UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE E ATUÁRIA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**EFICIÊNCIA PRODUTIVA NO TERCEIRO SETOR: UM ESTUDO
COMPARATIVO DE DESEMPENHO ENTRE ORGANIZAÇÕES FILANTRÓPICAS
ASILARES**

Marco Antonio Figueiredo Milani Filho

Orientador: Prof. Dr. Welington Rocha

SÃO PAULO

2009

Profa. Dra. Suely Vilela
Reitora da Universidade de São Paulo

Prof. Dr. Carlos Roberto Azzoni
Diretor da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade

Prof. Dr. Fábio Frezatti
Chefe do Departamento de Contabilidade e Atuária

Prof. Dr. Edgard Bruno Cornachione Junior
Coordenador do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis

MARCO ANTONIO FIGUEIREDO MILANI FILHO

**EFICIÊNCIA PRODUTIVA NO TERCEIRO SETOR: UM ESTUDO
COMPARATIVO DE DESEMPENHO ENTRE ORGANIZAÇÕES FILANTRÓPICAS
ASILARES**

Tese apresentada ao Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo como requisito parcial para a obtenção do título de Doutor em Controladoria e Contabilidade.

Orientador: Prof. Dr. Welington Rocha

SÃO PAULO

2009

Tese defendida e aprovada no Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo - Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, pela seguinte banca examinadora:

FICHA CATALOGRÁFICA

Elaborada pela Seção de Processamento Técnico do SBD/FEA/USP

Milani Filho, Marco Antonio Figueiredo

Eficiência produtiva no terceiro setor: um estudo comparativo de desempenho entre organizações filantrópicas asilares / Marco Antonio Figueiredo Milani Filho. -- São Paulo, 2009.

220 p.

Tese (Doutorado) – Universidade de São Paulo, 2009

Bibliografia.

1. Contabilidade gerencial 2. Terceiro setor 3. Análise de desempenho
I. Universidade de São Paulo. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. II. Título.

CDD – 658.151

**A todos aqueles que trabalham por uma
sociedade baseada no comportamento ético,
na alocação eficiente e eficaz de recursos e
na valorização do mérito.**

Agradeço a Deus, pela existência e pelas oportunidades de desenvolvimento.

À minha família, pelo apoio, pela paciência e pelos incentivos constantes.

Ao Professor Dr. Welington Rocha, pelo privilégio de participar de suas aulas e de receber a sua orientação segura e presente, além da atenção respeitosa e motivação, imprescindíveis para a construção desta pesquisa.

Ao Professor Dr. Luiz João Corrar, que conta com a minha admiração e respeito por sua competência e por sua dedicação sincera à docência. Agradeço por suas valiosas contribuições durante a elaboração deste trabalho e pela indicação de vasto material de estudo.

Ao Professor Dr. Luciano Antonio Prates Junqueira, pelos comentários precisos e sugestões pertinentes durante a realização da banca de qualificação deste trabalho.

À Professora Dra. Silvia Pereira de Castro Casa Nova, por suas indicações de leitura e comentários.

Ao Professor Dr. Edson Luiz Riccio, da CCInt/USP, por sua contribuição decisiva para a minha participação na Carleton University/Canada na condição de pesquisador visitante.

Aos meus colegas Patrícia, Romildo, Formigoni, Oyadomari, Edmir e a todos os demais professores, alunos e funcionários da FEA/USP, com os quais compartilhei momentos de aprendizado e com quem estabeleci laços de respeito e amizade.

“Não basta decretar a fraternidade e inscrevê-la numa bandeira; é necessário, antes, mudar o coração dos Homens.”

Leon Denis

RESUMO

Este trabalho objetivou classificar, sob a perspectiva da eficiência, as organizações filantrópicas asilares do estado de São Paulo, assim como investigar se o grau de dependência por recursos públicos e privados, os resultados financeiros e, também, o nível de *disclosure* dessas entidades guardaram relação significativa com o respectivo nível de eficiência produtiva. A amostra foi composta por 42 instituições de longa permanência para idosos (ILPIs) sediadas no estado de São Paulo, cujos dados de insumos (capital e trabalho) foram relacionados com seus produtos (representados pelos indicadores de desempenho estabelecidos pela Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa), utilizando-se como período de referência o ano de 2008. O nível de eficiência relativa das entidades foi calculado através da Análise Envoltória de Dados (*Data Envelopment Analysis* - DEA) com retornos variáveis de escala e orientação aos insumos. As hipóteses de pesquisa foram testadas pela análise de regressão linear, cujas variáveis dependentes foram o grau de eficiência das ILPIs e as independentes foram valores nominais e por residente de: transferências públicas, receitas próprias e transferências privadas, receitas totais, resultados financeiros e *disclosure*. Os resultados apontaram que não existia relação estatisticamente significativa entre o grau de dependência por recursos públicos e o nível de eficiência, mas verificou-se que as variáveis resultado financeiro e grau de *disclosure* estão significativamente relacionadas com o nível de eficiência. Um ponto relevante sinalizado pela pesquisa foi o baixo grau de transparência e evidenciação de dados financeiros das ILPIs pesquisadas, as quais não divulgam alguns elementos considerados de publicação obrigatória pela atual legislação, refletindo a ausência de pressão, por parte de órgãos governamentais de fiscalização e por parte da própria sociedade civil, para a redução de assimetrias informacionais. Como parâmetro de referência, organizações eficientes servem de *benchmark* para as entidades que apresentam consumo excessivo de recursos diante de determinado desempenho, fato esse que sugere maior atenção dos *stakeholders* para que incentivem a melhoria de eficiência das entidades relacionadas. Considerando a escassez de trabalhos com abordagem quantitativa para a avaliação padronizada de desempenho de organizações do Terceiro Setor, este trabalho fomenta a discussão conceitual sobre a necessidade da adoção de elementos objetivos para alimentar os modelos decisórios para a alocação de recursos às organizações sem fins lucrativos.

ABSTRACT

This study aimed to classify, from the perspective of efficiency, the philanthropic organizations for elderly people in the State of São Paulo and to investigate whether the degree of dependence on public and private resources, earnings and also the level of disclosure of these entities are significantly related to the level of productive efficiency. The sample consisted of 42 long-stay institutions for elderly (ILPIs) based in the State of São Paulo, whose data inputs (capital and labor) were associated with their products (represented by the indicators of performance established by the National Sanitary Surveillance Agency - Anvisa), using as reference the year 2008. The level of relative efficiency of the organizations has been calculated by Data Envelopment Analysis (DEA) based on variable returns of scale and oriented input. The research hypotheses have been tested by linear regression analysis whose dependent variables were the degree of efficiency of ILPIs and the independent variables were the nominal and per resident values: government transfers, private transfers and revenue, total revenue, financial performance and disclosure. The results have not pointed out statistically significant relationship between the degree of dependence on public resources and the level of efficiency, but they have pointed out that both variables, earnings and degree of financial disclosure, are significantly related to the level of efficiency. A relevant issue raised by this research was the low level of transparency and disclosure of the ILPIs' financial data, which do not disclose mandatory elements according to the current legislation, reflecting the lack of pressure from government surveillance and from civil society to the reduction of informational asymmetries. As a referential parameter efficient organizations work as benchmark for other organizations which present excessive consumption of resources facing certain performance, such a fact which suggests more attention from the stakeholders in order to motivate the efficiency of mentioned entities. Considering the scarcity of studies under a quantitative approach towards a standardized evaluation of the performance of Third Sector organizations, this work promotes the conceptual discussion on the necessity of adopting objective elements so as to feed the decision making models for the allocation of resources to nonprofitable organizations.

SUMÁRIO

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS	4
LISTA DE QUADROS	6
LISTA DE TABELAS	7
1 INTRODUÇÃO	9
1.1 Contextualização	9
1.2 Situação-problema	12
1.2.1 Delimitação	16
1.3 Questões de pesquisa	17
1.4 Hipóteses direcionadoras	19
1.5 Objetivos	20
1.6 Justificativa	20
1.7 Limitações	21
1.8 Contribuições	22
1.9 Estruturação do trabalho	22
2 REFERENCIAL TEÓRICO	25
2.1 Terceiro Setor	25
2.2 Caracterização das Organizações do Terceiro Setor	29
2.2.1 Aspectos históricos	31
2.2.2 Principais núcleos de pesquisas acadêmicas sobre o Terceiro Setor	33
2.2.3 Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS	33
2.2.4 Compromisso social	35
2.2.5 Entidades filantrópicas no Brasil	36
2.2.6 Voluntariado	37
2.2.7 Teoria Institucional, legitimidade e isomorfismo	39
2.2.8 Aspectos contábeis das entidades filantrópicas	41
2.2.8.1 Convergência contábil	43
2.3 Idosos	44
2.3.1 Instituições de Longa Permanência para Idosos – ILPIs	47
2.3.1.1 Alguns dados sobre as ILPIs no Brasil	51
2.4 Transparência e divulgação	54
2.4.1 Divulgação	54
2.4.2 <i>Disclosure</i> social	55
2.4.3 Indicadores de <i>disclosure</i>	57
2.5 Eficiência, eficácia e efetividade	63
2.5.1 Eficiência econômica	65
2.6 Análise envoltória de dados - DEA	68
2.6.1 Comparação gráfica dos modelos CCR e BCC	72
2.6.2 Fronteira invertida	73
2.6.3 Seleção de variáveis	74
2.7 Restrição orçamentária fraca – <i>Soft Budget Constraint</i>	75
2.7.1 Síndrome da <i>Soft Budget Constraint</i>	76
3 TRAJETÓRIA DA PESQUISA	79
3.1 Considerações iniciais	79
3.2 Polos metodológicos	81
3.2.1 Polo epistemológico	81
3.2.2 Polo teórico	82
3.2.3 Polo morfológico	85

3.2.4	Polo técnico	86
3.3	Plano amostral.....	86
3.4	Mensuração do nível da eficiência produtiva das ILPIs	88
3.4.1	Construção do indicador de eficiência	90
3.4.1.1	Indicadores relacionados aos produtos	91
3.4.1.2	Indicadores relacionados aos insumos.....	92
3.4.1.3	Seleção das variáveis	94
3.5	Participação das receitas de origem estatal.....	98
3.6	Construção do indicador de <i>disclosure</i>	98
3.7	Coleta de dados.....	101
3.8	Análise de regressão linear	103
4	ANÁLISE DOS DADOS	105
4.1	Perfil das ILPIs	105
4.1.1	Tipos de residentes.....	105
4.1.2	Trabalhadores remunerados e voluntários.....	107
4.1.3	Ativo Permanente.....	110
4.1.4	Despesas totais	111
4.1.5	Indicadores de desempenho - Anvisa.....	112
4.1.5.1	Mortalidade	112
4.1.5.2	Doença diarreica.....	112
4.1.5.3	Escabiose.....	113
4.1.5.4	Desidratação	113
4.1.5.5	Úlcera de decúbito	113
4.1.5.6	Desnutrição	114
4.1.6	Correlações entre dependência e trabalhadores.....	114
4.1.7	Composição das receitas.....	115
4.1.8	Resultado (receitas – despesas).....	119
4.1.9	<i>Disclosure</i>	121
4.2	Estimativa das eficiências produtivas	122
4.2.1	Correlação entre eficiência e tipos de dependência	125
4.3	Alvos	126
4.4	Teste das hipóteses.....	128
4.4.1	Análises de regressão linear.....	128
4.4.2	Transferências públicas	130
4.4.2.1	Valor nominal das transferências públicas	130
4.4.2.2	Transferências públicas por residente.....	131
4.4.2.3	Proporção das transferências públicas.....	132
4.4.3	Receitas próprias e transferências privadas	133
4.4.3.1	Valor nominal das receitas próprias e transferências privadas	134
4.4.3.2	Receitas próprias e transferências privadas por residente	135
4.4.4	Receitas totais	136
4.4.4.1	Valor nominal das receitas totais.....	136
4.4.4.2	Receitas totais por residente.....	137
4.4.5	Resultado financeiro.....	138
4.4.5.1	Valor nominal do resultado (receitas – despesas)	138
4.4.5.2	Resultado (receitas – despesas) por residente	141
4.4.6	Grau de <i>disclosure</i>	145
4.4.6.1	<i>Disclosure</i>	145
5	CONCLUSÃO	149
	REFERÊNCIAS	153

APÊNDICES	169
ANEXOS	188

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ANVISA: Agência Nacional de Vigilância Sanitária
 BCC: Banker, Charnes e Cooper
 CCR: Charnes, Cooper e Rhodes
 CEATS: Centro de Estudos em Administração do Terceiro Setor
 CEBAS: Certificado de Entidade de Beneficência e Assistência Social
 CETS: Centro de Estudos do Terceiro Setor
 CFC: Conselho Federal de Contabilidade
 CNAS: Conselho Nacional de Assistência Social
 COFINS: Contribuição Financeira Social
 COVISA: Coordenação de Vigilância em Saúde
 CPC: Comitê de Pronunciamentos Contábeis
 CRA: Canada Revenue Agency
 CRS: *Constant Return to Scale*
 CSL: Contribuição sobre o Lucro Líquido
 CVSRD: Centre for Voluntary Sector Research and Development
 DEA: *Data Envelopment Analysis*
 DMU: *Decision Making Unit*
 FGV: Fundação Getúlio Vargas
 HBC: *Hard Budget Constraint*
 IASB: International Accounting Standards Board
 IBGE: Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
 IFRS: International Financial Reporting Standards
 ILPI: Instituição de Longa Permanência para Idosos
 INSS: Instituto Nacional do Seguro Social
 IPEA: Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas
 LBA: Legião Brasileira de Assistência
 MDS: Ministério do Desenvolvimento Social
 MEC: Ministério da Educação
 MS: Ministério da Saúde
 NBC-T: Norma Brasileira de Contabilidade Técnica
 NEATS: Núcleo de Estudos Avançados do Terceiro Setor
 NETS: Núcleo de Estudos do Terceiro Setor
 OGSFL: Organização Governamental Sem Fins Lucrativos
 OMS: Organização Mundial de Saúde
 ONGCFL: Organização Não Governamental Com Fins Lucrativos
 ONGSFL: Organização Não Governamental Sem Fins Lucrativos
 OTS: Organizações do Terceiro Setor
 PIB: Produto Interno Bruto
 PIS: Programa de Integração Social
 PROER: Programa de Estímulo à Reestruturação e ao Fortalecimento do Sistema Financeiro Nacional
 PUC-SP: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo
 SBC: *Soft Budget Constraint*
 SENAC: Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial
 SENAI: Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial
 SESC: Serviço Social do Comércio
 SESI: Serviço Social da Indústria

SPSS: Statistical Package for Social Sciences

USP: Universidade de São Paulo

VRS: *Variable Return to Scale*

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Caracterização dos setores.....	25
Quadro 2 – Atividades exigidas para a ILPI	49
Quadro 3 – Indicadores de desempenho para as ILPIs	50
Quadro 4 – Itens de divulgação obrigatória para as OTS	62
Quadro 5 – Elementos do plano amostral	88
Quadro 6 – Variáveis relacionadas aos produtos	92
Quadro 7 – Principais variáveis relacionadas aos insumos na literatura consultada.....	94
Quadro 8 – Quadro-resumo das variáveis relacionadas aos insumos e aos produtos.....	97
Quadro 9 – Itens obrigatórios selecionados	99
Quadro 10 – Itens voluntários selecionados.....	100

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Quantidade de habitantes por entidade filantrópica	37
Tabela 2 – Maior proporção da população idosa em países com mais de 10 MM de pessoas	45
Tabela 3 – População total e de 60 anos ou mais – Brasil 2007	45
Tabela 4 – População total e de 60 anos ou mais – Sudeste 2007.....	46
Tabela 5 – ILPIs por região.....	52
Tabela 6 – Características dos residentes por região	52
Tabela 7 – Mão-de-obra por região	53
Tabela 8 – Origem das receitas por região.....	53
Tabela 9 – Características das despesas por região	53
Tabela 10 – Principais informações utilizadas em indicadores de <i>disclosure</i> voluntário	59
Tabela 11 – Variáveis relacionadas ao desempenho de ILPIs	95
Tabela 12 – Quantidade média de residentes por ILPI.....	105
Tabela 13 – Participação por tipo de residente.....	106
Tabela 14 – Distribuição por tipo de residente.....	106
Tabela 15 – Quantidade média de trabalhadores por ILPI.....	108
Tabela 16 – Horas remuneradas e voluntárias por residente.....	109
Tabela 17 – Ativo Permanente	110
Tabela 18 – Despesas totais	111
Tabela 19 – Indicadores de desempenho da Anvisa.....	112
Tabela 20 – Correlações entre dependência e trabalhadores	114
Tabela 21 – Composição da receita nominal	115
Tabela 22 – Composição da receita por residente.....	117
Tabela 23 – Participação das receitas públicas e privadas.....	118
Tabela 24 – Resultado nominal médio por ILPI	119
Tabela 25 – Resultado médio por residente	120
Tabela 26 – <i>Disclosure</i>	121
Tabela 27 – Variáveis do modelo DEA	123
Tabela 28 – Eficiência composta.....	124
Tabela 29 – Correlação entre eficiência e quantidade de residentes, por tipo.	125
Tabela 30 – Correlação entre eficiência e distribuição de residentes, por tipo.	125
Tabela 31 – Valores atuais de <i>inputs</i> e <i>outputs</i> das ILPIs ineficientes.....	126
Tabela 32 – Alvos de <i>inputs</i> e <i>outputs</i> das ILPIs ineficientes.....	126
Tabela 33 – Diferenças entre os valores atuais e os alvos das ILPIs ineficientes.....	127

1 INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização

O estudo do Terceiro Setor, por diferentes ramos do conhecimento e com abordagens diversificadas, expressa o propósito científico e interdisciplinar para a compreensão desse fenômeno social, o qual vem recebendo crescente atenção da comunidade acadêmica, da iniciativa privada, do Estado e da população em geral.

Ao recortar e isolar o objeto de estudo, o cientista vislumbra apenas alguns aspectos da realidade e depende de teorias prévias para entender e explicar esse objeto. Nesse sentido, o Terceiro Setor e suas entidades são observados sob diferentes lentes teóricas, mas ainda se mostram carentes por pesquisas que contribuam para o entendimento efetivo de suas origens, estruturação, funcionamento e interação com o Estado (Primeiro Setor) e o mercado (Segundo Setor).

Seja pelo reconhecimento público da relevância de seus serviços prestados para o atendimento de diversas demandas sociais, seja, ainda, pela participação crescente na dimensão econômica nacional e internacional, é premente a compreensão em profundidade dos aspectos relacionados ao planejamento, operacionalização, desempenho e controle das organizações não-governamentais sem fins lucrativos (também denominadas Organizações do Terceiro Setor - OTS).

Uma consequência da ausência de instrumental teórico consolidado para o estudo das OTS sob o aspecto econômico-financeiro é o uso adaptado de conceitos inicialmente desenvolvidos para entidades de mercado, mas que apresentam limitações quando aplicados num contexto onde o *superávit* contábil não é, necessariamente, um indicador de sucesso. A finalidade de um empreendimento social, por exemplo, não é maximizar o lucro ou a riqueza de qualquer pessoa ou de um grupo em particular, diversamente ao que se poderia sugerir sob uma abordagem microeconômica limitada para empresas de mercado. Mas o fato de não ter como objetivo principal declarado a obtenção de lucros não impede a análise de uma organização sem fins lucrativos servindo-se de conceitos da Teoria da Firma, considerando-se variáveis específicas para esse ambiente.

Seja por falha de mercado, incapacidade ou, ainda, pela combinação desses e outros fatores, a mobilização da sociedade civil para atuar de maneira organizada na comunidade é um fato incontestado. Conforme o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2005), existem no Brasil cerca de 338 mil OTS, as quais empregam 1,7 milhão de trabalhadores remunerados. Segundo o Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas (IPEA, 2005), o Terceiro Setor representa 1,5% do Produto Interno Bruto - PIB nacional. Tais entidades são associações, fundações e organizações religiosas com diversificados focos de atuação.

O Terceiro Setor no Brasil, entretanto, ainda não apresenta a mesma participação econômica que a verificada em outros países mais desenvolvidos. Nos Estados Unidos e no Canadá, por exemplo, esse setor representa, respectivamente, 7,5% e 6,9% do Produto Nacional Bruto, segundo dados do Centre for Voluntary Sector Research and Development (CVSRD, 2006), fato esse que permite vislumbrar o potencial de crescimento brasileiro nesse campo. Destaca-se que, apesar de realidades socioeconômicas diferentes, países com regimes democráticos e com garantias de liberdade de expressão de seus cidadãos favorecem a manifestação de iniciativas privadas com finalidades públicas (SEN, 2004).

Uma vez estabelecidas, as OTS direcionam seus esforços operacionais para cumprir a missão social que justifica a própria existência. Sob esse propósito, poderão atrair recursos públicos e privados para a respectiva manutenção, além de se beneficiarem de imunidade e/ou isenções fiscais previstas pela legislação vigente. A credibilidade de uma instituição perante seus mantenedores e potenciais doadores torna-se, portanto, um valioso bem (GLAESER, 2003).

Elementos da Teoria Institucional, desenvolvidos desde os anos 50 por Selznick (1957) e, posteriormente, por autores como Meyer e Rowan (1977), DiMaggio e Powell (1983, 1991) e Scott (1995), contribuem para a discussão dos motivos que levam as organizações a adotarem comportamentos isomórficos num ambiente de incertezas. Sob esse prisma, as OTS podem tentar conquistar e manter a credibilidade junto aos *stakeholders* pela disponibilização pública de determinadas informações porque outras entidades assim o fazem, ainda que a simples divulgação não permita conhecer seu nível de eficiência. A adoção de instrumentos para a prestação de contas (*accountability*) e a evidenciação (*disclosure*) de informações das OTS pode estar relacionada com o comportamento mimético ou isomórfico entre as próprias organizações.

De acordo com Cutt e Murray (2000, p. xiii), "A base da mensuração de desempenho, avaliação e emissão de relatórios é a *accountability*." Tal ênfase é uma consequência do papel essencial que a *accountability* possui no relacionamento entre uma organização e suas diferentes partes interessadas. A obrigação de prestar contas de uma responsabilidade conferida implica, em um sentido geral, medir o desempenho, avaliar atividades e preparar relatórios para dar suporte a decisões de algum tipo. A condição para monitorar a organização e edificar sua confiança perante a sociedade civil liga-se, portanto, diretamente à *accountability*.

O tipo de informação que os tomadores de decisões têm ao seu dispor, aliando-se ao que eles realmente gostariam de ter, influenciarão o relacionamento entre eles e a entidade. O nível de *accountability* é afetado, consequentemente, pela pressão a que a organização está sujeita por parte dos grupos de interesse externos e internos (CUTT; MURRAY, 2000).

Sob uma perspectiva financeira, o valor de uma empresa de mercado depende significativamente das expectativas que os acionistas e os potenciais investidores têm sobre seus resultados futuros. Assim, a assimetria informacional entre os *stakeholders* e a própria entidade gera incerteza e aumenta o risco relacionado à estimativa de desempenho da companhia, afetando seu preço de mercado. As ferramentas de *accountability*, neste caso, ofereceriam elementos para reduzir a assimetria informacional. Por sua vez, as OTS deveriam receber uma abordagem específica, considerando-se seus objetivos sociais, porque esses transcendem os aspectos econômico-financeiros.

Os doadores de recursos que não possuam informações públicas suficientes para avaliar o desempenho das OTS podem estar alimentando entidades que apresentam *superávits* financeiros, mas são caracterizadas como ineficientes economicamente, como já apontado em pesquisas anteriores (MILANI FILHO, 2006). Essa situação pode fazer com que recursos escassos não sejam alocados para entidades e projetos sociais que representem as melhores opções dentre as disponíveis, sob a ótica econômica. Caracteriza-se, assim, o custo de oportunidade da própria sociedade ante os diferentes projetos alternativos (SLOMSKI, 1996).

O problema econômico central de qualquer economia é alocar os recursos de maneira eficiente visando ao bem-estar coletivo (SAMUELSON; NORDHAUS, 2004). No Brasil, um

país que apresenta indicadores não-equitativos de distribuição de renda em que 31,7% da população vivem com renda domiciliar *per capita* inferior a meio salário mínimo por mês (IPEA, 2005), espera-se que a administração pública e a sociedade civil contribuam para a redução de privações sociais, econômicas e políticas. Os doadores e financiadores de recursos nas esferas pública ou privada são os responsáveis por essas alocações.

1.2 Situação-problema

Sob a ótica econômica, a transferência de recursos por agentes racionais para alguma OTS é uma decisão que objetiva a maximização de interesses dos agentes doadores e financiadores, sejam esses estatais ou privados, pessoas físicas ou jurídicas. Independente da explicitação desses interesses, que podem ter caráter financeiro (como, por exemplo, no caso de crédito concedido por um fornecedor para venda a prazo) ou não-financeiro (como, por exemplo, a doação de mão-de-obra por trabalhadores voluntários), esses *stakeholders* são partes nas transações efetuadas e, assim, podem desejar conhecer e acompanhar como os recursos recebidos estão sendo utilizados.

O Estado tem interesse direto na manutenção e fiscalização das OTS, considerando que essas prestam serviços públicos e colaboram para o cumprimento dos deveres do próprio Estado perante os seus cidadãos. Além disso, a transferência de recursos públicos para uma entidade na forma de subvenção, por exemplo, representa a opção de não direcionar recursos escassos para outras áreas ou organizações da sociedade. Perante entidades semelhantes, a decisão econômica racional de um provedor consideraria a alocação de recursos àquelas que pudessem ser mais eficientes e eficazes no cumprimento de seus objetivos sociais. Nesse sentido, é pertinente a existência de modelos e instrumentos avaliativos que permitam orientar a alocação de recursos financeiros e não-financeiros para as entidades que mais possam beneficiar a sociedade utilizando a menor quantidade dos recursos escassos.

Ao incentivar organizações que contribuam para o atendimento das demandas sociais, o Estado pode tornar-se o maior fornecedor de recursos para algumas delas, criando uma situação de dependência econômica. Sob a perspectiva teórica da *Soft Budget Constraint* – SBC, proposta inicialmente por Kornai (1980, 1986), as entidades que possuem maior probabilidade de contar com fontes de recursos externas para o suprimento de maneira parcial

ou integral da deficiência financeira gerada pelas operações tendem a relaxar suas restrições orçamentárias e tornarem-se ineficientes. Essa situação é tipicamente encontrada em Estados que apresentam comportamentos paternalistas.

A grande diversidade de tipos de OTS existentes faz com que não se possa tratá-las como um grupo homogêneo com relação às características de seus respectivos objetos. O que as une, genericamente, é o caráter não governamental e a declaração estatutária de não terem fins lucrativos. No Brasil, a manutenção do *status* de entidade com benefícios fiscais segue, basicamente, a verificação da conformidade legal de suas ações e da disponibilização das informações obrigatórias (BARBOSA, 2001; SZAZI, 2006). O mesmo ocorre, por exemplo, no Canadá (CRA, 2008), em que a Canada Revenue Agency - CRA (equivalente à Receita Federal brasileira) verifica, apenas, se as organizações registradas seguem o *Income Tax Act*, independentemente do nível de eficiência obtido por elas. A ênfase do monitoramento realizado pelos órgãos públicos competentes recai, dessa maneira, na verificação do cumprimento dos requisitos legais para o funcionamento, sem a utilização padronizada de um modelo comparativo de eficiência entre elas que seja baseado nas atividades operacionais e nos resultados obtidos.

Com relação ao segmento filantrópico, existem cerca de sete mil entidades oficialmente registradas no Brasil (MDS, 2009), as quais detêm o Certificado de Entidade de Beneficência e Assistência Social (CEBAS) que lhes garante reconhecimento oficial e tratamento fiscal específicos. O Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), vinculado ao Ministério do Desenvolvimento Social (MDS), assim como os Ministérios da Educação e da Saúde, são os órgãos encarregados da fiscalização dessas entidades para a certificação e manutenção do CEBAS. Legalmente, as entidades filantrópicas são obrigadas a prestar contas ao Estado devido à função social que exercem e, principalmente, porque tais organizações podem receber verbas públicas e emitir recibos para abatimentos fiscais de doadores privados. O CNAS, a Receita Federal e os Ministérios envolvidos, entretanto, não oferecem informações públicas sobre o desempenho e a eficiência dessas organizações, centrando seu acompanhamento na conformidade legal de determinados critérios administrativos e operacionais. Os atuais critérios permitem o cálculo de alguns quocientes financeiros e operacionais, mas são insuficientes para o estabelecimento de um *ranking* sobre a eficiência produtiva das organizações, considerando-se múltiplos insumos e múltiplos produtos.

Qualquer organização filantrópica pode utilizar modelos avaliativos próprios ou baseados em outros já existentes, mas isso não implica que as informações sobre seu desempenho e sua eficiência sejam disponibilizadas ao público para reduzir o grau de assimetria existente entre a organização e seus *stakeholders* externos. A transparência e a presença de mecanismos de governança são elementos a serem aprimorados no Terceiro Setor brasileiro.

Estudos anteriores, como os de Klein (1998), Dyl *et al.* (2000), Desai e Yetman (2006) nos Estados Unidos, Callen *et al.* (2003) no Canadá, e Jobome (2006) no Reino Unido, sinalizaram a existência de relação positiva entre o desempenho de entidades filantrópicas e determinados mecanismos de governança (como, por exemplo, o uso de comitês especializados e a separação de função entre controle estratégico e execução). Considerando-se que a *accountability*, entendida como a obrigação de prestar contas sobre alguma responsabilidade conferida, ocorre no contexto da governança (LeCLERC, 1996), é de se esperar que também se apresente uma relação positiva entre os mecanismos de *accountability* e o desempenho das organizações. Supostamente, as organizações com maiores exigências de prestação de contas a seus *stakeholders* deveriam ter um desempenho mais favorável do que aquelas com menores exigências. Jobome (2006), por exemplo, constatou que as entidades caritativas inglesas que recebiam verbas públicas e, conseqüentemente, se submetiam a um monitoramento estatal mais criterioso, apresentavam maior eficiência organizacional do que aquelas que não estavam sujeitas ao mesmo grau de obrigatoriedade de prestação de contas. No caso inglês, a ação estatal de monitoramento e a pressão por resultados favoreceram o desempenho das organizações, sem relaxar as restrições orçamentárias. Devido ao fato de contar com a transferência de recursos de fontes públicas e privadas, supõe-se que a sociedade civil e os governantes desejam conhecer quais são as entidades mais eficientes, para favorecer o processo decisório sobre a alocação de recursos.

Sob a ótica administrativa, os próprios gestores de OTS necessitam de informações de entidades semelhantes que lhes permitam monitorar o desempenho e colaborar para a fixação de metas operacionais, pois, segundo Tongel e Petrescu (2004), o processo de *benchmarking* representa relevante papel nesse intento.

A situação-problema identificada desenha-se na indisponibilidade de modelos informacionais aos provedores de recursos, ao público em geral e aos gestores das OTS que permitam

conhecer o desempenho comparativo e a eficiência produtiva dessas organizações servindo-se de critérios objetivos.

Dessa maneira, ainda que as organizações possuam mecanismos de governança e *accountability* e, ainda que utilizem modelos avaliativos do próprio desempenho, sem a análise comparativa de eficiência, os *stakeholders* não terão elementos objetivos para direcionar recursos às entidades mais eficientes e os gestores das OTS não possuirão *benchmarks* para aumentar o nível de eficiência da entidade. Além disso, o grau de dependência que essas entidades podem possuir junto às fontes estatais, sem incentivos para o aprimoramento do desempenho, pode gerar o relaxamento de suas restrições orçamentárias e contribuir para a redução de eficiência.

Na bibliografia consultada inexistem pesquisas que tratem, simultaneamente, da relação entre o grau de dependência por recursos públicos das OTS, o nível de *disclosure* e a eficiência produtiva.

Devido à escassez, na literatura, de modelos aplicados para se comparar a eficiência entre essas organizações através de critérios objetivos, uma situação possível de ser encontrada é a presença de instrumentos de prestação de contas e a adoção de práticas de *disclosure* nas entidades, mas sem a relação positiva com a eficiência produtiva, pois esses elementos podem estar presentes como um reflexo isomórfico, sob a ótica da Teoria Institucional.

Considerando, ainda, que a legislação brasileira que rege o registro e a manutenção do *status* de entidade filantrópica não obriga a adoção de modelos informacionais para a avaliação e comparação de eficiência entre as entidades, pode-se levantar a questão que, se o Estado for o principal responsável pela transferência de recursos a determinadas organizações, então o grau de eficiência destas poderá ser inferior ao daquelas que também contam com fontes de origem privada e geração própria de recursos, uma vez que essas últimas também são, supostamente, pressionadas a prestar contas para outros provedores e não relaxariam as restrições orçamentárias.

1.2.1 Delimitação

Para Marconi e Lakatos (1996), a delimitação da pesquisa pode ocorrer sob três principais enfoques: ao assunto, à extensão e a fatores diversos. Ao se delimitar o assunto, pretende-se selecionar um tópico, a fim de impedir que esse se torne muito amplo e superficial. A delimitação da extensão ocorre diante da impossibilidade de se abranger todo o âmbito geográfico em que o fato se desenrola. E, finalmente, pode-se delimitar a pesquisa por fatores diversos que podem restringir o campo de ação, como recursos econômicos, exigibilidade de prazo e indisponibilidade de dados.

O assunto Terceiro Setor, por suas próprias características, permite o desenvolvimento de diferentes tópicos e em diferentes níveis de abrangência como, por exemplo: seu aspecto como fenômeno histórico e social no planeta, o seu relacionamento com o Estado e o mercado, sua participação econômica nas sociedades, características e desempenho de suas organizações, mensuração do resultado econômico das OTS, entre muitos outros.

Como parte da estratégia desta pesquisa, a delimitação do assunto focou, de maneira direta, a eficiência das organizações e, indiretamente, a eficácia e efetividade. A opção pela eficiência decorreu da priorização de dados objetivos e quantitativos para se realizar a análise comparativa das entidades alternativamente à utilização de dados qualitativos, mais subjetivos. Além disso, a relação entre os produtos gerados e os insumos utilizados influencia a eficácia e o nível de efetividade (aqui entendido como o alcance das ações realizadas em determinado ambiente).

A investigação de aspectos relacionados à eficiência exige um recorte entre as próprias OTS que permita comparar o nível de utilização dos insumos relacionados a produtos homogêneos. Dentre as bases de dados consultadas, constatou-se que um dos segmentos do Terceiro Setor com informações cadastrais disponíveis de todas as suas organizações é o filantrópico. Outro ponto favorável para a escolha desse segmento é o fato de que todas as suas entidades, independentemente do porte ou área de atuação, devem ter, obrigatoriamente, demonstrações financeiras auditadas, a fim de manterem os benefícios fiscais previstos pela legislação. As organizações filantrópicas atuam somente em três áreas: assistência social, saúde e educação. Esse fato também auxilia o recorte necessário para este trabalho, mas ainda se fez necessária a seleção dos tipos de entidade que tivessem homogeneidade de seus produtos. Dentre as organizações pesquisadas nas três áreas (saúde, educação e assistência social), constatou-se

que aquelas voltadas ao público de idosos eram adequadas para o desenvolvimento desta pesquisa, pois os seus produtos básicos devem apresentar características definidas pela legislação em vigor, favorecendo a respectiva homogeneização.

Simultaneamente, procurou-se levantar os aspectos relacionados à relevância do objeto social promovido pelas Instituições de Longa Permanência para Idosos – ILPIs no panorama nacional e internacional. Verificou-se que se trata de uma das preocupações prementes no cenário global devido ao aumento da expectativa de vida e à redução das taxas de natalidade da população mundial, com consequências sociais, econômicas e políticas significativas. No Brasil, particularmente, os habitantes com mais de 60 anos, os quais representavam 8,6% da população em 1996, representaram 10,2% em 2006 e representarão 11,4% em 2020 (IBGE, 2006), com tendência crescente.

Para delimitar-se a área geográfica desta pesquisa, optou-se pelo Estado de São Paulo, o qual é a unidade federativa que reúne a maior população brasileira de idosos, com 23% do total nacional (IBGE, 2007).

Assim, para este estudo, as unidades de análise escolhidas foram as ILPIs certificadas oficialmente como filantrópicas e sediadas no Estado de São Paulo, considerando a homogeneidade dos serviços básicos oferecidos, que favorece a comparabilidade da eficiência entre elas e, também, pela relevância social e econômica que possuem ao atender um público com tendência crescente de participação na sociedade e que demandará, em decorrência, maiores volumes de investimentos estatais e privados.

1.3 Questões de pesquisa

Segundo Koche (1997, p.108), uma questão de pesquisa é “[...] um enunciado interrogativo que questiona sobre a possível relação que possa haver entre, ao menos, duas variáveis, pertinentes ao objeto de estudo investigado e passível de teste ou observações empíricas.” Kerlinger (1980, p.35) também entende que a questão do estudo científico é uma pergunta sobre como as variáveis estão relacionadas.

Necessitando-se trabalhar com conceitos precisos, a formulação de uma ou mais questões de pesquisa deve ser feita com a intenção de se definir os fenômenos que possam assumir a forma de uma variável dependente a ser relacionada com uma ou mais variáveis independentes.

O ponto central deste trabalho vinculou-se à possibilidade do uso de um modelo quantitativo (Análise Envoltória de Dados) baseado em critérios objetivos para avaliação de desempenho de entidades filantrópicas, capaz de:

- a) permitir a comparação entre as organizações;
- b) apontar valores de referência relacionados aos insumos e produtos para o incremento da eficiência das organizações consideradas ineficientes;
- c) oferecer elementos informacionais relevantes para o processo decisório de doadores de recursos e de outros *stakeholders*.

Posteriormente, buscou-se verificar a existência de relação significativa entre a eficiência produtiva e a participação de recursos públicos e privados na Receita Total, assim como a relação entre a eficiência produtiva e o nível de *disclosure* das organizações estudadas, estabelecendo-se as seguintes variáveis:

- variável dependente: Eficiência produtiva das Instituições Filantrópicas Paulistas de Longa Permanência para Idosos.
- variáveis independentes:
 - a) Receitas nominais decorrentes de transferências públicas;
 - b) receitas decorrentes de transferências públicas por residente;
 - c) receitas nominais próprias, decorrentes de prestação de serviços e comercializações, somadas com outras receitas nominais de origem privada;
 - d) receitas próprias somadas com outras receitas de origem privada divididas pela quantidade de residentes;
 - e) resultado financeiro nominal (receitas totais menos despesas totais);
 - f) resultado financeiro (receitas totais menos despesas totais) por residente;
 - g) nível de *disclosure*.

As questões que nortearam esta pesquisa foram:

- I. Quais são os valores de referência relacionados aos insumos e produtos das Instituições Filantrópicas Paulistas de Longa Permanência para Idosos consideradas mais eficientes?
- II. Há relação significativa entre o nível de eficiência produtiva e a proporção de recursos públicos na receita das organizações analisadas?
- III. Há relação significativa entre o nível de eficiência produtiva e o resultado financeiro (receitas totais menos despesas totais) por residente das organizações analisadas?
- IV. Há relação significativa entre o nível de eficiência produtiva e o nível de *disclosure* das organizações analisadas?

1.4 Hipóteses direcionadoras

O sentido etimológico da palavra grega *hypothesis* é “colocar por baixo” (MAGALHÃES, 2005, p.175), designando uma proposição que atuará como ponto de apoio em uma investigação. Trata-se de uma suposição de verdade para se responder provisoriamente a um problema com a finalidade de ajudar a orientar a pesquisa.

No entendimento de Ferrari (1982) e Lakatos e Marconi (2000), a hipótese é concebida como uma proposição antecipadora à comprovação da realidade existencial, ou seja, é uma pressuposição que antecede a constatação dos fatos. Assim, as hipóteses devem ser testadas e é essa condição que corrobora o caráter de cientificidade da pesquisa.

Por depender exclusivamente de levantamento empírico de dados e diante da inexistência de informações históricas específicas na literatura disponível, não é pertinente a antecipação de resultados para a questão de pesquisa I. Para responder de maneira preliminar e temporária às questões II, III e IV foram elaboradas as seguintes hipóteses:

- H1: Quanto maior o grau de dependência por recursos públicos, menor é o nível de eficiência produtiva das instituições filantrópicas de longa permanência para idosos do Estado de São Paulo.

- H2: Quanto maior o resultado financeiro (receitas – despesas), maior é o nível de eficiência produtiva das instituições filantrópicas de longa permanência para idosos do Estado de São Paulo.
- H3: Quanto maior o nível de *disclosure*, maior é o nível de eficiência produtiva das instituições filantrópicas de longa permanência para idosos do Estado de São Paulo.

1.5 Objetivos

O objetivo geral deste estudo, conectado diretamente às questões de pesquisa, é classificar, sob a perspectiva produtiva, as ILPIs filantrópicas paulistas conforme os respectivos níveis de eficiência, assim como investigar se o grau de dependência por recursos públicos e privados, os resultados financeiros e o nível de *disclosure* dessas organizações guardam relação significativa com sua eficiência produtiva.

Os objetivos específicos, os quais advêm do objetivo geral e se atêm a aspectos particulares do fenômeno estudado, são:

- Propor um modelo avaliativo de desempenho para ILPIs baseando-se em variáveis objetivas.
- Comparar a eficiência produtiva de ILPIs filantrópicas paulistas e apontar referências métricas para o aumento da respectiva eficiência.

1.6 Justificativa

Conforme Martins (1994, p. 20), a pesquisa deve tratar de um tema que seja, ao mesmo tempo, original, importante e viável.

A importância do tema deste estudo relaciona-se a uma questão que, dentre outras particularidades, pode polarizar ou afetar um segmento substancial da sociedade. Nesta pesquisa, a relevância repousa sobre a própria questão social abordada, pois o direcionamento e o consumo adequados de recursos escassos da comunidade por entidades que, supostamente, deveriam contribuir para o bem-estar da sociedade, é a expectativa de governantes, doadores e

cidadãos em geral. Adicionalmente, as mobilizações políticas para a alteração da legislação sobre as organizações da sociedade civil, objetivando o aperfeiçoamento dos mecanismos de controle para mitigar o risco de fraudes e uso indevido do erário público, torna o tema desta pesquisa atual e pertinente.

O Terceiro Setor e suas organizações são objetos estudados pela comunidade científica internacional há algumas décadas, principalmente nos países considerados desenvolvidos. No Brasil, entretanto, a produção acadêmica sobre o assunto é reduzida se comparada à atenção que outros setores recebem, o que faz com que as pesquisas que contribuam para a compreensão dos mecanismos e dos atores desse ambiente sejam necessárias e atuais.

Considerando a escassez de trabalhos científicos sobre o desempenho de instituições filantrópicas no Brasil e a ausência de bases de dados nesse sentido, este estudo agrega informações objetivas relevantes, com aspectos de originalidade. Os resultados obtidos oferecem informações de interesse para novas pesquisas e fomentam o debate sobre a eficiência e a contribuição das demais organizações do Terceiro Setor brasileiro.

A viabilidade liga-se ao desenvolvimento de um trabalho exequível, ou seja, é o estudo que reúne condições para ser iniciado, desenvolvido e concluído, conforme os prazos e recursos disponíveis e necessários, e cujas evidências empíricas permitam observações, testes e validações dos possíveis achados da investigação. Esta pesquisa tornou-se viável considerando-se a delimitação das entidades a serem estudadas, do conhecimento do prazo e dos recursos necessários para o seu desenvolvimento, além da existência de referencial teórico para o respectivo embasamento da investigação.

1.7 Limitações

A opção por enfatizar os aspectos objetivos da avaliação de desempenho, particularmente sob a ótica da eficiência produtiva, faz com que algumas características qualitativas das atividades desenvolvidas pelas ILPIs não sejam consideradas diretamente. Se, por um lado, a abordagem quantitativa favorece a adoção de instrumentos capazes de mensurar, comparar e generalizar resultados entre as próprias organizações, por outro lado não são priorizados os aspectos

subjetivos e particularizados que dependeriam de outros tipos de ferramentas para o devido tratamento e para uma análise de efetividade.

Os resultados obtidos pela Análise Envoltória de Dados são pertinentes à amostra considerada, conforme as variáveis selecionadas. Tal fato não permite a generalização dos resultados para outras entidades nem regiões, mas fornece dados relevantes para possíveis comparações.

1.8 Contribuições

Espera-se que, por meio desta pesquisa, sejam oferecidos elementos avaliativos de eficiência sob a ótica produtiva aos doadores de recursos, aos órgãos governamentais fiscalizadores e aos próprios gestores de organizações filantrópicas, estimulando-se o debate sobre os parâmetros utilizados para se classificar e avaliar as entidades que atuam nesse segmento de reconhecida relevância social.

Outra contribuição é o levantamento do perfil das ILPIs filantrópicas do Estado de São Paulo, dados esses não disponibilizados, até o momento, na literatura brasileira.

Também se busca atender à demanda acadêmica por trabalhos nesta linha de pesquisa e estimular, dessa maneira, novas contribuições pertinentes ao ambiente nacional, considerando as peculiaridades das Organizações do Terceiro Setor.

1.9 Estruturação do trabalho

A estruturação do trabalho foi realizada nos capítulos ordenados e descritos a seguir:

Capítulo 1 – Apresenta, delimita e problematiza o assunto tratado, assim como caracteriza e contextualiza o objeto de estudo. Contém a justificativa, as questões de pesquisa, as hipóteses direcionadoras, os objetivos, as limitações do trabalho e as contribuições esperadas.

Capítulo 2 – Expõe o referencial teórico considerado para o desenvolvimento das ideias centrais do trabalho e reúne os elementos conceituais necessários para a sustentação da análise de dados e respectiva conclusão.

Capítulo 3 – Evidencia a trajetória percorrida para a elaboração da pesquisa, além de destacar os seus aspectos epistêmicos.

Capítulo 4 – Analisa os dados obtidos através da aplicação dos modelos estatísticos utilizados na amostra selecionada, objetivando-se testar as hipóteses adotadas nesta pesquisa.

Capítulo 5 – Sintetiza e conclui o trabalho, respondendo as questões propostas e sugerindo estudos futuros sobre o tema.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

A seguir, é apresentado o levantamento bibliográfico que busca oferecer suporte e fundamentação teórica ao estudo.

2.1 Terceiro Setor

Na literatura científica e em textos destinados ao público em geral, é frequente a utilização da palavra Terceiro Setor como sinônimo de: Sociedade Civil, Setor Não-Governamental, Economia Social, Setor Privado Não-Estatal, Setor Sem Fins Lucrativos, Setor Independente, Setor Caritativo, Setor Voluntário, entre outros (ROSE-ACKERMAN, 1986; WEISBROD, 1988; DRUCKER, 1994; SALAMON, 1995; BRESSER PEREIRA, 1997; FALCONER, 1999; LIGHT, 2002; PAES, 2001; FISCHER, 2002; GLAESER, 2003; HUDSON, 2004). Apesar da popularização do termo, a caracterização e a delimitação desse setor ainda provocam algumas divergências conceituais entre os próprios pesquisadores (REIDER, 2001), sugerindo que se trata de um ambiente em busca de uma definição.

Fernandes (1994) caracteriza o Primeiro Setor (Estado) como aquele formado por agentes públicos com finalidades públicas, o Segundo Setor (Mercado) composto por agentes privados com finalidades privadas e, finalmente, o Terceiro Setor como o ambiente que agrupa os agentes privados com finalidades públicas, conforme observado no Quadro 1.

Quadro 1 - Caracterização dos setores

Setor	Agentes	Fins
1º Setor (Estado)	Públicos	Públicos
2º Setor (Mercado)	Privados	Privados
3º Setor	Privados	Públicos

FONTE: FERNANDES, 1994

Corroborando com Fernandes (1994), diversos autores, como Paes (2001) e Fischer (2002), entendem que o Terceiro Setor é o ambiente que reúne as organizações privadas, autônomas e com administração própria, sem fins lucrativos, cuja atuação voluntária é dirigida a finalidades coletivas ou públicas.

Assumindo-se um panorama trissetorial, em que os respectivos setores são mutuamente excludentes e coletivamente exaustivos, tem-se:

Ilustração 1 – Representação dos setores

- 1º Setor: Organizações Governamentais Sem Fins Lucrativos (OGSFL)
- 2º Setor: Organizações Não-Governamentais Com Fins Lucrativos (ONGCFL)
- 3º Setor: Organizações Não-Governamentais Sem Fins Lucrativos (ONGSFL)

Classificar uma organização, simplesmente, como não-governamental, apenas a caracteriza como sendo uma entidade que não pertence nem é dirigida por órgãos e agências do Estado, ou seja, diferencia-se a organização do 1º Setor daquelas dos demais setores. As empresas privadas (2º Setor) também não são governamentais.

Servindo-se de mais um critério de classificação, se a entidade possui (ou não) fins lucrativos, diferenciam-se as organizações do 2º Setor das demais. As entidades do Estado (1º Setor) não têm fins lucrativos.

As organizações do 3º Setor (OTS), portanto, diferenciam-se do 1º Setor por não serem governamentais, e se diferenciam do 2º Setor por não possuírem fins lucrativos. De outra maneira, pode-se afirmar que essas organizações são não-governamentais e sem fins lucrativos (ONGSFL).

A representação dos setores separados pela natureza de suas organizações, conforme a Ilustração 1, é exclusivamente didática, mas não é a única. Conforme os interesses do pesquisador, podem ser incluídas novas segmentações, contudo o panorama trissetorial é o mais utilizado.

Frumkin (2002) identifica quatro funções principais desse setor:

- Promoção do compromisso político e cívico;
- Prestação de serviços essenciais;
- Oferecimento de um ambiente para o empreendedorismo social;
- Expressão de crenças e valores.

Além da importância política e social, o Terceiro Setor possui uma participação econômica significativa. Conforme Salamon *et al.* (1999), o setor emprega 19 milhões de trabalhadores remunerados em horário integral e movimenta quantias superiores ao Produto Interno Bruto de vários países. Flynn e Hodgkinson (2001) estimam essa movimentação em US\$ 1,6 trilhão.

O Primeiro Setor (Estado) vem sendo objeto de amplas discussões acadêmicas e também em fóruns sociais sobre as responsabilidades inerentes às suas funções visando ao bem-estar coletivo. Problemas relacionados com o fracasso das políticas e ações públicas diante das crescentes demandas sociais são levantados pela *Government Failure Theory*, cuja ideia central é citada por autores como Rose-Ackerman (1986), Weisbrod (1988), Herlinzer e Nitterhouse (1994), Shim e Siegel (1997), sugerindo uma justificativa para o aparecimento das organizações sem fins lucrativos, em que elas surgem como uma resposta da sociedade civil à ineficiência e ineficácia governamental.

Pesquisadores sobre o papel do Estado e sua relação com a sociedade, como Bresser Pereira (2000, 2001), argumentam que a expansão do Terceiro Setor é uma consequência da maior adequação e eficiência das organizações não governamentais e organizações sem fins lucrativos que prestam serviços sociais que não são naturalmente monopolistas. No entanto, presume-se a existência de mecanismos de controle social por essas organizações da sociedade civil, de modo a garantir que os serviços podem ser eficientes e eficazes.

Falconer (1999) sugeriu que o crescimento do Terceiro Setor poderia estar vinculado a medidas intencionais de Governos que buscariam reduzir a participação estatal nas ações sociais diretas e, para tanto, incentivariam a entrada e o comprometimento de organizações sem fins lucrativos nas ações públicas. Nesse sentido, a *Government Failure Theory* assumiria novos contornos, pois o estímulo para o aumento da participação da sociedade civil em ações públicas não seria gerado, unicamente, pela ineficácia do Estado no cumprimento das políticas públicas, mas porque os governantes também desejariam contar com organizações civis atuando como agentes de sua política social.

Salamon (1995), entretanto, ao analisar o caso americano na década de 80 e início dos anos 90, verificou que a expansão do Terceiro Setor ocorreu diante da expansão do próprio Estado. Assim, o aumento da participação de ações da sociedade civil em busca de soluções privadas para problemas públicos, acompanhou um período de rápido crescimento do Estado americano. O desenvolvimento de políticas públicas voltadas ao bem-estar, aliado ao crescimento das doações privadas, alimentou as próprias organizações americanas sem fins lucrativos, que passaram a ter maior participação na política governamental (SALAMON, 1995; SALAMON; TOEPLER, 2000).

Sob uma perspectiva complementar, a chamada *Market Failure Theory* sugere que o desinteresse das empresas de mercado para atender uma demanda por produtos sociais, faz com que as organizações do Terceiro Setor sejam estimuladas a oferecer bens e serviços de interesse da coletividade (HANSMANN, 1986). Assim, os produtos gerados pelos agentes da sociedade civil contribuiriam para reduzir falhas de mercado no atendimento de produtos de interesse social, mas não despertaram o interesse econômico das empresas.

Fischer (2002) e Junqueira (2004) destacam a relevância do estabelecimento de alianças e parcerias intersetoriais e a formação de redes sociais objetivando a promoção de ações de interesses coletivos. Sob essa perspectiva, a sociedade civil exerceria o direito democrático de manifestação de seus interesses sociais e contribuiria para a consecução de políticas públicas sob a gestão estatal.

2.2 Caracterização das Organizações do Terceiro Setor

Dentre os autores que procuram caracterizar as OTS, ao invés da simples negação de suas finalidades não lucrativas e da natureza não governamental como parâmetro, Herzlinger e Nitterhouse (1994, p. 2) destacam “a contribuição prestada à sociedade por estas entidades para a promoção do bem comum”, pois preferem uma posição mais afirmativa à simples ausência da motivação pelo lucro. Mas as abordagens genéricas também podem não permitir uma caracterização objetiva das OTS.

Drucker (1994, p. xiv), por exemplo, considera que as OTS são agentes de mudanças humanas, em que “[...] o seu produto é um paciente curado, uma criança que aprende, um jovem que se transforma em um adulto com respeito próprio; isto é, toda uma vida transformada.” Dessa maneira, o propósito maior dessas entidades seria o auxílio e o aprimoramento dos indivíduos e, conseqüentemente, da coletividade. Essas características apontadas por Drucker não são exclusivas das OTS, pois organizações governamentais ou mesmo privadas com fins lucrativos também podem promover tais mudanças humanas, como um hospital do sistema público de saúde ou um hospital particular, ou uma escola pública ou privada. Além disso, nem sempre o produto das OTS pode ser, unanimemente, considerado um benefício social, pois podem ocorrer situações antagônicas entre OTS criadas para defender interesses de grupos divergentes quanto às propostas públicas, como associações pró ou contra a legalização de drogas, do aborto etc. Apesar das OTS permitirem a expressão de segmentos da sociedade num ambiente democrático, nem sempre se poderá afirmar que o produto final será um paciente curado etc.

Abordagens mais específicas contribuem para a caracterização objetiva das OTS. Wolf (1999) afirma que uma diferença essencial entre as OTS e as demais entidades situa-se na concepção de propriedade. Não há proprietários de OTS, pois essas têm caráter público.

Shim e Siegel (1997, p.2) as definem como entidades que são financiadas, ao menos parcialmente, pela própria sociedade através de isenção tributária, e são:

[...] aquelas que fornecem serviços desejados pela sociedade sem a intenção de lucro, não possuindo ações ou quotas que possam ser negociadas, além de reinvestirem integralmente eventuais superávits. Desta maneira, não deve haver a distribuição dos resultados a qualquer de seus membros ou colaboradores.

O Conselho Federal de Contabilidade – CFC, através da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica (NBC-T) nº. 10.19.1.3, define que as entidades sem finalidade de lucro “[...] são aquelas em que o resultado positivo não é destinado aos detentores do patrimônio líquido e o lucro e o prejuízo são denominados, respectivamente, de superávit e déficit.” A definição do CFC deveria ser revista, pois menciona a existência de detentores do patrimônio líquido, mas não existe a figura do proprietário ou acionista em OTS.

Glaeser (2003) considera os privilégios fiscais uma das maiores características dessas entidades. Porém, os recursos públicos podem não ser suficientes para a manutenção e desenvolvimento de suas atividades, obrigando-as à busca de outras fontes de recursos, permitindo a continuidade das organizações.

Salamon *et al.* (1999) acrescentam a autonomia diretiva que essas entidades devem possuir (*self-governing*), destacando a necessidade da existência formal através de estrutura e presença institucionais. Os autores, ainda, reforçam a possibilidade de recebimento de doações não somente em dinheiro, mas também de tempo e serviços, através do voluntariado. Apesar da grande diversidade e diferenças de porte, objetivos específicos, recursos econômicos etc., as seguintes características são comuns nessas organizações (MILANI FILHO, 2004):

- Não há proprietários formais;
- São organizações não-governamentais dotadas de autonomia diretiva;
- Suprem parcialmente o papel do Estado no atendimento a determinadas necessidades sociais;
- Possuem estrutura e presença institucionais;
- São constituídas pelo interesse social, portanto visam proporcionar benefícios sociais;
- São unidades econômicas;
- Precisam obter recursos para a própria sobrevivência e manutenção das atividades (esses recursos podem ser públicos e/ou privados);
- Não deve haver qualquer distribuição de resultados aos seus membros ou colaboradores, reinvestindo os superávits obtidos;
- Podem gozar de privilégios fiscais, conforme a legislação vigente.

Salamon (1995) considerou três dimensões como sendo cruciais, ressaltando os seguintes contrastes:

- a) OTS focadas no oferecimento de produtos e/ou serviços ou OTS atuando como simples distribuidoras de fundos a outras entidades;
- b) OTS focadas no oferecimento de produtos e/ou serviços aos próprios membros associados ou OTS voltadas ao público em geral;
- c) OTS focadas no oferecimento de serviços sacramentais e religiosos ou OTS que não ofereçam serviços de natureza religiosa.

2.2.1 Aspectos históricos

A sociedade civil brasileira teve suas bases estabelecidas durante o processo de colonização por Portugal no início do século XVI. As primeiras organizações não-governamentais sem fins lucrativos do Brasil foram as Santas Casas de Misericórdia, que eram entidades beneficentes mantidas pela Igreja Católica, a qual contava com o apoio da Coroa portuguesa para a prestação de serviços de saúde à população carente (LANDIM, 1997). A Santa Casa de Santos, fundada por Braz Cubas em 1543, foi a primeira dessas instituições.

As organizações de assistência social e saúde pertenciam a um restrito grupo autorizado pelo Governo Português a trabalhar com a população, uma vez que colaboravam com os interesses de Portugal para lidar com as demandas sociais. As entidades assistenciais com vínculos religiosos continuaram a contribuir com as políticas sociais mesmo após a independência, com o advento da Monarquia brasileira (1822-1889), no subsequente período republicano e prossegue até os nossos dias (ANDION; SERVA, 2004).

Na história brasileira, os primeiros movimentos sociais organizados surgiram com maior ênfase a partir do início do século XX, com a industrialização e o crescimento da população urbana. Esses movimentos foram influenciados por ideologias esquerdistas como o marxismo e anarquismo, relacionados às questões trabalhistas e políticas, mas ainda não se expressavam, em sua maioria, através de organizações independentes e oficiais (AMARAL, 2007). Tais mobilizações, como a greve geral em São Paulo, em 1917, representavam o desacordo de grupos urbanos com a situação política e social vigente na época (DIAS, 1977). Mais tarde, durante o governo autoritário e populista de Getúlio Vargas (1930-1945), o movimento

trabalhista foi organizado sob regulamentação estatal, assim como o sindicalismo ganhou expressão no cenário nacional (ANDION; SERVA, 2004). Apesar do fortalecimento do movimento trabalhista, a sociedade civil baseou-se mais sobre a busca do bem-estar do que sobre instituições políticas.

Em meados da década de 40, foram criadas instituições que intermediavam o interesse estatal com atuação direta na sociedade e que atendiam a interesses considerados estratégicos, como, por exemplo, o Serviço Social da Indústria (SESI), o Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI), o Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (SENAC), Serviço Social do Comércio (SESC) e a Legião Brasileira de Assistência (LBA).

Entre 1964 e 1985, durante o governo militar, organizações da sociedade civil que não correspondiam aos interesses estatais foram consideradas ilegais e proibidas de operar (TELLES, 1987). A livre manifestação de caráter político era restrita. Os sindicatos continuaram a existir, mas sob intensa vigilância de suas atividades.

Desde 1986, considerando-se a democratização política e com a nova Constituição brasileira promulgada em 1988, a sociedade civil assistiu ao aparecimento de várias organizações de direitos civis e de proteção de interesses de minorias desfavorecidas (índios, mulheres, afro-descendentes etc.). Assume-se que os anos 80 representaram um marco histórico para o Terceiro Setor brasileiro.

Atualmente, existem cerca de 338 mil entidades não governamentais sem fins lucrativos no Brasil (IBGE, 2005). Mesmo com uma tendência de crescimento e desenvolvimento das atividades relacionadas aos direitos civis, em contraste com as práticas de assistência social, as organizações do Terceiro Setor ainda estimulam debates na comunidade acadêmica e na sociedade em geral que questionam se elas estão complementando o Estado na formulação e implementação de políticas públicas ou se estão substituindo o Estado no atendimento das demandas sociais que são de responsabilidade estatal (FERNANDES, 1994; FALCONER, 1999).

2.2.2 Principais núcleos de pesquisas acadêmicas sobre o Terceiro Setor

A criação e a rápida expansão de cursos destinados à profissionalização de gestores de OTS, particularmente na América do Norte (O'NEILL; FLETCHER, 1998), incentivam as pesquisas acadêmicas nessa linha, mas ainda se encontram em fase inicial de desenvolvimento. Praticamente todas as grandes universidades americanas e canadenses possuem linhas de pesquisa e centros de estudos voltados às entidades sem fins lucrativos. Conforme o vínculo institucional dos pesquisadores identificados na literatura consultada sobre o Terceiro Setor, destacam-se os seguintes centros de pesquisas:

- Center for Civil Society Studies – The Johns Hopkins University;
- Center for Democracy and Third Sector – Georgetown University;
- Center for Philanthropy and Community Service – University of Texas;
- Centre for Public Sector Studies – University of Victoria;
- Center for the Study of Philanthropy and Voluntarism – Duke University;
- Centre for Voluntary Sector Research and Development – Carleton University;
- The Center on Philanthropy – University of Indiana;
- The Centre for Voluntary Sector Studies – Ryerson University;
- The Hauser Center for Nonprofit Organizations – Harvard University.

No Brasil, despontam alguns núcleos de pesquisa voltados ao Terceiro Setor e que apresentam um significativo volume de produção, como por exemplo:

- Centro de Estudos do Terceiro Setor – CETS/FGV;
- Centro de Estudos em Administração do Terceiro Setor – CEATS/USP;
- Centro de Tecnologia e Gestão do Terceiro Setor do SENAC-SP;
- Núcleo de Estudos Avançados do Terceiro Setor – NEATS/PUC-SP;
- Núcleo de Estudos do Terceiro Setor – NETS/Universidade Mackenzie.

2.2.3 Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS

O Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS é o reconhecimento oficial das entidades que se caracterizam por seu caráter filantrópico. A concessão ou renovação do CEBAS (correspondente ao antigo Certificado de Filantropia) está referida no inciso IV do artigo 18 da Lei 8.742 de 7/12/93, obedecendo ao disposto no Decreto 2.536 de

6/04/98, modificado pelo Decreto 3.504, de 13/06/00, e regulado pela Resolução CNAS nº 177 de 10/08/00. As condições para a sua obtenção estão descritas nessa Lei.

O CEBAS poderá ser requerido apenas pelas entidades que tenham uma das seguintes finalidades:

- Proteção à família, maternidade, infância, adolescência e velhice;
- Amparo a crianças e adolescentes;
- Ações relativas a pessoas portadoras de deficiências;
- Assistência social ou saúde;
- Integração de pessoas ao mercado de trabalho;
- Defesa dos beneficiários da Lei Orgânica de Assistência Social.

A Medida Provisória 446, publicada no Diário Oficial da União em 10/11/08, estabeleceu as atuais regras para certificação das entidades beneficentes de assistência social, em que a análise e o julgamento dos processos de concessão e renovação do CEBAS foram descentralizados. Anteriormente, o Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) analisava todos os processos e o ministro da Previdência julgava os recursos. Com a descentralização, o CNAS ficou apenas com a responsabilidade de elaborar políticas para a área de assistência social e os ministérios da Educação (MEC), Saúde (MS) e Desenvolvimento Social (MDS) ficaram incumbidos da análise dos pedidos de certificação e renovação. Cada ministério pode adotar critérios específicos para o exame dos pedidos de certificação, conforme as peculiaridades de suas áreas de atuação.

Sob essa segmentação, o MDS, por exemplo, encarrega-se da análise dos processos das entidades de assistência social, o MEC responsabiliza-se pelos pedidos de certificação das universidades e o MS dos hospitais. Cada órgão também tem a autonomia de definir o prazo de validade dos certificados filantrópicos concedidos, podendo variar de um a três anos. Até dezembro de 2008, a validade era, uniformemente, de três anos.

Todas as entidades certificadas estão isentas do pagamento da cota patronal ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), da Contribuição sobre o Lucro Líquido (CSL), do Programa de Integração Social (PIS) e, também, da Contribuição Financeira Social (COFINS).

2.2.4 Compromisso social

Light (2002), ao investigar os fatores que contribuiriam para que as OTS alcançassem seus objetivos, relatou que a maioria dos 500 profissionais e pesquisadores que participaram de sua pesquisa afirmou que as entidades devem priorizar a entrada de recursos para que seja possível cumprir a missão e sobreviver. Assim, as duas maiores preocupações dos gestores das OTS são: atingir os objetivos estabelecidos através da utilização eficiente e eficaz de recursos e, também, obter esses recursos para a continuidade operacional.

Essa dependência por recursos permite o questionamento sobre até que ponto a necessidade de captação de recursos poderia comprometer ou desviar a própria missão social da organização para concentrar os esforços operacionais nas atividades que proporcionam receitas (FRUMKIN, 2002, p. 172). A geração de renda própria através da comercialização de produtos e serviços, além da captação de recursos públicos e privados, tais como subvenções e doações, deveriam ser vistos como atividades necessárias, mas não como as principais das OTS.

Um ambiente competitivo por doações e transferências estatais poderia contribuir para que grandes doadores influenciassem o processo decisório das OTS mais dependentes, chegando a influenciar, até mesmo, as decisões estratégicas (GLAESER, 2003). A dependência por recursos poderia, desse modo, causar uma submissão da entidade, em diferentes graus, ante o direcionamento da aplicação dos recursos recebidos, novamente levantando a questão da coerência da missão.

Glaeser (2003) também alerta que a transparência e a prestação de contas tornaram-se elementos essenciais para contribuir com a própria sobrevivência das entidades, uma vez que estão inseridas num ambiente competitivo por recursos financeiros e não-financeiros e aquelas que melhor atenderem às necessidades dos doadores por informações terão maior probabilidade de captação desses recursos.

Na posição de *stakeholders*, é opção dos doadores o direcionamento de recursos àquelas organizações nas quais depositarão sua confiança e que, supostamente, corresponderão às suas

expectativas. Nesse sentido, pode ser um fator relevante para essa escolha a quantidade e a qualidade das informações que obterá sobre a OTS objetivando a sua tomada de decisão.

Enquanto o desafio das OTS, levantado por Light (2002), é cumprir a missão e sobreviver, o desafio dos doadores é escolher a entidade que deverá atender às suas expectativas e maximizar os seus interesses. Uma indagação que se pode fazer é se os fornecedores de fundos para uma organização ineficiente, racionalmente, continuariam a doar recursos diante de alternativas mais eficientes.

2.2.5 Entidades filantrópicas no Brasil

Conforme o Ministério do Desenvolvimento Social – MDS (2009), existem registradas 6.942 entidades filantrópicas no Brasil detentoras do CEBAS que atuam nas áreas de assistência social, saúde e educação.

No Gráfico 1, verifica-se a participação dos Estados com maior representatividade nesse total, destacando-se São Paulo com 33,3% da quantidade total das entidades, seguido por Minas Gerais (17,2%). Ambos abrigam mais da metade de todas as organizações filantrópicas nacionais, acumulando 50,5% delas. Os Estados do Paraná, Rio Grande do Sul e Rio de Janeiro reúnem 25,7% das organizações. Os demais 23,9% das entidades encontram-se distribuídos pelas demais unidades federativas.

Gráfico 1 – Distribuição das entidades filantrópicas por Estado
FONTE: MDS (2009)

Na Tabela 1, relaciona-se a quantidade de organizações filantrópicas com a população de cada Estado. O Paraná apresenta a menor relação, com 15,1 mil habitantes por entidade (hab/ent), seguido por Minas Gerais (16,3 mil hab/ent), Santa Catarina (16,8 mil hab/ent) e São Paulo (17,8 mil hab/ent). A média nacional é de 27,0 mil hab/ent.

Tabela 1 – Quantidade de habitantes por entidade filantrópica

UF	hab (milhões)	nº entidades	hab/ent
PR	10,5	691	15,1
MG	19,5	1.193	16,3
SC	6,0	355	16,8
SP	41,2	2.314	17,8
Outros	110,0	2.389	46,1
Total	187,2	6.942	27,0

FONTE: IBGE (2007); MDS (2009)

2.2.6 Voluntariado

A doação espontânea de tempo, esforço, conhecimento e dedicação de alguém para a realização de determinado trabalho marca a atuação voluntária. Atrair, treinar, motivar, administrar e manter voluntários são tarefas que desafiam qualquer gestor.

Hudson (2004), ao se referir às organizações do Terceiro Setor americano, observa que o voluntariado é um componente essencial para tais entidades, constituindo-se em força de trabalho que sustenta e revitaliza as atividades sociais.

No Brasil, a pesquisa realizada pelo Instituto Ipsos-Marplan, entre janeiro e dezembro de 2004, entrevistando-se 50.520 pessoas em nove centros urbanos (São Paulo, Rio de Janeiro, Curitiba, Porto Alegre, Belo Horizonte, Brasília, Salvador, Recife e Fortaleza), apontou que cerca de 9% da população presta algum tipo de serviço voluntário. Destes, 53% são mulheres e 47% são homens (IPSOS-MARPLAN, 2004). Conforme o Gráfico 2, verifica-se a maior participação das pessoas em faixas etárias elevadas.

Gráfico 2 – Entrevistados que se declaram voluntários (por faixa etária)
 FONTE: IPSOS-MARPLAN (2004)

Para Handy (1990), genericamente existem três grandes tipos de bases contratuais entre qualquer organização e seus integrantes:

- Coercitiva, baseada na autoridade e/ou na força (exemplo: forças armadas, penitenciárias);
- Calculista, na qual se espera receber determinada remuneração ou benefícios como troca pela atividade desenvolvida (com o trabalhador assalariado em qualquer tipo de entidade lucrativa ou não);
- Cooperativa, baseada na liberdade de escolha em doar seu tempo e esforço, sem expectativa de remuneração ou privilégios (como o trabalhador voluntário).

O trabalho voluntário requer motivações pessoais em torno de uma causa comum e não tem caráter obrigatório.

Sob o aspecto normativo, a Lei nº 9.608, de 18 de fevereiro de 1998, dispõe sobre o serviço voluntário e o considera uma atividade não remunerada, prestada por pessoa física à entidade pública de qualquer natureza ou instituição privada de fins não lucrativos, que tenha objetivos cívicos, culturais, educacionais, científicos, recreativos ou de assistência social, inclusive, mutualidade. Para regular essa relação, as entidades deverão celebrar um termo de adesão, devendo constar o objeto e as condições do seu exercício. Essa lei também visa preservar de ações trabalhistas tanto o voluntário como a entidade que o recebe, conforme expresso em seu Artigo 1º - Parágrafo único – “O serviço voluntário não gera vínculo empregatício nem obrigação de natureza trabalhista, previdenciária ou afim.”

No Gráfico 3, verifica-se que, quanto maior o grau de instrução, maior é a atuação dos indivíduos no trabalho voluntário, destacando-se aqueles que se encontram em nível de pós-graduação, em que 23% dos entrevistados declararam-se voluntários em alguma atividade. Aqueles que apresentam um grau de instrução menor, por sua vez, declararam não participar de atividades voluntárias.

Gráfico 3 – Entrevistados que se declaram voluntários (por grau de instrução)
 FONTE: Ipsos-Marplan (2004)

2.2.7 Teoria Institucional, legitimidade e isomorfismo

Tolbert e Zucker (1999) registram que a teoria institucional teve início nas análises organizacionais sob a ótica sociológica nos anos 40, mas estruturou-se a partir de Selznick (1957) e, posteriormente, por influência de autores como Meyer e Rowan (1977), DiMaggio e Powell (1983, 1991) e Scott (1995). Os preceitos básicos dessa teoria relacionam-se à incorporação, pelas organizações, de práticas e procedimentos lastreados em conceitos e valores institucionalizados na coletividade, objetivando-se a própria sobrevivência. Evidencia-se a relevância do contexto e da adoção de determinados comportamentos em ambientes de incertezas.

A sobrevivência das organizações, sob a perspectiva institucional, depende da sua capacidade de adaptação às diversas pressões ambientais. Perrow (1986) aponta a legitimidade e o isomorfismo como os principais fatores para a continuidade corporativa.

Para Meyer e Rowan (1977), a legitimidade é obtida pela organização através da adoção de práticas que caracterizem o cumprimento das regras estabelecidas em determinado contexto, proporcionando o reconhecimento institucional. Nesse sentido, pressupõe-se que as entidades

adaptem suas estruturas e ações para a conformidade legal influenciadas por pressões normativas advindas do poder público e de outros órgãos reguladores.

O isomorfismo é caracterizado pela reprodução de procedimentos já adotados por outras entidades. Dimaggio e Powell (1983) observam que a busca por legitimidade faz com que as organizações, num mesmo contexto político, econômico e social e, portanto, sob as mesmas pressões ambientais, passem a adotar estratégias semelhantes para a conformidade legal e para o atendimento das expectativas de grupos de pressão. A adoção de práticas semelhantes objetivando a legitimidade caracteriza o isomorfismo institucional (DIMAGGIO; POWELL, 1983, SLACK; HININGS, 1994).

Dimaggio e Powell (1983) identificaram, ainda, o isomorfismo competitivo, decorrente das pressões de mercado exercidas sobre as organizações, com base nas relações econômicas estabelecidas entre os agentes num ambiente de concorrência. Diante do sucesso de empresas rivais, os gestores podem mimetizar estratégias de atuação objetivando alcançar os mesmos resultados.

As vantagens oferecidas pelo comportamento isomórfico, segundo a Teoria Institucional, repousam sobre o estabelecimento de condições similares que favorecem as transações entre os agentes e promovem, também, a incorporação de valores e normas já compartilhadas socialmente. Dessa maneira, ao expor publicamente que adota regras aceitas pela coletividade, a entidade estimula o reconhecimento e a aceitação externa de suas práticas, facilitando a captação de recursos, a sobrevivência e uma possível expansão (MEYER; ROWAN, 1977).

As constantes pressões ambientais incentivam a conformidade com os padrões estabelecidos e, em decorrência, provocam a homogeneização das estruturas organizacionais e de práticas de sucesso implementadas por outras entidades. Uma crítica sobre o comportamento isomórfico, entretanto, é encontrada na própria literatura da teoria institucional. Autores como Meyer e Rowan (1977), Tolbert e Zucker (1999), Kostova *et al.* (2008), entre outros, apontam que a incorporação de práticas e procedimentos socialmente aceitos não significa, necessariamente, que seja a escolha que acarretará a maximização dos resultados ou que atingirá os objetivos estratégicos da organização. A adoção de práticas geralmente aceitas em um ambiente de incertezas pode não ser justificada se baseada em modelos decisórios

tradicionais que levam em consideração as relações de custo-benefício sob a ótica racional, ou seja, a adoção de certas práticas e procedimentos é baseada no comportamento isomórfico da organização sem a efetiva compreensão dos benefícios gerados para o desempenho, além da expectativa de que essa postura contribuirá para a legitimidade e sobrevivência organizacional.

Segundo Scott (1995), o ambiente institucional, através de regras e procedimentos estabelecidos, faz com que as organizações conformem as suas estruturas às respectivas pressões e controles sociais e, dessa maneira, caracteriza-se o isomorfismo institucional, o qual é típico de entidades como igrejas, escolas e hospitais públicos, órgãos governamentais etc. Sob essa mesma perspectiva, pode-se estender a busca por legitimidade a todas as organizações do Terceiro Setor que, de forma geral, procuram adaptar-se às exigências legais e às expectativas de seus diferentes *stakeholders* para o cumprimento de suas missões específicas e para a própria sobrevivência em um ambiente institucionalizado.

A legitimidade e a credibilidade pública propiciam condições para que uma organização filantrópica, por exemplo, capte recursos da comunidade baseando-se em conceitos e valores institucionalizados. Considerando-se que a captação de recursos pode ocorrer num ambiente competitivo, pois organizações similares desejam os mesmos recursos escassos, as práticas de sucesso adotadas por outras organizações competidoras podem ser mimetizadas. A divulgação (ou a omissão) dos mesmos conjuntos informacionais, voltados para a prestação de contas (*accountability*) e para a evidenciação financeira (*disclosure*), relaciona-se com o comportamento isomórfico entre as organizações sob a ótica institucional.

2.2.8 Aspectos contábeis das entidades filantrópicas

Olak (1996) destaca a utilização do sistema de Contabilidade por Fundos como medida adequada para a evidenciação contábil de OTS.

Conforme Hendriksen e Van Breda (1999), os teóricos da Contabilidade procuram responder questionamentos sob os aspectos normativos e positivos, descobrindo, assim, a melhor maneira de registrar contabilmente uma transação e como os administradores e demais partes interessadas podem conhecer os elementos necessários para a adequada tomada de decisão. Nesse sentido, muitos esforços têm sido feitos para que as entidades sem fins lucrativos

espelhem sua real situação do ponto de vista econômico-financeiro e atendam aos critérios de transparência desejados, porém o caráter normativo pode condicionar os gestores destas organizações a limitarem seus próprios instrumentos de gestão (IUDÍCIBUS, 2000).

O lucro, ao contrário das entidades do Segundo Setor, não é uma medida claramente relacionada ao desempenho de organizações filantrópicas, uma vez que o cumprimento da respectiva missão liga-se a fatores sociais e não financeiros. Obviamente, qualquer entidade, seja ela filantrópica ou não, deve buscar apresentar resultados financeiros positivos sob o risco de descontinuidade operacional, mas não é o dimensionamento desse resultado que caracterizará o sucesso ou o fracasso das organizações filantrópicas. Nesse sentido, métricas como o resultado econômico, conforme explorado por Slomski (1996), apresentam maior conformidade com parâmetros avaliativos e comparativos das próprias entidades. A mensuração e a divulgação do resultado econômico podem ser tomadas como componentes de transparência.

Como observa Martin (2002), o modelo utilizado para compreender a realidade e para tomar decisões somente será válido se oferecer as informações necessárias e suficientes às partes interessadas, e nada mais perigoso para um tomador de decisões do que trabalhar com um modelo imperfeito. Este é o cuidado que qualquer entidade deve ter para não prejudicar a avaliação de seu desempenho e o planejamento de suas atividades.

Os relatórios contábeis obrigatórios, portanto, contêm informações relevantes, ainda que não sejam suficientes para a análise das entidades do Terceiro Setor. As informações financeiras padronizadas, dessa maneira, devem ser consideradas nos modelos avaliativos dos usuários externos, mas cabe aos pesquisadores da Contabilidade desenvolver esforços para que as entidades sem fins lucrativos espelhem sua real situação do ponto de vista econômico e social, para atender aos critérios de transparência desejados. Entretanto, o caráter normativo pode condicionar os gestores dessas organizações a limitarem seus próprios instrumentos de gestão aos relatórios obrigatórios.

Considerando que as tradicionais peças contábeis fazem parte das exigências legais no processo de renovação do CEBAS, naturalmente as entidades empenham-se em atender os critérios normativos no formato definido. Além dos relatórios de atividades comprovando

estar desenvolvendo plenamente seus objetivos estatutários, a entidade deverá apresentar, referente ao último triênio:

- Balanços patrimoniais;
- Demonstrativos do resultado;
- Demonstração de mutação do patrimônio;
- Demonstração das origens e aplicações de recursos;
- Notas explicativas evidenciando o resumo das principais práticas contábeis e os critérios de apuração do total das receitas, das despesas, das gratuidades, público-alvo beneficiado com atendimento gratuito, doações, aplicações de recursos, bem como da mensuração das despesas relacionadas com a atividade assistencial.

A entidade, ainda, deverá demonstrar que aplica em bases anuais valores em gratuidade de, no mínimo, 20% da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeiras, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruídas.

O CNAS somente apreciará as demonstrações contábeis e financeiras que tiverem sido devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade.

A Resolução do CNAS nº 66, de 16 de abril de 2003, dispõe sobre os critérios de análise das demonstrações contábeis apresentadas pelas entidades filantrópicas ressaltando a completa responsabilidade do Conselho Federal de Contabilidade nessa regulamentação, através suas próprias resoluções, seguindo especialmente os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade.

2.2.8.1 Convergência contábil

O processo de convergência das normas contábeis brasileiras com as normas internacionais (*International Financial Reporting Standards – IFRS*) emitidas pelo International Accounting Standard Board (IASB) foi marcado pela promulgação da Lei nº 11.638/07, a qual se direciona, predominantemente, às companhias abertas, mas que apresenta relevantes

modificações que podem ser adotadas para a apresentação dos relatórios financeiros por todos os tipos de organizações, inclusive aquelas sem finalidade lucrativa.

Em 2005, foi criado o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) com o objetivo de tornar-se o órgão emissor de normas contábeis no Brasil. Em sua origem, o CPC contou com o apoio das seguintes entidades: Conselho Federal de Contabilidade, Associação Brasileira das Empresas de Capital Aberto, Bolsa de Valores de São Paulo, Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, Associação dos Analistas de Investimento do Mercado de Capitais e Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (ERNEST & YOUNG; FIPECAFI, 2009).

Conforme o cronograma de atividades do IASB, estão previstas discussões iniciais sobre a aplicação das IFRS às entidades sem fins lucrativos a partir do ano de 2010, para posterior elaboração de *discussion papers* e *exposure drafts* (IASB, 2009). O CPC não se pronunciou sobre normas específicas às OTS, portanto ainda não houve alterações da legislação pertinente.

2.3 Idosos

Segundo a Organização Mundial da Saúde (OMS, 1987), é considerado idoso o indivíduo com idade igual ou superior a 60 anos, independente do contexto regional, social e econômico em que a pessoa se encontre.

Seguindo o mesmo parâmetro adotado pela OMS, a legislação brasileira considera idoso todo o indivíduo com idade igual ou superior a 60 anos, conforme encontrado no Estatuto do Idoso - Lei 10.741/2003 (Anexo A).

Esse marco estabelecido, entretanto, não representa um ponto preciso para que as mudanças relacionadas ao envelhecimento se manifestem, pois há diferenças significativas, entre indivíduos com a mesma idade cronológica, de natureza social e biopsíquica, além de variações nos níveis de autonomia. Aspectos relacionados ao gênero, tempo de estudo e renda costumam ser expressivos na diferenciação das condições dos indivíduos (VERAS *et al.*,

2008). Para Araújo e Alves (2000), é comum se relacionar o fenômeno do envelhecimento com o afastamento do mercado de trabalho pela aposentadoria.

A Europa é a região que concentra os países com população superior a 10 milhões de pessoas que possuem a maior parcela relativa de idosos na população total, conforme dados observados na Tabela 2.

As projeções demográficas para 2025 para esses países sinalizam que os idosos representarão cerca de um terço dos respectivos habitantes.

Tabela 2 – Maior proporção da população idosa em países com mais de 10 MM de pessoas

2002		2025	
Itália	24.5%	Japão	35.1%
Japão	24.3%	Itália	34.0%
Alemanha	24.0%	Alemanha	33.2%
Grécia	23.9%	Grécia	31.6%
Bélgica	22.3%	Espanha	31.4%
Espanha	22.1%	Bélgica	31.2%
Portugal	21.1%	Reino Unido	29.4%
Reino Unido	20.8%	Países Baixos	29.4%
Ucrânia	20.7%	França	28.7%
França	20.5%	Canadá	27.9%

FONTE: ONU, 2001

Segundo os dados da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios (IBGE, 2007), apresentados na Tabela 3, a população idosa no Brasil é formada por 19,1 milhões de pessoas, representando 10,2% da população total. A região Sudeste é a que possui a maior participação de habitantes acima de 60 anos de idade (11,3%), enquanto que na região Norte os idosos representam apenas 6,5% da população.

Tabela 3 – População total e de 60 anos ou mais – Brasil 2007

Regiões	População							
	Total (MM pessoas)	De 60 anos ou mais de idade						
		Total		Distribuição percentual por faixa etária (%)				
		Absoluto (MM pessoas)	Part (%)	60 a 64 anos	65 a 69 anos	70 a 74 anos	75 a 79 anos	80 anos ou mais
Brasil	187,2	19,1	10,2	3,1	2,5	1,9	1,3	1,3
Norte	15,1	1,0	6,5	2,2	1,7	1,1	0,8	0,7
Nordeste	51,7	5,0	9,6	2,8	2,3	1,7	1,2	1,5
Sudeste	79,8	9,0	11,3	3,4	2,8	2,2	1,5	1,4
Sul	27,4	3,0	10,9	3,4	2,7	2,0	1,5	1,3
Centro-Oeste	13,3	1,1	8,2	2,8	2,0	1,5	1,0	0,9

FONTE: IBGE, 2007

Tabela 4 – População total e de 60 anos ou mais – Sudeste 2007

Regiões, Unidades da Federação e Área Metropolitana (AM)	População							
	Total (MM pessoas)	De 60 anos ou mais de idade						
		Total		Distribuição percentual por faixa etária (%)				
		Absoluto (MM pessoas)	Relativo (%)	60 a 64 anos	65 a 69 anos	70 a 74 anos	75 a 79 anos	80 anos ou mais
Sudeste	79,8	9,0	11,3	3,4	2,8	2,2	1,5	1,4
Minas Gerais	19,5	2,1	10,9	3,3	2,7	2,2	1,3	1,4
AMB. Horizonte	5,0	0,5	9,2	3,0	2,3	1,7	1,1	1,2
Espírito Santo	3,5	0,3	9,1	2,8	2,1	2,0	1,3	1,0
Rio de Janeiro	15,6	2,2	14,1	4,1	3,6	2,7	2,0	1,7
AMR. Janeiro	11,7	1,7	14,4	4,1	3,7	2,7	2,1	1,8
São Paulo	41,2	4,4	10,7	3,2	2,6	2,1	1,4	1,4
AMSão Paulo	19,7	2,0	10,2	3,1	2,5	2,1	1,3	1,3

FONTE: IBGE, 2007

Conforme observado na Tabela 4, é o Estado de São Paulo que possui o maior número de idosos, com 4,4 milhões de pessoas e, desses, 2 milhões residem na área metropolitana da capital. O Rio de Janeiro é a área metropolitana que apresenta a maior proporção de habitantes acima de 60 anos, com 14,4% da população local.

Segundo o Relatório de Estatística Sanitária Mundial, divulgado pela Organização Mundial de Saúde (2007), a média da expectativa de vida dos brasileiros passou de 54,6 anos em 1960 para 72,3 anos em 2006.

O gênero e as desigualdades regionais influenciam esses números. Segundo o IBGE (2006), a média da esperança de vida dos homens é, ao nascer, de 68,5 anos, contra 76,1 anos das mulheres. A maior expectativa encontrada para os homens foi em Santa Catarina (71,8 anos) e a menor foi em Alagoas (62,4 anos). Com relação à situação das mulheres, o Distrito Federal é a região com maior expectativa (78,9 anos), enquanto que Alagoas, novamente, apresenta a menor expectativa (70,4 anos).

Estima-se que, em 2020, o Brasil chegue a 25,0 milhões de idosos diante de uma população total de 219,1 milhões, representando 11,4% dos habitantes (IBGE, 2006). As reduções gradativas das taxas de mortalidade registradas nas últimas décadas, aliada com as quedas

recorrentes das taxas de fecundidade, apontam para o envelhecimento irreversível da população brasileira (IBGE, 2006).

O fenômeno do envelhecimento crescente da população brasileira levanta problemas relevantes não somente aos legisladores, mas à comunidade em geral, visto que gera demandas diferenciadas por políticas públicas e altera a alocação dos recursos disponíveis. Uma das principais indagações que se pode fazer é se as estruturas, as políticas e os sistemas sociais e econômicos estão preparados para oferecer condições de vida dignas e adequadas aos seus membros que entram na chamada terceira idade.

Segundo Camarano (2008b), o aumento da expectativa de vida associa-se a um aumento no tempo em que os idosos vivenciariam doenças crônicas e outros distúrbios, provocando a redução de suas capacidades funcionais. Essa situação resultaria numa procura crescente por cuidados de longa duração, o que tradicionalmente recai sobre a família. Por outro lado, as famílias passam por alterações em suas estruturas, em que a mulher – tradicional cuidadora – inseriu-se no mercado de trabalho com mais intensidade nas últimas décadas. Estima-se em 0,8% o total de idosos que se encontram institucionalizados no Brasil (CAMARANO, 2008b).

2.3.1 Instituições de Longa Permanência para Idosos – ILPIs

A partir da publicação da Resolução nº 283/2005 da Diretoria Colegiada da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA, adotou-se no Brasil a denominação de Instituição de Longa Permanência para Idosos para designar toda entidade governamental ou não-governamental destinada à moradia coletiva de pessoas com idade igual ou superior a 60 anos, com ou sem suporte familiar. Tal Resolução define as normas de funcionamento para as ILPIs e estabelece os seus padrões mínimos para funcionamento, a fim de que sejam oferecidas condições para que seus residentes exerçam seus direitos civis, políticos, econômicos, sociais, culturais e individuais (ANVISA, 2005).

Os residentes são classificados, pela legislação, conforme o grau de dependência que possuem de assistência direta para os seus cuidados pessoais. Há 3 graus de dependência para os idosos, listados a seguir:

- a) Grau I - pessoas independentes, mesmo que requeiram uso de equipamentos de autoajuda;
- b) Grau II - pessoas sem comprometimento cognitivo ou com alteração cognitiva controlada, mas com dependência em até três atividades de autocuidado para a vida diária, tais como: alimentação, mobilidade, higiene;
- c) Grau III - pessoas com dependência que necessitem de assistência diária para a realização de todas as atividades de autocuidado e/ou com comprometimento cognitivo.

Dentre as obrigações das ILPIs, destaca-se a adoção de práticas necessárias para:

- a) Convivência mista entre os residentes de diversos graus de dependência;
- b) Integração dos idosos nas atividades desenvolvidas pela comunidade local;
- c) Desenvolvimento de atividades conjuntas com pessoas de outras gerações;
- d) Participação da família e da comunidade na atenção ao residente;
- e) Atividades que estimulem a autonomia dos idosos;
- f) Promoção de atividades de lazer para os idosos, tais como: físicas, recreativas e culturais;
- g) Prevenção e coibição de qualquer tipo de violência e discriminação contra os residentes.

O item 4.6 da Resolução 283/2005 estabelece que as ILPIs devem apresentar recursos humanos, com vínculo formal de trabalho, que garantam a realização das seguintes atividades: administrativa, cuidados, lazer, limpeza, alimentação e lavanderia. Essas atividades estão relacionadas diretamente aos produtos das ILPIs.

Como referência, as características das atividades e as condições de atuação dos profissionais mencionados são apresentadas no Quadro 2.

Quadro 2 – Atividades exigidas para a ILPI

Atividade	Qtde/Função	Carga horária	Obs
Administrativa	1 Responsável técnico	mínimo de 20 h/semana	
Cuidados	1 Cuidador	8 h/dia	para cada 20 idosos com GD* I
	1 Cuidador	Turno	para cada 10 idosos com GD* II
	1 Cuidador	Turno	para cada 6 idosos com GD* III
Lazer	1 profissional de nível superior	12 h/semana	para cada 40 idosos
Limpeza	1 profissional	Turno	para cada 100m ² de área interna
Alimentação	1 profissional	Turno	para cada 20 idosos
Lavanderia	1 profissional	Turno	para cada 30 idosos

* Grau de dependência

FONTE: Adaptado de ANVISA, 2005

A Resolução 283/2005, em seu item 4.5.6, permite a terceirização dos serviços de alimentação, limpeza e lavanderia. Nesse caso, a ILPI estará dispensada de manter um quadro de trabalhadores próprios e área física específica para os respectivos serviços.

Conforme o item 5.3.1 dessa Resolução, a ILPI deverá oferecer, no mínimo, seis refeições diárias aos residentes.

As instalações físicas das ILPIs devem permitir a habitabilidade, higiene, salubridade, segurança e garantir a acessibilidade a todas as pessoas com dificuldade de locomoção segundo o estabelecido na Lei Federal 10.098/00.

Compete às instituições a realização continuada de avaliação do desempenho e padrão de funcionamento da instituição, pautando-se, ao menos, pelos indicadores de desempenho do Quadro 3, referentes ao ano anterior. Tais indicadores deverão constar de relatório a ser encaminhado ao órgão da Vigilância Sanitária local todo mês de janeiro. Os dados de cada município serão consolidados e deverão ser encaminhados à Secretaria Estadual de Saúde e, por sua vez, os dados consolidados estaduais deverão ser encaminhados à ANVISA e à Secretaria de Atenção à Saúde do Ministério da Saúde (ANVISA, 2005).

Quadro 3 – Indicadores de desempenho para as ILPIs

Nº	Indicador	Fórmula e Unidade	Frequência de Produção
1	Taxa de mortalidade em idosos residentes	$(\text{Número de óbitos de idosos residentes no mês} / \text{Número de idosos residentes no mês}^1) * 100 [\%]$	Mensal
2	Taxa incidência ² de doença diarréica aguda ³ em idosos residentes	$(\text{Número de novos casos de doença diarréica aguda em idosos residentes no mês} / \text{Número de idosos residentes no mês}^1) * 100 [\%]$	Mensal
3	Taxa de incidência de escabiose ⁴ em idosos residentes	$(\text{Número de novos casos de escabiose em idosos residentes no mês} / \text{Número de idosos residentes no mês}^1) * 100 [\%]$	Mensal
4	Taxa de incidência de desidratação ⁵ em idosos residentes	$(\text{Número de idosos que apresentaram desidratação} / \text{Número de idosos residentes no mês}^1) * 100 [\%]$	Mensal
5	Taxa de prevalência ⁶ de úlcera de decúbito em idosos residentes	$(\text{Número de idosos residentes apresentando úlcera de decúbito no mês} / \text{Número de idosos residentes no mês}^1) * 100 [\%]$	Mensal
6	Taxa de prevalência de desnutrição ⁷ em idosos residentes	$(\text{Número de idosos residentes com diagnóstico de desnutrição no mês} / \text{Número de idosos residentes no mês}^1) * 100 [\%]$	Mensal

FONTE: ANVISA, 2005.

A seguir, as notas explicativas do Quadro 3:

1 - População exposta: considerar o número de idosos residentes do dia 15 de cada mês.

2 - Taxa de incidência: é uma estimativa direta da probabilidade ou risco de desenvolvimento de determinada doença em um período de tempo específico; o numerador corresponde aos novos casos, ou seja, aqueles iniciados no período em estudo.

3- Doença diarréica aguda: Síndrome causada por vários agentes etiológicos (bactérias, vírus e parasitas), cuja manifestação predominante é o aumento do número de evacuações, com fezes aquosas ou de pouca consistência. Com frequência, é acompanhada de vômito, febre e dor abdominal. Em alguns casos, há presença de muco e sangue. No geral, é autolimitada, com duração entre 2 e 14 dias. As formas variam desde leves até graves, com desidratação e distúrbios eletrolíticos, principalmente quando associadas à desnutrição prévia.

4- Escabiose: parasitose da pele causada por um ácaro cuja penetração deixa lesões em forma de vesículas, pápulas ou pequenos sulcos, nos quais ele deposita seus ovos. As áreas preferenciais da pele onde se visualizam essas lesões são as regiões interdigitais, punhos (face anterior), axilas (pregas anteriores), região peri-umbilical, sulco interglúteo, órgãos genitais externos nos homens. Em crianças e idosos, podem também ocorrer no couro cabeludo, nas palmas e plantas. O prurido é intenso e, caracteristicamente, maior durante a noite, por ser o período de reprodução e deposição de ovos.

5- Desidratação: (perda de água) Falta de quantidade suficiente de líquidos corpóreos para manter as funções normais em um nível adequado. Deficiência de água e eletrólitos corpóreos por perdas superiores à ingestão. Pode ser causada por: ingestão reduzida (anorexia, coma e restrição hídrica); perda aumentada gastrointestinal (vômitos e diarreia), ou urinária (diurese osmótica, administração de diuréticos, insuficiência renal crônica e da supra-renal), ou cutânea e respiratória (queimaduras e exposição ao calor).

6 - Taxa de prevalência: mede o número de casos presentes em um momento ou em um período específico; o numerador compreende os casos existentes no início do período de estudo, somados aos novos casos.

7 - Desnutrição: Condição causada por ingestão ou digestão inadequada de nutrientes. Pode ser causada pela ingestão de uma dieta não balanceada, problemas digestivos, problemas de absorção ou problemas similares. É a manifestação clínica decorrente da adoção de dieta inadequada ou de patologias que impedem o aproveitamento biológico adequado da alimentação ingerida. (ANVISA, 2005).

Todas as ILPIs existentes em 23 de setembro de 2005 (data da publicação da Resolução 283/2005), sem exceção, receberam um prazo de 24 meses para se adequarem às exigências legais. Dessa maneira, os primeiros relatórios sobre o desempenho das ILPIs foram entregues aos respectivos órgãos locais em janeiro de 2008.

Conforme o item 4.5.5 da Resolução 283/2005: “A Instituição de Longa Permanência para Idosos deve organizar e manter atualizados e com fácil acesso, os documentos necessários à fiscalização, avaliação e controle social.”

O artigo 54 da Lei 10.741/2003 determina que seja dada publicidade das prestações de contas dos recursos públicos e privados recebidos pelas entidades de atendimento ao idoso.

2.3.1.1 Alguns dados sobre as ILPIs no Brasil

Coordenada por Camarano (2006, 2008a e 2008b), uma pesquisa do Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas – IPEA iniciada em março de 2006 realiza um levantamento nacional sobre as características estruturais e operacionais das ILPIs em atividade. Tal estudo foi segmentado em cinco etapas, conforme as regiões geográficas analisadas (Norte, Sul, Centro-Oeste, Nordeste e Sudeste). Até maio de 2009, as ILPIs com e sem fins lucrativos das regiões Norte, Centro-Oeste e Sul, totalizando 991 organizações, foram mapeadas e tiveram algumas características identificadas. Prevê-se o término do levantamento das regiões Nordeste e Sudeste para os próximos anos.

Dentre os dados levantados pela equipe do IPEA, destacam-se:

a) Quantidade e natureza das ILPIs

Tabela 5 – ILPIs por região

Entidades	Região		
	S	N	CO
Quantidade identificada	693	49	249
Natureza			
Pública	52%	31%	25%
Privada	41%	2%	4%
Privada sem fins lucrativos*	4%	63%	66%
Mista	3%	4%	5%

* Originalmente classificado como filantrópica

FONTE: Adaptado de CAMARANO (2006, 2008a, 2008b)

Neste trabalho, a classificação utilizada na Tabela 5 foi alterada por ‘Privada sem fins lucrativos’ em substituição à denominação ‘Privada filantrópica’ devido ao critério classificatório utilizado por Camarano (2006, 2008a, 2008b), o qual não discrimina as entidades reconhecidas oficialmente como filantrópicas (portadoras do Certificado de Entidade de Beneficência e Assistência Social – CEBAS) daquelas que apenas se declaram sem fins lucrativos.

b) Características dos residentes

Tabela 6 – Características dos residentes por região

Residentes	Região		
	S	N	CO
Gênero			
Homens	40%	61%	58%
Mulheres	60%	39%	42%
Grau de dependência			
Independentes	38%	44%	32%
Semidependentes	31%	25%	29%
Dependentes	31%	32%	39%
Residentes por entidade			
nº médio	29,19	24,80	28,56
até 10	14%	29%	17%
de 11 a 20	34%	29%	30%
de 21 a 30	21%	12%	20%
de 31 a 50	18%	20%	22%
acima de 50	13%	10%	11%

FONTE: CAMARANO (2006, 2008a, 2008b)

c) Composição da mão-de-obra

Tabela 7 – Mão-de-obra por região

Trabalhadores	Região		
	S	N	CO
assalariados	78,80%	79,10%	65,00%
voluntários	18,10%	17,30%	22,00%
cedidos	3,10%	3,60%	13,00%

FONTE: CAMARANO (2006, 2008a, 2008b)

d) Origem das receitas

Tabela 8 – Origem das receitas por região

ILPI's	Região		
	S	N	CO
<u>Origem das receitas</u>			
residentes e/ou familiares	67,40%	20,20%	31,30%
doações privadas	15,70%	10,20%	9,10%
transfer. públicas	10,70%	64,80%	55,40%
geração própria	6,20%	4,90%	4,20%

FONTE: CAMARANO (2006, 2008a, 2008b)

e) Características das despesas

Tabela 9 – Características das despesas por região

ILPIs	Região		
	S	N	CO
Gasto mensal médio por entidade R\$	18.569,96	24.669,61*	13.688,76
Gasto mensal médio por residente R\$	636,18	638,88*	479,24
<u>Gastos por residente informados por entidade</u>			
menos de R\$ 500	46,60%	60,00%	68,00%
de R\$ 500 a R\$ 1.000	39,30%	19,00%	28,00%
acima de R\$ 1.000	14,10%	21,00%	4,00%
<u>Destino dos gastos</u>			
funcionários	48,90%	55,50%	44,60%
alimentação	16,40%	18,00%	18,20%
manutenção e reparos da casa	15,00%	11,30%	15,00%
higiene pessoal	4,30%	n.d.	n.d.
medicamentos	3,80%	5,90%	10,30%
vestuário	1,30%	1,80%	3,30%
outros	10,30%	7,50%	8,60%

n.d. = não disponível

* O valor do gasto mensal médio por residente da região Norte apresenta uma incompatibilidade com os valores informados em gasto mensal médio por entidade (R\$ 24.669,61) e o número médio de residentes por entidade (24,80). Para um valor de gasto mensal médio de R\$ 638,88, o valor estimado do gasto mensal médio por entidade deveria ser de R\$ 15.841,62. (NOTA DO AUTOR)

FONTE: CAMARANO (2006, 2008a, 2008b)

2.4 Transparência e divulgação

A transparência pode ser definida através de várias abordagens conceituais. Em uma delas, relativa à observação das atividades da organização no mercado, Board *et al.* (2002) definem a transparência como a habilidade de observar, de forma razoável, os níveis atuais e recentes das atividades das organizações. A entidade transparente é, assim, aquela que permite ao observador externo ser analisada.

De acordo com Bushman *et al.* (2004), é preciso que informações sobre os aspectos principais das entidades estejam acessíveis aos interessados para ser caracterizada a transparência. Dessa maneira, a transparência seria proporcional ao nível de disponibilidade e oferecimento de informações, considerando-se a capacidade da organização em identificar, mensurar e comunicar as informações às partes interessadas. Entretanto, divulgar qualquer tipo de informação não elimina o problema da falta de transparência, já que a informação disseminada deve possuir qualidade e utilidade aos seus usuários.

Bushman e Smith (2003) alertam para a existência de fatores que podem obstruir a visão externa sobre as atividades e sobre fatos relevantes da entidade, tais como o receio de que informações estratégicas sejam divulgadas e prejudiquem aspectos competitivos de mercado ou, ainda, que não existam práticas disseminadas na cultura organizacional que favoreçam a divulgação de outras informações além daquelas obrigatórias. Conforme a legislação vigente, as informações de divulgação obrigatória podem ser mais ou menos amplas ou detalhadas, tanto nos aspectos financeiros quanto nos não-financeiros.

De forma geral, os pesquisadores consideram que a divulgação é um elemento fundamental para a caracterização da transparência.

2.4.1 Divulgação

Conforme Hendriksen e Van Breda (1999, p.512), a palavra divulgação, em seu sentido *lato*, significa veiculação da informação. Na literatura contábil e econômica é comum encontrar-se a utilização da palavra *disclosure* como sinônima de divulgação, guardando algumas diferenças na abrangência do termo conforme a intenção dos autores, mas sempre associadas

à disponibilização de informações aos *stakeholders* de uma entidade, principalmente aos externos. Tratando-se de elementos-chave para qualquer processo decisório, os mecanismos a serem utilizados, prazos e características da divulgação podem estar legalmente regulados (como, por exemplo, as peças contábeis de divulgação obrigatória) ou não (como no caso da divulgação considerada voluntária).

Pesquisadores, como Watts e Zimmerman (1990), Verrechia (2001), Dye (2001), Sloan (2001), Kothari (2001), Healy e Palepu (2001), Bushman e Smith (2003), entre outros, apresentam vasto referencial de estudos empíricos envolvendo a divulgação financeira e seus reflexos junto aos diferentes grupos de interesse, com ênfase no mercado de capitais. O aumento e a redução da assimetria informacional entre os agentes econômicos têm sido estudados e relacionados com diversos tipos de risco, custo de capital, valor da empresa, governança etc. A contabilidade tem papel fundamental no processo de evidenciação das informações e na respectiva quebra de assimetria entre os agentes (LOPES, 2001).

Sob a perspectiva contábil, a divulgação de informações está, geralmente, relacionada aos aspectos financeiros da organização e oferece elementos para o processo de análise e tomada de decisão dos *stakeholders* relacionados. O *disclosure*, para Bushman e Smith (2003), é fundamental no processo decisório dos investidores, pois contribui para a avaliação das opções disponíveis para a aplicação de recursos de maneira mais eficiente, além de favorecer o monitoramento dos gestores das empresas e constituir-se, assim, como um elemento de governança.

2.4.2 *Disclosure social*

Uma vez que as informações divulgadas pelas empresas auxiliam a reduzir a assimetria entre as partes envolvidas, em um ambiente com diferentes *stakeholders*, a demanda por informações específicas pode pressionar as entidades a disponibilizarem relatórios que divulguem dados adicionais aos já comumente publicados. Para Hendriksen e Van Breda (1999), a complexidade das modernas relações da empresa com seus ambientes de atuação fomentou a ampliação dos grupos que têm interesse legítimo nos resultados e desempenho empresariais.

Um conjunto de informações que vem recebendo atenção crescente é aquele relacionado às práticas de responsabilidade social das organizações. Ramanathan (1976) foi um dos pioneiros a tratar, sob o enfoque contábil, a questão da responsabilidade social e a evidenciação dos impactos sociais gerados pelas entidades privadas. O autor considerou aspectos centrais para o desenho de um arcabouço teórico da contabilidade social corporativa (o qual não se confunde, conceitualmente, com a contabilidade social presente na literatura econômica, que trata dos agregados macroeconômicos).

Os trabalhos iniciais de Ramanathan (1976) fomentaram a discussão sobre as relações existentes entre uma empresa, o mercado e a comunidade, além de levantarem alguns pontos que podem ser considerados atuais, como a necessidade de mensuração, avaliação e comunicação dos eventos relacionados a diferentes *stakeholders*, prestação de contas (*accountability*) e a demonstração do valor econômico agregado à sociedade.

Uma definição genérica sobre *Disclosure Social* é oferecida por O'Dwyer (2003, p. 528), o qual considera tratar-se da “[...] divulgação das informações sobre os impactos sociais causados pelas organizações.”

Para Anderson e Frankle (1980), a divulgação pública de um conjunto de informações sobre o envolvimento da empresa com a comunidade, funcionários, meio-ambiente e benefícios dos produtos oferecidos é conhecido como *Disclosure Social*. Hackston e Milne (1996, p. 82) complementam ao afirmarem que o *Disclosure Social* é “[...] a provisão de informações financeiras e não-financeiras relacionadas à interação de uma organização com seus ambientes físico e social, como declarado nos relatórios corporativos anuais ou nos relatórios complementares.”

Tilt (1994) argumenta que a divulgação social não ocorre, somente, pelas informações presentes nos relatórios anuais ou relatórios sociais, mas que também é caracterizada pela utilização de diversos tipos de mídias, considerando, também, a divulgação ocorrida via assessorias de imprensa e comunicação.

No Brasil, as informações sobre as atividades sociais corporativas são, geralmente, apresentadas nos relatórios anuais e divulgadas voluntariamente nos meios de comunicação pública da empresa, mas a simples divulgação de notícias em seus *websites* sobre a existência

de políticas e programas sociais, sem a evidenciação dos fatos, não comprova o comprometimento nem dimensiona as ações sociais da organização junto aos diferentes públicos (MILANI FILHO, 2008a).

Contribuindo para a redução da assimetria informacional entre a organização e seus *stakeholders*, alguns instrumentos de evidenciação e certificação passaram a ser adotados, tais como: NBR 16001 (Associação Brasileira de Normas Técnicas), GRI Sustainability Report (Global Reporting Initiative), SA 8000 (Social Accountability Institute), AA 1000 (Institute of Social and Ethical Accountability), Indicadores de Responsabilidade Social (Instituto Ethos), além do Balanço Social.

Ullmann (1985) analisou a correlação do nível de *disclosure* voluntário das informações sociais com a postura estratégica da empresa, a força de pressão dos *stakeholders* e os desempenhos econômico e social, e concluiu que:

- A força de pressão dos *stakeholders* está positivamente correlacionada com o desempenho social;
- O desempenho social apresenta correlação indeterminada com desempenho econômico;
- O desempenho social está correlacionado positivamente com o *disclosure* social;
- O *disclosure* social apresenta correlação indeterminada com a postura estratégica.

A pesquisa de Ullmann (1985) sugere que o desempenho social da empresa é mais influenciado pela pressão exercida por grupos de interesse do que pelo desempenho econômico e, ainda, que o *disclosure* social está diretamente relacionado com o desempenho social, ou seja, as empresas aumentam a quantidade de informações divulgadas voluntariamente quanto mais favoráveis forem os resultados sociais.

2.4.3 Indicadores de *disclosure*

Conforme Nelson *et al.* (2003), um indicador de *disclosure* é um instrumento desenhado para medir a existência de um conjunto de itens específicos e, também, para avaliar a qualidade da divulgação de informações apresentadas. Ao somar-se a pontuação de cada item, a pontuação final indicará a quantidade e a qualidade dessa divulgação. Assim, para que o cálculo final seja representativo, os itens componentes do indicador devem ser selecionados por

apresentarem relação direta ao contexto analisado e as respectivas pontuações devem seguir critérios coerentes para não distorcer os resultados.

Considerando que o nível de *disclosure* de uma organização é estimado sobre construções teóricas, faz-se necessário o levantamento de estudos anteriores sobre o assunto para o embasamento do indicador a ser utilizado na pesquisa atual.

Na literatura consultada, os trabalhos sobre indicadores de *disclosure* focam, predominantemente, a divulgação voluntária de itens financeiros e não-financeiros das empresas de mercado, como encontrado em Botosan (1997), Hail (2002), Eng e Mak (2003), Lanzana (2004) e Bhojraj *et al.* (2004). Em todos eles, os próprios autores ressaltam as limitações da aplicabilidade de seus indicadores, uma vez que consideram grupos específicos de empresas e regiões abrangidas. Para Francis *et al.* (2008), métricas de *disclosure* têm a desvantagem de não poderem ser replicadas facilmente porque são elaboradas considerando o julgamento subjetivo do pesquisador, o qual pode aumentar ou diminuir, por conveniência, o peso dos itens que serão considerados no estudo.

A Tabela 10, a seguir, apresenta um resumo dos principais tipos de informações coletadas para a construção de indicadores sobre *disclosure* voluntário:

Tabela 10 – Principais informações utilizadas em indicadores de *disclosure* voluntário

Autores	Grupos	nº de itens
Botosan	Informações gerais	6
	Sumário dos resultados históricos	5
	Informações não-financeiras	8
	Informações projetadas	5
	Discussão e análise da administração	11
	total	35
Hail	Informações gerais e não-financeiras	10
	Análise e discussão de tendências e análise gerencial	10
	Riscos, informações baseadas em valor e projeções	7
	total	27
Eng e Mak	Informações estratégicas	23
	Informações não-financeiras	5
	Informações financeiras	18
	total	46
Lanzana	Informações gerais e não-financeiras	11
	Informações financeiras adicionais	5
	Análise e discussão de tendências e análise gerencial	10
	Riscos, criação de valor e projeções	7
	total	33
Bhojraj <i>et al</i>	Informações estratégicas	4
	Informações financeiras	6
	Informações gerais e não-financeiras	3
	total	13

Para a construção dos indicadores de *disclosure* nos estudos citados foram adotados critérios de características quantitativas e qualitativas para cada item, basicamente constatando-se a presença da informação analisada. Os indicadores foram, portanto, o resultado da análise em conjunto dos itens selecionados.

Com relação aos estudos voltados às OTS, envolvendo transparência e *disclosure*, a literatura consultada concentra-se na investigação da qualidade e da quantidade das informações disponibilizadas ao público, enfatizando os aspectos de prestação de contas (*accountability*) e conformidade legal (*compliance*).

Ramanathan (1976), Hackston e Milne (1996), Gordon *et al.* (1999, 2002), Froelich *et al.* (2000), Jegers (2002), Glaeser (2003), Flack (2004), Flack e Ryan (2005), Behn *et al.* (2007) e Francis *et al.* (2008) exploraram as práticas de auditoria, prestação de contas e a ocorrência de *disclosure* obrigatória e voluntária em OTS; Hansmann (1986), Herlinzer e Nitterhouse (1994), Shim e Siegel (1997), Gantz (1999), Keating e Frumkin (2001, 2003), Toder (2006) e Krishnan *et al.* (2006) investigaram os aspectos normativos contábeis e as demonstrações

financeiras obrigatórias para as OTS; Ullmann (1985), Weisbrod e Schlesinger (1986) e Tilt (1994) pesquisaram o *disclosure* e a assimetria informacional entre OTS e seus *stakeholders*; Anderson e Frankle (1980), O'Dwyer (2003) estudaram as práticas gerenciais e a caracterização do *disclosure* social, Nelson *et al.* (2003) e Guo e Saxton (2007) realizaram estudos que envolviam a elaboração de indicadores de *disclosure*. No Brasil, autores como Araújo (2005), Szazi (2006), Oliveira e Romão (2006), Olak e Nascimento (2008), entre outros, apresentaram, detalhadamente, as normas e regras legais pertinentes às OTS, com ênfase nos aspectos fiscais, previdenciários, trabalhistas e contábeis.

Alguns itens informacionais considerados nas entidades de mercado, tais como relação com os acionistas e distribuição de resultados, não se aplicam diretamente às organizações sem fins lucrativos. Por sua vez, a divulgação de informações como, por exemplo, as relacionadas a doações recebidas ou ao número de voluntários em atividade, também não constam, usualmente, dos relatórios operacionais das empresas do Segundo Setor.

Sob o aspecto normativo brasileiro, as entidades são obrigadas, por força de lei, a preparar relatórios específicos sobre suas atividades e situação patrimonial com determinada periodicidade. Conforme a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica (NBC-T) nº 6, que trata da divulgação financeira, em seu item 6.1.2.1, a divulgação tem por objetivo “[...] fornecer, aos seus usuários, um conjunto mínimo de informações de natureza patrimonial, econômica, financeira, legal, física e social que lhes possibilitem o conhecimento e a análise da situação da Entidade.” (CFC, 1992).

Com relação à forma de apresentação, em seu item NBC-T 6.1, tem-se:

[...]

6.1.1 – CONCEITO

6.1.1.1 – A divulgação é o ato de colocar as demonstrações contábeis da Entidade à disposição de seus usuários.

6.1.1.2 – São meios de divulgação:

- a) a publicação das demonstrações contábeis na imprensa, oficial ou privada, em qualquer das suas modalidades;
- b) a remessa das demonstrações contábeis a titulares do capital, associados, credores, órgãos fiscalizadores ou reguladores, bolsas de valores, associações de classe, entidades de ensino e pesquisa, e outros interessados;
- c) a comunicação de que as demonstrações contábeis estão à disposição dos titulares do capital, associados e demais interessados, em local ou locais identificados.

[...]

As notas explicativas, que são parte integrante das demonstrações contábeis, devem apresentar informações mínimas, conforme estabelecido a seguir (NBC-T 6.2):

[...]

6.2.2.2 – As informações contidas nas notas explicativas devem ser relevantes, complementares e/ou suplementares àquelas não suficientemente evidenciadas ou não constantes nas demonstrações contábeis propriamente ditas.

6.2.2.3 – As notas explicativas incluem informações de natureza patrimonial, econômica, financeira, legal, física e social, bem como os critérios utilizados na elaboração das demonstrações contábeis e eventos subsequentes ao balanço.

6.2.3 – ASPECTOS A OBSERVAR NA ELABORAÇÃO DAS NOTAS EXPLICATIVAS

6.2.3.1 – Os seguintes aspectos devem ser observados na elaboração das notas explicativas:

- a) as informações devem contemplar os fatores de integridade, autenticidade, precisão, sinceridade e relevância;
- b) os textos devem ser simples, objetivos, claros e concisos;
- c) os assuntos devem ser ordenados obedecendo a ordem observada nas demonstrações contábeis, tanto para os agrupamentos como para as contas que os compõem;
- d) os assuntos relacionados devem ser agrupados segundo seus atributos comuns;
- e) os dados devem permitir comparações com os de datas de períodos anteriores;
- f) as referências a leis, decretos, regulamentos, normas brasileiras de contabilidade e outros atos normativos devem ser fundamentadas e restritas aos casos em que tais citações contribuam para o entendimento do assunto tratado na nota explicativa.

Seguindo a NBC-T 10.19 (CFC, 2000), todas as organizações sem fins lucrativos sujeitam-se a NBC-T nº 6 e às demais normas estabelecidas pelo Conselho Federal de Contabilidade, como observado a seguir.

[...]

10.19.1.6 - Aplicam-se às entidades sem finalidade de lucros os Princípios Fundamentais de Contabilidade, bem como as Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas e Comunicados Técnicos, editados pelo Conselho Federal de Contabilidade.

[...]

Para a verificação do nível de *disclosure* das OTS podem-se considerar, dessa maneira, os itens de divulgação obrigatória pela legislação vigente e, também, aqueles de natureza voluntária, tanto relacionados aos aspectos financeiros como aos aspectos não-financeiros.

Baseando-se nas normas do Conselho Federal de Contabilidade (1992, 2000), destacam-se 10 itens de divulgação obrigatória, apresentados no Quadro 4:

Quadro 4 – Itens de divulgação obrigatória para as OTS

Itens obrigatórios	ref. NBC-T
Disponibilização das demonstrações contábeis aos seus usuários	6.1.1.1
Publicação na imprensa oficial ou privada, em qualquer de suas modalidades	6.1.1.2
Remessa das demonstrações contábeis a todos os interessados	6.1.1.2
Comunicação de que as demonstrações contábeis estão à disposição	6.1.1.2
Publicação das Notas Explicativas	6.2.2.1
Segregação de contas de receitas e despesas por atividades	10.19.2.5
Informações sobre os critérios de apuração das receitas e despesas	10.19.3.3
Demonstração das isenções previdenciárias (INSS)	10.19.3.3
Montante das subvenções recebidas	10.19.3.3
Descrição das condições (taxas, prazos etc) das obrigações de longo prazo	10.19.3.3

Ao pesquisarem a divulgação voluntária de 107 OTS americanas em seus respectivos *websites*, Guo e Saxton (2007) consideraram itens relacionados a: informações financeiras, informações sobre o desempenho, informações sobre prestação de contas e informações gerais. Ao todo, os autores trabalharam com 47 itens, sendo 9 itens financeiros, 16 itens de desempenho, 13 itens de transparência e 9 itens gerais. A constatação da presença de cada item acrescia um ponto na soma geral da entidade e a ausência não era pontuada. Todos os itens possuíam o mesmo peso para o cálculo do *score* final.

Nelson *et al.* (2003) elaboraram um indicador de *disclosure* para analisar e comparar as informações disponibilizadas por 48 universidades canadenses, considerando 26 itens relacionados a: informações gerais, informações financeiras, informações sobre o desempenho e informações sobre as condições físicas das instituições analisadas. A pontuação de cada item variava de 0 (informação ausente) até 5 (informação presente e com qualidade considerada ótima). Alguns itens possuíam peso maior que outros, conforme os critérios arbitrados pelos autores.

Tanto a pesquisa de Guo e Saxton (2007) quanto a de Nelson *et al.* (2003), consideraram itens financeiros e não-financeiros para a construção dos indicadores de *disclosure* em OTS, destacando-se a presença de informações sobre o desempenho e sobre o processo de prestação de contas.

2.5 Eficiência, eficácia e efetividade

Apesar de serem comumente utilizados em textos de diferentes áreas do conhecimento, os termos eficiência, eficácia e efetividade não possuem definições conceituais absolutas. Como observam Silva e Formigli (1994), frequentemente se verifica uma superposição dos significados desses termos, os quais chegam a ser utilizados como sinônimos.

O conceito de eficiência encontrado na literatura contábil está, geralmente, relacionado com a definição apresentada por Hendriksen e Van Breda (1999) e Atkinson *et al.* (2000), como sendo a utilização ótima de recursos escassos para se produzir alguma coisa. Marinho e Façanha (2001, p. 2) definem eficiência como a expressão da “[...] competência para se produzir resultados com dispêndio mínimo de recursos e esforços.” Nakagawa (1987) e Bio (1996, p. 12) entendem que esse conceito se relaciona ao “[...] modo certo de se fazer as coisas.” e ambos apontam que eficiência é definida pela razão entre quantidade produzida e recursos consumidos.

Uma medida relacionada aos produtos e aos insumos é a produtividade, caracterizada pela divisão da quantidade dos produtos pela quantidade dos insumos (HORNGREN *et al.*, 2004). Nesse sentido, eficiência e produtividade estão intrinsecamente associadas e são calculadas, por autores como Nakagawa (1987, p.34), Bio (1996, p.20), Marinho (2001, p.7), Berman (2006, p.150) e Cooper *et al.* (2007, p.1) pela mesma relação *outputs/inputs*, apenas enfatizando que a variável a ser utilizada no denominador como insumo para se medir a produtividade é, usualmente, a mão-de-obra. Na literatura, entretanto, há autores que preferem adotar a relação *inputs/outputs* para se referirem à medida de eficiência, como Horngren *et al.* (2004).

Sobre o conceito de eficácia, Nakagawa (1987), Rundall *apud* Silva e Formigli (1994), Bio (1996), Marinho e Façanha (2001) entendem que essa se caracteriza pelo alcance e cumprimento das metas e objetivos propostos, assim como Horngren *et al.* (2004, p. 270) a concebem representando o “[...] grau em que uma meta, um objetivo ou um alvo é alcançado.”

A Ilustração 2, a seguir, esquematiza a relação entre eficiência e eficácia.

Ilustração 2 – Eficiência e eficácia

Efetividade é um termo encontrado, predominantemente, na literatura relacionada à área de saúde e programas sociais (SILVA; FORMIGLI, 1994; MARINHO; FAÇANHA, 2001). Basto *et al.* (1993) entendem que efetividade refere-se “àquilo que pode ser visto e sentido pelo cliente”. Campos *apud* Silva e Formigli (1944) relaciona a efetividade como uma situação decorrente de algo eficiente e eficaz, simultaneamente. Ao se utilizar o mínimo de recursos possíveis e, simultaneamente, atingir os objetivos propostos, conceitua-se a efetividade. Assim, para se caracterizar algo como efetivo, necessariamente os resultados obtidos no processo produtivo devem atingir os objetivos previamente definidos (eficácia) com a utilização ótima de recursos (eficiência).

Silva e Formigli (1994), entretanto, destacam que o entendimento conceitual de efetividade, ao menos na área de saúde, vem evoluindo desde a década de 1970, e atualmente se relaciona aos efeitos obtidos em decorrência de determinados resultados. Nesse sentido, efetividade estaria vinculada ao impacto proporcionado por determinada ação. Marinho e Façanha (2001) corroboram essa posição com relação a projetos sociais, entendendo que efetividade se relaciona aos efeitos provocados por determinadas ações e programas, mas esses autores entendem que a efetividade não está vinculada com eficiência e, contrariamente a Campos *apud* Silva e Formigli (1994), acreditam que a efetividade e a eficiência “[...] são ingredientes indispensáveis da eficácia.” (MARINHO; FAÇANHA, 2001, p. 12).

Para os propósitos deste trabalho, os conceitos utilizados de eficiência, eficácia e efetividade são:

- Eficiência: grau de utilização de recursos escassos para se produzir alguma coisa.
- Eficácia: grau em que uma meta, um objetivo ou um alvo é alcançado.
- Efetividade: medida do alcance das ações realizadas em determinado ambiente.

2.5.1 Eficiência econômica

Uma métrica comumente calculada para a avaliação do desempenho de organizações é a eficiência econômica. Segundo Farrel (1957), a eficiência econômica apresenta, distintamente, os componentes produtivos (técnicos) e alocativos.

A eficiência produtiva (técnica) é a capacidade de uma empresa de produzir o máximo possível, dada uma quantidade limitada de fatores disponíveis ou, ainda, reduzir ao mínimo possível a quantidade necessária de insumos para se produzir uma dada quantidade de produtos.

A eficiência alocativa considera valores monetários ao relacionar-se à utilização ótima dos fatores de produção e à minimização dos custos produtivos ou maximização da receita. Dessa maneira, é a capacidade de se combinar os recursos disponíveis a fim de se obter resultados em proporções ótimas dados os preços vigentes (BELLONI, 2000).

As métricas de eficiência são geralmente relacionadas a funções de fronteiras num sistema de coordenadas, considerando-se eficiente a firma que se posiciona sobre essas fronteiras (COELLI *et al.*, 1998). No aspecto produtivo, a empresa eficiente consegue produzir o máximo possível conforme suas restrições. Dessa maneira, a empresa ineficiente apresenta coordenadas que se encontram abaixo da fronteira produtiva.

A mensuração da eficiência pode ser orientada para o insumo ou para o produto. A seguir, o Gráfico 4 exemplifica a representação da eficiência com orientação ao produto e, ainda, considerando-se retornos constantes de escala.

Gráfico 4 – Eficiência orientada ao produto

FONTE: adaptado de COELLI *et al.*, 1998

No Gráfico 4, dada a produção de dois bens (y_1 e y_2) com apenas um tipo de insumo (x_1) e determinada tecnologia, a fronteira de possibilidades de produção é representada pela curva I-I'.

O ponto F, situando-se sobre a fronteira de produção, caracteriza-se como um plano produtivo tecnicamente eficiente. O ponto G caracteriza-se como um plano produtivo tecnicamente ineficiente por não atingir a curva I-I'. A distância entre os pontos F e G é utilizada para medir o grau de eficiência técnica (ET), a qual varia entre 0 e 1, apresentada a seguir:

$$ET = \frac{OG}{OF} \quad (1)$$

Qualquer ponto situado sobre a curva de isoreceitas é caracterizado como eficiente alocativamente, ou seja, a combinação dos produtos vendidos obtém a maior receita possível. A medida de eficiência alocativa utiliza como referência a distância entre o ponto sobre a fronteira produtiva e a curva de eficiência alocativa. No Gráfico 4, a distância entre os pontos F e B representa a diminuição da receita devido ao fato de que a produção não se verifica no mesmo ponto de eficiência alocativa.

Assim, o grau de eficiência alocativa (EA), também variando entre 0 e 1, é calculado por:

$$EA = \frac{OF}{OB} \quad (2)$$

A eficiência econômica (EE) é mensurada, por sua vez, levando-se em conta as medidas ET e EA, da seguinte maneira:

$$EE = \frac{OG}{OF} * \frac{OF}{OB} = \frac{OG}{OB} \quad (3)$$

Uma empresa plenamente eficiente economicamente apresenta um plano de produção, portanto, cuja métrica EE=1.

Assim, para se estudar a eficiência econômica de determinados agentes faz-se necessário relacionarem-se valores monetários e não-monetários aos insumos e aos produtos selecionados. Nas pesquisas sobre eficiência em que não são consideradas informações financeiras sobre receitas e custos, mas levam-se em conta dados quantitativos não-monetários relacionados aos insumos e aos respectivos produtos, centra-se a análise da eficiência sob o aspecto produtivo diante da indisponibilidade ou da desconsideração de dados monetários necessários à mensuração da eficiência alocativa.

Nas OTS, cujos produtos são, frequentemente, oferecidos em gratuidade ou comercializados por valores estabelecidos sem a preocupação da maximização da receita, a eficiência alocativa pode ser influenciada negativamente.

Para o desenvolvimento deste trabalho, a eficiência alocativa não foi considerada devido à natureza filantrópica dos serviços prestados pelas entidades, que supostamente não objetivam a maximização da receita financeira, apesar da possibilidade da minimização dos custos. Dessa maneira, esta pesquisa voltou-se, apenas, à investigação da eficiência produtiva.

2.6 Análise envoltória de dados - DEA

Desenvolvida a partir do trabalho de Charnes, Cooper e Rhodes (1978), os quais se serviram de conceitos sobre eficiência inicialmente explorados por Farrel (1957), a Análise Envoltória de Dados (*Data Envelopment Analysis* – DEA) é comumente utilizada para avaliar a eficiência produtiva de determinado grupo formado por unidades tomadoras de decisão (*Decision Making Units* – DMUs) baseando-se em problemas de programação linear. Genericamente, uma DMU é entendida como uma entidade responsável por converter insumos em produtos e cujo desempenho pode ser avaliado (COOPER *et al.*, 2007).

Para Sengupta e Sahoo (2006), a DEA preencheu uma lacuna existente em diferentes situações de avaliação de desempenho em que modelos paramétricos enfrentam impedimentos formais para os respectivos cálculos, particularmente pela complexidade das relações entre múltiplos insumos e múltiplos produtos expressos, frequentemente, em unidades que não permitem a comparação direta. Diferentemente do cálculo de regressão linear, por exemplo, que estabelece uma reta que melhor se ajusta aos dados observados ao buscar os menores desvios possíveis entre eles e a reta (CORRAR *et al.*, 2003, p.80), a DEA é uma técnica não-paramétrica que constrói uma fronteira de produção eficiente e compara as diferentes DMUs pela distância em que se encontram dela. Quanto mais próxima da fronteira encontra-se uma DMU, mais eficiente ela é em relação às demais unidades. Assim, aquelas que se localizam sobre a fronteira são consideradas plenamente eficientes em comparação ao grupo estudado. Supondo apenas um insumo e um produto, o Gráfico 5 apresenta uma comparação visual entre a fronteira calculada pela DEA com a reta de regressão linear.

Gráfico 5 – Comparação entre DEA e regressão linear
FONTE: COOPER *et al.*, 2007.

Um pressuposto fundamental nessa técnica é que, se uma determinada DMU_A for capaz de produzir $Y(A)$ produtos utilizando-se de $X(A)$ insumos, então outras $DMUs$ também podem ser capazes de fazer o mesmo se apresentarem um comportamento eficiente. Igualmente, se a DMU_B for capaz de produzir $Y(B)$ unidades de produção com $X(B)$ insumos, então outras $DMUs$ também serão capazes de produzir a mesma quantidade com os mesmos insumos. Dessa maneira, as $DMUs$ A , B e as demais que compõem o grupo de análise são consideradas, simultaneamente, para a criação de uma DMU virtual, formada por uma combinação eficiente das demais unidades.

O ponto central da DEA, portanto, está em encontrar-se a melhor DMU virtual para cada uma das $DMUs$ existentes. Se a DMU virtual é melhor do que a DMU inicial, seja produzindo mais com os mesmos insumos, seja consumindo menos para produzir a mesma quantidade, então a DMU inicial é ineficiente.

Gráfico 6 – Projeção de DMUs virtuais
FONTE: COOPER et al., 2007

Conforme observado no Gráfico 6, em que se considerou a existência de um insumo e dois produtos, as $DMUs$ C , D e E são consideradas eficientes por estarem sobre a fronteira produtiva, mas as $DMUs$ A e B são consideradas ineficientes por estarem distantes da fronteira. As $DMUs$ virtuais A' e B' das respectivas unidades A e B são obtidas quando projetadas, matematicamente, na fronteira de produção. Os pontos A' e B' são considerados os alvos a serem atingidos e, conseqüentemente, os *benchmarks*. A ineficiência é mensurada pela distância entre a DMU virtual e a DMU observada.

Considerando-se o Gráfico 6, a eficiência h_A da DMU_A é calculada pela razão entre a distância da origem O ao ponto A sobre a distância da origem O ao ponto A'.

$$h_A = \frac{d(O, A)}{d(O, A')} \quad (4)$$

O resultado desse cálculo se situará em $0 \leq h_A \leq 1$. A distância entre os pontos A e A', portanto, corresponde ao grau de ineficiência técnica da DMU no conjunto analisado.

O processo para se encontrar a melhor DMU virtual assume a forma de um problema de programação linear. Ao analisar-se a eficiência de “n” produtores tem-se um conjunto de “n” problemas de programação linear (PPL).

Se o objetivo do cálculo for minimizar a quantidade necessária de insumos para um mesmo volume de produção, diz-se que a DEA é orientada aos insumos. Do contrário, caso se pretenda maximizar a quantidade produzida com determinada quantidade de insumos, então se diz que a DEA é orientada aos produtos.

Outro aspecto relevante a ser considerado na DEA é a adoção, ou não, da suposição de que as DMUs possuem retorno constante ou variável de escala. Se for indiferente para a eficiência da DMU produzir-se uma pequena ou uma grande quantidade de produtos, pode-se calcular o respectivo grau de eficiência mantendo-se constantes os retornos de escala (*Constant Return to Scale* – CRS). Essa foi a premissa adotada por Charnes, Cooper e Rhodes (1978) nos trabalhos iniciais sobre DEA, o que posteriormente ficou conhecido como modelo CCR. A suposição de retornos variáveis de escala (*Variable Return to Scale* – VRS) na DEA foi introduzida por Banker, Charnes e Cooper (1984), cujo modelo ficou conhecido pelas iniciais de seus autores como modelo BCC. Assim, a estimativa da eficiência produtiva pode ser realizada pelos modelos CCR e BCC, ambos orientados para os insumos ou para os produtos.

Angulo Meza (1998) afirma que a modelagem por DEA deve cumprir três etapas:

- I. Definição e seleção de DMUs – O conjunto de DMUs adotado deve ter a mesma natureza e utilização de entradas (*inputs*) e saídas (*outputs*), variando apenas em

intensidade. Deve haver homogeneidade nas atividades básicas e nos objetivos das DMUs, as quais devem trabalhar nas mesmas condições de mercado e ter autonomia na tomada de decisões.

- II. Definição e seleção das variáveis – A escolha das variáveis de entrada e de saída deve ser realizada a partir de uma ampla lista de possíveis variáveis ligadas ao modelo, a fim de permitir maior conhecimento sobre as unidades a serem avaliadas e explicar melhor suas diferenças.
- III. Escolha e aplicação do modelo – A escolha do modelo DEA implicará em se analisar as unidades conforme as premissas de retorno constante (CCR) ou variável (BCC) de escala, assim como determinar se a eficiência será enfocada pela redução dos *inputs* (orientação aos insumos) ou pelo aumento dos *outputs* (orientação aos produtos).

Em qualquer um de seus modelos, a análise envoltória de dados representa uma ferramenta relevante para o próprio processo interno de gestão das unidades observadas, assim como permite a definição de estratégias para se transformar unidades ineficientes em eficientes, tomando-se como referência outras DMUs e os *benchmarks* projetados. Logo, a DEA também é utilizada para *benchmarking*.

As vantagens apontadas pela literatura sobre a utilização da DEA são:

- a) diferentemente das abordagens econométricas, os dados não necessitam de normalização;
- b) é uma técnica não-paramétrica e, assim, não exige uma forma funcional explícita relacionando insumos e produtos;
- c) não necessita de informações sobre valores monetários para ser aplicada;
- d) apresenta flexibilidade de aplicação, pois permite a inclusão e exclusão de variáveis;
- e) pode-se redefinir grupos de DMUs;
- f) pode-se atribuir e alterar os pesos dos insumos e produtos na formulação matemática;
- g) além de apontar o grau de eficiência, pode apontar os possíveis melhoramentos a serem perseguidos.

As limitações da DEA são:

- a) os resultados são válidos apenas para o cálculo da eficiência relativa ao grupo considerado;
- b) quanto maior o número de variáveis selecionadas, maior a probabilidade de existirem muitas DMUs sobre a fronteira eficiente e menor o poder discriminatório entre elas.

2.6.1 Comparação gráfica dos modelos CCR e BCC

O Gráfico 7 compara os modelos CCR e BCC com orientação aos insumos, considerando uma situação de análise em que as DMUs utilizam apenas um insumo para a produção de um único produto. O número representativo do produto é fixo, pois os modelos são orientados aos insumos. A DMU_F, por exemplo, é considerada ineficiente em ambos os modelos, pois não se situa sobre as fronteiras de produção eficiente. As distâncias entre a DMU_F e suas DMUs virtuais são expressas pelos segmentos $\overline{FF''}$ (CCR-I) e $\overline{FF'}$ (BCC-I). O grau de eficiência calculado variará, portanto, conforme o modelo adotado.

Pelo modelo CCR-I, a eficiência é dada pela razão $\frac{\overline{F''Pf}}{\overline{FPf}}$ e pelo modelo BCC-I, a eficiência é expressa por $\frac{\overline{F'Pf}}{\overline{FPf}}$.

Gráfico 7 – Modelos CCR-I e BCC-I

Orientados aos produtos, os modelos CCR-O e BCC-O projetam, respectivamente, as DMUs virtuais da DMU_F nos pontos F' e F'', observadas no Gráfico 8.

Gráfico 8 – Modelos CCR-O e BCC-O

O valor representativo If é fixado e os níveis de eficiência são expressos pelos segmentos

$$\frac{\overline{FI}f}{F''If} \text{ (modelo CCR-O) e } \frac{\overline{FI}f}{F'If} \text{ (modelo BCC-O).}$$

A única DMU que pode ser considerada eficiente em ambos os modelos na situação exemplificada pelo Gráfico 8 é a DMU_C . As DMUs A e B são consideradas eficientes apenas no modelo BCC, pois no modelo CCR elas não estão sobre a fronteira eficiente. Dependendo da orientação do modelo, os *benchmarks* são estabelecidos e podem servir de referência para os gestores das DMUs ineficientes adotarem medidas operacionais para a melhoria do desempenho.

2.6.2 Fronteira invertida

Uma das características da modelagem DEA é a possibilidade de várias DMUs serem classificadas como eficientes considerando-se apenas uma ou poucas variáveis em que estas possuem vantagens perante as demais, reduzindo o poder discriminatório no conjunto avaliado (COOPER *et al.*, 2007). Muitas variáveis podem implicar na ocorrência de muitas DMUs eficientes.

Inicialmente proposta por Yamada *et al.* (1994) para identificar e segregar as DMUs ineficientes sob uma perspectiva oposta, através do cálculo de uma fronteira de ineficiência produtiva, a chamada fronteira invertida também vem sendo utilizada para conhecer não

somente as DMUs mais ineficientes, mas também para favorecer a discriminação entre as próprias DMUs consideradas eficientes, conforme aplicação encontrada em Leta *et al.* (2005).

Para se avaliar as DMUs sob o enfoque pessimista, a relação original de eficiência é invertida ao se considerar os insumos como produtos e os produtos como insumos. No Gráfico 9 podem-se observar as duas fronteiras (eficiente e invertida) para o modelo BCC.

Gráfico 9 – Fronteiras eficiente e invertida

Leta *et al.* (2005) propuseram o seguinte cálculo aritmético baseado nas fronteiras eficiente (otimista) e invertida (pessimista) para aumentar o poder discriminatório entre as DMUs analisadas:

$$Eficiência_{final} = \frac{Eficiência_{otimista} - Eficiência_{pessimista} + 100}{2} \quad (5)$$

2.6.3 Seleção de variáveis

Conforme Sengupta e Sahoo (2006) e Cunha *et al.* (2006), há uma tendência de que muitas DMUs se situem na fronteira eficiente perante o aumento da quantidade de variáveis consideradas na DEA e uma maneira de se contornar esse problema é a redução do número de variáveis usadas no modelo de análise. A seleção das variáveis, portanto, é uma das mais importantes fases no processo de análise de desempenho. Ainda que diferentes conjuntos de variáveis conduzam a diferentes resultados, pondera-se que esse fato não é uma fragilidade da

DEA, mas apenas uma característica de sua aplicação que permite analisar o mesmo problema sob diferentes perspectivas.

Senra *et al.* (2007) recomendam que, inicialmente, seja formado um conjunto amplo de variáveis relacionadas ao objeto estudado, preferencialmente, com a participação de técnicos e especialistas da área. Para Lins e Angulo Meza (2000), quando os casos possuem poucas variáveis e muitas DMUs, não se justifica a preocupação em utilizar técnicas de seleção de variáveis, pois o conjunto pré-selecionado não deverá prejudicar significativamente o modelo DEA. Todavia, é benéfico para o processo de análise a redução da proporção entre o número de DMUs e a quantidade de variáveis. Gomes e Mangabeira (2004) destacam a necessidade de que ao menos a quantidade de DMUs seja o triplo da quantidade total de variáveis. Gonzalez-Araya (2003) sugere, de maneira mais conservadora, que existam, no mínimo, 4 DMUs para cada variável presente no problema. Dyson *et al.* (2001) afirmam que, para haver um nível satisfatório de discriminação entre as unidades estudadas no modelo DEA, o número de DMUs deve superar, em duas vezes, o produto da quantidade de *inputs* por *outputs*.

Na literatura consultada sobre DEA, predominantemente as variáveis foram escolhidas por critérios relacionados à conveniência do pesquisador e à disponibilidade de dados, sem o uso específico de ferramentas estatísticas para a respectiva escolha. Dentre os trabalhos que utilizaram critérios de seleção com embasamento estatístico, destacam-se os seguintes métodos: correlação (NORMAN; STOCKER, 1991), I-O Stepwise (LINS; MOREIRA, 1999), Multicritério (SOARES DE MELLO, 2002).

Como salientam Senra *et al.* (2007, p. 193):

Neste contexto, os métodos de seleção de variáveis devem ser vistos como instrumentos de auxílio à decisão, que orientarão a escolha final. Esta não deve ficar presa ao resultado de um modelo matemático, por mais sofisticado que seja. Sempre deve ser feita em conjunto pelos agentes de decisão, especialistas e analistas, que poderão (ou não) usar um método de seleção como ferramenta.

2.7 Restrição orçamentária fraca – *Soft Budget Constraint*

Proposto inicialmente por Kornai (1980, 1986) ao analisar aspectos relacionados à eficiência de unidades econômicas de países que migravam do sistema socialista para a economia de

mercado, o conceito de *Soft Budget Constraint* (SBC) passou a ser utilizado na literatura científica de maneira mais ampla, não apenas para explorar as questões relacionadas à transição de sistemas econômicos socialistas, mas também para explorar situações presentes em organizações do próprio contexto capitalista.

A fundamentação teórica da SBC é microeconômica e caracteriza-se quando a relação entre as receitas e despesas de um agente econômico é relaxada, porque a diferença entre o excesso de despesas diante das receitas será suprida, integral ou parcialmente, por alguma outra instituição, tipicamente pelo Estado paternalista (KORNAI, 1986). Quanto maior a probabilidade subjetiva de que o *déficit* financeiro seja coberto por uma assistência externa, maior será o relaxamento das restrições orçamentárias.

Em situação oposta, a *Hard Budget Constraint* (HBC) é caracterizada quando, diante das dificuldades geradas pelo fluxo de despesas maior que o de receitas, não se pode contar com o auxílio de agentes externos para cobrir os problemas financeiros e a organização é obrigada a reduzir ou encerrar suas atividades operacionais no longo prazo considerando *déficits* recorrentes.

Os principais caminhos para se enfraquecer as restrições orçamentárias, conforme Maskin (1999) e Kornai *et al.* (2003), estão vinculados a: subsídios, benefícios fiscais, favorecimento de crédito e suporte indireto (como, por exemplo, a regulação governamental para proteger determinados segmentos industriais da concorrência externa). Esses elementos não são mutuamente excludentes nem exaustivos, podendo coexistir simultaneamente em uma mesma organização, assim como podem existir outras formas para se estimular a SBC.

A contrapartida desse enfraquecimento é percebida, muitas vezes, pela perda de eficiência e, sob determinadas condições, ainda pode gerar excesso de demanda (LI; LIANG 1998).

2.7.1 Síndrome da *Soft Budget Constraint*

Maskin e Xu (2001) comentaram sobre as possíveis causas para a síndrome da SBC, entendida como um conjunto de sintomas que caracteriza o enfraquecimento das restrições orçamentárias. Os autores relacionaram tais causas às implicações políticas, sociais e econômicas que poderiam ocorrer diante da falência de algumas organizações e

exemplificaram com as consequências decorrentes da quebra de bancos, as quais poderiam contrariar interesses dos governantes e provocar efeitos nocivos em toda a sociedade. Kornai *et al.* (2003) reafirmaram que a síndrome da SBC se aplica claramente aos bancos e a outros intermediários financeiros, em que os agentes em dificuldade são suportados para continuarem operando e, posteriormente, podendo ser adquiridos por concorrentes. A década de 1990 presenciou diversas intervenções socorristas com recursos públicos ao setor bancário em todo o mundo, particularmente na crise asiática (CANUTO, 2000). No Brasil, em 1995, o Programa de Estímulo à Reestruturação e ao Fortalecimento do Sistema Financeiro Nacional – PROER – teve a finalidade de recuperar instituições financeiras em dificuldades para evitar um colapso sistêmico.

Nas últimas décadas, entretanto, nenhum movimento socorrista foi tão intenso quanto o verificado na crise econômica deflagrada pelos problemas de crédito imobiliário nos Estados Unidos em 2008, com graves repercussões devido à escassez creditícia no mercado financeiro mundial. Nessa crise, foram aprovados diversos pacotes de auxílio e saneamento a instituições financeiras e empresas privadas com problemas de solvência em diferentes países. Segundo o Fundo Monetário Internacional, em seu Relatório sobre a Estabilidade Financeira Mundial (FMI, 2009), o custo total da crise financeira mundial superará US\$ 4,1 trilhões, somando-se as perdas relacionadas à desvalorização de ativos financeiros americanos (US\$ 2,7 trilhões), europeus (US\$ 1,2 trilhão) e japoneses (US\$ 149 bilhões).

Suportes financeiros do Estado são comuns para diversos tipos de organizações sem fins lucrativos, como hospitais, escolas e universidades que gastam mais do que recebem (KORNAI *et al.*, 2003). Duggan (2000), ao analisar hospitais com e sem fins lucrativos, identificou a síndrome da SBC nesses últimos, sugerindo que o aumento de gastos públicos em tais entidades não aperfeiçoou os resultados obtidos junto ao público atendido.

Raiser (1994) afirma que o relaxamento da disciplina financeira por parte dos agentes beneficiados pelo auxílio governamental sobrecarrega o próprio Estado, cujo comportamento paternalista o leva a promover gastos socorristas.

Para Kornai (1986), a pressão popular para a adoção de políticas redistributivas por parte dos governantes, objetivando a redução de desigualdades socioeconômicas, pode estimular o

aumento de gastos públicos e a transferência de recursos a entidades e programas sociais que apresentem ineficiência alocativa de seus próprios recursos.

Por outro lado, como observam Qian e Roland (1998), um sistema de gestão pública baseado em um orçamento perfeitamente rígido (*hard budget constraint*) implica na prática de ações constrangedoras e impopulares, tais como a prisão e a captura dos bens do devedor. Para esses autores, provavelmente a maioria da população de todos os países queira afastar-se dos pontos extremos: nem o relaxamento, que prejudica significativamente a alocação eficiente dos recursos da sociedade, nem a rigidez orçamentária, que pode impedir a continuidade de serviços e políticas sociais relevantes para a melhoria da situação do povo. Dessa maneira, dever-se-ia buscar a restrição orçamentária mais rígida para o bem da eficiência, sem (ou com poucas) consequências ao bem-estar da população. Há, portanto, situações de escolhas entre os tipos de consequências geradas pelo enrijecimento ou relaxamento das restrições orçamentárias.

3 TRAJETÓRIA DA PESQUISA

Muito mais do que a simples aplicação de conhecimentos sistematizados caracterizada pela tecnologia, a ciência, como geradora de conhecimentos, contribui para a libertação do indivíduo da mesmice alienante, pois o faz refletir, constantemente, sobre causas e efeitos. A ciência não se propõe a ser a guardiã da verdade, conforme já afirmou Popper (2001), mas procura ser aquela que oferece elementos racionais para se refutar a falsidade. Seguem-se, disciplinadamente, regras de pensamento, mas estimula-se, ao mesmo tempo, a inovação e o assombro. Ainda que não se confirmem as expectativas iniciais dos pesquisadores, os resultados devem ser divulgados e, novamente, testados por outros cientistas, sempre visando à apreensão da realidade em detrimento de convicções pessoais.

Opiniões baseadas em ideias pré-concebidas ou sobre um suposto senso comum não fazem parte do método científico. Diante de fenômenos ainda pouco estudados sob o rigor metodológico, o desafio natural do cientista é enfrentar, muitas vezes, o ceticismo infundado de opiniões emitidas no próprio ambiente acadêmico.

Apesar da relevância social e científica, uma das maiores dificuldades enfrentadas pelas pesquisas sobre organizações não-governamentais sem fins lucrativos é a indisponibilidade de dados organizados, exigindo a construção e adaptação de ferramentas específicas para a coleta, processamento e análise dos dados.

Esta pesquisa foi planejada e desenvolvida sob o espírito crítico e desafiador que move a ciência.

3.1 Considerações iniciais

De origem grega, a palavra método (*methodus*) representa uma trajetória (ou via) para se chegar a algum ponto desejado. Sob a perspectiva científica, portanto, o método é o caminho percorrido pelo pesquisador para atingir o conhecimento científico.

A metodologia, por sua vez, pode ser definida como “[...] o estudo e a avaliação dos diversos métodos, com o propósito de identificar possibilidades e limitações no âmbito de sua aplicação no processo de pesquisa científica” (DIEHL; TATIM, 2004, p. 27).

A investigação de qualquer fenômeno demanda métodos e instrumentos adequados às consecutivas análise e compreensão do objeto estudado. Nesse sentido, a pesquisa de fenômenos sociais, em que o ser humano é o agente principal, enfrenta questionamentos sobre a validade científica da aplicação de métodos utilizados em outros estudos, por exemplo, cujos objetos estão no âmbito das ciências naturais.

Ladrière (1991) levanta problemas relevantes decorrentes da tentativa de objetivação do agente humano para se permitir o tratamento sistemático do fenômeno, tal qual é realizado pelas ciências da natureza. Nesse caso, desconsiderar-se-iam as significações, as finalidades, as intenções e os valores que estão intrinsecamente relacionados no indivíduo para tratá-lo como unidade comparável e válida num determinado modelo. Por outro lado, ao se optar pela tentativa de compreensão do agente humano e de sua complexidade, a subjetividade inerente nessa abordagem impediria o tratamento científico de diferentes aspectos do fenômeno, valorizando a particularização e diferenciação do ser. Esse conflito liga-se, assim, à discussão da cientificidade das ciências sociais frente às ciências da natureza, considerando-se a concepção científica da realidade em que os seres humanos são, ao mesmo tempo, agentes e intérpretes.

Bachelard (1996) destaca a perspectiva da historicidade na construção do conhecimento científico, aliado a um processo de aproximação do saber sobre as relações presentes nos fenômenos mediante a adoção de referências para a caracterização da própria ciência. Concomitantemente, a ciência constrói, reconstrói, aperfeiçoa e abandona teorias e critérios num constante repensar crítico. Corroborando Bachelard, Ladrière destaca o processo pelo qual a ciência se constitui em seu devir histórico, em que “[...] a cientificidade representa uma idéia reguladora, não um modelo determinado, considerado elaborado de uma vez por todas ou, pelo menos, em vias de elaboração.” (LADRIÈRE, 1991, p.12).

3.2 Polos metodológicos

Bruyne *et al.* (1991) propuseram a interação de aspectos particulares da mesma realidade para a produção de discursos e de práticas científicas, objetivando produzir e expressar o conhecimento sobre algum fenômeno em estudo. Segundo os autores, toda pesquisa possui quatro polos paradigmáticos (epistemológico, teórico, morfológico e técnico) relacionados entre si de maneira intrínseca e que definem um campo metodológico capaz de garantir a cientificidade da investigação.

A Ilustração 3 apresenta o modelo quadripolar de pesquisa.

Ilustração 3 – Modelo quadripolar de pesquisa

3.2.1 Polo epistemológico

Epistemologia é um termo relativamente recente, criado no século XIX, cujo significado etimológico relaciona-se ao discurso (*logos*) sobre a ciência (*episteme*). Segundo Japiassu (1992), trata-se de disciplina ainda em construção e que não tem um conteúdo definitivo, o qual é empregado de forma bastante flexível. Vale-se da filosofia para lançar um olhar crítico sobre a ciência. De maneira peculiar, situa-se entre a própria filosofia e a ciência formal, interagindo com ambas. É passível de verificação se a origem de sua função não está na própria filosofia clássica, servindo-se de nomes diferentes para representar a mesma atitude crítica (JAPIASSU, 1992).

Para Popper (2001), a ciência apresenta um dinamismo semelhante ao evolucionismo darwiniano, segregando as teorias que subsistem daquelas que são refutadas, mas essa subsistência é temporária até o aparecimento de outra com melhor poder explicativo e

preditivo da realidade. Dessa maneira, coloca-se em xeque a existência de um fundamento único para a ciência.

O conhecimento pode ser entendido como um processo e não como algo individualizado e passível de aquisição (BACHELARD, 1996). Sendo um processo, apresenta estágios distintos, passando de um conhecimento anterior para um posterior. A tarefa da epistemologia consiste em conhecer esse devir e em analisar todas as etapas de sua estruturação, para se chegar, conforme Japiassu (1992), a uma posição popperiana de um conhecimento provisório, inacabado e relativo. Assim, seu objeto de estudo é a ciência em vias de se fazer, desde sua origem até sua estruturação progressiva.

Nesse sentido, a caracterização epistemológica de um trabalho acadêmico se verifica pela presença e pela validade de elementos de cientificidade e de produção de conhecimento em determinada área. O polo epistemológico enuncia, explicitamente, a problemática e as questões de pesquisa, as quais exigem respostas objetivas obtidas ao final do caminho investigativo.

Com relação a esse polo, o presente trabalho persegue aquilo que Kuhn (1987) designou de “a melhor aproximação da verdade”, ainda que limitado a determinado grupo (no caso, as ILPIs) e em tempo definido (período 2008-2009), sem a pretensão da generalização dos resultados obtidos, mas baseando-se em dados objetivos para estimular a reflexão crítica sobre a realidade.

Independentemente da aceitação transitória ou da refutação das hipóteses iniciais, o produto científico é apresentado como conhecimento, aumentando a compreensão do fenômeno estudado, e contribui para futuros e necessários questionamentos sobre a realidade.

3.2.2 Polo teórico

O polo teórico oferece os princípios e leis que permitem reconhecer e abordar o objeto estudado em determinado contexto. Segundo Bruyne *et al.* (1991, p. 102), a teoria fornece “[...] um corpo de enunciados sistemático e autônomo, de uma linguagem com suas regras e dinâmicas próprias que lhe asseguram um caráter de fecundidade.” É neste polo que as

hipóteses, entendidas como suposições, são elaboradas e os conceitos operacionais são definidos.

Neste trabalho, a elaboração das suas questões e hipóteses direcionadoras, assim como os conceitos utilizados em sua construção, priorizaram a postura positiva, a qual Friedman (1953) caracterizou pela ação de descrever como as coisas são, contrastando com a ótica normativa que se propõe a apontar como as coisas deveriam ser.

Para Patton (1980), o positivismo busca os fatos de um fenômeno, desconsiderando os aspectos subjetivos dos indivíduos.

Autores como Wildemuth (1993) e Cassel e Symon (1994) entendem que, no positivismo, se assume a existência de uma verdade objetiva passível de revelação pelo método científico, cujo enfoque é o relacionamento sistemático de variáveis.

Hendriksen e Van Breda (1999), ao discutirem os aspectos teóricos da Contabilidade, comentaram sobre a associação entre teorias positivas e normativas com os raciocínios indutivo e dedutivo. O raciocínio indutivo é caracterizado pela formulação de conclusões gerais com base em observações específicas, ou seja, parte-se do particular para o geral. A abordagem dedutiva, por sua vez, parte de princípios aceitos como verdadeiros para se chegar a conclusões formais em que a razão é capaz de levar ao conhecimento.

As teorias indutivas, por sua natureza, são geralmente positivas; mas não decorre daí que as teorias dedutivas sejam necessariamente normativas. Pode-se partir de generalizações do que se acha existir e obter daí deduções específicas que visam ser completamente descritivas. (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 1999, p.30).

Entretanto, Iudícibus (2000, p.27), ao comentar sobre a teoria contábil, alerta que não existe raciocínio indutivo puro, visto que esse sempre contará, implicitamente, com o raciocínio dedutivo, ao menos no que se refere à escolha do que observar, pois se evidenciam “noções previamente concebidas do que é ou não relevante”. Esse alerta baseia-se na crítica de Popper (2001) de que a indução também exige o apriorismo, com a agravante de justificar-se metodologicamente em si mesma, provocando uma petição de princípio.

Popper (2001) também critica o indutivismo ao afirmar que tal caminho não se justifica diante do salto cognitivo exigido para se migrar de algumas observações para a posterior generalização. No clássico exemplo popperiano tem-se que, para se sustentar a argumentação de que todos os cisnes são brancos, seria necessário observar toda a população de cisnes, tanto no presente, quanto no passado e no futuro, porque a soma das observações realizadas representa, apenas, um número finito, mas o enunciado geral pretende ser infinito. Para o estabelecimento da base lógica da argumentação científica, Popper propôs o método hipotético-dedutivo.

Conforme Gil (1999), no raciocínio hipotético-dedutivo:

O cientista, através de uma combinação de observação cuidadosa, hábeis antecipações e intuição científica, alcança um conjunto de postulados que governam os fenômenos pelos quais está interessado, daí deduz ele as consequências por meio de experimentação e, dessa maneira, refuta os postulados, substituindo-os, quando necessário por outros e assim prossegue. (GIL, 1999, p.30)

A Ilustração 4 apresenta a sequência utilizada pelo método hipotético-dedutivo.

Ilustração 4 – Sequência hipotética-dedutiva

As etapas do método hipotético-dedutivo partem de teorias existentes, capazes de permitirem a detecção de um problema, lacuna ou contradição teórica, para a posterior formulação de hipóteses. As respectivas conjecturas podem predizer situações ou fatos se forem verdadeiras, mas para essa confirmação devem ser realizados testes objetivos. Os resultados obtidos dos testes são, por fim, confrontados com as hipóteses iniciais, corroborando-as ou refutando-as.

Contrastando a associação de Hendriksen e Van Breda (1999) entre teorias positivas e o indutivismo, Patton (1980) afirma que uma pesquisa puramente positivista segue o paradigma hipotético-dedutivo.

O programa de pesquisa utilizado neste trabalho se aproxima da investigação em superfície, pois, conforme caracteriza Theóphilo (2004, p. 104), tal programa “[...] compreende o

aumento de conhecimento rotineiro, assim considerado aquele que, baseado nas crenças existentes, é voltado ao aprimoramento de teorias tradicionalmente aceitas dentro de uma comunidade científica.”

Theóphilo (2004) nota que há uma relação direta entre os trabalhos de postura positiva e investigação em superfície, assim como o oposto também é verdadeiro, há uma relação direta entre trabalhos normativos e em profundidade, caracterizados pela introdução de novos conceitos e proposição de ideias a partir de novas visões e perspectivas. Ao analisar a mudança de perfil da produção acadêmica no Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade de São Paulo, Theóphilo (2004, p. 165) também comenta que “[...] a reversão da predominância de trabalhos normativos em profundidade foi importante, pois essa opção levava a certo distanciamento entre a investigação científica e o mundo real, denotando um excesso especulativo.”

3.2.3 Polo morfológico

Conforme Bruyne *et al.* (1991), o polo morfológico representa o plano de objetivação da problemática, ao organizar os fenômenos e, simultaneamente, representar e estruturar os objetos científicos e sua rede de relações. A formalização da pesquisa ocorre pela exposição metódica de fatos, conceitos, teses, proposições etc., para a articulação do sentido das teorias úteis ao próprio trabalho científico.

A estratégia utilizada neste trabalho para se conhecer o fenômeno estudado baseia-se na observação empírica e na mensuração quantitativa das variáveis consideradas. Tal abordagem, conforme Martins (1994), é caracterizada como empírico-analítica. Nesta pesquisa, as variáveis construídas e apresentadas são: insumos, produtos, eficiência produtiva, natureza das fontes de receita e nível de *disclosure* das instituições filantrópicas de longa permanência para idosos.

Este trabalho é, predominantemente, quantitativo, pois atende à caracterização de Richardson (1999, p. 47) para tal modalidade, ao “[...] empregar a quantificação tanto nas modalidades de coleta de dados, quanto no tratamento deles por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples [...] às mais complexas.”

Com relação ao seu objetivo, classifica-se como descritiva, pois tem como foco principal “[...] descrever as características de determinada população ou fenômeno, ou ainda o estabelecimento de relações entre as variáveis.” (GIL, 1999, p. 35).

3.2.4 Polo técnico

Os procedimentos de coleta de dados e sua transformação em informações seguiram um estudo teórico-empírico. Trabalhos com essa característica, para Rudio (2002), são guiados pelo propósito de conhecer a realidade pela experiência, em que a realidade empírica se revela nos fatos e precisam de uma base teórica como referência. Na classificação de Theóphilo (2004) sobre os tipos de estudos teórico-empíricos, este trabalho enquadra-se naqueles considerados quase-experimentos, uma vez que se ampara em fontes documentais, é conduzido pelo propósito de testes de hipóteses e busca apresentar, efetivamente, resultados em suas conclusões.

3.3 Plano amostral

O plano amostral deste trabalho foi elaborado em função dos objetivos definidos na pesquisa e consistiu, basicamente, na delimitação do ambiente para a realização do estudo e na definição específica dos atributos da amostra. Nesse plano, inicialmente identificou-se o universo a que se refere o trabalho, assim como a população pesquisada e a respectiva unidade amostral (que representa o objeto sobre o qual são observadas as características quantitativas e qualitativas da população e em que se farão medidas de interesse à pesquisa).

Dependendo dos procedimentos a serem utilizados para a coleta de dados, Demo (1987) e Magalhães (2005) recomendam que no plano amostral sejam definidos os perfis desejados dos possíveis respondentes e a extensão da área geográfica onde se fará o estudo.

Nesta pesquisa, a população estudada é discreta e finita, formada pelas instituições filantrópicas paulistas de longa permanência para idosos.

Para conhecer a quantidade de organizações filantrópicas brasileiras, voltadas à internação de idosos, consultou-se o cadastro eletrônico das entidades filantrópicas registradas no Ministério do Desenvolvimento Social em julho/2008.

A composição do grupo estudado pautou-se pelos critérios apresentados a seguir:

- a) Registro no banco eletrônico de dados cadastrais do MDS, o qual contém a relação das entidades filantrópicas isentas de contribuição previdenciária e com o registro CEBAS válido.
- b) Sede no Estado de São Paulo/SP.

No mês-base, em março de 2009, foram identificadas 212 instituições relacionadas a serviços asilares ou à assistência de longa permanência a idosos no Brasil que possuíam o CEBAS válido. No Estado de São Paulo, 78 entidades encontravam-se no cadastro eletrônico do CNAS, mas somente 59 estavam devidamente regularizadas, enquanto 19 organizações encontravam-se em processo de regularização ou tiveram o certificado cancelado.

Para Richardson (1999), cabe ao pesquisador analisar as condições ambientais e as limitações de recursos para optar entre a amostra aleatória e a intencional. A amostra aleatória obedece a critérios estatísticos que apresentam poder de generalização, enquanto que na intencional (ou por conveniência) os resultados são limitados ao grupo observado. Nesta pesquisa, todas as 59 ILPIs paulistas com o CEBAS válido (ver Apêndice 1) foram contatadas, objetivando-se o estudo das ILPIs oficialmente filantrópicas da área geográfica do Estado de São Paulo.

A amostra foi formada por conveniência com as 42 entidades (71,2% das organizações com a certificação de filantropia válida) que forneceram todos os dados solicitados.

A delimitação temporal da pesquisa refere-se ao período 2008-2009, considerando-se as informações obrigatórias referentes ao período de 2008 que as ILPI deveriam disponibilizar aos órgãos fiscalizadores no início de 2009, informações essas que compõem os indicadores de insumos e produtos utilizados neste estudo. Os elementos do plano amostral são apresentados no Quadro 5.

Quadro 5 – Elementos do plano amostral

Elementos	Descrição
População	Instituições filantrópicas paulistas de longa permanência para idosos com o CEBAS válido
Universo	59 organizações
Seleção pretendida	59 organizações (100,0%)
Seleção intencional	42 organizações (71,2%)
Respondentes	Gestores e outros responsáveis pelas ILPI filantrópicas paulistas
Extensão geográfica	Estado de São Paulo
Extensão temporal	2008-2009

3.4 Mensuração do nível da eficiência produtiva das ILPIs

Para o cálculo da eficiência produtiva através da Análise Envoltória de Dados, considerou-se cada organização filantrópica selecionada como uma DMU (*Decision Making Unit*), ou seja, como uma unidade tomadora de decisões para transformar insumos em produtos. Respeitando-se a necessidade de confidencialidade, conforme condição solicitada diretamente por 4 das organizações pesquisadas, as DMUs foram numeradas aleatoriamente, sem guardar relação direta com a ordem alfabética das entidades selecionadas nem com as respectivas cidades de origem.

Optou-se pela utilização do modelo DEA orientado aos insumos a fim de se priorizar a identificação de DMUs com consumo de recursos proporcionalmente maior que as unidades classificadas como mais eficientes, objetivando-se, dessa maneira, apontar alvos para a minimização da quantidade necessária de *inputs* para um mesmo volume de *outputs*. Essa escolha de orientação fundamenta-se no fato de que o limite máximo dos valores dos indicadores utilizados como referência dos produtos neste trabalho é igual a 100%, portanto, se o modelo fosse orientado aos produtos, os resultados poderiam apontar que algumas DMUs, dados determinados níveis de insumos, deveriam atingir valores superiores a 100% para serem consideradas eficientes, situação essa assumida como impraticável.

Considerando-se que as DMUs podem apresentar variações de retorno de escala, adotou-se o modelo VRS (*Variable Return to Scale*), desenvolvido por Banker, Charnes e Cooper (1984).

Conforme Soares de Mello *et al.* (2005), o modelo VRS (também denominado BCC) pressupõe o axioma da convexidade em substituição ao axioma da proporcionalidade entre insumos e produtos utilizado pelo modelo CRS (*Constant Return to Scale*). Uma vez que considera a convexidade da fronteira de produção eficiente, o modelo BCC aceita que DMUs que operam com baixos valores de insumos obtenham retornos crescentes de escala, assim como as que operam com altos valores obtenham retornos decrescentes de escala. O modelo DEA-VRS orientado a *input* é apresentado a seguir:

$$\text{Min } \theta_0 \quad (6)$$

Sujeito a:

$$\begin{aligned} \theta x_{i0} - \sum_{k=1}^n x_{ik} \lambda_k &\geq 0 \\ -y_{j0} + \sum_{k=1}^n y_{jk} \lambda_k &\geq 0 \\ \sum_{k=1}^n \lambda_k &= 1 \\ k = 1, 2, \dots, n; \quad i = 1, 2, \dots, m; \quad j = 1, 2, \dots, r \\ \lambda_k &\geq 0, \forall k \end{aligned}$$

Em que:

θ_0 é a eficiência da DMU₀;

x_{i0} é a quantidade de insumos i utilizada pela DMU₀;

x_{ik} é a quantidade de insumos i utilizada pela DMU_k;

y_{j0} é a quantidade de produtos j gerada pela DMU₀;

y_{jk} é a quantidade de produtos j gerada pela DMU_k;

λ_k é a k -ésima coordenada da DMU₀ em uma base formada pelas DMUs de referência.

O dual de (6) proporciona o modelo DEA-VRS orientado a *input* pelo método dos multiplicadores, conforme apresentado em (7). Destaca-se que w^* é uma variável dual

associada à condição $\sum_{k=1}^n \lambda_k = 1$ e é interpretada como fator de escala (SOARES DE MELO *et al.*, 2005).

$$\text{Max } h_0 = \sum_{j=1}^r w_j y_{j0} - w_* \quad (7)$$

Sujeito a:

$$\begin{aligned} \sum_{i=1}^m v_i x_{i0} &= 1 \\ \sum_{j=1}^r w_j y_{jk} - \sum_{i=1}^m v_i x_{ik} - w_* &\leq 0 \\ k &= 1, 2, \dots, n; \quad i = 1, 2, \dots, m; \quad j = 1, 2, \dots, r \\ v_i, w_j &\geq 0, \forall i, j \\ w_* &\in \Re \end{aligned}$$

h_0 é a eficiência da DMU₀;

w_j é o peso associado ao produto j ;

y_{j0} é a quantidade de produtos j gerada pela DMU₀;

y_{jk} é a quantidade de produtos j gerada pela DMU _{k} ;

v_i é o peso associado ao insumo i ;

x_{i0} é a quantidade de insumos i utilizada pela DMU₀;

x_{ik} é a quantidade de insumos i utilizada pela DMU _{k} ;

n é a quantidade de DMUs;

m é a quantidade de variáveis relacionadas aos insumos;

r é a quantidade de variáveis relacionadas aos produtos.

3.4.1 Construção do indicador de eficiência

Considerando-se a relação básica de eficiência (*outputs/inputs*), qualquer indicador nesse sentido deve conter elementos representativos dos produtos oferecidos em determinado período aos respectivos consumidores ou usuários, assim como se deve ter em conta os insumos utilizados – consumidos ou transformados – nesse processo produtivo.

Para se levantar os indicadores para o cálculo de eficiência das organizações do Terceiro Setor voltadas ao atendimento de idosos, procurou-se conhecer, inicialmente, as atividades e o contexto em que tais entidades operam, a fim de responder as seguintes questões econômicas clássicas: O que fazem? Como? Para quem? Com quais recursos?

Após a caracterização e entendimento do ambiente operacional, foi realizada uma análise preliminar das potenciais variáveis para a posterior utilização na modelagem da DEA. Segundo Senra *et al.* (2007, p. 192), “[...] a análise prévia de possíveis conjuntos de variáveis é uma etapa fundamental, a ser feita conjuntamente por decisores, especialistas e analistas. Só após esta escolha prévia é que tem sentido pensar-se em métodos de seleção.”

3.4.1.1 Indicadores relacionados aos produtos

Pautando-se pela legislação vigente, os produtos gerados pelas ILPIs são padronizados com relação às suas características básicas para o atendimento de seus usuários, gerando uma situação de homogeneização dos serviços essenciais e permitindo a avaliação comparativa entre as entidades sobre os mesmos aspectos. Os produtos estão, indissociavelmente, vinculados à missão, aos objetivos sociais e aos resultados das ILPIs.

Dessa maneira, os indicadores de *outputs* foram selecionados baseando-se nos critérios legais para a avaliação do desempenho das organizações, conforme já apresentado na seção 2.3.1, no Quadro 3. Como os indicadores expressam uma relação em que, quanto menores forem os seus valores, melhor será o desempenho operacional da entidade (por exemplo, o ideal seria uma taxa de ocorrência de doenças igual a 0% de casos), fez-se necessária a adequação desses indicadores para expressarem a relação inversa de que, quanto maiores, melhor o resultado, em termos de *outputs*. Nesse sentido, para se trabalhar operacionalmente as variáveis de produtos na relação *output/input*, considerou-se, para esta pesquisa, a diferença entre os indicadores básicos informados pela entidade e o valor de 100%. Dessa maneira, se alguma DMU apresentar uma taxa, por exemplo, igual a 3,1% de casos de desnutrição em seus internos, então o indicador específico de *output* considerado para o modelo DEA será de: $100\% - 3,1\% = 96,9\%$.

Quadro 6 – Variáveis relacionadas aos produtos

Variáveis	Indicadores	Observações
P ₁	1 - Taxa de mortalidade	$0 \leq P_n \leq 1$ quanto maior, melhor
P ₂	1 - Taxa incidência de doença diarreica aguda	
P ₃	1 - Taxa de incidência de escabiose	
P ₄	1 - Taxa de incidência de desidratação	
P ₅	1 - Taxa de prevalência de úlcera de decúbito	
P ₆	1 - Taxa de prevalência de desnutrição	

Sob a perspectiva legal, o público atendido é classificado conforme o grau de autonomia para a realização de cuidados pessoais, havendo três níveis de dependência: I, II e III. Alguns produtos ofertados são, portanto, segmentados pelo grau de dependência demonstrado pelo usuário. Logo, as ILPIs apresentam características operacionais decorrentes da composição do próprio público, formado por idosos com maior ou menor grau de dependência por cuidados. Tal situação é relevante para esta pesquisa para se testar se o grau de eficiência pode estar relacionado, significativamente, com a proporção de usuários conforme o nível de dependência.

3.4.1.2 Indicadores relacionados aos insumos

Em sentido amplo, insumos podem ser definidos como recursos consumidos ou a serem consumidos na produção de outros bens e serviços (McGUIGAN *et al.*, 2006). Usando-se um único insumo (x_1) ou uma combinação de múltiplos insumos ($x_1, x_2, \dots, x_n$), pode-se expressar matematicamente a função produção Q pela equação a seguir:

$$Q = f(x_1, x_2, \dots, x_n) \quad (8)$$

Os grupos de insumos mais comuns presentes na literatura econômica relacionam-se ao capital e ao trabalho, dado determinado nível de tecnologia (VARIAN, 2003).

Por capital entende-se o conjunto (ou estoque) de bens econômicos heterogêneos, tais como: máquinas, instrumentos, fábricas, terras, matérias-primas etc., capaz de gerar bens e serviços (RIZZIERI, 1993, p.23). Faz-se relevante a distinção do termo capital, empregado sob a ótica

econômica, conforme já caracterizado, e sob a ótica contábil. Para Hendriksen e Van Breda (1999, p.174), “[...] os contadores tendem a associar o termo capital ao valor contábil dos títulos possuídos pelos acionistas.”, mas esses autores complementam que capital, sob a perspectiva contábil, poderia ser entendido como o valor total dos recursos pertencentes ou à disposição de uma empresa, incluindo empréstimos, ações e quaisquer outros instrumentos financeiros emitidos pela entidade.

O trabalho pode ser entendido como um fator primário de produção, usualmente medido em horas ou em salário (SAMUELSON; NORDHAUS, 2004).

Simplificadamente, a equação da função produção pode ser expressa pela relação entre capital (K) e trabalho (L) como:

$$Q = f(K, L) \quad (9)$$

Também é comum encontrar na bibliografia consultada a utilização dos fatores capital e trabalho como *inputs* em estudos sobre a mensuração da eficiência produtiva através da DEA, exemplificado pelos trabalhos de Fizel e Nunnikhoven (1993); Ozcan (1995), Favero e Papi (1995), Lansink *et al.* (2002), Jemric e Vujcic (2002), Holland e Lee (2002), Keh e Shu (2003), Abbotta e Doucouliagos (2003).

Nesta pesquisa, assumiu-se que capital e trabalho são os fatores que contêm as principais variáveis relacionadas aos *inputs*. Consequentemente, buscou-se a identificação dessas variáveis relacionadas ao consumo e à utilização de recursos pelas instituições em análise.

No extenso levantamento bibliográfico realizado por Seiford (1997) e complementado por Gattoufi *et al.* (2004), os quais identificaram cerca de 1.200 trabalhos publicados relacionados à DEA produzidos desde os estudos iniciais em 1978 até 2001, 2,6% (31 trabalhos) analisaram a eficiência de OTS. Em estudos cujos objetivos estavam vinculados à mensuração da eficiência pela DEA em organizações da área de saúde, as variáveis relacionadas ao capital e ao trabalho encontradas com mais frequência na literatura consultada são apresentadas no Quadro 7.

Quadro 7 – Principais variáveis relacionadas aos insumos na literatura consultada

Capital	Trabalho
<ul style="list-style-type: none"> - nº de leitos - valor do ativo permanente - área (m²)/nº de pacientes - despesas correntes totais (exceto relacionadas ao trabalho) 	<ul style="list-style-type: none"> - nº de funcionários (exceto médicos) - nº de médicos - nº de enfermeiros - salário (exceto médicos)/nº pacientes por dia - salário dos médicos/nº pacientes por dia - horas consumidas na atividade de arrumação - horas consumidas na atividade de lavanderia - horas consumidas na atividade de nutrição - horas consumidas na atividade de enfermagem - horas consumidas na atividade médica

Ao contrário de organizações governamentais e de mercado, as quais contam quase que exclusivamente com uso da mão-de-obra remunerada, as OTS podem ter – e geralmente têm – em seus quadros de colaboradores a participação de trabalhadores voluntários para o desenvolvimento de suas atividades operacionais. Conforme Milani Filho *et al.* (2003), o voluntariado nas entidades filantrópicas paulistanas de assistência social representa 45,1% do total da quantidade de mão-de-obra, com uma média de 19,3 horas mensais doadas. Diante dessa situação, também é necessário considerar esse contingente não-remunerado nos indicadores de insumos das ILPIs.

Apenas a informação da quantidade de voluntários que estão colaborando com as instituições pode distorcer a comparação direta. Por exemplo, a OTS “A” conta com a presença regular de 10 voluntários que doam, individualmente, 3 horas/semana, em contraste com a OTS “B”, a qual conta com 4 voluntários que oferecem, por pessoa, 8 horas/semana. No total, a OTS “B” recebe mais horas voluntárias semanais do que a OTS “A”, mesmo essa última contando com maior número de voluntários. Dessa maneira, supondo não haver diferenças significativas de especialização funcional, a quantidade de horas totais recebidas de mão-de-obra voluntária é uma métrica com maior poder informacional do que a quantidade de voluntários presentes na organização. Essa métrica relaciona-se ao conceito de *Full-Time Equivalent*, cuja razão expressa a proporção de horas trabalhadas sobre o total máximo de horas que poderiam ser trabalhadas por um colaborador em tempo integral (HOFMARCHER *et al.*, 2005).

3.4.1.3 Seleção das variáveis

Segundo Cooper *et al.* (2007), quanto maior for a quantidade de variáveis analisadas, maior será a probabilidade de uma DMU situar-se sobre a fronteira e ser considerada eficiente no

conjunto, pois poderá ocorrer que cada DMU se destaque favoravelmente em, ao menos, uma das variáveis. Assim, para se aumentar o poder discriminatório entre as unidades eficientes e as não-eficientes, é relevante selecionar-se as variáveis com a menor perda de informação possível.

Conforme destacado por Senra *et al.* (2007), a seleção das variáveis a serem utilizadas no modelo DEA sempre deve ser realizada com a participação de profissionais e especialistas no assunto, independentemente do uso de métodos estatísticos. Seguindo essa recomendação, para esta pesquisa foram realizadas entrevistas individuais com gestores de 5 ILPIs (3 filantrópicas e 2 privadas), seguindo-se um roteiro semiestruturado para a seleção das variáveis relevantes a serem consideradas na coleta de dados. Inicialmente, foram apresentadas aos gestores as variáveis de insumos levantadas na literatura específica envolvida no cálculo de eficiência através da DEA e foi solicitado que classificassem, por grau de relevância e pertinência, quais delas deveriam constar do instrumento para a coleta de dados.

Considerando uma escala com variação de 0 (muito irrelevante) a 5 (muito relevante), a Tabela 11 apresenta o posicionamento dos gestores sobre as variáveis que poderiam influenciar o desempenho da organização:

Tabela 11 – Variáveis relacionadas ao desempenho de ILPIs

Variáveis	Gestores					média
	A	B	C	D	E	
nº de leitos	3	5	5	3	5	4,2
valor do ativo permanente	4	4	5	3	5	4,2
área (m2)/nº de pacientes	3	2	4	1	3	2,6
despesas correntes totais (exceto relacionadas ao trabalho)	5	5	4	3	5	4,4
nº de funcionários (exceto médicos)	5	4	5	3	4	4,2
nº de médicos	4	4	5	3	5	4,2
nº de enfermeiros	3	5	5	4	5	4,4
salário (exceto médicos)/nº pacientes por dia	2	3	4	1	2	2,4
salário dos médicos/nº pacientes por dia	2	3	4	2	2	2,6
horas consumidas na atividade de arrumação	4	3	5	2	3	3,4
horas consumidas na atividade de lavanderia	2	2	4	3	3	2,8
horas consumidas na atividade de nutrição	4	3	5	4	4	4,0
horas consumidas na atividade de enfermagem	5	5	5	4	5	4,8
horas consumidas na atividade médica	4	5	5	4	4	4,4

As variáveis apontadas como menos relevantes para influenciar o desempenho das entidades referiam-se aos salários de médicos e outros profissionais, assim como a dimensão da área física e o número de horas consumidas na atividade de lavanderia. Destaca-se que, nesse último item, 40% das instituições consultadas também utilizavam serviços terceirizados de lavanderia, justificando as notas inferiores a 3. Os salários pagos aos profissionais de saúde e em geral foram considerados fatores com baixo impacto ao desempenho devido ao estabelecimento de faixas salariais de mercado que não proporcionavam variações significativas entre os próprios profissionais, mas foi destacado, pelos gestores das entidades sem fins lucrativos, que se deveria considerar como variável relevante a presença de colaboradores voluntários. A relação da área física por residente também não foi considerada relevante devido às grandes variações existentes entre as áreas totais e construídas das entidades, o que prejudicaria a comparação entre elas, além da variação de espaço utilizado pelos residentes com diferentes graus de dependência.

Após a discussão das características e relevância das principais variáveis presentes na literatura DEA para organizações da área de saúde, foi perguntado aos gestores quais seriam, sob a perspectiva administrativa, os insumos fundamentais para o desempenho, independentemente da lista anterior apresentada para avaliação, que pudessem representar as variáveis relacionadas ao capital e ao trabalho. Após a análise de conteúdo das respostas, as categorias mencionadas por mais de 80% dos entrevistados foram:

Insumos relacionados ao capital

- Estrutura física / Bens e imóveis
- Valores totais gastos.

Insumos relacionados ao trabalho

- Profissionais remunerados (incluindo terceirizados)
- Colaboradores voluntários.

Diante da categorização das respostas dos gestores às questões abertas e das notas de classificação dos itens relacionados aos insumos mais relevantes, foram selecionados para esta pesquisa, como *inputs* de capital e trabalho, as seguintes variáveis:

- Valor contábil do Ativo Permanente, conforme as informações do Balanço Patrimonial do último exercício (2008);
- Valor contábil das despesas totais, conforme as informações da Demonstração do *Superávit* do exercício;
- Horas totais de trabalho, considerando-se as atividades remuneradas e voluntárias das instituições pesquisadas em base mensal.

Para atenuar os efeitos decorrentes do porte das organizações, todas as variáveis foram estimadas utilizando-se como denominador matemático o número total de residentes (leitos utilizados) das respectivas instituições.

Assim, as variáveis de *inputs* e *outputs* consideradas no cálculo da eficiência produtiva pela Análise Envoltória de Dados são apresentadas no Quadro 8, a seguir.

Quadro 8 – Quadro-resumo das variáveis relacionadas aos insumos e aos produtos

Nº	Variáveis	Fórmulas / Descrição	Fontes	Relacionamento
1	Output 1	1 - Taxa de mortalidade	Relatório interno da entidade	Produtos
2	Output 2	1 - Taxa incidência de doença diarreica aguda		
3	Output 3	1 - Taxa de incidência de escabiose		
4	Output 4	1 - Taxa de incidência de desidratação		
5	Output 5	1 - Taxa de prevalência de úlcera de decúbito		
6	Output 6	1 - Taxa de prevalência de desnutrição		
7	Input 1	Valor contábil do Ativo Permanente / n° residentes	Balanço Patrimonial (último exercício)	Insumos
8	Input 2	Valor contábil das despesas totais / n° residentes	Balanço Patrimonial (último exercício)	
9	Input 3	Horas mensais médias de todos os trabalhadores remunerados e voluntários / n° residentes	Relatório interno da entidade	

O grau de eficiência calculado pelo modelo DEA variará de 0 (totalmente ineficiente) a 1 (totalmente eficiente) e será apresentado em valor percentual neste trabalho. Assim, as entidades situadas na fronteira de produção eficiente obterão o valor 100%, enquanto aquelas que se distanciarem graficamente da fronteira obterão valores proporcionais e inferiores a 100%.

3.5 Participação das receitas de origem estatal

As transferências diretas de recursos financeiros de origem pública, tais como subvenções e doações, devem ser registradas, contabilmente, como receitas pelas entidades em análise e constar das respectivas demonstrações financeiras (CFC, 2005). O valor total das receitas obtidas por organizações sem fins lucrativos podem ser formadas, exclusivamente, por recursos oriundos de fontes estatais ou privadas, assim como podem contar com a participação de recursos de ambas as origens.

A participação dos recursos financeiros de origem estatal numa ILPI filantrópica é mensurada pela razão entre o valor das transferências públicas e o valor do total das receitas registradas na Demonstração do Superávit do Exercício, conforme apresentado na equação 9, e variará entre 0% (nenhuma transferência de fontes estatais) a 100% (toda a receita obtida é de origem estatal).

$$PRES = \frac{VRES}{VTRE} * 100 \quad (10)$$

Em que:

PRES = participação dos recursos financeiros de origem estatal;

VRES = valor total dos recursos públicos transferidos à ILPI em determinado exercício;

VTRE = valor total das receitas registradas em determinado exercício.

3.6 Construção do indicador de *disclosure*

O indicador de *disclosure* utilizado neste trabalho foi construído baseado nas principais categorias e itens informacionais identificados em estudos anteriores, mencionados na seção 2.4.3. Nesse sentido, optou-se pela seleção de itens que pudessem constatar e analisar a divulgação de informações obrigatórias e voluntárias, de natureza financeira e não-financeira. Optou-se por verificar a presença de itens de divulgação obrigatória porque eles podem apresentar características discriminatórias entre as organizações, uma vez que é possível

ocorrer o descumprimento legal nesse sentido, conforme constatado em pesquisas anteriores (MILANI FILHO, 2008b).

Conforme a regulamentação do Conselho Federal de Contabilidade, o Quadro 9 contém os 10 itens obrigatórios selecionados, com as respectivas siglas.

Quadro 9 – Itens obrigatórios selecionados

Nº	Sigla	Itens obrigatórios	NBC-T
1	DISP	Disponibilização das demonstrações contábeis aos seus usuários	6.1.1.1
2	PUBL	Publicação na imprensa oficial ou privada, em qualquer de suas modalidades	6.1.1.2
3	REME	Remessa das demonstrações contábeis a todos os interessados	6.1.1.2
4	COMU	Comunicação de que as demonstrações contábeis estão à disposição	6.1.1.2
5	NOTA	Publicação de Notas Explicativas	6.2.2.1
6	SEGR	Segregação de contas de receitas e despesas por atividades	10.19.2.5
7	CRIT	Informações sobre os critérios de apuração das receitas e despesas	10.19.3.3
8	ISEN	Demonstração das isenções previdenciárias (INSS)	10.19.3.3
9	SUBV	Montante das subvenções recebidas	10.19.3.3
10	OBLP	Descrição das condições (taxas, prazos etc) das obrigações de L.Prazo	10.19.3.3

Os itens informacionais sobre *disclosure* voluntário basearam-se nos trabalhos de Botosan (1997), Hail (2002), Eng e Mak (2003), Lanzana (2004) e Bhojraj *et al.* (2004). Conforme observado no Quadro 10 foram selecionados, por conveniência, 19 itens que apresentaram relação direta com o contexto das OTS e foram desconsiderados os itens pertinentes, exclusivamente, às empresas de mercado (como, por exemplo, criação de valor ao acionista).

Quadro 10 – Itens voluntários selecionados

Nº	Sigla	Itens voluntários	Referência
1	HIST	História da entidade	Enc e Mak, Bhojraj
2	SERV	Descrição dos serviços prestados	Botosan, Enc e Mak
3	META	Metas e objetivos	Botosan, Enc e Mak
4	FCSU	Fatores críticos de sucesso	Hail
5	EVEN	Eventos importantes no ano	Enc e Mak
6	ESTR	Estrutura organizacional	Hail, Enc e Mak
7	RELA	Relatório de atividades	Lanzana, Bhojraj
8	INRH	Investimentos em recursos humanos	Hail
9	SUMA	Sumário dos resultados históricos	Enc e Mak
10	CCAP	Custos da atividade de captação de recursos	Bhojraj
11	RECB	Evidenciação dos recursos com finalidade exclusiva	Bhojraj
12	FUNC	Número de funcionários remunerados	Enc e Mak
13	VOLU	Número de voluntários e horas dedicadas por período	Bhojraj
14	SATU	Satisfação dos usuários dos serviços	Hail
15	SATF	Satisfação dos funcionários	Hail
16	PINV	Políticas e Projetos e investimentos	Enc e Mak
17	PROJ	Resultados e desempenhos projetados	Enc e Mak, Bhojraj
18	WEBS	Informações gerais disponíveis em <i>website</i>	Bhojraj
19	MISS	Declaração da missão da organização	Bhojraj

Assim como realizados pelos autores citados, a pontuação de cada item variou segundo uma escala determinada por conveniência. Para este trabalho, adotou-se a mesma escala de Bhojraj *et al.* (2004), em que 0 (zero) representa a ausência e 1 (um) a presença da informação. Nenhum item apresenta peso diferenciado para o cálculo da pontuação final da entidade em análise. Assim, o indicador de *disclosure* da organização (ID) é calculado pela soma total de pontos entre os 10 itens obrigatórios (IO) e os 19 de divulgação voluntária (IV), podendo variar da nota mínima (zero) até a máxima (29).

$$ID = IO + IV \quad (11)$$

O nível de *disclosure* da organização (DISC) é calculado pela razão entre a pontuação obtida pelo indicador de *disclosure* da organização (ID) e total de pontos possíveis (nesse caso, 29 pontos). Assim, o resultado dessa equação variará de 0% (ausência de todos os itens analisados) a 100% (presença de todos os itens analisados).

$$DISC = \frac{ID}{29} * 100 \quad (12)$$

3.7 Coleta de dados

Inicialmente, as entidades selecionadas foram contatadas via telefone, a fim de se obter o nome do responsável técnico e para a confirmação dos dados cadastrais, além de serem informadas sobre os propósitos desta investigação científica. Posteriormente, enviou-se, ao responsável técnico ou à pessoa indicada no primeiro contato, uma carta formal de apresentação da pesquisa, destacando-se as principais características e o compromisso de confidencialidade deste estudo. Juntamente à carta de apresentação, foi enviado o questionário (Apêndice 2) para a identificação das principais características da organização e para a coleta dos seguintes dados referentes ao exercício de 2008:

Eficiência produtiva - dados dos produtos

1. Taxa de mortalidade em idosos residentes
2. Taxa de incidência de doença diarreica aguda
3. Taxa de incidência de escabiose
4. Taxa de incidência de desidratação
5. Taxa de prevalência de úlcera de decúbito
6. Taxa de prevalência de desnutrição.

Eficiência produtiva - dados dos insumos (capital e trabalho)

1. Valor do Ativo Permanente
2. Despesas totais
3. Quantidade de funcionários remunerados
4. Quantidade de voluntários
5. Quantidade de horas mensais médias disponibilizadas pelos voluntários.

Composição das receitas operacionais

1. Montante das receitas de origem estatal (transferências públicas diretas, como subvenções e convênios)
2. Montante da receita de origem privada (exceto por faturamento de vendas de bens e prestação de serviços)
3. Montante da receita originada das vendas de bens e prestação de serviços.

Itens relacionados ao *Disclosure*

1. Frequência de publicação das demonstrações financeiras
2. Remessa das demonstrações contábeis aos interessados
3. Acessibilidade pública das demonstrações financeiras
4. Publicação das Notas Explicativas
5. Divulgação de relatório de atividades
6. Divulgação da missão da organização
7. Informações sobre a história da entidade
8. Descrição dos serviços prestados
9. Informações sobre metas e objetivos estabelecidos
10. Informações sobre os fatores críticos de sucesso
11. Relação de eventos importantes no ano
12. Informações sobre a estrutura organizacional
13. Informações sobre investimentos em recursos humanos
14. Sumário dos resultados históricos
15. Custos da atividade de captação de recursos
16. Evidenciação dos recursos com finalidade exclusiva
17. Número de funcionários remunerados
18. Número de voluntários e horas dedicadas por período
19. Informações sobre a satisfação dos usuários dos serviços
20. Informações sobre a satisfação dos funcionários
21. Informações sobre políticas e projetos de investimentos
22. Resultados e desempenhos projetados
23. Informações gerais disponíveis em *website*
24. Declaração da missão da organização.

O conteúdo informacional das perguntas sobre *disclosure* relacionadas no questionário abrangem, predominantemente, os itens de divulgação voluntária. Os itens relacionados à divulgação obrigatória foram analisados, quando disponíveis, em fontes primárias ou secundárias.

3.8 Análise de regressão linear

O modelo de análise de regressão linear, apresentado a seguir, foi utilizado para verificar a possível relação entre as variáveis em estudo com o nível de eficiência produtiva das ILPIs.

$$EP = \beta_0 + \beta_1 VAR + u \quad (13)$$

Em que:

EP = grau de eficiência produtiva calculado pelo modelo DEA, expresso em valor percentual;

VAR= variável em estudo;

u= termo de erro.

Os pressupostos da análise de regressão são:

- Normalidade dos resíduos;
- Homoscedasticidade dos resíduos;
- Linearidade dos coeficientes;
- Ausência de autocorrelação serial nos resíduos;
- Multicolinearidade entre as variáveis independentes.

Os cálculos e testes necessários do modelo de regressão foram realizados com a utilização do programa *Statistical Package for the Social Sciences* – SPSS. No Capítulo 4, referente à análise de dados, são apresentados os respectivos resultados.

Após a interpretação dos resultados obtidos, foram testadas as hipóteses formuladas inicialmente, assim como as questões de pesquisa que orientaram este trabalho foram respondidas.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Neste capítulo são apresentados e analisados os dados sobre as variáveis das ILPIs selecionadas, permitindo-se, inicialmente, o delineamento do perfil das organizações. Posteriormente, analisa-se o grau de eficiência das ILPIs, utilizando-se o modelo não-paramétrico DEA orientado a *input*. São testadas, ainda, as hipóteses estabelecidas no início deste trabalho, servindo-se da análise de regressão linear para verificar a existência, ou não, de possíveis relações significativas entre a eficiência produtiva e as variáveis independentes: *disclosure*, transferências públicas, receitas próprias e outras transferências privadas e, também, resultado financeiro (receitas – despesas).

4.1 Perfil das ILPIs

4.1.1 Tipos de residentes

A seguir, são apresentados os dados sobre as características dos residentes das ILPIs pesquisadas, relacionados ao grau de dependência e à quantidade média dos idosos internados.

Tabela 12 – Quantidade média de residentes por ILPI

Statistics		
Qtde res		
N	Valid	42
	Missing	0
Mean		45,8333
Std. Error of Mean		3,44627
Median		41,5000
Mode		26,00 ^a
Std. Deviation		22,33440
Variance		498,82520
Range		98,00
Minimum		12,00
Maximum		110,00
Sum		1925,00
Percentiles	25	30,5000
	50	41,5000
	75	59,5000

a. Multiple modes exist. The smallest value is shown

Tabela 13 – Participação por tipo de residente

Statistics		Part % G1	Part % G2	Part % G3
N	Valid	42	42	42
	Missing	0	0	0
Mean		48,3214	33,2167	18,4571
Std. Error of Mean		2,38796	1,67431	1,66122
Median		48,7500	33,3000	17,6500
Mode		35,00 ^a	25,00 ^a	,00 ^a
Std. Deviation		15,47578	10,85078	10,76592
Variance		239,49977	117,73947	115,90495
Range		78,10	67,10	49,00
Minimum		16,30	5,60	,00
Maximum		94,40	72,70	49,00
Sum		2029,50	1395,10	775,20
Percentiles	25	37,7750	25,9750	11,0000
	50	48,7500	33,3000	17,6500
	75	58,3750	38,8250	25,0000

a. Multiple modes exist. The smallest value is shown

Tabela 14 – Distribuição por tipo de residente

Statistics		res G1	res G2	res G3
N	Valid	42	42	42
	Missing	0	0	0
Mean		21,3095	15,4524	9,0714
Std. Error of Mean		1,67286	1,42412	1,09872
Median		19,0000	12,5000	8,0000
Mode		17,00 ^a	10,00	1,00 ^a
Std. Deviation		10,84140	9,22933	7,12054
Variance		117,53600	85,18060	50,70209
Range		48,00	41,00	25,00
Minimum		5,00	1,00	,00
Maximum		53,00	42,00	25,00
Sum		895,00	649,00	381,00
Percentiles	25	13,0000	10,0000	3,0000
	50	19,0000	12,5000	8,0000
	75	28,0000	19,2500	13,2500

a. Multiple modes exist. The smallest value is shown

A média de residentes por instituição foi de 45,8 pessoas, constatando-se a predominância de pessoas Grau I (independentes), representando 48,3% do total. Os residentes Graus II e III representaram, respectivamente, 33,2% e 18,5%. Com relação à posição relativa das

observações na distribuição, o 1º quartil, relativo à participação por tipo de residente, foi de 37,8%, o 2º quartil (mediana) foi igual a 48,8% e o 3º quartil foi de 58,4%.

O número médio de residentes Grau I foi de 21,3 pessoas por entidade, com presença mínima de 5,0 e máxima de 53,0 pessoas. O desvio-padrão calculado para a amostra foi de 10,8 pessoas independentes. O 1º quartil foi de 13,0 pessoas, a mediana foi igual a 19,0 pessoas e o 3º quartil foi de 28,0 residentes.

O número médio de residentes Grau II foi de 15,4 pessoas por entidade, com presença mínima de 1,0 e máxima de 42,0 pessoas. O desvio-padrão calculado para a amostra foi de 9,2 pessoas semi-independentes. O primeiro quartil foi de 10,0 pessoas, a mediana foi igual a 12,5 pessoas e o 3º quartil foi de 19,3 residentes.

O número médio de residentes Grau III foi de 9,1 pessoas por entidade, com presença mínima de 0 (zero) e máxima de 25,0 pessoas. O desvio-padrão calculado para a amostra foi de 7,1 pessoas dependentes. O primeiro quartil foi de 3,0 pessoas, a mediana foi igual a 8,0 pessoas e o 3º quartil foi de 13,3 residentes.

4.1.2 Trabalhadores remunerados e voluntários

Conforme observado na Tabela 15, a quantidade média de funcionários remunerados foi de 33,7 pessoas por ILPI, representando 62,3% do total de trabalhadores e 20,4 voluntários, representando uma participação de 37,7%. Assim, a quantidade média de trabalhadores (assalariados e voluntários) foi de 54,1 pessoas por instituição.

O número de trabalhadores remunerados variou de 7,0 a 203,0 pessoas, expressando a diversidade de porte das organizações analisadas. O desvio-padrão desse grupo foi de 32,3 pessoas. O valor do 1º quartil de assalariados foi de 15 pessoas, o 2º quartil foi de 25,5 pessoas e o 3º quartil foi igual a 40,5 pessoas.

Tabela 15 – Quantidade média de trabalhadores por ILPI

Statistics			
		Qde trab rem	Qde voluntarios
N	Valid	42	42
	Missing	0	0
Mean		33,7143	20,3571
Std. Error of Mean		4,99108	3,93941
Median		25,5000	10,0000
Mode		9,00 ^a	10,00
Std. Deviation		32,34591	25,53030
Variance		1046,25784	651,79617
Range		196,00	114,00
Minimum		7,00	,00
Maximum		203,00	114,00
Sum		1416,00	855,00
Percentiles	25	15,0000	6,0000
	50	25,5000	10,0000
	75	40,5000	20,7500

a. Multiple modes exist. The smallest value is shown

Há instituições que não utilizaram mão-de-obra voluntária no período analisado. O número máximo de voluntários presentes na amostra, numa única entidade, foi de 114,0 pessoas. O desvio-padrão calculado para o grupo de voluntários foi de 25,5 pessoas. O primeiro quartil foi de 6,0 voluntários, o 2º quartil foi igual a 10,0 pessoas e o 3º quartil foi de 20,8 pessoas.

Conforme observado na Tabela 16, a média de horas trabalhadas por residente, considerando-se a mão-de-obra assalariada e voluntária juntas foi de 130,6 horas mensais por ILPI. O desvio-padrão foi de 74,7 horas mensais. Observa-se o valor mínimo de 45,0 horas mensais trabalhadas por residente (considerando-se remunerados e voluntários) ante o máximo de 443,4 horas mensais por residente. O tempo do 1º quartil foi de 83,3 horas, a mediana foi igual a 105,4 horas e o 3º quartil foi de 164,6 horas, todos os valores calculados por residente.

Tabela 16 – Horas remuneradas e voluntárias por residente

Statistics		horas tot trab+vol/res	Hr rem por r	Hr vol por r
N	Valid	42	42	42
	Missing	0	0	0
Mean		130,6072	125,4525	5,1547
Std. Error of Mean		11,51893	11,17614	,83610
Median		105,3541	97,8679	3,1250
Mode		208,00	88,00	,00
Std. Deviation		74,65119	72,42965	5,41857
Variance		5572,79972	5246,05404	29,36092
Range		398,35	385,43	21,71
Minimum		45,02	45,02	,00
Maximum		443,37	430,46	21,71
Sum		5485,50	5269,01	216,50
Percentiles	25	83,2783	79,8000	1,2991
	50	105,3541	97,8679	3,1250
	75	164,5848	160,3964	7,7049

Considerando-se somente a mão-de-obra assalariada, o tempo médio mensal trabalhado por residente foi de 125,4 horas por ILPI e o desvio-padrão foi de 72,4 horas mensais. Observa-se o valor mínimo de 45,0 horas mensais remuneradas dedicadas por residente ante o máximo de 430,5 horas mensais por residente. O tempo médio remunerado do 1º quartil foi de 79,8 horas, a mediana foi igual a 97,9 horas e o 3º quartil foi de 160,4 horas, todos os valores calculados por residente em bases mensais.

Os trabalhadores voluntários dedicam, em média, 5,2 horas mensais em suas atividades, com significativo desvio-padrão de 5,4 horas. Há ILPIs que não contam com o trabalhador voluntário, o que faz com que o valor mínimo da faixa de horas mensais dedicadas por esse grupo seja igual a zero. O valor máximo de horas mensais observado foi de 21,7 horas.

4.1.3 Ativo Permanente

Tabela 17 – Ativo Permanente

Statistics		Ativo Permanente	AP/res
N	Valid	42	42
	Missing	0	0
Mean		1331371,032	22435,94
Std. Error of Mean		421848,5538	5867,120
Median		291695,6256	5440,9894
Mode		23043,02 ^a	765,97 ^a
Std. Deviation		2733891,091	38023,28
Variance		7,474E+12	1,4E+09
Range		14404956,98	173065,36
Minimum		23043,02	765,97
Maximum		14428000,00	173831,33
Sum		55917583,33	942309,68
Percentiles	25	95013,8982	2699,9983
	50	291695,6256	5440,9894
	75	1099068,032	24412,84

a. Multiple modes exist. The smallest value is shown

O valor médio do Ativo Permanente das ILPIs da amostra, levando-se em consideração o exercício de 2008, foi de R\$ 1.331,4 mil. Destacou-se a diferença de porte das organizações, cujo valor mínimo desse grupo contábil foi de R\$23,0 mil e o valor máximo de R\$ 14.428,0 mil, apresentando um desvio-padrão de R\$ 2.733,9 mil. O primeiro quartil foi igual a R\$ 95,0 mil, o 2º quartil foi igual a R\$ 291,7 mil e o 3º quartil foi de R\$ 1.099,1 mil.

Considerando-se os valores por residente, a média do Ativo Permanente por instituição equivaleu a R\$ 22,4 mil. Observa-se que o valor mínimo foi de R\$ 0,8 mil, ante o valor máximo de R\$ 173,8 mil. O desvio-padrão foi igual a R\$ 38,0 mil por residente. O primeiro quartil foi igual a R\$ 2,7 mil, o 2º quartil foi igual a R\$ 5,4 mil e o 3º quartil foi de R\$ 24,4 mil.

4.1.4 Despesas totais

Tabela 18 – Despesas totais

Statistics		Desp Totais	DT/res
N	Valid	42	42
	Missing	0	0
Mean		590926,446	12884,52
Std. Error of Mean		98756,5135	1651,982
Median		456066,251	9558,2887
Mode		25546,05 ^a	655,03 ^a
Std. Deviation		640015,356	10706,06
Variance		4,096E+11	1,1E+08
Range		3834019,06	52253,89
Minimum		25546,05	655,03
Maximum		3859565,11	52908,92
Sum		24818910,7	541149,87
Percentiles	25	206683,208	7028,3349
	50	456066,251	9558,2887
	75	740336,046	14814,01

a. Multiple modes exist. The smallest value is shown

O valor médio das despesas totais das ILPIs, com referência ao exercício anual, foi de R\$ 590,9 mil, observando-se o valor mínimo de R\$ 25,5 mil e o valor máximo de R\$ 3.859,6 mil. O desvio-padrão foi de R\$ 640,0 mil, explicitando a significativa diferença de porte entre as organizações. O primeiro quartil foi igual a R\$ 206,7 mil, o valor da mediana foi de R\$ 456,1 mil e o 3º quartil foi de R\$ 740,3 mil.

A média dos valores relativos às despesas totais, considerando-se o número de residentes, foi igual a R\$ 12,9 mil. O menor valor de despesas totais por residente foi de R\$ 0,7 mil, ante o maior valor de R\$ 52,9 mil. O desvio-padrão foi igual a R\$ 10,7 mil por residente. O primeiro quartil foi igual a R\$ 7,0 mil, o valor da mediana foi de R\$ 9,6 mil e o 3º quartil foi de R\$ 14,8 mil.

4.1.5 Indicadores de desempenho - Anvisa

Tabela 19 – Indicadores de desempenho da Anvisa

Statistics		1-tx mort	1-tx diarr	1-tx escab	1-tx desidr	1-tx ulc dec	1-tx desnutr
N	Valid	42	42	42	42	42	42
	Missing	0	0	0	0	0	0
Mean		98,8929	98,4238	99,3905	98,6595	98,5976	98,5500
Std. Error of Mean		,10671	,20905	,13299	,19589	,19777	,20845
Median		99,0000	99,0000	99,8000	99,0000	99,0000	98,8000
Mode		99,00	99,00	100,00	100,00	100,00	100,00
Std. Deviation		,69155	1,35481	,86188	1,26954	1,28167	1,35093
Variance		,47824	1,83552	,74283	1,61174	1,64268	1,82500
Range		2,60	5,90	3,40	4,50	4,80	5,50
Minimum		97,40	94,10	96,60	95,50	95,20	94,50
Maximum		100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
Sum		4153,50	4133,80	4174,40	4143,70	4141,10	4139,10
Percentiles	25	98,5000	97,7750	99,2000	97,7750	97,8250	97,9000
	50	99,0000	99,0000	99,8000	99,0000	99,0000	98,8000
	75	99,4000	99,4250	100,0000	100,0000	99,9000	99,8500

Todos os valores apresentados na Tabela 19 expressaram a diferença entre os indicadores de desempenho estabelecidos pela Anvisa e o valor de 100%. Assim, quanto maior foi o valor encontrado na tabela, menor a taxa em análise (100% - valor do indicador).

4.1.5.1 Mortalidade

O indicador médio relativo à sobrevivência foi de 98,9%, significando que a taxa média de ocorrência de óbitos, por instituição, foi de 1,1%, ou seja, em média, num período de 12 meses, a cada 100,0 residentes, 1,1 falecem. O desvio-padrão calculado para a amostra foi de 0,7% residentes e observou-se o valor mínimo de 97,4%, equivalentes a uma taxa de mortalidade máxima de 2,6%. Em algumas ILPIs não foram registrados casos de óbito no período analisado, por isso observou-se o valor máximo de 100% de sobrevivência, equivalentes a 0% de falecimentos no período. O primeiro quartil foi igual a 98,5%, o valor do 2º quartil foi de 99,0% e o 3º quartil foi de 99,4%.

4.1.5.2 Doença diarreica

O indicador médio relativo à ausência de doença diarreica foi de 98,4%, significando que a taxa média de ocorrência desse tipo de doença, por instituição, foi de 1,6%. O desvio-padrão

calculado para a amostra foi de 1,4%. Observou-se o valor mínimo de 94,1%, equivalentes a uma taxa de ocorrência de doença diarreica máxima de 5,9%. Em algumas ILPIs não foram registrados casos desse tipo de doença no período analisado, por isso observou-se o valor máximo de 100% de ausência de casos, equivalentes a 0% de doentes no período. O primeiro quartil foi igual a 97,8%, o valor do 2º quartil foi de 99,0% e o 3º quartil foi de 99,4%.

4.1.5.3 Escabiose

O indicador médio relativo à ausência de casos de escabiose foi de 99,4%, significando que a taxa média de ocorrência desse tipo de doença, por instituição, foi de 0,6%. O desvio-padrão calculado para a amostra foi de 0,9%. Observou-se o valor mínimo de 96,6%, equivalentes a uma taxa de ocorrência de casos de escabiose que atingiu, no máximo, o valor de 3,4%. Em algumas ILPIs não foram registrados casos desse tipo de ocorrência no período analisado, por isso observou-se o valor máximo de 100% de ausência de casos, equivalentes a 0% de registros no período. O primeiro quartil foi igual a 99,2%, o valor do 2º quartil foi de 99,8% e o 3º quartil foi de 100,0%.

4.1.5.4 Desidratação

O indicador médio relativo à ausência de casos de desidratação foi de 98,7%, significando que a taxa média de ocorrência desse tipo de caso, por instituição, foi de 1,3%. O desvio-padrão calculado para a amostra foi de 1,3%. Observou-se o valor mínimo de 95,5%, equivalentes a uma taxa de ocorrência de casos de desidratação máxima de 4,5%. Em algumas ILPIs não foram registrados casos dessa natureza no período analisado, por isso observou-se o valor máximo de 100% de ausência de casos, equivalentes a 0% de ocorrências no período. O primeiro quartil foi igual a 97,8%, o valor do 2º quartil foi de 99,0% e o 3º quartil foi de 100,0%.

4.1.5.5 Úlcera de decúbito

O indicador médio relativo à ausência de casos de úlcera de decúbito foi de 98,6%, significando que a taxa média de ocorrência desse tipo de doença, por instituição, foi de 1,4%. O desvio-padrão calculado para a amostra foi de 1,3%. Observou-se o valor mínimo de 95,2%, equivalentes a uma taxa de ocorrência de casos de úlcera de decúbito que atingiu, no

máximo, o valor de 4,8%. Em algumas ILPIs não foram registrados casos desse tipo no período analisado, por isso observou-se o valor máximo de 100% de ausência de casos, equivalentes a 0% de registros no período. O primeiro quartil foi igual a 97,8%, o valor do 2º quartil foi de 99,0% e o do 3º quartil foi de 99,9%.

4.1.5.6 Desnutrição

O indicador médio relativo à ausência de casos de desnutrição foi de 98,6%, significando que a taxa média de ocorrência desse tipo de caso, por instituição, foi de 1,4%. O desvio-padrão calculado para a amostra foi de 1,4%. Observou-se o valor mínimo de 94,5%, equivalentes a uma taxa de casos de desnutrição que atingiu, no máximo, o valor de 5,5%. Em algumas ILPIs não foram registrados casos desse tipo no período analisado, por isso observou-se o valor máximo de 100% de ausência de casos, equivalentes a 0% de registros no período. O primeiro quartil foi igual a 97,9%, o valor do 2º quartil foi de 98,8% e o do 3º quartil foi de 99,9%.

4.1.6 Correlações entre dependência e trabalhadores

Tabela 20 – Correlações entre dependência e trabalhadores

Correlations										
		res G1	res G2	res G3	Qde trab rem	horas totais rem	Qde voluntarios	horas med vol	horas totais vol	horas tot trab+vol
res G1	Pearson Correlation	1	,543**	,320*	,332*	,332*	,387*	,007	,367*	,342*
	Sig. (2-tailed)	,	,000	,039	,031	,031	,011	,964	,017	,027
	N	42	42	42	42	42	42	42	42	42
res G2	Pearson Correlation	,543**	1	,664**	,565**	,565**	,560**	,069	,571**	,578**
	Sig. (2-tailed)	,000	,	,000	,000	,000	,000	,662	,000	,000
	N	42	42	42	42	42	42	42	42	42
res G3	Pearson Correlation	,320*	,664**	1	,547**	,547**	,518**	,299	,644**	,565**
	Sig. (2-tailed)	,039	,000	,	,000	,000	,000	,054	,000	,000
	N	42	42	42	42	42	42	42	42	42
Qde trab rem	Pearson Correlation	,332*	,565**	,547**	1	1,000**	,533**	,126	,614**	,999**
	Sig. (2-tailed)	,031	,000	,000	,	,	,000	,428	,000	,000
	N	42	42	42	42	42	42	42	42	42
horas totais rem	Pearson Correlation	,332*	,565**	,547**	1,000**	1	,533**	,126	,614**	,999**
	Sig. (2-tailed)	,031	,000	,000	,	,	,000	,428	,000	,000
	N	42	42	42	42	42	42	42	42	42
Qde voluntarios	Pearson Correlation	,387*	,560**	,518**	,533**	,533**	1	,069	,846**	,564**
	Sig. (2-tailed)	,011	,000	,000	,000	,000	,	,663	,000	,000
	N	42	42	42	42	42	42	42	42	42
horas med vol	Pearson Correlation	,007	,069	,299	,126	,126	,069	1	,488**	,151
	Sig. (2-tailed)	,964	,662	,054	,428	,428	,663	,	,001	,340
	N	42	42	42	42	42	42	42	42	42
horas totais vol	Pearson Correlation	,367*	,571**	,644**	,614**	,614**	,846**	,488**	1	,651**
	Sig. (2-tailed)	,017	,000	,000	,000	,000	,000	,001	,	,000
	N	42	42	42	42	42	42	42	42	42
horas tot trab+vol	Pearson Correlation	,342*	,578**	,565**	,999**	,999**	,564**	,151	,651**	1
	Sig. (2-tailed)	,027	,000	,000	,000	,000	,000	,340	,000	,
	N	42	42	42	42	42	42	42	42	42

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Conforme os valores correlacionais observados na Tabela 20, há relações significativas envolvendo a composição dos residentes, segundo o grau de dependência. A quantidade de residentes Grau I está positivamente relacionada com os residentes Grau II (0,543) e Grau III (0,320), indicando que a proporção de residentes guarda relação entre os respectivos graus.

As quantidades de funcionários remunerados e colaboradores voluntários também apresentam correlação positiva, entre si (0,533), e com a proporção de residentes (fato esse que se mostra esperado diante da necessidade de atendimento proporcional à quantidade de usuários dos serviços), com maior ênfase na relação com semidependentes e dependentes. Apesar de a quantidade de horas dedicadas pelos assalariados apresentar relação significativa e positiva com a quantidade de residentes conforme o grau de dependência, a quantidade de horas mensais dedicadas pelos voluntários às ILPIs não guarda relação significativa com a quantidade de residentes Grau I (0,007), Grau II (0,069) e Grau III (0,299), indicando que as horas disponibilizadas da mão-de-obra voluntária para a amostra considerada não se vincula, significativamente, com a distribuição dos residentes.

4.1.7 Composição das receitas

Tabela 21 – Composição da receita nominal

Statistics		Transf Publica	Transf Pub+Priv	Receita Total
N	Valid	42	42	42
	Missing	0	0	0
Mean		99995,49	469813,4	569808,9048
Std. Error of Mean		17574,31	76256,12	78314,31206
Median		66387,07	376740,7	436413,3294
Mode		,00 ^a	37046,09 ^a	91857,13 ^a
Std. Deviation		113894,6	494196,2	507534,7495
Variance		1,3E+10	2,44E+11	2,576E+11
Range		664228,00	2918533	2933722,30
Minimum		,00	37046,09	91857,13
Maximum		664228,00	2955579	3025579,43
Sum		4199811	19732163	23931974,00
Percentiles	25	48314,58	166024,2	236264,9778
	50	66387,07	376740,7	436413,3294
	75	112291,3	587657,2	765498,3184

a. Multiple modes exist. The smallest value is shown

O valor médio nominal das transferências públicas às ILPIs componentes da amostra no exercício fiscal de 2008 foi de, aproximadamente, R\$ 100,0 mil, com desvio-padrão de R\$ 113,9 mil. O maior valor nominal observado foi de R\$ 664,2 mil, contrastando com organizações que não receberam transferências públicas. O valor do primeiro quartil foi de R\$ 48,3 mil. Os valores do 2º e 3º quartis foram de R\$ 66,4 mil e 112,3 mil, respectivamente.

Os dados coletados sobre a geração própria de renda e o valor transferido por pessoas físicas e jurídicas privadas apresentaram uma certa inconsistência, pois detectou-se que algumas instituições não apresentavam receitas próprias, mas apresentavam um valor significativo nos dados referentes às outras transferências privadas. Em contato confirmatório com essas instituições após a coleta de dados, verificou-se que algumas organizações somaram os valores recebidos pela cobrança de serviços operacionais (mensalidades, venda de produtos, entre outros) com os valores recebidos de doações e outras transferências da iniciativa privada. Devido a essa situação, para efeito desta pesquisa, a análise de dados considerou os valores somados de Receitas Próprias e Transferências Privadas, desconsiderando-se os valores individuais de cada um desses grupos. Nesse sentido, constatou-se que o valor médio nominal decorrente da venda de produtos e recebimento de outras transferências privadas foi de R\$ 469,8 mil. O desvio-padrão desse grupo foi de R\$ 494,2 mil, relacionado à diferença de porte entre as organizações. O maior valor nominal recebido foi de R\$ 2.955,6 mil e o valor mais baixo observado foi de R\$ 37,0 mil. O valor do primeiro quartil foi de R\$ 166,0 mil, enquanto os valores do 2º e 3º quartis foram de, respectivamente, R\$ 376,7 mil e R\$ 587,7 mil.

O valor médio nominal das Receitas Totais foi de R\$ 569,8 mil, com desvio-padrão de R\$ 507,5 mil. A faixa de valores das Receitas Totais variou de R\$ 91,9 mil a R\$ 3.025,6 mil. O primeiro quartil foi igual a R\$ 236,3 mil, o valor da mediana foi de R\$ 436,4 mil e o 3º quartil foi de R\$ 765,5 mil.

Conforme apresentado na Tabela 22, o valor médio anual das transferências públicas por residente foi de R\$ 2,3 mil, com desvio-padrão de R\$ 2,0 mil. Algumas ILPIs não se beneficiaram com transferências públicas diretas, assim, a faixa de valores para esse grupo variou de zero a R\$ 10,9 mil. O valor do primeiro quartil foi de R\$ 1,1 mil por residente. Os valores do 2º e do 3º quartis foram, respectivamente, de R\$ 1,9 mil e 2,8 mil por residente.

O valor médio anual decorrente da venda de produtos e recebimento de outras transferências privadas foi de R\$ 10,2 mil por residente. O desvio-padrão desse grupo foi de R\$ 7,8 mil. O menor valor anual recebido por residente foi de R\$ 1,3 mil e o maior valor anual observado foi de R\$ 35,7 mil por residente. O valor do primeiro quartil foi de R\$ 5,0 mil, enquanto os valores do 2º e 3º quartis foram de, respectivamente, R\$ 7,9 mil e R\$ 13,0 mil.

O valor médio das Receitas Totais por residente foi de R\$ 12,4 mil, com desvio-padrão de R\$ 8,0 mil. A faixa de valores das Receitas Totais variou de R\$ 3,2 mil a R\$ 38,8 mil por residente. O primeiro quartil foi igual a R\$ 7,5 mil, o valor da mediana foi de R\$ 10,0 mil e o 3º quartil foi de R\$ 14,9 mil.

Tabela 22 – Composição da receita por residente

		Statistics		
		Transf Pub/res	Tr Pub+Priv/res	Rec Total/res
N	Valid	42	42	42
	Missing	0	0	0
Mean		2273,5330	10169,6925	12443,2255
Std. Error of Mean		314,26610	1211,24367	1227,67316
Median		1866,3315	7869,2386	9953,0026
Mode		,00 ^a	1277,45 ^a	3167,49 ^a
Std. Deviation		2036,677	7849,75613	7956,23142
Variance		4148054	61618671,24	63301618,49
Range		10888,98	34331,94	35619,61
Minimum		,00	1277,45	3167,49
Maximum		10888,98	35609,39	38787,10
Sum		95488,39	427127,09	522615,47
Percentiles	25	1096,8017	5044,7867	7521,8642
	50	1866,3315	7869,2386	9953,0026
	75	2809,9283	12998,5594	14863,1247

a. Multiple modes exist. The smallest value is shown

Tabela 23 – Participação das receitas públicas e privadas

Statistics		Part TrPubli	Part Tr priv
N	Valid	42	42
	Missing	0	0
Mean		23,2274	76,7726
Std. Error of Mean		2,50184	2,50184
Median		21,2755	78,7245
Mode		,00 ^a	40,18 ^a
Std. Deviation		16,21377	16,21377
Variance		262,88621	262,88621
Range		59,82	59,82
Minimum		,00	40,18
Maximum		59,82	100,00
Sum		975,55	3224,45
Percentiles	25	11,8999	67,6156
	50	21,2755	78,7245
	75	32,3844	88,1001

a. Multiple modes exist. The smallest value is shown

Considerando-se os valores sobre a composição das receitas, apresentados na Tabela 23, 23,2% do total foram representados por transferências públicas e 76,8% foram da participação das receitas privadas. O desvio-padrão dessas participações foi de 16,2%. Considerando que há ILPIs que não contaram com transferências públicas, a faixa de participação desse grupo foi de zero a 59,8%. A participação das transferências privadas variou de 40,2% a 100,0%. Os valores do 1º quartil, representando as transferências públicas e as privadas, foram de, respectivamente, 11,9% e 67,6%. As medianas foram iguais a 21,3% e 78,7% e, para o 3º quartil, a composição foi de 32,4% de transferências públicas e 88,1% privadas.

4.1.8 Resultado (receitas – despesas)

Tabela 24 – Resultado nominal médio por ILPI

Statistics		
Rt-Dt nominal		
N	Valid	42
	Missing	0
Mean		-21117,5
Std. Error of Mean		40813,02
Median		3329,1350
Mode		-833986 ^a
Std. Deviation		264498,6
Variance		7,0E+10
Range		1520743
Minimum		-833986
Maximum		686757,52
Sum		-886937
Percentiles	25	-171022
	50	3329,1350
	75	99675,51

a. Multiple modes exist. The smallest value is shown

O valor do resultado nominal, calculado pela diferença entre as receitas totais e as despesas totais, relativo ao exercício de 2008, apresentou um *déficit* médio de R\$ 21,1 mil por organização, com desvio-padrão de R\$ 264,5 mil. Os resultados observados variaram de uma posição deficitária de R\$ 834,0 mil a um valor superavitário de R\$ 686,8 mil. O valor do 1º quartil foi um *déficit* de R\$ 171,0 mil. A mediana foi de R\$ 3,3 mil e o valor do 3º quartil foi de 99,7 mil.

Tabela 25 – Resultado médio por residente

Statistics		
Rt-Dt res		
N	Valid	42
	Missing	0
Mean		-441,2951
Std. Error of Mean		844,92500
Median		83,9073
Mode		-14121,82 ^a
Std. Deviation		5475,740
Variance		3,0E+07
Range		26069,48
Minimum		-14121,82
Maximum		11947,67
Sum		-18534,39
Percentiles	25	-4019,62
	50	83,9073
	75	2179,0796

a. Multiple modes exist. The smallest value is shown

Considerando-se o resultado por residente, constatou-se um *déficit* médio anual de R\$ 0,4 mil por organização, com desvio-padrão de R\$ 5,5 mil. O menor resultado observado foi um *déficit* no exercício de R\$ 14,1 mil, contrastando com o maior *superávit* apresentado na amostra de R\$ 11,9 mil por residente. O valor do 1º quartil foi um *déficit* de R\$ 4,0 mil, o valor da mediana foi de, aproximadamente, zero, e o valor do 3º quartil foi um *superávit* anual de 2,2 mil por residente.

4.1.9 Disclosure

Tabela 26 – Disclosure

Statistics		
Discl		
N	Valid	42
	Missing	0
Mean		36,6857
Std. Error of Mean		1,49545
Median		37,7500
Mode		31,00 ^a
Std. Deviation		9,69163
Variance		93,92760
Range		37,90
Minimum		20,70
Maximum		58,60
Sum		1540,80
Percentiles	25	30,1500
	50	37,7500
	75	42,2500

a. Multiple modes exist. The smallest value is shown

O valor médio do indicador de *disclosure* foi de 36,7%, com desvio-padrão de 9,7%. Esse nível de *disclosure* pode ser considerado baixo, principalmente porque as entidades analisadas possuem 10 itens obrigatórios de divulgação dentre os 29 itens que compõem o indicador de *disclosure*, ou seja, esperava-se que, ao menos, 34,5% dos itens estivessem presentes nas ILPIs.

A faixa de valores desse indicador variou de 20,7% a 58,6%. O primeiro quartil foi igual a 30,2%, o valor da mediana foi de 37,8% e o 3º quartil foi de 42,3%. Tais dados demonstram o quanto as organizações analisadas estão distantes de uma situação considerada transparente.

Sob a perspectiva institucional, a sobrevivência das ILPIs depende da sua capacidade de adaptação às diversas pressões ambientais. Se nem os itens obrigatórios são atendidos em sua totalidade, então é plausível afirmar que não há mecanismos ativos de pressão de órgãos públicos e da sociedade civil para que existam maiores níveis de transparência e evidenciação das informações das organizações filantrópicas. Essa imobilidade pública justifica o porquê de algumas entidades previamente selecionadas terem se recusado a participar desta pesquisa

sob a alegação de que não poderiam divulgar dados financeiros, visto que esses dados eram confidenciais, em nítido contraste com a legislação brasileira.

4.2 Estimativa das eficiências produtivas

Para o cálculo dos valores representativos da eficiência produtiva, conforme o modelo DEA orientado a *inputs* e com retornos variáveis de escala, utilizou-se o programa estatístico SIAD 3.0[®].

A base de dados foi formada por 42 DMUs, relacionadas a 9 variáveis (3 *inputs* e 6 *outputs*), conforme apresentada na Tabela 27.

A quantidade de DMUs atende ao critério sugerido por Dyson *et al.* (2001) para que o modelo DEA possua um poder discriminatório aceitável, em que o número de DMUs deve superar, em duas vezes, o produto da quantidade de *inputs* por *outputs*. Assim, 42 é maior que o valor obtido pela multiplicação $2 \times 3 \times 6$.

As 42 DMUs desta pesquisa também superam a quantidade mínima sugerida por Gonzalez-Araya (2003), com a relação de quatro DMUs por variável ($4 \times 9 = 36$).

Tabela 27 – Variáveis do modelo DEA

DMU	Inputs			Outputs					
	1	2	3	1	2	3	4	5	6
	HMOT/res	AP/res	DT/res	1-Tmort	1-Tdiar	1-Tescab	1-Tdesidr	1-Tulcdec	1-Tdesnut
1	95,0	50.134,1	11.390,8	99,0	97,0	100,0	96,8	96,0	97,2
2	118,1	20.468,9	14.104,0	99,1	99,2	100,0	100,0	99,3	100,0
3	60,9	11.690,4	6.980,3	99,0	98,0	100,0	99,0	100,0	98,2
4	117,3	5.526,1	8.201,2	98,3	99,6	99,3	99,4	99,9	97,0
5	221,7	6.506,7	24.979,5	100,0	99,0	100,0	100,0	99,9	100,0
6	107,8	10.954,1	13.793,1	99,0	99,0	100,0	99,0	100,0	100,0
7	64,4	2.815,7	5.223,5	97,6	99,0	99,2	100,0	97,6	97,6
8	80,5	33.451,2	8.300,3	99,0	98,5	99,4	99,2	99,3	98,9
9	443,4	173.831,3	46.500,8	98,7	99,2	99,8	99,7	99,6	100,0
10	102,9	3.090,9	9.555,6	98,8	99,8	98,3	99,4	99,2	98,2
11	78,4	1.355,5	9.497,2	98,5	98,0	99,8	97,0	97,0	100,0
12	77,3	3.951,2	8.263,2	98,9	99,0	99,4	100,0	99,9	100,0
13	92,1	7.452,0	10.470,1	98,1	97,0	98,0	97,0	99,0	98,0
14	79,3	2.679,4	7.490,7	99,4	99,8	99,2	99,1	99,0	99,2
15	92,7	4.806,7	7.713,8	98,8	99,6	99,8	99,2	99,0	98,8
16	121,2	2.706,9	13.329,0	99,0	99,0	100,0	98,0	98,0	100,0
17	57,4	2.226,4	5.117,2	98,2	97,6	97,6	98,4	96,9	98,8
18	83,7	39.548,9	10.633,4	98,5	99,0	99,9	100,0	99,0	98,7
19	89,7	1.600,0	8.032,0	97,4	97,8	99,9	100,0	100,0	98,0
20	95,0	766,0	1.567,9	99,4	98,1	98,6	98,0	100,0	96,9
21	132,8	82.786,4	19.189,7	99,3	99,7	100,0	100,0	100,0	99,8
22	96,5	94.496,7	11.982,5	100,0	99,7	99,8	98,6	98,0	99,8
23	45,0	7.135,8	6.232,3	98,8	95,1	99,5	95,5	95,2	94,5
24	208,0	5.165,7	655,0	98,6	97,8	100,0	97,2	97,1	95,4
25	311,3	25.800,9	30.443,6	100,0	97,2	100,0	98,8	98,0	98,0
26	84,2	2.647,0	7.044,3	99,5	98,5	98,6	97,9	96,7	98,5
27	89,8	139.122,9	52.908,9	99,5	99,5	99,5	99,0	99,0	99,5
28	196,3	23.950,1	18.148,8	98,7	99,1	99,7	100,0	99,7	100,0
29	188,4	6.505,9	4.274,4	98,8	97,2	96,6	99,8	97,9	96,5
30	129,5	12.593,5	25.564,5	100,0	99,4	100,0	98,9	98,0	98,4
31	159,6	2.554,7	10.227,1	98,0	97,0	97,0	96,0	98,0	98,0
32	190,5	21.317,9	16.944,1	99,0	100,0	100,0	97,7	98,2	99,1
33	81,9	2.070,5	4.553,5	97,6	99,0	99,9	97,8	99,3	100,0
34	153,0	77.570,0	17.806,5	97,8	98,2	99,9	100,0	96,3	97,0
35	111,5	29.672,3	8.002,5	99,0	98,8	100,0	100,0	100,0	96,8
36	72,9	3.653,6	10.332,8	99,1	98,9	99,5	96,6	100,0	99,6
37	86,6	924,6	6.839,7	99,7	95,1	100,0	97,0	97,2	100,0
38	208,0	2.884,1	8.567,1	97,8	99,0	98,0	97,1	97,6	99,0
39	179,6	4.680,0	9.561,0	99,0	97,7	99,4	99,4	98,3	97,2
40	204,1	1.644,2	3.598,3	100,0	94,1	100,0	100,0	100,0	98,6
41	122,1	5.355,9	9.808,6	99,6	99,8	99,0	99,0	99,1	98,9
42	155,1	4.214,5	27.321,1	99,0	99,8	99,8	98,2	98,9	99,0

Além do cálculo da fronteira padrão de eficiência, neste trabalho também foi calculada a fronteira invertida e o grau de eficiência composta, aumentando o poder de discriminação entre as DMUs.

Tabela 28 – Eficiência composta

EFICIÊNCIA DEA					
DMU	Padrão	Invertida	Composta	Composta*	Ranking
1	0,64130	1,00000	0,32065	0,35618	39
2	1,00000	0,31469	0,84266	0,93603	6
3	1,00000	0,20607	0,89696	0,99636	2
4	1,00000	0,52355	0,73822	0,82003	17
5	1,00000	0,55181	0,72410	0,80433	19
6	1,00000	0,32565	0,83717	0,92994	7
7	1,00000	1,00000	0,50000	0,55540	26
8	0,85908	0,25349	0,80279	0,89175	10
9	1,00000	1,00000	0,50000	0,55540	27
10	1,00000	0,36712	0,81644	0,90691	9
11	1,00000	0,52038	0,73981	0,82179	16
12	1,00000	0,19951	0,90025	1,00000	1
13	0,71031	0,84976	0,43027	0,47795	37
14	1,00000	0,21676	0,89162	0,99042	3
15	1,00000	0,24439	0,87781	0,97507	4
16	1,00000	0,43508	0,78246	0,86916	12
17	1,00000	1,00000	0,50000	0,55540	28
18	1,00000	0,29878	0,85061	0,94486	5
19	1,00000	1,00000	0,50000	0,55540	29
20	1,00000	0,40821	0,79590	0,88409	11
21	1,00000	0,49345	0,75327	0,83674	15
22	1,00000	0,80341	0,59830	0,66459	24
23	1,00000	1,00000	0,50000	0,55540	30
24	1,00000	1,00000	0,50000	0,55540	31
25	0,53516	1,00000	0,26758	0,29723	41
26	1,00000	0,60598	0,69701	0,77424	20
27	1,00000	1,00000	0,50000	0,55540	32
28	1,00000	0,46029	0,76985	0,85516	14
29	1,00000	1,00000	0,50000	0,55540	33
30	1,00000	0,69600	0,65200	0,72425	22
31	0,50266	1,00000	0,25133	0,27918	42
32	1,00000	0,69404	0,65298	0,72534	21
33	1,00000	1,00000	0,50000	0,55540	34
34	0,55319	1,00000	0,27659	0,30724	40
35	1,00000	0,44966	0,77517	0,86106	13
36	1,00000	0,52782	0,73609	0,81766	18
37	1,00000	0,81135	0,59432	0,66018	25
38	0,66655	1,00000	0,33328	0,37021	38
39	0,57362	0,65522	0,45920	0,51008	36
40	1,00000	1,00000	0,50000	0,55540	35
41	1,00000	0,34792	0,82604	0,91758	8
42	1,00000	0,73474	0,63263	0,70273	23

* composta normalizada

Os resultados são os apresentados na Tabela 28. A DMU nº 12 foi considerada a mais eficiente (100,0%). Em sentido oposto, a DMU nº 31 foi a ILPI que apresentou o menor grau de eficiência (27,9%). Do total das observações, 20 ILPIs apresentaram níveis de eficiência acima de 75%, 16 ILPIs apresentaram graus de eficiência entre 50% e 75% e 6 entidades apresentaram graus de eficiência inferiores a 50%.

4.2.1 Correlação entre eficiência e tipos de dependência

Tabela 29 – Correlação entre eficiência e quantidade de residentes, por tipo.

Correlations		Efic DEA	res G1	res G2	res G3
Efic_DEA	Pearson Correlation	1	,087	-,066	-,128
	Sig. (2-tailed)		,586	,676	,420
	N	42	42	42	42
res G1	Pearson Correlation	,087	1	,543**	,320*
	Sig. (2-tailed)	,586		,000	,039
	N	42	42	42	42
res G2	Pearson Correlation	-,066	,543**	1	,664**
	Sig. (2-tailed)	,676	,000		,000
	N	42	42	42	42
res G3	Pearson Correlation	-,128	,320*	,664**	1
	Sig. (2-tailed)	,420	,039	,000	
	N	42	42	42	42

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Na Tabela 29, observa-se que os valores de eficiência calculados pelo modelo DEA-BCC *input* não apresentam relação significativa com a quantidade de residentes por grau de dependência, assim como não foram constatados valores correlacionais significativos entre a eficiência DEA e a proporção de residente (também por grau de dependência), conforme apresentado na Tabela 30.

Tabela 30 – Correlação entre eficiência e distribuição de residentes, por tipo.

Correlations		Efic DEA	Part % G1	Part % G2	Part % G3
Efic_DEA	Pearson Correlation	1	,217	-,111	-,199
	Sig. (2-tailed)		,168	,483	,208
	N	42	42	42	42
Part % G1	Pearson Correlation	,217	1	-,719**	-,712**
	Sig. (2-tailed)	,168		,000	,000
	N	42	42	42	42
Part % G2	Pearson Correlation	-,111	-,719**	1	,025
	Sig. (2-tailed)	,483	,000		,876
	N	42	42	42	42
Part % G3	Pearson Correlation	-,199	-,712**	,025	1
	Sig. (2-tailed)	,208	,000	,876	
	N	42	42	42	42

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

4.3 Alvos

Os alvos do modelo BCC orientado aos insumos são calculados com base na fronteira padrão de eficiência. Conforme apresentado no Apêndice 3, cada DMU foi listada com seus respectivos valores-alvo. 34 DMUs foram classificadas como eficientes pela fronteira padrão e não possuem valores-alvo, pois já são eficientes, mas 8 DMUs (nºs 1, 8, 13, 25, 31, 34, 38 e 39) apresentaram referências para o aprimoramento da eficiência. Com exceção da DMU nº 8, que apresentou o 10º melhor grau de eficiência pelo cálculo composto, as demais 7 unidades foram classificadas como aquelas que apresentaram os níveis mais baixos de eficiência pelo cálculo composto, ocupando da 36ª até a 42ª posição no *ranking* da Tabela 28.

Os valores atuais, os alvos e as respectivas diferenças das DMUs com menor grau de eficiência são apresentados nas tabelas a seguir.

Tabela 31 – Valores atuais de *inputs* e *outputs* das ILPIs ineficientes

Variáveis	Valores atuais							
	DMU 1	DMU 8	DMU 13	DMU 25	DMU 31	DMU 34	DMU 38	DMU 39
Input_1	95,00	80,45	92,05	311,32	159,57	153,00	208,00	179,64
Input_2	50.134,13	33.451,18	7.451,98	25.800,94	2.554,75	77.569,98	2.884,14	4.680,02
Input_3	11.390,76	8.300,25	10.470,15	30.443,61	10.227,10	17.806,45	8.567,10	9.560,98
Output_1	99,00	99,02	98,10	100,00	98,00	97,75	97,80	99,00
Output_2	97,00	98,49	97,00	97,19	97,00	98,20	99,00	97,70
Output_3	100,00	99,40	98,00	100,00	97,00	99,88	98,00	99,40
Output_4	96,80	99,18	97,00	98,80	96,00	100,00	97,10	99,40
Output_5	96,00	99,33	99,00	98,00	98,00	96,30	97,58	98,30
Output_6	97,20	98,87	98,00	98,00	98,00	97,02	99,00	97,20

Tabela 32 – Alvos de *inputs* e *outputs* das ILPIs ineficientes

Variáveis	Alvos							
	DMU 1	DMU 8	DMU 13	DMU 25	DMU 31	DMU 34	DMU 38	DMU 39
Input_1	60,92	69,12	65,38	161,00	80,21	84,64	84,41	103,04
Input_2	11.690,41	6.853,83	5.293,18	7.971,61	1.284,17	29.302,06	1.922,43	2.684,54
Input_3	6.980,29	7.130,59	7.437,00	16.292,16	4.838,23	9.850,25	4.659,93	5.484,34
Output_1	99,04	99,02	98,81	100,00	99,07	98,21	98,55	99,00
Output_2	98,00	98,60	98,19	97,19	97,00	98,71	99,00	97,70
Output_3	100,00	99,45	99,01	100,00	98,83	99,88	99,37	99,40
Output_4	99,00	99,18	97,89	99,38	97,72	100,00	98,22	99,40
Output_5	100,00	99,48	99,00	98,84	98,00	99,20	99,40	99,11
Output_6	98,20	98,87	98,87	98,46	98,65	98,50	99,00	98,57

Tabela 33 – Diferenças entre os valores atuais e os alvos das ILPIs ineficientes

Variáveis	Diferenças							
	DMU 1	DMU 8	DMU 13	DMU 25	DMU 31	DMU 34	DMU 38	DMU 39
Input_1	(34,08)	(11,34)	(26,67)	(150,32)	(79,36)	(68,36)	(123,59)	(76,59)
Input_2	(38.443,72)	(26.597,35)	(2.158,80)	(17.829,34)	(1.270,58)	(48.267,92)	(961,71)	(1.995,48)
Input_3	(4.410,47)	(1.169,66)	(3.033,15)	(14.151,45)	(5.388,87)	(7.956,20)	(3.907,16)	(4.076,64)
Output_1	0,04	-	0,71	-	1,07	0,46	0,75	-
Output_2	1,00	0,12	1,19	-	-	0,51	-	-
Output_3	-	0,05	1,01	-	1,83	-	1,37	-
Output_4	2,20	-	0,89	0,58	1,72	-	1,12	-
Output_5	4,00	0,16	-	0,84	-	2,90	1,82	0,81
Output_6	1,00	-	0,87	0,46	0,65	1,48	-	1,37

Os alvos indicam o quanto a DMU poderia reduzir o consumo de insumos para atingir um maior nível de eficiência.

Pela análise das diferenças entre os valores projetados como alvos e os valores atuais, o *input* 1, representando as horas totais por residente, está sendo consumido, proporcionalmente, em maior quantidade na DMU 25, seguido pela DMU 38. A análise comparativa entre as unidades pode sugerir que as respectivas DMUs estão com excesso de horas trabalhadas sem reflexos significativos nos indicadores de desempenho. Pautando-se pela referência de outras unidades mais eficientes, a DMU 25 poderia reduzir em 150,32 horas mensais trabalhadas por residente. Nesse sentido, a DMU 38 poderia reduzir o consumo de horas trabalhadas em 123,59 horas mensais por residente. Dentre essas entidades, a DMU 8 seria aquela que menos horas trabalhadas (11,34) necessitaria reduzir para melhorar seu grau de eficiência, mantendo-se inalteradas as demais variáveis.

Com relação ao *input* 2 (valor do Ativo Permanente por residente), as DMUs nº 34 e nº 1 são aquelas que, proporcionalmente, encontram-se em situação mais ineficiente, em que poderiam reduzir o valor dessa variável em relação a esse grupo contábil por residente em R\$ 48.267,92 e R\$ 38.443,72, respectivamente. O valor do Ativo Permanente, ligado ao fator Capital, pode estar superdimensionado nas DMUs em questão, sem afetar, proporcionalmente, os indicadores de desempenho. A DMU nº 38 é aquela que, para o *input* 2, menos necessitaria reduzir essa relação (R\$ 961,71).

A DMU nº 25 é aquela que mais necessitaria rever a relação das Despesas Totais por residentes (*input* 3), podendo reduzi-la em R\$ 14.151,55 para aumentar o seu grau de eficiência. A entidade que menos necessita reduzir esse *input* é a DMU nº 8, no valor de R\$

1.169,66. O excesso de consumo nesse item pode significar que a ILPI possui gastos sem reflexos significativos nos indicadores de desempenho.

4.4 Teste das hipóteses

As hipóteses direcionadoras deste trabalho foram:

- H1: Quanto maior o grau de dependência por recursos públicos, menor é o nível de eficiência produtiva das instituições filantrópicas de longa permanência para idosos do Estado de São Paulo.
- H2: Quanto maior o resultado financeiro (receitas – despesas), maior é o nível de eficiência produtiva das instituições filantrópicas de longa permanência para idosos do Estado de São Paulo.
- H3: Quanto maior o nível de *disclosure*, maior é o nível de eficiência produtiva das instituições filantrópicas de longa permanência para idosos do Estado de São Paulo.

Assim, para se testar H1, H2 e H3 foram realizadas análises de regressão linear, considerando a eficiência produtiva como a variável dependente, conforme apresentado a seguir.

4.4.1 Análises de regressão linear

Conforme Gujarati (2006), a análise de regressão se ocupa do estudo da dependência estatística de uma variável em relação a uma ou mais variáveis explanatórias.

O modelo de análise de regressão, apresentado a seguir, foi utilizado para verificar a possível relação entre as variáveis em estudo e o nível de eficiência produtiva das organizações filantrópicas paulistas de longa permanência para idosos.

$$EP_{DMUn} = \beta_0 + \beta_1 VAR_{DMUn} + u, \quad DMUn = 1, 2, \dots, 42. \quad (14)$$

Em que:

EP = valor da eficiência produtiva da DMUn, calculado pelo modelo DEA;

β_0 = coeficiente constante;

VAR = variável em estudo;

u = termo de erro.

Os pressupostos da análise de regressão linear simples são:

- a) Normalidade dos resíduos;
- b) Homoscedasticidade dos resíduos;
- c) Linearidade dos coeficientes;
- d) Ausência de autocorrelação serial nos resíduos.

Os cálculos e testes necessários do modelo de regressão foram realizados com a utilização do programa *Statistical Package for the Social Sciences* – SPSS. A variável dependente, considerada em todas as análises, foi a eficiência composta, proposta por Leta *et al.* (2005), calculada pelo modelo DEA BCC com orientação a *inputs*.

Inicialmente, testou-se a significância do modelo de regressão linear, através da Análise de Variância (Anova), para verificar se o coeficiente de determinação (R^2) era estatisticamente diferente de zero. O modelo foi considerado válido se o resultado obtido pelo teste de significância F fosse igual ou inferior ao valor 0,05, dado um grau de confiança de 95%. Caso contrário, com valores de F superiores a 0,05, o modelo foi classificado como não significativo, pois o coeficiente de determinação (R^2) poderia assumir o valor zero e não explicar a variável dependente. Os testes sobre os pressupostos da análise de regressão linear foram realizados somente para os modelos validados pela Anova.

Utilizou-se o teste de Kolmogorov-Smirnov para se verificar o pressuposto da normalidade, partindo-se da hipótese nula de que a distribuição da série analisada era normal.

Para se avaliar o comportamento dos resíduos gerados pelo modelo de regressão linear utilizou-se o teste de Pesaran-Pesaran, cuja hipótese nula foi que a variância dos resíduos padronizados manteve-se constante (homoscedasticidade).

Assumiu-se o pressuposto da ausência de autocorrelação serial entre os resíduos, de maneira que o efeito de uma observação de dada variável independente não influencia as observações seguintes. Igualmente, assumiu-se o pressuposto da linearidade entre os coeficientes.

Os resultados apresentados nas seções a seguir foram gerados, diretamente, pelo programa SPSS.

4.4.2 Transferências públicas

As análises que envolvem as transferências públicas recebidas pelas ILPIs vinculam-se ao teste da hipótese H1, objetivando-se verificar se o nível de eficiência dessas organizações possui relação significativa com o grau de dependência por recursos de origem estatal. As análises consideraram como variáveis independentes o valor nominal, assim como o valor por residente e a participação relativa das transferências públicas na receita total.

4.4.2.1 Valor nominal das transferências públicas

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Efic_DEA	70,1485	21,20160	42
Transf Publica	99995,49	113894,57526	42

Correlations

		Efic_DEA	Transf Publica
Pearson Correlation	Efic_DEA	1,000	,253
	Transf Publica	,253	1,000
Sig. (1-tailed)	Efic_DEA	,	,053
	Transf Publica	,053	,
N	Efic_DEA	42	42
	Transf Publica	42	42

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics					Durbin-Watson
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change	
1	,253 ^a	,064	,041	20,76621	,064	2,737	1	40	,106	2,184

a. Predictors: (Constant), Transf Publica

b. Dependent Variable: Efic_DEA

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1180,404	1	1180,404	2,737	,106 ^a
	Residual	17249,414	40	431,235		
	Total	18429,818	41			

a. Predictors: (Constant), Transf Publica

b. Dependent Variable: Efic_DEA

Considerando-se um grau de confiança de 95%, a análise de variância (Anova) aponta que a variável independente (valor nominal das Transferências Públicas) não explica as variações da Eficiência DEA (variável dependente), conforme observado pelo teste de significância de F ($>0,5$), indicando que o coeficiente de determinação (R^2) pode ser igual a zero. Assim, o modelo de regressão linear analisado não é significativo sob o enfoque estatístico.

4.4.2.2 Transferências públicas por residente

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Efic_DEA	70,1485	21,20160	42
Transf Pub/res	2273,5330	2036,67709	42

Correlations

		Efic_DEA	Transf Pub/res
Pearson Correlation	Efic_DEA	1,000	,246
	Transf Pub/res	,246	1,000
Sig. (1-tailed)	Efic_DEA	,	,058
	Transf Pub/res	,058	,
N	Efic_DEA	42	42
	Transf Pub/res	42	42

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1118,401	1	1118,401	2,584	,116 ^a
	Residual	17311,417	40	432,785		
	Total	18429,818	41			

a. Predictors: (Constant), Transf Pub/res

b. Dependent Variable: Efic_DEA

Considerando-se um grau de confiança de 95%, a análise de variância (Anova) aponta que a variável independente (valor das Transferências Públicas por residente) não explica as variações da Eficiência DEA (variável dependente), conforme observado pelo teste de significância de F ($>0,5$), indicando que o coeficiente de determinação (R^2) pode ser igual a zero. Assim, o modelo de regressão linear analisado não é significativo sob o enfoque estatístico.

4.4.2.3 Proporção das transferências públicas

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Efic_DEA	70,1485	21,20160	42
Part TrPubli	23,2274	16,21377	42

Correlations

		Efic_DEA	Part TrPubli
Pearson Correlation	Efic_DEA	1,000	-,099
	Part TrPubli	-,099	1,000
Sig. (1-tailed)	Efic_DEA	,	,266
	Part TrPubli	,266	,
N	Efic_DEA	42	42
	Part TrPubli	42	42

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	181,620	1	181,620	,398	,532 ^a
	Residual	18248,198	40	456,205		
	Total	18429,818	41			

a. Predictors: (Constant), Part TrPubli

b. Dependent Variable: Efic_DEA

Considerando-se um grau de confiança de 95%, a análise de variância (Anova) aponta que a variável independente (Participação das Transferências Públicas) não explica as variações da Eficiência DEA (variável dependente), conforme observado pelo teste de significância de F ($>0,5$), indicando que o coeficiente de determinação (R^2) pode ser igual a zero. Assim, o modelo de regressão linear analisado não é significativo sob o enfoque estatístico.

Diante desses resultados, não se pode afirmar que as ILPIs filantrópicas paulistas que apresentam maior proporção de recursos públicos no total das receitas obtidas sejam, estatisticamente, menos eficientes do que as organizações que se encontram em situações de menor dependência por transferências financeiras do Estado. Tal fato estimula a reflexão sobre a validade da aplicação dos conceitos da *Soft Budget Constraint* em organizações asilares filantrópicas, mas também não permite afirmar que as organizações mais dependentes por recursos públicos sejam incentivadas pelas agências governamentais a apresentarem um desempenho mais favorável com relação às demais ILPIs.

4.4.3 Receitas próprias e transferências privadas

Apesar das análises sobre possíveis relacionamentos entre a eficiência e os valores totais das receitas próprias e das transferências privadas das ILPIs não se vincularem diretamente ao teste das hipóteses direcionadoras deste trabalho, elas ligam-se à proposta de discussão conceitual sobre a avaliação dessas entidades, por isso são apresentadas a seguir.

4.4.3.1 Valor nominal das receitas próprias e transferências privadas

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Efic_DEA	70,1485	21,20160	42
Transf Prop+Priv	469813,4	494196,16792	42

Correlations

		Efic_DEA	Transf Prop+Priv
Pearson Correlation	Efic_DEA	1,000	-,039
	Transf Prop+Priv	-,039	1,000
Sig. (1-tailed)	Efic_DEA	,	,402
	Transf Prop+Priv	,402	,
N	Efic_DEA	42	42
	Transf Prop+Priv	42	42

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	28,638	1	28,638	,062	,804 ^a
	Residual	18401,181	40	460,030		
	Total	18429,818	41			

a. Predictors: (Constant), Transf Prop+Priv

b. Dependent Variable: Efic_DEA

Considerando-se um grau de confiança de 95%, a análise de variância (Anova) aponta que a variável independente (valor nominal das Receitas Próprias + Transferências Privadas) não explica as variações da Eficiência DEA (variável dependente), conforme observado pelo teste de significância de F ($>0,5$), indicando que o coeficiente de determinação (R^2) pode ser igual a zero. Assim, o modelo de regressão linear analisado não é significativo sob o enfoque estatístico.

4.4.3.2 Receitas próprias e transferências privadas por residente

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Efic_DEA	70,1485	21,20160	42
Tr Prop+Priv/res	10169,69	7849,75613	42

Correlations

		Efic_DEA	Tr Prop+Priv/res
Pearson Correlation	Efic_DEA	1,000	,062
	Tr Prop+Priv/res	,062	1,000
Sig. (1-tailed)	Efic_DEA	,	,347
	Tr Prop+Priv/res	,347	,
N	Efic_DEA	42	42
	Tr Prop+Priv/res	42	42

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	71,810	1	71,810	,156	,695 ^a
	Residual	18358,008	40	458,950		
	Total	18429,818	41			

a. Predictors: (Constant), Tr Prop+Priv/res

b. Dependent Variable: Efic_DEA

Considerando-se um grau de confiança de 95%, a análise de variância (Anova) aponta que a variável independente (valor das Receitas Próprias + Transferências Privadas por residente) não explica as variações da Eficiência DEA (variável dependente), conforme observado pelo teste de significância de F ($>0,5$), indicando que o coeficiente de determinação (R^2) pode ser igual a zero. Assim, o modelo de regressão linear analisado não é significativo sob o enfoque estatístico.

Os resultados obtidos sugerem que a quantidade ou a proporção de recursos originados de fontes próprias e privadas, perante o total das receitas obtidas, não explicam, objetivamente, a eficiência apresentada pelas ILPIs. Dessa maneira, a maior dependência por recursos próprios e privados não aponta para um maior nível de eficiência, sugerindo que os responsáveis pelas respectivas fontes de recursos podem não utilizar mecanismos de controle ou incentivos

específicos para diferenciar o desempenho das organizações daquelas com maior dependência por recursos públicos.

4.4.4 Receitas totais

Complementando-se a discussão sobre possíveis relações entre os recursos recebidos e o nível de eficiência, a seguir são apresentadas as análises envolvendo o total das receitas com os valores de eficiência das ILPIs. Considerou-se a soma nominal dos recursos públicos e privados, assim como esse montante por residente.

4.4.4.1 Valor nominal das receitas totais

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Efic_DEA	70,1485	21,20160	42
Receita Total	569808,9	507534,74946	42

Correlations

		Efic_DEA	Receita Total
Pearson Correlation	Efic_DEA	1,000	,018
	Receita Total	,018	1,000
Sig. (1-tailed)	Efic_DEA	,	,454
	Receita Total	,454	,
N	Efic_DEA	42	42
	Receita Total	42	42

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	6,246	1	6,246	,014	,908 ^a
	Residual	18423,572	40	460,589		
	Total	18429,818	41			

a. Predictors: (Constant), Receita Total

b. Dependent Variable: Efic_DEA

Considerando-se um grau de confiança de 95%, a análise de variância (Anova) aponta que a variável independente (valor nominal das Receitas Totais) não explica as variações da

Eficiência DEA (variável dependente), conforme observado pelo teste de significância de F ($>0,5$), indicando que o coeficiente de determinação (R^2) pode ser igual a zero. Assim, o modelo de regressão linear analisado não é significativo sob o enfoque estatístico.

4.4.4.2 Receitas totais por residente

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Efic_DEA	70,1485	21,20160	42
Rec Total/res	12443,23	7956,23142	42

Correlations

		Efic_DEA	Rec Total/res
Pearson Correlation	Efic_DEA	1,000	,125
	Rec Total/res	,125	1,000
Sig. (1-tailed)	Efic_DEA	,	,216
	Rec Total/res	,216	,
N	Efic_DEA	42	42
	Rec Total/res	42	42

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	286,336	1	286,336	,631	,432 ^a
	Residual	18143,482	40	453,587		
	Total	18429,818	41			

a. Predictors: (Constant), Rec Total/res

b. Dependent Variable: Efic_DEA

Considerando-se um grau de confiança de 95%, a análise de variância (Anova) aponta que a variável independente (valor das Receitas Totais por residente) não explica as variações da Eficiência DEA (variável dependente), conforme observado pelo teste de significância de F ($>0,5$), indicando que o coeficiente de determinação (R^2) pode ser igual a zero. Assim, o modelo de regressão linear analisado não é significativo sob o enfoque estatístico.

Os resultados obtidos apontaram que não se pode afirmar que é o montante nominal ou o valor recebido por residente que explicam a eficiência das ILPIs analisadas. Dessa maneira, sugere-se que não é o volume absoluto ou relativo de receitas que explicará, significativamente e sob a perspectiva estatística, o nível de eficiência das organizações asilares filantrópicas paulistas.

4.4.5 Resultado financeiro

Para se testar a hipótese H2, a qual pressupõe a existência de relação significativa entre o nível de eficiência e o resultado financeiro das ILPIs, foram analisadas as seguintes variáveis independentes no modelo de regressão linear: resultado financeiro nominal e resultado financeiro por residente.

4.4.5.1 Valor nominal do resultado (receitas – despesas)

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Efic_DEA	70,1485	21,20160	42
Rt-Dt nominal	-21117,5	264498,61768	42

Correlations

		Efic_DEA	Rt-Dt nominal
Pearson Correlation	Efic_DEA	1,000	,472
	Rt-Dt nominal	,472	1,000
Sig. (1-tailed)	Efic_DEA	,	,001
	Rt-Dt nominal	,001	,
N	Efic_DEA	42	42
	Rt-Dt nominal	42	42

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	4111,085	1	4111,085	11,484	,002 ^a
	Residual	14318,733	40	357,968		
	Total	18429,818	41			

a. Predictors: (Constant), Rt-Dt nominal

b. Dependent Variable: Efic_DEA

Considerando-se um grau de confiança de 95%, a análise de variância (Anova) aponta que a variável independente (valor nominal das receitas totais – despesas totais) explica parcialmente as variações da Eficiência DEA (variável dependente), conforme observado pelo teste de significância de F ($<0,5$), assim, rejeita-se a hipótese de que o valor do coeficiente de determinação (R^2) seja igual a zero e aceita-se que o modelo de regressão linear é significativo.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics					Durbin-Watson
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change	
1	,472 ^a	,223	,204	18,92005	,223	11,484	1	40	,002	1,877

a. Predictors: (Constant), Rt-Dt nominal

b. Dependent Variable: Efic_DEA

O coeficiente de determinação ajustado indica que a variável independente (valor nominal do resultado) explica 20,4% da variação observada na eficiência calculada pela DEA.

Coefficients

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	% Confidence Interval for		Correlations			Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Lower Bound	Upper Bound	Zero-order	Partial	Part	Tolerance	VIF
1	(Constant)	70,948	2,929		24,223	,000	65,028	76,868					
	Rt-Dt nominal	86E-05	,000	,472	3,389	,002	,000	,000	,472	,472	,472	1,000	1,000

a. Dependent Variable: Efic_DEA

Collinearity Diagnostics^a

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions	
				(Constant)	Rt-Dt nominal
1	1	1,081	1,000	,46	,46
	2	,919	1,084	,54	,54

a. Dependent Variable: Efic_DEA

Residuals Statistics^a

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	39,3746	96,9476	70,1485	10,01351	42
Residual	-35,9397	34,4315	,0000	18,68789	42
Std. Predicted Value	-3,073	2,676	,000	1,000	42
Std. Residual	-1,900	1,820	,000	,988	42

a. Dependent Variable: Efic_DEA

A seguir, testa-se o pressuposto da normalidade dos resíduos, em que a hipótese nula (H0) é a de que a distribuição da série testada é normal.

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Standardized Residual
N		42
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000
	Std. Deviation	,98772961
Most Extreme Differences	Absolute	,125
	Positive	,118
	Negative	-,125
Kolmogorov-Smirnov Z		,809
Asymp. Sig. (2-tailed)		,529

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Conforme o teste de Kolmogorov-Smirnov, aceita-se H0, ou seja, a distribuição testada é normal.

Para o teste de Pesaran-Pesaran, a seguir, a hipótese nula (H0) é de que os resíduos são homoscedáticos.

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,008	1	,008	,008	,927 ^a
	Residual	37,192	40	,930		
	Total	37,200	41			

a. Predictors: (Constant), ZPR_2

b. Dependent Variable: ZRE_2

A análise de variância dos resíduos padronizados aponta para a aceitação de H0, logo os resíduos analisados mantêm uma variação constante.

Assim, os resultados apresentados na análise indicam que os pressupostos do modelo de regressão linear simples foram atendidos.

4.4.5.2 Resultado (receitas – despesas) por residente

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Efic_DEA	70,1485	21,20160	42
Rt-Dt res	-441,2951	5475,73985	42

Correlations

		Efic_DEA	Rt-Dt res
Pearson Correlation	Efic_DEA	1,000	,501
	Rt-Dt res	,501	1,000
Sig. (1-tailed)	Efic_DEA	,	,000
	Rt-Dt res	,000	,
N	Efic_DEA	42	42
	Rt-Dt res	42	42

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	4627,855	1	4627,855	13,412	,001 ^a
	Residual	13801,964	40	345,049		
	Total	18429,818	41			

a. Predictors: (Constant), Rt-Dt res

b. Dependent Variable: Efic_DEA

Considerando-se um grau de confiança de 95%, a análise de variância (Anova) aponta que a variável independente (Receitas Totais – Despesas Totais, por residente) explica parcialmente as variações da Eficiência DEA (variável dependente), conforme observado pelo teste de significância de F ($<0,5$), assim, rejeita-se a hipótese de que o valor do coeficiente de determinação (R^2) seja igual a zero e aceita-se que o modelo de regressão linear é estatisticamente significativo.

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics					Durbin-Watson
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change	
1	,501 ^a	,251	,232	18,57550	,251	13,412	1	40	,001	1,889

a. Predictors: (Constant), Rt-Dt res

b. Dependent Variable: Efic_DEA

O coeficiente de determinação ajustado indica que a variável independente (valor do resultado por residente) explica 23,2% da variação observada na Eficiência DEA. O poder de explicação do modelo de regressão, utilizando-se como variável independente o valor do resultado por residente, é superior do que quando se utiliza como variável independente o valor nominal do resultado.

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	% Confidence Interval for		Correlations			Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Lower Bound	Upper Bound	Zero-order	Partial	Part	Tolerance	VIF
1	(Constant)	71,005	2,876		24,691	,000	65,193	76,817					
	Rt-Dt res	340E-03	,001	,501	3,662	,001	,001	,003	,501	,501	,501	1,000	1,000

a. Dependent Variable: Efic_DEA

Collinearity Diagnostics^a

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions	
				(Constant)	Rt-Dt res
1	1	1,081	1,000	,46	,46
	2	,919	1,085	,54	,54

a. Dependent Variable: Efic_DEA

Residuals Statistics^a

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	43,6050	94,1860	70,1485	10,62424	42
Residual	-33,2657	28,3995	,0000	18,34757	42
Std. Predicted Value	-2,498	2,263	,000	1,000	42
Std. Residual	-1,791	1,529	,000	,988	42

a. Dependent Variable: Efic_DEA

A seguir, testa-se o pressuposto da normalidade dos resíduos, em que a hipótese nula (H_0) é a de que a distribuição da série testada é normal.

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Standardized Residual
N		42
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000
	Std. Deviation	,98772961
Most Extreme Differences	Absolute	,158
	Positive	,103
	Negative	-,158
Kolmogorov-Smirnov Z		1,026
Asymp. Sig. (2-tailed)		,243

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Conforme o teste de Kolmogorov-Smirnov, aceita-se H_0 , ou seja, a distribuição testada é normal.

Para o teste de Pesaran-Pesaran, a seguir, a hipótese nula (H_0) é de que os resíduos são homoscedáticos.

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,913	1	,913	1,083	,304 ^a
	Residual	33,720	40	,843		
	Total	34,632	41			

a. Predictors: (Constant), zpr_2 Rt-Dt r

b. Dependent Variable: zre_2 Rt-Dt r

A análise de variância dos resíduos padronizados aponta para a aceitação de H0, logo os resíduos analisados mantêm uma variação constante.

Assim, os resultados apresentados na análise indicam que os pressupostos do modelo de regressão linear simples foram atendidos.

Considerando-se que os valores nominais e relativos dos resultados financeiros apresentaram uma relação significativa e positiva com o nível de eficiência das ILPIs da amostra, aceita-se uma das hipóteses orientadora deste trabalho (H2). As implicações dessa constatação refletem-se nos campos conceitual e prático.

O *superávit* e o *déficit* contábil de organizações sem fins lucrativos não evidenciam, *a priori*, se os objetivos sociais foram atingidos ou se a missão da entidade foi cumprida. Entretanto, ao se estabelecer uma relação estatisticamente significativa e positiva entre o resultado financeiro e a eficiência (a qual, neste trabalho, vincula-se diretamente a dados quantitativos, mas indiretamente a aspectos sociais e qualitativos), deve-se ponderar sobre a pertinência de resultados superavitários, fundamentais para a sobrevivência da organização e para novos investimentos. Ao contrário do que possa sugerir a expressão “sem fins lucrativos”, a intenção de continuidade operacional no longo prazo exige resultados financeiros superavitários capazes de financiar e assegurar a longevidade das ILPIs e, para o grupo filantrópico analisado, a eficiência também se aproxima do desempenho financeiro positivo.

4.4.6 Grau de *disclosure*

A análise de regressão linear, a seguir, vincula-se ao teste da hipótese H3, objetivando-se verificar se o nível de eficiência das ILPIs possui relação significativa com o grau de *disclosure*.

4.4.6.1 *Disclosure*

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Efic_DEA	70,1485	21,20160	42
Discl	36,6857	9,69163	42

Correlations

		Efic_DEA	Discl
Pearson Correlation	Efic_DEA	1,000	,834
	Discl	,834	1,000
Sig. (1-tailed)	Efic_DEA	,	,000
	Discl	,000	,
N	Efic_DEA	42	42
	Discl	42	42

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	12830,552	1	12830,552	91,659	,000 ^a
	Residual	5599,266	40	139,982		
	Total	18429,818	41			

a. Predictors: (Constant), Discl

b. Dependent Variable: Efic_DEA

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics					Durbin-Watson
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change	
1	,834 ^a	,696	,689	11,83138	,696	91,659	1	40	,000	2,152

a. Predictors: (Constant), Discl

b. Dependent Variable: Efic_DEA

O coeficiente de determinação ajustado indica que a variável independente (grau de *disclosure*) explica 68,9% da variação observada na Eficiência DEA.

Coefficients

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	% Confidence Interval for		Correlations			Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Lower Bound	Upper Bound	Zero-order	Partial	Part	Tolerance	VIF
1 (Constant)	3,186	7,229		,441	,662	-11,424	17,796					
Discl	1,825	,191	,834	9,574	,000	1,440	2,211	,834	,834	,834	1,000	1,000

a. Dependent Variable: Efic_DEA

Collinearity Diagnostics^a

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions	
				(Constant)	Discl
1	1	1,968	1,000	,02	,02
	2	3,242E-02	7,791	,98	,98

a. Dependent Variable: Efic_DEA

Residuals Statistics^a

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	40,9698	110,1486	70,1485	17,69012	42
Residual	-30,5411	30,2485	,0000	11,68621	42
Std. Predicted Value	-1,649	2,261	,000	1,000	42
Std. Residual	-2,581	2,557	,000	,988	42

a. Dependent Variable: Efic_DEA

A seguir, testa-se o pressuposto da normalidade dos resíduos, em que a hipótese nula (H0) é a de que a distribuição da série testada é normal.

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Standardized Residual
N		42
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000
	Std. Deviation	,98772961
Most Extreme Differences	Absolute	,144
	Positive	,082
	Negative	-,144
Kolmogorov-Smirnov Z		,936
Asymp. Sig. (2-tailed)		,345

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Conforme o teste de Kolmogorov-Smirnov, aceita-se H_0 , ou seja, a distribuição testada é normal.

Para o teste de Pesaran-Pesaran, a seguir, a hipótese nula (H_0) é de que os resíduos são homoscedáticos.

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,039	1	,039	,013	,910 ^a
	Residual	121,585	40	3,040		
	Total	121,625	41			

a. Predictors: (Constant), zpr_2 Discl

b. Dependent Variable: zre_2 Discl

A análise de variância dos resíduos padronizados aponta para a aceitação de H_0 , logo os resíduos analisados mantêm uma variação constante. Assim, os resultados apresentados na análise indicam que os pressupostos do modelo de regressão linear simples foram atendidos.

Apesar do baixo grau de *disclosure* das ILPIs, conforme já apresentado na seção 4.1.9, tal variável mostrou-se significativamente relacionada com a eficiência das entidades. Esse fato sugere que as organizações que mais evidenciam suas informações são aquelas que demonstram possuir uma melhor relação de consumo de seus insumos com os indicadores de desempenho da Anvisa. Dessa maneira, a terceira hipótese desta pesquisa (H_3) pode ser aceita.

5 CONCLUSÃO

O objetivo geral deste trabalho foi atingido ao se classificar as organizações pesquisadas conforme os seus respectivos níveis de eficiência produtiva, utilizando-se um modelo quantitativo, além de se investigar a existência (ou ausência) de relações estatisticamente significativas entre a eficiência e o grau de dependência por recursos públicos e privados, os seus resultados financeiros e, também, o nível de *disclosure*.

Na amostra, formada por 42 ILPIs, uma organização (DMU nº 12) foi classificada como a mais eficiente, seguindo-se o critério do cálculo composto entre as fronteiras padrão e invertida, enquanto que as DMUs nºs 1, 8, 13, 25, 31, 34, 38 e 39 foram aquelas que apresentaram o grau de eficiência relativa mais baixo (a DMU nº 8 apresentou eficiência acima da média pelo cálculo composto, mas foi classificada entre as mais ineficientes pelo cálculo da fronteira padrão).

Os valores projetados como alvos às DMUs ineficientes, conforme apresentado no Apêndice 3, sugerem que os gestores dessas organizações deveriam rever a atual relação entre insumos e produtos perante os indicadores de desempenho estabelecidos pela Anvisa e apresentados no período em estudo.

A utilização excessiva do *input* Trabalho (horas totais trabalhadas por funcionários e por voluntários) pode indicar que há má utilização desse fator sem reflexos positivos no desempenho, assim como identificado nos *inputs* relacionados ao Capital (Ativo Permanente e Despesas Totais), os quais podem sugerir um dimensionamento acima do necessário e gastos em excesso. Ao se analisar os insumos em certo nível de desempenho medidos pelos indicadores de saúde da Anvisa, não se espera que as ILPIs apenas reduzam a utilização dos fatores, mas que promovam maior eficiência aumentando os resultados desses mesmos indicadores de saúde.

Contrariamente a uma das hipóteses direcionadoras desta pesquisa (H1), verificou-se que inexistente relação significativa entre o nível de dependência por transferências públicas com nível de eficiência produtiva das entidades analisadas. Essa situação não permite afirmar, portanto, que quanto maior o grau de dependência por recursos públicos, menor é o nível de

eficiência produtiva das ILPIs do Estado de São Paulo, estimulando a reflexão sobre a validade da aplicação conceitual da *Soft Budget Constraint* nas organizações filantrópicas asilares. Também não se pode afirmar que as ILPIs mais dependentes por recursos públicos recebem incentivos do Estado para que apresentem um desempenho superior em comparação às demais ILPIs.

Os resultados das análises de regressão linear, que relacionaram o grau de eficiência das ILPIs com os seus respectivos resultados financeiros (nominal e por residente), permitiram aceitar a hipótese H2, a qual supunha que, quanto maior o resultado (receitas – despesas), maior seria o nível de eficiência produtiva das instituições filantrópicas de longa permanência para idosos do Estado de São Paulo. Esse fato faz com que o resultado contábil obtido pelas organizações filantrópicas pesquisadas constitua-se numa variável relevante para a respectiva avaliação de desempenho, contrapondo-se a possíveis argumentos de que as demonstrações contábeis de entidades sem fins lucrativos não estariam relacionadas ao desempenho social de suas atividades. Considerando-se que, neste estudo, o montante das receitas (nominais e por residente) não apresentou relação significativa com a eficiência produtiva das ILPIs, mas os resultados financeiros apresentaram, pode-se relacionar a eficiência com a gestão dos recursos.

Com relação ao teste da hipótese sobre a relação entre eficiência e nível de *disclosure* (H3), confirmou-se a expectativa de que há relação significativa entre essas variáveis, permitindo afirmar (sem o estabelecimento de relação causal) que, quanto maior o nível de *disclosure*, maior é o nível de eficiência produtiva das ILPIs. Esse resultado sugere que a adoção de instrumentos e práticas de evidenciação pode não estar associada ao comportamento isomórfico previsto pela Teoria Institucional. A existência de um possível isomorfismo implicaria em correlações fracas ou inexistentes entre os níveis de *disclosure* e de eficiência produtiva.

O critério utilizado nesta pesquisa para se mensurar o grau de *disclosure* das ILPIs considerou a disponibilização pública de itens obrigatórios e voluntários. Destacou-se, entretanto, o fato de que nem mesmo os itens de divulgação obrigatória são disponibilizados, integralmente, ao público em geral pela maioria das ILPIs. Outro fato a se destacar é que, dentre as organizações que escolheram não colaborar com esta pesquisa, algumas delas alegaram que os dados financeiros eram sigilosos, contrariando a legislação vigente que obriga a respectiva

divulgação financeira das entidades filantrópicas. Assumindo-se que a base para a avaliação de desempenho é a *accountability* e, ainda, sem a ocorrência do devido monitoramento social e de pressões para a prestação de contas por parte de seus *stakeholders*, a assimetria informacional pode comprometer a credibilidade dessas entidades perante a sociedade de forma geral.

A opacidade de algumas organizações fere a Resolução 283/2005 da Anvisa, a qual estabelece que deve ser fácil o acesso aos dados necessários para a fiscalização e controle social, além do artigo 54 da Lei 10.741/2003, o qual exige a publicidade das prestações de contas dos recursos públicos e privados recebidos pelas ILPIs.

Uma das propostas deste trabalho foi oferecer elementos conceituais e dados empíricos para a discussão sobre a alocação eficiente de recursos escassos da sociedade, que é um dos problemas essenciais na economia. Nesse sentido, os órgãos governamentais e os doadores de recursos em geral poderiam incentivar o aumento da eficiência das ILPIs ineficientes estabelecendo metas e liberando recursos mediante o comprometimento e o monitoramento do aumento da respectiva eficiência produtiva, além de exigirem prestações de contas com um nível mínimo de transparência e credibilidade das informações.

REFERÊNCIAS

ABBOTTA, M.; DOUCOULIAGOS, C. *The efficiency of Australian universities: a data envelopment analysis*. **Economics of Education Review**, v. 22, n. 1, p. 89-97, Feb. 2003.

AGÊNCIA NACIONAL DE VIGILÂNCIA SANITÁRIA - ANVISA. **Resolução RDC nº 283**, de 26 de setembro de 2005. Disponível em: <<http://legis.anvisa.gov.br/leisref/public/showAct.php?id=17972&word=>>>. Acesso em: 02/06/2008.

AMARAL, Deivison G. **Confederação católica do trabalho: práticas discursivas e orientação católica para o trabalho em Belo Horizonte (1919-1930)**. Belo Horizonte, 2007. Dissertação (Mestrado em Ciências Sociais) – Programa de pós-graduação em Ciências Sociais, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais.

ANDERSON, J. C.; FRANKLE, A.W. *Voluntary social reporting: an iso-beta portfolio analysis*. **The Accounting Review**, v. 55, n. 3, p. 467-479, Jul. 1980.

ANDION, Carolina; SERVA, Mauricio. Por uma visão positiva da sociedade civil: uma análise histórica da sociedade civil organizada no Brasil. **Revista Venezolana de Economía Social**, año 4, n. 7, Dic. 2004.

ANGULO MEZA, Lúdia. **Data envelopment analysis na determinação da eficiência dos Programas de Pós-Graduação da COPPE/UFRJ**. Rio de Janeiro, 1998. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) - COPPE/UFRJ, Universidade Federal do Rio de Janeiro.

ARAÚJO, Osório C. **Contabilidade para organizações do terceiro setor**. São Paulo: Atlas, 2005.

ARAÚJO, Tereza C. N.; ALVES, Maria Isabel C. Perfil da população idosa no Brasil. **Textos sobre envelhecimento**, Rio de Janeiro, UnATI/UERJ, n. 3, p.7-19, 1. sem. 2000.

ATKINSON, Anthony A. *et al.* **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.

BACHELARD, Gaston. **A formação do espírito científico**. Rio de Janeiro: Contraponto, 1996.

BANKER, R. D.; CHARNES, A.; COOPER, W. W. *Some models for estimating technical and scale inefficiencies in data envelopment analysis*. **Management Science**, v. 30, n. 9, p. 1078-1092, 1984.

BARBOSA, Maria N. L. Incentivos fiscais: uma abordagem ético-jurídica. **Revista Integração**, São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, n. 4, jul. 2001.

BASTO, Luís E. *et al.* Organizações públicas brasileiras: a busca da eficiência, da eficácia ou da efetividade? **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro: FGV, v. 4, n. 27, p. 142-6, out./dez. 1993.

BEHN, Bruce K. *et al.* ***Voluntary disclosure in nonprofit organizations: an exploratory study***. Working Paper. Social Science Research Network. Feb. 2007. Disponível em: <<http://ssrn.com/abstract=727363>>. Acesso em: 05/09/2008.

BELLONI, José A. **Uma metodologia de avaliação da eficiência produtiva de universidades federais brasileiras**. Florianópolis, 2000. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – Departamento de Engenharia de Produção e Sistemas, Universidade Federal de Santa Catarina.

BERMAN, Evan M. ***Performance and productivity in public and nonprofit organizations***. New York: M. E. Sharpe, 2006.

BHOJRAJ, S. *et al.* ***Voluntary disclosure in a multi-audience setting: an empirical analysis***. **The Accounting Review**, v. 79, n. 4, p. 921-947, 2004.

BIO, Sérgio R. **Sistemas de informações: um enfoque gerencial**. São Paulo: Atlas, 1996.

BOARD, John *et al.* ***Transparency and fragmentation: financial market regulation in a dynamic environment***. Houndmills: Palgrave Macmillan, 2002.

BOTOSAN, C. A. ***Disclosure level and the cost of equity capital***. **The Accounting Review**, v. 72, n. 3, p. 323-349, 1997.

BRASIL. Decreto nº 2.536, de 6 de abril de 1998. Dispõe sobre a concessão do certificado de entidade de fins filantrópicos. **Diário Oficial da União**, Brasília, 1998.

_____. Decreto nº 3.504, de 13 junho de 2000. Dispõe sobre a concessão do certificado de entidade de fins filantrópicos. **Diário Oficial da União**, Brasília, 2000.

_____. Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993. Lei da organização da assistência social. **Diário Oficial da União**, Brasília, 1993.

_____. Lei nº 9.608, de 18 de fevereiro de 1998. Dispõe sobre o serviço voluntário. **Diário Oficial da União**, Brasília, 1998.

_____. Lei nº 10.098, de 19 de dezembro de 2000. Normas gerais e critérios básicos para a promoção da acessibilidade das pessoas portadoras de deficiência ou com mobilidade reduzida. **Diário Oficial da União**, Brasília, 2000.

BRASIL. Lei nº 10.741, de 1º de outubro de 2003 - Lei Especial - Estatuto do idoso. **Diário Oficial da União**, Brasília, 2003.

_____. Medida Provisória nº 446, de 10 de novembro de 2008. Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social. **Diário Oficial da União**, Brasília, 2008.

BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos. A reforma do Estado nos anos 90: lógica e mecanismos de controle. **Cadernos Mare da Reforma do Estado**, Brasília, n. 1, 1997.

_____. Reflexões sobre a reforma gerencial brasileira de 1995. **Revista do Serviço Público**, Brasília, v. 4, n. 50, 2000.

_____. Do Estado patrimonial ao gerencial. In: PINHEIRO, W. *et al.* (Orgs.). **Brasil: um século de transformações**. São Paulo: Cia. Das Letras, 2001.

BRUYNE, Paul de *et al.* **Dinâmica da pesquisa em ciências sociais: os pólos da prática metodológica**. 5. ed. Rio de Janeiro: Francisco Alves, 1991.

BUSHMAN, Robert M. *et al.* *What determines corporate transparency?* **Journal of Accounting Research**, v. 42, n. 2, May. 2004.

_____; SMITH, Abbie J. *Transparency, financial accounting information and corporate governance*. **FRBNY Economic Policy Review**, p. 65-87, Apr. 2003.

CALLEN, Jeffrey L. *et al.* *Board composition, committees and organizational efficiency: the case of nonprofits*. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v. 32, n. 4, p. 493-520, 2003.

CAMARANO, Ana A. (Org.). **Características das instituições de longa permanência para idosos: Região Norte**. Rio de Janeiro: IPEA, 2006.

_____. **Características das instituições de longa permanência para idosos: Região Centro-Oeste**. Rio de Janeiro: IPEA, 2008a.

_____. **Características das instituições de longa permanência para idosos: Região Sul**. Rio de Janeiro: IPEA, 2008b.

CANADA REVENUE AGENCY - CRA. **Fundraising guidelines: ONN's briefing note to the field**. Ottawa: NonProfit Network, 2008.

CANUTO, Otaviano. A crise asiática e seus desdobramentos. **Revista Econômica da Universidade Federal Fluminense**, Rio de Janeiro, v. 2. n. 4. p. 25-60, Dez. 2000.

CASSELL, Catherine; SYMON, Gillian. *Qualitative methods in organizational research: a practical guide*. London: Sage, 1994. 253p.

CENTRE FOR VOLUNTARY SECTOR RESEARCH AND DEVELOPMENT – CVSRD. *Policy internships and fellowships*. Ottawa: CVSRD and the Centre for Public Sector Studies, 2006.

CHARNES, A; COOPER, W.; RHODES, E. *Measuring the efficiency of decision making units*. **European Journal of Operational Research**, v. 2, n. 6, p. 429-444, 1978.

COELLI, Timothy J. *et al. An introduction to efficiency and productivity analysis*. Boston: Kluwer Academic Publishers, 1998.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 6 - Da divulgação das demonstrações contábeis. **Diário Oficial da União**. Brasília, 1992.

_____. Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 10.19 - Entidades sem finalidades de lucro. **Diário Oficial da União**. Brasília, 2000.

_____. Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 19.4. Incentivos fiscais, subvenções, contribuições, auxílios e doações governamentais. **Diário Oficial da União**. Brasília, 2005.

CONSELHO NACIONAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - CNAS. **Resolução CNAS nº 66** de 16 de abril de 2003. Disponível em: <<http://www.adcontre.com.br/legislacaofilantropia.htm>>. Acesso em: 06/2007.

_____. **Resolução CNAS nº 177** de 10 de agosto de 2000. Disponível em: <<http://www.adcontre.com.br/legislacaofilantropia.htm>>. Acesso em: 15/06/2007.

COOPER, William W *et al. Data envelopment analysis: a comprehensive text with models, applications, references and DEA solver software*. 2 ed. New York: Springer. 2007.

CORRAR, Luiz J. *et al. Regressões*. In: CORRAR, Luiz J.; THEÓPHILO, Renato (Org.). **Pesquisa operacional para decisão em contabilidade e administração**. São Paulo: Atlas, 2003.

CUNHA, Bruno T. *et al. Implementação computacional de seleção de variáveis em DEA: um estudo de caso em avaliação educacional*. In: XIII CLAIO Congresso Latino-Iberoamericano de Investigación Operativa, Montevideo, 2006.

CUTT, James; MURRAY, Vic. *Accountability and effectiveness evaluation in nonprofit organizations*. New York: Routledge, 2000.

DEMO, Pedro. **Introdução à metodologia da ciência**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1987.

DESAI, Mihir A.; YETMAN, Robert J. *Constraining managers without owners: governance of the not-for-profit enterprise*. Sept. 2006. Disponível em: <<http://ssrn.com/abstract=661301>>. Acesso em: 02/2008.

DIAS, Everardo. **História das lutas sociais no Brasil**. 2. ed. São Paulo: Alfa-Ômega, 1977.

DIEHL, Astor A.; TATIM, Denise C. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas**. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

DIMAGGIO, Paul J.; POWELL, Walter. W. *The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields*. **American Sociological Review**, v. 48, p. 147-160, 1983.

_____. *The new institutionalism in organizational analysis*. Chicago: University of Chicago Press, 1991.

DRUCKER, Peter F. **Administração de organizações sem fins lucrativos: princípios e práticas**. São Paulo: Pioneira, 1994.

DUGGAN, Mark G. *Hospital ownership and public medical spending*. **Quarterly Journal of Economics**, v. 115, n. 4, p. 1343-1373, Nov. 2000.

DYE, Ronald A. *An evaluation of essays on disclosure and the disclosure literature in accounting*. **Journal of Accounting and Economics**, v. 32, p. 181-235, 2001.

DYL, Edward A. *et al. Governance and funds allocation in United States medical research charities*. **Financial Accountability and Management in Governments, Public Services and Charities**, n. 16, p. 335-352, 2000.

DYSON, R.G. *et al. Pitfalls and protocols in DEA*. **European Journal of Operational Research**, Amsterdam, v. 132, p. 245-259, 2001.

ENG, L. L.; MAK, Y. T. *Corporate governance and voluntary disclosure*. **Journal of Accounting and Public Policy**, n. 22, p. 325-345, 2003.

ERNEST & YOUNG; FIPECAFI. **Manual de normas internacionais de Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

FALCONER, Andres P. **A promessa do terceiro setor: um estudo sobre a construção do papel das organizações sem fins lucrativos e do seu campo de gestão**. São Paulo, 1999. Dissertação (Mestrado em Administração) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo.

FARRELL, M. J. *The measurement of productive efficiency*. **Journal of the Royal Statistical Society**, Boston, Harvard Press, v. 120, p. 253-290, 1957.

FAVERO, Carlo; PAPI, Luca. *Technical efficiency and scale efficiency in the Italian banking sector: a non-parametric approach*. **Applied Economics**, v. 27, n. 4, p. 385-395, Apr. 1995.

FERNANDES, Rubem C. **Privado porém público: o terceiro setor na América Latina**. Rio de Janeiro: Relume Dumará, 1994.

FERRARI, Alfonso T. **Metodologia da pesquisa científica**. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1982.

FISCHER, Rosa M. **O desafio da colaboração: práticas de responsabilidade social entre empresas e terceiro setor**. São Paulo: Gente, 2002.

FIZEL, John L; NUNNIKHOVEN, Thomas S. *The efficiency of nursing home chains*. **Applied Economics**, v. 25, n. 1, p. 49-55, Jan. 1993.

FLACK, Ted. *The mandatory disclosure of cost of fundraising ratios: does it achieve the regulators' purposes?* Technical Report Working Paper nr. CPNS 26, Centre of Philanthropy and Non-profit Studies, Queensland University of Technology, 2004. Disponível em: <<http://eprints.qut.edu.au/archive/00004555/01/4555.pdf>>. Acesso em: 11/06/2008.

_____; RYAN, Christine M. *Financial reporting by Australian nonprofit organisations: dilemmas posed by government funders*. **Australian Journal of Public Administration**, v. 64, n. 3, p. 69-77, 2005.

FLYNN, Patrice; HODGKINSON, Virginia A. *The private nonprofit sector: measuring its impact on society*. New York: Kluwer Academic, 2001.

FRANCIS, Jennifer *et al.* *Voluntary disclosure, earnings quality, and cost of capital*. **Journal of Accounting Research**, v. 46, n. 3, p. 53-99, Jan. 2008.

FRIEDMAN, Milton. *The methodology of positive economics: essays in positive economics*. Chicago: University of Chicago Press, 1953.

FROELICH, K. A. *et al.* *Financial measure in nonprofit organization research: comparing IRS 990 returns and audited financial statement data*. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, n. 29, p. 232-254, 2000.

FRUMKIN, Peter. *On being nonprofit: a conceptual and policy primer*. Cambridge: Harvard University Press, 2002.

FUNDO MONETÁRIO INTERNACIONAL – FMI. *Global Financial Stability Report: responding to the financial crisis and measuring systemic risks*. Washington: International Monetary Fund. Apr. 2009.

GANTZ, M. *Who do you trust? Comparing data on skilled-nursing facilities from the Internal Revenue Service and health care financing administration*. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, n. 28, p. 476-490, 1999.

GATTOUFI, Said *et al.* *Data envelopment analysis literature: a bibliography update (1951 - 2001)*. **Socio-Economic Planning Sciences**, v. 38, p. 159-229, 2004.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GLAESER, Edward. *The governance of not-for-profit organizations*. Chicago: The University of Chicago Press, 2003.

GOMES, Eliane G.; MANGABEIRA, João A. C. Uso de envoltória de dados em agricultura: o caso de Holambra. **Revista de Engenharia da Universidade Federal Fluminense**, Rio de Janeiro, v. 6. n. 1, p. 19-27, 2004.

GONZALEZ-ARAYA, M. C. **Projeções não radiais em regiões fortemente eficientes da fronteira DEA: algoritmos e aplicações**. Rio de Janeiro, 2003. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) - Universidade Federal do Rio de Janeiro/COPPE.

GORDON, T. *et al.* *A comparative empirical examination of extent of disclosure by private and public colleges and universities in the United States*. **Journal of Accounting and Public Policy**, v. 21, n. 3, p. 235-275, 2002.

_____. *et al.* *Tax exempt organization financial data: availability and limitations*. **Accounting Horizons**, v. 13, p. 113-128, Jun. 1999.

GUJARATI, Damodar. **Econometria básica**. 14. ed. São Paulo: Campus, 2006.

GUO, Chao; SAXTON, Gregory. *Accountability online: the web as an accountability-building tool for nonprofit organizations*. The 9th National Public Management Research Conference, 2007. Disponível em: <http://www.pmrnet.org/conferences/AZU2007/ArizonaPapers/Guo%20and%20Saxton_2007.pdf>. Acesso em: 23/05/2008.

HACKSTON, David; MILNE, Markus J. *Some determinants of social and environment disclosures in New Zealand companies*. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 9, n. 1, p. 77-108, 1996.

HAIL, L. *The impact of voluntary corporate disclosures on the ex-ante cost of capital for Swiss firms*. **European Accounting Review**, v. 11, n. 4, p. 741-773, 2002.

HANDY, C. *Understanding voluntary organizations*. London: Penguin Books, 1990.

HANSMANN, Henry. *The role of nonprofit enterprise*. In: ROSE-ACKERMAN, Susan (Org.). *The economics of nonprofit institutions: studies in structure and policy*. New York: Oxford University Press, 1986. p. 57-84.

HEALY, Paul M.; PALEPU, Krishna G. *Information asymmetry, corporate disclosure, and the capital markets: a review of the empirical disclosure literature*. **Journal of Accounting and Economics**, v. 31, p. 405-440, 2001.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BRED, Michael F. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

HERLINZER, Regina E.; NITTERHOUSE, Denise. *Financial accounting and managerial control for nonprofit organizations*. Cincinnati: South-Western Publishing Co., 1994.

HOFMARCHER, Maria M. *et al.* *Inefficiency in Austrian inpatient care: identifying ailing providers based on DEA research*. **Central European Journal of Operations Research**, v. 13, n. 4, Dec. 2005.

HOLLAND, D. S.; LEE, S. T. *Impacts of random noise and specification on estimates of capacity derived from data envelopment analysis*. **European Journal of Operational Research**, v. 137, n. 1, p. 10-21, Feb. 2002.

HORNGREN, Charles T. *et al.* **Contabilidade gerencial**. 12. ed. São Paulo: Pearson, 2004.

HUDSON, Mike. **Administrando organizações do terceiro setor**. São Paulo: Pearson, 2004.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **As fundações privadas e associações sem fins lucrativos no Brasil**. Brasília: IBGE, 2005.

_____. **Indicadores sociodemográficos**. Brasília: IBGE, 2006.

_____. **Pesquisa nacional por amostra de domicílios**. Brasília: IBGE, 2007.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA - IPEA. **Radar social**. Brasília: IPEA, 2005.

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD BOARD – IASB. **Work plan: timetable as at 25 January 2009**. Disponível em:

<<http://www.iasb.org/Current+Projects/IASB+Projects/IASB+Work+Plan.htm>>. Acesso em: 03/02/2009.

IPSOS-MARPLAN. **O perfil do voluntariado**. 2004. Disponível em: <<http://www.ipsos.com.br>>. Acesso em: 10/01/09.

IUDÍCIBUS, Sérgio. **Teoria da contabilidade**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

JAPIASSU, Hilton. **Introdução ao pensamento epistemológico**. 7. ed. Rio de Janeiro: Francisco Alves, 1992.

JEGERS, M. *The economics of non profit accounting and auditing: suggestions for a research agenda*. Annals of Public and Cooperative Economics. New York: v. 73, p.429-451, 2002.

JEMRIC, Igor; VUJCIC, Boris. *Efficiency of banks in Croatia: a DEA approach*. IFC Bulletin. n. 13, Dec. 2002. Disponível em: <<https://www.bis.org/ifc/publ/ifcb13.pdf?noframes=1>>. Acesso em: 13/07/08.

JOBOME, Gregory O. *Public funding, governance and passthrough efficiency in large UK Charities*. **Corporate Governance: an international review**, v. 14, n. 1, p.43-59, Jan. 2006.

JUNQUEIRA, Luciano A. P. A gestão intersetorial das políticas sociais e o terceiro setor. **Saúde e Sociedade**, São Paulo, v. 13, n. 1, p. 25-36, Jan./Apr. 2004.

KEATING, Elizabeth K.; FRUMKIN, Peter. *How to assess nonprofit financial performance*. Working Paper, Kellogg Graduate School at Northwestern University and Hauser Center at Harvard University, 2001.

_____. *Reengineering nonprofit financial accountability: toward a more reliable foundation for regulation*. **Public Administration Review**, v. 63, n. 1, p. 3-15, 2003.

KEH, Hean T.; CHU, Singfat. *Retail productivity and scale economies at the firm level: a DEA approach*. **Omega**, v. 31, n. 2, p. 75-82, Apr. 2003.

KERLINGER, Fred N. **Metodologia da pesquisa em ciências sociais**. São Paulo: EDUSP, 1980.

KLEIN, A. *Firm performance and board committee structure*. **Journal of Law & Economics**, n. 41, p. 275-303, 1998.

KOCHE, José C. **Fundamentos de metodologia científica: teoria da ciência e prática da pesquisa**. Petrópolis: Vozes, 1997.

KORNAI, Janos. *Economics of shortage*. Amsterdam: North-Holland, 1980.

_____. *The soft budget constraint*. **Kyklos**, v. 39, n. 1, p. 801-819, 1986.

_____. *et al. Understanding the soft budget constraint*. **Journal of Economic Literature**, v. XLI, p. 1095-1136, Dec. 2003.

KOSTOVA, Tatiana; ROTH, Kendall; DACIN, Tina. *Institutional theory in the study of multinational corporations: a critique and new directions*. **The Academy of Management Review (AMR)**, v. 33, n. 4, p. 994-1006, 2008.

KOTHARI, S. P. *Capital markets research in accounting*. **Journal of Accounting and Economics**, v. 31, p. 105-231, 2001.

KRISHNAN, R. *et al. Expense misreporting in nonprofit organizations*. **The Accounting Review**, v. 81, n. 2, p. 399-420, 2006.

KUHN, Thomas R. **A estrutura das revoluções científicas**. São Paulo: Perspectiva, 1987.

LADRIÈRE, Jean. Prefácio. In: BRUYNE, Paul de *et al. Dinâmica da pesquisa em ciências sociais: os pólos da prática metodológica*. 5. ed. Rio de Janeiro: Francisco Alves, 1991.

LAKATOS, Eva M.; MARCONI, Marina A. **Metodologia científica**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LANDIM, Leilah. *NGO's and philanthropy in Latin America: the Brazilian case*. **International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations**. **Voluntas**. ISTR, v. 8, n. 4, 1997.

LANSINK, Alfonso *et al. Efficiency and productivity of conventional and organic farms in Finland 1994–1997*. **European Review of Agriculture Economics**, v. 29, n. 1, p. 51-65, 2002.

LANZANA, Ana P. **Relação entre disclosure e governança corporativa das empresas brasileiras**. São Paulo, 2004. Dissertação (Mestrado em Administração) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 2004.

LeCLERC, Guy. *et al. Accountability, performance reporting, comprehensive audit: an integrated perspective*. Ottawa: Canadian Comprehensive Auditing Foundation, 1996.

LETA, F.R. *et al. Métodos de melhora de ordenação em DEA aplicados à avaliação estática de tornos mecânicos*. **Investigação Operacional**, Niterói, v. 25, n. 2, 2005.

LI, David D.; LIANG, Minsong. *Causes of the soft budget constraint: evidence on three explanations*. **Journal of Comparative Economics**, v. 26, n. 1, p. 104-116, Mar. 1998.

LIGHT, Paul C. *Pathways to nonprofit excellence*. Washington, DC: Brookings Institution Press, 2002.

LINS, M. P. E.; ANGULO MEZA, L. **Análise envoltória de dados e perspectivas de integração no ambiente do apoio à decisão**. Rio de Janeiro: Editora da COOPE/UFRJ, 2000.

_____; MOREIRA, M. C. B. Método I - O *stepwise* para seleção de variáveis em modelos de análise envoltória dados. **Pesquisa Operacional**, Rio de Janeiro, v. 19, n. 1, p. 39-50, 1999.

LOPES, Alexsandro B. **A relevância da informação contábil para o mercado de capitais: o modelo de Ohlson aplicado na Bovespa**. São Paulo, 2001. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo.

MAGALHÃES, Gildo. **Introdução à metodologia da pesquisa**. São Paulo: Ática, 2005.

MARCONI, Marina; LAKATOS, Eva M. **Técnicas de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1996.

MARINHO, Alexandre. **Estudo de eficiência em alguns hospitais públicos e privados com a geração de rankings**. Textos para discussão n. 794. Rio de Janeiro: IPEA, 2001.

_____; FAÇANHA, Luis O. **Programas sociais: efetividade, eficiência e eficácia como dimensões operacionais da avaliação**. Textos para discussão n. 787. Rio de Janeiro: IPEA, 2001.

McGUIGAN, James *et al.* **Economia de empresas: aplicações, estratégias e táticas**. São Paulo: Thomson, 2006.

MARTIN, Nilton C. Da controladoria à contabilidade: a evolução necessária. **Revista Contabilidade e Finanças**. São Paulo, Fipecafi, n. 28, p. 7-28, jan./abr. 2002.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Manual para elaboração de monografias e dissertações**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1994.

MASKIN, Eric. *Recent theoretical work on the soft budget constraint*. **American Economic Review**, v. 39, n. 2, p. 421-425, 1999.

_____; XU, Chenggang. *Soft budget constraint theories: from centralization to the market*. **Economics of Transition**, v. 9, n. 1, p. 1-27, Mar. 2001.

MEYER, John. W.; ROWAN, Brian. *Institutionalized organizations: formal structure as myth and ceremony*. **American Journal of Sociology**, v. 83, p. 340-363, 1977.

MILANI FILHO, Marco A. F. *et al.* O voluntariado nas entidades filantrópicas paulistanas: o valor não registrado contabilmente. **Revista UnB Contábil**. Brasília: Universidade de Brasília, v. 6, n. 1, p.153-172, 1. sem. 2003.

_____. **A função controladoria em entidades filantrópicas: uma contribuição para a avaliação de desempenho**. São Paulo, 2004. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo.

_____. Resultado econômico em organizações do Terceiro Setor: um estudo exploratório sobre a avaliação de desempenho. *In*: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 6., 2006, São Paulo. **Anais...** São Paulo: 2006.

_____. Responsabilidade social e investimento social privado: entre o discurso e a evidenciação. **Revista Contabilidade e Finanças**, São Paulo: Fipecafi, FEA/USP, n. 47, p. 89-101, mai./ago. 2008a.

_____. Transparência e opacidade no terceiro setor: A Divulgação Financeira de Organizações Filantrópicas. *In*: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 15., 2008, Curitiba. **Anais...** Curitiba: 2008b.

MINISTÉRIO DO DESENVOLVIMENTO SOCIAL - MDS. **Cadastro das entidades beneficentes de assistência social com isenção da contribuição previdenciária**. Brasília, 2009. Disponível em: <[http://www020.dataprev.gov.br/pls/filantro/filan\\$.startup](http://www020.dataprev.gov.br/pls/filantro/filan$.startup)>. Acesso em: 12/03/2009.

NAKAGAWA, Masayuki. **Estudo de alguns aspectos de controladoria que contribuem para a eficácia gerencial**. São Paulo, 1987. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 1987.

NELSON, Morton. *et al.* **Improved accountability disclosures by Canadian universities**. **Canadian Accounting Perspectives**, v. 2, n. 1, p. 77-108, 2003.

NORMAN, M.; STOKER, B. **Data envelopment analysis: the assessment of performance**. New York: John Wiley and Sons, 1991.

O'DWYER, Brendan. *Conceptions of corporate social responsibility: the nature of managerial capture*. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 16, n. 4, p. 523-557, 2003.

OLAK, Paulo A. **Contabilidade de entidades sem fins lucrativos não governamentais**. São Paulo, 1996. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 1996.

OLAK, Paulo A.; NASCIMENTO, Diogo T. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos: terceiro setor**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

OLIVEIRA, Aristeu; ROMÃO, Valdo. **Manual do terceiro setor e instituições religiosas**. São Paulo: Atlas, 2006.

O'NEILL, Michael; FLETCHER, Kathleen. *Nonprofit management education: U.S. and World perspectives*. Westport: Praeger, 1998.

ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DE SAÚDE - OMS. *Health statistics annual: 1987*. Disponível em: <http://www.searo.who.int/LinkFiles/Country_Health_System_Profile_Definitions.pdf>. Acesso em: 04/05/2008.

_____. *The world health report 2007 - a safer future: global public health security in the 21st century*. 2007. Disponível em: <http://www.who.int/whr/2007/whr07_en.pdf>. Acesso em: 05/05/08.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS - ONU. *World population prospects: the 2000 Revision*. 2001. Disponível em: <http://www.un.org/esa/population/publications/wpp2000/wpp2000_volume3.htm>. Acesso em: 05/2008.

OZCAN, Yasar. *Efficiency of hospital service production in local markets: the balance sheet of U.S. medical armament*. **Socio-Economic Planning Sciences**, v. 29, n. 2, p. 139-150, Jun. 1995.

PAES, José E. **Fundações e entidades de interesse social: aspectos jurídicos, administrativos e tributários**. Brasília: Brasília Jurídica, 2001.

PATTON, Michael Q. *Qualitative evaluation methods*. Beverly Hills: Sage, 1980.

PERROW, Charles. *Complex organizations: a critical essay*. New York: McGraw-Hill, 1986.

POPPER, Karl R. **Lógica da pesquisa científica**. 9. ed. São Paulo: Cultrix, 2001.

QIAN, Yingyi; ROLAND, Gérard. *Federalism and the soft budget constraint*. **American Economic Review**, v. 88, n. 5, 1998.

RAISER, Martin. *The no-exit economy: soft budget constraints and the fate of economic reforms in developing countries*. **World Development**, v. 22, n. 12, p. 1851-1867, Dec. 1994.

RAMANATHAN, K. *Toward a theory of corporate social accounting*. **The Accounting Review**, v. 51, n. 3, p. 516-528, July. 1976.

REIDER, Harry. *Improving the economy, efficiency, and effectiveness of not-for-profit: conducting operational reviews*. New York: John Wiley & Sons, 2001.

RICHARDSON, Jarry R. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1999.

RIZZIERI, Juarez A. B. Introdução à economia. In: PINHO, D. B; VASCONCELLOS, M. A. S. **Manual de economia**. São Paulo: Saraiva, 1993.

ROSE-ACKERMAN, Susan (Org.). *The economics of nonprofit institutions: studies in structure and policy*. New York: Oxford University Press, 1986.

RUDIO, Franz V. **Introdução ao projeto de pesquisa científica**. São Paulo: Vozes, 2002.

SALAMON, Lester M. *Partners in public service: government-nonprofit relations in the modern welfare state*. Baltimore: The Johns Hopkins University Press, 1995.

_____. et al. (Org.). *Global civil society: dimensions of the nonprofit sector*. Baltimore: The Johns Hopkins Center for Civil Society Studies, 1999.

_____; TOEPLER, S. *The influence of the legal environment on the development of the nonprofit sector*. Baltimore: Center for Civil Society Studies, Working Paper Series n. 17, The Johns Hopkins University Institute for Policy Studies, 2000.

SAMUELSON, Paul A.; NORDHAUS, William D. **Economia**. Rio de Janeiro: McGraw-Hill, 2004.

SCOTT, W. R. *Institutions and organizations*. Thousand Oaks: Sage, 1995.

SEIFORD, L.M. *A bibliography for data envelopment analysis (1978-1996)*. Annals of Operations Research. n. 73, p. 393-438, 1997.

SELZNICK, P. *Leadership in administration: a sociological interpretation*. New York: Harper & Row, 1957.

SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. São Paulo: Companhia das Letras. 2004.

SENGUPTA, Jati; SAHOO, Bires. *Efficiency models in data envelopment analysis: techniques of evaluation of productivity of firms in a growing economy*. New York: Palgrave Macmillan, 2006.

SENRA, Luiz F.A.C. *et al.* Estudo sobre métodos de seleção de variáveis em DEA. **Pesquisa Operacional**, v. 27, n. 2, p. 191-207, 2007.

SHIM, Jae K.; SIEGEL, Joel G. *Financial management for nonprofits*. New York: McGraw-Hill, 1997.

SILVA, Ligia M; FORMIGLI, Vera L. Avaliação em saúde: limites e perspectivas. **Cadernos de Saúde Pública**, v. 10, n. 1, p. 80-91, Jan./Mar. 1994.

SLACK, Trevor; HININGS, Bob. *Institutional pressures and isomorphic change: an empirical test*. **Organization Studies**, v. 15, n. 6, p. 803-827, 1994.

SLOAM, Richard G. *Financial accounting and corporate governance: a discussion*. **Journal of Accounting and Economics**, v. 32, n. 1-3, p. 335-347, Dec. 2001.

SLOMSKI, Valmor. **Mensuração do resultado econômico nas entidades públicas: uma proposta**. São Paulo, 1996. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo.

SOARES DE MELLO, J. C. C. B. *et al.* Método multicritério para seleção de variáveis em modelos DEA. **Pesquisa Naval**, Rio de Janeiro, n. 15, p. 55-66, 2002.

_____. *et al.* Fronteiras DEA difusas. **Investigação Operacional**, Niterói, v. 25, n. 1, p. 85-103, 2005.

SZAZI, Eduardo. **Terceiro setor: regulação no Brasil**. 4. ed. São Paulo: Peirópolis, 2006.

TELLES, Vera da Silva. Movimentos sociais: reflexões sobre a experiência dos anos 70. In: SCHERER-WARREN, I; KRISCHKE, P. J. (Orgs.). **Uma revolução no cotidiano?** Os novos movimentos sociais na América do Sul. São Paulo: Brasiliense, 1987.

THEÓPHILO, Carlos R. **Pesquisa em contabilidade no Brasil: uma análise crítico-epistemológica**. São Paulo, 2004. Tese (Doutorado) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

TILT, Carol A. *The influence of external pressure groups on corporate social disclosure: some empirical evidence*. **Accounting, Auditing and Accountability Journal**, v. 7, n. 4, p. 47-72, 1994.

TODER, C. *Not-for-profit financial reporting*. **CPA Journal**, n. 10, Mar. 2006.

TOLBERT, Pamela S.; ZUCKER, Lynne G. A institucionalização da teoria institucional. In: CLEGG, Stewart R.; HARDY, Cynthia; NORD, Walter R. **Handbook de estudos**

organizacionais: modelos de análise e novas questões em estudos organizacionais. São Paulo: Atlas, 1999 (v.1, cap. 6, p. 196-219).

TONGEL, Marsha; PETRESCU, Claudia. *High performance in nonprofit organizations in the Greater Pittsburgh Area*. Tropman Fund for Nonprofit Research, 2004. Disponível em: <www.forbesfunds.org/docs/TongelPetrescuFullReport_TR04.pdf>. Acesso em: 31/03/2007.

ULLMANN, A. *Data in search of a theory: a critical examination of the relationships among social performance, social disclosure, and economic performance of US firms*. **The Academy of Management Review**, v. 10, n. 3, p. 540-557, July. 1985.

VARIAN, Hal R. **Microeconomia**. São Paulo: Elsevier, 2003.

VERAS, Renato P. *et al.* Características demográficas dos idosos vinculados ao sistema suplementar de saúde no Brasil. **Revista de Saúde Pública**, São Paulo, v. 42, n. 3, Jun. 2008.

VERRECHIA, Robert E. *Essays on disclosure*. **Journal of Accounting and Economics**, v. 32, p. 97-180, 2001.

YAMADA, Y. *et al.* *New analysis of efficiency based on DEA*. **Journal of the Operations Research Society of Japan**, v. 37, n. 2, p. 158-167, 1994.

WATTS, R.; ZIMMERMAN, J. *Positive accounting theory: a ten year perspective*. **The Accounting Review**, v. 65, n. 1, p. 131-157, 1990.

WEISBROD, Burton. *The nonprofit economy*. Cambridge: Harvard University Press, 1988.

_____; SCHLESINGER, Mark. *Public, private, nonprofit ownership and the response to asymmetric information: the case of nursing homes*. In: ROSE-ACKERMAN, Susan (Org.). *The economics of nonprofit institutions: studies in structure and policy*. New York: Oxford University Press, 1986.

WILDEMUTH, Barbara M. *Post-positivist research: two examples of methodological pluralism*. **Library Quarterly**, v. 63, n. 4, p. 450-468, Oct. 1993.

WOLF, Thomas. *Managing a nonprofit organization*. 3rd ed. New York: Simon & Schuster Inc., 1999.

APÊNDICES

APÊNDICE 1 – Relação de ILPIs filantrópicas paulistas

APÊNDICE 2 – Carta de apresentação da pesquisa e questionário

APÊNDICE 3 – Valores-alvo para as ILPIs

APÊNDICE 1 – Relação das ILPIs filantrópicas paulistas

ILPIs Filantrópicas Paulistas	Cidade
LAR DOS VELHOS	ADAMANTINA
LAR DOS VELHINHOS DE S VICENTE DE PAULO DE AMERICANA	AMERICANA
LAR DOS VELHOS DE AMPARO	AMPARO
LAR DA VELHICE E ASSISTENCIA SOCIAL	ARACATUBA
AIDAN - ASSIST.IDOSOS DESAMPARADOS ARTUR NOGUEIRA	ARTUR NOGUEIRA
ASSOC ABRIGO A IDOSOS RV GUILHERME R PEREIRA	ASSIS
LAR DOS VELHOS-OBRA UNIDA A SOC SAO VICENTE DE PAULO	ASSIS
CENTRO ESPIRITA CRISTAO LAR AMPARO VELHICE INF	BARRA BONITA
VILA VICENTINA ABRIGO PARA VELHOS	BAURU
LAR DOS VELHOS SAO CAMILO DE LELIS	BURITAMA
LAR DOS VELHOS DE CAJURU	CAJURU
LAR DOS VELHINHOS DE CAMPINAS	CAMPINAS
PROJETO ANCORA P/ DIREITOS DA CRIANCA, ADOLESC E IDOSOS	COTIA
CASA DOS VELHOS OBRA UNIDA A SOC SAO VICENTE DE PAULO	DRACENA
RECANTO VICENTINO ABRIGO PARA VELHOS	DUARTINA
LAR DA TERCEIRA IDADE DA ASSISTENCIA VICENTINA	ESPIRITO STO DO PINHAL
CASA DOS VELHOS IRMA ALICE	GUARULHOS
DISPENSARIO ASSIST POBRES ABRIGO VELHOS DESAMPARADOS	IGARAPAVA
ABRIGO DE IDOSOS COMENDADOR TAKA YUKI MAEDA	ITUVERA VA
LAR DOS VELHINHOS SAO VICENTE DE PAULO	JALES
ASSOCIACAO LAR PARA OS VELHOS SAO JOAO	JOSE BONIFACIO
SOCIEDADE BENEFICIENTE DE AMPARO A VELHICE	MACATUBA
LAR DA TERCEIRA IDADE PADRE LONGINO	MOGI-GUACU
LAR DOS VELHINHOS BEZERRA DE MENEZES	NHANDEARA
LAR DE VELHICE MARIA DE SOUZA SPINOLA	NOVO HORIZONTE
LAR DOS VELHOS ANTONIO FREDERICO OZANAM	PANORAMA
LAR DOS VELHOS DE PARAPUA	PARAPUA
LAR DOS VELHINHOS DE PEDREGULHO	PEDREGULHO
LAR DOS VELHOS FLAMINIO MAURICIO	PEDREIRA
LAR DE VELHOS SAO VICENTE DE PAULO OBRA UNIDA A SSV	PINDAMONHANGABA
LAR DOS VELHINHOS DE PIRACICABA	PIRACICABA
LAR DE IDOSOS SAO VICENTE DE PAULO DE PIRAJUI	PIRAJUI
ASILO DE VELHICE E MENDICIDADE NOSSA SENHORA DE FATIMA	PIRASSUNUNGA
VILA VICENTINA DOS VELHOS DESAMPARADOS	PIRATININGA
LAR DOS IDOSOS ANTONIO FREDERICO OZANAM	POMPEIA
CIDADE DOS VELHINHOS DE PORTO FELIZ	PORTO FELIZ
LAR DOS VELHOS DE S.VICENTE DE PAULO DE PRES.BERNARDES	PRESIDENTE BERNARDES
RECANTO DOS IDOSOS SAO VICENTE DE PAULO DE RANCHARIA	RANCHARIA
SOCIEDADE DE PROTECAO A VELHICE LAR PADRE GEREMIAS	REGINOPOLIS
LAR DOS VELHOS MARIA AFRA TOSTES OBRA UNIDA DA SSV	RIBEIRAO BONITO
LAR DOS VELHOS DA IGREJA PRESBITERIANA	RIBEIRAO PRETO
ABRIGO DA VELHICE SAO VICENTE DE PAULO	RIO CLARO

(continua)

ILPI's - Continuação	Cidade
LAR DOS VELHINHOS DECOLORES DE SANTA ADELIA	SANTA ADELIA
LAR DOS VELHINHOS SAO VICENTE DE PAULO	SANTA FE DO SUL
LAR EVANGELICO DE AMPARO A VELHICE	SANTOS
CASA DE S VICENTE DE PAULO JARDIM DOS VELHINHOS DO ABC	SAO BERN. DO CAMPO
ABRIGO IRMA TEREZA A VELHICE DESAMPARADA	SAO CAETANO DO SUL
CIDADE DOS VELHINHOS SANTA LUISA DE MARILAC	SAO PAULO
ABRIGO DOS VELHINHOS FREDERICO OZANAM	SAO PAULO
SOC RELIGIOSA E BENEFICENTE ISRAELITA LAR DOS VELHOS	SAO PAULO
CASA DOS VELHINHOS DE SAO PEDRO	SAO PEDRO
A SILO DOS VELHOS JOSE FRANCO CRAVEIRO	SOCORRO
VILA DOS VELHINHOS DE SOROCABA	SOROCABA
A SILO DE VELHOS JOSE SOLER	TABATINGA
CASA SAO FRANCISCO DE IDOSOS DE TAUBATE	TAUBATE
LAR DE VELHICE E MENDICIDADE DE TORRINHA	TORRINHA
INSTITUICAO CASA DOS VELHOS	TUPA
RECANTO DOS VELHINHOS DE VALINHOS	VALINHOS
LAR DO VELHINHO DE VOTUPORANGA	VOTUPORANGA

APÊNDICE 2

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE

À _____
Sr(a)

S.Paulo, de de 2009

SOLICITAÇÃO DE DADOS - ILPI
Pesquisa Acadêmica

Prezado(a) Senhor(a),

Estamos desenvolvendo uma pesquisa acadêmica sobre os indicadores de desempenho das Instituições de Longa Permanência para Idosos – ILPI – localizadas no Estado de São Paulo e, nesse sentido, entramos em contato para solicitar a vossa participação.

Objetivos da pesquisa

- Estimar o desempenho das ILPIs paulistas, com base nos indicadores definidos pela resolução 283 da ANVISA.
- Caracterizar as principais informações divulgadas publicamente pelas ILPIs

Metodologia

- Pesquisa exploratória, quantitativa e empírico-analítica.
- Técnicas estatísticas: Descritiva e Análise Envoltória de Dados.
- Amostragem probabilística.
- Coleta de dados primários e secundários.

Outras características relevantes da pesquisa

- O estudo possui caráter exclusivamente acadêmico, sem qualquer outro tipo de interesse.
- Os resultados obtidos poderão ser compartilhados com as entidades participantes.

Contamos com o vosso auxílio neste estudo, respondendo o questionário em anexo e o enviando para o seguinte e-mail: **mmilani@usp.br**

Desde já, nos colocamos à disposição para qualquer esclarecimento adicional que se fizer necessário.

Prof. Ms. Marco Antonio F. Milani Filho
Doutorando em Controladoria – FEA/USP

Prof. Dr. Welington Rocha
Departamento de Contabilidade – FEA/USP

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE

Data: / /

QUESTIONÁRIO
Pesquisa Acadêmica

- Por favor, informe os dados solicitados nos Quadros 1, 2, 3 e 4.
- As informações serão tratadas com confidencialidade
- Sua participação é muito importante.

Quadro 1 – Informações sobre a estrutura

Nº	Dados quantitativos	Tipo	Total
1	Nº de leitos disponíveis	para residentes Grau I ^a	
		para residentes Grau II ^b	
		para residentes Grau III ^c	
2	Nº de leitos ocupados (média mensal)	por residentes Grau I ^a	
		por residentes Grau II ^b	
		por residentes Grau III ^c	
3	Nº de funcionários remunerados	média mensal	
4	Nº de voluntários	média mensal	
	Nº de horas doadas por voluntários	média mensal	
5	Nº de cuidadores	média mensal	

NOTAS

- a) Grau I - pessoas independentes, mesmo que requeiram uso de equipamentos de auto-ajuda;
- b) Grau II - pessoas sem comprometimento cognitivo ou com alteração cognitiva controlada, mas com dependência em até três atividades de autocuidado para a vida diária, tais como: alimentação, mobilidade, higiene;
- c) Grau III - pessoas com dependência que necessitem de assistência diária para a realização de todas as atividades de autocuidado e/ou com comprometimento cognitivo

Quadro 2 – Indicadores ANVISA

Nº	Indicador	Fórmula e Unidade	%
1	Taxa de mortalidade em idosos residentes	$(\text{Número de óbitos de idosos residentes no mês} / \text{Número de idosos residentes no mês}^1) * 100$ [%]	
2	Taxa incidência ² de doença diarreica aguda ³ em idosos residentes	$(\text{Número de novos casos de doença diarreica aguda em idosos residentes no mês} / \text{Número de idosos residentes no mês}^1) * 100$ [%]	
3	Taxa de incidência de escabiose ⁴ em idosos residentes	$(\text{Número de novos casos de escabiose em idosos residentes no mês} / \text{Número de idosos residentes no mês}^1) * 100$ [%]	
4	Taxa de incidência de desidratação ⁵ em idosos residentes	$(\text{Número de idosos que apresentaram desidratação} / \text{Número de idosos residentes no mês}^1) * 100$ [%]	
5	Taxa de prevalência ⁶ de úlcera de decúbito em idosos residentes	$(\text{Número de idosos residentes apresentando úlcera de decúbito no mês} / \text{Número de idosos residentes no mês}^1) * 100$ [%]	
6	Taxa de prevalência de desnutrição ⁷ em idosos residentes	$(\text{Número de idosos residentes com diagnóstico de desnutrição no mês} / \text{Número de idosos residentes no mês}^1) * 100$ [%]	

NOTAS

1 - População exposta: considerar o número de idosos residentes do dia 15 de cada mês.

2 - Taxa de incidência: é uma estimativa direta da probabilidade ou risco de desenvolvimento de determinada doença em um período de tempo específico; o numerador corresponde aos novos casos, ou seja, aqueles iniciados no período em estudo.

3- Doença diarreica aguda: Síndrome causada por vários agentes etiológicos (bactérias, vírus e parasitas), cuja manifestação predominante é o aumento do número de evacuações, com fezes aquosas ou de pouca consistência. Com frequência, é acompanhada de vômito, febre e dor abdominal. Em alguns casos, há presença de muco e sangue. No geral, é autolimitada, com duração entre 2 e 14 dias. As formas variam desde leves até graves, com desidratação e distúrbios eletrolíticos, principalmente quando associadas à desnutrição prévia.

4- Escabiose: parasitose da pele causada por um ácaro cuja penetração deixa lesões em forma de vesículas, pápulas ou pequenos sulcos, nos quais ele deposita seus ovos.

5- Desidratação: (perda de água) Falta de quantidade suficiente de líquidos corpóreos para manter as funções normais em um nível adequado. Deficiência de água e eletrólitos corpóreos por perdas superiores à ingestão. Pode ser causada por: ingestão reduzida (anorexia, coma e restrição hídrica); perda aumentada gastrointestinal (vômitos e diarreia), ou urinária (diurese osmótica, administração de diuréticos, insuficiência renal crônica e da supra-renal), ou cutânea e respiratória (queimaduras e exposição ao calor).

6 - Taxa de prevalência: mede o número de casos presentes em um momento ou em um período específico; o numerador compreende os casos existentes no início do período de estudo, somados aos novos casos.

7 - Desnutrição: Condição causada por ingestão ou digestão inadequada de nutrientes. Pode ser causada pela ingestão de uma dieta não balanceada, problemas digestivos, problemas de absorção ou problemas similares. É a manifestação clínica decorrente da adoção de dieta inadequada ou de patologias que impedem o aproveitamento biológico adequado da alimentação ingerida.” (ANVISA, 2005).

Quadro 3 – Informações financeiras

N ^o	Dados quantitativos	Fontes	Total R\$
1	Valor do Ativo Permanente	Balanço Patrimonial (último exercício)	
2	Despesas correntes totais	Demonstração do Superávit do exercício	
3	Total recebido de fontes públicas (subvenções, doações e outras receitas de órgãos governamentais)	Demonstração do Superávit do exercício / Notas explicativas / Controles gerenciais	
4	Total recebido pela prestação de serviços e outras receitas comerciais	Demonstração do Superávit do exercício / Notas explicativas / Controles gerenciais	
5	Total recebido de fontes privadas (doações e outras transferências não-comerciais)	Demonstração do Superávit do exercício / Notas explicativas / Controles gerenciais	

Quadro 4 – Práticas sobre a divulgação de informações

N ^o	Questões	SIM	NÃO	Observações
1	A instituição divulga informações pela Internet?			Em caso afirmativo, favor informar o endereço eletrônico.
2	As demonstrações financeiras são publicadas regularmente?			Em caso afirmativo, favor informar a data, o local e o meio de comunicação.
3	As demonstrações financeiras são enviadas a grupos ou a pessoas regularmente?			Em caso afirmativo, favor informar a frequência do envio e que grupo de pessoas recebe essas demonstrações.
4	As informações contábeis estão disponíveis para consulta por pessoas externas à instituição?			Em caso afirmativo, favor informar o cargo do responsável para essa solicitação de consulta.
5	As demonstrações contábeis são acompanhadas de Notas Explicativas?			
6	A instituição divulga ou disponibiliza um relatório de atividades?			Em caso afirmativo, favor informar o meio de divulgação e a frequência.
7	A missão da organização é divulgada publicamente?			Em caso afirmativo, favor informar o meio de divulgação.

(CONTINUA)

Quadro 4 – Práticas sobre a divulgação de informações (continuação)

Nº	As informações abaixo são disponibilizadas ao público?	SIM	NÃO
8	História da entidade		
9	Descrição dos serviços prestados		
10	Metas e objetivos		
11	Fatores críticos de sucesso		
12	Eventos importantes no ano		
13	Estrutura organizacional		
14	Investimentos em recursos humanos		
15	Sumário dos resultados históricos		
16	Custos da atividade de captação de recursos		
17	Evidenciação dos recursos com finalidade exclusiva		
18	Número de funcionários remunerados		
19	Número de voluntários e horas dedicadas por período		
20	Satisfação dos usuários dos serviços		
21	Satisfação dos funcionários		
22	Políticas e projetos e investimentos		
23	Resultados e desempenhos projetados		
24	Informações gerais disponíveis em <i>website</i>		

Pedimos a gentileza de enviar o questionário preenchido para mmilani@usp.br até / / .

APÊNDICE 3 - ALVOS

DMU_1 (eficiência:0,641296)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	95,00	-	60,92
Input_2	50.134,13	20.460,39	11.690,41
Input_3	11.390,76	324,55	6.980,29
Output_1	99,00	0,04	99,04
Output_2	97,00	1,00	98,00
Output_3	100,00	-	100,00
Output_4	96,80	2,20	99,00
Output_5	96,00	4,00	100,00
Output_6	97,20	1,00	98,20

DMU_2 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	118,10	-	118,10
Input_2	20.468,89	-	20.468,89
Input_3	14.103,98	-	14.103,98
Output_1	99,08	-	99,08
Output_2	99,23	-	99,23
Output_3	100,00	-	100,00
Output_4	100,00	-	100,00
Output_5	99,25	-	99,25
Output_6	100,00	-	100,00

DMU_3 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	60,92	-	60,92
Input_2	11.690,41	-	11.690,41
Input_3	6.980,29	-	6.980,29
Output_1	99,04	-	99,04
Output_2	98,00	-	98,00
Output_3	100,00	-	100,00
Output_4	99,00	-	99,00
Output_5	100,00	-	100,00
Output_6	98,20	-	98,20

DMU_4 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	117,28	-	117,28
Input_2	5.526,06	-	5.526,06
Input_3	8.201,16	-	8.201,16
Output_1	98,33	-	98,33
Output_2	99,58	-	99,58
Output_3	99,31	-	99,31
Output_4	99,44	-	99,44
Output_5	99,93	-	99,93
Output_6	97,00	-	97,00

Alvos

DMU_5 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	221,67	-	221,67
Input_2	6.506,67	-	6.506,67
Input_3	24.979,49	-	24.979,49
Output_1	100,00	-	100,00
Output_2	99,00	-	99,00
Output_3	100,00	-	100,00
Output_4	100,00	-	100,00
Output_5	99,90	-	99,90
Output_6	100,00	-	100,00

DMU_6 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	107,80	-	107,80
Input_2	10.954,12	-	10.954,12
Input_3	13.793,07	-	13.793,07
Output_1	99,00	-	99,00
Output_2	99,00	-	99,00
Output_3	100,00	-	100,00
Output_4	99,00	-	99,00
Output_5	100,00	-	100,00
Output_6	100,00	-	100,00

DMU_7 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	64,39	-	64,39
Input_2	2.815,69	-	2.815,69
Input_3	5.223,50	-	5.223,50
Output_1	97,60	-	97,60
Output_2	99,00	-	99,00
Output_3	99,18	-	99,18
Output_4	100,00	-	100,00
Output_5	97,60	-	97,60
Output_6	97,60	-	97,60

DMU_8 (eficiência:0,859082)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	80,45	-	69,12
Input_2	33.451,18	21.883,47	6.853,83
Input_3	8.300,25	-	7.130,59
Output_1	99,02	-	99,02
Output_2	98,49	0,12	98,60
Output_3	99,40	0,05	99,45
Output_4	99,18	-	99,18
Output_5	99,33	0,16	99,48
Output_6	98,87	-	98,87

Alvos

DMU_9 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga		Alvo
Input_1	443,37	-		443,37
Input_2	173.831,33	-		173.831,33
Input_3	46.500,78	-		46.500,78
Output_1	98,70	-		98,70
Output_2	99,19	-		99,19
Output_3	99,84	-		99,84
Output_4	99,69	-		99,69
Output_5	99,61	-		99,61
Output_6	100,00	-		100,00

DMU_10 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga		Alvo
Input_1	102,90	-		102,90
Input_2	3.090,88	-		3.090,88
Input_3	9.555,59	-		9.555,59
Output_1	98,76	-		98,76
Output_2	99,78	-		99,78
Output_3	98,31	-		98,31
Output_4	99,44	-		99,44
Output_5	99,21	-		99,21
Output_6	98,20	-		98,20

DMU_11 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga		Alvo
Input_1	78,35	-		78,35
Input_2	1.355,47	-		1.355,47
Input_3	9.497,24	-		9.497,24
Output_1	98,53	-		98,53
Output_2	98,00	-		98,00
Output_3	99,75	-		99,75
Output_4	97,00	-		97,00
Output_5	97,00	-		97,00
Output_6	100,00	-		100,00

DMU_12 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga		Alvo
Input_1	77,32	-		77,32
Input_2	3.951,17	-		3.951,17
Input_3	8.263,15	-		8.263,15
Output_1	98,88	-		98,88
Output_2	99,00	-		99,00
Output_3	99,40	-		99,40
Output_4	100,00	-		100,00
Output_5	99,93	-		99,93
Output_6	100,00	-		100,00

Alvos

DMU_13 (eficiência:0,710305)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	92,05	-	65,38
Input_2	7.451,98	-	5.293,18
Input_3	10.470,15	-	7.437,00
Output_1	98,10	0,71	98,81
Output_2	97,00	1,19	98,19
Output_3	98,00	1,01	99,01
Output_4	97,00	0,89	97,89
Output_5	99,00	-	99,00
Output_6	98,00	0,87	98,87

DMU_14 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	79,33	-	79,33
Input_2	2.679,36	-	2.679,36
Input_3	7.490,72	-	7.490,72
Output_1	99,40	-	99,40
Output_2	99,80	-	99,80
Output_3	99,20	-	99,20
Output_4	99,10	-	99,10
Output_5	99,00	-	99,00
Output_6	99,20	-	99,20

DMU_15 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	92,72	-	92,72
Input_2	4.806,70	-	4.806,70
Input_3	7.713,77	-	7.713,77
Output_1	98,80	-	98,80
Output_2	99,60	-	99,60
Output_3	99,77	-	99,77
Output_4	99,22	-	99,22
Output_5	99,00	-	99,00
Output_6	98,80	-	98,80

DMU_16 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	121,22	-	121,22
Input_2	2.706,88	-	2.706,88
Input_3	13.329,02	-	13.329,02
Output_1	99,00	-	99,00
Output_2	99,00	-	99,00
Output_3	100,00	-	100,00
Output_4	98,00	-	98,00
Output_5	98,00	-	98,00
Output_6	100,00	-	100,00

Alvos

DMU_17 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	57,43	-	57,43
Input_2	2.226,38	-	2.226,38
Input_3	5.117,18	-	5.117,18
Output_1	98,20	-	98,20
Output_2	97,60	-	97,60
Output_3	97,60	-	97,60
Output_4	98,36	-	98,36
Output_5	96,90	-	96,90
Output_6	98,80	-	98,80

DMU_18 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	83,73	-	83,73
Input_2	39.548,94	-	39.548,94
Input_3	10.633,38	-	10.633,38
Output_1	98,50	-	98,50
Output_2	99,00	-	99,00
Output_3	99,90	-	99,90
Output_4	100,00	-	100,00
Output_5	99,00	-	99,00
Output_6	98,70	-	98,70

DMU_19 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	89,67	-	89,67
Input_2	1.599,98	-	1.599,98
Input_3	8.031,98	-	8.031,98
Output_1	97,40	-	97,40
Output_2	97,82	-	97,82
Output_3	99,90	-	99,90
Output_4	100,00	-	100,00
Output_5	100,00	-	100,00
Output_6	98,00	-	98,00

DMU_20 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	94,98	-	94,98
Input_2	765,97	-	765,97
Input_3	1.567,94	-	1.567,94
Output_1	99,40	-	99,40
Output_2	98,07	-	98,07
Output_3	98,60	-	98,60
Output_4	98,00	-	98,00
Output_5	100,00	-	100,00
Output_6	96,90	-	96,90

Alvos

DMU_21 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	132,76	-	132,76
Input_2	82.786,43	-	82.786,43
Input_3	19.189,70	-	19.189,70
Output_1	99,33	-	99,33
Output_2	99,67	-	99,67
Output_3	100,00	-	100,00
Output_4	100,00	-	100,00
Output_5	100,00	-	100,00
Output_6	99,80	-	99,80

DMU_22 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	96,53	-	96,53
Input_2	94.496,73	-	94.496,73
Input_3	11.982,50	-	11.982,50
Output_1	100,00	-	100,00
Output_2	99,65	-	99,65
Output_3	99,80	-	99,80
Output_4	98,60	-	98,60
Output_5	98,00	-	98,00
Output_6	99,80	-	99,80

DMU_23 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	45,02	-	45,02
Input_2	7.135,81	-	7.135,81
Input_3	6.232,35	-	6.232,35
Output_1	98,80	-	98,80
Output_2	95,10	-	95,10
Output_3	99,50	-	99,50
Output_4	95,50	-	95,50
Output_5	95,20	-	95,20
Output_6	94,50	-	94,50

DMU_24 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	208,00	-	208,00
Input_2	5.165,69	-	5.165,69
Input_3	655,03	-	655,03
Output_1	98,60	-	98,60
Output_2	97,80	-	97,80
Output_3	100,00	-	100,00
Output_4	97,20	-	97,20
Output_5	97,10	-	97,10
Output_6	95,40	-	95,40

Alvos

DMU_25 (eficiência:0,535159)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	311,32	5,60	161,00
Input_2	25.800,94	5.835,99	7.971,61
Input_3	30.443,61	-	16.292,16
Output_1	100,00	-	100,00
Output_2	97,19	-	97,19
Output_3	100,00	-	100,00
Output_4	98,80	0,58	99,38
Output_5	98,00	0,84	98,84
Output_6	98,00	0,46	98,46

DMU_26 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	84,20	-	84,20
Input_2	2.646,96	-	2.646,96
Input_3	7.044,35	-	7.044,35
Output_1	99,50	-	99,50
Output_2	98,51	-	98,51
Output_3	98,56	-	98,56
Output_4	97,85	-	97,85
Output_5	96,73	-	96,73
Output_6	98,50	-	98,50

DMU_27 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	89,82	-	89,82
Input_2	139.122,91	-	139.122,91
Input_3	52.908,92	-	52.908,92
Output_1	99,52	-	99,52
Output_2	99,50	-	99,50
Output_3	99,50	-	99,50
Output_4	99,00	-	99,00
Output_5	99,00	-	99,00
Output_6	99,50	-	99,50

DMU_28 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	196,30	-	196,30
Input_2	23.950,14	-	23.950,14
Input_3	18.148,84	-	18.148,84
Output_1	98,65	-	98,65
Output_2	99,10	-	99,10
Output_3	99,70	-	99,70
Output_4	100,00	-	100,00
Output_5	99,66	-	99,66
Output_6	100,00	-	100,00

Alvos

DMU_29 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	188,44	-	188,44
Input_2	6.505,87	-	6.505,87
Input_3	4.274,43	-	4.274,43
Output_1	98,80	-	98,80
Output_2	97,20	-	97,20
Output_3	96,60	-	96,60
Output_4	99,80	-	99,80
Output_5	97,90	-	97,90
Output_6	96,49	-	96,49

DMU_30 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	129,50	-	129,50
Input_2	12.593,49	-	12.593,49
Input_3	25.564,53	-	25.564,53
Output_1	100,00	-	100,00
Output_2	99,44	-	99,44
Output_3	100,00	-	100,00
Output_4	98,92	-	98,92
Output_5	98,00	-	98,00
Output_6	98,40	-	98,40

DMU_31 (eficiência:0,502660)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	159,57	-	80,21
Input_2	2.554,75	-	1.284,17
Input_3	10.227,10	302,52	4.838,23
Output_1	98,00	1,07	99,07
Output_2	97,00	-	97,00
Output_3	97,00	1,83	98,83
Output_4	96,00	1,72	97,72
Output_5	98,00	-	98,00
Output_6	98,00	0,65	98,65

DMU_32 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	190,52	-	190,52
Input_2	21.317,92	-	21.317,92
Input_3	16.944,09	-	16.944,09
Output_1	99,00	-	99,00
Output_2	100,00	-	100,00
Output_3	100,00	-	100,00
Output_4	97,70	-	97,70
Output_5	98,20	-	98,20
Output_6	99,10	-	99,10

Alvos

DMU_33 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	81,91	-	81,91
Input_2	2.070,50	-	2.070,50
Input_3	4.553,48	-	4.553,48
Output_1	97,57	-	97,57
Output_2	99,00	-	99,00
Output_3	99,88	-	99,88
Output_4	97,80	-	97,80
Output_5	99,33	-	99,33
Output_6	100,00	-	100,00

DMU_34 (eficiência:0,553185)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	153,00	-	84,64
Input_2	77.569,98	13.608,45	29.302,06
Input_3	17.806,45	-	9.850,25
Output_1	97,75	0,46	98,21
Output_2	98,20	0,51	98,71
Output_3	99,88	-	99,88
Output_4	100,00	-	100,00
Output_5	96,30	2,90	99,20
Output_6	97,02	1,48	98,50

DMU_35 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	111,48	-	111,48
Input_2	29.672,30	-	29.672,30
Input_3	8.002,50	-	8.002,50
Output_1	99,00	-	99,00
Output_2	98,77	-	98,77
Output_3	100,00	-	100,00
Output_4	100,00	-	100,00
Output_5	100,00	-	100,00
Output_6	96,80	-	96,80

DMU_36 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	72,91	-	72,91
Input_2	3.653,57	-	3.653,57
Input_3	10.332,77	-	10.332,77
Output_1	99,12	-	99,12
Output_2	98,85	-	98,85
Output_3	99,54	-	99,54
Output_4	96,65	-	96,65
Output_5	100,00	-	100,00
Output_6	99,60	-	99,60

Alvos

DMU_37 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	86,62	-	86,62
Input_2	924,61	-	924,61
Input_3	6.839,72	-	6.839,72
Output_1	99,68	-	99,68
Output_2	95,10	-	95,10
Output_3	100,00	-	100,00
Output_4	97,00	-	97,00
Output_5	97,20	-	97,20
Output_6	100,00	-	100,00

DMU_38 (eficiência:0,666551)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	208,00	54,23	84,41
Input_2	2.884,14	-	1.922,43
Input_3	8.567,10	1.050,47	4.659,93
Output_1	97,80	0,75	98,55
Output_2	99,00	-	99,00
Output_3	98,00	1,37	99,37
Output_4	97,10	1,12	98,22
Output_5	97,58	1,82	99,40
Output_6	99,00	-	99,00

DMU_39 (eficiência:0,573617)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	179,64	-	103,04
Input_2	4.680,02	-	2.684,54
Input_3	9.560,98	-	5.484,34
Output_1	99,00	-	99,00
Output_2	97,70	-	97,70
Output_3	99,40	-	99,40
Output_4	99,40	-	99,40
Output_5	98,30	0,81	99,11
Output_6	97,20	1,37	98,57

DMU_40 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	204,13	-	204,13
Input_2	1.644,25	-	1.644,25
Input_3	3.598,29	-	3.598,29
Output_1	100,00	-	100,00
Output_2	94,11	-	94,11
Output_3	100,00	-	100,00
Output_4	100,00	-	100,00
Output_5	100,00	-	100,00
Output_6	98,55	-	98,55

DMU_41 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	122,05	-	122,05
Input_2	5.355,91	-	5.355,91
Input_3	9.808,63	-	9.808,63
Output_1	99,60	-	99,60
Output_2	99,80	-	99,80
Output_3	99,00	-	99,00
Output_4	99,00	-	99,00
Output_5	99,10	-	99,10
Output_6	98,90	-	98,90

DMU_42 (eficiência:1,000000)

Variável	Atual	Folga	Alvo
Input_1	155,08	-	155,08
Input_2	4.214,54	-	4.214,54
Input_3	27.321,09	-	27.321,09
Output_1	99,00	-	99,00
Output_2	99,77	-	99,77
Output_3	99,79	-	99,79
Output_4	98,22	-	98,22
Output_5	98,90	-	98,90
Output_6	99,00	-	99,00

ANEXOS

ANEXO A – Lei nº 10.741 de 1º de outubro de 2003.

ANEXO A

Presidência da República
Casa Civil
Subchefia para Assuntos Jurídicos

LEI Nº 10.741, DE 1º DE OUTUBRO DE 2003.

Dispõe sobre o Estatuto do Idoso e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

TÍTULO I

Disposições Preliminares

Art. 1º É instituído o Estatuto do Idoso, destinado a regular os direitos assegurados às pessoas com idade igual ou superior a 60 (sessenta) anos.

Art. 2º O idoso goza de todos os direitos fundamentais inerentes à pessoa humana, sem prejuízo da proteção integral de que trata esta Lei, assegurando-se-lhe, por lei ou por outros meios, todas as oportunidades e facilidades, para preservação de sua saúde física e mental e seu aperfeiçoamento moral, intelectual, espiritual e social, em condições de liberdade e dignidade.

Art. 3º É obrigação da família, da comunidade, da sociedade e do Poder Público assegurar ao idoso, com absoluta prioridade, a efetivação do direito à vida, à saúde, à alimentação, à educação, à cultura, ao esporte, ao lazer, ao trabalho, à cidadania, à liberdade, à dignidade, ao respeito e à convivência familiar e comunitária.

Parágrafo único. A garantia de prioridade compreende:

I – atendimento preferencial imediato e individualizado junto aos órgãos públicos e privados prestadores de serviços à população;

II – preferência na formulação e na execução de políticas sociais públicas específicas;

III – destinação privilegiada de recursos públicos nas áreas relacionadas com a proteção ao idoso;

IV – viabilização de formas alternativas de participação, ocupação e convívio do idoso com as demais gerações;

V – priorização do atendimento do idoso por sua própria família, em detrimento do atendimento asilar, exceto dos que não a possuam ou careçam de condições de manutenção da própria sobrevivência;

VI – capacitação e reciclagem dos recursos humanos nas áreas de geriatria e gerontologia e na prestação de serviços aos idosos;

VII – estabelecimento de mecanismos que favoreçam a divulgação de informações de caráter educativo sobre os aspectos biopsicossociais de envelhecimento;

VIII – garantia de acesso à rede de serviços de saúde e de assistência social locais.

Art. 4º Nenhum idoso será objeto de qualquer tipo de negligência, discriminação, violência, crueldade ou opressão, e todo atentado aos seus direitos, por ação ou omissão, será punido na forma da lei.

§ 1º É dever de todos prevenir a ameaça ou violação aos direitos do idoso.

§ 2º As obrigações previstas nesta Lei não excluem da prevenção outras decorrentes dos princípios por ela adotados.

Art. 5º A inobservância das normas de prevenção importará em responsabilidade à pessoa física ou jurídica nos termos da lei.

Art. 6º Todo cidadão tem o dever de comunicar à autoridade competente qualquer forma de violação a esta Lei que tenha testemunhado ou de que tenha conhecimento.

Art. 7º Os Conselhos Nacional, Estaduais, do Distrito Federal e Municipais do Idoso, previstos na [Lei nº 8.842, de 4 de janeiro de 1994](#), zelarão pelo cumprimento dos direitos do idoso, definidos nesta Lei.

TÍTULO II

Dos Direitos Fundamentais

CAPÍTULO I

Do Direito à Vida

Art. 8º O envelhecimento é um direito personalíssimo e a sua proteção um direito social, nos termos desta Lei e da legislação vigente.

Art. 9º É obrigação do Estado, garantir à pessoa idosa a proteção à vida e à saúde, mediante efetivação de políticas sociais públicas que permitam um envelhecimento saudável e em condições de dignidade.

CAPÍTULO II

Do Direito à Liberdade, ao Respeito e à Dignidade

Art. 10. É obrigação do Estado e da sociedade, assegurar à pessoa idosa a liberdade, o respeito e a dignidade, como pessoa humana e sujeito de direitos civis, políticos, individuais e sociais, garantidos na Constituição e nas leis.

§ 1º O direito à liberdade compreende, entre outros, os seguintes aspectos:

I – faculdade de ir, vir e estar nos logradouros públicos e espaços comunitários, ressalvadas as restrições legais;

II – opinião e expressão;

III – crença e culto religioso;

IV – prática de esportes e de diversões;

V – participação na vida familiar e comunitária;

VI – participação na vida política, na forma da lei;

VII – faculdade de buscar refúgio, auxílio e orientação.

§ 2º O direito ao respeito consiste na inviolabilidade da integridade física, psíquica e moral, abrangendo a preservação da imagem, da identidade, da autonomia, de valores, idéias e crenças, dos espaços e dos objetos pessoais.

§ 3º É dever de todos zelar pela dignidade do idoso, colocando-o a salvo de qualquer tratamento desumano, violento, aterrorizante, vexatório ou constrangedor.

CAPÍTULO III

Dos Alimentos

Art. 11. Os alimentos serão prestados ao idoso na forma da lei civil.

Art. 12. A obrigação alimentar é solidária, podendo o idoso optar entre os prestadores.

Art. 13. As transações relativas a alimentos poderão ser celebradas perante o Promotor de Justiça, que as referendará, e passarão a ter efeito de título executivo extrajudicial nos termos da lei processual civil.

Art. 14. Se o idoso ou seus familiares não possuírem condições econômicas de prover o seu sustento, impõe-se ao Poder Público esse provimento, no âmbito da assistência social.

CAPÍTULO IV

Do Direito à Saúde

Art. 15. É assegurada a atenção integral à saúde do idoso, por intermédio do Sistema Único de Saúde – SUS, garantindo-lhe o acesso universal e igualitário, em conjunto articulado e contínuo das ações e serviços, para a prevenção, promoção, proteção e recuperação da saúde, incluindo a atenção especial às doenças que afetam preferencialmente os idosos.

§ 1º A prevenção e a manutenção da saúde do idoso serão efetivadas por meio de:

I – cadastramento da população idosa em base territorial;

II – atendimento geriátrico e gerontológico em ambulatórios;

III – unidades geriátricas de referência, com pessoal especializado nas áreas de geriatria e gerontologia social;

IV – atendimento domiciliar, incluindo a internação, para a população que dele necessitar e esteja impossibilitada de se locomover, inclusive para idosos abrigados e acolhidos por instituições públicas, filantrópicas ou sem fins lucrativos e eventualmente conveniadas com o Poder Público, nos meios urbano e rural;

V – reabilitação orientada pela geriatria e gerontologia, para redução das seqüelas decorrentes do agravo da saúde.

§ 2º Incumbe ao Poder Público fornecer aos idosos, gratuitamente, medicamentos, especialmente os de uso continuado, assim como próteses, órteses e outros recursos relativos ao tratamento, habilitação ou reabilitação.

§ 3º É vedada a discriminação do idoso nos planos de saúde pela cobrança de valores diferenciados em razão da idade.

§ 4º Os idosos portadores de deficiência ou com limitação incapacitante terão atendimento especializado, nos termos da lei.

Art. 16. Ao idoso internado ou em observação é assegurado o direito a acompanhante, devendo o órgão de saúde proporcionar as condições adequadas para a sua permanência em tempo integral, segundo o critério médico.

Parágrafo único. Caberá ao profissional de saúde responsável pelo tratamento conceder autorização para o acompanhamento do idoso ou, no caso de impossibilidade, justificá-la por escrito.

Art. 17. Ao idoso que esteja no domínio de suas faculdades mentais é assegurado o direito de optar pelo tratamento de saúde que lhe for reputado mais favorável.

Parágrafo único. Não estando o idoso em condições de proceder à opção, esta será feita:

I – pelo curador, quando o idoso for interditado;

II – pelos familiares, quando o idoso não tiver curador ou este não puder ser contactado em tempo hábil;

III – pelo médico, quando ocorrer iminente risco de vida e não houver tempo hábil para consulta a curador ou familiar;

IV – pelo próprio médico, quando não houver curador ou familiar conhecido, caso em que deverá comunicar o fato ao Ministério Público.

Art. 18. As instituições de saúde devem atender aos critérios mínimos para o atendimento às necessidades do idoso, promovendo o treinamento e a capacitação dos profissionais, assim como orientação a cuidadores familiares e grupos de auto-ajuda.

Art. 19. Os casos de suspeita ou confirmação de maus-tratos contra idoso serão obrigatoriamente comunicados pelos profissionais de saúde a quaisquer dos seguintes órgãos:

I – autoridade policial;

II – Ministério Público;

III – Conselho Municipal do Idoso;

IV – Conselho Estadual do Idoso;

V – Conselho Nacional do Idoso.

CAPÍTULO V

Da Educação, Cultura, Esporte e Lazer

Art. 20. O idoso tem direito a educação, cultura, esporte, lazer, diversões, espetáculos, produtos e serviços que respeitem sua peculiar condição de idade.

Art. 21. O Poder Público criará oportunidades de acesso do idoso à educação, adequando currículos, metodologias e material didático aos programas educacionais a ele destinados.

§ 1º Os cursos especiais para idosos incluirão conteúdo relativo às técnicas de comunicação, computação e demais avanços tecnológicos, para sua integração à vida moderna.

§ 2º Os idosos participarão das comemorações de caráter cívico ou cultural, para transmissão de conhecimentos e vivências às demais gerações, no sentido da preservação da memória e da identidade culturais.

Art. 22. Nos currículos mínimos dos diversos níveis de ensino formal serão inseridos conteúdos voltados ao processo de envelhecimento, ao respeito e à valorização do idoso, de forma a eliminar o preconceito e a produzir conhecimentos sobre a matéria.

Art. 23. A participação dos idosos em atividades culturais e de lazer será proporcionada mediante descontos de pelo menos 50% (cinquenta por cento) nos ingressos para eventos artísticos, culturais, esportivos e de lazer, bem como o acesso preferencial aos respectivos locais.

Art. 24. Os meios de comunicação manterão espaços ou horários especiais voltados aos idosos, com finalidade informativa, educativa, artística e cultural, e ao público sobre o processo de envelhecimento.

Art. 25. O Poder Público apoiará a criação de universidade aberta para as pessoas idosas e incentivará a publicação de livros e periódicos, de conteúdo e padrão editorial adequados ao idoso, que facilitem a leitura, considerada a natural redução da capacidade visual.

CAPÍTULO VI

Da Profissionalização e do Trabalho

Art. 26. O idoso tem direito ao exercício de atividade profissional, respeitadas suas condições físicas, intelectuais e psíquicas.

Art. 27. Na admissão do idoso em qualquer trabalho ou emprego, é vedada a discriminação e a fixação de limite máximo de idade, inclusive para concursos, ressalvados os casos em que a natureza do cargo o exigir.

Parágrafo único. O primeiro critério de desempate em concurso público será a idade, dando-se preferência ao de idade mais elevada.

Art. 28. O Poder Público criará e estimulará programas de:

I – profissionalização especializada para os idosos, aproveitando seus potenciais e habilidades para atividades regulares e remuneradas;

II – preparação dos trabalhadores para a aposentadoria, com antecedência mínima de 1 (um) ano, por meio de estímulo a novos projetos sociais, conforme seus interesses, e de esclarecimento sobre os direitos sociais e de cidadania;

III – estímulo às empresas privadas para admissão de idosos ao trabalho.

CAPÍTULO VII

Da Previdência Social

Art. 29. Os benefícios de aposentadoria e pensão do Regime Geral da Previdência Social observarão, na sua concessão, critérios de cálculo que preservem o valor real dos salários sobre os quais incidiram contribuição, nos termos da legislação vigente.

Parágrafo único. Os valores dos benefícios em manutenção serão reajustados na mesma data de reajuste do salário-mínimo, **pro rata**, de acordo com suas respectivas datas de início ou do seu último reajustamento, com base em percentual definido em regulamento, observados os critérios estabelecidos pela [Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991](#).

Art. 30. A perda da condição de segurado não será considerada para a concessão da aposentadoria por idade, desde que a pessoa conte com, no mínimo, o tempo de contribuição correspondente ao exigido para efeito de carência na data de requerimento do benefício.

Parágrafo único. O cálculo do valor do benefício previsto no **caput** observará o disposto no **caput** e [§ 2º do art. 3º da Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999](#), ou, não havendo salários-de-contribuição recolhidos a partir da competência de julho de 1994, o disposto no [art. 35 da Lei nº 8.213, de 1991](#).

Art. 31. O pagamento de parcelas relativas a benefícios, efetuado com atraso por responsabilidade da Previdência Social, será atualizado pelo mesmo índice utilizado para os reajustamentos dos benefícios do Regime Geral de Previdência Social, verificado no período compreendido entre o mês que deveria ter sido pago e o mês do efetivo pagamento.

Art. 32. O Dia Mundial do Trabalho, 1º de Maio, é a data-base dos aposentados e pensionistas.

CAPÍTULO VIII

Da Assistência Social

Art. 33. A assistência social aos idosos será prestada, de forma articulada, conforme os princípios e diretrizes previstos na Lei Orgânica da Assistência Social, na Política Nacional do Idoso, no Sistema Único de Saúde e demais normas pertinentes.

Art. 34. Aos idosos, a partir de 65 (sessenta e cinco) anos, que não possuam meios para prover sua subsistência, nem de tê-la provida por sua família, é assegurado o benefício mensal de 1 (um) salário-mínimo, nos termos da Lei Orgânica da Assistência Social – Loas.

Parágrafo único. O benefício já concedido a qualquer membro da família nos termos do **caput** não será computado para os fins do cálculo da renda familiar **per capita** a que se refere a Loas.

Art. 35. Todas as entidades de longa permanência, ou casa-lar, são obrigadas a firmar contrato de prestação de serviços com a pessoa idosa abrigada.

§ 1º No caso de entidades filantrópicas, ou casa-lar, é facultada a cobrança de participação do idoso no custeio da entidade.

§ 2º O Conselho Municipal do Idoso ou o Conselho Municipal da Assistência Social estabelecerá a forma de participação prevista no § 1º, que não poderá exceder a 70% (setenta por cento) de qualquer benefício previdenciário ou de assistência social percebido pelo idoso.

§ 3º Se a pessoa idosa for incapaz, caberá a seu representante legal firmar o contrato a que se refere o **caput** deste artigo.

Art. 36. O acolhimento de idosos em situação de risco social, por adulto ou núcleo familiar, caracteriza a dependência econômica, para os efeitos legais.

CAPÍTULO IX

Da Habitação

Art. 37. O idoso tem direito a moradia digna, no seio da família natural ou substituta, ou desacompanhado de seus familiares, quando assim o desejar, ou, ainda, em instituição pública ou privada.

§ 1º A assistência integral na modalidade de entidade de longa permanência será prestada quando verificada inexistência de grupo familiar, casa-lar, abandono ou carência de recursos financeiros próprios ou da família.

§ 2º Toda instituição dedicada ao atendimento ao idoso fica obrigada a manter identificação externa visível, sob pena de interdição, além de atender toda a legislação pertinente.

§ 3º As instituições que abrigarem idosos são obrigadas a manter padrões de habitação compatíveis com as necessidades deles, bem como provê-los com alimentação regular e higiene indispensáveis às normas sanitárias e com estas condizentes, sob as penas da lei.

Art. 38. Nos programas habitacionais, públicos ou subsidiados com recursos públicos, o idoso goza de prioridade na aquisição de imóvel para moradia própria, observado o seguinte:

- I – reserva de 3% (três por cento) das unidades residenciais para atendimento aos idosos;
- II – implantação de equipamentos urbanos comunitários voltados ao idoso;
- III – eliminação de barreiras arquitetônicas e urbanísticas, para garantia de acessibilidade ao idoso;
- IV – critérios de financiamento compatíveis com os rendimentos de aposentadoria e pensão.

CAPÍTULO X

Do Transporte

Art. 39. Aos maiores de 65 (sessenta e cinco) anos fica assegurada a gratuidade dos transportes coletivos públicos urbanos e semi-urbanos, exceto nos serviços seletivos e especiais, quando prestados paralelamente aos serviços regulares.

§ 1º Para ter acesso à gratuidade, basta que o idoso apresente qualquer documento pessoal que faça prova de sua idade.

§ 2º Nos veículos de transporte coletivo de que trata este artigo, serão reservados 10% (dez por cento) dos assentos para os idosos, devidamente identificados com a placa de reservado preferencialmente para idosos.

§ 3º No caso das pessoas compreendidas na faixa etária entre 60 (sessenta) e 65 (sessenta e cinco) anos, ficará a critério da legislação local dispor sobre as condições para exercício da gratuidade nos meios de transporte previstos no **caput** deste artigo.

Art. 40. No sistema de transporte coletivo interestadual observar-se-á, nos termos da legislação específica: [\(Regulamento\)](#)

I – a reserva de 2 (duas) vagas gratuitas por veículo para idosos com renda igual ou inferior a 2 (dois) salários-mínimos;

II – desconto de 50% (cinquenta por cento), no mínimo, no valor das passagens, para os idosos que excederem as vagas gratuitas, com renda igual ou inferior a 2 (dois) salários-mínimos.

Parágrafo único. Caberá aos órgãos competentes definir os mecanismos e os critérios para o exercício dos direitos previstos nos incisos I e II.

Art. 41. É assegurada a reserva, para os idosos, nos termos da lei local, de 5% (cinco por cento) das vagas nos estacionamentos públicos e privados, as quais deverão ser posicionadas de forma a garantir a melhor comodidade ao idoso.

Art. 42. É assegurada a prioridade do idoso no embarque no sistema de transporte coletivo.

TÍTULO III

Das Medidas de Proteção

CAPÍTULO I

Das Disposições Gerais

Art. 43. As medidas de proteção ao idoso são aplicáveis sempre que os direitos reconhecidos nesta Lei forem ameaçados ou violados:

- I – por ação ou omissão da sociedade ou do Estado;
- II – por falta, omissão ou abuso da família, curador ou entidade de atendimento;
- III – em razão de sua condição pessoal.

CAPÍTULO II

Das Medidas Específicas de Proteção

Art. 44. As medidas de proteção ao idoso previstas nesta Lei poderão ser aplicadas, isolada ou cumulativamente, e levarão em conta os fins sociais a que se destinam e o fortalecimento dos vínculos familiares e comunitários.

Art. 45. Verificada qualquer das hipóteses previstas no art. 43, o Ministério Público ou o Poder Judiciário, a requerimento daquele, poderá determinar, dentre outras, as seguintes medidas:

- I – encaminhamento à família ou curador, mediante termo de responsabilidade;
- II – orientação, apoio e acompanhamento temporários;
- III – requisição para tratamento de sua saúde, em regime ambulatorial, hospitalar ou domiciliar;
- IV – inclusão em programa oficial ou comunitário de auxílio, orientação e tratamento a usuários dependentes de drogas lícitas ou ilícitas, ao próprio idoso ou à pessoa de sua convivência que lhe cause perturbação;
- V – abrigo em entidade;
- VI – abrigo temporário.

TÍTULO IV

Da Política de Atendimento ao Idoso

CAPÍTULO I

Disposições Gerais

Art. 46. A política de atendimento ao idoso far-se-á por meio do conjunto articulado de ações governamentais e não-governamentais da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Art. 47. São linhas de ação da política de atendimento:

I – políticas sociais básicas, previstas na [Lei nº 8.842, de 4 de janeiro de 1994](#);

II – políticas e programas de assistência social, em caráter supletivo, para aqueles que necessitarem;

III – serviços especiais de prevenção e atendimento às vítimas de negligência, maus-tratos, exploração, abuso, crueldade e opressão;

IV – serviço de identificação e localização de parentes ou responsáveis por idosos abandonados em hospitais e instituições de longa permanência;

V – proteção jurídico-social por entidades de defesa dos direitos dos idosos;

VI – mobilização da opinião pública no sentido da participação dos diversos segmentos da sociedade no atendimento do idoso.

CAPÍTULO II

Das Entidades de Atendimento ao Idoso

Art. 48. As entidades de atendimento são responsáveis pela manutenção das próprias unidades, observadas as normas de planejamento e execução emanadas do órgão competente da Política Nacional do Idoso, conforme a [Lei nº 8.842, de 1994](#).

Parágrafo único. As entidades governamentais e não-governamentais de assistência ao idoso ficam sujeitas à inscrição de seus programas, junto ao órgão competente da Vigilância Sanitária e Conselho Municipal da Pessoa Idosa, e em sua falta, junto ao Conselho Estadual ou Nacional da Pessoa Idosa, especificando os regimes de atendimento, observados os seguintes requisitos:

I – oferecer instalações físicas em condições adequadas de habitabilidade, higiene, salubridade e segurança;

II – apresentar objetivos estatutários e plano de trabalho compatíveis com os princípios desta Lei;

III – estar regularmente constituída;

IV – demonstrar a idoneidade de seus dirigentes.

Art. 49. As entidades que desenvolvam programas de institucionalização de longa permanência adotarão os seguintes princípios:

I – preservação dos vínculos familiares;

II – atendimento personalizado e em pequenos grupos;

III – manutenção do idoso na mesma instituição, salvo em caso de força maior;

IV – participação do idoso nas atividades comunitárias, de caráter interno e externo;

V – observância dos direitos e garantias dos idosos;

VI – preservação da identidade do idoso e oferecimento de ambiente de respeito e dignidade.

Parágrafo único. O dirigente de instituição prestadora de atendimento ao idoso responderá civil e criminalmente pelos atos que praticar em detrimento do idoso, sem prejuízo das sanções administrativas.

Art. 50. Constituem obrigações das entidades de atendimento:

I – celebrar contrato escrito de prestação de serviço com o idoso, especificando o tipo de atendimento, as obrigações da entidade e prestações decorrentes do contrato, com os respectivos preços, se for o caso;

II – observar os direitos e as garantias de que são titulares os idosos;

III – fornecer vestuário adequado, se for pública, e alimentação suficiente;

IV – oferecer instalações físicas em condições adequadas de habitabilidade;

V – oferecer atendimento personalizado;

VI – diligenciar no sentido da preservação dos vínculos familiares;

VII – oferecer acomodações apropriadas para recebimento de visitas;

VIII – proporcionar cuidados à saúde, conforme a necessidade do idoso;

IX – promover atividades educacionais, esportivas, culturais e de lazer;

X – propiciar assistência religiosa àqueles que desejarem, de acordo com suas crenças;

XI – proceder a estudo social e pessoal de cada caso;

XII – comunicar à autoridade competente de saúde toda ocorrência de idoso portador de doenças infecto-contagiosas;

XIII – providenciar ou solicitar que o Ministério Público requirite os documentos necessários ao exercício da cidadania àqueles que não os tiverem, na forma da lei;

XIV – fornecer comprovante de depósito dos bens móveis que receberem dos idosos;

XV – manter arquivo de anotações onde constem data e circunstâncias do atendimento, nome do idoso, responsável, parentes, endereços, cidade, relação de seus pertences, bem como o valor de contribuições, e suas alterações, se houver, e demais dados que possibilitem sua identificação e a individualização do atendimento;

XVI – comunicar ao Ministério Público, para as providências cabíveis, a situação de abandono moral ou material por parte dos familiares;

XVII – manter no quadro de pessoal profissionais com formação específica.

Art. 51. As instituições filantrópicas ou sem fins lucrativos prestadoras de serviço ao idoso terão direito à assistência judiciária gratuita.

CAPÍTULO III

Da Fiscalização das Entidades de Atendimento

Art. 52. As entidades governamentais e não-governamentais de atendimento ao idoso serão fiscalizadas pelos Conselhos do Idoso, Ministério Público, Vigilância Sanitária e outros previstos em lei.

Art. 53. O art. 7º da [Lei nº 8.842, de 1994](#), passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 7º Compete aos Conselhos de que trata o art. 6º desta Lei a supervisão, o acompanhamento, a fiscalização e a avaliação da política nacional do idoso, no âmbito das respectivas instâncias político-administrativas." (NR)

Art. 54. Será dada publicidade das prestações de contas dos recursos públicos e privados recebidos pelas entidades de atendimento.

Art. 55. As entidades de atendimento que descumprirem as determinações desta Lei ficarão sujeitas, sem prejuízo da responsabilidade civil e criminal de seus dirigentes ou prepostos, às seguintes penalidades, observado o devido processo legal:

I – as entidades governamentais:

- a) advertência;
- b) afastamento provisório de seus dirigentes;
- c) afastamento definitivo de seus dirigentes;
- d) fechamento de unidade ou interdição de programa;

II – as entidades não-governamentais:

- a) advertência;
- b) multa;
- c) suspensão parcial ou total do repasse de verbas públicas;
- d) interdição de unidade ou suspensão de programa;
- e) proibição de atendimento a idosos a bem do interesse público.

§ 1º Havendo danos aos idosos abrigados ou qualquer tipo de fraude em relação ao programa, caberá o afastamento provisório dos dirigentes ou a interdição da unidade e a suspensão do programa.

§ 2º A suspensão parcial ou total do repasse de verbas públicas ocorrerá quando verificada a má aplicação ou desvio de finalidade dos recursos.

§ 3º Na ocorrência de infração por entidade de atendimento, que coloque em risco os direitos assegurados nesta Lei, será o fato comunicado ao Ministério Público, para as providências cabíveis, inclusive para promover a suspensão das atividades ou dissolução da entidade, com a proibição de atendimento a idosos a bem do interesse público, sem prejuízo das providências a serem tomadas pela Vigilância Sanitária.

§ 4º Na aplicação das penalidades, serão consideradas a natureza e a gravidade da infração cometida, os danos que dela provierem para o idoso, as circunstâncias agravantes ou atenuantes e os antecedentes da entidade.

CAPÍTULO IV

Das Infrações Administrativas

Art. 56. Deixar a entidade de atendimento de cumprir as determinações do [art. 50 desta Lei](#):

Pena – multa de R\$ 500,00 (quinhentos reais) a R\$ 3.000,00 (três mil reais), se o fato não for caracterizado como crime, podendo haver a interdição do estabelecimento até que sejam cumpridas as exigências legais.

Parágrafo único. No caso de interdição do estabelecimento de longa permanência, os idosos abrigados serão transferidos para outra instituição, a expensas do estabelecimento interditado, enquanto durar a interdição.

Art. 57. Deixar o profissional de saúde ou o responsável por estabelecimento de saúde ou instituição de longa permanência de comunicar à autoridade competente os casos de crimes contra idoso de que tiver conhecimento:

Pena – multa de R\$ 500,00 (quinhentos reais) a R\$ 3.000,00 (três mil reais), aplicada em dobro no caso de reincidência.

Art. 58. Deixar de cumprir as determinações desta Lei sobre a prioridade no atendimento ao idoso:

Pena – multa de R\$ 500,00 (quinhentos reais) a R\$ 1.000,00 (um mil reais) e multa civil a ser estipulada pelo juiz, conforme o dano sofrido pelo idoso.

CAPÍTULO V

Da Apuração Administrativa de Infração às

Normas de Proteção ao Idoso

Art. 59. Os valores monetários expressos no Capítulo IV serão atualizados anualmente, na forma da lei.

Art. 60. O procedimento para a imposição de penalidade administrativa por infração às normas de proteção ao idoso terá início com requisição do Ministério Público ou auto de infração elaborado por servidor efetivo e assinado, se possível, por duas testemunhas.

§ 1º No procedimento iniciado com o auto de infração poderão ser usadas fórmulas impressas, especificando-se a natureza e as circunstâncias da infração.

§ 2º Sempre que possível, à verificação da infração seguir-se-á a lavratura do auto, ou este será lavrado dentro de 24 (vinte e quatro) horas, por motivo justificado.

Art. 61. O autuado terá prazo de 10 (dez) dias para a apresentação da defesa, contado da data da intimação, que será feita:

I – pelo autuante, no instrumento de autuação, quando for lavrado na presença do infrator;

II – por via postal, com aviso de recebimento.

Art. 62. Havendo risco para a vida ou à saúde do idoso, a autoridade competente aplicará à entidade de atendimento as sanções regulamentares, sem prejuízo da iniciativa e das providências que vierem a ser adotadas pelo Ministério Público ou pelas demais instituições legitimadas para a fiscalização.

Art. 63. Nos casos em que não houver risco para a vida ou a saúde da pessoa idosa abrigada, a autoridade competente aplicará à entidade de atendimento as sanções regulamentares, sem prejuízo da iniciativa e das providências que vierem a ser adotadas pelo Ministério Público ou pelas demais instituições legitimadas para a fiscalização.

CAPÍTULO VI

Da Apuração Judicial de Irregularidades em Entidade de Atendimento

Art. 64. Aplicam-se, subsidiariamente, ao procedimento administrativo de que trata este Capítulo as disposições das [Leis nºs 6.437, de 20 de agosto de 1977](#), e [9.784, de 29 de janeiro de 1999](#).

Art. 65. O procedimento de apuração de irregularidade em entidade governamental e não-governamental de atendimento ao idoso terá início mediante petição fundamentada de pessoa interessada ou iniciativa do Ministério Público.

Art. 66. Havendo motivo grave, poderá a autoridade judiciária, ouvido o Ministério Público, decretar liminarmente o afastamento provisório do dirigente da entidade ou outras medidas que julgar adequadas, para evitar lesão aos direitos do idoso, mediante decisão fundamentada.

Art. 67. O dirigente da entidade será citado para, no prazo de 10 (dez) dias, oferecer resposta escrita, podendo juntar documentos e indicar as provas a produzir.

Art. 68. Apresentada a defesa, o juiz procederá na conformidade do art. 69 ou, se necessário, designará audiência de instrução e julgamento, deliberando sobre a necessidade de produção de outras provas.

§ 1º Salvo manifestação em audiência, as partes e o Ministério Público terão 5 (cinco) dias para oferecer alegações finais, decidindo a autoridade judiciária em igual prazo.

§ 2º Em se tratando de afastamento provisório ou definitivo de dirigente de entidade governamental, a autoridade judiciária oficiará a autoridade administrativa imediatamente superior ao afastado, fixando-lhe prazo de 24 (vinte e quatro) horas para proceder à substituição.

§ 3º Antes de aplicar qualquer das medidas, a autoridade judiciária poderá fixar prazo para a remoção das irregularidades verificadas. Satisfeitas as exigências, o processo será extinto, sem julgamento do mérito.

§ 4º A multa e a advertência serão impostas ao dirigente da entidade ou ao responsável pelo programa de atendimento.

TÍTULO V

Do Acesso à Justiça

CAPÍTULO I

Disposições Gerais

Art. 69. Aplica-se, subsidiariamente, às disposições deste Capítulo, o procedimento sumário previsto no Código de Processo Civil, naquilo que não contrarie os prazos previstos nesta Lei.

Art. 70. O Poder Público poderá criar varas especializadas e exclusivas do idoso.

Art. 71. É assegurada prioridade na tramitação dos processos e procedimentos e na execução dos atos e diligências judiciais em que figure como parte ou interveniente pessoa com idade igual ou superior a 60 (sessenta) anos, em qualquer instância.

§ 1º O interessado na obtenção da prioridade a que alude este artigo, fazendo prova de sua idade, requererá o benefício à autoridade judiciária competente para decidir o feito, que determinará as providências a serem cumpridas, anotando-se essa circunstância em local visível nos autos do processo.

§ 2º A prioridade não cessará com a morte do beneficiado, estendendo-se em favor do cônjuge supérstite, companheiro ou companheira, com união estável, maior de 60 (sessenta) anos.

§ 3º A prioridade se estende aos processos e procedimentos na Administração Pública, empresas prestadoras de serviços públicos e instituições financeiras, ao atendimento preferencial junto à Defensoria Pública da União, dos Estados e do Distrito Federal em relação aos Serviços de Assistência Judiciária.

§ 4º Para o atendimento prioritário será garantido ao idoso o fácil acesso aos assentos e caixas, identificados com a destinação a idosos em local visível e caracteres legíveis.

CAPÍTULO II

Do Ministério Público

Art. 72. (VETADO)

Art. 73. As funções do Ministério Público, previstas nesta Lei, serão exercidas nos termos da respectiva Lei Orgânica.

Art. 74. Compete ao Ministério Público:

I – instaurar o inquérito civil e a ação civil pública para a proteção dos direitos e interesses difusos ou coletivos, individuais indisponíveis e individuais homogêneos do idoso;

II – promover e acompanhar as ações de alimentos, de interdição total ou parcial, de designação de curador especial, em circunstâncias que justifiquem a medida e oficiar em todos os feitos em que se discutam os direitos de idosos em condições de risco;

III – atuar como substituto processual do idoso em situação de risco, conforme o disposto no art. 43 desta Lei;

IV – promover a revogação de instrumento procuratório do idoso, nas hipóteses previstas no art. 43 desta Lei, quando necessário ou o interesse público justificar;

V – instaurar procedimento administrativo e, para instruí-lo:

a) expedir notificações, colher depoimentos ou esclarecimentos e, em caso de não comparecimento injustificado da pessoa notificada, requisitar condução coercitiva, inclusive pela Polícia Civil ou Militar;

b) requisitar informações, exames, perícias e documentos de autoridades municipais, estaduais e federais, da administração direta e indireta, bem como promover inspeções e diligências investigatórias;

c) requisitar informações e documentos particulares de instituições privadas;

VI – instaurar sindicâncias, requisitar diligências investigatórias e a instauração de inquérito policial, para a apuração de ilícitos ou infrações às normas de proteção ao idoso;

VII – zelar pelo efetivo respeito aos direitos e garantias legais assegurados ao idoso, promovendo as medidas judiciais e extrajudiciais cabíveis;

VIII – inspecionar as entidades públicas e particulares de atendimento e os programas de que trata esta Lei, adotando de pronto as medidas administrativas ou judiciais necessárias à remoção de irregularidades porventura verificadas;

IX – requisitar força policial, bem como a colaboração dos serviços de saúde, educacionais e de assistência social, públicos, para o desempenho de suas atribuições;

X – referendar transações envolvendo interesses e direitos dos idosos previstos nesta Lei.

§ 1º A legitimação do Ministério Público para as ações cíveis previstas neste artigo não impede a de terceiros, nas mesmas hipóteses, segundo dispuser a lei.

§ 2º As atribuições constantes deste artigo não excluem outras, desde que compatíveis com a finalidade e atribuições do Ministério Público.

§ 3º O representante do Ministério Público, no exercício de suas funções, terá livre acesso a toda entidade de atendimento ao idoso.

Art. 75. Nos processos e procedimentos em que não for parte, atuará obrigatoriamente o Ministério Público na defesa dos direitos e interesses de que cuida esta Lei, hipóteses em que terá vista dos autos depois das partes, podendo juntar documentos, requerer diligências e produção de outras provas, usando os recursos cabíveis.

Art. 76. A intimação do Ministério Público, em qualquer caso, será feita pessoalmente.

Art. 77. A falta de intervenção do Ministério Público acarreta a nulidade do feito, que será declarada de ofício pelo juiz ou a requerimento de qualquer interessado.

CAPÍTULO III

Da Proteção Judicial dos Interesses Difusos, Coletivos e Individuais Indisponíveis ou Homogêneos

Art. 78. As manifestações processuais do representante do Ministério Público deverão ser fundamentadas.

Art. 79. Regem-se pelas disposições desta Lei as ações de responsabilidade por ofensa aos direitos assegurados ao idoso, referentes à omissão ou ao oferecimento insatisfatório de:

I – acesso às ações e serviços de saúde;

II – atendimento especializado ao idoso portador de deficiência ou com limitação incapacitante;

III – atendimento especializado ao idoso portador de doença infecto-contagiosa;

IV – serviço de assistência social visando ao amparo do idoso.

Parágrafo único. As hipóteses previstas neste artigo não excluem da proteção judicial outros interesses difusos, coletivos, individuais indisponíveis ou homogêneos, próprios do idoso, protegidos em lei.

Art. 80. As ações previstas neste Capítulo serão propostas no foro do domicílio do idoso, cujo juízo terá competência absoluta para processar a causa, ressalvadas as competências da Justiça Federal e a competência originária dos Tribunais Superiores.

Art. 81. Para as ações cíveis fundadas em interesses difusos, coletivos, individuais indisponíveis ou homogêneos, consideram-se legitimados, concorrentemente:

I – o Ministério Público;

II – a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

III – a Ordem dos Advogados do Brasil;

IV – as associações legalmente constituídas há pelo menos 1 (um) ano e que incluam entre os fins institucionais a defesa dos interesses e direitos da pessoa idosa, dispensada a autorização da assembleia, se houver prévia autorização estatutária.

§ 1º Admitir-se-á litisconsórcio facultativo entre os Ministérios Públicos da União e dos Estados na defesa dos interesses e direitos de que cuida esta Lei.

§ 2º Em caso de desistência ou abandono da ação por associação legitimada, o Ministério Público ou outro legitimado deverá assumir a titularidade ativa.

Art. 82. Para defesa dos interesses e direitos protegidos por esta Lei, são admissíveis todas as espécies de ação pertinentes.

Parágrafo único. Contra atos ilegais ou abusivos de autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições de Poder Público, que lesem direito líquido e certo previsto nesta Lei, caberá ação mandamental, que se regerá pelas normas da lei do mandado de segurança.

Art. 83. Na ação que tenha por objeto o cumprimento de obrigação de fazer ou não-fazer, o juiz concederá a tutela específica da obrigação ou determinará providências que assegurem o resultado prático equivalente ao adimplemento.

§ 1º Sendo relevante o fundamento da demanda e havendo justificado receio de ineficácia do provimento final, é lícito ao juiz conceder a tutela liminarmente ou após justificação prévia, na forma do [art. 273 do Código de Processo Civil](#).

§ 2º O juiz poderá, na hipótese do § 1º ou na sentença, impor multa diária ao réu, independentemente do pedido do autor, se for suficiente ou compatível com a obrigação, fixando prazo razoável para o cumprimento do preceito.

§ 3º A multa só será exigível do réu após o trânsito em julgado da sentença favorável ao autor, mas será devida desde o dia em que se houver configurado.

Art. 84. Os valores das multas previstas nesta Lei reverterão ao Fundo do Idoso, onde houver, ou na falta deste, ao Fundo Municipal de Assistência Social, ficando vinculados ao atendimento ao idoso.

Parágrafo único. As multas não recolhidas até 30 (trinta) dias após o trânsito em julgado da decisão serão exigidas por meio de execução promovida pelo Ministério Público, nos mesmos autos, facultada igual iniciativa aos demais legitimados em caso de inércia daquele.

Art. 85. O juiz poderá conferir efeito suspensivo aos recursos, para evitar dano irreparável à parte.

Art. 86. Transitada em julgado a sentença que impuser condenação ao Poder Público, o juiz determinará a remessa de peças à autoridade competente, para apuração da responsabilidade civil e administrativa do agente a que se atribua a ação ou omissão.

Art. 87. Decorridos 60 (sessenta) dias do trânsito em julgado da sentença condenatória favorável ao idoso sem que o autor lhe promova a execução, deverá fazê-lo o Ministério Público, facultada, igual iniciativa aos demais legitimados, como assistentes ou assumindo o pólo ativo, em caso de inércia desse órgão.

Art. 88. Nas ações de que trata este Capítulo, não haverá adiantamento de custas, emolumentos, honorários periciais e quaisquer outras despesas.

Parágrafo único. Não se imporá sucumbência ao Ministério Público.

Art. 89. Qualquer pessoa poderá, e o servidor deverá, provocar a iniciativa do Ministério Público, prestando-lhe informações sobre os fatos que constituam objeto de ação civil e indicando-lhe os elementos de convicção.

Art. 90. Os agentes públicos em geral, os juízes e tribunais, no exercício de suas funções, quando tiverem conhecimento de fatos que possam configurar crime de ação pública contra idoso ou ensejar a propositura de ação para sua defesa, devem encaminhar as peças pertinentes ao Ministério Público, para as providências cabíveis.

Art. 91. Para instruir a petição inicial, o interessado poderá requerer às autoridades competentes as certidões e informações que julgar necessárias, que serão fornecidas no prazo de 10 (dez) dias.

Art. 92. O Ministério Público poderá instaurar sob sua presidência, inquérito civil, ou requisitar, de qualquer pessoa, organismo público ou particular, certidões, informações, exames ou perícias, no prazo que assinalar, o qual não poderá ser inferior a 10 (dez) dias.

§ 1º Se o órgão do Ministério Público, esgotadas todas as diligências, se convencer da inexistência de fundamento para a propositura da ação civil ou de peças informativas, determinará o seu arquivamento, fazendo-o fundamentadamente.

§ 2º Os autos do inquérito civil ou as peças de informação arquivados serão remetidos, sob pena de se incorrer em falta grave, no prazo de 3 (três) dias, ao Conselho Superior do Ministério Público ou à Câmara de Coordenação e Revisão do Ministério Público.

§ 3º Até que seja homologado ou rejeitado o arquivamento, pelo Conselho Superior do Ministério Público ou por Câmara de Coordenação e Revisão do Ministério Público, as associações legitimadas poderão apresentar razões escritas ou documentos, que serão juntados ou anexados às peças de informação.

§ 4º Deixando o Conselho Superior ou a Câmara de Coordenação e Revisão do Ministério Público de homologar a promoção de arquivamento, será designado outro membro do Ministério Público para o ajuizamento da ação.

TÍTULO VI

Dos Crimes

CAPÍTULO I

Disposições Gerais

Art. 93. Aplicam-se subsidiariamente, no que couber, as disposições da [Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985](#).

Art. 94. Aos crimes previstos nesta Lei, cuja pena máxima privativa de liberdade não ultrapasse 4 (quatro) anos, aplica-se o procedimento previsto na [Lei nº 9.099, de 26 de setembro de 1995](#), e, subsidiariamente, no que couber, as disposições do Código Penal e do Código de Processo Penal.

CAPÍTULO II

Dos Crimes em Espécie

Art. 95. Os crimes definidos nesta Lei são de ação penal pública incondicionada, não se lhes aplicando os [arts. 181 e 182 do Código Penal](#).

Art. 96. Discriminar pessoa idosa, impedindo ou dificultando seu acesso a operações bancárias, aos meios de transporte, ao direito de contratar ou por qualquer outro meio ou instrumento necessário ao exercício da cidadania, por motivo de idade:

Pena – reclusão de 6 (seis) meses a 1 (um) ano e multa.

§ 1º Na mesma pena incorre quem desdenhar, humilhar, menosprezar ou discriminar pessoa idosa, por qualquer motivo.

§ 2º A pena será aumentada de 1/3 (um terço) se a vítima se encontrar sob os cuidados ou responsabilidade do agente.

Art. 97. Deixar de prestar assistência ao idoso, quando possível fazê-lo sem risco pessoal, em situação de iminente perigo, ou recusar, retardar ou dificultar sua assistência à saúde, sem justa causa, ou não pedir, nesses casos, o socorro de autoridade pública:

Pena – detenção de 6 (seis) meses a 1 (um) ano e multa.

Parágrafo único. A pena é aumentada de metade, se da omissão resulta lesão corporal de natureza grave, e triplicada, se resulta a morte.

Art. 98. Abandonar o idoso em hospitais, casas de saúde, entidades de longa permanência, ou congêneres, ou não prover suas necessidades básicas, quando obrigado por lei ou mandado:

Pena – detenção de 6 (seis) meses a 3 (três) anos e multa.

Art. 99. Expor a perigo a integridade e a saúde, física ou psíquica, do idoso, submetendo-o a condições desumanas ou degradantes ou privando-o de alimentos e cuidados indispensáveis, quando obrigado a fazê-lo, ou sujeitando-o a trabalho excessivo ou inadequado:

Pena – detenção de 2 (dois) meses a 1 (um) ano e multa.

§ 1º Se do fato resulta lesão corporal de natureza grave:

Pena – reclusão de 1 (um) a 4 (quatro) anos.

§ 2º Se resulta a morte:

Pena – reclusão de 4 (quatro) a 12 (doze) anos.

Art. 100. Constitui crime punível com reclusão de 6 (seis) meses a 1 (um) ano e multa:

I – obstar o acesso de alguém a qualquer cargo público por motivo de idade;

II – negar a alguém, por motivo de idade, emprego ou trabalho;

III – recusar, retardar ou dificultar atendimento ou deixar de prestar assistência à saúde, sem justa causa, a pessoa idosa;

IV – deixar de cumprir, retardar ou frustrar, sem justo motivo, a execução de ordem judicial expedida na ação civil a que alude esta Lei;

V – recusar, retardar ou omitir dados técnicos indispensáveis à propositura da ação civil objeto desta Lei, quando requisitados pelo Ministério Público.

Art. 101. Deixar de cumprir, retardar ou frustrar, sem justo motivo, a execução de ordem judicial expedida nas ações em que for parte ou interveniente o idoso:

Pena – detenção de 6 (seis) meses a 1 (um) ano e multa.

Art. 102. Apropriar-se de ou desviar bens, proventos, pensão ou qualquer outro rendimento do idoso, dando-lhes aplicação diversa da de sua finalidade:

Pena – reclusão de 1 (um) a 4 (quatro) anos e multa.

Art. 103. Negar o acolhimento ou a permanência do idoso, como abrigado, por recusa deste em outorgar procuração à entidade de atendimento:

Pena – detenção de 6 (seis) meses a 1 (um) ano e multa.

Art. 104. Reter o cartão magnético de conta bancária relativa a benefícios, proventos ou pensão do idoso, bem como qualquer outro documento com objetivo de assegurar recebimento ou ressarcimento de dívida:

Pena – detenção de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos e multa.

Art. 105. Exibir ou veicular, por qualquer meio de comunicação, informações ou imagens depreciativas ou injuriosas à pessoa do idoso:

Pena – detenção de 1 (um) a 3 (três) anos e multa.

Art. 106. Induzir pessoa idosa sem discernimento de seus atos a outorgar procuração para fins de administração de bens ou deles dispor livremente:

Pena – reclusão de 2 (dois) a 4 (quatro) anos.

Art. 107. Coagir, de qualquer modo, o idoso a doar, contratar, testar ou outorgar procuração:

Pena – reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos.

Art. 108. Lavrar ato notarial que envolva pessoa idosa sem discernimento de seus atos, sem a devida representação legal:

Pena – reclusão de 2 (dois) a 4 (quatro) anos.

TÍTULO VII

Disposições Finais e Transitórias

Art. 109. Impedir ou embaraçar ato do representante do Ministério Público ou de qualquer outro agente fiscalizador:

Pena – reclusão de 6 (seis) meses a 1 (um) ano e multa.

Art. 110. O Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940, Código Penal, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 61.

.....

II -

.....

h) contra criança, maior de 60 (sessenta) anos, enfermo ou mulher grávida;

....." (NR)

"Art. 121.

.....

§ 4º No homicídio culposo, a pena é aumentada de 1/3 (um terço), se o crime resulta de inobservância de regra técnica de profissão, arte ou ofício, ou se o agente deixa de prestar imediato socorro à vítima, não procura diminuir as consequências do seu ato, ou foge para evitar prisão em flagrante. Sendo doloso o homicídio, a pena é aumentada de 1/3 (um terço) se o crime é praticado contra pessoa menor de 14 (quatorze) ou maior de 60 (sessenta) anos.

....." (NR)

"Art. 133.

.....

§ 3º

.....

III – se a vítima é maior de 60 (sessenta) anos." (NR)

"Art. 140.

.....

§ 3º Se a injúria consiste na utilização de elementos referentes a raça, cor, etnia, religião, origem ou a condição de pessoa idosa ou portadora de deficiência:

..... (NR)

"Art. 141.

.....

IV – contra pessoa maior de 60 (sessenta) anos ou portadora de deficiência, exceto no caso de injúria.

....." (NR)

"Art. 148.

.....

§ 1º.....

I – se a vítima é ascendente, descendente, cônjuge do agente ou maior de 60 (sessenta) anos.

....." (NR)

"Art. 159.....

.....

§ 1º Se o seqüestro dura mais de 24 (vinte e quatro) horas, se o seqüestrado é menor de 18 (dezoito) ou maior de 60 (sessenta) anos, ou se o crime é cometido por bando ou quadrilha.

....." (NR)

"Art. 183.....

.....

III – se o crime é praticado contra pessoa com idade igual ou superior a 60 (sessenta) anos." (NR)

"Art. 244. Deixar, sem justa causa, de prover a subsistência do cônjuge, ou de filho menor de 18 (dezoito) anos ou inapto para o trabalho, ou de ascendente inválido ou maior de 60 (sessenta) anos, não lhes proporcionando os recursos necessários ou faltando ao pagamento de pensão alimentícia judicialmente acordada, fixada ou majorada; deixar, sem justa causa, de socorrer descendente ou ascendente, gravemente enfermo:

....." (NR)

Art. 111. O O art. 21 do Decreto-Lei nº 3.688, de 3 de outubro de 1941, Lei das Contravenções Penais, passa a vigorar acrescido do seguinte parágrafo único:

"Art. 21.....

.....

Parágrafo único. Aumenta-se a pena de 1/3 (um terço) até a metade se a vítima é maior de 60 (sessenta) anos." (NR)

Art. 112. O inciso II do § 4º do art. 1º da Lei nº 9.455, de 7 de abril de 1997, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 1º.....

.....

§ 4º

II – se o crime é cometido contra criança, gestante, portador de deficiência, adolescente ou maior de 60 (sessenta) anos;

....." (NR)

Art. 113. O [inciso III do art. 18 da Lei nº 6.368, de 21 de outubro de 1976](#), passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 18.....

.....

III – se qualquer deles decorrer de associação ou visar a menores de 21 (vinte e um) anos ou a pessoa com idade igual ou superior a 60 (sessenta) anos ou a quem tenha, por qualquer causa, diminuída ou suprimida a capacidade de discernimento ou de autodeterminação:

....." (NR)

Art. 114. O [art 1º da Lei nº 10.048, de 8 de novembro de 2000](#), passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 1º As pessoas portadoras de deficiência, os idosos com idade igual ou superior a 60 (sessenta) anos, as gestantes, as lactantes e as pessoas acompanhadas por crianças de colo terão atendimento prioritário, nos termos desta Lei." (NR)

Art. 115. O Orçamento da Seguridade Social destinará ao Fundo Nacional de Assistência Social, até que o Fundo Nacional do Idoso seja criado, os recursos necessários, em cada exercício financeiro, para aplicação em programas e ações relativos ao idoso.

Art. 116. Serão incluídos nos censos demográficos dados relativos à população idosa do País.

Art. 117. O Poder Executivo encaminhará ao Congresso Nacional projeto de lei revendo os critérios de concessão do Benefício de Prestação Continuada previsto na Lei Orgânica da Assistência Social, de forma a garantir que o acesso ao direito seja condizente com o estágio de desenvolvimento sócio-econômico alcançado pelo País.

Art. 118. Esta Lei entra em vigor decorridos 90 (noventa) dias da sua publicação, ressalvado o disposto no **caput** do art. 36, que vigorará a partir de 1º de janeiro de 2004.

Brasília, 1º de outubro de 2003; 182º da Independência e 115º da República.

LUIZ INÁCIO LULA DA SILVA
Márcio Thomaz Bastos
Antonio Palocci Filho
Rubem Fonseca Filho
Humberto Sérgio Costa Lima
Guido Mantega
Ricardo José Ribeiro Berzoini
Benedita Souza da Silva Sampaio
Álvaro Augusto Ribeiro Costa

Este texto não substitui o publicado no D.O.U. de 3.10.2003