Gomes Carneiro, n. 1, centro, CEP: 96010610. Pelotas, RS, Brasil
Telefone: (53) 3284-3850
E-mail: sptmello@gmail.com

Artigo recebido em 30/01/2017. Revisado por pares em 17/02/2017. Reformulado em 28/02/2017. Recomendado para publicação em 12/04/2017. Publicado em 30/05/2017. Avaliado pelo Sistema *double blind review*.



RESUMO

A Lei da Transparência aborda a prestação de contas do ente público para o cidadão. Neste sentido, as organizações sociais, financiadas por verbas providas de órgãos governamentais, estão sujeitas a esses preceitos. Este artigo objetiva explorar as diferenças entre os níveis de implementação de transparência em organizações sociais brasileiras. Para isso, realizou-se uma pesquisa qualitativo-exploratória por meio de um estudo multicase. Os dados foram analisados à luz da técnica análise de conteúdo. Como principais resultados, verificou-se o papel do Estado como indutor do processo de transparência e a inexistência de um regramento claro para as ferramentas de transparência.

Palavras-chave: Transparência; Organizações Sociais; Terceiro Setor; Multicasos; Implementação.

ABSTRACT

The Transparency Law addresses the accountability of the public entity to the citizen. In this sense, social organizations financed by funds from government agencies are subject to these precepts. This article aims to explore differences among implementation levels of transparency in Brazilian social organizations. In order to achieve this goal, a qualitative-exploratory research was carried out through a multicase study. The data were analysed in light of the content analysis technique. As main results, we verified the role of the State as an inducer of the transparency process and the lack of a clear rule for the transparency tools.

Keywords: Transparency; Nonprofit Organizations; Third Sector; Multicases; Implementation.

RESUMEN

La Ley de Transparencia se refiere a la provisión que la entidad pública representa para el ciudadano. En ese sentido, las organizaciones sociales financiadas con fondos procedentes de organismos gubernamentales están sujetas a estas disposiciones. Este artículo tiene como objetivo explorar las diferencias entre los niveles de implementación de la transparencia en las organizaciones sociales de Brasil. Para ello, se realizó una investigación exploratoria y cualitativa a través de un estudio multicase. Los datos fueron analizados bajo la luz del análisis de contenido. Como principales resultados, se destaca el rol del Estado como promotor del proceso de transparencia y la falta de un reglamento claro y de herramientas de transparencia.

Palabras clave: Transparencia; Organizaciones sociales; Tercer sector; Multicasos; Implementación.

1 INTRODUÇÃO

Mundialmente o tema transparência tem sido abordado com enfoque em suas diferentes interfaces e não se limitando somente à administração pública, mas também enfatizando a transparência nos processos de gestão das organizações da sociedade civil (COULE, 2015; MUÑOZ; BOLÍVAR; HERNÁNDEZ, 2016). O Brasil segue a tendência mundial, no entanto o debate por aqui não se limita aos aspectos teóricos, uma vez que o contexto nacional marcado por processos de corrupção em diversas instâncias da sociedade também gera um apelo pela abordagem desta temática em seus aspectos mais operacionais na sociedade.

Nos últimos anos o tema transparência tem ganhado atenção e tem sido abordado academicamente no cenário brasileiro principalmente no que tange à administração pública. Diante dessa nova necessidade da administração pública emergiu a Lei Complementar 131 de 27/05/2009, a qual alterou a redação da Lei de Responsabilidade Fiscal quanto à transparência da gestão fiscal (BRASIL, 2009), seguida pela Lei nº 12.527 de 18/11/2011 de Acesso às Informações (BRASIL, 2011). Desta forma a administração pública é obrigada a tornar acessível à consulta os mais diferentes tipos de informações.

Já no contexto do Terceiro Setor, as organizações sociais lutaram por muitos anos para que fossem mais autônomas e não precisassem seguir as mesmas legislações que a administração pública, quando desta fosse recebedora de recursos. Até que em 2014, após discussões foi promulgado o Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil (MROSC) por meio da Lei nº 13.019 de 31/07/2014, a qual foi sensivelmente alterada por meio da Lei nº 13.204 de 14/12/2015. A Lei nº 13.019 entrou em vigência a partir de 23 de janeiro de 2016 para Estados e União, e a partir de 1º de janeiro de 2017 para municípios.

No entanto, por mais que as organizações da Sociedade Civil tenham comemorado essa vitória, a operacionalização desta legislação não tem sido algo fácil, quando se remete ao processo de gestão organizacional. A relação entre o poder público e a sociedade civil ainda não está afinada como deveria, e por isso, alguns sistemas e processos prometidos pela administração pública ainda não estão vigentes, em meados de 2017. Assim, prejudicando a relação entre a administração pública e a sociedade civil, bem como Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios, Florianópolis, v.10, n. 2, mai./ago. 2017.

contribuindo para a ineficiência nos processos de transparência (TONDOLO et al., 2016a; AGNOL et al., 2017).

Ainda que as medidas legais adotadas primem pela eficiência das ações na área pública, há de se destacar a falta de incorporação destas medidas pelas organizações do Terceiro Setor. Nesse sentido, as organizações do Terceiro Setor Brasileiro ainda carecem de capacitação e instrução quanto às normas, regras e ferramentas para a prestação de contas e transparência (TONDOLO et al., 2016b; ZITTEI; POLITELO; SCAPIN, 2016).

Esta temática tem sido recorrente na administração pública de países da Europa e América do Norte (RELLY; SABHARWAL, 2009, SEARSON; JOHNSON, 2010). No entanto, quando é remontada uma análise da transparência e prestação de contas na América do Sul parece que ainda há um vasto campo à ser estudado. No contexto brasileiro as pesquisas envolvendo a temática ainda são recentes (GIMENES, 2010, CRUZ et al., 2012). No que tange às organizações do Terceiro Setor, a questão transparência não é vista com a devida importância, sendo que apenas um número limitado de organizações divulga os resultados e demonstrativos contábeis (ZITTEI; POLITELO; SCAPIN, 2016).

Objetiva-se, na presente pesquisa, explorar as diferenças entre os níveis de implementação de transparência em organizações sociais brasileiras. Para isso foi realizado um estudo qualitativo em quatro organizações sociais localizadas no Estado da Bahia. Estas organizações foram selecionadas com base em uma pesquisa prévia, de cunho quantitativo, a qual envolveu 20 organizações sociais que receberam uma capacitação em princípios de transparência e prestação de contas.

O artigo apresenta-se estruturado da seguinte forma: além desta seção introdutória, a seção 2 aborda o referencial teórico acerca da transparência, a seção 3 delinea os aspectos metodológicos da pesquisa, a seção 4 expõe a análise e discussão dos dados, e a seção 5 estabelece as considerações finais, contribuições e limitações do estudo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Segundo Valencia, Queiruga e González-Benito (2015), a transparência é o grau de informação prestado, que é influenciado por variáveis como os valores organizacionais, a Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios, Florianópolis, v.10, n. 2, mai./ago. 2017.

atividade e os destinatários do processo, a cultura participativa da organização ou do ambiente social. Assim, podem-se destacar três aspectos importantes na transparência: i) as partes interessadas envolvidas na troca de informações; ii) a confiança do voluntariado, engajamento cívico ou doadores na organização; e, iii) as diferentes dimensões de transparência, visto que o conceito de transparência refere-se não apenas à explicação das contas da organização, mas é um conceito multidimensional (VALENCIA; QUEIRUGA; GONZÁLEZ- BENITO, 2015).

A transparência é um dos mecanismos centrais de prestação de contas das organizações, permitindo o fluxo de dados entre elas e os *stakeholders* por meio de relatórios e sistemas de informação, fornecendo aos doadores informações, geralmente de natureza contábil, sobre a utilização dos recursos arrecadados (RAPOPORT, 2011). Com a transparência e a prestação de contas surge o conceito de *accountability*, que implica a obrigação da entidade de relatar em detalhes e assumir a responsabilidade por uma determinada ação ou conjunto de ações e pela utilização consciente de seus recursos (RAPOPORT, 2011; ROSA 2013). Koppell (2005) demonstra o conceito de *accountability* por meio de cinco dimensões: transparência, compromisso, controlabilidade, responsabilidade e receptividade (Figura 1).

Figura 1 - Dimensões de accountability

Dimensão	Determinação chave
Transparência	A organização revela os fatos do seu desempenho?
Compromisso	A organização enfrenta as consequências do seu desempenho?
Controlabilidade	A organização faz o que é ordenado pelos gestores?
Responsabilidade	A organização segue as regras?
Receptividade	A organização cumpre a expectativa substantiva (demanda/necessidade)?

Fonte: Adaptado de Koppell (2005).

Dessa forma, o *accountability* social implica também a expectativa de ética e probidade moral, que é promovida pela transparência, que permite a acessibilidade da informação aos cidadãos e organizações, reforçando o monitoramento dos atos e omissões da gestão. Através da medição de resultados é possível reforçar o *accountability*, melhorando a transparência, aumentando a capacidade de resposta e assegurando que as prioridades organizacionais estejam alinhadas com as preocupações dos cidadãos (BENJAMIN, 2012; ALVES, 2014).

Com relação aos procedimentos de prestação de contas que garantem transparência adequada a uma organização social, ressalta-se que, em geral, não há nenhuma lei específica obrigando essa transparência, indicando que estes mecanismos são adotados voluntariamente, com algumas exceções como no país da Guatemala e organizações sem fins lucrativos nos EUA, que são obrigadas a acompanhar e relatar informações financeiras básicas a fim de manter a isenção fiscal (RODRÍGUEZ; PÉREZ; GODOY, 2012; JONES; MUCHA, 2014). No Brasil, as organizações sem fins lucrativos têm se proliferado, o que trouxe à tona o debate sobre prestação de contas, em busca de transparência governamental e eficiência (ALVES, 2014).

Podem-se citar dois tipos de prestação de contas: a financeira e a não financeira. A financeira trata-se do relato da movimentação econômico-financeira das organizações sociais e a não financeira refere-se a relatórios das atividades que realizam. O foco desses relatórios deve ser nos resultados obtidos e os mesmos podem ser periódicos (OLIVEIRA, 2009; RAPOPORT, 2011). Nesse contexto, a prestação de contas, é o instrumento contábil que dá transparência à gestão dos recursos, fortalecendo a relação de parceria entre a entidade e o doador ou financiador e legitimando a entidade perante a comunidade que a cerca, contribuindo para o desenvolvimento dos projetos (OBSERVATÓRIO, 2010).

Por outro lado, no aspecto gerencial existem fatores que impulsionam a melhoria dos processos organizacionais destas instituições e que por sua vez estimulam a transparência no contexto organizacional. Dentre os quais podem ser citados o próprio aumento da concorrência e da competitividade das organizações sociais para a captação de recursos; as demandas sociais para melhorar o funcionamento das estruturas gerenciais destas organizações; e os processos de gestão obscuras adotados por algumas organizações, os quais muitas vezes tornam-se suspeitos de corrupção. Esses fatores fazem com que estas organizações enfrentem crescentes pressões para demonstrar sua eficácia, o que traz a necessidade de melhorias na transparência dos processos, bem como nas ferramentas e controles de gestão (TONDOLO et al., 2016a; AGNOL et al., 2017).

Diante disso, a transparência nos processos organizacionais destas instituições e nas suas relações com a sociedade surge como um fator chave para legitimação e crescimento

da organização social (AGNOL et al., 2017). Vale ressaltar que essas necessidades vão além da prestação de contas formal e legal, prevista nos contratos e convênios firmados por elas, estabelecendo assim, relações espontâneas e transparentes, através da postura ética e moral dos gestores (SALAMON, 2002; CARNEIRO; OLIVEIRA; TORRES, 2011; RAPOPORT, 2011).

A partir da década de 80 as agências financiadoras tornaram-se mais exigentes, introduzindo práticas de planejamento e avaliação de atividades, e reforçando as demandas por transparência e prestação de contas das atividades desenvolvidas pelas organizações sociais (SILVA, 2010). Ao prestar contas, as organizações sociais estão demonstrando que cumprem a missão para a qual se propuseram, empregam de maneira correta os recursos captados, justificando assim seu emprego, aumentando a credibilidade da organização e conseqüentemente a capacidade de captar mais recursos para a realização de suas atividades (OLIVEIRA, 2009). Assim, auferese que a capacidade de captação de recursos é um reflexo do processo de conquista do mercado e que pode melhorar com o desenvolvimento do trabalho, podendo ser otimizado por meio da transparência (COELHO; GONÇALVES, 2011).

Deste modo, a busca de estratégias de captação de recursos, para tentar garantir o fluxo de financiamento, deve ser acompanhada de aperfeiçoamento da gestão e de avaliação das ações realizadas, bem como da transparência na aplicação e informações dos recursos, especialmente perante doadores e investidores sociais, garantindo a esses que os recursos foram utilizados corretamente, para aumentar a fidelização desses apoiadores e assegurar a continuidade e melhoria dos projetos desenvolvidos pela entidade (OBSERVATÓRIO, 2010; REHEUL; CANEGHEM; VERBRUGGEN, 2014).

Nesse sentido, a prestação de contas e a transparência representam uma contribuição significativa à sustentabilidade das organizações do terceiro setor, pois elas introduzem ferramentas de gestão relevantes ao dever de prestar contas à sociedade (ROSA, 2013; TONDOLO et al., 2016b). A avaliação da sustentabilidade e programas de comunicação presta às organizações sociais a oportunidade para destacar suas contribuições sociais, econômicas, culturais e ambientais para a comunidade, bem como descobrir ineficiências da

organização, oportunizando mudanças que podem reduzir custos e melhorar os serviços oferecidos, relatando também as áreas que são desafiadoras ou problemáticas e que podem ser melhoradas, de modo a incrementar a transparência e fornecer um contínuo histórico de realizações e melhorias que as organizações fazem ao longo do tempo (JONES; MUCHA, 2014). Ainda, de acordo com Jones e Mucha (2014), os relatórios de sustentabilidade também poderiam fornecer às organizações sociais uma vantagem na busca de financiamento.

A transparência implica que as partes interessadas estejam conscientes da gestão das organizações, o que poderia motivá-las ou pressioná-las a usar os recursos da forma mais eficiente possível. Por outro lado, podem consumir grande parte dos seus recursos com os mecanismos de comunicação dedicados à transparência e por essa razão, sofrer diminuição da eficiência. Essa relação pressupõe a necessidade de equilíbrio entre esses dois efeitos, para motivar a melhor gestão e atrair mais fundos, pois grande parte dos recursos utilizados para gerar transparência são fixos e não aumentam se a organização recebe mais fundos. Os recursos adicionais gerados por uma maior transparência poderiam ser geridos de forma mais eficiente e aumentar a eficiência global da organização (VALENCIA; QUEIRUGA; GONZÁLEZ-BENITO, 2015).

Diante desse panorama, percebe-se que a comunicação com as partes interessadas potencializa a abordagem à prestação de contas e leva assim a uma maior transparência sobre o desempenho das organizações sociais, visto que elas usam fundos de doações, subvenções públicas e contratos no financiamento de projetos sociais para grupos desfavorecidos. Como não há comunicação entre doadores e beneficiários, cabe às organizações sociais, no exercício de seu papel, garantir à sociedade e aos doadores transparência e uso adequado dos recursos (OSPINA; DIAZ; O'SULLIVAN, 2002; VALENCIA; QUEIRUGA; GONZÁLEZ-BENITO, 2015).

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Este estudo se caracteriza por ser uma pesquisa qualitativa-exploratória, uma vez que teve como objetivo compreender as diferenças entre os níveis de implementação de transparência em organizações sociais. O tipo de abordagem e escopo são considerados

adequados, pois a pesquisa qualitativa considera o contexto e os casos para entender uma questão de pesquisa (GIBBS, 2009).

Segundo Creswell, “A ideia que está por trás da pesquisa qualitativa é a seleção intencional dos participantes ou dos locais que melhor ajudarão o pesquisador a entender o problema e a questão de pesquisa” (CRESWELL, 2010, p. 212). Para isso, foram entrevistados os gestores de 4 organizações sociais sediadas no Estado da Bahia, as quais participaram de uma capacitação em princípios de transparência e prestação de contas. Essas organizações foram selecionadas a partir do desempenho apresentado em duas rodadas de pesquisa quantitativa, sendo uma desta inicial (no início da capacitação) e outra final (ao término da capacitação). Visando atender ao objetivo da pesquisa, as organizações foram selecionadas pelo nível de transparência implantado, duas com nível médio e duas com nível alto. Com isso, não se buscou atender uma escolha aleatória, mas sim a lógica da amostragem teórica preconizada por Flick (2009), na qual a escolha dos casos deve ser intencional, baseando-se na contribuição para o estudo em questão. O roteiro semiestruturado de entrevista continha 5 questões, as quais foram aplicadas presencialmente ao gestor da organização social.

A análise dos dados foi baseada na técnica de análise de conteúdo, a qual é recorrente em pesquisas qualitativas, e visa organizar e codificar as informações existentes (FLICK, 2009). A análise de conteúdo é definida por Bardin (1979, p. 42) como sendo “um conjunto de técnicas de análise das comunicações, visando a obter, por procedimentos sistemáticos e objetivos, indicadores (quantitativos ou não) que permitam inferir conhecimentos relativos às condições de produção/reprodução destas mensagens”. Para auxiliar na organização dos dados, foi utilizado o *software* NVivo versão 10.

Para a categorização dos dados foi utilizada a codificação aberta, uma vez que esta codificação foi baseada em dados e não propriamente em conceitos, assim buscou-se extrair dos dados o real significado destes, e não impor uma interpretação com base em teorias preexistentes (GIBBS, 2009). A partir da leitura e reflexão dos dados coletados nesta etapa, alguns elementos de análise emergiram (STRAUSS; CORBIN, 2008), os quais estavam diretamente relacionados ao propósito desta etapa. As categorias de análise a priori, baseadas na teoria, e no contexto das organizações participantes do estudo foram: (i)

entendimento de transparência, (ii) ferramentas e ações de transparência implementadas, (iii) aspectos centrais para implementação da transparência e, (iv) barreiras para implementação da transparência.

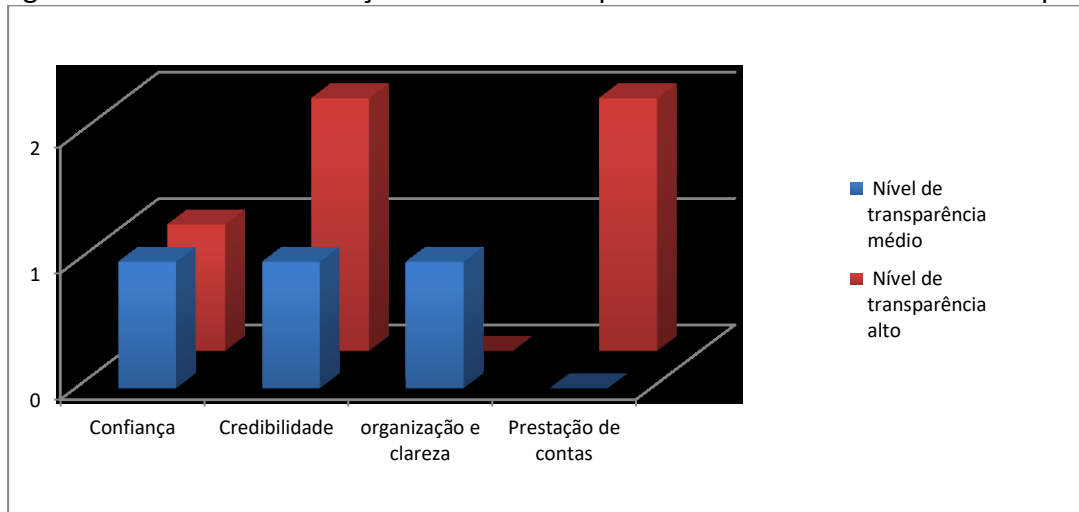
No intuito de complementar a análise, utilizou-se matrizes de codificação (GIBBS, 2009; MILLES; HUBERMAN, 1994), relacionando atributos dos casos (médio e alto nível de transparência implementada) com os elementos que emergiram em cada categoria de análise. Na sequência, seguindo a orientação de Flick (2009), buscou-se assegurar o processo de validação da pesquisa, por meio da triangulação da análise das entrevistas transcritas, com a observação *in loco* nas organizações, relatórios e demais documentos.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS

Ao analisar o entendimento das organizações sobre transparência foi possível identificar dois aspectos importantes. Primeiro, tanto a credibilidade, como a confiança são características que descrevem a transparência para as organizações. Elementos mais técnicos, como a prestação de contas e a organização dos processos internos também foram citados pelos gestores. A credibilidade e a confiança são elementos que destacam a relação das organizações com os interessados externos, como exemplo “... um dos objetivos era ter credibilidade, era conquistar um espaço de credibilidade junto à comunidade, a gente cria uma imagem de que a OSC age com responsabilidade...” (OSC 2). Ademais, esses elementos também destacam a relação com os interessados internos, como ilustra o relato da OSC 4 “...uma relação boa com as pessoas, uma credibilidade com as pessoas, acho que quando você tem uma credibilidade é sinal de que você tá compartilhando com transparência aquilo que você é... Eu vejo assim, essa dimensão da transparência...”

Segundo, a transparência pode ser entendida como uma **capacidade**, permitindo que a organização alcance outros elementos, como recursos e legitimação, como ilustram os seguintes relatos “...então a garantia de que temos capacidade de continuar captando essas doações...” (OSC 2) “ Por que se você não tem uma transparência no que você tá fazendo, você não conquista nada.” (OSC 3). Como pode ser observado na Figura 2, as organizações com nível de transparência alto estão mais centradas na transparência como prestação de contas e na credibilidade. Já as organizações com nível médio estão mais distribuídas.

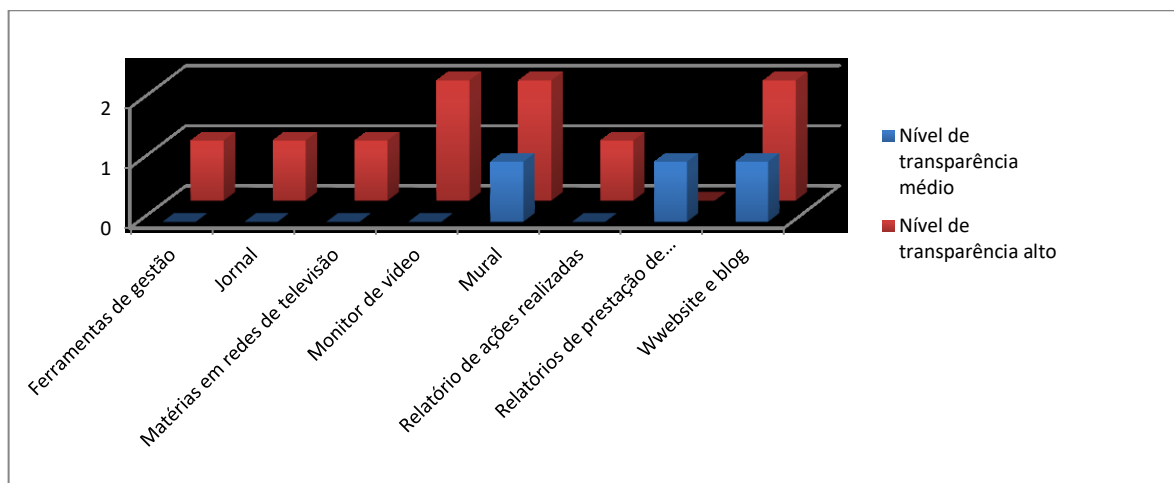
Figura 2 - Matriz de codificação: nível de transparência X entendimento da transparência



Fonte: Elaborado pelos autores (2017).

As ferramentas e ações de transparência mais destacadas pelas organizações são as de **comunicação**, em especial os **murais** para divulgação das prestações de contas, atividades e projetos realizados. Todas as quatro organizações relataram que utilizam este tipo de expediente. O uso de **blogs** e **websites** foi relatado por três das organizações. Como pode ser observado na Figura 3, as organizações com nível de transparência mais elevado, a OSC 2 e a OSC 3, relataram a maior diversidade de ferramentas e ações, envolvendo a comunicação, mas também a **gestão organizacional**, tais como as ferramentas de análise do ambiente, plano de ação e PDCA. Essas organizações também implementaram ferramentas e ações de comunicação mais sofisticadas, como TV interna e até mesmo matérias em canais locais de televisão. Neste aspecto, percebe-se que há correspondência entre o nível de transparência e os tipos e volume de ferramentas e ações utilizadas pelas organizações.

Figura 3 - Matriz de codificação: nível de transparência x ferramentas e ações de transparência implementadas



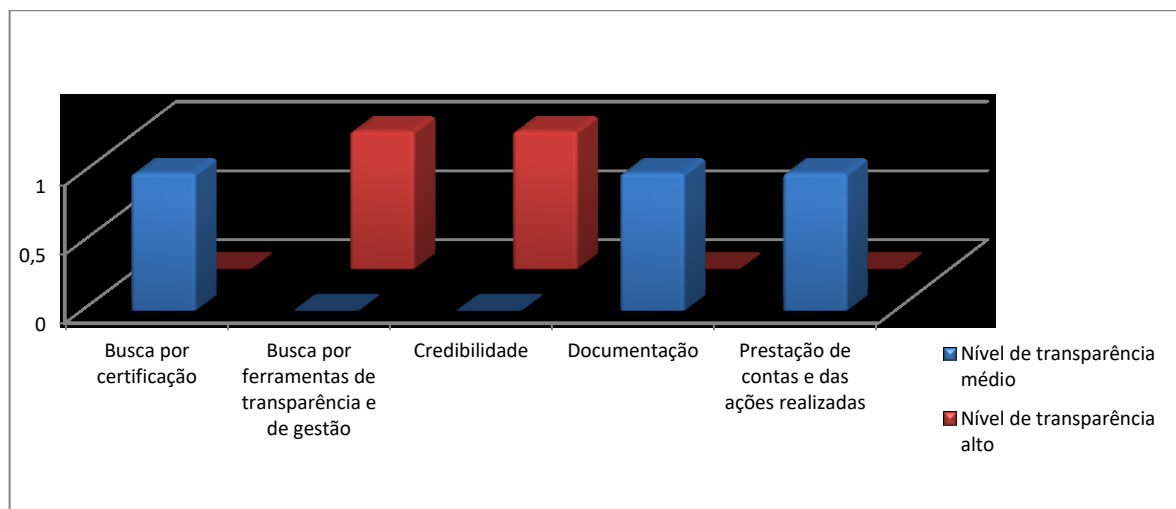
Fonte: Elaborado pelos autores (2017).

Mais uma vez a credibilidade **emerge** como um elemento importante, neste caso em se tratando de aspectos centrais para implementação da transparência, como destaca o gestor da OSC 3:

Eu digo que a coisa mais importante é você abrir para o público todas as suas fontes, todos os trabalhos que você faz, isso é fundamental, porque, como eu estava dizendo para você, se a gente não tivesse essa transparência, a gente não conseguiria a credibilidade que a gente tem no mercado.

Além deste elemento, aspectos relacionados à prestação de contas foram destacados pelas demais organizações, como ilustram os seguintes relatos: “documentação que é importante, o que você não pode deixar de ter numa instituição, você tem que estar com a documentação sempre legalizada” (OSC 1); “com toda a documentação exigida, com todas as notas, com todas as coisas que foram compradas, tá tudo ali bem registrado.” (OSC 4). Além desses elementos, a busca por ferramentas de transparência e de gestão também foi citada pelos gestores. Como pode ser observado na Figura 4, são distintos os elementos importantes para a implementação da transparência destacados entre os dois tipos de organização. Nenhum dos elementos foi destacado por ambos os níveis, alto e médio. Pode-se ponderar que há uma distinção clara ao se comparar as organizações por nível de transparência implementado.

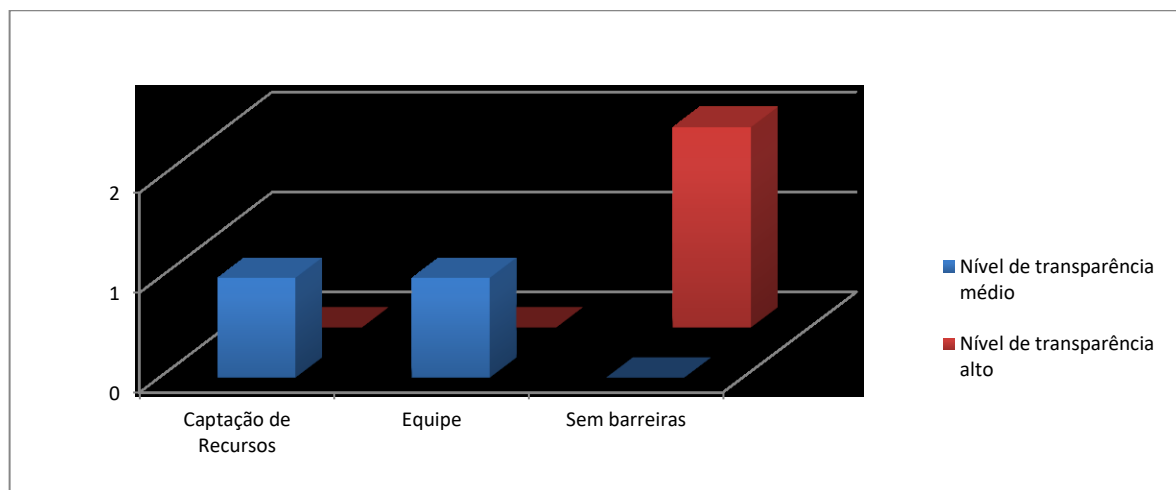
Figura 4 - Matriz de codificação: nível de transparência x elementos centrais para implementação da transparência



Fonte: Elaborado pelos autores (2017).

Em se tratando de barreiras para implementação da transparência é mais perceptível a diferença de percepção entre as organizações com níveis médio e alto de implementação, como ilustra a Figura 5. As duas organizações com nível médio relataram barreiras para a implementação da transparência, **pessoal** e captação de **recursos**. A OSC 1 comentou que o número reduzido de pessoal dificultou o processo de implementação da transparência, em medida que essa organização conta com apenas dois colaboradores para executar a gestão da organização, ficando as mesmas sobrecarregadas, como ilustra o seguinte relato “depois somos nós dois, a equipe precisa ser maior, desesperadamente.” (OSCv1). Já a OSC 4 relatou a dificuldade em captar recursos, especialmente dado a não aprovação de projetos, como ilustra o seguinte relato “com relação a recursos pra gente ainda é um pouco difícil como, por exemplo, é, apresentar projetos, no ano passado a gente apresentou um projeto..., mas aí depois não fomos contempladas no projeto...” (OSC 4). Assim, observa-se que ambas dificuldades estão, de alguma forma ou de outra, vinculadas à recursos, sejam efetivo de pessoal, capacitação ou recursos financeiros.

Figura 5 - Matriz de codificação: nível de transparência x barreiras para implementação da transparência



Fonte: Elaborado pelos autores (2017).

Já as duas organizações com nível alto de transparência não identificaram barreiras importantes para implementação da transparência, isso de alguma forma pode estar vinculado às capacidades dessas organizações neste quesito, tal qual demonstrou o instrumento de classificação. No entanto cabe destacar dois elementos que emergiram da análise dos relatos dessas organizações. Primeiro, no caso da OSC 2, as pessoas tiveram receio de divulgar a prestação de contas, no que tange os montantes arrecadados, em especial pela segurança da organização por estar situada em uma comunidade com elevado grau de vulnerabilidade social, como ilustra o seguinte relato “algumas pessoas falavam com a preocupação - ah, mas a gente vai colocar, é, na parede, assim, de forma pública os nossos, o que a gente recebe, o que entra, o que a gente movimenta, isso pode despertar o interesse dos ladrões...” (OSC 2). No caso da OSC 3, mesmo que a organização enfrente alguma dificuldade ou outra para implementar a transparência, não há outro caminho, é por meio da transparência que a organização se mantém ao longo do tempo, como ilustra o seguinte relato “se você não for transparente, você perde o seu título, entendeu? Então isso é fundamental, a transparência é fundamental pra nossa organização” (OSC 3).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Objetivou-se no presente estudo explorar as diferenças entre os níveis de implementação de transparência em organizações sociais. Para isso foi realizado um estudo qualitativo em quatro organizações sociais localizadas no Estado da Bahia.

O Estado como um indutor na implementação de políticas públicas de transparência,

a partir da Lei nº 12.527/2011, induz que o ente público ou seu representante (como em alguns casos, as organizações sociais) deve ir ao cidadão para se justificar, seguido pela Lei nº 13.019/2014. Desta forma, sendo dever da organização social informar, por meio de cartilhas, *new letters* e outros instrumentos que, de fato, demonstrem como os recursos públicos estão sendo empregados em prol do bem comum.

Como contribuições centrais, destaca-se o papel do Estado no contexto deste estudo. Primeiro, por mais que o Estado induza, ele não provém formas de as organizações sociais capacitarem-se e implementarem princípios de transparência. Por exemplo, seria importante o estado promover a capacitação das organizações em termos de captação de recursos via projetos. Como foi destacado anteriormente, uma das organizações participantes da pesquisa destacou que a dificuldade em captar recursos via projetos foi uma barreira para implementação da transparência.

Além disso, como destacam Rodríguez, Pérez e Godoy, (2012) e Jones e Mucha (2014) não há um regramento claro das ferramentas de transparência que as organizações devam adotar. Nesse sentido, este estudo recomenda que o Estado poderia regulamentar a orientação das ferramentas que seriam mais adequadas, algo como uma orientação de melhores práticas, servindo de estímulo e orientação para a implementação da transparência por parte das organizações

Terceiro, emergiu da análise do relato nesta pesquisa, uma chaga que assola o país como um todo - a segurança. Como relatou a OSC 2, pessoas da organização ficaram com receio em divulgar os valores captados pela mesma. Assim, faz parte do Estado zelar pela segurança, em especial das comunidades em elevado grau de vulnerabilidade social, estimulando e promovendo não apenas combate reativo à criminalidade, mas prevenção da mesma, com a elevação da qualidade e padrão de vida nas comunidades, da mesma forma que as organizações da sociedade civil já fazem.

Entende-se que o número de organizações participantes da pesquisa pode ter limitado de alguma forma este estudo. Desta forma recomenda-se um estudo mais amplo, envolvendo mais organizações e outros atores, como o próprio Estado. De outra forma, enfatizando as ferramentas de transparência, sugere-se a realização de estudos

Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios, Florianópolis, v.10, n. 2, mai./ago. 2017.

comparativos entre organizações sociais a fim de verificar se o tipo de tecnologia de informação adotada influencia o nível de transparência da organização.

Referências

AGNOL, C. F. D.; TONDOLO, R. R. P.; TONDOLO, V. A. G.; SARQUIS, A. B. Transparência e Prestação de Contas na Mobilização de Recursos no Terceiro Setor: um estudo de casos múltiplos realizado no sul do Brasil. **Revista Universos Contábil**, v. 13, n. 2, p. 187-203, pp. 187-203, 2017.

ALVES, M. A. Social accountability as an innovative frame in civic action: the case of Rede Nossa São Paulo. **Voluntas**, v. 25, n. 3, p. 818-838, 2014.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 1979.

BENJAMIN, L. M. The potential of outcome measurement for strengthening nonprofits' accountability to beneficiaries. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v. 42, n. 6, p. 1224-1244, 2012.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. **Cartilha de Acesso à Informação Pública: Uma introdução a Lei n. 12.527/2011**, de 18 de novembro de 2011. Disponível em: <www.cgu.gov.br>. Acesso em: maio 2015.

BRASIL. **Lei Complementar 131**. 27 maio 2009. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm. Acesso em: mai. 2015.

BRASIL. **Lei n. 9.790**. 23 março 1999. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9790.htm>. Acesso em: 26 jun. 2015.

CARNEIRO, A. F.; OLIVEIRA, D. L.; TORRES, L. C. Accountability e prestação de contas das organizações do terceiro setor: uma abordagem à relevância da contabilidade. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 6, n. 2, p. 90-105, jul/dez, 2011.

COELHO, M. Q.; GONÇALVES, C. A. avaliação de projetos sociais: a perspectiva da comunidade. **Revista Alcance - Eletrônica**, v. 18, n. 4, p. 436-447, out./dez., 2011.

COULE, T. M. Nonprofit Governance and Accountability: Broadening the Theoretical Perspective. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v. 44, n. 1, p. 75-97, 2015.

CRESWELL, J. W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto**. 3. ed. Porto Alegre: Artmed, 2010.

CRUZ, C. F.; FERREIRA, A. C. S.; SILVA, L. M.; MACÊDO, M. A. S. Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores Municípios brasileiros. **Revista de Administração Pública**, v. 46, n. 1, p.153-176, jan./fev. 2012.

FLICK, U. **Introdução à pesquisa qualitativa**. 3. ed. Porto Alegre: Artmed, 2009.

GIBBS, G. **Análise de dados qualitativos**. Porto Alegre: Artmed, 2009.

GIMENES, E. R. Transparência na Prestação de Contas por Organizações do Terceiro Setor. **Revista Urutágua** – Acadêmica multidisciplinar – DCS/UEM, n. 20, Jan-abril, p. 130-140, 2010.

JONES, K. R.; MUCHA, L. Sustainability assessment and reporting for nonprofit organizations: accountability “for the public good”. **Voluntas**, v. 25, n. 6, p. 1465-1482, 2014.

KOPPELL, J. G. S. Pathologies of accountability: ICANN and the challenge of “multiple accountabilities disorder”. **Public Administration Review**, v. 65, n. 1, p. 94-108, january/february, 2005.

MILES, M., B.; HUBERMAN, A. M. **Qualitative Data Analysis: an expanded sourcebook**. 2a. ed. Sage: Thousand Oaks, 1994.

MINISTÉRIO DA JUSTIÇA. **Manual de Entidades Sociais**: Ministério da Justiça. 1. ed. Brasília: Secretaria Nacional de Justiça, 2014.

MUÑOZ, L. A.; BOLÍVAR, M. P. R.; HERNANDÉZ, A. M. L. Transparency in Governments: A Meta-Analytic Review of Incentives for Digital Versus Hard-Copy Public Financial Disclosures. **American Review of Public Administration**, p. 1-34, 2016.

OBSERVATÓRIO do terceiro setor da Fundação Irmão José Otão. **Cartilha de Sustentabilidade das organizações do terceiro setor**: Captação de recursos. 2010. Disponível em <http://observatorioterceirosetor.org.br/wp-content/uploads/2014/01/Cartilha_Sustentabilidade_2010.pdf>. Acesso em: 11 jul. 2015.

OLIVEIRA, I. M. S. **Uma investigação sobre a prestação de contas das entidades do Terceiro Setor brasileiro**. 2009. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade Federal de Pernambuco, 2009.

OSPINA, S.; DIAZ W.; O’SULLIVAN, J. F. Negotiating accountability: managerial lessons from identity-based nonprofit organizations. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v. 31, n. 1, p. 5-31, mar., 2002.

RAPOPORT, S. G. Transparencia y rendición de cuentas. **Revista Mexicana de Sociología**, v. 73, n. 2, p. 199-229, abr./jun., 2011.

REHEUL, A. M.; CANEGHEM, T. V.; VERBRUGGEN, S. Financial reporting lags in the non-profit sector: an empirical analysis. **Voluntas**, v. 25, n. 2, p. 352-377, 2014.

RELLY, J. E., SABHARWAL, M. Perceptions of transparency of government policymaking: A cross-national study. **Government Information Quarterly**, v. 26, n. 1, p. 148-157, 2009.

RODRÍGUEZ, M. M. G.; PÉREZ, M. C. C.; GODOY, M. L. Determining factors in online transparency of NGOs: a spanish case study. **Voluntas**, v. 23, n. 3, p. 661-683, 2012.

ROSA, C. F. **Desafio de governança à sustentabilidade de organizações sociais**: em análise o projeto desenvolvimento de princípios de prestação de contas e transparência da ONG Parceiros Voluntários. Dissertação (Mestrado em Administração). Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS, Porto Alegre, 2013.

SALAMON, L. M. **The resilient sector: the state of nonprofit America**. Snapshots Research Highlights from the Nonprofit Sector Research Fund. n. 25, set./out., 2002.

SEARSON, E. M., JOHNSON, M. A. Transparency laws and interactive public relations: An analysis of Latin American government Web sites. **Public Relations Review**, v. 36, n.2, p. 20-26, 2010.

SILVA, C. E. G. Gestão, legislação e fontes de recursos no terceiro setor brasileiro: uma perspectiva histórica. **RAP - Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 44, n. 6, p. 1301-1325, nov./dez, 2010.

STRAUSS, A.; CORBIN, J. **Pesquisa qualitativa: técnicas e procedimentos para o desenvolvimento de teoria fundamentada**. 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2008.

TONDOLO, R. R. P.; TONDOLO, V. A. G.; AGOSTINI, M. R.; SARQUIS, A. B.; MELLO, S. P. T. Modelo de madurez em gestión para organizaciones del tercer sector. **Revista Del CLAD Reforma y Democracia**, n. 66, pp. 195-224, out. 2016a.

TONDOLO, R. R. P.; TONDOLO, V. A. G.; CAMARGO, M. E.; SARQUIS, A. B. Transparência no Terceiro Setor: Uma proposta de construto e mensuração. **Espacios Públicos**, v. 19, n. 47, pp. 7-25, set./dez., 2016b.

VALENCIA, L. A. R.; QUEIRUGA, D. GONZÁLEZ-BENITO, J. B. (2015). Relationship between transparency and efficiency in the allocation of funds in nongovernmental development organizations. **Voluntas**, v. 26, n. 6, pp. 2517-2535, 2015.

ZITTEI, M. V. M.; POLITELO, L.; SCAPIN, J. E. Nível de Evidenciação Contábil de Organizações do Terceiro Setor. **Administração Pública e Gestão Social**, v. 8, n. 2, p. 85-94, 2016.