

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA**  
**FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**  
**PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**FILIPPE BONINI MANZANO**

**MUDANÇA INSTITUCIONAL: A IMPLEMENTAÇÃO DE NOVA LÓGICA DE  
CONTROLE EM PARCERIAS ENTRE ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR E  
MUNICÍPIOS**

**UBERLÂNDIA-MG**

**2023**

**FILIPPE BONINI MANZANO**

**MUDANÇA INSTITUCIONAL: A IMPLEMENTAÇÃO DE NOVA LÓGICA DE  
CONTROLE EM PARCERIAS ENTRE ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR E  
MUNICÍPIOS**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Uberlândia, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Linha de pesquisa: Contabilidade Financeira

Orientador: Prof. Dr. Ricardo Rocha de Azevedo

**UBERLÂNDIA-MG**

**2023**

## AGRADECIMENTOS

Agradeço a todos aqueles que contribuíram para que esta jornada de Mestrado pudesse ser concluída com sucesso. Desde o momento em que me inscrevi no processo seletivo, em meio às incertezas pandêmicas até hoje, em que me encontro às portas da conclusão, a ajuda de muitas pessoas foi fundamental para que pudesse chegar até aqui.

Agradeço do fundo do coração por todo o amor, dedicação e incentivo que a minha família me proporcionou, e que foram essenciais para minha trajetória acadêmica e profissional. A minha mãe Maria Francisca, e ao meu pai, Francisco, agradeço por sempre me ajudarem em tudo que foi necessário sem jamais negar esforços. Agradeço também à minha irmã e amiga, Gisele, pelo suporte que me deu ao longo desta jornada. Sem dúvida, a presença e o apoio incondicional da minha família foram fundamentais para que eu pudesse chegar onde estou hoje.

Agradeço a minha namorada Larissa, sua presença constante e conselhos sábios que me ajudaram a simplificar as coisas e encontrar leveza e alegria em meio às dificuldades. Sua inspiração e companheirismo são fundamentais para meu crescimento.

Registro meu agradecimento ao Prof. Dr. Ricardo Rocha de Azevedo, que desde o início deste caminho foi um verdadeiro guia, auxiliando-me não apenas no Mestrado, mas também na Iniciação Científica e sempre incentivando e confiando em minha capacidade de levar este trabalho a termo de forma satisfatória.

Aos membros da banca de qualificação, os Prof. Dr. Flávio Luiz de Moraes Barboza e Prof. Dr. José Alexandre Magrini Pigatto, agradeço pelas valiosas contribuições, comentários e argumentações, que foram fundamentais para o aprimoramento da pesquisa.

Também gostaria de agradecer aos demais professores do Programa de Pós-Graduação de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia, cujos conteúdos e formas de pensar refletiram ao longo deste trabalho.

Aos colegas de mestrado, agradeço pelas trocas de experiências, convivência e apoio. Embora cada um tenha seguido seu próprio caminho, a jornada foi compartilhada e tornou-se mais significativa por isso. Agradecimento especial a colega Maria das Graças que me ajudou nos debates com sugestões de leituras e escrita, clarearam-me a trilha.

Agradeço ao setor de Controladoria do Conselho Regional de Odontologia, com quem convivo diariamente pelo apoio no desenvolvimento deste trabalho, meu muito obrigado ao Rauan Vianna.

Ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Comércio (Senac), obrigado à Kátia Falchi e aos colegas professores de Gestão e Negócios pela oportunidade de lecionar e pôr em prática os conceitos interiorizados no mestrado.

O presente trabalho foi realizado com apoio da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior - Brasil (CAPES) - Código de Financiamento 001

Por fim, gostaria de expressar minha gratidão a Deus, pelas conquistas que me fizeram refletir sobre meu próprio mérito, com dificuldades que me fizeram acreditar em meu potencial e com pequenos milagres ao longo desta trajetória que deram um significado único e verdadeiro a cada momento desta jornada.

“Amar e mudar as coisas me interessa mais”.

*(Belchior)*



## **ATA DE DEFESA - PÓS-GRADUAÇÃO**

Programa de Pós-Graduação em:	Ciências Contábeis				
Defesa de:	Dissertação de Mestrado Acadêmico, número 126 - PPGCC				
Data:	23 de fevereiro de 2023	Hora de início:	14:00 h	Hora de encerramento:	15:40 h
Matrícula do Discente:	12112CCT008				
Nome do Discente:	Filipe Bonini Manzano				
Título do Trabalho:	Mudança institucional: a implementação de nova lógica de controle em parcerias entre entidades do terceiro setor e municípios				
Área de concentração:	Contabilidade e Controladoria				
Linha de pesquisa:	Contabilidade Financeira				
Projeto de Pesquisa de vinculação:	PPGCC01 - Contabilidade e Gestão Aplicada ao Setor Público				

Reuniu-se virtualmente, a Banca Examinadora, designada pelo Colegiado do Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, assim composta: Professores(as) Doutores(as) Flávio Luiz de Moraes Barboza (UFU), José Alexandre Magrini Pigatto (UFSM) e Ricardo Rocha de Azevedo, orientador do candidato.

Iniciando os trabalhos o presidente da mesa, Ricardo Rocha de Azevedo, apresentou a Comissão Examinadora e o candidato, agradeceu a presença do público, e concedeu ao discente a palavra para a exposição do seu trabalho. A duração da apresentação do discente e o tempo de arguição e resposta foram conforme as normas do Programa.

A seguir o presidente concedeu a palavra, pela ordem sucessivamente, aos examinadores, que passaram a arguir o candidato. Ultimada a arguição, que se desenvolveu dentro dos termos regimentais, a Banca, em sessão secreta, atribuiu o resultado final, considerando o candidato:

### **APROVADO**

Esta defesa faz parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Mestre.

O competente diploma será expedido após cumprimento dos demais requisitos, conforme as normas do Programa, a legislação pertinente e a regulamentação interna da UFU.

Nada mais havendo a tratar foram encerrados os trabalhos. Foi lavrada a presente ata que após lida e achada conforme foi assinada pela Banca Examinadora.



Documento assinado eletronicamente por **Ricardo Rocha de Azevedo, Professor(a) do Magistério Superior**, em 23/02/2023, às 15:45, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

---



Documento assinado eletronicamente por **Flávio Luiz de Moraes Barboza, Professor(a) do Magistério Superior**, em 24/02/2023, às 10:06, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

---



Documento assinado eletronicamente por **José Alexandre Magrini Pigatto, Usuário Externo**, em 24/02/2023, às 11:25, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

---



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [https://www.sei.ufu.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](https://www.sei.ufu.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **4195872** e o código CRC **E04D5FF9**.

---

Ficha Catalográfica Online do Sistema de Bibliotecas da UFU  
com dados informados pelo(a) próprio(a) autor(a).

M296 Manzano, Filipe Bonini, 1987-  
2023 Mudança institucional: a implementação de nova lógica  
de controle em parcerias entre entidades do terceiro  
setor e municípios [recurso eletrônico] / Filipe Bonini  
Manzano. - 2023.

Orientador: Ricardo Rocha de Azevedo.

Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal de  
Uberlândia, Pós-graduação em Ciências Contábeis.

Modo de acesso: Internet.

Disponível em: <http://doi.org/10.14393/ufu.di.2023.207>

Inclui bibliografia.

1. Contabilidade. I. Azevedo, Ricardo Rocha de, 1975-,  
(Orient.). II. Universidade Federal de Uberlândia. Pós-  
graduação em Ciências Contábeis. III. Título.

CDU: 657

Bibliotecários responsáveis pela estrutura de acordo com o AACR2:  
Gizele Cristine Nunes do Couto - CRB6/2091  
Nelson Marcos Ferreira - CRB6/3074



## RESUMO

A pesquisa busca compreender como as organizações respondem à proposta de mudança da lógica institucional presente em rotinas já sedimentadas, utilizando o *framework* teórico de lógicas institucionais. Entende-se que a mudança normativa introduzida a partir da norma federal Lei n.º 13.019/2014, conhecida como Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil (MROSC) propôs alterar lógicas de controles em prestação de contas. Antes da inovação normativa, o fluxo procedimental de prestação de contas tinha como foco unicamente a lógica de controle burocratizado, porém com a implementação da nova lei federal houve uma tentativa de alteração da lógica para controle por resultado. Nesse contexto, o presente estudo analisa o sucesso ou fracasso das mudanças no controle por resultados nas prestações de contas envolvendo as parcerias da administração pública municipal e organizações do terceiro setor. Para execução dos objetivos propostos foi realizado um estudo com a triangulação de diferentes fontes de dados. As informações analisadas provêm de banco de dados públicos com informações de transferência voluntárias entre municípios e terceiro setor, da análise de decretos municipais que regulamentam a Lei 13019/2014 no âmbito local e de 13 entrevistas semiestruturadas. O exame dos dados coletados permitiu traçar que a lógica dominante do controle burocratizado é mantida na rotina prática da prestação de contas dos governos locais. Os resultados também indicam que a falta de capacitação dos atores envolvidos, incompreensão dos indicadores de resultado, medo do desvirtuamento do dinheiro público, a atuação dos Tribunais de Contas e políticas locais configuram-se como resistências para a implementação de um controle com ênfase nos resultados. Para além da coexistência de lógicas na prestação de contas, a tentativa de redesenhar o controle de gestão através de ondas de reformas pela busca de desempenhos e lógicas de resultados mais simplificados que aqueles proporcionados pelo modelo burocrático passa por uma observação mais criteriosa do alcance e limites à lógica burocrática.

Palavras-chave: Lógicas institucionais, prestação de contas, terceiro setor, controle por resultados.

## **ABSTRACT**

The research aims to understand how actors in organizations respond to proposals for changing the institutional logic present in established routines, within the framework of institutional logic. It is understood that the normative change introduced by Federal Law No. 13.019/2014, known as the Regulatory Framework for Civil Society Organizations (MROSC), proposed to change control logics in accountability. Prior to this normative innovation, the procedural flow of accountability focused solely on the logic of bureaucratic control. However, with the implementation of the new federal law, there was an attempt to change the logic to one based on results. In this context, the present study analyzes the success or failure of changes in control by results in accountability involving partnerships between municipal public administrations and third-sector organizations. To achieve the proposed objectives, the study triangulated different data sources. The information analyzed comes from a public database with voluntary transfer information between municipalities and the third sector, analysis of municipal decrees regulating Law 13019/2014 at the local level, and 13 semi-structured interviews. The examination of the collected data allowed us to conclude that the dominant logic of bureaucratic control is maintained in the practical routine of accountability of local governments. The results also indicate that the lack of training of the actors involved, misunderstanding of the result indicators, fear of the misdevelopment of public funds, the actions of the Courts of Accounts, and local policies all configure resistance to the implementation of control emphasizing results. In addition to the coexistence of logics in accountability, the attempt to redesign management control through waves of reforms in search of simpler performance and logic of results than those provided by the bureaucratic model requires careful observation of the scope and limits of bureaucratic logic.

**Keywords:** Institutional logic, accountability, third sector, control by results.

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 - Triangulação .....	31
Figura 2 - Seleção da amostra.....	33
Figura 3 - Descrição das etapas para análise dos conteúdos dos decretos municipais.....	40
Figura 4 - Municípios com normatização local, por Estado.....	42
Figura 5 - Sistemática e identificação das dimensões de controle .....	48

## **LISTA DE QUADROS**

Quadro 1 - Temas de segunda ordem e dados representativos.....	46
Quadro 2 - Síntese da identificação de lógicas institucionais na mudança normativa.....	49

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Descritiva dos municípios selecionados .....	34
Tabela 2: Caracterização dos entrevistados .....	36
Tabela 3 - Características dos municípios com e sem regulamentação local .....	43
Tabela 4 - Frequência dos códigos de primeira ordem.....	45

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CGU	Controladoria-Geral da União
CPIs	Comissões Parlamentares de Inquérito
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
MAPAOSC	Mapa das Organizações da Sociedade Civil
MOSC	Mapa das Organizações da Sociedade Civil
MROSC	Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil
NPM	New Public Management
ONGS	Organizações não Governamentais
OSC	Organizações da Sociedade Civil
OSCIP	Organização da Sociedade Civil de Interesse Público
PIB	Produto Interno Bruto
SICONFI	Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro
SIDRA	Sistema IBGE de Recuperação Automática
STN	Secretaria do Tesouro Nacional

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>11</b>
<b>2</b>	<b>LÓGICAS INSTITUCIONAIS .....</b>	<b>16</b>
<b>2.1</b>	<b>Processo de mudança em lógica institucional .....</b>	<b>18</b>
<b>2.2</b>	<b>Resistência a mudança baseada em lógica.....</b>	<b>20</b>
<b>3</b>	<b>O CONTEXTO BRASILEIRO DAS PARCERIAS VOLUNTÁRIAS ENTRE GOVERNOS LOCAIS E ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR .....</b>	<b>22</b>
<b>3.1</b>	<b>O aperfeiçoamento normativo das parcerias brasileiras .....</b>	<b>24</b>
<b>3.2</b>	<b>Controle estatal nas parcerias voluntárias .....</b>	<b>26</b>
<b>4</b>	<b>PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....</b>	<b>30</b>
<b>4.1</b>	<b>Seleção da amostra .....</b>	<b>32</b>
<b>4.2</b>	<b>Coleta de dados .....</b>	<b>34</b>
<b>4.3</b>	<b>Análise dos dados .....</b>	<b>37</b>
<b>5</b>	<b>RESULTADOS .....</b>	<b>42</b>
<b>6</b>	<b>DISCUSSÃO .....</b>	<b>55</b>
<b>7</b>	<b>CONCLUSÃO .....</b>	<b>58</b>
	<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>62</b>
	<b>APÊNDICE A - Roteiro de entrevistas .....</b>	<b>74</b>

## 1 INTRODUÇÃO

As parcerias entre a administração pública e o terceiro setor têm se mostrado uma tendência diante do processo de descentralização da máquina estatal (LINDSAY; OSBORNE; BOND, 2014). Ondas de reformas orientadas pelo movimento da Nova Gestão Pública (*New Public Management* – NPM) têm proposto mudanças para o setor público (HOOD, 1991), gerando incentivos para ampla adoção do modelo de contratualização entre administração pública e entidades privadas (MARTINS; OLIVIERI, 2019). Essa tendência, alinha-se às mudanças que buscam aplicar reformas com foco na utilização de controles orientadas para o resultado (POLLITT, 2001), mercantilização (EIKENBERRY; KLUVER, 2004) e busca por eficiência econômica (ANDREWS; VAN DE WALLE, 2013).

As agendas de reforma vão sendo propostas em ondas e se sobrepondo, gerando diversas mudanças incompletas (LINO *et al.*, 2019). Ou seja, o objetivo inicial das mudanças nem sempre é alcançado, por exemplo o fracasso na adoção efetiva do orçamento por resultados em decorrência de resistências no processo (AZEVEDO; AQUINO, 2022). Assim, as reformas em geral fracassam porque as resistências surgem quando novas práticas se chocam com as motivações ou com a forma como indivíduos entendem, operam e agem nas organizações que terão suas práticas alteradas (GREENWOOD *et al.*, 2011a).

Para Thornton e Ocasio (2008), as resistências são geradas a partir de combinação de pressões internas e externas no poder de atores institucionais e nas mudanças sociais. Essas resistências dificultam a alteração de padrões socialmente construídos que fornecem significados para a realidade, restringindo e ou facilitando ações (THORNTON; OCASIO, 2012). Um exemplo de geração de resistência é a mudança administrativa do controle burocrático para controle por resultado (MARQUIS; LOUNSBURY, 2007).

Para Rezende (2002), reformas administrativas que tentam introduzir mudanças em ambientes altamente institucionalizados ganham resistências que resultam em falha sequencial.. Thornton e Ocasio (2008) argumentam que existe a coexistência de normas tidas como dominantes ou sobressalentes e de normas subsidiárias, havendo a probabilidade de adesão às normas de comportamento dominantes e a identificação de contingências específicas que prevalecem às normas subsidiárias.

A literatura tem discutido que a sociedade e as organizações operam imersas em lógicas institucionais (GREENWOOD *et al.*, 2011a), entendidas como *scripts* pelos quais os indivíduos dão sentido à sua realidade social. As lógicas são motivadas por crenças, valores e visão de realidade que constituem a lógica institucional de cada indivíduo (OCASIO; THORNTON;



LOUNSBURY, 2017). Várias lógicas podem operar em níveis diferentes sem que alguma delas prevaleça, como um sistema de múltiplas lógicas (DELBRIDGE; EDWARDS, 2013). Essas diversas lógicas institucionais também podem ser conflitantes, competir entre si, colaborar temporariamente, bem como coexistir (RANDALL; PROCTER, 2013). Por exemplo, empresas sociais podem ter uma lógica de bem-estar social operando de forma simultânea a uma lógica de mercado, que tendem a coexistir e conflitar (MIKOŁAJCZAK, 2020).

Estudos anteriores já apontaram como mudanças de lógicas institucionais acontecem em diferentes ambientes, como em parcerias entre empresas e entidades sem fins lucrativos (AHMADSIMAB; CHOWDHURY, 2019), em serviços sociais desenvolvidos por organizações não governamentais (WATHEN, 2020), em gestão de equipamentos públicos (SVENSSON; LÖWSTEDT, 2021), em práticas gerencias no setor público (GISCH; HIRSCH; LINDERMÜLLER, 2021) e em auditoria de desempenho na esfera governamental (PARKER; SCHMITZ; JACOBS, 2021).

Apesar da literatura já ter investigado o processo das mudanças de lógicas, ainda há espaço para melhor compreensão e contribuição das tentativas de mudança que acabam não sendo efetivas nas organizações. Diante desse contexto e alicerçado pela literatura que fornece mecanismos pelos quais a mudança de lógica institucional ocorre (TOLBERT; ZUCKER, 1996; GREENWOOD; SUDDABY, 2006). Observa-se lacunas que podem ser preenchidas para melhor compreensão do fenômeno de resistência às mudanças de lógicas institucionais com foco em governos locais.

No âmbito dos municípios, as reformas geralmente são moldadas por regras que emanam de níveis superiores de governo, como legislação nacional, e por culturas específicas e convenções (LOWNDES, 2005). Tais abordagens também podem tentar desafiar a dinâmica de poder associada à busca tipicamente de cima para baixo (LAWRENCE; BUCHANAN, 2017). Poucas pesquisas têm focado em mudanças institucionais que ocorrem a partir de algumas condições de perturbação na lógica vigente no âmbito municipal, exceção disso é a aplicação de novas instruções na contabilidade pública de municípios espanhóis (FUENTES; BORREGUERO, 2018) e a introdução de reformas inspiradas na *new public financial management* dos governos locais italianos (REGINATO; FADDA; PAVAN, 2010).

Face ao cenário de alteração de lógicas que geram desafios e tensões para a organização e que demandam atributos para construir respostas sociais (GREENWOOD et al., 2011a), tem-se a seguinte pergunta que norteou esta pesquisa: como as organizações respondem à proposta de mudança da lógica institucional presente em rotinas já sedimentadas?

Para alcançar a resposta do problema, a pesquisa analisa o caso da implementação da Lei Federal nº 13.019/2014, uma legislação federal de atendimento obrigatório pelos entes públicos subnacionais brasileiros. Considerando que essa legislação propôs mudanças em lógicas institucionais em operação nas organizações, ela serviu como um caso empírico para compreensão do sucesso ou fracasso na mudança de lógicas institucionais.

Antes da Lei nº 13.019/2014, o controle da prestação de contas direcionava a forma detalhada e burocratizada no controle da execução das despesas de entidades do terceiro setor (MENDONÇA; FALCÃO, 2016). Pós norma, esse controle passa a ter foco nos resultados, permitindo avaliações objetivas para atestar o alcance das metas e indicadores definidos na celebração da parceria (TONDOLO *et al.*, 2017).

No cenário de reformas no contexto das parcerias do terceiro setor brasileiro, vale mencionar que a premissa da prestação de contas pode ser entendida na maneira pela qual a organização é compelida a dar informações de suas ações, assumindo também o papel de definir os objetos e fenômenos sobre os quais se deve prestar contas (NAKAGAWA; RELVAS; DIAS, 2007). Como mecanismo de prestação de contas, a contabilidade assume a responsabilidade de fornecer informações e promover a transparência e comunicação com os diversos atores interessados na entidade, garantindo a continuidade das transferências necessárias (CARNEIRO; OLIVEIRA; TORRES, 2011).

Na contabilidade, devido à crescente complexidade da estruturação da sociedade moderna, novas lógicas organizacionais se impõem para que diferentes demandas sociais sejam atendidas (SILVA; AGUIAR, 2011). Ressalta-se que a contabilidade deve mostrar preocupação com o trabalho social das entidades do terceiro setor, o que inclui os atendimentos aos mais carentes e os benefícios à parcela menos favorecida (NIYAMA; SILVA, 2013).

Assim, o objetivo geral desta pesquisa é investigar como o fluxo procedimental de prestação de contas está sendo operacionalizado no âmbito de parcerias municipais após o Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil. No âmbito brasileiro, a Lei Federal nº 13.019/2014, conhecida como Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil (MROSC), serve como caso empírico de proposta de mudança de lógica institucional que não foi completamente implementada. Para atingir o objetivo geral proposto, busca-se atender os seguintes objetivos específicos: (i) identificar as lógicas institucionais presentes na mudança legal, comparando com a lógica dominante e (ii) examinar as respostas dos atores afetados pela nova legislação, entendidos como os funcionários de Prefeituras Municipais e de entidades do terceiro setor.

Justifica-se a utilização da análise da legislação do MROSC, dado que essa legislação inseriu no processo de prestação de contas das entidades do terceiro setor duas mudanças relevantes: o controle com foco nos resultados e a simplificação das prestações de contas (MENDONÇA; ALVES, 2019). A lei tem o intuito de regulamentar as parcerias voluntárias entre o poder público e as entidades do terceiro setor e incentivar um modelo de gestão guiado por resultados (SANO; ABRUCIO, 2008).

A legislação propõe modificar a operacionalização de prestação de contas dos entes públicos (TONDOLO *et al.*, 2017), surgindo um paradigma de lógicas de controle burocratizado e de controle com foco nos resultados. Conforme constatado por Mendonça e Alves (2019), a efetividade prática da lei apresenta empecilhos como a cultura da gestão pública e a resistência às mudanças por partes dos agentes públicos. Assim, o MROSC representa uma proposta de inversão de lógicas de controle já fortemente enraizadas no saber-fazer da administração pública (MEDEIROS; MACHADO, 2017b).

Essa tentativa de alteração da prática administrativa desafia a gestão pública em decorrência dos elementos de inércia organizacional (MENDONÇA; FALCÃO, 2016). Logo, as falhas nas reformas organizacionais ocorrem por não conseguir ir além do texto da lei e implementar efetivamente novas práticas (LINO *et al.*, 2019). Já o sucesso de uma tentativa de mudança institucional depende não apenas dos recursos controlados por seus atores, como também das regras institucionais específicas nas quais os recursos são produzidos, alocados e controlados (FRIEDLAND; ALFORD, 1991).

Neste estudo, a definição de terceiro setor identifica as atividades da sociedade civil que não se enquadram na categoria das atividades estatais do primeiro setor, representado por entes da administração pública ou das atividades de mercado, e do segundo setor, representado pelas empresas com finalidade lucrativa, ou seja a indústria e o comércio (MAÑAS; MEDEIROS, 2012). Em relação à classificação das organizações que se enquadram no terceiro setor, conforme Salamon e Anheier (1992), deve-se atentar para a definição prevista na legislação de cada país, uma vez que as nações possuem disposições legais específicas. Na perspectiva jurídica brasileira, o terceiro setor refere-se as atividades desenvolvidas pelas organizações da sociedade civil (OSC), que são associações privadas, fundações privadas, organizações religiosas, cooperativas sociais e sociedades cooperativas (BRASIL, 2014).

No que se refere às contribuições teóricas, lógica institucional é um tema que encoraja a adoção do modelo por pesquisadores que ensejam diversas complexidades conceituais. Dentre as possibilidades de pesquisa indicadas, Lounsbury *et al.* (2021) recomendam examinar como as lógicas surgem, morrem, mudam e são mantidas. Esta pesquisa envolve exatamente o

surgimento institucional ao patamar de campo deflagrada por uma inovação que emergiu legislativamente.

Para Smets, Morris e Greenwood (2012) pode existir mudança exógena causada por alteração de valores sociais, de políticas regulatórias ou de regimes tecnológicos. Assim, compreender como um campo institucional é influenciado por lógicas institucionais durante a possível introdução de uma nova lógica pode contribuir para o entendimento do fenômeno de mudanças de lógicas institucionais (LOUNSBURY *et al.*, 2021).

Em relação às contribuições práticas, acredita-se que a aplicação do *framework* de lógica institucional vai auxiliar na identificação e na compreensão dos motivos que inibem a adoção do novo modelo de controle com foco nos resultados e na simplificação das prestações de contas. No contexto da administração pública brasileira, ambiente altamente burocratizado (MEDEIROS; MACHADO, 2017b), identificar possíveis falhas na implementação de novas lógicas institucionais pode fornecer elementos para minimizar custos e melhorar a forma de tornar inclusive a lei mais efetiva. Logo, pode-se evitar que as reformas no setor público falhem por não conseguir ir além do texto da lei e tornar a inovação normativa uma “letra morta” (LINO *et al.*, 2019, p. 376).

Esta dissertação encontra-se dividida em seis capítulos havendo também as referências e o apêndice. O capítulo 1 é esta introdução. O capítulo 2 trata da fundamentação teórica de lógicas institucionais com sua definição, perspectivas e literatura anteriores. No capítulo 3, encontra-se uma caracterização do terceiro setor no âmbito brasileiro. No capítulo 4, verifica-se os métodos da pesquisa, com informações acerca da metodologia, procedimento e instrumento de coleta de dados e análises. O capítulo 5 apresenta a interpretação dos resultados encontrados. O estudo é finalizado com o capítulo 6, no qual se discute a respeito das conclusões, contribuições da pesquisa e sugestões futuras para as próximas e possíveis investigações sobre o tema.

## 2 LÓGICAS INSTITUCIONAIS

O presente trabalho utiliza o *framework* conceitual das lógicas institucionais na perspectiva da teoria institucional sociológica do neo-institucionalismo (TOLBERT; ZUCKER, 1996). Parte também do entendimento que as lógicas institucionais fornecem elementos para compreensão dos fatores que motivam organizações a adotar ou não um conjunto específico de práticas, procedimentos e símbolos (HALL; TAYLOR, 1996).

Na teoria institucional, uma variedade de normas e valores sociais constituem instituições que colocam a organização sob constante pressão (JOHANSEN; WALDORFF, 2017). A noção de instituição pode ser entendida como tipificações recíprocas de ações habituais (TOLBERT; ZUCKER, 1996). Essas tipificações são adotadas por um mesmo grupo de atores e assumem o *status* de regra social, tornando-se amplamente aceitas (BERGER; LUCKMANN, 1966).

Nesse processo de institucionalização das regras ou convenções que regem as relações entre seus ocupantes, os indivíduos assumem papéis e práticas comuns ao grupo, passando a ser prontamente replicadas (TOLBERT; ZUCKER, 1996). Os grupos de atores compartilham comportamentos e desenvolvem as características de identidade entre indivíduos (THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012). Por conseguinte, a lógica institucional molda a eficiência e a racionalidade do sistema institucional dentro da organização (THORNTON; OCASIO, 2008), como um conjunto de práticas materiais e construções simbólicas que constituem princípios disponíveis para as organizações e indivíduos (FRIEDLAND; ALFORD, 1991).

Para Thornton e Ocasio (2008), a lógica institucional compreende um contexto construído socialmente, com papéis simbólicos e externalizados. Contudo, a lógica institucional é uma compreensão única e específica, e não apenas sinônimo para normas, práticas, valores ou instituições (JOHANSEN, CHRISTINA; WALDORFF, 2017).

Cada uma das principais instituições da sociedade ocidental possui uma lógica central, como o mercado possui a lógica principal do capitalismo, o Estado detém a burocracia, a política tem a democracia (FRIEDLAND; ALFORD, 1991). As lógicas propõem construções de nível social, gerando categorias, crenças e motivos que indivíduos e organizações podem usar como base para a ação (THORNTON; OCASIO, 2012).

A lógica institucional remete à relação de como os indivíduos e organizações operam estruturados em crenças que orientam a tomada de decisão influenciados por esferas de diferentes ordens institucionais (LOUNSBURY, 2008). Essas decisões acabam sendo guiadas

por “interesses, identidades, valores e suposições dos indivíduos e das organizações” (THORNTON; OCASIO, 2008, p. 103). Além disso, cada ordem institucional da sociedade possui elementos práticos e simbólicos, reconhecendo que os atores e as organizações podem tomar emprestado e combinar instituições que representam diferentes lógicas para moldar comportamentos correspondentes (FRIEDLAND; ALFORD, 1991).

A mudança na lógica ou em sua adesão, segundo Thornton e Ocasio (2008), ocorre por meio de mecanismos de legitimidade sociopolítica dos críticos e da teorização de novos papéis com deserções anteriores. Ademais, isso permite teorizar acerca das mudanças institucionais, já que práticas sociais tornam-se institucionalizadas apenas no sentido em que elas alcançam significado coletivo (THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012). O sucesso de uma tentativa de mudança institucional depende não apenas dos recursos controlados por seus atores, como também das regras institucionais específicas nas quais os recursos são produzidos e alocados (FRIEDLAND; ALFORD, 1991).

Há possibilidade de coexistência de lógicas institucionais diferentes atuarem nos mesmos atores (GREENWOOD et al., 2011a). A coexistência entre lógicas institucionais é descrita por Swan *et al.* (2010, p. 1333) como “mobilização astuta” dos atores que recorrem à vários recursos e práticas para reconciliar as maneiras que reforçam suas formas já existentes. Além disso, trabalho recente enfatiza a integração de lógicas concorrentes como uma estratégia significativa (MIKOŁAJCZAK, 2020).

Desse modo, o êxito na implementação de uma mudança institucional depende não apenas dos recursos controlados por seus atores, como também das regras institucionais específicas nas quais os recursos são produzidos, alocados e controlados (FRIEDLAND; ALFORD, 1991). Pode ocorrer também o êxito na implementação por meio de mecanismos de legitimidade sociopolítica dos críticos e da teorização de novos papéis com a deserções dos anteriores (THORNTON; OCASIO, 2008).

A pesquisa sobre lógicas institucionais tem ganhado destaque na área de estudos organizacionais (LOUNSBURY *et al.*, 2021). Inaugurada como uma vertente resistente ao isomorfismo, introduziu o debate sobre institucionalismo abrangendo instituições que influenciam o comportamento das organizações e indivíduos (PEREIRA, 2021).

Elaborações de descrições empíricas, como as do estudo de Thornton e Ocasio (1999), despertaram o interesse acadêmico em lógicas institucionais ao definir duas lógicas em nível de indústria editorial e de mercado. As lógicas institucionais estabelecem uma maneira de ver o mundo com o contexto externo, sendo que emanam estudos acadêmicos em diferentes domínios como: serviços prestados por entidades sem fins lucrativos (WITESMAN, 2016),

responsabilidade social corporativa (YAN *et al.*, 2019), sustentabilidade (YORK *et al.*, 2018), música (CUNHA *et al.*, 2019), reforma da profissão contábil pública chinesa (YEE, 2020), plano de carreira em escritório de advocacia (MALHOTRA *et al.*, 2021), construção de mercado (HEDBERG; LOUNSBURY, 2021), educação no ensino superior (CAI; MOUNTFORD, 2021).

Estudos típicos de lógica institucional, geralmente, elaboram tipologias que expressam lógicas institucionais ao patamar de campo, como a relação entre ordens institucionais e lógicas correspondentes (MCPHERSON; SAUDER, 2013).

A literatura também tece críticas à lógica institucional, ao focar na percepção problemática de tratar a lógica como objetos estáveis (LOUNSBURY *et al.*, 2021). Outro ponto de crítica, consiste na representação das lógicas institucionais condicionadas a um conjunto finito de combinações de variações e mudanças, obscurecendo o papel constitutivo dos valores dentro das instituições (KLEIN, 2015)

Entretanto, apesar do posicionamento contrário, a perspectiva da lógica institucional valoriza o poder constitutivo de estruturas socioculturais (OCASIO; THORNTON; LOUNSBURY, 2017). Assim, mesmo passados 20 anos de sua concepção, a lógica institucional continua amplamente pesquisada e referendada por diferentes estudos e o termo comumente aceito em pesquisas (LOUNSBURY *et al.*, 2021).

## **2.1 Processo de mudança em lógica institucional**

Reconhecidas como certas e reproduzidas conscientemente ou inconscientemente de forma repetida, a lógica institucional dá significado para as relações sociais (GREENWOOD *et al.*, 2011a). Comportamentos compartilhados sem nenhum tipo de questionamento fundamentam o processo de institucionalização (TOLBERT; ZUCKER, 1996). Nesse ambiente de práticas comungadas, ao serem repassadas à novos atores, as lógicas tornam-se mais resistente às mudanças (RANDALL; PROCTER, 2013).

A persistência da lógica institucional, em contextos de mudança, surge devido ao engajamento dos atores na reprodução de regras e crenças pré-existentes (LAWRENCE; SUDDABY, 2006). Defendendo ou criticando a mudança, os atores influenciam na probabilidade de seu êxito (PACHE; SANTOS, 2010), uma vez que respondem as pressões institucionais (OLIVER, 1991).

As velhas práticas e convenções mantêm seu domínio em um nível informal, mas não menos eficaz (LOWNDES, 2005). Como as organizações irão responder às mudanças exógenas

depende da forma como novas ideias são apresentadas como mais apropriadas do que as práticas existentes, ocorrendo a difusão interna na organização (GREENWOOD; HININGS; SUDDABY, 2002).

Assim, as lógicas institucionais podem coexistir para permitir ou resistir a mudanças organizacionais (THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012). Resistindo simultaneamente, lógicas conflitantes coexistem durante tempos de transição até que uma lógica domine e a mudança se consolide no sentido da lógica dominante (REAY; HININGS, 2009).

As lógicas institucionais conflitantes coexistentes também podem criar uma nova lógica que seja uma versão híbrida de lógicas anteriores, estabelecendo o comportamento dos indivíduos de forma complementar (MARQUIS; LOUNSBURY, 2007). Para Reay e Hinings (2009), a hibridização institucional demonstra que as organizações podem responder de maneira diferente às pressões endógenas e exógenas sofridas.

Logo, o hibridismo de lógicas institucionais pode ser entendido como a fusão promovida por uma nova composição de regras, símbolos e normas no campo, fazendo com que se tenha novas práticas organizacionais (LOUNSBURY, 2008). Conforme Battilana *et al.* (2015), no processo de negociação para utilização de lógicas coerentes, todas as lógicas podem tornar-se lógicas dominantes ou hibridizar-se em novas lógicas.

Lounsbury (2007; 2008) afirma que pesquisadores da área de contabilidade investigaram como indivíduos articulam perspectivas institucionalizadas quanto à estratégia da organização e práticas orçamentárias, com foco no processo de institucionalização e estabilidade. O autor ainda destaca que a área contábil demanda pouca atenção às lógicas institucionais mesmo sendo um campo frutífero por fornecer um contexto para exploração de questões com foco na racionalidade institucional na perspectiva de múltiplas lógicas institucionais. A área contábil compreende o estudo de lógicas institucionais pela conexão entre as dinâmicas institucionais e a prática (LOUNSBURY, 2008).

No setor público as mudanças regulatórias e administrativas são difíceis de serem implantadas quando há divergências entre as lógicas institucionais existentes e a nova lógica proposta (MEYER; HAMMERSCHMID, 2006). Com as mudanças propostas para o setor público impulsionadas pela NPM e com a alteração de lógicas institucionais que afetam as organizações públicas, há a necessidade de alterar as práticas habituais na tomada de decisão (HOOD, 2010). Nesse contexto, as pressões para alterar os processos burocráticos podem gerar conflitos e coexistência entre as múltiplas lógicas institucionais presentes na organização (THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012).



## 2.2 Resistência a mudança baseada em lógica

Quando uma nova lógica é introduzida em uma organização, a dinâmica das rotinas e práticas são afetadas (MALHOTRA *et al.*, 2021). Essa lógica entrante pode acarretar em mudanças no nível de campo, especialmente se os atores buscam acomodar pressões sociais compartilhadas (DIMAGGIO; POWELL, 1983). Nesse ambiente de múltiplas lógicas, mesmo que elas possam estar disponíveis para os atores em seus processos cognitivos, isso não implica que cada lógica seja igualmente provável de ser invocada ou acessada (THORNTON; OCASIO; LOUNSBURY, 2012).

A existência de múltiplas lógicas podem agravar a resistência à mudança institucional (MARQUIS; LOUNSBURY, 2007). Por resistência institucional, entende-se as barreiras que são produzidas à inovação e à adaptação a ambientes em mudança (LOWNDES, 2005). Por exemplo, o teclado “qwerty” que foi preparado para evitar o emaranhamento das teclas da máquina de escrever e persiste até os dias atuais, dado os custos altos para mudança de padrão imputados pela indústria (DAVID, 1985).

A resistência repousa sobre a ideia de que os formuladores de políticas tenham iniciado um determinado caminho e os custos de mudança de direção são altos, retornando ao ponto inicial (*path dependence*) (LOWNDES, 2005). Entender quais lógicas orientam e restringem os atores pode ser fundamental para o êxito de uma reforma institucional (MALHOTRA *et al.*, 2021).

A exposição a duas lógicas exige que as organizações desempenhem escolha estratégica direcionada a tomar decisões sobre a lógica a “priorizar, satisfazer, alterar ou negligenciar” (PACHE; SANTOS, 2010, p. 462). Mesmo que imersos em duas ou mais lógicas, constituindo organizações híbridas (BATTILANA; DORADO, 2010), os atores tendem a guiar em direção à lógica dominante (MALHOTRA *et al.*, 2021). Por exemplo, Marquis e Lounsbury (2007) constataram que os banqueiros que valorizavam a lógica do banco comunitário resistiam à lógica do banco nacional.

A reestruturação por meio de processos de alinhamento com lógicas entrantes pode não funcionar em algumas situações (LEE; RAMUS; VACCARO, 2018). As lógicas antigas podem fornecer bases de resistência, mantidas diante de novos arranjos por aqueles que se beneficiam ou veem as novas regras como hostis aos seus interesses (GREENWOOD *et al.*, 2011a). Quando a nova lógica institucional é compatível com as lógicas existentes, sua formação e desenvolvimento podem exigir menos esforço. Entretanto, quando oferece resistência, maior será a chance de conflitos e dificuldades no processo (WALDORFF, 2013).

Para Lowndes (2005), os atores podem mudar as regras habitadas nas camadas superficiais, mas não as práticas informais de longa data incorporadas na instituição. Se a resistência não for tratada, as mudanças podem ser superficiais e simbólicas (KRAATZ; BLOCK, 2008). Repleta de exemplos de projetos institucionais incompletos, as reformas de governança podem permanecer em transição ou assumir a forma de híbridos provisórios compostos por elementos antigos e novos (DUROSE; LOWNDES, 2021).

Nesse sentido, há ressonâncias com os arranjos institucionais estabelecida pela implementação da Lei nº 13.019/2014, que foi projetada para estimular uma prestação de contas simplificada e adoção de controle por resultados. Apesar da legislação, as regras em uso, em oposição às regras em forma, não parecem muito diferentes das anteriores.

### **3 O CONTEXTO BRASILEIRO DAS PARCERIAS VOLUNTÁRIAS ENTRE GOVERNOS LOCAIS E ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR**

Para melhor entendimento do terceiro setor é necessário descrevê-lo e caracterizá-lo. Como mencionado anteriormente, o terceiro setor representa as atividades da sociedade civil que não se enquadram na categoria das atividades do primeiro setor, nem do segundo setor (MAÑAS; MEDEIROS, 2012), compreendendo assim organizações privadas, sem fins lucrativos e que prestam serviços de interesse social. No Brasil, as entidades do terceiro setor são chamadas genericamente de organizações de sociedade civil, ou pela sua sigla OSC, e seguem legislações específicas, as quais foram referendadas a partir da década de 1990 (DI PIETRO, 2019).

Segundo Lopes (2018), as OSC brasileiras atuam em diferentes atividades de interesse coletivo, influenciando diversos setores da sociedade e na própria discussão de temas importantes para esfera pública. Assuntos relacionados ao enfrentamento de violência, sistema nacional de saúde, educação pública, preservação do meio ambiente ou direitos humanos podem ser tratados pelo Estado com a colaboração de OSC (LOPES, 2018). Com isso, as organizações sociais constituem pessoa jurídica de direito privado que, em parceria com o setor público, executam serviços sociais que não são exclusivos do Estado (BAIÃO, PECCI, COSTA, 2015).

No Brasil, de acordo com o estudo do Mapa das Organizações da Sociedade Civil (MAPAOSC, 2020), divulgado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), o quantitativo de OSC corresponde ao montante de 815.676 entidades. Desse quantitativo, a distribuição no território nacional segue o mesmo padrão da distribuição da população, ou seja, a maior parte das organizações se concentra na região Sudeste (cerca de 40%), seguida da região Nordeste (25%). A região Centro-Oeste é a que possui menor quantidade de OSC (8%). É observado ainda que todos os municípios do país possuem ao menos uma OSC (LOPES, 2018).

Em relação à área de atuação dessas organizações, o MAPAOSC (2020) apresenta que 32% das OSC brasileiras atuam na área de “desenvolvimento e defesa de direitos”, 28% na área de “religião”, 10,5% “cultura e recreação”, 9,4% como “outras atividades associativas” e 5,2% em “assistência social”. Demais atividades representam menos de 4% cada uma, incluindo “educação e pesquisa”, “associações patronais, profissionais e de produtores rurais” e “saúde”.

O MAPAOSC (2020) expõe ainda que em um período de 8 anos (2010 a 2018) houve um aumento 47% do número de OSC no Brasil. Um dos motivos que pode explicar o considerável aumento de organizações da sociedade civil brasileiras é o fato de que a administração pública tem cada vez mais buscado formas de tornar-se uma gestora de contratos,

ao invés de realizar a prestação de serviços diretamente, como era até então (BROADBENT; GUTHRIE, 2008). Com isso, é aberta uma oportunidade para um entrelaçamento entre entidades do terceiro setor, representadas pelas OSC, e o Estado na execução de políticas sociais (ALONSO; CLIFTON; DÍAZ-FUENTES, 2013).

Esse entrelaçamento é realizado mediante parcerias, as quais foram disciplinadas pela Lei nº 9.637/1998 (BRASIL, 1998), que criou a figura jurídica da Organização Social, pela Lei nº 9.790/ 1999 (BRASIL, 1999), que criou a figura da Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) e, mais recente, pela Lei nº 13.019/2014, o MROSC. Conforme o MROSC, parceria é definida como:

Conjunto de direitos, responsabilidades e obrigações decorrentes de relação jurídica estabelecida formalmente entre a administração pública e organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público e recíproco, mediante a execução de atividade ou de projeto expressos em termos de colaboração, em termos de fomento ou em acordos de cooperação. (art. 2º, BRASIL, 2014).

Assim, as OSCs, por meio das parcerias, atuam como colaboradoras ao cooperar com as atividades exercidas pela administração pública. Ressalta-se que elas não buscam satisfazer uma necessidade inerente ao Estado, como também não descentraliza o serviço público, mas proporcionam atividades que podem produzir efeitos na sociedade como um todo (HAMADA, 2016).

A percepção da parceira como recurso que agrega valor às ações, fomenta o entendimento de que não é preciso haver menos Estado para haver mais Terceiro Setor (AMARAL, 2003). O termo parceria, no campo das políticas públicas, busca alcançar um objetivo comum e pode ser designada com sentido de cooperação, confiança mútua e sinergia entre indivíduos e organizações (VASCONCELLOS; VASCONCELLOS, 2009). As parcerias voluntárias, entendidas como instrumentos de fomento social, visam estimular a ação das organizações da sociedade civil para ações de relevante interesse ou utilidade pública (ROCHA, 2014).

As parcerias podem ser marcadas pela complexidade da execução de objeto ajustado (CGU, 2018). Isso porque elas surgem como novos arranjos de atribuições de papéis e funções para atores não estatais em relação ao financiamento, governança e prestação de contas (BROADBENT; GUTHRIE, 2008). Com isso, o arcabouço político e jurídico do aparelho estatal e o universo das entidades do terceiro setor, com a diversidade de perfis, históricos e identidades (LOPEZ *et al.*, 2014), faz com que os atores envolvidos tragam seus próprios

conjuntos específicos de posições de poder, papéis e responsabilidades conforme determinado por valores, habilidades e recursos organizacionais (VASCONCELLOS; VASCONCELLOS, 2009).

Diante de diferentes atores e posições de poder na qual são encontradas as parcerias, os resultados podem não sair como o esperado. Como aponta Di Pietro (2019), há casos em que são estabelecidas parcerias sem que se tenha conhecimento dos maiores beneficiários do acordo: o Estado, os usuários e os dirigentes das entidades. É possível, inclusive, que ocorra confusões quanto as receitas, sedes administrativas, recursos humanos e materiais (DI PIETRO, 2019).

Por esse motivo, contratos de parcerias que já vinham ganhando espaço na forma de atuação do setor público, nesse novo arranjo, passam a ter o processo, as exigências da prestação de contas e os respectivos controles rediscutidos (MOURA *et al.*, 2019). Com isso, a próxima seção aborda o terceiro setor não apenas a partir de seu estado atual, mas também por meio dos processos de produção e reprodução, permissão e características do processo de institucionalização pelo qual veio passando a partir da Constituição Cidadã de 1988.

### **3.1 O aperfeiçoamento normativo das parcerias brasileiras**

O processo de parcerias voluntárias envolve um conjunto expressivo de atividades de cunho administrativo, realizadas tanto pelo concedente quanto pelo conveniente que se traduzem em custos da gestão dos instrumentos (CGU, 2018). Buscando o aperfeiçoamento jurídico das relações entre a entidade pública e o terceiro setor, principalmente nas políticas públicas, foram estabelecidas diversas legislações e instrumentos jurídicos para a celebração das parcerias.

A Constituição de 1988 impulsionou programas sociais voltados para as populações carentes, estimulando o terceiro setor a tornar-se cada vez mais imprescindível à sociedade (MAÑAS; MEDEIROS, 2012). A partir de então novas leis foram promulgadas com o intuito de reger sobre a relação entre terceiro setor e entes públicos. A Lei nº 9.608/1998, por exemplo, conhecida como lei do voluntariado, buscou resolver os obstáculos existentes para o reconhecimento das diferentes formas de vínculo que as pessoas podem assumir nas equipes de trabalho das instituições do terceiro setor (LOPES; XAVIER; ROLNIK, 2015).

Na Lei nº 9.790/1999, Lei das OSCIP, evidenciou-se o interesse público nas entidades do terceiro setor (SILVA, 2010). Essa norma diferenciou no universo do terceiro setor as organizações que efetivamente tinham finalidade pública (CRUZ *et al.*, 2011), por meio da formalização do termo de parceria. Contudo, a lei possuía apenas caráter federal, além da

ausência de regras claras em temas como o procedimento de escolha na contratação (LOPEZ *et al.*, 2014).

A relação entre governo e terceiro setor brasileiro, apesar de consolidado, estava dispersa em diversas normas, resultando em insegurança jurídica e problemas na gestão dessas parcerias (LOPES, 2018). Depois de duas comissões parlamentares de inquérito (CPIs), denominada de CPI das ONGS (sigla para Organizações não Governamentais), cujo tema em análise eram denúncias de corrupção envolvendo a transferência de recursos do governo federal para as OSC (MENDONÇA; ALVES, 2019b), a reavaliação sobre as formas de interações com Estados e governos subnacionais ganharam ciclos de expansão (SCHWARZ; ACCO, 2019).

No relatório final da CPI das ONG (BRASIL, 2010), as fragilidades de controle e de fiscalização nos processos de parceria foram expostas, indicando a necessidade de um instrumento jurídico que regulamentasse a atividade terceiro setor (ARAUJO; FREGUETE; NASCIMENTO, 2019). Após um processo de ampla discussão entre agências governamentais e terceiro setor foi proposta e aprovada a Lei Federal nº 13.019/2014, que buscou conferir maior segurança jurídica na relação do Estado com as entidades do terceiro setor (LOPEZ *et al.*, 2014).

Nesse cenário, surgiu o MROSC, com a aprovação da Lei nº 13.019/2014, a qual buscou criar um ambiente normativo suficientemente capaz de acompanhar o protagonismo da sociedade civil na execução e acompanhamento das políticas públicas (SALES; PORTULHAK; PACHECO, 2021). Como a lei estabeleceu regras mais claras e definidas para dar um norte às relações de parcerias entre OSC e poder público, espera-se que, com sua implementação, haja uma ampliação da atuação conjunta entre órgãos governamentais e OSC (LOPES, 2018). Ademais, a lei tentou estabelecer diretrizes de prestação de contas afetando padrões muito bem sedimentados de relacionamento entre atores sociopolíticos, isto é, entidades do terceiro setor e administração pública (MEDEIROS; MACHADO, 2017).

A Lei nº 13.019/2014, em seus 88 artigos, estabelece o regime jurídico das parcerias entre a administração pública e as organizações da sociedade civil (BRASIL, 2014). O texto normativo trouxe à tona um conjunto de interpretações para a realização de contratualizações e para as condições de operação das organizações públicas e seus agentes públicos (MEDEIROS; MACHADO, 2017).

O MROSC buscou ainda formar a regra geral diante da multiplicidade de organizações públicas, do terceiro setor e dos instrumentos jurídicos que regulamentavam as parcerias. A incorporação de todos os entes federativos, União, Estados, Distrito Federal e municípios, foi uma inovação relevante (STORTO; PINTO, 2017). A partir desta legislação foram inseridos parâmetros nacionais que norteiam a celebração de parcerias com vistas à homogeneização dos

instrumentos utilizados, maior transparência no uso do recurso público, garantia de isonomia e equidade na seleção das entidades do terceiro setor (MENDONÇA; FALCÃO, 2016).

Além disso, no nível subnacional, a abrangência da cooperação direta ou indireta entre entidades do terceiro setor e o Estado brasileiro pode tornar-se mais expressiva (LOPEZ *et al.*, 2014). Os municípios desenvolvem normativas que adequam as proposições da norma federal às receptivas especificidades de cada área (DONNINI, 2020). Apesar dessa possibilidade, ainda é observado insegurança para administração pública municipal quanto à competência para legislar sobre parcerias e, até mesmo, quais procedimentos adotar quanto à harmonização/adaptação das regras federais com as demais legislações já existentes (HAMADA, 2016).

Outro importante avanço normativo foi no aspecto das prestações de contas, que tradicionalmente era o mais conturbado nas relações entre terceiro setor e as organizações públicas (STAROSKY FILHO, 2020). A redação dada pelo MROSC para o conceito de prestação de contas compreende o procedimento para avaliar e analisar a execução da parceria e verificar o cumprimento do objeto e o alcance das metas e dos resultados previstos (BRASIL, 2014). O foco, portanto, passa a priorizar o cumprimento do objeto da parceria e o alcance das metas e resultados estipulados no plano de trabalho e, apenas quando e se estes não forem comprovados, é que a avaliação da prestação de contas analisará os relatórios de execução financeira (MENDONÇA; ALVES, 2019).

A prestação de contas é uma espécie de controle das atividades e transações realizadas pelas parcerias e fiscalizadas pela administração pública. A seção a seguir aborda com mais detalhes como esse controle ocorre e o papel da contabilidade nesse processo de prestar contas.

### **3.2 Controle estatal nas parcerias voluntárias**

Quando se trata de serviços executados com recursos públicos, a prestação de contas ganha importância pela expectativa de que quanto mais contas forem apresentadas, maior será a transparência e menor será a possibilidade de desvios (MIRANDA, 2013). Nesse cenário, o processo de prestação de contas nas parcerias do terceiro setor torna-se complexa e burocrática (GARRISON, 2000), ao mesmo tempo que é uma ferramenta de controle que auxilia a gestão pública no processo de monitoramento dos trabalhos efetuados pelas parcerias.

Na auditoria realizada pela (CGU, 2018), que analisou parcerias realizadas entre 2008 e 2016, apurou-se que os controles exercidos nos convênios e contratos de repasse com terceiro setor não é tarefa trivial. Diferente do segundo setor, que os resultados são medidos na geração

de lucro, nas entidades do terceiro setor podem ser atribuídos à ação da parceria os efeitos da vida dos beneficiários (CORDERY; SINCLAIR, 2013; MCCONVILLE; CORDERY, 2021).

Com as ondas de reforma proposta pela nova gestão pública, surge um esforço na redução dos controles burocráticos em favor do controle por metas. Esse controle por metas deve ser realizado a partir dos resultados obtidos em confrontação com os padrões pactuados e esperados de desempenho dos gestores. Logo, o controle não deve se basear em auditorias e processos, mas em resultados objetivos que ampliem os recursos disponíveis ao público por meio da diminuição dos custos.

A mensuração do alcance das metas ao final da parceria é necessária para um trabalho de avaliação incorporando aos resultados (BAUER; SOUSA, 2014). Essa avaliação depende de critérios e indicadores de desempenho e resultado definidos previamente que possibilitem sinalizar ou demonstrar o cumprimento dos objetivos e metas estabelecidos para o projeto social (GAMBARDELLA, 2014). Com isso, é necessário um planejamento prévio do trabalho realizado para estipular as metas a serem alcançadas, bem como os indicadores de resultado, o que exige das OSC organização e planejamento diante de apresentação de novos projetos. O próprio MROSC direciona o procedimento de prestação das contas para indicadores de resultado, propondo uma mudança no processo de prestar contas, tornando-o menos burocrático.

Contudo, na prática, o controle por resultados é um desafio enfrentado pelo governo na gestão econômica dos recursos destinados ao terceiro setor (VAN SLYKE, 2007). Os burocratas, que atuam na gestão das parcerias, inclinam-se exclusivamente a procedimentos que condicionam gestão, contabilidade e prestação de contas (SCHWARZ; ACCO, 2019). Apesar das muitas críticas por parte das entidades do terceiro setor decorrerem do excesso burocrático dos processos de prestação de contas e avaliações a que são submetidas sob o pretexto de maior transparência por parte do governo (GARRISON, 2000) e que elevam os custos de transação especialmente quando há diferentes requisitos nos relatórios exigidos (MARWELL; CALABRESE, 2015), a desburocratização dessa operação pode apresentar dificuldades, seja por parte dos gestores públicos, seja por parte dos atores das OSCs. Ainda que, cumprir todos os requisitos exigidos no processo de prestação de contas confere legitimidade e aumenta as chances de contratação e continuidade das transferências governamentais (LEE, 2021), nesse enquadramento, a percepção dos atores envolvidos pode viabilizar ou não os mecanismos e formas de controle a serem utilizados na parceria (SCHWARZ; ACCO, 2019).



Ao tentar controlar o modo como os procedimentos e insumos devem ser feitos, passa-se a ignorar os resultados (OSBORNE; GAEBLER, 1995), sendo que algumas consequências importantes decorrem, como observado por McCubbins e Schwartz (1984), do tempo gasto examinando processos de prestação de contas que não violam as metas estipuladas. Enfatizando o papel do MROSC que repassa a competência de detalhar o fluxo procedimental de prestação de contas aos entes subnacionais. Essa análise corrobora com os resultados da auditoria feita pela (CGU, 2018), que identifica que o tempo de conclusão de avaliação de parcerias não é inversamente proporcional ao valor, uma vez que instrumentos com valores maiores são concluídos com maior agilidade.

Apesar das dificuldades no processo de prestação de contas, a contabilidade surge como uma ferramenta indispensável para auxiliar as entidades e a administração pública. Santos *et al.* (2019), por exemplo, verificaram como as entidades do terceiro setor utilizam a contabilidade como instrumento de transparência das informações econômicas-financeiras. Os autores, por meio de um estudo de caso em quatro entidades do terceiro setor, observaram que a contabilidade auxilia na transparência das instituições, pois permite que as entidades tenham maior conhecimento do andamento de suas atividades e melhor informam seus financiadores e comunidade. Eles identificaram ainda que a gestão contábil está relacionada com a captação de recursos, especialmente em projetos que requerem recursos governamentais. Contudo, Santos *et al.* (2019) constataram que apesar da sua relevância, a atuação e presença de um profissional contábil dentro das entidades ainda é deficiente.

De forma similar, Carneiro, Oliveira e Torres (2011) pesquisaram a importância dos demonstrativos contábeis em organizações pertencentes ao terceiro setor. O estudo foi realizado por meio de questionário aplicado a uma amostra obtida por meio da amostragem por acessibilidade em um município do Cone Sul de Rondônia. Os autores também constataram que as entidades consideram que a contabilidade é um instrumento importante para a elaboração da prestação de contas, principalmente para firmar novos convênios ou mesmo para manterem os que já foram firmados. Contudo, os autores identificaram que as entidades pesquisadas não mantêm um controle das informações e de suas divulgações, “desperdiçando” o potencial informativo da contabilidade. Carneiro, Oliveira e Torres (2011) concluem que o uso da contabilidade na prestação de contas ocorre apenas por exigência legal, para novos acordos, porém não desfrutam de todo seu potencial informativo.

Rody *et al.* (2018) abordaram o panorama da produção científica sobre terceiro setor no Brasil com base em artigos científicos publicados em periódicos e eventos nacionais de Contabilidade e Administração, no período entre 1998 a 2013. Entre os achados, os autores

verificaram que há uma tendência de estudos cujos objetivos norteiam para compreensão da aderência das demonstrações contábeis das entidades de terceiro setor com as normas de contabilidade, do nível de transparência dos relatórios contábeis e da aplicação das ferramentas de gestão nessas organizações. Esses resultados indicam um interesse por parte de pesquisadores do terceiro setor sobre a informações contábeis dessas entidades.

O papel da contabilidade nas entidades do terceiro setor também foi objeto do estudo de Andrade, Padilha e Castro (2018). Esses autores procuraram evidenciar as percepções dos contadores em relação à contabilidade do terceiro setor, com o intuito de identificar, na visão desses profissionais, como a contabilidade influencia nas organizações sem fins lucrativos. Os resultados indicaram que as práticas contábeis dão apoio indispensável para as entidades, não apenas para atender as exigências legais, mas também na divulgação de informações de qualidade que auxiliam na transparência e confiabilidade dos trabalhos realizados pelas organizações.

Sendo assim, embora a relação entre OSCs e administração pública seja denominada de parceria, essa relação demanda um controle por parte da gestão pública, especificamente pelo fato de estar sendo utilizados recursos públicos para a execução dos projetos e entrega dos trabalhos. Esse controle pode ser realizado de diferentes formas e o fornecimento da prestação de contas é o principal deles. Essa prestação está sendo alterada, saindo de um foco burocrático e indo para um foco de resultado, como discutido nessa seção. A questão é que essa mudança pode gerar conflitos e resistências, uma vez que perpassa pela execução de trabalhos de diferentes atores e, por conseguinte, nas lógicas institucionais por traz de cada tipo de controle.

Hamada (2016) adverte que, apesar de o MROSC seja “apelidado” como marco regulatório das parcerias entre a Administração Pública e OSC, a lei não aborda todas as questões e regramento das parcerias entre Estado e terceiro setor, ou mesmo entre Estado e OSC. Posicionada a dissertação na perspectiva teórica, o próximo tópico é dedicado aos aspectos metodológicos da pesquisa, seleção da amostra, coleta e análise dos dados.

#### 4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente capítulo tem como finalidade descrever e explicar os procedimentos metodológicos utilizados para alcançar o objetivo proposto. O direcionamento da pesquisa é *mixed methods* que busca confirmar e complementar um padrão nos dados categorizados (SMALL, 2011). A abordagem mista de métodos se torna um caminho útil para uma compreensão integral de um problema, a fim de gerar percepções mais ricas sobre os fenômenos de interesse (KAPLAN, 2015). Para Lounsbury *et al.* (2021) a utilização de metodologias mistas cria novas maneiras de medir e entender o tipo de complexidade causal da lógica.

Para este estudo foram utilizadas metodologias de cunho quantitativo, com estatística descritiva e teste de hipóteses para descrição da amostra, e de abordagem qualitativa para análise de conteúdo dos decretos e das entrevistas realizadas. Embora tenha sido realizado com métodos diferentes, a saber, quantitativo e qualitativo, pode-se dizer que o presente estudo é predominantemente qualitativo. Isso porque os procedimentos quantitativos utilizados foram necessários, prioritariamente, para descrever a amostra coletada e subsidiar informações para a compreensão geral do estudo. Contudo, a abordagem qualitativa foi essencial para responder à questão de pesquisa e abrangeu tanto a análise de conteúdo dos decretos coletados como as entrevistas realizadas.

As análises qualitativas podem oferecer confirmação da validade de construtos ou mecanismos subjacentes às relações identificadas nas análises estatísticas (KAPLAN, 2015). Para Nowell e Albrecht (2018), o método qualitativo tem a capacidade de fornecer uma descrição detalhada do fenômeno investigado e dos processos de desenvolvimento teórico.

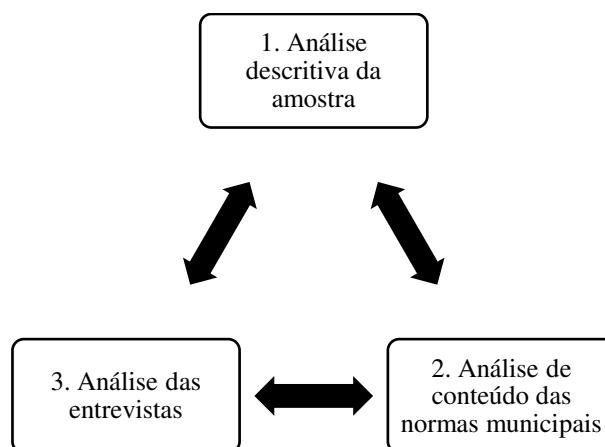
O delineamento metodológico da investigação desta pesquisa se caracteriza como indutivo, por procurar descrever o fenômeno de forma a levantar mais informações (RASHID *et al.*, 2019). O fenômeno de interesse é demonstrado pelas conexões em termos teóricos, por meio da codificação e agrupamento em categorias significativas que revelam os padrões subjacentes levantados por uma abordagem indutiva de forma *bottom-up* (REAY; JONES, 2016).

Nessa perspectiva, a teoria de base possui papel norteador no momento da observação por trazer racionalidade aos fatos e atos observados (GOLDEN-BIDDLE; LOCKE, 2007). Na pesquisa de lógica institucional que utiliza a investigação indutiva, examina-se e categoriza-se segmentos de texto para revelar os significados subjacentes existentes para identificar padrões de comportamento e crenças associados à lógicas particulares (REAY; JONES, 2016).

Para a coleta de dados foram necessárias três etapas distintas que direcionaram a triangulação das informações encontradas. A primeira etapa consistiu na definição da amostra, formada por municípios, e na coleta de informações relacionadas a essa variável. Após definida a amostra, partiu-se para a segunda etapa, que consistiu na coleta dos decretos municipais que versam sobre a parceria entre os municípios com as OSCs. Por fim, a terceira etapa corresponde às entrevistas realizadas com atores envolvidos nas prestações de contas de parcerias entre prefeituras e entidades do terceiro setor. Esse delineamento metodológico oferece uma investigação aprofundada sobre o fenômeno (EISENHARDT, 2021), o que inclui, em seu contexto, a busca por padrões e a possibilidade de confirmar e refutar as inferências extraídas (EISENHARDT, 1989).

Observa-se, dessa maneira, que o desenho da pesquisa envolve três procedimentos e a análise desses dados requer diferentes metodologias, como explicado anteriormente. Por esse motivo, este estudo procura responder à questão de pesquisa a partir da combinação de informações provenientes de três fontes distintas, compondo a triangulação de dados (FLICK, 2019), como apresentado na Figura 1 - .

Figura 1 - Triangulação



Fonte: Elaborada pelo autor.

A triangulação conduz a um contato direto do pesquisador com o fenômeno investigado por meio de um plano estabelecido a evitar distorções (TEIXEIRA; NASCIMENTO; ANTONIALLI, 2013). A triangulação expande o alcance da investigação, tornando-se relevante como fonte de conhecimento extra sobre o tema em questão e não apenas como forma de confirmar o que já se sabe desde a primeira abordagem (FLICK, 2019).

Nas próximas seções são apresentadas com maior detalhamento cada um dos procedimentos utilizados para seleção da amostra, coleta dos dados e suas análises.

#### 4.1 Seleção da amostra

Os casos de interesse no contexto desta pesquisa são os municípios que realizaram repasses voluntários de verbas para entidades do terceiro setor. Para Rapley (2013) é crucial para estudos qualitativos selecionar o caso amostral para facilitar o processo de análise. A base de dados para seleção da amostra foi construída pela associação de diferentes fontes, valendo-se das informações disponíveis nos portais: do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE); do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI), da Secretaria do Tesouro Nacional (STN); e do Mapa das Organizações da Sociedade Civil (MOSC), coordenada pelo IPEA.

Para seleção da amostra, considerou-se inicialmente os 5.568 municípios brasileiros, sendo selecionados apenas os 3.935 que realizaram transferências para instituições privadas sem fins lucrativos no ano de 2020, tendo em vista que este representava o período mais recente disponível no banco de dados. Esses dados foram obtidos em consultas avançadas nas contas anuais presentes no portal do SICONFI (2020). Com base nessas informações, foram calculados a relação *per capita* dos recursos públicos municipais repassados para as entidades sem fins lucrativos.

As informações *per capita* foram obtidas com base no número de habitantes que consta na planilha de dados do SICONFI (2020), sendo que cada município foi identificado com o código da tabela de códigos de municípios do IBGE (2020). Os dados compuseram uma planilha contendo o nome dos municípios, a população e as informações de transferências de recursos para entidades sem fins lucrativos. Todas as coletas de dados provenientes dos sítios eletrônicos do SICONFI (2020), IBGE (2020) e do MOSC (2019) foram realizadas entre os dias 23 de agosto e 18 de setembro de 2021.

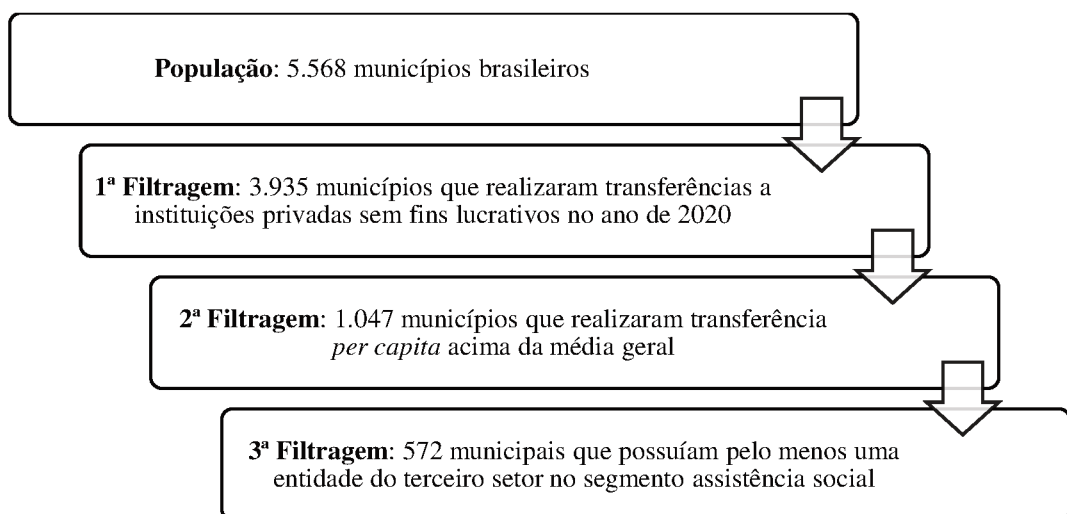
Em seguida, foi calculada a média de transferências de recursos públicos de cada município para entidades sem fins lucrativos de sua base territorial, obtendo-se o índice *per capita* de transferência dos 3.935 municípios brasileiros cujos dados estavam disponíveis. O resultado obtido demonstrou que a média *per capita* do valor repassado pelos municípios é de R\$ 77,06 para o ano de 2020. Esse cálculo foi realizado para compreender a proporção dos repasses públicos por município, considerando seu tamanho populacional. A partir da média encontrada, realizou-se uma nova filtragem selecionando apenas os municípios que realizaram

transferência *per capita* acima dessa média, ou seja, acima de R\$77,06. Essa segunda filtragem resultou em uma amostra de 1.047 municípios.

O valor médio de R\$ 77,06 correspondente ao repasse per capita foi utilizado com objetivo de analisar governos locais que comumente utilizam as parcerias com OSC. Logo, selecionar os municípios que fazem repasses superiores à média direciona a amostra aos interesses para a pesquisa. Posteriormente, realizou-se uma terceira filtragem, considerando somente os entes municipais que possuíam pelo menos uma entidade do terceiro setor no segmento assistência social para possibilitar identificar um ramo de atuação como parâmetro comparativo de prestação de contas. Essa filtragem foi executada devido à diversidade das atividades de atuação das organizações sociais civis. A seleção do segmento se justifica, ainda, porque o Estado direcionou um maior aporte de recursos para as organizações assistenciais (SILVA, 2010). O terceiro filtro resultou em 572 municípios. Essa amostra foi utilizada para compreender um panorama geral das características dos municípios e como direcionador para a seleção dos entrevistados, como explicado mais adiante.

A partir dessa amostra, realizou-se também uma quarta filtragem, observando os municípios que possuem norma local que disciplina os procedimentos de prestação de contas das parcerias com entidades do terceiro setor. Essa quarta etapa resultou em 192 municípios. Para melhor compreensão desse processo de seleção da amostra, a Figura 2 - Seleção da amostra ilustra as etapas realizadas e o resultado das filtrações.

Figura 2 - Seleção da amostra



Fonte: Elaborada pelo autor.

Para a seleção dos entrevistados, seguiu-se o parâmetro adotado para a seleção da amostra, ou seja, os convidados deveriam pertencer a um dos municípios selecionados que formaram a base de interesse. Foi priorizado, inicialmente, possíveis entrevistados provenientes dos municípios que apresentaram maior repasse per capita para as OSC, sendo considerados 572 municípios para a investigação. A Tabela 1: Descritiva dos municípios selecionados apresenta as informações descritivas dos casos selecionados para o desenvolvimento das entrevistas.

Tabela 1: Descritiva dos municípios selecionados

Características	Municípios - amostra <sup>(7)</sup> (n=572)			
	Média	Min	Max	Desv. Pad.
População (mil hab) <sup>(1)</sup>	72	2	1.379	139,3
Repasse para OSC (milhares - R\$) <sup>(3)</sup>	18.461	286,16	623.829	48.767
Repasse para OSC - per capita <sup>(4)</sup>	235	77,25	1.419,28	165,2
Qtde OSC <sup>(5)</sup>	270	8	4.408	463,4
Qtde OSC Assistência Social <sup>(6)</sup>	2	1	40	3,1

Notas. Fontes: (1) IBGE (2020); (2) SIDRA IBGE (2019); (3) e (4) SICONFI (2020); (5) e (6) MAPA MROSC (2019); (7) Municípios selecionados

A pesquisa trata de uma amostra de municípios com características heterogêneas, os quais possuem uma população média de 72.000 mil habitantes, que varia de 2.000 a 1.379.000 habitantes. Pode-se citar também os repasses voluntários dos entes municipais às entidades do terceiro setor que apresentam o valor mínimo de R\$ 77,25, enquanto a média é de R\$ 235,00.

Na etapa das entrevistas, buscou-se explorar os pontos de vista de dois grupos dos atores envolvidos na operacionalização da prestação de contas: servidores de prefeituras municipais responsáveis pelo recebimento das prestações de contas e representantes de entidades do terceiro setor que encaminham as contas para aprovação.

## 4.2 Coleta de dados

A coleta de dados foi desenvolvida com três fontes, de acordo com os procedimentos apresentados na Figura 1 - . De um modo geral, os dados analisados foram obtidos de documentos, bancos de dados e entrevistas. A utilização de diferentes técnicas de coleta de dados tem o propósito de melhorar a qualidade da informação coletada, possibilitar a triangulação dos dados, além de reunir maior número de informações sobre o fenômeno estudado (GOLDEN-BIDDLE; LOCKE, 2007). A partir desses métodos de coleta, torna-se

possível que as variadas fontes de dados sejam utilizadas na investigação por meio da triangulação de evidências. Nesse sentido, a triangulação dos dados ressalta a validação dos constructos do fenômeno em estudo e, conforme Yin (2010, p. 143), “permite o desenvolvimento de linhas convergentes de investigação”.

Para o primeiro procedimento foram coletadas informações relacionadas aos municípios pertencentes à amostra. Para tanto, foram identificados dados que caracterizam esses municípios, como: população (IBGE, 2020); repasses para OSC (SIDRA IBGE, 2019); repasses para OSC (SICONFI, 2020); quantidade de OSC por município (MAPAOSC, 2020); e quantidade OSC de Assistência Social por município (MROSC, 2019).

O segundo procedimento consistiu na coleta de dados provenientes das normas municipais. A partir da amostra selecionada, envolvendo os 572 municípios, verificou-se a existência de norma local disciplinando os procedimentos de prestação de contas das parcerias com entidades do terceiro setor. A coleta documental compreendeu as normas promulgadas por prefeituras municipais como leis orgânicas e decretos municipais.

Nessa etapa, realizou-se uma busca de legislações nos sítios eletrônicos das prefeituras municipais por meio da pesquisa avançada, por palavras e expressões como: parceria com organização da sociedade civil, Lei nº 13.019/2014 e terceiro setor. A pesquisa considerou o período que os parâmetros da referida legislação passaram a ter vigência na celebração de parcerias para os entes municipais, que corresponde ao ano de 2017. Como mencionado anteriormente, foram identificados 192 municípios com normas locais sobre o assunto estudado.

O terceiro processo de coleta de dados consistiu na realização das entrevistas. Utilizou-se a entrevista com roteiro semiestruturado por possibilitar ao pesquisador adequação das questões ao contexto pesquisado. Entende-se as entrevistas semiestruturadas como uma combinação de perguntas que possibilita ao respondente discorrer sobre o tema proposto (BAUER; GASKELL, 2020). A Tabela 2 sumariza a caracterização dos entrevistados.

Após aprovação pelo Comitê de Ética em Pesquisa da Universidade, enviou-se convites aos atores envolvidos na prestação de contas das parcerias dos entes municipais selecionadas, havendo impossibilidade da primeira colocação ser entrevista, partiu-se para o participante ordenado na posição do município seguinte. Os convites foram encaminhados por e-mail tanto para os possíveis participantes de municípios que possuem legislação local quanto para os entes locais sem normatização, cujos endereços foram obtidos por meio dos sítios eletrônicos dos entes municipais.



Tabela 2: Caracterização dos entrevistados

Identificação	Cargo/Função	Formação	Atuação no 3º
			Setor
Respondente 1 <sup>(1)</sup>	Consultor(a)	Direito	20 anos
Respondente 2 <sup>(1)</sup>	Consultor(a)	Ciências Contábeis	22 anos
Respondente 3 <sup>(1)</sup>	Consultor(a)	Direito	18 anos
Respondente 4 <sup>(1)</sup>	Consultor(a)	Direito	23 anos
Respondente 5 <sup>(1)</sup>	Consultor(a)	Engenharia e Ciências Contábeis	25 anos
Respondente 6 <sup>(2)</sup>	Comissionado	Ciência Contábeis	4 anos
Respondente 7 <sup>(2)</sup>	Contador(a)	Ciência Contábeis	12 anos
	Gestor(a) da Fazenda		
Respondente 8 <sup>(2)</sup>	Municipal	Ciência Contábeis e Direito	15 anos
Respondente 9 <sup>(3)</sup>	Consultor(a)	Direito	18 anos
Respondente 10 <sup>(3)</sup>	Contador(a)	Ciências Contábeis	26 anos
Respondente 11 <sup>(2)</sup>	Assistente contábil	Gestão Pública	9 anos
Respondente 12 <sup>(3)</sup>	Contador(a)	Ciências Contábeis	22 anos
Respondente 13 <sup>(2)</sup>	Contador(a)	Ciências Contábeis	26 anos

Fonte: Elaborada pelo autor a partir das informações fornecidas pelos respondentes. Notas (1) especialistas que atuam no segmento do terceiro setor (2) atores das esferas municipais recebedores da prestação de contas (3) atores das organizações da sociedade civil prestadoras de contas.

Adicionalmente, o acesso aos participantes também adotou a técnica *snowball*, na qual os entrevistados derivam de indicações de pessoas já entrevistadas, desde que cumpram os critérios de seleção anteriores (PATTON, 2015). Como ponto de encerramento, as entrevistas perduraram até demonstrar um conjunto de dados para capturar a variabilidade que existe em torno do fenômeno de interesse. Malsch e Salterio (2016) propõem que o número de entrevistas corresponde à construção do consenso sobre as ideias principais em análise, observando e documentando as entrevistas até que nenhum novo *insight* surja. Ao todo, 12 atores envolvidos na prestação de contas participaram das entrevistas.

Os dados coletados das entrevistas são oriundos de diferentes atores, inclusive 5 especialistas que atuam na elaboração normativa, pesquisa, docência e divulgação de questões relacionadas ao terceiro setor e MROSC. Os demais entrevistados são atores ligados às esferas municipais, selecionados conforme amostra de interesse da pesquisa.

As entrevistas foram estruturadas em três blocos temáticos de perguntas. O primeiro bloco funcionou como um levantamento de informações gerais sobre as parcerias entre entidades do terceiro setor e práticas corriqueiras no processo de prestação de contas. No segundo bloco, os respondentes foram questionados acerca da relação, comunicações e percepções que mantêm com os gestores parceiros. Por fim, no terceiro bloco foram realizadas

perguntas para verificar a percepção dos respondentes sobre MROSC, se observaram algum tipo de mudança nas exigências das prestações de contas e se têm conhecimento de que a lei buscou simplificar a forma que as contas são prestadas (Apêndice A).

Nas entrevistas com especialistas, buscou-se o refinamento e teste do protocolo de entrevistas e a validação e discussão sobre os achados da pesquisa. Foram utilizados o mesmo protocolo de perguntas, entretanto não houve limitação do parâmetro adotado para a seleção da amostra.

### 4.3 Análise dos dados

Para o primeiro procedimento, com a caracterização da amostra composta pelos 572 municípios, implementou-se uma abordagem quantitativa, com o uso de estatística descritiva e do teste não paramétrico denominado *Mann-Whitney*. Para tanto, foi utilizado o *software* estatístico Stata. A estatística descritiva permitiu realizar uma análise geral do perfil dos municípios, considerando aqueles que possuem normas próprias e aqueles que não possuem. As variáveis analisadas foram população (mil habitantes), repasses para OSC (milhares - R\$), repasses para OSC - *per capita* (mil - R\$), quantidade de OSC por município e quantidade OSC Assistência Social por município.

Já o teste não paramétrico foi utilizado para comparar as informações dos dois grupos: os que possuem decretos municipais e os que não possuem. Com o intuito de verificar se a diferença entre as médias dos dois grupos é significativa, realizou-se dois testes estatísticos. O primeiro teste aplicado foi o de teste *Shapiro-Wilk* para verificar a normalidade dos dados. Os resultados indicaram que os dados não apresentaram normalidade. Por esse motivo, optou pelo teste não paramétrico *Mann-Whitney* de diferença de medianas para a análise dos resultados, que é indicado para quando o pressuposto de normalidade é violado e considerado como a versão não paramétrica do teste t para duas amostras independentes (FÁVERO; BELFIORE, 2017).

As duas análises seguintes, referentes aos decretos municipais e às entrevistas envolvem análise qualitativa. A análise de dados qualitativos, conforme Irvine e Gaffikin (2006, p. 135), “requer compreensão, sintetização, teorização e recontextualização”. Formando os sub-ramos a partir de temas chave, busca-se desenvolver categorias e temas indutivamente (SALDAÑA, 2013). Esse desenvolvimento foi sustentado pela análise de conteúdo que segundo, Bowen e Bowen (2007), é o processo que envolve a redução de dados em unidades escolhidas pelo pesquisador.

A análise de conteúdo foi sintetizada a partir de dois ciclos de codificação. O primeiro ciclo de codificação partiu do fluxo operacional de prestação de contas com foco em ações e processos. Os atributos procedimentais emergiram baseados nas leis municipais e no contexto situacional captados nas entrevistas. Foi possível identificar sub-ramos que se encaixavam em temas já existentes ou representavam uma nova forma de prestações de contas.

Essa codificação inicial partiu do exame e interpretação de todos os segmentos de texto que estabeleciam controles de prestação de contas. Na revisão de documentos de primeira passagem, os dados foram codificados em: avaliação e monitoramento de parcerias; simplificação de prestação de contas; formas de avaliações das parcerias; documentos previstos no plano de trabalho; parecer técnico avaliativo; busca de eficiência; referências a instruções de Tribunais de Contas; tomada de contas em caso de descumprimento; relatórios de execução do objeto; relatórios de execução financeira; e dupla modalidade de controle.

Segundo Gioia, Corley e Hamilton (2013), a codificação inicial tenta aderir fielmente aos termos encontrados, reduzindo as tentativas de destilar categorias a um número mais gerenciável. Assim, elaborou-se uma abordagem que permitisse uma apresentação sistemática usando termos e códigos centrados nos dados documentais.

A segunda fase da codificação capturou as lógicas relevantes. Agrupou-se as informações analisadas no ciclo anterior, verificando, descartando, combinando e revisando sistematicamente esses agrupamentos. Ao revisitar esses códigos processuais e guiados pelas questões de pesquisa, os temas emergentes sugerem conceitos que ajudam a descrever e explicar o fenômeno investigado (EISENHARDT, 1989).

Por exemplo, duas lógicas foram identificadas: controle de resultados e controle instrumental burocrático. O tipo de controles observados na norma municipal relaciona-se à inovação inserida pelo MROSC, que é controle por resultados, ou se as normas ainda seguem o controle antigo baseado na burocracia. Essa análise permitiu tentar compreender a dinâmica da inovação imposta pela regulamentação normativa para a adoção do controle por resultados. Em seguida, os dados foram triangulados para providenciar corroboração das evidências (RASHID *et al.*, 2019).

Portanto, os dados descreveram o fenômeno de interesse demonstrando as conexões em termos teóricos. Isto é, por meio da codificação e agrupamento em categorias significativas revelou-se os padrões subjacentes levantados por uma abordagem indutiva de forma *bottom-up* (REAY; JONES, 2016). É por meio de todos esses procedimentos que as lógicas institucionais foram capturadas.

Em seguida, foram analisados os decretos municipais dos 192 municípios que têm normas próprias. Para análise de dados documentais, seguiu-se técnicas estabelecidas e procedimentos comuns para análise indutiva de dados qualitativos representado em uma série de etapas (CORLEY; GIOIA, 2004). Foi utilizado o *software* Atlas.ti como ferramenta para organização desses dados (WALTER; BACH, 2015).

Na primeira etapa da análise, as 192 legislações municipais foram importadas como arquivos de texto no *software* Atlas.ti, sendo analisados os capítulos de cada norma referente à regulamentação da prestação de contas. Essa análise compreendeu a leitura e interpretação dos artigos, incisos, parágrafos e alíneas que disciplinam as dinâmicas de prestação de contas exigidas no âmbito de cada município. Vale ressaltar que nem todas as normas coletadas foram disponibilizadas em formatos arquivos de leitura. As normas cujos arquivos estavam em formato imagem e não foram lidas pelo *software*, que somam 43 legislações, foram desconsideradas para fins de análise. Sendo assim, somente decretos provenientes de 149 municípios foram analisados.

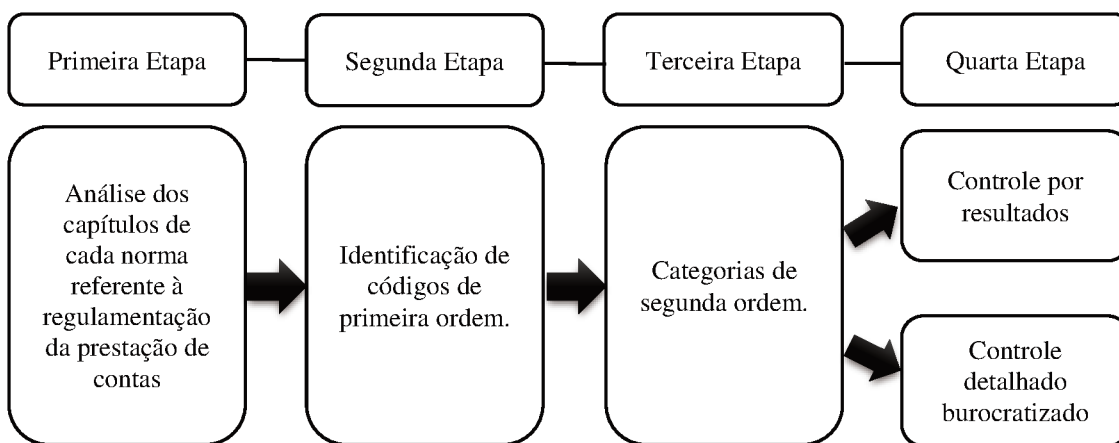
A segunda etapa foi realizada a partir da codificação das informações observadas na primeira etapa, envolvendo um processo de codificação aberto em que os conceitos iniciais foram identificados e reunidos em categorias de nível superior. Para tanto, cada passagem foi examinada, procurando semelhanças e diferenças entre elas.. Por exemplo, exigência de notas fiscais ou extrato bancários na prestação de contas foram agrupados em um nível de “detalhamento financeiro”. Assim, buscou-se manter a linguagem utilizada normativamente e as exigências práticas apresentadas em cada norma. Nessa etapa, foram então refinados para produzir um conjunto de categorias. Exemplos de categorias de segunda ordem incluem: “periodicidade das prestações”; detalhamento financeiro”; “relatórios financeiros”; e “formato de prestação de contas”. Esses formaram os códigos de primeira ordem. O *software* facilitou a organização de todos os códigos que emergiram da leitura, sendo, no total, 1.014 passagens categorizadas em 46 códigos.

A terceira etapa da análise envolveu a busca de *links* entre as categorias de primeira ordem para redução em grupos teoricamente distintos, ou temas de segunda ordem. Os temas de segunda ordem foram relacionados por meio de um processo interativo, no qual os padrões emergentes resultaram em categorias conceituais particulares (EISENHARDT, 1989). Esse processo de codificação axial levou aos 9 temas de segunda ordem.

Na quarta etapa, os temas de segunda ordem foram agrupados em dimensões abrangentes. Isso envolvia observar a relação entre os temas de primeira e segunda ordem e buscar refiná-los em um conjunto de categorias enxuto. Duas dimensões emergiram, sendo a

primeira o controle por resultados e a segunda o controle detalhado burocratizado. A Figura 3 sintetiza as etapas de análise de conteúdo dos decretos municipais.

Figura 3 - Descrição das etapas para análise dos conteúdos dos decretos municipais



Fonte: Elaborada pelo autor.

Por fim, o terceiro procedimento dos dados envolve a análise de conteúdo das entrevistas. As análises das entrevistas foram realizadas de forma concomitante à coleta de dados. Esse procedimento permitiu refletir e ajustar o protocolo de entrevistas ainda durante a etapa de coleta, indicando pontos que necessitavam de aprofundamento (RAPLEY, 2013). Cada entrevista foi gravada e complementada com notas tomadas durante a entrevista. Posteriormente à transcrição da gravação, as entrevistas foram analisadas por meio de métodos de análise de conteúdo. A análise de dados ocorre simultaneamente com a coleta de dados, permitindo que os pesquisadores rastreassem temas emergentes.

A codificação é indutiva e usa a perspectiva da lógica institucional como um conceito sensível na fase final da análise (BOWEN; BOWEN, 2007). Em um processo contínuo de comparação, a análise qualitativa que pode considerar a relação aos resultados de outros estudos ou outros casos (REAY; JONES, 2016).

Inicialmente, o principal objetivo da análise das transcrições é organizar os dados para que sejam úteis e acionáveis para a pesquisa, e sistematizar as ideias iniciais da pesquisa. Assim, as entrevistas foram transcritas e organizadas para que a segunda etapa, a exploração do material, pudesse ser realizada. Vários ciclos de codificação permitiram o desenvolvimento de um código de primeira ordem (capturando a linguagem dos entrevistados) para um código de quarta ordem (descrevendo como a prestação de contas é realizada após a promulgação do MROSC).

Na fase de exploração do material categorias são definidas de acordo com objetivos específicos, nomeadamente: elementos e mecanismos. No processamento dos resultados, os dados são analisados com base no referencial teórico, de forma a obter as semelhanças e diferenças entre os resultados e o suporte teórico.

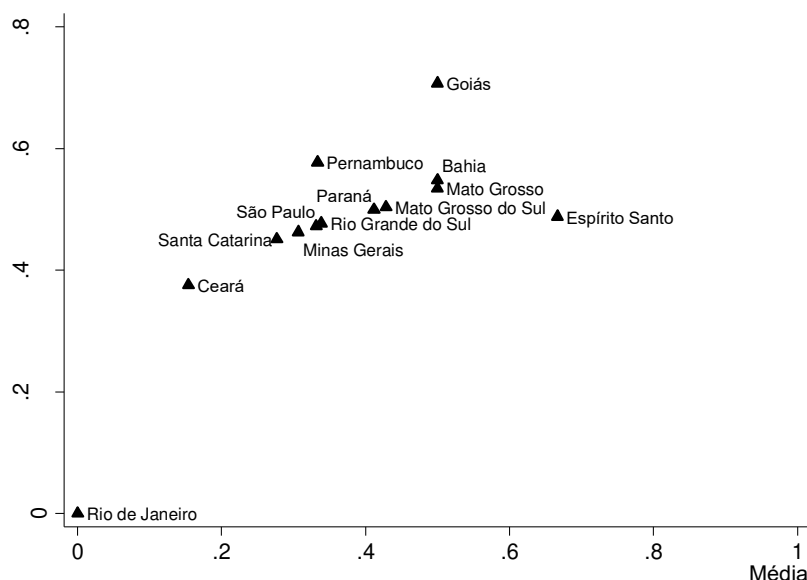
## 5 RESULTADOS

Esta seção apresenta os resultados que emergiram nas análises da coleta de dados documental e entrevistas, sendo apresentadas as lógicas institucionais identificadas nos campos das parcerias locais. Para tanto, a seção está dividida em três sub tópicos, considerando as três fontes diferentes de dados: (i) análise descritiva da amostra; (ii) análise de conteúdo dos decretos municipais; e (iii) análise de conteúdo das entrevistas realizadas.

### 5.1 Análise descritiva

A análise dos dados inicia-se com a caracterização dos municípios identificados. Foram analisados 572 municípios brasileiros, provenientes de 17 estados, os quais compõem a amostra quantitativa desse estudo. Observa-se que 60% da amostra é formada por municípios da região Sudeste, 29% da região Sul, 7% da região Centro-Oeste, 4% da região Nordeste e menos de 1% da região Norte, corroborando com a concentração regionalizada de entidades do terceiro setor (SALES; PORTULHAK; PACHECO, 2021). A Figura 4 apresenta o desvio padrão e média, por Estado, dos municípios com normatização local.

Figura 4 - Municípios com normatização local, por Estado



Fonte: Elaborada pelo autor.

Nota: Distribuição dos municípios da amostra por Estado.

A Figura 4 apresenta o desvio padrão e média, por Estado, dos municípios com normatização local. Ela ilustra a concentração dos municípios que possuem normas, por estado. É possível notar que o estado do Rio de Janeiro é um dos estados da amostra com menores quantidades de municípios com decretos e Goiás apresenta um desvio padrão acima dos demais. É possível notar também que na média, os municípios dos estados brasileiros de São Paulo, Minas Gerais, Rio Grande do Sul e Santa Catarina possuem maior quantidade de decretos municipais que os demais. Ressalta-se ainda que os estados de Acre, Rio Grande do Norte, Rondônia, Sergipe compuseram a amostra somente com um município cada e por isso não estão representados.

Em relação às variáveis analisadas, a Tabela 3 apresenta as características dos municípios com e sem regulação local. Os resultados sugerem que as médias e as medianas de todas as variáveis analisadas são maiores para os municípios que possuem decreto municipal, quando comparados aos municípios que não possuem. Assim, observa-se que os municípios com regulamentação de parcerias apresentaram maior média da população estimada, maior média do produto interno bruto (PIB) *per capita*, maior média de quantidade de OSC, maiores médias de quantidade de OSC em assistência social, maiores médias de transferência para OSC e maiores repassagens para as OSC.

Tabela 3 - Características dos municípios com e sem regulamentação local

Variável	Possui Decreto Municipal	Média	Mediana	Desvio Padrão	Min	Max	Teste de Média <sup>(1)</sup> (p-value)
População Estimada (mil hab.)	0-Não	51	19,3	117	1,9	1.379	0,0000
	1-Sim	115	42,7	167	3,2	721,9	
PIB <i>per capita</i> (mil R\$)	0-Não	33	27	27	8	309	0,0001
	1-Sim	39	33	27	10	253	
Quantidade de OSC	0-Não	192	90	374	8	4.408	0,0000
	1-Sim	424	181	573	18	2.688	
Quantidade de OSC em Assistência Social	0-Não	2	1	3	1	40	0,0089
	1-Sim	3	2	3	1	28	
Transferência para OSC (milhares - R\$)	0-Não	10,8	3,9	21,5	0,31	174	0,0000
	1-Sim	33,6	11,5	76,4	0,28	624	
Repasso <i>per capita</i>	0-Não	221	175	158	77	1.419	0,0001
	1-Sim	263	204	175	81	917	

Fonte: Elaborada pelo autor.

(1) Teste de hipótese nula *Mann-Whitney test*, com significância de 5% para rejeição da hipótese nula que as médias são iguais. Para cada variável o teste comparou os grupos: (0) não possui Decreto; e (1) possui decreto.



Dos 572 municípios, somente 34% possuem decretos municipais que normatizam prestação de contas no âmbito local. Conforme Donnini (2020), mesmo havendo a exigência de normatização infralegal, muitos municípios optam por não editar normas locais. Para Marrara e Cesário (2016), há uma obscuridade na competência dos municípios legislarem, uma vez que a normatização local depende de fatores como uma cultura de aceitação de assimetrias normativas para que cada ente político execute com o mínimo de efetividade suas atribuições. Deste modo, da amostra analisada, 66% dos entes subnacionais não regulamentaram a Lei nº 13.019/2014 em seu território.

Com base nos resultados encontrados no teste de Mann-Whitney, é possível verificar que as diferenças entre os grupos indicadas são estatisticamente significativas, pois, ao nível de significância de 5%, todas as variáveis apresentam p-valor inferior a 0,05 (FÁVERO; BELFIORE, 2017). Com isso, a mediana das variáveis estudadas (População, PIB, PIB *per capita*, Transferência para OSC, Repasse *per capita*, Quantidade de OSC, Quantidade de OSC de Assistência Social) são estatisticamente maiores entre os municípios que possuem decretos municipais.

Assim, embora a Lei nº 13.019/2014 se revele extremamente abrangente, seu conteúdo normativo deverá ser acoplado às realidades locais de cada ente político infranacional para assegurar os detalhamentos normativos de acordo com as características culturais, econômicas, sociais e políticas de cada ente municipal (MARRARA; CESÁRIO, 2016).

## 5.2 As lógicas institucionais nas normas locais

Para a análise das normas municipais, iniciou-se com a primeira etapa que foi a importação dos decretos localizados para o *software* de análise e leitura detalhada do recorte referente ao fluxo legislativo de prestações de contas das parcerias. Ao todo foram catalogados 192 decretos municipais, dos quais 1.014 trechos que versam sobre a relação de prestação de contas das parcerias foram destacados. Em seguida, observou-se padrões de exigências que foram codificados em termos que representam as temáticas presentes nos decretos locais, identificada como segunda etapa.

A Tabela 4 apresenta os códigos identificados na segunda etapa de análise dos decretos municipais, doravante denominados de códigos de primeira ordem, sendo possível identificar 46 códigos, evidenciados nos trechos destacados.

Tabela 4 - Frequência dos códigos de primeira ordem

<b>Códigos de primeira ordem</b>	<b>Frequência</b>	<b>Códigos de primeira ordem</b>	<b>Frequência</b>
Detalhamento financeiro	78	Prazos	17
Processo de controle de resultados	72	Prestação documentos físicos	17
Análise das contas - procedimento	61	Contador	16
Tribunal de Contas	47	Prazo para análise tomador	15
Alcance metas	41	Demonstrações contábeis	14
Prestação de contas final	40	Prestação de contas parcial	12
Extrato bancário	37	Relatório financeiro	12
Visita in loco	36	Manuais	11
Guarda documentos	35	Exigências suplementares	10
Execução do objeto	32	Prestação de contas quadrimestral	9
Prestação de contas anual	30	Relatório de monitoramento e avaliação	9
Relatório financeiro - tomada contas	30	Periodicidade	8
Simplificação	30	Processo de controle de meios	8
Plataforma eletrônica	29	Relatório de execução financeira	8
Conceito	28	Transparência	8
Indicadores	26	Agente fiscalizador	7
Notas e comprovantes	25	Duplo controle	7
Ausência referência	23	Memória de cálculo do rateio das despesas	7
Pesquisa satisfação	23	Relatório físico	7
Controle interno	22	Lista de presença	6
Fotos e vídeos	22	Nexo receita e despesa	6
Menciona MROSC	18	Período menor	5
Conciliação bancária	17	Documentos públicos exigidos	4

Fonte: Elaborada pelo autor.

Ressalta-se a “exigência de detalhamento financeiro”, que apresentou frequência de 78 vezes. Outro destaque, o código “processo de controle de resultados” que aparece 72 vezes. Tal constatação sugere duas demandas antagônicas no formato de prestação de contas, uma vez que o caráter burocrático financeiro ainda sobressai à essência do processo de controle de resultados que é evidenciado apenas como conceito inaugural do capítulo de prestação de contas. Inclusive, havendo decretos que impõem dupla modalidade de controle, tanto de ordem financeira e de resultados (DONNINI, 2020). Para Mendonça e Alves (2019), há uma tendência de entendimentos mais conservadores sobre controle, uma vez que cultura da gestão pública está consolidada numa lógica de controles burocráticos

O código “Tribunal de Contas”, que aparece 47 vezes, também merece destaque por demonstrar a relevância da Corte como órgão disciplinador de exigência complementar. Por exemplo, “a prestação prestará contas referidas no *caput* desta cláusula se dará mediante apresentação de toda a documentação exigida nas instruções e em vigor expedidas pelo Tribunal de Contas do Estado de [...]”. Nota-se que a lógica que orienta as exigências não é baseada nos resultados e sim nos recursos gastos como forma de legitimação junto à Corte de contas e de evitar possíveis sanções (AZEVEDO; AQUINO, 2022).

Em relação ao código “simplificação”, mencionado 27 vezes, observa-se que há normativos que demonstram preocupação em simplificar e aperfeiçoar os instrumentos de

controle (DORA; PANNUNZIO, 2013), inclusive estabelecendo limites valorativos a serem observados para facilitar as prestações de contas. Por exemplo, “o regulamento estabelecerá procedimentos para prestação de contas simplificadas dos acordos de cooperação e nos casos de parcerias de valor igual ou inferior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais)”.

Já o código “foto e vídeo”, indicado 22 vezes, propõe a avaliação do cumprimento do objeto, verificando se as metas previstas foram alcançadas com os documentos que comprovem a realização das ações, como lista de presença, fotos, vídeos, etc. (LOPES; SANTOS; XAVIER, 2016). Com intuito de agrupar os 46 códigos e observar a similaridade que algum desses códigos possuem entre si, partiu-se para a terceira etapa do processo de análise de conteúdo dos decretos municipais. Os códigos foram reunidos em 9 categorias apresentadas no Quadro 1. A quadro também expõe trechos, retirados dos decretos municipais, que exemplificam o conteúdo dessas categorias.

Quadro 1 - Temas de segunda ordem e dados representativos

<b>Temas de segunda ordem Categorias</b>	<b>Dados representativos</b>
Periodicidade prestação por pagamento/parcial/mensal	“Os documentos da prestação de contas deverão ser entregues no Setor de Protocolo Geral da Prefeitura Municipal. (...) Para cada parcela de recurso liberado, deverá ser apresentada uma prestação de contas parcial”
Detalhamento de exigências financeiras	“As OSCs deverão obter de seus fornecedores e prestadores de serviços notas, comprovantes fiscais ou recibos, com data, valor, nome e número de inscrição no CNPJ da OSC e do CNPJ ou CPF do fornecedor ou prestador de serviço, para fins de guarda e comprovação das despesas”
Documentos físicos exigidos	“Os originais dos documentos deverão ser apresentados no órgão responsável pela gestão da parceria, para que esse ateste a conferência nas cópias, não sendo aceitos, documentos ilegíveis, com rasuras ou com prazo de validade vencido”
Exigências suplementares	“Certidões negativas de débitos municipal, estadual, trabalhista e de tributos e contribuição federal”
Racionalização e simplificação	“Será adotada prestação de contas simplificada, com procedimentos diferenciados de apresentação, análise e manifestação conclusiva, nas parcerias com valor global igual ou inferior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais) e prazo de vigência não superior a doze meses”
Relatório financeiro apenas em caso de descumprimento	“Nos casos em que não estiver comprovado o alcance das metas no relatório de execução do objeto, ou diante de suspeita circunstanciada de irregularidades, a OSC será notificada para apresentar o relatório de execução financeira”
Prestação de contas via plataforma digital	“Prestação de contas e todos os atos que dela decorram serão realizados por meio de plataforma eletrônica e é classificada em quadrimestral, anual e final, de acordo com a vigência da parceria”
Monitoramento e comprovação resultados	“Os documentos de comprovação do cumprimento do objeto e realização das ações, como fichas de inscrição, listas de presença, fotos e vídeos, ou outros conforme o caso”
Periodicidade prestação única/final	“Prestação de contas final: ao término das parcerias, para fins de comprovação do cumprimento do objeto e alcance das metas”

Fonte: Elaborada pelo autor.

A quarta e última etapa de análise de conteúdo dos decretos municipais consiste no agrupamento das categorias de segunda ordem em dois grupos: um com foco instrumental burocrático concebido no ambiente prático governamental e outro de forma simplificada e direcionada à resultados e regulamentada no MROSC.

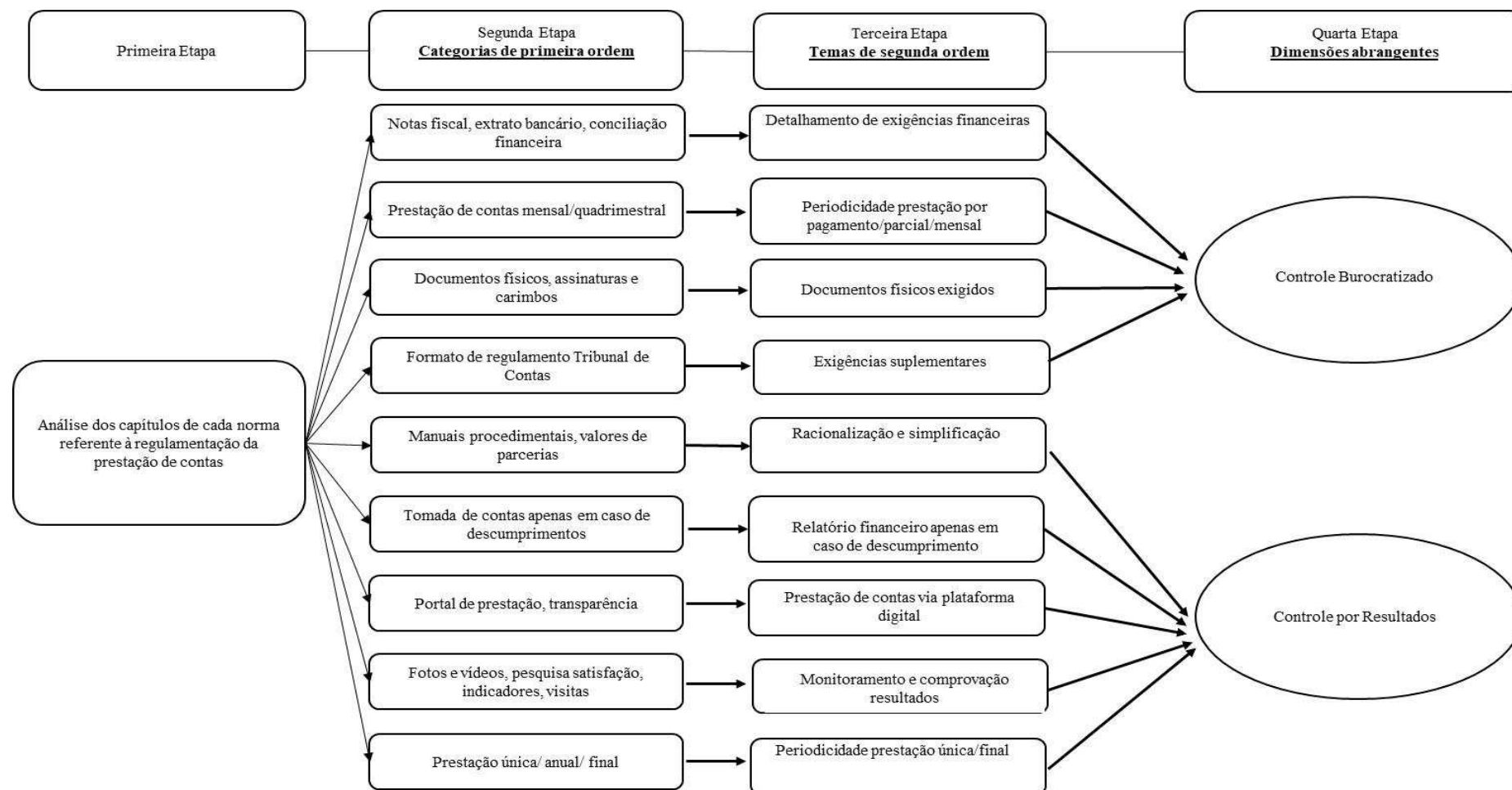
A sistematização dos códigos e categorias identificadas nos decretos municipais que culminaram na classificação dos tipos de controle permitiu a percepção das lógicas institucionais intrínsecas no fluxo procedimental de prestação de contas. Observou-se que há diferença de controles nos textos legais municipais, pois cada demanda procedimental age de uma forma. Para cada exigência procedimental na prestação de contas presente nos decretos municipais existe uma lógica de controle a ser observado. Essa sistematização está representada na Figura 5, a qual ilustra as quatro etapas do processo de análise dos decretos.

Baseada na Lei Federal nº 13.019/2014, era de se esperar que a legislação municipal importasse o controle estabelecido na norma de aplicação nacional (MARRARA; CESÁRIO, 2016). Nota-se que os municípios têm o escopo de um controle que excede as exigências da lei federal, procedendo uma fiscalização minuciosa por meio de requisitos suplementares, bem como por meio de recomendações acessórias que seguem instruções do Tribunal de Contas.

Embora as leis municipais apresentem conceito e coesão com o MROSC e tragam elementos do controle de resultados, a prestação de contas exigidas pelos municípios continua sendo norteada nas diretrizes do controle de meios, que preza pela burocratização e em contradição ao estabelecido pelo texto legal em vigor (DONNINI, 2020).

Nesse ambiente de prestação de contas, a forma de controle indica a lógica burocrática que é dominante e a que é sobressalente. Com base nas categorias de análise identificadas a partir dos decretos municipais, foi possível apontar as lógicas intrínsecas às demandas procedimentais das prestações. Além disso, de modo geral, foi constatado que o controle pode ser exigido por meio de periodicidade da prestação de contas, nível de detalhamento de documentos de natureza financeira, formato de arquivos e/ou documentos e elementos de monitoramento que seriam fatos comprobatórios das informações prestadas.

Figura 5 - Sistemática e identificação das dimensões de controle



Fonte: Elaborada pelo autor.

Aferindo a previsão normativa, as descobertas empíricas descrevem formas anômalas no campo de prestação de contas que culminaram na edição de legislação local com arranjos de lógicas institucionais. Sintetizadas com base nos elementos de controles estabelecidos nos decretos locais, a lógica por resultados visa simplificar e otimizar a fiscalização de recursos governamentais de forma a alcançar metas e objetivos finalísticos da parceria. Por outro lado, a lógica burocrática busca a inspeção das parcerias por meio de prestação com foco em relatórios detalhados transmitidos periodicamente. No Quadro 2, apresenta-se uma síntese da identificação das lógicas de controle burocrática e por resultado.

Quadro 2 - Síntese da identificação de lógicas institucionais na mudança normativa

Dimensões	Lógica institucional	
	Burocrática	Resultados e simplificação
Periodicidade	Parcial, mensal, quadrimestral	Anual, final
Detalhamento	Envio detalhado dos documentos financeiros periodicamente nas prestações de contas	Relatórios financeiros exigidos apenas em casos de descumprimento das metas e resultados, simplificando o processo
Formato	Documentos físicos com assinaturas e carimbos	Plataforma eletrônicas
Monitoramento	Relatórios financeiros, notas fiscais e extratos bancários	Fotos, vídeos, lista de presença, pesquisa de satisfação
Controle	Controle de meios; objetivo de rastreamento dos recursos gastos	Controle dos fins; rastreamento como segunda etapa

Fonte: Elaborada pelo autor.

Observou-se que a prestação de contas das parcerias, estabelecidas na amostra estudada, possuem uma raiz híbrida, já que sua estrutura e suas finalidades são constituídas tanto de lógicas trazidas pelo paradigma burocrático quanto pelo paradigma de resultados. Ou seja, na mesma norma é possível encontrar essas duas lógicas coexistindo no mesmo processo de prestação de contas.

Os padrões de lógicas foram apresentados em cinco categorias: periodicidade, detalhamento, formato, monitoramento e controle. A periodicidade refere-se aos controles exercidos de forma temporal, correspondente à frequência que as prestações de contas devem ocorrer. O detalhamento indica o nível de aprofundamento que o ente municipal exige de maneira usual das prestações de contas. Na categoria formato, a análise busca identificar a digitalização do processo de prestar contas. Por fim, o monitoramento denota o foco que o município tende a direcionar como artefato de apuração das prestações de contas.

A peculiaridade da composição das lógicas, tendo em vista que os modelos de controles estariam em polos opostos, pode figurar em uma mesma coalizão sobre as parcerias. A lógica

burocrática, contraposta à lógica de resultados, é um modelo consolidado na prestação de contas dos municípios brasileiros, sobretudo quando se pensa no trato da coisa pública. No entanto, a nova lógica dos resultados sobrevém a necessidade de otimização dos gastos públicos e a atribuição de uma maior agilidade nas ações da administração pública.

### **5.3 Como os atores responderam à mudança (proposta) na lógica**

Os relatos das entrevistas realizadas indicam que a proposta de mudança de controle nas prestações de contas não foi implementada nos municípios analisados. A nova lógica (Resultados e simplificação) é sobreposta pela lógica dominante (Burocrática), inferindo-se que, na prática, ainda que novos procedimentos que representam a lógica por resultado tenham sido incorporados nos decretos municipais, a lógica do controle burocratizado continua predominante.

De acordo com as entrevistas, a implementação de nova lógica de controle sofre resistências. Observa-se que essa lógica de controle por resultados se torna redundante quando somada as exigências de controle burocrático, havendo uma dupla lógica de controles nas prestações de contas nas parcerias municipais.

Entre os fatores que podem auxiliar da compreensão na manutenção da lógica burocratizada, cinco se destacam nas entrevistas realizadas: a falta de capacitação dos atores envolvidos; incompreensão dos indicadores de resultado; medo do desvirtuamento do dinheiro público; a atuação dos Tribunais de Contas; e políticas locais.

No caso da falta de capacitação dos atores para a mudança de lógica, a norma federal passa uma responsabilidade de regulamentação para o gestor local. Dessa forma, muitas prefeituras demandam exigências para as parceiras, porém eles mesmos não têm recurso ou conhecimento suficiente para compreender e acompanhar o que foi solicitado (Respondente 13). O Respondente 2, por exemplo, relatou que há servidores que continuam realizando a conferência da prestação de contas com base em *checklist* preestabelecidos, desconsiderando as particularidades das OSC, de tal forma que mantém uma abordagem metódica e materialista. De forma similar, o Respondente 3 também menciona que é necessário capacitar pessoas e fornecer a elas recursos e instrumentos que auxiliem no trabalho, especialmente porque os procedimentos foram alterados.

A falta de capacitação das pessoas que lidam com a prestação de contas também é observada pelos entrevistados que atuam nas OSC. Vários entrevistados expuseram que a qualificação das pessoas que trabalham na gestão das entidades ainda é insuficiente. Como

relatado pelo Respondente 13, as orientações dadas pelas prefeituras devem ser detalhadas, pois isso auxilia algumas entidades parceiras a organizarem suas próprias contas de forma adequada e dentro dos parâmetros exigidos, especialmente porque as pessoas responsáveis por esse trabalho dentro das OSC não têm preparo ou conhecimento suficiente. O respondente pontua ainda que nesses casos, a figura do contador é essencial para a melhor execução das tarefas.

Atrelado à questão da falta de qualificação, foi observado também que ainda há dificuldade tanto das entidades quanto das prefeituras de compreender o que são os indicadores de resultado e como identificá-los dentro do projeto e parceria estabelecida. Como apresentado pelo Especialista 5, há casos de projetos que apresentam os indicadores, seguindo o estabelecido pelo MROSC, contudo esses indicadores não representam de fato a realidade do serviço executado, desconsiderando a configuração técnica necessária para ser possível acompanhar e avaliar esse indicador. Consequentemente, o indicador “traz o conceito, mas não traz a forma de execução” (Especialista 5), ou seja, se configura apenas como um registro formal, desconsiderando sua validade gerencial e seu uso para a própria avaliação futura.

De forma similar, o Respondente 13 também mostra que as entidades têm dificuldade na compreensão dos indicadores de resultado. Contudo, ele pontua que essa dificuldade é mais complexa, uma vez que para apresentar os indicadores, as entidades precisam, necessariamente, compreender todo o projeto executado e seu planejamento, e precisam apresentar um projeto bem elaborado destacando objetivos, demandas, sociedade a ser atendida, parâmetros, o que exige mais estudos e sair de uma zona de conforto. “Hoje para você conseguir elaborar uma boa proposta você tem que realmente fazer a defesa dela: quem é, para quem, como, quanto, quanto custa? E é puro planejamento, você tem que entender de tudo” (Respondente 13). Por conseguinte, o controle por resultados deixa de ser aplicado pela incompreensão dos indicadores, mas sobretudo, pela dificuldade de elaboração de projetos, planejamento das atividades e treinamento gerencial das pessoas que irão apresentar e coordenar esses projetos.

Adicionalmente, as prefeituras também demonstram dificuldade em definir e identificar os indicadores. A Especialista 2 aponta dois motivos. Primeiro, o motivo pelo qual a regulamentação das leis municipais ficou diferente da Lei Federal, especialmente no quesito prestação de contas. Enquanto a Lei federal ficou ampla quanto à definição de delimitação da prestação de contas por resultados, os municípios não conseguiram acompanhar e delimitar a questão dos resultados. Para essa especialista, para o setor público uma lei muito ampla “não resolve, porque tem que se dizer de fato como que a coisa vai ser vai funcionar”. Os municípios acabam exigindo apenas a prestação das contas financeiras, sem estabelecer a questão do resultado. O segundo motivo é que as prefeituras, de um modo geral, não possuem gestores



públicos com a mesma formação que os servidores federais, logo a implementação local dos decretos não aborda todas as expectativas propostas pela norma federal. Isso também foi observado na análise dos decretos municipais realizada pela presente pesquisa.

O terceiro fator identificado refere-se à malversação dos recursos públicos. Os atores responsáveis pelas parcerias ainda têm receio de serem mal interpretados quanto ao uso dos recursos públicos e, baseados nos modelos até então pré-estabelecidos de prestação de contas, consideram que procedimentos mais burocratizados possam resguardá-los de eventuais problemas. Um exemplo foi demonstrado pelo Respondente 13, que mencionou que em sua cidade a prefeitura consultou as entidades parceiras quanto à regularidade de prestação de contas e as próprias entidades optaram por realizar a prestação de contas mensalmente, para ter mais controle, mesmo quando foi oferecido pela prefeitura a opção de ser anualmente.

De forma similar, o Respondente 5, funcionário de uma prefeitura, ressaltou o embate entre transparência *versus* simplificação da prestação de contas. Para ele “simplificar sempre é válido, porém é onde as vezes mora o perigo, porque dependendo onde você simplificar, você deixa de tornar transparente [...] Assim, dá medo de você tentar simplificar e as vezes você não tornar tão transparente ali”. Ele ainda considera que a burocracia existente até o momento ainda é necessária para evitar que a simplificação do processo deixe “escapar” informações e detalhes que possam ser importantes. Nesse sentido, o Especialista 1 esclarece que a implantação da administração pública gerencial acaba encontrando resistência pois “no fim é muito baseado no dano ao erário, de que o recurso precisa ter prestação de contas”.

O quarto fator identificado também está conectado com desvirtuamento do dinheiro público e refere-se à atuação dos Tribunais de Contas. Alguns entrevistados indicaram que, embora haja uma proposta por mudanças na prestação de contas, a presença e exigências das cortes de contas não acompanham esse mesmo fluxo. O Especialista 3, nesse sentido, destaca que à medida que o Tribunal de Contas estabelece diferentes exigências para o setor público, as entidades de OSC acabam sendo afetadas por estarem prestando serviços de interesses públicos, e com isso, tais exigências são repassadas para os gestores dessas entidades. Esse fluxo de responsabilidades (Tribunal de Contas-Prefeituras-Entidades) é exemplificada pelo Respondente 5 que trabalha em uma prefeitura. Segundo ele:

Querendo ou não, o Tribunal de Contas avalia o nosso serviço também, porque ele pede os nossos pareceres também em relação a como que está sendo o caminhar da prestação de contas, se estão seguindo o plano de trabalho, se não estão [...] Então, a gente também tem esse papel de orientar como ser utilizado, dar um norte para como eles devem estar procedendo nessa utilização da verba. (Respondente 5).

Em certa medida, reforça a desconfiança e receio por parte das entidades quanto ao desvirtuamento do dinheiro público e intensifica a solicitação de procedimentos burocráticos por parte das prefeituras. Vale ressaltar que todos os entrevistados que atuam em prefeituras mencionaram ao menos uma vez o termo “Tribunal de Contas” de forma espontânea, sem a interferência ou questionamento do entrevistador. Isso demonstra novamente a relevância e impacto desse órgão no trabalho das prefeituras o que é refletido nas OSCs.

É possível notar que a mudança para lógica institucional baseada no controle por resultado perpassa pelo receio dos atores que prestam contas que desconfiam se essa mudança é de fato suficiente para comprovar que os recursos públicos foram utilizados adequadamente. Considerando ainda a falta de qualificação e treinamento e a necessidade de maior orientação por parte das prefeituras, talvez ao fortalecer o conhecimento gerencial das entidades e com treinamentos adequados, o medo e a desconfiança também possam ser sanados e o controle por resultados de fato implementada.

Por fim, o quinto fator que também dificulta a implementação de controle de resultados nas prestações de contas decorre dos próprios órgãos municipais e políticas locais. O Respondente 1 destaca que existe um movimento dos próprios órgãos de controle que dificultam o processo de simplificação da prestação de contas, o que corrobora com os resultados apontados pela análise dos decretos municipais de que as próprias normas municipais mantêm procedimentos burocratizados. O Especialista 1 menciona essa questão, dizendo que “a realidade hoje dos municípios, da implementação do MROSC está muito mais próxima da soma de controles (prévios, meios e resultados), do que da racionalização proposta pela própria lei”.

De um modo geral, a percepção dos entrevistados sobre as práticas pré e pós MROSC indicam que, embora a lei tenha propostas de desburocratizar o processo de prestação de contas, na prática os desafios e dificuldades encontradas pelos atores se mantêm. Por exemplo, o Especialista 2 assevera que o MROSC apresenta uma regra de uma prestação de contas que não é implantada na prática. Para ele “a história de ir pesquisar resultado não é feito [...] continua meramente financeiro. É prestar contas do dinheiro, é uma prestação de contas que beira o imaterial”.

Corroborando a essa percepção, o Respondente 8 também afirma que a prestação de contas ficou mais burocrática, no sentido da “má burocracia, pois é muito papel que a nova legislação trouxe a ser anexado [...] sendo algo que no rito anterior já era observado [...]. Essa legislação (Lei nº 13.019/2014) vem só trazer um pouco mais de detalhamento nas informações”. O Especialista 2 também critica que o marco regulatório regulamenta parceria

apenas do ponto de vista “público” (ente público), e direciona efetivamente para o terceiro setor. Em suas palavras: “O MROSC só diz como faz edital, como é que ele faz é o termo [...] o que pode ter, o que que não pode ter” (Especialista 2).

Apesar das dificuldades da implementação do MROSC, especialmente para a mudança da lógica de controle por resultado, de um modo geral, a norma possui aspectos positivos entre os entrevistados. O Respondente 13 considera que a Lei nº 13.019/2014 “mudou radicalmente tudo [...] tanto para formalizar os repasses, como para definir regras municipais”, facilitando o trabalho dos servidores locais quanto à sistemática, organização e controle.

Os Respondentes 6 e 7 destacaram como benefício da implementação da lei a questão da digitalização dos processos e da implementação de portais e plataformas eletrônicas, migrando a prestação de contas de forma eletrônica e não totalmente física. Outro aspecto é que o marco regulatório fornece segurança jurídica para as entidades de OSC, como apontados por alguns entrevistados.

As entrevistas auxiliam a compreender a percepção dos atores que atuam direta ou indiretamente no processo de prestação de contas, tanto das OSCs como de prefeituras, e por que ainda é visto uma dificuldade na implementação da proposta de mudança das lógicas institucionais. A mudança de lógicas institucionais no setor público é difícil de ser implantada quando há necessidade de alterar as práticas rotineiras já sedimentadas (MEYER; HAMMERSCHMID, 2006). As respostas apresentadas pelos entrevistados reforçam os resultados encontrados nas análises dos decretos, quanto à existência de lógicas institucionais de controle burocrático e por resultados, e convergem para o que preconiza a teoria. Essa triangulação dos resultados juntamente com a discussão dos aspectos teóricos é abordada na próxima sessão.

## 6 DISCUSSÃO

Por meio da triangulação dos dados, é possível notar diferentes aspectos e nuances da adoção da Lei 13.019 por parte dos municípios, especificamente sobre prestação de contas. Os achados apontam, de um modo geral, que a mudança da lógica institucional proposta pelo MROSC, na prática, não está sendo vislumbrada como esperado. A prestação de contas realizada com um controle burocratizado continua existindo, mesmo diante de incentivos para a adoção de um controle voltado para resultados.

Além disso, quanto a resposta à tentativa de implementar o controle por resultados na prestação de contas das parcerias municipais, através do MROSC, foi observada pelas entrevistas que esse processo não tem sido uma tarefa simples, assim como já havia afirmado Starosky Filho (2020). As mudanças de lógicas envolvem a interdependência de diferentes interesses (GREENWOOD et al., 2011b) e aumentam a necessidade de identificar a lógica institucional presente na mudança legal e compará-la com a lógica dominante, que é a do controle burocrático.

Os resultados descritivos dos municípios que compuseram a amostra apontaram que menos da metade dos municípios (34%) possuem decretos municipais que normatizam prestação de contas, implementando a Lei nº 13.019/2014 localmente. Como apontado por Marrara e Cesário (2016), como a Lei 13.019 possui um conteúdo normativo muito abrangente, seria importante que esse normativo fosse apropriado para as realidades locais assegurando os detalhamentos normativos de acordo com as características culturais, econômicas, sociais e políticas de cada ente municipal. Contudo, os achados indicam que essa adesão ainda não é uma realidade pela maioria dos municípios brasileiros, mesmo diante de um aumento de parcerias realizadas entre municípios e OSCs.

Já as análises dos decretos municipais também apontaram que, mesmo entre os municípios que possuem normativas locais, as normas mantêm aspectos burocratizados nas prestações de contas. Os resultados assinalam que as estruturas e das lógicas de controle mantêm o paradigma burocrático e acrescentam o paradigma de resultados, o que demonstra que num mesmo decreto é possível encontrar duas lógicas coexistindo no mesmo processo de prestação de contas. Esses achados contribuem para a literatura existente de várias maneiras, uma vez que a coexistência de lógicas foi apontada por estudos anteriores (SWAN et al. 2010; GREENWOOD et al., 2011; MIKOŁAJCZAK, 2020) como um resultado de resistência à adoção de mudanças.

Assim, a lógica sobreposta gera um processo de resistência na mudança exógena, indicando aos atores uma tendência a se guiarem por uma lógica dominante (BATTILANA; DORADO, 2010; MALHOTRA *et al.*, 2021). A coexistência das lógicas é demonstrada nas entrevistas, em que os atores indicam que a burocracia em certa medida é necessária para transparência das ações, e que há uma sensação de medo e insegurança diante de mudanças na forma como é realizada os procedimentos de prestação de contas. Por conseguinte, ainda que o controle por resultados possa ser incorporado tanto pelas entidades parceiras, quanto pelas prefeituras, práticas já sedimentadas e alinhadas à burocratização das atividades se mantêm.

Essa realidade pode ser ainda observada sob a lente de Pache e Santos (2010) que sistematizam as formas de resposta das organizações diante de possíveis alterações de lógicas. De acordo com esses autores, a interação entre as pressões internas e externa das organizações ditará a experiência de uma organização diante das demandas institucionais. Devido às complexidades inerentes às organizações, especialmente derivadas por interesses valores e objetivos diferentes dos atores (internos e externos) das organizações, é possível compreender por que as organizações vivenciam de maneira diferente as demandas conflitantes e com isso, respondem de forma diferenciada (PACHE; SANTOS, 2010).

No contexto estudado, com a aplicação da Lei 13.019 nos municípios brasileiros os achados indicam que aceitam as novas orientações, mas não abrem mão dos modelos adotados anteriormente, demonstrando que as prefeituras respondem de forma diferente às pressões externas (lei federal e tribunais de contas) e às pressões internas (medo das mudanças) (MARQUIS; LOUNSBURY, 2007; REAY E HININGS, 2009; MIRANDA, 2013).

Outro achado foi o papel que o Tribunal de Contas exerce nas prefeituras e indiretamente nas OSCs, destacado em diferentes momentos nas entrevistas realizadas. Essa questão explícita que determinadas escolhas e ausências de informações relacionados à controle de contas em decretos municipais pode ser percebido como estratégia para que as organizações não sejam sujeitas a possíveis punições por parte dos Tribunais de Contas.

Vale destacar que atribuir ineficiência dos procedimentos alinhados ao controle burocrático não é adequado e ainda pode esconder outro problema. Esse problema é negligenciar o fato de que a burocracia pode beneficiar a eficiência operacional e o controle das atividades organizacionais, uma vez que se trata de uma ferramenta baseada em regras e controle. Logo, operações burocratizadas não necessariamente simbolizam algo negativo, mas podem se tornar um problema caso suas ações não estejam coordenadas e adaptadas às realidades das organizações. No caso estudado, a coexistência das duas lógicas de controle,

burocrática e por resultado, pode indicar que procedimentos burocráticos funcionam para determinadas realidades e locais, sem impactar negativamente nos resultados das ações.

Nota-se que os resultados da presente pesquisa corroboram com a literatura e com estudos anteriores no que concerne às mudanças de lógicas institucionais, ao fornecer detalhamento de uma situação de mudança a partir da promulgação de uma lei. Considerando que a compreensão das lógicas que orientam e restringem os atores é importante para o êxito de uma reforma institucional (MALHOTRA *et al.*, 2021), este estudo fornece novas informações das lógicas existentes no processo de prestação de contas em OSCs e da implementação do MROSC nos municípios brasileiros.

## 7 CONCLUSÃO

A compreensão de como as organizações respondem à proposta de mudança da lógica institucional presente em rotinas já sedimentadas decorre de um processo de pressões internas e externas sobre as lógicas institucionais. Entende-se que as alterações normativas implementadas a partir da Lei n.º 13.019/2014 e sua alteração 13.204/2015, conhecidas como Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil (MROSC) buscaram alterar as lógicas institucionais vigentes. Antes do MROSC o fluxo procedimental de prestação de contas tinha como foco unicamente o controle burocratizado, porém com a implementação da nova lei federal houve uma tentativa de alteração da lógica para controle por resultado. Nesse contexto, o presente estudo buscou analisar como os as organizações respondem à proposta de mudança no controle das prestações de contas envolvendo as parcerias da administração pública municipal e organizações da sociedade civil (OSC).

Para execução dos objetivos propostos foi realizado um estudo predominantemente qualitativo com a triangulação de diferentes fontes de dados. As informações analisadas provêm de banco de dados públicos com informações de transferência voluntárias entre municípios e OSC, da análise de decretos municipais que regulamentam a Lei 13019/2014 no âmbito local e de entrevistas realizadas com atores que participam diretamente do objeto de estudo.

Os primeiros resultados indicaram que a maior parte dos municípios que compuseram a amostra, isto é, 380 governos locais não possuem normas locais próprias regulamentando as parcerias, embora realizem transferências de recursos públicos para OSC. Nos municípios que possuem decretos municipais, de acordo com os testes estatísticos realizados indicaram que dentro da amostra são as cidades detentoras das maiores transferências voluntárias, maior quantidade de OSC na base territorial, e maior produto interno bruto per capita. Esses resultados mostram que os municípios que mais adotam a parceria como forma de prestação de serviços à comunidade também são aqueles que buscaram implementar regulamentação no âmbito local.

Os segundos resultados procuraram trazer evidências de como a regulamentação local adere as mudanças propostas no âmbito da prestação de contas, conforme inovações trazidas pelo MROSC. Nessa etapa, os resultados desvelaram a peculiaridade da composição dos controles, tendo em vista que a sistemática das exigências nas prestações de contas estaria em formato híbrido. A lógica institucional favorável ao controle por resultados sofre resistências pela lógica do controle burocratizado é mantida na rotina prática da prestação de contas. Tais lógicas de controle burocráticos são evidenciadas com exigências fiscalistas, relacionadas à rigorosa cautela com as transferências, enxergando as parcerias como um perigoso meio de

dispêndio de gastos públicos. Foi evidenciado entre os entrevistados que a mudança na lógica de controle de fato não ocorreu, contudo foram estabelecidos uma soma de controles. Por exemplo, foi indicado que as prestações no formato anterior que prezava pelo excesso de detalhamento de informações financeiras se mantiveram, e adicionalmente foram incorporados procedimentos como fotos e vídeos para demonstração do alcance de resultados.

As entrevistas indicaram também os efeitos dos Tribunais de Contas como fatores que dificultam a efetiva mudança de controles de prestação de contas. Dessa forma, um dos fatores do insucesso da implementação de um controle com ênfase nos resultados tem a ver com o papel do Estado e, com ele a reafirmação da burocracia. As próprias Cortes de Contas mostraram-se como barreiras impeditivas de uma implementação mais simplificada de prestação de contas.

A triangulação dos dados, especialmente dos decretos e das entrevistas, direciona para a compreensão da resistência para a implementação de mudança de lógica nos procedimentos de prestação de contas entre municípios e OSC. Essa resistência está nas normas locais que não se desvincularam das práticas burocráticas, estão sedimentadas nos atores envolvidos que temem pelas mudanças mesmo reconhecendo os pontos positivos da alteração e também por conta dos Tribunais de Contas que demonstram desalinhamento com as novas práticas de gestão.

Para além dos conflitos de controle, as formas de prestação de contas entre os dois paradigmas de lógicas puderam então ser adequadamente compreendidos. Entretanto, cabe ponderar que grande parte das críticas ao modelo burocrático referem-se à existência de regras excessivas, provocando ineficiência e rigidez. O grave problema da burocracia está em seu excesso, na qual se observam regras e procedimentos desnecessários, redundantes ou inconsistentes. Por isso, a tentativa de redesenhar o controle de gestão, através de ondas de reformas pela busca de desempenhos e resultados mais simplificados que aqueles proporcionados pelo modelo burocrático passa por uma observação mais criteriosa do alcance e limites ao controle burocratizado.

Os achados da pesquisa também permitem inferir o formato da prestação de contas nas parcerias entre municípios e as entidades. Neste sentido, esta dissertação coopera com o corpo de conhecimento interessado na compreensão dos tipos de controle, trazendo um diagnóstico sobre a implementação de uma importante legislação brasileira para o terceiro setor, bem como os fundamentos contábeis sob os quais este se fundamentou.

Além disso, o papel da contabilidade direcionada ao controle por remete não apenas aos termos de eficiência operacional, incorporando também os objetivos sociais na atuação governamental, no sentido de ser capaz de alterar o seu entorno e garantir objetivos públicos.



Redução de custos, qualidade da prestação de serviços públicos, descentralização e simplificação do controle de procedimentos, estabelecimento de metas e objetivos e mensuração de desempenho são todos elementos na gestão pública por resultados.

No entanto, nesse cenário de reformas, não se pode desconsiderar que a gestão é sempre parte de uma agenda mais ampla de governança pública e que mudanças na gestão pública precisam ser interpretadas como um dos elementos de um conjunto mais amplo de problemas e de respostas políticas. Como exemplificado no objeto de análise dessa pesquisa as reformas da gestão pública precisam estar alinhadas com todas as organizações e atores que participam do processo, como legislativo local, atores internos e o próprio Tribunal de Contas. A participação conjunta se justifica porque as resistências podem partir de um deles, o que dificulta a implementação de qualquer reforma.

A luz da teoria das lógicas institucionais, o fenômeno analisado exemplifica não só a existência de lógicas de controle de resultados e burocrática, como também para análise do processo de mudanças lógicas e suas resistências. Ao enfrentar possíveis coexistência de lógicas conflitantes a organização resiste às pressões, sem comprometer sua legitimidade, evitando uma contestação explícita por parte dos atores em relação ao conflito observado (PACHE; SANTOS, 2010).

Como contribuição contábil, esta dissertação coloca-se como um subsídio no sentido de direcionar a administração pública para a busca de um sistema objetivo de avaliação de resultados, que possa representar um instrumento para qualificação do gasto público, tornando as parcerias entre administração e OSCs como ferramenta para propiciar efetividade na realização de políticas públicas.

No campo das políticas públicas, apresenta-se a seguir a reflexão sobre possíveis recomendações que objetivam contribuir para o debate de questões sobre o controle de prestação de contas por resultados adotados nas parcerias brasileiras. Além disso, a relativização do fluxo procedimental do controle nas discussões sobre a agenda nacional depende de um conjunto de fatores, alguns dos quais listados a seguir.

Este estudo destacou a tentativa de mudança das lógicas de controle nas prestações de contas focando apenas no âmbito municipal. Embora a resistência da implementação do controle de resultados esteja documentada, poucos estudos relatam outros níveis governamentais brasileiras. Este ponto cego pode resultar da afinidade das exigências do formato de prestação de contas imposta pelas Cortes de Contas. Também é notável que o ponto de vista de outras partes interessadas, incluindo conselheiros de Tribunais de Contas e a população recebedora dos serviços das OSC.

Desta forma seria possível identificar outros elementos de diferentes ordens que incidem sobre os modelos de controle adotados, bem como os resultados de cada um deles. Assim, além avançar no conhecimento, pode ser útil para a atuação política que busque produzir indicadores coletivos que ampliem a promoção do bem-estar e redução de custos.

Finalmente, a presente pesquisa identificou várias estratégias com mecanismos particulares que misturam as duas lógicas, contudo aspectos da cultura e dos valores sociais não foram estabelecidos configurando-se como uma limitação do estudo. Isso se deve em parte ao recorte da abordagem adotada neste estudo. Pesquisas futuras podem ser direcionadas para lidar com múltiplas perspectivas e relações de poder.

## REFERÊNCIAS

- AHMADSIMAB, A.; CHOWDHURY, I. Managing tensions and divergent institutional logics in firm–NPO partnerships. **Journal of Business Ethics**, v. 168, n. 3, p. 651–670, 2019. <http://link.springer.com/10.1007/s10551-019-04265-x>.
- ALONSO, J. M.; CLIFTON, J.; DÍAZ-FUENTES, D. Did new public management matter? an empirical analysis of the outsourcing and decentralization effects on public sector size. **Public Management Review**, v. 17, n. 5, p. 643–660, 2013. <http://dx.doi.org/10.1080/14719037.2013.822532>.
- AMARAL, A. V. Terceiro setor e políticas públicas. **Revista do Serviço Público**, v. 54, n. 2, p. 35–59, 2003. <https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/266>
- ANDRADE, C. F.; PADILHA, G. L.; CASTRO, T. M. Contabilidade do terceiro setor: uma análise sobre a percepção dos contadores. **Revista Humanidades e Inovação**, v. 5, n. 2, p. 245–256, 2018. <https://revista.unitins.br/index.php/humanidadesinovacao/article/view/621#:~:text=Com%20os%20resultados%20obtidos%20a,de%20atender%20exig%C3%AAs%20formais%20e>
- ANDREWS, R.; VAN DE WALLE, S. New public management and citizens' perceptions of local service efficiency, responsiveness, equity and effectiveness. **Public Management Review**, v. 15, n. 5, p. 762–783, 2013. <https://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/14719037.2012.725757>
- ARAÚJO, G. C.; FREGUETE, L. M.; NASCIMENTO, R. P. Marco regulatório das organizações da sociedade civil: relações federativas e implicações para oferta de educação infantil. **Práxis Educacional**, v. 15, n. 31, p. 80, 2019. <http://periodicos2.uesb.br/index.php/praxis/article/view/4661>
- AZEVEDO, R. R.; AQUINO, A. C. B. Uso cerimonial do planejamento de resultados nos municípios de São Paulo. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 19, n. 50, p. 17–35, 2022. <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2022.e77866>
- BAIÃO, A. L.; PECI, A.; COSTA, C. C. M. Parcerias entre Estado e sociedade civil na perspectiva do capital social. **Organizações & Sociedade**, v. 22, p. 345-365, 2015. <https://doi.org/10.1590/1984-9230743>
- BATTILANA, J.; DORADO, S. Building sustainable hybrid organizations: The case of commercial microfinance organizations. **Academy of Management Journal**, v. 53, n. 6, p. 1419–1440, 2010. <https://doi.org/10.5465/amj.2010.57318391>
- BATTILANA, J.; SENGUL, M.; PACHE, A. C.; MODEL, J. Harnessing productive tensions in hybrid organizations: the case of work integration social enterprises. **Academy of Management Journal**, v. 58, n. 6, p. 1658–1685, 2015. <https://doi.org/10.5465/amj.2013.0903>

BAUER, A.; SOUSA, S. Z. Indicadores para avaliação de programas educacionais: desafios metodológicos. **Ensaio**, v. 23, n. 86, p. 259–284, 2014.

<https://doi.org/10.1590/S0104-40362015000100010>

BAUER, M. W.; GASKELL, G. **Qualitative researching with text, image and sound: a practical handbook**: SAGE Publications, 2020.

BERGER; P. L.; LUCKMANN, T. **A construção social da realidade: tratado de sociologia do conhecimento**. New York: Doubleday, 1966.

BOWEN, C.; BOWEN, W. Content analysis. *In*: MILLER, G. J. ...; YANG, K. (org.).

**Handbook of research methods in public administration** : CRC Press, 2007. p. 689–704.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília.

BRASIL. Relatório final da “CPI das ONGs”. 2010. Disponível em:

<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/194594/CPIongs.pdf?sequence=6&isAllowed=y>.

BRASIL. Lei n.º 13.019, de 31 de julho de 2014. **Diário oficial da União**, 2014.

BROADBENT, J.; GUTHRIE, J. Public sector to public services: 20 years of “contextual” accounting research. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 21 n. 2, pp. 129–169.

<https://doi.org/10.1108/09513570810854383>

CAI, Y.; MOUNTFORD, N. Institutional logics analysis in higher education research. **Studies in Higher Education**, p. 1–25, 2021.

<https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/03075079.2021.1946032>.

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**, v. 6, n. 2, p. 90–105, 2011.

[https://doi.org/10.21446/scg\\_ufrj.v6i2.13240](https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v6i2.13240)

CGU. Avaliação da gestão das transferências voluntárias da união. v. Relatório, 2018.

Disponível em: <https://www.gov.br/cgu/pt-br/assuntos/noticias/2018/07/auditoria-avaliacao-gestao-do-processo-de-transferencias-voluntarias-da-uniao>.

CORDERY, C.; SINCLAIR, R. Measuring performance in the third sector. **Qualitative Research in Accounting & Management**, v. 10, n. 3–4, p. 196–212, 2013.

<https://doi.org/10.1108/QRAM-03-2013-0014>

CORLEY, K. G.; GIOIA, D. A. Identity ambiguity and change in the wake of a corporate spin-off. **Administrative Science Quarterly**, v. 49, n. 2, p. 173–208, 2004.

<https://doi.org/10.2307/4131471>

CRUZ, C.; SOARES, R.; SILVA, A.; SIQUEIRA, J. Uma análise das prestações de contas das organizações da sociedade civil de interesse público do estado do Rio de Janeiro. **Pensar Contábil**, v. 12, n. 49, p. 31–41, 2011.

<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensarcontabil/article/view/825>

CUNHA, M. P.; GIUSTINIANO, L.; REGO, A.; CLEGG, S. “Heaven or Las Vegas”: competing institutional logics and individual experience. **European Management Review**, v. 16, n. 3, p. 781–798, 2019.

<https://doi.org/10.1111/emre.12156>

DAVID, P. A. Clio and the economics of QWERTY. **The American Economic Review**, v. 75, n. 2, p. 332–337, 1985.

<https://www.jstor.org/stable/1805621>.

DELBRIDGE, R.; EDWARDS, T. Inhabiting institutions: critical realist refinements to understanding institutional complexity and change. **Organization Studies**, v. 34, n. 7, p. 927–947, 2013.

<https://doi.org/10.1177/0170840613483805>

DI PIETRO, M. S. Z. **Parcerias na administração pública: concessão, permissão, franquia, terceirização, parceria público-privada**. 12. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019.

DIMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. **American Sociological Review**, v. 48, n. 2, p. 147, 1983.

<http://www.jstor.org/stable/2095101?origin=crossref>.

DONNINI, T. L. F. Regulamentação subnacional do MROSC: uma análise dos decretos editados por estados, Distrito Federal e capitais para a execução da Lei nº 13.019/2014. In: SOUZA, A. G; VIOTTO, A; DONINNI, T. (org.). **Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil: avanços e desafios**. São Paulo: Gife, 2020. p. 25–76.

DORA, D.; PANNUNZIO, E. Em busca da ousadia: comentários sobre o anteprojeto de lei apresentado pelo grupo de trabalho “Marco regulatório das Organizações da Sociedade Civil”. **Centro de Pesquisa Jurídica Aplicada GV**, v. 2, p. 9–32, 2013.

[http://cpja.fgv.br/sites/cpja.fgv.br/files/marco\\_regulatorio\\_das\\_oscs.pdf](http://cpja.fgv.br/sites/cpja.fgv.br/files/marco_regulatorio_das_oscs.pdf).

DUROSE, C.; LOWNDES, V. Why are designs for urban governance so often incomplete? A conceptual framework for explaining and harnessing institutional incompleteness.

**Environment and Planning C: Politics and Space**, v. 39, n. 8, p. 1773–1790, 2021.

<https://doi.org/10.1177/2399654421990673>

EDMAN, J.; ARORA-JONSSON, S. Slander, Shouts, and Silence: Incumbent Resistance to Disruptive Logics. **Organization Theory**, v. 3, n. 2, 2022.

<https://doi.org/10.1177/26317877221090316>

EIKENBERRY, A. M.; KLUVER, J. D. The Marketization of the Nonprofit Sector: Civil Society at Risk? **Public Administration Review**, v. 64, n. 2, p. 132–140, 2004.

<https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2004.00355.x>

EISENHARDT, K. M. Building theories from case study research. **Academy of Management Review**, v. 14, n. 4, p. 532–550, 1989.

<https://doi.org/10.5465/amr.1989.4308385>

EISENHARDT, K. M. What is the Eisenhardt method, really? **Strategic Organization**, v. 19, n. 1, p. 147–160, 2021.

<https://doi.org/10.1177/14761270209828>

FÁVERO, L. P.; BELFIORE, P. **Manual de análise de dados: estatística e modelagem multivariada com Excel, SPSS e Stata**. Elsevier ed. Rio de Janeiro. v. 119.

FILGUEIRAS, F.; ARANHA, A. L. M. Controle da corrupção e burocracia da linha de frente: regras, discricionariedade e reformas no Brasil. **Dados**, v. 54, n. 2, p. 349–387, 2011.

<https://doi.org/10.1590/S0011-52582011000200005>

FLICK, U. Triangulation. *In*: DENZIN, N. K.; LINCOLN, Y.; (org.). **The SAGE handbook of qualitative research**. Fifth ed. p. 777–804.

FRIEDLAND, R.; ALFORD, R. R. Bringing society back in: symbols, practices and institutional contradictions. *In*: POWELL, WALTER W.; DIMAGGIO, Paul J. (org) (org.). **The new institutionalism in organizational analysis**. Chicago: University of Chicago Press, 1991. p. 232–263.

FUENTES, S. F.; BORREGUERO, J. H. Institutional capacity in the accounting reform process in Spanish local governments. **Revista de Contabilidad**, v. 21, n. 2, p. 188–195, 2018. <https://linkinghub.elsevier.com/retrieve/pii/S1138489118300049>.

GAMBARDELLA, A. D. Avaliação de projetos em organizações do terceiro setor. **Pensamento & Realidade**, v. 29, n. 2, p. 18, 2014.

GARRISON, J. W. **Do confronto à colaboração: relações entre sociedade civil, o governo e o Banco Mundial no Brasil**. Brasília: Banco Mundial, 2000. <https://agris.fao.org/agris-search/search.do?recordID=US2012408216>.

GENOINO, R. K.; SIQUEIRA, J. P.L. Gestão pública em redes e a nova governança pública: a implementação de parcerias entre o poder público e o terceiro setor. **Capital Científico**, v. 14, n. 3, p. 133–145, 2016. <https://doi.org/10.5935/2177-4153.20160025>

GIOIA, D. A.; CORLEY, K. G.; HAMILTON, A. L. Seeking qualitative rigor in inductive research: notes on the Gioia methodology. **Organizational Research Methods**, v. 16, n. 1, p. 15–31, 2013. <https://doi.org/10.1177/1094428112452151>.

GISCH, C.; HIRSCH, B.; LINDERMÜLLER, D. Reporting practices in situations of conflicting institutional logics: the case of a German federal authority. **Journal of Accounting & Organizational Change**, v. ahead-of-p, n. ahead-of-print, 2021. <https://doi.org/10.1108/jaoc-02-2020-0020>

GOLDEN-BIDDLE, K.; LOCKE, K. **Composing qualitative research**. 2. ed. Thousand Oaks, CA: Sage Publications, 2007.

GREENWOOD, R.; HININGS, C. R.; SUDDABY, R. Theorizing change: the role of professional associations in the transformation of institutionalized fields. **Academy of Management Journal**, v. 45, n. 1, p. 58–80, 2002. <https://doi.org/10.2307/3069285>

GREENWOOD, R.; RAYNARD, M.; KODEIH, F.; MICELOTTA, E. R.; LOUNSBURY, M. Institutional complexity and organizational responses. **Academy of Management Annals**, v. 5, n. 1, p. 317–371, 2011. <https://doi.org/10.1080/19416520.2011.590299>.

GREENWOOD, R.; SUDDABY, R. Institutional entrepreneurship in mature fields: the big five accounting firms. **Academy of Management Journal**, v. 49, n. 1, p. 27–48, 2006. <https://doi.org/10.5465/AMJ.2006.20785498>

HALL, P. A.; TAYLOR, R. Political science and the three new institutionalisms. **Political Studies**, v. 44, n. 5, p. 936–957, 1996. <http://stats.lib.pdx.edu/proxy.php?url=http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=rh&AN=9705162186&site=ehost-live>

HAMADA, G. H. Aplicação da lei nº 13.019/2014 pelos estados e municípios: reflexões a partir de sua regulamentação no estado do Paraná. **Revista de Direito Administrativo e Gestão Pública**, v. 2, n. 1, p. 227–245, 2016. <https://doi.org/10.21902/Organiza>

HEDBERG, Leanne M.; LOUNSBURY, Michael. Not just small potatoes: Cultural entrepreneurship in the moralizing of markets. **Organization Science**, v. 32, n. 2, p. 433-454, 2021. <https://doi.org/10.1287/orsc.2020.1395>

HOOD, C. A public management for all seasons? **Public Administration**, v. 69, n. 1, p. 3–19, 1991. <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1467-9299.1991.tb00779.x>.

HOOD, C. Accountability and transparency: siamese twins, matching parts, awkward couple? **West European Politics**, v. 33, n. 5, p. 989–1009, 2010. <https://doi.org/10.1080/01402382.2010.486122>

IRVINE, H.; GAFFIKIN, M. Getting in, getting on and getting out: Reflections on a qualitative research project. **Accounting, Auditing and Accountability Journal**, v. 19, n. 1, p. 115–145, 2006. <https://doi.org/10.1108/09513570610651920>

JOHANSEN, C. B.; WALDORFF, S. B. What are institutional logics – and where is the perspective taking us? *In: New Themes in Institutional Analysis*: Edward Elgar Publishing, 2017. p. 51–76. <https://doi.org/10.4337/9781784716875.00007>

KAPLAN, S. Mixing quantitative and qualitative research. **Handbook of Qualitative Organizational Research: Innovative Pathways and Methods**, p. 423–433, 2015. <https://doi.org/10.4324/9781315849072-54>

KLEIN, V. H. Bringing values back in: the limitations of institutional logics and the relevance of dialectical phenomenology. **Organization**, v. 22, n. 3, p. 326–350, 2015. <https://doi.org/10.1177/1350508413514786>

KRAATZ, M. S.; BLOCK, E. S. Organizational implications of institutional pluralism. *In: GREENWOOD, C.; OLIVER, R.; SAHLIN, K.; SUDDABY, R. (org.). Handbook of organizational institutionalism*. London: SAGE Publications Ltd, 2008. p. 243–275.

LAWRENCE, T.; BUCHANAN, S. Power, institutions and organizations. *In: The SAGE*



**Handbook of Organizational Institutionalism:** SAGE Publications, 2017. p. 477–506.  
<https://doi.org/10.4135/9781849200387>

LAWRENCE, T.; SUDDABY, R. Institutions and institutional work. *In:* CLEGG, S. R.; LAWRENCE, T. B.; HARDY, C. (org.). **Handbook of organization studies**. London: Sage, 2006. p. 215–254.

LEE, C. Factors influencing the credibility of performance measurement in nonprofits. **International Review of Public Administration**, v. 26, n. 2, p. 156–174, 2021.  
<https://doi.org/10.1080/12294659.2021.1884342>.

LEE, M.; RAMUS, T.; VACCARO, A. From protest to product: strategic frame brokerage in a commercial social movement organization. **Academy of Management Journal**, v. 61, n. 6, p. 2130–2158, 2018. <https://doi.org/10.5465/amj.2016.0223>

LINDSAY, C.; OSBORNE, S. P.; BOND, S. The “New Public Governance” and employability services in an era of crisis: challenges for third sector organizations in Scotland. **Public Administration**, v. 92, n. 1, p. 192–207, 2014. <https://doi.org/10.1111/padm.12051>

LINO, A. F.; CARVALHO, L. B.; AQUINO, A. C. B.; AZEVEDO, R. R. A falta de trabalho institucional e mudanças organizacionais incompletas em municípios brasileiros. **Revista de Administração Pública**, v. 53, n. 2, p. 375–391, 2019. <https://doi.org/10.1590/0034-761220170404>

LOPES, L. F.; SANTOS, B.; XAVIER, I. R. **Entenda o MROSC: marco regulatório das organizações da sociedade civil - Lei 13.019/2014**. Disponível em:  
[http://portal.convenios.gov.br/images/docs/MROSC/Publicacoes\\_SG\\_PR/LIVRETO\\_MROSC\\_WEB.pdf](http://portal.convenios.gov.br/images/docs/MROSC/Publicacoes_SG_PR/LIVRETO_MROSC_WEB.pdf).

LOPES, L. F.; XAVIER, B. S.; ROLNIK, I. **Marco regulatório das organizações da sociedade civil: a construção no governo federal**. Brasília: Laís de Figueirêdo Lopes, Bianca dos Santos e Iara Rolnik Xavier Projeto, 2015.

LOPES, L. V. C. F. **Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil - principais pontos dos decretos de regulamentação da Lei**. ENAP, 2018.

LOPEZ, F.; LOPES, L. F.; SOUTO, B.; SANT’ANA, D. A interação entre organizações da sociedade civil e governo federal: colaboração nas políticas públicas e aperfeiçoamento. *In:* MONASTERIO, L. M.; NERI, M. C.; SOARES, S. S. D. (org.). **Brasil em desenvolvimento 2014: estado, planejamento e políticas públicas**. Brasília: IPEA, 2014. p. 329–346.

LOUNSBURY, M. Institutional rationality and practice variation: new directions in the institutional analysis of practice. **Accounting, Organizations and Society**, v. 33, n. 4–5, p. 349–361, 2008. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2007.04.001>.

LOUNSBURY, M.; STEELE, C. W. J.; WANG, M. S.; TOUBIANA, M. New directions in the study of institutional logics: from tools to phenomena. **Annual Review of Sociology**, v. 47, p. 261–280, 2021. <https://doi.org/10.1146/annurev-soc-090320-111734>.

LOWNDES, V. Something old, something new, something borrowed ...: how institutions



change (and stay the same) in local governance. **Policy Studies**, v. 26, n. 3–4, p. 291–309, 2005. <https://doi.org/10.1080/01442870500198361>.

MALHOTRA, N.; ZIETSMAN, C.; MORRIS, T.; SMETS, M. Handling resistance to change when societal and workplace logics conflict. **Administrative Science Quarterly**, v. 66, n. 2, p. 475–520, 2021. <https://doi.org/10.1177/0001839220962760>

MALSCH, B.; SALTERIO, S. E. “Doing good field research”: assessing the quality of audit field research. **Auditing**, v. 35, n. 1, p. 1–22, 2016. <https://doi.org/10.2308/ajpt-51170>

MAÑAS, A. V.; MEDEIROS, E. E. Terceiro setor: um estudo sobre a sua importância no processo de desenvolvimento socio-econômico. **Perspectivas em Gestão & Conhecimento**, v. 2, n. 2, p. 15–29, 2012.

MAPAOSC. Mapas das organizações da sociedade civil. 2020. Disponível em: [www.mapaosc.ipea.gov.br](http://www.mapaosc.ipea.gov.br).

MARQUIS, C.; LOUNSBURY, M. Vive la résistance: Competing logics and the consolidation of U.S. community banking. **Academy of Management Journal**, v. 50, n. 4, p. 799–820, 2007. <https://doi.org/10.5465/AMJ.2007.26279172>

MARRARA, T.; CESÁRIO, N. A.; What’s left of autonomy of states and municipalities to regulation on partnerships with third sector. *In*: VAL, E. M.; MOURA, E. A. C.; (org.). **Law Journal of Public Administration**: Universidade Federal Fluminense, 2016. v. 1p. 33–54.

MARTINS, L. J.; OLIVIERI, C. Contratualização de resultados: fragilidades na transparência e baixa accountability das organizações sociais. **Revista de Administração Pública**, v. 53, n. 6, p. 1189–1202, 2019. <https://doi.org/10.1590/0034-761220180412>.

MARWELL, N. P.; CALABRESE, T. A deficit model of collaborative governance: government-nonprofit fiscal relations in the provision of child welfare services. **Journal of Public Administration Research and Theory**, v. 25, n. 4, p. 1031–1058, 2015. <https://doi.org/10.1093/jopart/muu047>

MCCONVILLE, D.; CORDERY, C. Not-for-profit performance reporting: a reflection on methods, results and implications for practice and regulation. **VOLUNTAS: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations**, 2021. <https://doi.org/10.1007/s11266-021-00411-0>

MCCUBBINS, M. D.; SCHWARTZ, T. Congressional Oversight Overlooked: Police Patrols versus Fire Alarms. **American Journal of Political Science**, v. 28, n. 1, p. 165, 1984. <https://www.jstor.org/stable/2110792?origin=crossref>.

MCPHERSON, C. M.; SAUDER, M. Logics in action: managing institutional complexity in a drug court. **Administrative Science Quarterly**, v. 58, n. 2, p. 165–196, 2013. <https://doi.org/10.1177/0001839213486447>

MEDEIROS, R. S.; MACHADO, N. F. O novo marco regulatório das organizações da sociedade civil e uma nova agenda de pesquisa sobre as relações entre os órgãos de controle: as organizações da sociedade civil e os gestores públicos. **Revista De Ciências Sociais -**

**Política & Trabalho**, v. 1, n. 46, p. 23–47, 2017. <https://doi.org/10.22478/ufpb.1517-5901.2017v1n46.32616>

MENDONÇA, P.; FALCÃO, D. S. Novo marco regulatório para a realização de parcerias entre estado e organização da sociedade civil (OSC): inovação ou peso do passado? **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, v. 21, n. 68, p. 42–60, 2016. <https://doi.org/10.12660/cgpc.v21n68.56484>

MENDONÇA, P. M. E.; ALVES, M. K. O. Análise da influência de atores no processo de implementação do Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil no nível municipal. **Agenda Política**, v. 7, p. 108–135, 2019a. <https://doi.org/10.31990/10.31990/agenda.ano.volume.numero>

MENDONÇA, P. M. E.; ALVES, M. K. O. Análise da influência de atores no processo de implementação do marco regulatório das organizações da sociedade civil no nível municipal. **Agenda Política**, v. 7, p. 108–135, 2019b.

MEYER, R. E.; HAMMERSCHMID, G. Administration in Austria. **American Behavioral Scientist**, v. 49, n. 7, p. 1000–1014, 2006.

MIKOŁAJCZAK, P. Social enterprises' hybridity in the concept of institutional logics: evidence from Polish NGOs. **Voluntas**, v. 31, n. 3, p. 472–483, 2020. <https://doi.org/10.1007/s11266-020-00195-9>

MIRANDA, L. F. V. V. A prestação de contas nos regimes democráticos. **Conexão Política**, v. 2, n. 1, p. 139, 2013. <https://doi.org/10.26694/rcp.issn.2317-3254.v2i12013p139-160>

MOURA, L. F.; PINHEIRO, E. L.; DESCHAMPS, F.; VAN AKEN, E.; COSTA, S. E. G.; TREINTA, F. T.; CESTARI, J. M. A. P. Designing performance measurement systems in nonprofit and public administration organizations. **International Journal of Productivity and Performance Management**, v. 68, n. 8, p. 1373–1410, 2019. <https://doi.org/10.1108/IJPPM-06-2018-0236>

NAKAGAWA, M. M.; RELVAS, T. R. S.; DIAS, J. M. F. Accountability: a razão de ser da contabilidade. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 1, n. 3, p. 83, 2007. <http://www.repec.org.br/index.php/repec/article/view/17>

NIYAMA, J. K.; SILVA, C. A. T. **Teoria da Contabilidade**. 3. ed. São Paulo. Disponível em: [https://pt.slideshare.net/josiel\\_monteiro/teoria-da-contabilidade-1a-ed-1999?from\\_action=save](https://pt.slideshare.net/josiel_monteiro/teoria-da-contabilidade-1a-ed-1999?from_action=save).

NOWELL, B.; ALBRECHT, K. A reviewer's guide to qualitative rigor. **Journal of Public Administration Research and Theory**, v. 29, n. 2, p. 348–363, 2018. <https://doi.org/10.1093/jopart/muy052>

OCASIO, W.; THORNTON, P. H.; LOUNSBURY, M. Advances to the institutional logics perspective. In: GREENWOOD, R. *et al.* (org.). **The SAGE Handbook of Organizational Institutionalism**, p. 509–531. <https://doi.org/10.4135/9781526415066>

OLIVER, C. Strategic responses to institutional processes. **Academy of Management Review**, v. 16, n. 1, p. 145–179, 1991. <http://journals.aom.org/doi/10.5465/amr.1991.4279002>.

OSBORNE, D.; GAEBLER, T. Introdução. *In: Reinventando o governo: como o espírito empreendedor está transformando o setor público*. Comunicaçã ed. Brasília: 5<sup>a</sup>, 1995. p. 1–25. <https://doi.org/10.21874/rsp.v45i3.835>

PACHE, A. C.; SANTOS, F. When worlds collide: the internal dynamics of organizational responses to conflicting institutional demands. **Academy of Management Review**, v. 35, n. 3, p. 455–476, 2010. <https://doi.org/10.5465/AMR.2010.51142368%5Cnhttp://ezproxy.library.capella.edu/login?url=http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=bth&AN=51142368&site=ehost-live&scope=site>

PARKER, L. D.; SCHMITZ, J.; JACOBS, K. Auditor and auditee engagement with public sector performance audit: an institutional logics perspective. **Financial Accountability and Management**, v. 37, n. 2, p. 142–162, 2021. <https://doi.org/10.1111/faam.12243>

PATTON, M. Q. **Qualitative research e evaluation methods: integrating theory and practice**. 4. ed.: SAGE Publications, 2015.

PEREIRA, J. M. Teoria institucional aplicada à contabilidade: evolução e perspectivas / Institutional Theory applied to accounting: Evolution and perspectives. **Brazilian Journal of Development**, v. 7, n. 10, p. 96651–96699, 2021. <https://doi.org/10.34117/bjdv7n10-127>

POLLITT, C. Clarifying convergence: striking similarities and durable differences in public management reform. **Public Management Review**, v. 3, n. 4, p. 471–492, 2001. <https://doi.org/10.1080/14616670110071847>

RANDALL, J.; PROCTER, S. When institutional logics collide: reinforcing dominance in a merged government department. **Journal of Change Management**, v. 13, n. 2, p. 143–158, 2013. <https://doi.org/10.1080/14697017.2012.741074>

RAPLEY, T. Sampling strategies in qualitative research. *In: U. FLICK (org.). The SAGE Handbook of Qualitative Data Analysis*. Thousand Oaks, CA: Sage Publications, 2013. p. 49–63.

RASHID, Y.; RASHID, A.; WARRAICH, M. A.; SABIR, S. S.; WASEEM, A. Case study method: a step-by-step guide for business researchers. **International Journal of Qualitative Methods**, v. 18, p. 1–13, 2019. <https://doi.org/10.1177/1609406919862424>

REAY, T.; JONES, C. Qualitatively capturing institutional logics. **Strategic Organization**, v. 14, n. 4, p. 441–454, 2016. <https://doi.org/10.1177/1476127015589981>

REAY, T.; HININGS, C. R. Managing the rivalry of competing institutional logics. **Organization Studies**, v. 30, n. 6, p. 629–652, 2009. <https://doi.org/10.1177/0170840609104803>

REGINATO, E.; FADDA, I.; PAVAN, A. Italian municipalities' NPFM reforms: an

institutional theory perspective. **Pecunia : Revista de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, Universidad de León**, v. 11, n. 11, p. 153, 2010.

<https://doi.org/10.18002/pec.v0i11.633>

REZENDE, F. C. O dilema do controle e a falha seqüencial nas reformas gerenciais. **Revista do Serviço Público**, v. 53, n. 3, p. 53–77, 2002.

<https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/289>

ROCHA, S. L. F. O novo regime jurídico das parcerias voluntárias previsto na lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014. **Revista AJURIS**, v. 41, n. 135, p. 451–477, 2014.

<http://ajuris.kinghost.net/OJS2/index.php/REVAJURIS/article/view/344/279>.

RODY, P. H. A.; ALTOÉ, B. M.; CAMPOS, G. M.; REINA, D. Características da produção científica sobre terceiro setor no contexto brasileiro: o que já foi investigado? **Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI - GECONT**, v. 5, n. 1, p. 155–174, 2018.

SALAMON, L. M.; ANHEIER, H. K. In search of the non-profit sector: the question of definitions. **Voluntas**, v. 3, n. 2, p. 125–151, 1992. <https://doi.org/10.1007/BF01397770>

SALES, J. C.; PORTULHAK, H.; PACHECO, Vi. Elementos marcantes da prestação de contas voluntária das 100 melhores ONGS do Brasil. **Administração Pública e Gestão Social**, v. 13, 2021. <https://doi.org/10.21118/apgs.v13i2.9789>

SANO, H.; ABRUCIO, F. L. Promessas e resultados da nova gestão pública no Brasil: o caso das organizações sociais de saúde em São Paulo. **Revista de Administração de Empresas**, v. 48, n. 3, p. 64–80, 2008. <https://doi.org/10.1590/s0034-75902008000300007>

SANTOS, I. C; FREDO, A. R; SARTORI, G; BADO, R. A contabilidade como instrumento de transparência nas entidades do terceiro setor. **Revista Eletrônica de Ciências Sociais Aplicadas**, p. 58–83, 2019.

SCHWARZ, L.; ACCO, M. A. Uma burocracia ativista? a percepção dos agentes públicos do governo federal e o novo marco regulatório das organizações da sociedade civil. **Revista Brasileira de Sociologia - RBS**, v. 7, n. 15, 2019. <https://doi.org/10.20336/rbs.443>

SILVA, C. E. G. Gestão, legislação e fontes de recursos no terceiro setor Brasileiro: Uma perspectiva histórica. **Revista de Administracao Publica**, v. 44, n. 6, p. 1301–1325, 2010. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122010000600003>

SILVA, C. E. G.; AGUIAR, A. C. Avaliação de atividades no terceiro setor de Belo Horizonte: da racionalidade subjacente às influências institucionais. **Organizações & Sociedade**, v. 18, n. 56, p. 35–56, 2011. <https://doi.org/10.1590/s1984-92302011000100002>

SMALL, M. L. How to conduct a mixed methods study: recent trends in a rapidly growing literature. **Annual Review of Sociology**, v. 37, p. 57–86, 2011. <https://doi.org/10.1146/annurev.soc.012809.102657>

SMETS, M.; MORRIS, T.; GREENWOOD, R. From practice to field: a multilevel model of practice-driven institutional change. **Academy of Management Journal**, v. 55, n. 4, p. 877–904, 2012. <https://doi.org/10.5465/amj.2010.0013>

STAROSKY FILHO, L. As mudanças que o marco regulatório trouxe para as organizações alternativas. **Revista de Gestão e Secretariado**, v. 11, n. 1, p. 20–40, 2020.

<https://doi.org/10.7769/gesec.v11i1.955>

STORTO, P. R.; PINTO, A. L. F. **MROSC na prática: guia de orientações para gestoras e gestores e para organizações da sociedade civil.**

SVENSSON, I; LÖWSTEDT, M. Navigating the logics of changing public facilities management. **Facilities**, v. 39, n. 11–12, p. 737–758, 2021. <https://doi.org/10.1108/F-06-2020-0069>

TEIXEIRA, J. C.; NASCIMENTO, M. C. R.; ANTONIALLI, L. M. Perfil de estudos em Administração que utilizaram triangulação metodológica: uma análise dos anais do EnANPAD de 2007 a 2011. **Revista de Administração**, v. 48, n. 4, p. 800–812, 2013.

<https://doi.org/10.5700/rausp1122>

THORNTON, P. H.; OCASIO, W. Institutional logics and the historical contingency of power in organizations: executive succession in the higher education publishing industry, 1958-1990. **American Journal of Sociology**, v. 105, n. 3, p. 801–843, 1999.

<https://doi.org/10.1086/210361>

THORNTON, P. H.; OCASIO, W. Institutional Logics. *In*: GREENWOOD, R. *et al.* (Eds. .. (org.). **The Sage Handbook of Organizational Institutionalism**. Thousand Oaks, CA: Sage, 2008. p. 99–129 <http://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/02626667109493051>.

THORNTON, P. H.; OCASIO, W.; LOUNSBURY, M. Introduction to the institutional logics perspective. *In*: THORNTON, P.H.; OCASIO, W.; LOUNSBURY, M. (org.). **The institutional logics perspective: a new approach to culture, structure and process**: Oxford University Press, 2012. p. 583–605.

<https://oxford.universitypressscholarship.com/view/10.1093/acprof:oso/9780199601936.001.0001/acprof-9780199601936>.

TOLBERT, P. S.; ZUCKER, L. G. The institutionalization of institutional theory. *In*: CLEGG, S. R. Hardy; W. R. Nord (org.). **Handbook of organization studies**. London: Sage, 1996. p. 175–190. <https://doi.org/10.4135/9781446218556.n6>

TONDOLO, R. R. P.; TONDOLO, V. A. G.; LONGARAY, A. A.; MELLO, S. P. T. Implementação da transparência em organizações sociais: um estudo multicase. **Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios**, v. 10, n. 2, p. 81, 2017.

<https://doi.org/10.19177/reen.v10e2201781-99>

VAN SLYKE, D. M. Agents or stewards: using theory to understand the government-nonprofit social service contracting relationship. **Journal of Public Administration Research and Theory**, v. 17, n. 2, p. 157–187, 2007. <https://doi.org/10.1093/jopart/mul012>

VASCONCELLOS, M.; VASCONCELLOS, A. M. Partnership, empowerment and local development. **Interações (Campo Grande)**, v. 10, n. 2, p. 133–148, 2009.

<https://doi.org/10.1590/s1518-70122009000200002>

WALDORFF, S. B. Accounting for organizational innovations: mobilizing institutional logics in translation. **Scandinavian Journal of Management**, v. 29, n. 3, p. 219–234, 2013.

<http://dx.doi.org/10.1016/j.scaman.2013.03.010>.

WALTER, S. A.; BACH, T. M. Adeus Papel, Marca-Textos, Tesoura E Cola: Inovando O Processo De Análise De Conteúdo Por Meio Do Atlas.Ti. **Administração: Ensino e Pesquisa**, v. 16, n. 2, p. 275, 2015. <https://doi.org/10.13058/raep.2015.v16n2.236>

WATHEN, M. V. Institutional logics and diverging organizational forms: an empirical study in Russia. **Journal of Public and Nonprofit Affairs**, v. 6, n. 2, p. 159–181, 2020. <https://doi.org/10.20899/JPNA.6.2.159-181>

WITESMAN, E. M. An institutional theory of the nonprofit: toll goods and voluntary action. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v. 45, p. 97S-115S, 2016. <https://doi.org/10.1177/0899764016651729>

YAN, S.; FERRARO, F.; ALMANDOZ, J. The rise of socially responsible investment funds: The paradoxical role of the financial logic. **Administrative Science Quarterly**, v. 64, n. 2, p. 466-501, 2019. <https://doi/pdf/10.1177/0001839218773324>

YEE, H. Institutional logics and institutional work: radical reform of the Chinese public accounting profession in the 1990s. **Accounting, Auditing and Accountability Journal**, v. 33, n. 5, p. 1019–1046, 2020. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-04-2019-3957>

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 4 ed. ed. Porto Alegre: Bookman, 2010

## **APÊNDICE A - Roteiro de entrevistas**

**Aprovado em comitê de ética em pesquisa no parecer n.º 5.127.345.**

**CAEE: 52430321.1.0000.5152**

**GRUPO 1** - Servidores públicos de Prefeituras Municipais que lidam com o processo de prestação de contas das entidades do Terceiro Setor.

### **1. Pode comentar um pouco sobre a sua atuação no processo de prestação de contas das entidades do terceiro setor?**

Captar:

- 1.1. Atividades principais desenvolvidas pelo respondente no processo
- 1.2. Grau de conhecimento sobre do respondente sobre o processo

### **2. A realização de parcerias entre o município e organizações da sociedade civil é necessária?**

Captar:

- 2.1. Identificar a habitualidade de parcerias com OSC
- 2.2. Deixar espaço para apresentar ideia geral sobre parcerias e OSC's
- 2.3. Identificar as principais áreas de atuação das parcerias

### **Segundo bloco – relação, comunicações e percepções que mantém com os gestores parceiros**

### **3. Pode descrever como é o fluxo da prestação de contas das entidades do terceiro setor em sua Prefeitura Municipal? Acredita que existe muitas exigências?**

Captar:

- 3.1. Setores envolvidos com o processo de prestação de contas
- 3.2. Atores envolvidos diretamente com o acompanhamento.
- 3.3. Fluxo das informações

### **4. Depois que ocorre a celebração formal da parceria, como é a relação e a comunicação entre a entidade e a administração pública? Existe alguma “lista” de entidades impedidas de firmar contrato?**

Captar:

- 4.1. Identificar a existência de relação de confiança
- 4.2. Captar os meios empregados de comunicação, telefone, email, sms

### **Terceiro bloco – percepção dos respondentes sobre MROSC**

#### **5. A Lei n.º 13.019/2014 (MROSC) representou alguma mudança em sua Prefeitura Municipal? Pode comentar um pouco sobre como foi o processo de adequação local para a ‘nova’ lei federal?**

Captar:

- 5.1. Como foi o processo de normatização local?
  - 5.1.1. Foi criada alguma comissão para preparação da regulação local?
  - 5.1.2. A regulação local foi inspirada em algum outro modelo, como outra Prefeitura?
  - 5.1.3. Qual foi a participação das entidades do terceiro setor no processo de discussão da regulação?
  - 5.1.4. Quais foram os produtos da regulação local? (ex. decreto municipal, portarias, etc.)

#### **6. Se analisarmos os artefatos de prestação de contas antes e depois da regulação local da lei federal 13.019/2014, houve alguma mudança?**

Captar:

- 6.1. Os artefatos são os formulários de prestação de contas, que podem ser em papel; sistematizados via formato digital, ou outras formas.
- 6.2. Periodicidade da prestação de contas: mensal, etc? Houve alguma alteração?
- 6.3. Se não mudou, por que não mudou?
- 6.4. O conteúdo dos documentos anexados aos formulários era muito extenso antes da lei. Por exemplo, inclusão do contrato social, cópias dos documentos de toda a diretoria, último balanço, etc. Houve alguma mudança?

#### **7. Analisando o “espírito” da nova legislação, você percebe que houve alguma mudança em relação à forma de acompanhamento da relação com o terceiro setor?**

Captar:

- 7.1. As entidades e a prefeitura tinham ciência de que a nova lei tinha a simplificação como novo parâmetro?



- 7.2. Surgiram resistências ou pressões?
- 7.3. A nova legislação traz a troca de um acompanhamento por *inputs* (nota fiscal individual dos gastos), por um modelo de contratualização. Ou seja, a parceria prevê indicadores de *output* ou *outcome* a serem atingidos pela entidade. Se ela atingiu, e não há nenhuma evidência de mau uso dos recursos, como uma denúncia, a prestação de contas deve pautar-se na entrega dos serviços.

**8. Consegue notar que a forma de prestação de contas está sendo simplificada? Os softwares, sistemas informatizados, normas internas estão auxiliando?**

Captar:

- 8.1. Verificar existência de exemplos de mudanças de lógicas e se elas estão sendo aplicadas

**GRUPO 2** - Contadores e representantes de Organizações da Sociedade Civil que lidam com o processo de prestação de contas das entidades do Terceiro Setor.

**9. Pode comentar um pouco sobre a sua atuação no processo de prestação de contas com as prefeituras municipais??**

Captar:

- 9.1. Atividades principais desenvolvidas pelo respondente no processo
- 9.2. Grau de conhecimento sobre do respondente sobre o processo

**10. A realização de parcerias entre o município e organizações da sociedade civil é necessária?**

Captar:

- 10.1. Identificar a habitualidade de parcerias com OSC
- 10.2. Deixar espaço para apresentar ideia geral sobre parcerias e OSC's
- 10.3. Identificar as principais áreas de atuação das parcerias

**Segundo bloco – relação, comunicações e percepções que mantém com os gestores parceiros**

11. Pode descrever como é o fluxo da prestação de contas das encaminhadas para a Prefeitura Municipal? Acredita que existe muitas exigências?

Captar:

- 11.1. Setores envolvidos com o processo de prestação de contas
- 11.2. Atores envolvidos diretamente com o acompanhamento
- 11.3. Fluxo das informações

**12. Depois que ocorre a celebração formal da parceria, como é a relação e a comunicação entre a entidade e a administração pública? Teve conhecimento de alguma “lista” de entidades impedidas de firmar contrato?**

Captar:

- 12.1. Identificar a existência de relação de confiança
- 12.2. Captar os meios empregados de comunicação, telefone, email, sms

**Terceiro bloco – percepção dos respondentes sobre MROSC**

**13. A Lei n.º 13.019/2014 (MROSC) representou alguma mudança em para a sua entidade? Pode comentar um pouco sobre como foi o processo de adequação para o regulamento exigido?**

Captar:

- 13.1. Identificar se a lei que disciplina as parcerias entre administração pública e organizações da sociedade civil representou mudanças e novas exigências.
  - 13.1.1. Como foi o processo de normatização local?
  - 13.1.2. Recebeu ajuda ou auxílio de outra entidade do terceiro setor?
  - 13.1.3. Qual foi a participação das entidades do terceiro setor no processo de discussão da regulação?
  - 13.1.4. Quais foram os produtos da regulação local? (ex. decreto municipal, portarias, etc.)

**14. Se analisarmos os artefatos de prestação de contas antes e depois da regulação local da lei federal 13.019/2014, houve alguma mudança?**

Captar:

- 14.1. Os artefatos são os formulários de prestação de contas, que podem ser em papel; sistematizados via formato digital, ou outras formas.
- 14.2. Periodicidade da prestação de contas: mensal, etc? Houve alguma alteração?
- 14.3. Se não mudou, por que não mudou?

- 14.4. O conteúdo dos documentos anexados aos formulários era muito extenso antes da lei. Por exemplo, inclusão do contrato social, cópias dos documentos de toda a diretoria, último balanço, etc. Houve alguma mudança?

**15. Analisando o “espírito” da nova legislação, você percebe que houve alguma mudança em relação à forma de acompanhamento da relação com a prefeitura?**

Captar:

- 15.1. As entidades e a prefeitura tinham ciência de que a nova lei tinha a simplificação como novo parâmetro?
- 15.2. Surgiram resistências ou pressões?
- 15.3. A nova legislação traz a troca de um acompanhamento por *inputs* (nota fiscal individual dos gastos), por um modelo de contratualização. Ou seja, a parceria prevê indicadores de *output* ou *outcome* a serem atingidos pela entidade. Se ela atingiu, e não há nenhuma evidência de mau uso dos recursos, como uma denúncia, a prestação de contas deve pautar-se na entrega dos serviços.

**16. Consegue notar que a forma de prestação contas está sendo simplificada? Os softwares, sistemas informatizados, normas internas estão auxiliando?**

Captar:

- 16.1. Verificar existência de exemplos de mudanças de lógicas e se elas estão sendo aplicadas