

CONTROLADORIA E GESTÃO DE RECURSOS NAS ONGS: A RELAÇÃO ENTRE AS CARACTERÍSTICAS DOS SERVIÇOS E O CONSUMO DE RECURSOS

CONTROLLERSHIP AND RESOURCE MANAGEMENT IN NGOS: THE RELATIONSHIP BETWEEN SERVICE CHARACTERISTICS AND RESOURCE CONSUMPTION

Filipe Queiroz, Daniel Coelho, Adilson Lima¹

Universidade Federal Rural de Pernambuco¹

Resumo: Este estudo tem como objetivo analisar a relação entre as características dos serviços prestados e o consumo de recursos das entidades do Terceiro Setor premiadas no Prêmio Melhores ONGs 2023. A pesquisa visa entender como a presença de um departamento de controladoria contribui para a eficiência na gestão de recursos, transparência, sustentabilidade e no cumprimento dos objetivos sociais das entidades sem fins lucrativos (ESFL). A metodologia adotada foi quantitativa e exploratória, utilizando um procedimento técnico de *survey*, com a aplicação de questionários. A amostra foi composta pelas 100 melhores ONGs do Brasil, conforme o Prêmio Melhores ONGs 2023, buscando identificar padrões de eficiência e impacto da controladoria na utilização dos recursos. O questionário foi estruturado para obter informações sobre a estrutura organizacional das ONGs, abordando a presença de controladoria e as práticas de gestão de custos associadas aos serviços prestados. Os resultados indicaram que a presença de um departamento de controladoria nas organizações analisadas contribui para a melhoria na gestão dos recursos, otimização dos processos, sustentabilidade das ONGs e

potencialização do impacto social de suas atividades. Os resultados do teste de correlação de Spearman, ao nível de confiança de 95%, indicaram a relação entre práticas gerenciais de custos.

PALAVRAS-CHAVE: Controladoria. Terceiro Setor. Gestão de Custos

Abstract: This study aims to analyze the relationship between the characteristics of the services provided and the resource consumption of Third Sector entities awarded in the *Best NGOs Award 2023*. The research seeks to understand how the presence of a controlling department contributes to efficiency in resource management, transparency, sustainability, and the fulfillment of the social objectives of nonprofit organizations (NPOs). The methodology adopted was quantitative and exploratory, using a survey as the technical procedure, with the application of questionnaires. The sample consisted of the 100 best NGOs in Brazil, according to the *Best NGOs Award 2023*, aiming to identify patterns of efficiency and the impact of the controlling function on resource utilization. The questionnaire was structured to gather information about the organizational

structure of the NGOs, addressing the presence of a controlling department and cost management practices associated with the services provided. The results indicated that the presence of a controlling department in the analyzed organizations contributes to improved resource management, process optimization, NGO sustainability, and the enhancement of the social impact of their activities. The results

of Spearman's correlation test, at a 95% confidence level, indicated the relationship between cost management practices.

Keywords: Controllership. Third Sector. Precarization of work. Precarization of work.

Recepção: 28/04/2025

Aprovação: 21/08/2025

1. Introdução

A insuficiência do Estado em atender plenamente às necessidades sociais impulsionou o surgimento de organizações sem fins lucrativos, popularmente conhecidas como organizações do terceiro setor. Inicialmente, Salamon *et al.* (2004) definiu o terceiro setor como um conjunto de entidades autônomas em relação ao estado e que atuam sem fins lucrativos. Posteriormente, Santos e Kmitta (2022) aprofundaram essa definição ao destacar sua capacidade de auto gestão e independência financeira.

Com o passar do tempo novos debates surgiram. Albuquerque (2006), destaca que essas entidades carecem de fontes de financiamento diversificadas gerando novas parcerias e alternativas de apoio financeiro. Ele também afirmou que essas instituições precisam otimizar o uso dos recursos existentes. Já Assaf Neto, Araújo e Fregonesi (2006) destacam a importância de uma estrutura de gestão para a sobrevivência dessas organizações. Posteriormente, o foco foi para a incorporação de indicadores de transparência, avaliação de impacto, e prestação de contas como elementos centrais para a sustentabilidade e legitimidade das ONGs (Souza, 2012; Portulhak; Delay; Pacheco, 2015).

Recentemente Sales, Portulhak e Pacheco (2021) salientam que o terceiro setor é um segmento promissor que deve investir nas melhores práticas de governança. As ONGs buscam desenvolver a integração entre suas atividades e a controladoria a fim de gerar impactos sociais sustentáveis através da gestão eficiente dos recursos.

No contexto da gestão dessas organizações, a controladoria emerge como uma ferramenta necessária para enfrentar os desafios do terceiro setor. Tachizawa (2002) já alertava que líderes do terceiro setor enfrentavam dificuldades decorrentes da falta de informações gerenciais adequadas, o que compromete a transparência e eficiência na utilização de recursos. Padoveze (2003), contribuiu com o avanço desse estudo ao defender que a controladoria fortalece os processos de gestão ao integrar informações contábeis e apoiar a tomada de decisões estratégicas, melhorando a governança organizacional.

Milani Filho (2006) reforça que em organizações sem fins lucrativos, a controladoria é vital para garantir a alocação correta de recursos e o impacto positivo das ações, assegurando a continuidade operacional. Bubb (2010) complementa ao enfatizar que a controladoria é vital

para aprimorar a gestão financeira, promover a transparência, e garantir a responsabilização, aspectos fundamentais para sustentabilidade dessas organizações.

Embora se reconheça a relevância da controladoria para a eficiência das ONGs, há escassez de estudos empíricos que relacionem diretamente as características específicas dos serviços prestados por essas organizações com o consumo de recursos e a atuação da controladoria nesse processo (Morgan; Benedicto, 2009).

Diante dessas considerações, este estudo busca responder à seguinte questão: **Qual é a relação entre as características dos serviços prestados e o consumo de recursos das entidades do terceiro setor vencedoras do Prêmio de Melhores ONGs 2023?** O objetivo deste artigo é analisar a relação entre características dos serviços prestados e o consumo de recursos das entidades do terceiro setor vencedoras do Prêmio Melhores ONGs 2023. A presença de um departamento de controladoria nessas entidades desempenha relevância na identificação das características de cada serviço prestado, facilitando a análise dos custos envolvidos e a alocação eficiente dos recursos. A aplicação dos instrumentos gerenciais da controladoria, especialmente no que se refere à gestão de custos, permite que os gestores aprimorem a utilização dos recursos, promovendo maior eficiência organizacional e o alcance dos objetivos da organização.

A gestão eficiente dos recursos é fomentada por desafios das organizações do terceiro setor, especialmente diante da diversidade e complexidade dos serviços prestados.

Padoveze (2010), a controladoria exerce papel fundamental nesse cenário ao fornecer informações gerenciais para a tomada de decisão e a sustentabilidade organizacional.

Além disso, Falconer (2014) destaca que ainda são escassos os estudos que relacionam diretamente as características dos serviços com o padrão de consumo de recursos. Assim, este estudo busca explorar essa relação, tomando como base ONGs reconhecidas pela excelência em gestão no Prêmio Melhores ONGs 2023.

2. Fundamentação Teórica

2.1 ONGs – definição, característica e papel social no terceiro setor

As organizações do terceiro setor, também conhecidas como Entidades Sem Fins Lucrativos (ESFL), desempenham um papel essencial no atendimento a demandas sociais que, muitas vezes, não são plenamente supridas pelo Estado ou pelo mercado. Conforme destaca Tachizawa (2002), essas entidades surgem como resposta à complexidade social, promovendo ações de interesse coletivo por meio de projetos voltados à saúde, educação, assistência social, meio ambiente e cultura, entre outros.

As ONGs, por sua missão social e dependência de recursos externos, demandam mecanismos eficazes de controle, prestação de contas e avaliação. Para Souza (2012), contabilidade e controladoria são essenciais para garantir transparência no uso dos recursos e manter a confiança dos stakeholders.

No entanto, mesmo diante dessa importância, muitos estudos evidenciam fragilidades na estrutura gerencial e de controle interno das ONGs. Ribeiro e Timóteo (2012) apontam que a ausência de práticas sistemáticas de mensuração de custos pode comprometer a sustentabilidade econômica dessas entidades, tornando difícil a tomada de decisão com base em dados concretos. A maturidade da gestão de custos é, portanto, um fator determinante para o alcance dos objetivos sociais com eficiência e eficácia.

2.2 A controladoria no contexto das entidades do terceiro setor

A controladoria é definida como um conjunto de práticas e ferramentas gerenciais voltadas à geração de informações confiáveis que apoiam o processo decisório, promovem o uso eficiente dos recursos e asseguram a sustentabilidade organizacional (Padoveze, 2006; Catelli, 2007; Martins, 2010). Para as organizações do terceiro setor, seu papel é ainda mais estratégico, pois contribui diretamente para a governança, a transparência e o cumprimento da missão social (Morgan; Benedicto, 2009; Cavalcante *et al.*, 2012).

A origem da controladoria ocorreu no início do século XX, nas grandes corporações norte-americanas, para melhorar o controle entre empresas e suas filiais (Martin, 2002). Desde seu surgimento, suas funções evoluíram significativamente. Walter *et al.* (2011) ampliam essa visão, posicionando a controladoria como agente estratégico na formulação e execução de decisões gerenciais.

Estudos mostram que, embora ONGs utilizem ferramentas como contabilidade financeira, planejamento orçamentário e controles internos, muitas ainda enfrentam dificuldades estruturais e tecnológicas (Damasceno *et al.*, 2016; Rodrigues; Santos, 2021). Parte dessas organizações sequer possui uma área formal de controladoria, o que evidencia a necessidade de qualificação técnica e avanços institucionais.

Lunkes *et al.* (2010), em pesquisa comparativa entre Estados Unidos, Alemanha e Brasil, destacam que há consenso sobre a importância das funções de planejamento e controle para as organizações. Albuquerque *et al.*, (2015) acrescentam que a criação de uma área interna dedicada à controladoria tem sido defendida como essencial para melhorar a alocação dos recursos e garantir o cumprimento dos objetivos organizacionais.

A gestão de custos, por sua vez, é um dos principais instrumentos utilizados pela controladoria para garantir a racionalização dos recursos. Cruz (2003) alerta para o risco de gastos excessivos, ressaltando que os custos não devem superar o valor agregado ao produto ou serviço. Padoveze (2006) e Martins (2010) ressaltam o valor da gestão de custos para a tomada de decisões estratégicas. Limongi, Imeton e Laffin (2007) destacam a importância do uso de ferramentas de gerenciamento de custos no apoio à tomada de decisão durante o planejamento e controle financeiro.

Martins, Pedrosa Neto e Araújo (2008) argumentam que uma gestão estratégica de custos pode ampliar o portfólio de serviços e maximizar os resultados. Fernandes e França (2018) corroboram com essa ideia ao demonstrar, em estudo empírico, que o gerenciamento de custos em organizações do Terceiro Setor pode melhorar o desempenho e contribuir para a responsabilidade social dessas entidades.

As ONGs enfrentam desafios para medir e demonstrar seus impactos sociais. Indicadores de desempenho são fundamentais para a estratégia e tomada de decisão (Fischmann; Zilber, 2000; Tenório, 2008). O monitoramento de metas e o uso de indicadores, juntamente com informações orçamentárias, melhora os resultados organizacionais (Tangen, 2005; Teixeira, 2006; Oliveira, 2014). A inclusão tecnológica é um desafio, mas estudos mostram uma relação positiva entre o uso da internet e a gestão de custos administrativos (Tachizawa, 2012; Oliveira; Callado, 2017). Além disso, a gestão de pessoas e a implementação de controladoria específica são cruciais para a sustentabilidade das ONGs (Melo; Araujo, 2023).

A partir dos estudos, o presente artigo estabeleceu as seguintes hipóteses formuladas:

H0: Não há relação significativa entre a facilidade de identificação das características de cada serviço prestado e a possibilidade de identificar quais serviços consomem mais recursos.

H1: Existe uma relação significativa entre a facilidade de identificação das características de cada serviço prestado e a possibilidade de identificar quais serviços consomem mais recursos.

2.3 Estruturação de custos e processo de controle

As entidades do terceiro setor enfrentam pressão para reduzir custos, mas a gestão inadequada pode prejudicar sua missão e projetos. A redução deve ser baseada em critérios e avaliações estratégicas para apoiar a tomada de decisões (Tevel; Katz; Brock, 2015). Cooper e Slagmulder (2017) destacam que a gestão de custos é uma ferramenta estratégica que otimiza processos, reduz custos e cria vantagem competitiva.

Cavalcante, Vasconcelos e Galvão (2015) estruturaram a alocação de custos em uma organização da sociedade civil de interesse público (OSCIP) no centro de oncohematologia pediátrica do hospital Oswaldo Cruz, dividindo a organização em centros de custos, identificando atividades e definindo critérios de rateio para custos indiretos. Isso permitiu um controle eficiente dos gastos, da contribuição por área e da utilização dos recursos.

Nakagawa (1991) define a gestão estratégica de custos (GEC) como técnicas para criar vantagens competitivas e valor por meio de custos mais favoráveis. Shank e Govindarajan (1997) destacam a importância de considerar a cadeia de valor, o posicionamento estratégico e os direcionadores de custos na análise. Martins (2010) enfatiza que a análise deve ir além dos limites da organização, enquanto Hofer, Souza e Robles Jr. (2007) reforçam a importância de definir a cadeia de valor e atribuir custos operacionais e ativos às atividades.

A eficiência operacional busca otimizar recursos, enquanto a gestão de custos foca na redução de gastos sem comprometer a qualidade. O controle orçamentário e o planejamento são fundamentais para minimizar desperdícios e melhorar a eficiência na produção de bens ou serviços (Albuquerque *et al.*, 2015; Fernandes; França, 2018).

A eficiência das entidades é medida pelo valor gerado em relação às vendas e recursos utilizados. A margem operacional é calculada com base nos valores usados nas operações (Assaf Neto, 2008). Souza, Rocha e Souza (2010) destacam que o desempenho operacional pode ser avaliado financeiramente e pela eficiência operacional, considerando o ponto ótimo de produção e consumo de recursos.

Jorge, Souza e Vendruscolo (2021) afirmam que a gestão estratégica de custos (GEC) auxilia as organizações na gestão eficiente de custos e receitas, fornecendo informações para a tomada de decisões. França, Sousa e Santos (2023) destacam que, em organizações sem fins lucrativos, a escassez de recursos e a falta de qualificação exigem uma gestão financeira rigorosa. Lemes Junior, Cherobim e Rigo (2002) ressaltam que a controladoria e a gestão de custos melhoram a qualidade dos serviços e a eficiência organizacional, possibilitando a alocação estratégica de recursos.

Nascimento e Reginato (2009) afirmam que a controladoria fortalece a tomada de decisão ao aprimorar avaliação, discernimento e comportamento ético, influenciando a gestão através do controle de recursos. Bruni e Gomes (2010) destacam que o planejamento é crucial para obter resultados positivos, pois permite o controle eficaz das ações, mesmo após sua execução.

Ribeiro e Timóteo (2012) destacam que a falta de controles internos adequados e gestão de custos ineficiente em uma associação de apoio a crianças e jovens aumentam os riscos de fraudes e desperdícios. Mendonça *et al.* (2013) criaram um sistema de informações de custos e controladoria para a Associação de Catadores de Materiais Recicláveis, enfatizando a importância de indicadores como eficiência de custos, margem de contribuição e ponto de equilíbrio nas estratégias competitivas.

Wrubel *et al.* (2016) analisaram uma cooperativa agroindustrial e concluíram que uma cultura voltada a resultados favorece o controle orçamentário e a gestão de custos, destacando a importância da controladoria na otimização de resultados. Já Oliveira *et al.* (2017)

identificaram, em uma associação hospitalar filantrópica, que a contabilidade exerce papel central no controle interno, na gestão de custos e na viabilidade dos projetos.

3. Metodologia

Este estudo se caracteriza como exploratório quanto seu objetivo. Gil (2008) aborda que as pesquisas exploratórias têm como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais claro ou a formular hipóteses. Esse tipo de pesquisa é utilizado para esclarecer questões iniciais e gerar ideias para investigações futuras.

No contexto deste trabalho, embora existam estudos sobre gestão de custos e controladoria no terceiro setor, poucos estudos abordam especificamente a relação entre as características dos serviços prestados e o consumo de recursos em ONGs premiadas por boas práticas, como as reconhecidas no Prêmio Melhores ONGs. Essa delimitação temática e a proposta de cruzamento de variáveis operacionais e gerenciais representam uma abordagem pouco explorada na literatura.

Quanto à abordagem do problema de pesquisa, configura-se como quantitativa. Fachin (2011) indica que a pesquisa quantitativa é aquela utiliza dados numéricos e de instrumentos estatísticos para testar hipóteses ou responder a perguntas de pesquisa. Seu objetivo é estudar fenômenos, variáveis e relações entre elas de forma objetiva e mensurável.

Para a realização deste estudo, foi adotado o procedimento técnico *survey*, que se caracteriza pela aplicação de questionários ou entrevistas estruturadas para coletar dados de um grande número de indivíduos em um período específico. Este método é amplamente utilizado em pesquisas que buscam entender características, comportamentos ou opiniões de uma população. A utilização do *survey* permite obter uma visão abrangente e quantitativa do fenômeno em questão, além de facilitar a análise de tendências e padrões. De acordo com Babbie (2001), o método *survey* é particularmente eficaz quando se deseja explorar as atitudes, crenças, comportamentos e características de grandes populações, por meio da coleta de dados em larga escala.

O universo da pesquisa foi composto pelas 100 melhores ESFL (Entidades Sem Fins Lucrativos) do Brasil, conforme classificação do Prêmio Melhores ONGs 2023. Este prêmio reconhece as organizações que se destacam pela transparência, impacto social e eficiência na gestão. Ao selecionar as 100 melhores ONGs, a pesquisa buscou analisar um grupo representativo de instituições que, além de serem reconhecidas pelo seu aspecto social, também refletem a diversidade de ações, práticas gerenciais e projetos realizados no terceiro setor brasileiro.

Tabela 1 – Variáveis exploradas na pesquisa

Seção	Descrição	Mensuração
Seção 1 – Perfil dos Respondentes	Esta seção coleta dados sobre as características pessoais dos respondentes, como idade, escolaridade, função ocupada na ONG e tempo de operação da entidade.	Perguntas fechadas
Seção 2 – Perfil das ONGs	Foca nas características das ONGs, incluindo seu tipo, áreas de atuação, número de profissionais e tempo de funcionamento.	Perguntas fechadas
Seção 3 – Características dos Serviços Prestados	Explora as características dos serviços oferecidos pelas ONGs, abordando sua identificação, classificação (por complexidade, frequência e importância), sequência, uniformidade e o	Escala tipo Likert com 5 pontos para cada critério (N – Nunca; R - Raramente; A/V – Algumas vezes;

	tratamento dos custos associados.	M/V – Muitas vezes; S - Sempre)
Seção 4 – Modelo de Prestação de Serviços	Investiga o modelo de prestação de serviços das ONGs, incluindo o envolvimento dos beneficiários na escolha dos serviços, a adaptação das ofertas às demandas deles, volume mínimo de serviços e tempo necessário para a prestação de cada serviço.	Escala tipo Likert com 5 pontos para cada critério (N – Nunca; R - Raramente; A/V – Algumas vezes; M/V – Muitas vezes; S - Sempre)
Seção 5 – Características dos Custos dos Serviços Prestados	Aborda como os custos são identificados e alocados aos serviços prestados, incluindo o consumo de recursos por serviço e a inclusão de despesas administrativas e financeiras nos custos totais.	Escala tipo Likert com 5 pontos para cada critério (N – Nunca; R - Raramente; A/V – Algumas vezes; M/V – Muitas vezes; S - Sempre)

Fonte: Adaptado de Arita (2023)

As variáveis das Seções 1 a 5, apresentadas na Tabela 1, descrevem o perfil das organizações do terceiro setor. A pesquisa de Arita (2023) explorou as características dessas organizações, focando na integração e aplicação de sistemas de custeio que buscam aprimorar a eficiência e a transparência na gestão financeira e operacional.

A coleta de dados foi realizada entre os meses de maio e agosto de 2024, por meio de um questionário desenvolvido na plataforma Google Forms. O instrumento foi enviado por e-mail às 100 entidades constantes na base pública do prêmio Melhores ONGs, com até três tentativas de contato em semanas consecutivas. A amostra final foi composta por 30 entidades que responderam integralmente ao questionário, representando uma taxa de resposta de 30%.

Embora a amostra não seja grande o suficiente para garantir a representatividade total da população, o Teorema do Limite Central (TLC) sugere que, com um número adequado de respostas, a distribuição das médias amostrais tende a ser normal, independentemente da distribuição da população. Assim, os resultados da amostra podem ser generalizados para a população maior de ONGs, desde que se considere o tamanho da amostra e a possibilidade de erros amostrais.

As análises quantitativas realizadas neste estudo utilizaram a estatística descritiva e o teste de correlação de *Spearman*. A estatística descritiva foi empregada para organizar e resumir os dados, proporcionando uma visão geral das distribuições e tendências centrais. O teste de correlação de Spearman, por sua vez, foi aplicado para examinar a relação entre variáveis ordinais, permitindo uma análise da associação monotônica entre elas.

Devido ao tamanho reduzido da amostra, a pesquisa utiliza testes não paramétricos para evitar a suposição de normalidade dos dados. O Teorema do Limite Central, conforme discutido por Anderson e Darling (1952) e Levin *et al.* (2013), sugere que, com o aumento do tamanho da amostra, as distribuições das médias amostrais tendem a se aproximar de uma distribuição normal, independentemente da distribuição original dos dados. No entanto, dado o tamanho limitado da amostra nesta pesquisa, os testes não paramétricos foram escolhidos para avaliar as hipóteses.

4. Apresentação dos resultados

Esta seção aborda as respostas relacionadas ao perfil dos participantes, às características das entidades do terceiro setor, aos modelos de prestação de serviços, e aos custos e peculiaridades dos serviços oferecidos por essas organizações. O objetivo principal é examinar as práticas de gestão de custos e identificar possíveis indícios de práticas gerenciais em

instituições sem fins lucrativos.

Na Tabela 2 são apresentados os resultados referentes ao perfil exercido pelos respondentes das entidades que participaram da pesquisa.

Tabela 2 – Função dos respondentes

Função	Quantidade	Representatividade (%)
Gestor	28	93
Presidente	2	7
Total	30	100

Fonte: Elaboração própria

Na análise apresentada, observa-se que 28 (vinte e oito) dos respondentes ocupam a função de gestor, representando 98% da amostra, enquanto apenas 2 (dois) exercem o cargo de presidente, representando 7% da amostra. Esse dado revela uma predominância de gestores no levantamento, o que pode indicar uma maior acessibilidade ou representatividade desse grupo nas organizações pesquisadas.

Essa concentração é coerente com estudos como o de Rocha *et al.* (2024), que destacam que gestores frequentemente compõem a maior parcela de respondentes em pesquisas organizacionais devido à sua proximidade com as operações e aos processos de decisão. O autor ainda sugere que a liderança pode ser aprimorada com investimentos em capacitação, buscando alinhar expectativas e melhorar as práticas gerenciais.

A Tabela 3 apresenta uma análise detalhada dos resultados obtidos em relação à faixa etária dos participantes da pesquisa. Esse levantamento permite identificar o perfil etário dos gestores, fornecendo *insights* sobre a composição demográfica das lideranças nas organizações estudadas. A segmentação etária revela tendências importantes que podem influenciar diretamente as práticas de gestão, a adoção de novas estratégias e a capacidade de adaptação das organizações às demandas contemporâneas.

Tabela 3 – Idade dos respondentes

Idade	Quantidade	Representatividade (%)
26 a 35 anos	12	40
46 a 55 anos	8	27
36 a 45 anos	7	23
Mais de 55 anos	2	7
Até 25 anos	1	3
Total	30	100

Fonte: Elaboração própria

Os dados da pesquisa revelam a distribuição etária dos gestores das entidades do terceiro setor. A faixa etária predominante está entre 26 a 35 anos, representando 40% do total, seguida por 46 a 55 anos, com 27%, e 36 a 45 anos, com 23%. Gestores acima de 55 anos compõem 7%, enquanto os mais jovens, até 25 anos, representam apenas 3%. Essa diversidade etária evidencia a predominância de lideranças em fase inicial ou intermediária de carreira, com menor participação de jovens e profissionais mais experientes. Essa composição pode refletir tendências do setor, como a entrada de novas lideranças e a possível limitação na retenção de profissionais com maior senioridade, impactando as práticas e estratégias organizacionais.

Os resultados se assemelham aos apresentados por Binotto *et al.* (2016) onde destacam que o perfil dos gestores no terceiro setor apresenta características diversificadas em relação à idade, com gestores distribuídos entre diferentes faixas etárias, desde os 20-30 anos até os 61-70 anos. Essa diversidade reflete a coexistência de lideranças experientes, que acumulam décadas de atuação no setor, e de novas lideranças, representadas por gestores mais jovens.

Na Tabela 4, apresenta-se uma síntese dos resultados referentes ao tempo de operação das entidades do terceiro setor incluídas na pesquisa. Esses dados são fundamentais para compreender a maturidade das organizações e sua capacidade de estruturação ao longo dos anos. A análise do tempo de operação fornece subsídios importantes para avaliar a consolidação de práticas gerenciais, a evolução de processos internos e a resiliência dessas entidades frente aos desafios do setor.

Tabela 4 – Tempo de operação

Tempo de Operação	Quantidade	Representatividade (%)
Mais de 10 anos	27	90
Entre 7 a 10 anos	2	7
Entre 4 a 6 anos	1	3
Total	30	100

Fonte: Elaboração própria

Os resultados indicam que a maioria das entidades do terceiro setor pesquisadas possui mais de 10 anos de operação, representando 90% do total. Apenas 7% têm entre 7 e 10 anos de atividade, enquanto 3% operam há um período entre 4 e 6 anos. Essa predominância de organizações consolidadas com longa trajetória demonstra a resiliência e a estabilidade do setor ao longo do tempo. A experiência acumulada por essas entidades pode ser um fator determinante para a implementação de práticas gerenciais robustas e para a continuidade de suas atividades em um ambiente de alta competitividade e demandas crescentes.

Os resultados corroboram com os achados de Cordery e Sinclair (2009) sugere que o tempo de operação das organizações do terceiro setor tem um impacto significativo na capacidade dessas entidades de implementar práticas de controladoria eficazes. Organizações com maior tempo de operação geralmente acumulam experiência e recursos que podem ser essenciais para a adoção de práticas de gestão robustas e para o aperfeiçoamento de seus processos de medição de desempenho.

A Tabela 6 apresenta de forma detalhada os resultados referentes às variáveis que abordam as práticas adotadas no terceiro setor. Essa análise revela informações cruciais sobre a aplicação de diferentes estratégias e modelos de gestão nas organizações estudadas, permitindo uma compreensão mais profunda das abordagens utilizadas para otimizar recursos, maximizar impactos sociais e garantir a sustentabilidade financeira.

Tabela 6 – Variáveis de características, modelo de prestação dos serviços e custos dos serviços prestados pela organização

Variável	N	R	A/V	M/V	S	Total
VAR001 - Atividades são facilmente identificáveis em cada serviço prestado.	0	2	1	9	18	30
VAR002 - Classificação dos serviços por complexidade de execução.	0	1	5	9	15	30
VAR003 - Classificação dos serviços por frequência de execução.	0	3	4	8	15	30
VAR004 - Classificação dos serviços por importância na execução.	0	1	3	12	14	30
VAR005 - Sequência definida para realização de cada serviço.	0	0	2	14	14	30
VAR006 - Única forma de prestação dos serviços oferecidos.	8	4	5	9	4	30
VAR007 - Custo anotado separadamente para cada serviço.	1	2	1	5	21	30
VAR008 - Relevância dos beneficiários na quantidade de serviços.	0	1	0	6	23	30
VAR009 - Lista de serviços definida conforme demandas dos beneficiários.	0	0	3	11	16	30
VAR010 - Volume mínimo de serviços prestados diariamente.	4	2	4	7	13	30
VAR011 - Lista específica de serviços para período determinado.	1	0	4	8	17	30
VAR012 - Tempo definido para a prestação de cada serviço.	1	2	2	7	18	30
VAR013 - Características de cada serviço são identificáveis.	0	1	1	6	22	30
VAR014 - Identificação dos serviços que consomem mais recursos.	0	0	1	8	21	30
VAR015 - Identificação dos serviços que consomem menos recursos.	0	1	1	8	20	30

VAR016 - Despesas administrativas inclusas no custo dos serviços.	2	1	1	10	16	30
VAR017 - Inclusão de despesas financeiras no custo dos serviços.	2	1	5	11	11	30
Total	19	22	43	148	278	510

Legenda: N – Nunca; R - Raramente; A/V – Algumas vezes; M/V – Muitas vezes; S - Sempre.

Fonte: Elaboração própria

Os resultados apresentados sobre práticas adotadas no terceiro setor, refletem as variáveis relacionadas à organização e gestão dos serviços prestados. A variável que obteve o maior número de respostas positivas foi VAR007, que se refere ao custo anotado separadamente para cada serviço, com 21 respostas indicando a adoção dessa prática.

Seguem-se as variáveis VAR008 e VAR012, com destaque para a relevância dos beneficiários e o tempo definido para a prestação de cada serviço, ambas com 23 e 18 respostas, respectivamente, evidenciando uma preocupação em alinhar os serviços às necessidades e prazos.

Já a variável VAR006, relacionada à prestação única de serviços, apresentou maior dispersão de respostas, indicando diferentes abordagens adotadas. Em geral, os resultados refletem uma estruturação nas práticas operacionais, com foco na definição dos serviços e no controle de custos, apesar de alguns aspectos que ainda demandam mais padronização e organização.

Com base nesses achados, conclui-se que as entidades do terceiro setor analisadas demonstram um esforço crescente na sistematização de práticas gerenciais voltadas à mensuração de custos e estruturação dos serviços prestados, ainda que desafios persistam em relação à padronização e ao uso sistemático de instrumentos da controladoria.

5 Discussão dos resultados

Nesta seção apresentam-se os resultados dos testes estatísticos realizados no *SPSS 18* em busca de evidências sobre a relação entre as características dos serviços prestados e o consumo de recursos das entidades do terceiro setor vencedoras do Prêmio de Melhores ONGs 2023. A análise dos resultados obtidos a partir do teste de *Spearman* nível de confiança de 95% que revela a associação entre as variáveis analisadas.

Dentro de um contexto de planejamento e visão estratégica de negócios e tomada de decisão, a controladoria serve para a gestão eficiente dos recursos e processos dentro de uma organização, especialmente quando se trata de otimizar a alocação de custos e garantir a transparência nas operações. A capacidade de entender quais serviços demandam mais recursos, por exemplo, pode orientar ações para reduzir desperdícios e melhorar a eficiência operacional.

O resultado obtido nesta análise destaca uma correlação estatisticamente significativa entre identificação das características dos serviços prestados e a capacidade de identificar quais serviços consomem mais recursos (p -valor = 0,039). Este achado sugere que, quando as características dos serviços são bem compreendidas e facilmente discernidas, a identificação dos serviços que exigem maior uso de recursos torna-se igualmente mais clara. Esse insight é valioso para a controladoria, pois indica que, ao melhorar a visibilidade e o entendimento dos serviços, é possível otimizar a alocação de recursos e aprimorar a eficiência organizacional.

Tabela 7 – Variáveis testadas

Variável 1	Variável 2	p-valor	Significância
------------	------------	---------	---------------

VAR00013 (São facilmente identificáveis as características de cada serviço prestado?)	VAR00014 (É possível identificar quais serviços consomem mais recursos?)	0,039	Significativo ($p < 0,05$)
---	--	-------	------------------------------

Fonte: Elaboração própria

A controladoria desempenha um papel fundamental na gestão de organizações, principalmente em contextos em que a eficácia operacional e a alocação eficiente de recursos são cruciais. Em ambientes organizacionais, a controladoria não só garante o cumprimento das normas e procedimentos internos, mas também contribui para a tomada de decisões informadas, fornecendo dados e análises essenciais sobre o desempenho e a eficiência dos serviços prestados.

Uma das funções-chave da controladoria é assegurar que os custos sejam devidamente identificados, monitorados e alocados, permitindo que a gestão tenha uma visão clara sobre o uso de recursos e a viabilidade financeira das operações.

O processo de identificação e categorização dos serviços prestados é um componente essencial para uma controladoria eficaz, especialmente no que se refere à alocação de recursos. Um resultado importante de nossa análise mostra uma correlação estatisticamente significativa entre a facilidade de identificar as características dos serviços prestados e a capacidade de identificar quais serviços consomem mais recursos (p -valor = 0,039). Esse achado sugere que, quando as características dos serviços são facilmente compreendidas, a identificação dos serviços que demandam mais recursos também tende a ser mais clara. Isso é relevante para a controladoria, pois indica que, ao ter uma visão bem definida dos serviços prestados, a organização pode não apenas controlar os custos de maneira mais eficiente, mas também tomar decisões estratégicas sobre a otimização de recursos e a melhoria contínua dos processos.

Os resultados obtidos neste estudo, ao evidenciar uma correlação estatisticamente significativa entre a clareza nas características dos serviços e a identificação de consumo de recursos ($p = 0,039$), corroboram achados de Oliveira et al. (2017), que destacam como a adoção de instrumentos da controladoria pode viabilizar maior eficiência nas entidades do terceiro setor. A compreensão clara das atividades executadas e seus respectivos custos não apenas contribui para a transparência na gestão, mas também amplia o potencial de análise crítica sobre a sustentabilidade econômica das operações, aspecto particularmente sensível nas organizações que dependem de recursos de origem externa.

Os achados corroboram a análise de Sales, Portulhak e Pacheco (2021), apontam que a clareza na prestação de contas e o detalhamento sobre serviços e recursos fortalecem a legitimidade das ONGs. Ao evidenciar a demanda de recursos por serviço, aumenta-se a confiança dos doadores, e a controladoria, ao fornecer métricas objetivas, reforça a governança e a credibilidade institucional.

Rocha et al. (2024) destacam que resultados organizacionais dependem da liderança na promoção de uma cultura orientada a dados. Nas ONGs, a controladoria pode assumir esse papel, alinhando a gestão financeira aos objetivos sociais. A correlação estatística encontrada neste estudo reforça que a análise de desempenho e de recursos favorece a eficácia institucional.

Ainda, os resultados corroboram a ideia de que um bom controle sobre os processos e características dos serviços, aliado a uma visão detalhada sobre o consumo de recursos, é essencial para a eficiência organizacional e a sustentação financeira das operações. Damasceno et al. (2016) abordam a relevância da controladoria e do papel do controller nas organizações do terceiro setor, destacando a ausência de uma estrutura de gestão adequada na entidade estudada, o que dificulta a identificação e correção de erros e fraudes na execução orçamentária. Ele enfatiza que a falta de uma controladoria bem estruturada prejudica a eficiência e a

transparência financeira da organização. A controladoria é vista como uma ferramenta essencial para a gestão de recursos financeiros, auxiliando na criação de um ambiente organizado e interligado, mas com a segregação de funções bem definida, permitindo que os responsáveis por diferentes etapas possam atuar de forma eficiente e sob supervisão, o que facilita a identificação e correção de erros.

6. Conclusão

O presente estudo teve como objetivo investigar a relação entre as características dos serviços prestados e o consumo de recursos nas organizações do terceiro setor vencedoras do Prêmio Melhores ONGs 2023, buscando compreender como o nível de maturidade em controladoria influencia a capacidade dessas entidades em identificar e gerenciar seus custos.

Com base na análise estatística dos dados, constatou-se uma correlação entre a clareza na definição dos serviços e a identificação dos que demandam mais recursos, sugerindo que o aprimoramento da visibilidade operacional contribui diretamente para uma alocação mais eficiente dos recursos.

Esse resultado sustenta a hipótese central da pesquisa: quanto maior a maturidade em controladoria, maior é a capacidade da entidade em distinguir os custos associados a cada serviço, promovendo transparência, eficiência e responsabilidade na gestão. Como apontam Oliveira *et al.* (2017), o uso sistemático de instrumentos da controladoria é fundamental para a sustentabilidade das organizações do terceiro setor, uma vez que viabiliza maior controle sobre os gastos e permite o acompanhamento do desempenho organizacional de forma estruturada.

Além disso, os dados revelam que ONGs que alinham suas práticas gerenciais às especificidades dos serviços prestados – especialmente aquelas que operam com causas de maior complexidade e consumo de recursos – tendem a apresentar estratégias mais equilibradas entre impacto social e viabilidade financeira. Nesse sentido, a literatura reforça que a prestação de contas transparente e a clareza na demonstração do uso dos recursos são fatores determinantes para a captação de novos financiamentos e para a manutenção da confiança de stakeholders (Sales; Portulhak; Pacheco, 2021). Tais práticas estão diretamente ligadas à profissionalização das rotinas de controladoria, que passam a desempenhar papel decisivo na sustentabilidade e reputação das organizações.

Por fim, este trabalho contribui para o avanço do conhecimento sobre controladoria aplicada ao terceiro setor ao mostrar que a maturidade na análise de custos não é apenas uma ferramenta técnica, mas uma alavanca estratégica para a criação de valor. Como ressaltado por Rocha *et al.* (2024), o desempenho organizacional está vinculado à liderança orientada por dados e à consolidação de práticas gerenciais bem definidas. Ainda que esta pesquisa tenha sido limitada pelo número de respondentes, os achados reforçam a importância de investir em sistemas de informação, processos padronizados e capacitação das equipes em boas práticas de mensuração de desempenho.

Para futuras investigações, recomenda-se ampliar a amostra para incluir entidades de diferentes portes e áreas de atuação, bem como realizar estudos longitudinais que permitam acompanhar a evolução da maturidade em controladoria ao longo do tempo. Abordagens qualitativas complementares também podem enriquecer a análise, trazendo à tona percepções e desafios enfrentados na implementação de práticas eficazes de gestão de custos e serviços no terceiro setor brasileiro.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, A. C. C. **Terceiro Setor: história e gestão de organizações**. São Paulo:

Summus, 2006.

ALBUQUERQUE, F. A.; FEITOSA, L. A.; FEITOSA, L. A.; ALBUQUERQUE, T. L. Controladoria e Eficiência no Setor Público. **Revista Controle: Doutrinas e Artigos**, v. 13, n. 2, p. 109-121, 2015. Disponível em: <https://revistacontrole.tce.ce.gov.br/index.php/RCDA/article/view/6>. Acesso em: 21 dez. 2024.

ASSAF NETO, A.; ARAÚJO, A. M. P. de; FREGONEZI, M. S. F. do A. Gestão baseada em valor aplicada ao terceiro setor. **Revista Contabilidade e Finanças**, São Paulo, Edição Comemorativa FEA/USP 60 Anos, p. 105-118, set. 2006. Disponível em: <https://revistas.usp.br/rcf/article/view/34199/36931>. Acesso em: 20 dez. 2024.

ASSAF NETO, Alexandre. **Estrutura e Análise de Balanços: um enfoque econômico-financeiro**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BINOTTO, E. et al. Gestão de pessoas em organizações do terceiro setor: um modelo a ser construído. **Revista de Administração da UNIMEP**, v. 14, n. 3, p. 211-230, set.-dez. 2016.

BRUNI, A. L.; GOMES, S. M. da S. **Controladoria: conceitos, ferramentas e desafios**. Ed. 22, Salvador: EDUFBA, 2010.

BUBB, S. From third sector to pole position; how the third sector is leading innovation in public services. **International Journal of Leadership in Public Services**, v. 6, n. 4, p. 38-41, 2010.

CAVALCANTE, D. S.; DE LUCA, M. M. M.; PONTE, V. M. R.; GALLON, A. V. Características da controladoria nas maiores companhias listadas na BM&FBOVESPA. **Revista Universo Contábil**, v. 8, n. 3, p. 113-134, 2012. Disponível em: <https://ojsrevista.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/2492>. Acesso em: 20 dez. 2024.

CAVALCANTE, M.; VASCONCELOS, A.; GALVÃO, N. Procedimentos de Alocação de Custos em uma OSCIP à luz das Normas Brasileiras de Contabilidade. **Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI**, v. 2, n. 2, Floriano-PI, jul.-dez. 2015. Disponível em: <https://comunicata.ufpi.br/index.php/gecont/article/view/3094/2631>. Acesso em: 20 dez. 2024.

CATELLI, A. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

COELHO, E.; LUNKES, R. J.; MACHADO, A. O. A controladoria na hierarquia organizacional: um estudo nas maiores empresas do estado de Santa Catarina. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 31, n. 2, p. 33-46, mai./ago. 2012. Disponível em: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=307124727004>. Acesso em: 21 dez. 2024.

COOPER, Robin; SLAGMULDER, Regine. **Supply chain development for the lean enterprise: interorganizational cost management**. Routledge, 2017.

CICONELLO, Alexandre. **O Conceito Legal de Público no chamado “Terceiro Setor”**. Disponível em: <https://pt.scribd.com/document/485152245/O-conceito-legal-de-publico-no-chamado-terceiro-setor-Alexandre-Ciconello>. Acesso em: 12 dez. 2024.

CRUZ, Tadeu. Princípios para organizar-se – Controles Financeiros. **Revista Filantropia: Voluntariado & Terceiro Setor**, São Paulo, ano 2, n. 8, p. 24, set./out. 2003.

DAMASCENO, M. S. M. V.; SILVA, et al. A controladoria como uma ferramenta de gestão estratégica nas organizações do terceiro setor. **Revista Conhecimento Contábil**, Mossoró/RN, v. 2, n. 1, p. 47-64, jan./jun. 2016.

FERNANDES, B. C.; FRANÇOZO, L. de S. Gestão de Custos no Terceiro Setor. **Regrad**, Univem/Marília-SP, v. 11, n. 1, p. 110-128, ago. 2018.

FISCHMANN, A. A.; ZILBER, M. A. Utilização de indicadores de desempenho para tomada de decisões estratégicas: um sistema de controle. **Revista de Administração do Mackenzie**, v. 1, n. 1, p. 9-25, 2000.

FRANÇA, E. H. C.; SOUSA, P. R.; DOS SANTOS, A. C. F. Características de um Gestor Executivo que Contribuem para a Eficiência Financeira nas Organizações do Terceiro Setor: Um Estudo na Organização de Fundo Infantil Brasil. **RC&C. Revista de Contabilidade e Controladoria**, [S. l.], v. 15, n. 3, 2023. DOI: 10.5380/rcc.v15i3.90128. Disponível em: <https://revistas.ufpr.br/rcc/article/view/90128>. Acesso em: 18 dez. 2024.

FREGONESI, M. S. F. A.; ARAÚJO, A. M. P. Vantagens e Desvantagens da Gestão Baseada em Valor Aplicada a Entidades Filantrópicas: um estudo empírico. **Facef Pesquisa**, v. 9, n. 3, 2006.

JORGE, F. S.; SOUZA, Â. R. L.; VENDRUSCOLO, M. I. Custos no Terceiro Setor: Um Panorama Quantitativo e Qualitativo da Produção Científica Nacional. **Pensar Contábil**, v. 23, n. 80, p. 55-67, 2021.

LEMES JUNIOR, A. B.; CHEROBIM, A. P. M. S.; RIGO, C. M. **Administração financeira: princípios, fundamentos e práticas brasileiras**. Rio de Janeiro: Campus, 2002. p. 320.

LIMONGI, B.; IMETON, L. S.; LAFFIN, Marcos. Sistemas de custeio utilizados por organizações do terceiro setor: estudo de multicaseos em cidades catarinenses. In: Congresso Brasileiro de Contabilidade, 14, 2007, João Pessoa. Anais. João Pessoa: 2007.

LUNKES, R. J.; GASPARETTO, V.; SCHNORRENBERGER, D. Um estudo sobre as funções da controladoria. **Revista de Contabilidade e Organizações – RCO - FEARP/USP**, v. 4, n. 10, p. 106-118, 2010.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, O. S.; PEDROSA NETO, C.; ARAÚJO, A. O. A Gestão Estratégica de Custos nas Organizações do Terceiro Setor: um estudo de caso no Estado da Paraíba. **Revista Contabilidade Vista e Revista**, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 19, n. 2, p. 61-84, abr./jun. 2008.

MARTIN, N. C. Da. Contabilidade à Controladoria: a evolução necessária. **Revista Contabilidade & Finanças USP**, n. 28 p. 7-28, 2002.

MELO, M. F. de. ONGS e relações institucionais: primeiro, segundo e terceiro setores. **Ciências Sociais Unisinos**, v. 52, n. 1, p. 88-99, 2016. Disponível em: <https://www.redalyc.org/journal/938/93845798011/html/>. Acessado em: 20. Dez 2024.

MELO, M.; ARAUJO, J. A. O. Controladoria no terceiro setor: uma investigação sobre o uso das técnicas de controladoria em uma associação de mulheres empreendedoras. **Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo da Fatec Osasco**, v. 9, n. 1, abr.-set. 2023.

MENDONÇA, F. M. de.; CAMPOS, C.; CORRÊA, M. T.; INFANTE, C. E. D. de C. **Desenvolvimento e implantação de um sistema de gestão de custos em uma associação de catadores de materiais recicláveis**. Anais do Congresso Brasileiro de Custos - ABC, [S. l.], 2013. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/150>. Acesso em: 27 dez. 2024.

MILANI FILHO, M. A. F. **Resultado econômico em organizações do terceiro setor: um estudo exploratório sobre a avaliação de desempenho**. Anais do 6º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. São Paulo, 2006.

MORGAN, L.; BENEDICTO, G. C. Um Estudo sobre a Controladoria em Organizações do Terceiro Setor na Região Metropolitana de Campinas. **Revista de Administração da UNIMEP**, v. 7, n.3, Set / Dez – 2009.

NAKAGAWA, M. **Gestão estratégica de custos**. São Paulo: Atlas, 1991.

NASCIMENTO, A. M.; REGINATO, L. **Controladoria: Um enfoque na eficácia organizacional**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, A. B. S. **Controladoria: fundamentos do controle empresarial**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. 434 p.

OLIVEIRA, W. E. S., COELHO, C. U. F. Transparência das informações e seu impacto no valor econômico: um estudo em organizações do Terceiro Setor. **Pensar Contábil**, 19(70), 44-51, 2017.

OLIVEIRA, A. S.; CALLADO, A. A. C. **Tecnologia, tecnologia da informação e práticas gerenciais de mensuração de desempenho: um estudo em ONGs brasileiras**. Anais do XXIV Congresso Brasileiro de Custos – Florianópolis, SC, Brasil, 15 a 17 de novembro de 2017.

OLIVEIRA, C. E. de.; PEREIRA, R. C. B.; MARTINS, I.; SOUZA, R. Um estudo acerca da utilização de instrumentos da Controladoria em entidade hospitalar do terceiro Setor. **Revista gestão, inovação e negócios**. v. 3, n. 1, p. 22-38. 2017.

PADOVEZE, C. L. **Curso básico gerencial de custos**. 2. ed. São Paulo: Thomson, 2006.

PORTULHAK, H., DELAY, A. J., PACHECO, V. Prestação de contas por entidades do Terceiro Setor e seus impactos na obtenção de recursos: um olhar sobre o comportamento dos doadores individuais. **Pensar Contábil**, 17(64), 39-47, 2015.

RIBEIRO, L. M. P.; TIMÓTEO, A. C. A Adoção dos Controles Internos em uma Organização do Terceiro Setor como Sustentabilidade Econômica: Um Estudo de Caso em uma Associação de Minas Gerais. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, [S. l.], v. 9, n. 17, p. 61–82, 2012. DOI: 10.5007/2175-8069.2012v9n17p61. Disponível em: <https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/2175-8069.2012v9n17p61>. Acesso em: 15 nov. 2024.

ROCHA, K. S. et al. The impact of leadership on organizational results: analysis in a software company in the municipality of Nova Serrana – MG. **Revista de Ciências Humanas**, v. 35, n. 1, p. 130-153, abr.-set. 2024.

SHANK, John K.; GOVINDARAJAN, Vijay. **A revolução dos custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos**. Trad. Luiz Orlando Coutinho Lemos. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

SOUZA, M. de F. C. **Contabilidade do terceiro setor Ferramenta indispensável para prestação de contas das entidades do terceiro setor**. São Paulo: Letras do Pensamento, 2012.

SOUZA, B. C. de; ROCHA, W.; SOUZA, R. P. Desempenho econômico superior: um estudo sobre a estrutura de custos e despesas no setor de energia elétrica. In: XVII CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 17, 2010, Belo Horizonte. **Anais...** Belo Horizonte: Associação Brasileira de Custos, 2010.

SANTOS, J. W. A. F.; KMITTA, I. R. O Papel do Terceiro Setor no Desenvolvimento Regional da Cidade de Campo Grande - MS. **Encontro Internacional de Gestão, Desenvolvimento e Inovação (EIGEDIN)**, v. 6, n. 1, 14 nov. 2022.

SALAMON, L. M.; ANHEIER, H. K.; LIST, R.; TOEPLER, S.; SOKOLOWSKI, S. W. **Global civil society: dimensions of the nonprofit sector**. v. 2. Bloomfield: Kumarian Press, 2004.

SALES, J. C.; PORTULHAK, H.; PACHECO, V. Elementos Marcantes da Prestação de Contas Voluntária das 100 Melhores ONGS do Brasil. **Administração Pública e Gestão Social**, vol. 13, núm. 2, 2021. Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=351566014006>. Acessado em: 10 dez. 2024.

TACHIZAWA, E. T. **Organizações Não Governamentais e Terceiro Setor: Criação de Ongs e Estratégias de Atuação**. São Paulo: Atlas, 2002.

TANGEN, S. Improving the performance of a performance measure. **Measuring Business Excellence**, v. 9, n. 2, p. 4-11, 2005.

TEIXEIRA, M. L. M. **Gestão de ONGs de Pequeno e Médio Porte**. 2006. 151f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2006.

TENÓRIO, F. G. **Gestão de ONGs: principais funções gerenciais**. 10. ed. 2ª reimpressão. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2008.

WALTER, S. A.; CRUZ, A. P. C.; ESPEJO, M. M. dos S. B. Análise do processo de gestão estratégica: um estudo comparativo em escritórios de contabilidade. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, [S. l.], v. 5, 2011. DOI: 10.17524/repec.v5i0.247. Disponível em: <https://www.repec.org.br/repec/article/view/247>. Acesso em: 19 dez. 2024.

WRUBEL, F. et al. Cultura organizacional nas práticas orçamentárias: Estudo em uma cooperativa agroindustrial. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 11, n. 3, p. 1-15, 2016. Disponível em: <http://atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/ufrij/article/view/2849/2319>. Acesso em: 20 nov. 2024.