

A TEORIA DAS ESTRUTURAS ORGANIZACIONAIS DE MINTZBERG E A GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS: UM ESTUDO NAS ONGs PAULISTAS*

MINTZBERG'S ORGANIZATIONAL CONFIGURATIONS THEORY AND STRATEGIC COST MANAGEMENT: A STUDY OF NGOs IN SÃO PAULO STATE

ANDSON BRAGA DE AGUIAR

Mestre em Controladoria e Contabilidade pela
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade
da Universidade de São Paulo – *Campus/Capital*
E-mail: abraga@usp.br

GILBERTO DE ANDRADE MARTINS

Professor Titular do Departamento de Contabilidade e
Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade
da Universidade de São Paulo – *Campus/Capital*
E-mail: martins@usp.br

RESUMO

O presente artigo buscou identificar implicações que as estruturas organizacionais, sob a ótica da teoria de Mintzberg, predominantes nas Organizações Não-Governamentais (ONGs) do Estado de São Paulo, podem causar na gestão estratégica de custos. Considera-se que a gestão estratégica de custos precisa ser consistente com as características organizacionais determinantes da estrutura administrativa para se tornar capaz de maximizar os recursos aplicados em entidades dessa natureza. Foi realizada uma pesquisa de campo, por meio de um roteiro para a condução de entrevistas. Constatou-se que as ONGs apresentam como estrutura organizacional predominante: a burocracia profissional, conforme a tipologia proposta por Mintzberg. Adicionalmente, verificou-se a presença de aspectos organizacionais não consistentes com a burocracia profissional pura. A implementação de uma gestão estratégica de custos precisará considerar que essas organizações utilizam, fortemente, o parâmetro de treinamento, muito planejamento de ações, além de atuarem em ambientes, preferencialmente, estáveis e complexos, apresentarem mediano controle de desempenho e um controle externo constante. Futuras pesquisas podem identificar os traços específicos da gestão estratégica de custos em ONGs.

Palavras-chave: Estruturas organizacionais; Gestão estratégica de custos; Organizações Não-Governamentais.

ABSTRACT

This paper identifies the possible implications of the predominant organizational configurations – in Mintzberg's view – for strategic cost management in non-governmental Organizations (NGOs) in the state of São Paulo. We depart from the premise that, to maximize resources in NGOs, strategic cost management needs to be consistent with the organizational characteristics that determine the administrative structure. A field research was carried out with the application of an interview script. We found that the predominant organizational design was professional bureaucracy, considering the typology proposed by Mintzberg. Moreover, organizational aspects were found which are inconsistent with pure professional bureaucracy. The implementation of strategic cost management needs to consider that those organizations strongly use the parameter of training and considerably use planning. They preferentially act in stable and complex environment, exhibit medium performance control and constant external control. Further research could identify the specific features of strategic cost management in NGOs.

Keywords: Organizational Design, Strategic Cost Management, Non-Governmental Organizations.

Recebido em 18.10.2004 • Aceito em 15.03.2005 • 2ª versão aceita em 14.04.2005

* Artigo originalmente apresentado no XI Congresso Brasileiro de Custos, Porto Seguro-BA, julho/2004.

1 INTRODUÇÃO

O Terceiro Setor é formado por entidades sem fins lucrativos e não governamentais cuja atuação pode beneficiar tanto a um público amplo quanto aos próprios membros. Parte desse Setor, as Organizações Não-Governamentais (ONGs), apresentam características que lhes são específicas em decorrência do contexto no qual surgiram. Essas entidades têm seus recursos provenientes principalmente de doações e/ou financiamentos, seja de organizações de cooperação internacional, seja de governos, ou mesmo de doações individuais.

Para que desenvolvam suas atividades essas entidades precisam aplicar de forma eficiente os recursos que lhes são destinados, ou seja, a eficiência na utilização dos recursos é uma variável importante para a manutenção do fluxo regular de financiamentos que permite a continuidade das atividades desenvolvidas pelas ONGs.

A gestão estratégica de custos pode ser uma importante ferramenta para a utilização eficiente dos recursos que são aplicados em ONGs. No entanto, sua implementação precisa considerar os tipos das estruturas organizacionais predominantes nessas entidades. Logo, o problema que se coloca é: quais as implicações das estruturas organizacionais predominantes em ONGs do Estado de São Paulo na gestão estratégica de custos?

Em um primeiro momento busca-se identificar as estruturas organizacionais predominantes nas ONGs do Estado de São Paulo, para analisar suas implicações no desenvolvimento de sistemas de gestão estratégica de custos. A seguinte premissa orienta este estudo: a gestão estratégica de custos das ONGs deve ser consistente com os aspectos básicos – parâmetros de *design* e fatores situacionais – que determinam a estrutura organizacional de entidades, conforme a teoria de Mintzberg.

Este artigo está dividido em sete partes, incluindo essa introdução. A segunda parte descreve o que são ONGs e seus desafios atuais. A terceira parte contempla os principais aspectos inerentes à gestão estratégica de custos. A quarta parte traz uma releitura da teoria da configuração das estruturas organizacionais proposta por Henry Mintzberg (2001, 2003). A quinta parte apresenta a metodologia adotada para a busca dos objetivos do estudo. Em seguida, são identificados os aspectos básicos predominantes e, por conseguinte, a estrutura organizacional mais freqüente e suas implicações na gestão estratégica de custos. Por fim, apresentam-se as conclusões.



2 CARACTERIZAÇÃO E DESAFIOS ATUAIS DAS ONGs

As ONGs representam entidades que fazem parte do Terceiro Setor, possuem fins não lucrativos e são de direito privado. Autores como Coelho (2002, p.57) e Fernandes (2002, p. 65-66) consideram que as ONGs representam um dos componentes mais importantes do Terceiro Setor brasileiro, sendo o termo mais difundido.

Tal como as demais entidades que formam o Terceiro Setor, Tachizawa (2002, p. 17) destaca que, juridicamente, as ONGs são associações ou fundações. Sendo que, continua Tachizawa (2002, p. 36), “Preferem [...] a primeira forma, a qual não implica a existência de um patrimônio prévio, nem de um instituidor”. Esse aspecto é reforçado pela ABONG/AFINCO (2003, p. 18) que sentencia: “Por necessitarem de um fundo patrimonial expressivo para sua constituição, poucas ONGs são constituídas como fundações; a maior parte opta por constituir uma associação civil”. Dessa forma, como ressalta Landim (1993, p. 20), não existe qualquer dispositivo jurídico que diferencie as ONGs das demais entidades sem fins lucrativos e não-governamentais.

Como menciona Landim (1993, p. 11), o termo ONG surgiu pela primeira vez em documentos das Nações Unidas ainda na década de 40. Nesse contexto, fazia referência a um amplo conjunto de entidades, porém pouco definido. A autora destaca que já na Ata de Constituição das Nações Unidas em 1945 foi feita menção às ONGs, “[...] com as quais o Conselho Econômico e Social da ONU poderia estabelecer consultorias”. Ainda segundo Landim (1993,

p. 145), no contexto brasileiro, o primeiro texto publicado em português utilizando o termo ‘ONG’ foi escrito por Rubem César Fernandes, sendo apresentado em um seminário latino-americano promovido pela FAO-CMCH (*Food and Agriculture Organization – Campanha Mundial Contra a Fome*), ocorrido no Rio de Janeiro em julho de 1985.

Korten (apud Kisil, 2000, p. 144) argumenta a existência de três gerações de ONGs, e as apresenta como segue:

- Geração um: foram estabelecidas com o objetivo de prestar assistência e bem-estar, em resposta a situações de emergência;
- Geração dois: eram organizações de desenvolvimento local em pequena escala, que foram estabelecidas baseadas na teoria de que a melhoria sustentável no nível dos pobres depende do aumento de sua capacidade em alcançar suas próprias necessidades, com seus próprios recursos; e
- Geração três: são criadas como parte de sistemas sustentáveis de desenvolvimento, nos quais o autodesenvolvimento depende de sistemas que unem organizações públicas e privadas, integrando as iniciativas locais num meio ambiente de apoio para o desenvolvimento.

2.1 Desafios atuais

As Organizações Não-Governamentais vêm passando por desafios ao longo de sua existência que vão se modificando à medida que o contexto social e político no qual es-

tão inseridas também passa por mudanças. Tenório (2001, p. 14) enumera os principais desafios pelos quais passaram essas entidades na década de 90:

- Sair do micro para o macro, isto é, não limitar suas ações a microrregiões, e sim contribuir com sua experiência para o desenvolvimento macro;
- Sair do privado para o público, deixando de atuar na clandestinidade para atuar de forma mais transparente, divulgando ao público o que são, por que lutam, o que propõem e
- Passar da resistência à proposta, ou seja, da ação contra o Estado e à margem do mercado para uma ação participante.

Adicionalmente, Tenório (2001, p. 14) afirma que as ONGs brasileiras passam por um momento de dificuldades quanto à obtenção de recursos. Tachizawa (2002, p. 180) reforça esse aspecto ao afirmar que uma das tendências das ONGs é a preocupação crescente com a sustentabilidade. Inicialmente, quando nem se autodenominavam ONGs, eram mantidas pela Igreja; passando, em seguida, a receber recursos de agências internacionais de cooperação as quais, atualmente, permanecem como as principais financiadoras das atividades dessas entidades. No entanto, o montante proveniente das agências internacionais de cooperação vem diminuindo. Tenório (2001, p. 14) menciona que essas agências estão se direcionando para regiões mais necessitadas, como África e Leste Europeu.

Essa tendência justifica, assim, a busca crescente de recursos por outros meios, como, por exemplo, o Estado e as empresas. Como afirma Roesch (2002), as ONGs, atualmente, “[...] sofrem pressões para buscar novas formas de sustentação financeira e reduzir sua dependência das agências financiadoras internacionais [...], e, para tanto, têm necessidade de fortalecer relações com outros organismos privados ou estatais”. Em especial, a relação com o Estado torna-se facilitada em decorrência das possibilidades que ele propicia. Assim, tem sido crescente a busca de parcerias entre Estado e ONGs, como forma de essas entidades obterem recursos e o Estado descentralizar a prestação dos serviços sociais.

Um segundo desafio para as ONGs é justificar os recursos nelas aplicados para a realização de serviços sociais. Bailey (2000, p. 99) destaca que essas entidades precisam demonstrar que são ao mesmo tempo eficientes e efetivas “[...] no uso do tempo e do dinheiro de seus membros, do público em geral ou das instituições”. Seguindo, Bailey considera que, para tanto, é necessário melhorar a qualificação tanto do pessoal quanto dos sistemas gerenciais. São, portanto, dois outros desafios que as ONGs enfrentam.

A questão dos sistemas gerenciais não pode ser analisada de forma isolada, pois sua análise é mais bem realizada quando dentro do contexto da gestão organizacional. Como afirma Tenório (2001, p. 15),

[...] as ONGs têm que pensar em acrescentar às suas peculiaridades novos instrumentos de gestão,

dotando seus quadros de habilidades, conhecimentos e atitudes que assegurem, ao fim e ao cabo, o cumprimento dos objetivos institucionais.

Coelho (2002, p. 121) considera que:

Uma boa gestão é fundamental para melhorar a qualidade dos serviços. Por outro lado, cada vez mais as entidades (em grande medida as ONGs e em menor proporção as associações) estão preocupadas em planejar sua atuação a longo prazo, de forma a se precaver de mudanças conjunturais.

As ONGs, até então prestando pouca atenção a aspectos da gestão organizacional, passam a utilizar conceitos da administração como forma de tornar mais eficiente a utilização dos recursos a elas destinados, com a intenção não apenas de justificar a captação desses recursos junto às entidades financiadoras, como também de aumentar o volume de tais recursos. Considera-se que as ONGs precisam aperfeiçoar seus processos de gestão como forma de obter resultados mais eficazes na prestação de seus serviços e, portanto, na consecução de seus objetivos sociais. Falconer (1999, p. 109), tratando como um todo o setor formado pelas entidades sem fins lucrativos, enfatiza tal situação como segue:

Há um virtual consenso entre estudiosos e pessoas envolvidas no cotidiano de organizações sem fins lucrativos de que, no Brasil, a deficiência no gerenciamento destas organizações é um dos maiores problemas do setor, e que o aperfeiçoamento da gestão – através da aprendizagem e da aplicação de técnicas oriundas do campo de Administração – é um caminho necessário para o atingimento de melhores resultados.

Note-se que um dos problemas fundamentais do Terceiro Setor, de forma geral, e das ONGs, em particular, é de gestão. Tal fato vem provocando o surgimento de programas acadêmicos de capacitação profissional direcionados àqueles que colaboram ou desejam atuar em entidades dessa natureza. Na mesma linha, Roesch (2002) afirma que:

A gestão das organizações não-governamentais passou a despertar interesse nos meios acadêmicos nos últimos anos, tendo em vista o crescimento e a diversificação do setor e as mudanças organizacionais observadas nestas instituições.

No entanto, continua essa autora, “[...] pouco se sabe sobre as práticas de gestão destas organizações no Brasil”. Um dos motivos da escassez de pesquisas empíricas acerca da gestão de ONGs, na opinião dessa autora, decorre do fato “[...] de que estas organizações exercem diferentes papéis e há dificuldades conceituais para defini-las e comparar suas práticas”.

De forma semelhante, Williams (1990), ao tratar especificamente das ONGs internacionais, destaca que tais entidades possuem limitações quanto à área administrativa e sua capacidade de treinar o *staff* local. Frumkin e

Kim (2000) destacam que um melhor gerenciamento tem sido visto não apenas como uma maneira de elevar a eficácia organizacional da entidade, mas também de ser um método de redução de custos. Para Tachizawa (2002, p. 149) um modelo de gestão para ONGs é aquele que:

- *Identifique as estratégias genéricas aplicáveis a esse tipo de organização;*
- *Hierarquize as decisões que compõem o processo de gerenciamento em estratégias e operacionais;*

- *Identifique os diferentes agentes e institucionais que se integram à ONG.*

É dentro desse contexto que emerge a importância da gestão estratégica de custos em entidades dessa natureza. O tópico seguinte abordará alguns dos principais aspectos relacionados à gestão estratégica de custos.



3 ASPECTOS INERENTES À GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS

Gestão estratégica, conforme entendida por Rocha (1999, p. 46), representa

o processo de tomada de decisões e a implementação de ações que visa a conceber, desenvolver, implementar e sustentar estratégias que garantam vantagens competitivas a uma organização.

Nesse sentido, a orientação da gestão estratégica deve se dar por meio de três princípios básicos: 1) princípio da consonância: deve existir uma harmonia entre organização e ambiente; 2) princípio do posicionamento: a adaptação ao ambiente deve ocorrer de maneira diferente da dos concorrentes e 3) princípio da competitividade: obtenção de vantagem frente aos concorrentes (ROCHA, 1999, p. 47-48).

Um sistema de informação de gestão estratégica, portanto, é responsável por “[...] gerar informações que dêem adequado suporte ao processo de gestão estratégica” (ROCHA, 1999, p. 89), para que, de um modo geral, os administradores tomem decisões que lhes garantam vantagem competitiva. Garantir vantagem competitiva significa, de acordo com Porter (1989, p. 9-14), adotar uma, ou a combinação de duas ou mais, das seguintes estratégias: 1) liderança em custos; 2) diferenciação e 3) focalização. Para Hansen e Mowen (2000, p. 490) a escolha estratégica de uma organização representa seu posicionamento estratégico, sendo que, para uma escolha otimizada, torna-se importante entender a cadeia de valores setorial.

Hansen e Mowen (2000, p. 491-492) destacam que “Uma estrutura de cadeia de valores é uma abordagem fundamental para o entendimento das atividades estrategicamente importantes de uma empresa”. Os autores continuam afirmando que “Fundamental para uma estrutura de cadeia de valores é o reconhecimento de que existem ligações e inter-relacionamentos complexos entre as atividades tanto internas quanto externas da empresa”. Enquanto as ligações internas dizem respeito à maneira pela qual as atividades estão divididas e coordenadas, ou seja, aos aspectos básicos que determinam a estrutura organizacional, as ligações externas referem-se aos relacionamentos com clientes e fornecedores. A integração entre essas duas dimensões representa um aspecto chave para que uma organização possa garantir uma vantagem competitiva e, portanto, um elemento relevante para a implementação de um sistema de gestão estratégica bem-sucedido.

Nesse sentido, Hansen e Mowen (2000, p. 492) são da opinião que

Para explorar as ligações internas e externas de uma empresa, devemos identificar as atividades da empresa e selecionar aquelas que podem ser usadas para produzir (ou sustentar) uma vantagem competitiva.

Para tanto, seguem os autores, é requisito o conhecimento “do custo e do valor de cada atividade”, sendo necessária a identificação de direcionadores de custos.

Seguindo essa tendência, Shank e Govindarajan (1997, p. 13) mencionam que “o surgimento da gestão estratégica de custos resulta da mistura de três temas subjacentes, cada um retirado da literatura sobre gestão estratégica”, que são: 1) análise da cadeia de valor; 2) análise de posicionamento estratégico e 3) análise de direcionadores de custos. Para uma melhor compreensão de uma gestão estratégica de custos, no entanto, torna-se importante entender a relevância dos Sistemas de Contabilidade de Custos com os quais está relacionada. Johnson e Kaplan (1991, p. 248) destacam três metas que os Sistemas de Contabilidade de Custos procuram satisfazer:

- (1) Alocar os custos do período aos produtos de forma que as Demonstrações Contábeis possam ser preparadas mensalmente, trimestralmente e anualmente;
- (2) Prover informações acerca do controle dos processos aos administradores do centro de custo;
- (3) Prover estimativas do custo do produto ao produto e administradores de negócio.

Para Johnson e Kaplan (1991, p. 261), o sistema de custos a ser desenhado para atender às referidas metas deveria ser consistente com a tecnologia utilizada na organização, sua estratégia de produto e sua estrutura organizacional. Horngren et al. (1997, p. 2) consideram que a função da Contabilidade de Custos é mensurar e registrar “[...] informações financeiras e outras informações relacionadas à aquisição ou consumo de recursos da organização”.

A gestão estratégica de custos, entretanto, como afirmam Shank e Govindarajan (1997, p. 4), vai além da análise de custos tradicional que representa o “processo de avaliação do impacto financeiro das decisões gerenciais alternativas”. Gestão estratégica de custos, conforme es-

ses autores, representa uma “análise de custos vista sob um enfoque mais amplo, em que os elementos estratégicos tornam-se mais conscientes, explícitos e formais”. Nakagawa (1991, p. 34-36), partindo da premissa de que os sistemas tradicionais de custeio não são mais capazes de atender adequadamente às necessidades atuais de administração e controle de custos, menciona que a gestão estratégica de custos

[...] pretende fornecer as informações de custos necessárias para apoiar adequadamente as decisões estratégicas e operacionais, para a aquisição e utilização eficiente e eficaz de recursos produtivos, abrangendo todo o ciclo de vida dos produtos.

Ainda que direcionada para fábricas, essa concepção pode ser estendida para organizações que prestam serviços. Nesse sentido, Cooper e Slagmulder (2003) afirmam que a “[...] gestão estratégica de custos pode ser aplicada em empresas de serviços e de produção, assim como em entidades sem fins lucrativos”.

Para Hansen e Mowen (2000, p. 489), gestão estratégica de custos refere-se ao “[...] uso de dados de custo para desenvolver e identificar melhores estratégias que irão construir vantagem competitiva sustentável”. Conforme os autores, a referida vantagem competitiva pode estar relacionada à criação de “[...] melhor valor para o cliente pelo mesmo ou menor custo oferecido pelos competidores ou criar valor equivalente por menor custo que o oferecido pelos concorrentes”.

Considera-se que, no entanto, antes de implementado um sistema de gestão estratégica de custos capaz de desenvolver as análises a que se propõe – análise da cadeia de valor, análise dos direcionadores de custos e análise da vantagem competitiva (SHANK, 1996) – torna-se necessário o conhecimento do ambiente organizacional, interno e externo, no qual será implementado, pois, como destacam Shank e Govindarajan (1997, p. 6-7), dentro do contexto da gestão estratégica de custos, a informação contábil

pode ser útil em determinadas situações, enquanto em outras, essa mesma informação é irrelevante. Nesse sentido, a utilidade ou não da informação contábil dentro de determinada situação pode estar relacionada com as demais características organizacionais que definem a estrutura organizacional ou, em outras palavras, se não houver consistência entre tais características e o sistema de gestão estratégica de custos implementado, esse pode não alcançar os objetivos que eram esperados.

Em suma, dois pontos podem ser destacados: 1) parece claro que o desenvolvimento das técnicas de gestão estratégica de custos foi voltado principalmente para entidades com fins lucrativos, mais especificamente, fábricas e 2) não se pode negar que tanto entidades com fins lucrativos quanto sem fins lucrativos possuem especificidades decorrentes de suas naturezas, funções e/ou finalidades, que não podem ser ignoradas quando do desenvolvimento de tais técnicas. Essas diferenças sugerem que a simples aplicação de técnicas de gestão estratégica de custos utilizadas por um grupo não podem ser adotadas por outros sem a devida adequação. Esse segundo ponto está de acordo com o que Hansen e Mowen (2000, p. 492) e Shank e Govindarajan (1997, p. 6-7) mencionam ao destacar a importância de compreender o contexto organizacional, tanto interno quanto externo, para que uma organização possa garantir vantagem competitiva, ou seja, para que o sistema de gestão estratégica de custos atinja seus objetivos. O mesmo pode-se afirmar do princípio da consonância identificado por Rocha (1999).

Enfim, como afirma Salvatore (2004, p. 24), “[...] cada setor desenvolve suas atividades segundo uma lógica que lhe é própria e que vai definir uma forma característica de administração e gestão”. Ademais, a existência de parâmetros de *design* e fatores situacionais específicos em cada organização impõe sistemas de gestão estratégica de custos que sejam consistentes com esses aspectos básicos, sob pena de má utilização desses sistemas.



4 UMA RELEITURA DA TEORIA DE MINTZBERG

Conforme destacado no tópico anterior, uma gestão estratégica de custos deve considerar a realidade da empresa, ou seja, seus aspectos básicos. Essa consideração se encaixa dentro da abordagem da configuração das estruturas organizacionais proposta por Mintzberg (2001, 2003), para quem a estrutura organizacional de uma entidade decorre da consistência entre parâmetros de *design* e fatores situacionais. De outra forma, ou seja, quando não existe consistência entre as referidas características, Mintzberg (1981) afirma que a entidade não funciona eficazmente, não obtém harmonia natural.

Morgan (1996) afirma que essa abordagem tem como ponto inicial

[...] mostrar que a organização eficaz depende do desenvolvimento de um conjunto coeso de relações

entre planejamento da estrutura, a idade, o tamanho, a tecnologia da empresa e as condições existentes no ramo industrial no qual se acha operando.

Para Hall (1984, p. 31), “Essa é uma abordagem multifacetada, predominantemente baseada nos modos como as organizações se estruturam para fazer face às várias contingências que enfrentam”. Algumas premissas da abordagem da configuração são apresentadas por Mintzberg et al. (2000, p. 224):

(1) Na maior parte das vezes, uma organização pode ser descrita em termos de algum tipo de configuração estável de suas características: para um período distinguível de tempo, ela adota uma determinada forma de estrutura adequada a um determinado tipo de contex-

to, o que faz com que ela se engaje em determinados comportamentos que dão origem a um determinado conjunto de estratégias.

- (2) Esses períodos de estabilidade são ocasionalmente interrompidos por algum processo de transformação – um salto quântico para outra configuração.
- (3) Esses estados sucessivos de configuração e períodos de transformação podem se ordenar ao longo do tempo em seqüências padronizadas, por exemplo, descrevendo ciclos de vida de organizações.

Mintzberg (2003, p. 139) destaca que a tendência dos pesquisadores que estudaram a relação entre estrutura e desempenho foi de atribuir eficácia ao ajustamento entre alguns parâmetros de *design* e um determinado fator situacional. No entanto, Khandwalla (1974), pesquisando firmas norte-americanas de manufatura, constatou que existe uma correlação entre tecnologia, integração vertical, descentralização e controle, de tal forma que, para uma entidade ter desempenho superior, seria necessário que essas quatro dimensões organizacionais estivessem propriamente alinhadas, ou ainda, como afirma Mintzberg (2003, p. 140): “[...] a eficácia era dependente [...] da utilização de diferentes parâmetros de forma consistente e integrada”.

Com base nessas direções de estudos, duas conclusões sobre a eficácia estrutural emergem: de um lado, tem-se a hipótese da congruência – a organização eficaz é aquela que desenha sua estrutura para atender a determinada situação; de outro, tem-se a hipótese de configuração – a estrutura de uma organização eficaz requer consistência interna entre parâmetros de *design* (MINTZBERG, 2003, p. 140). Essas duas hipóteses podem ser complementares quando se considera que uma organização pode escolher tanto os seus parâmetros de *design* quanto determinados aspectos de sua situação. Conseqüentemente, uma terceira hipótese, preferida por Mintzberg (2003, p. 140), pode ser elaborada, a saber: a estruturação eficaz requer consistência entre parâmetros de *design* e fatores contingenciais.

Parâmetros de *design* representam os meios pelos quais se determina como as diversas atividades organizacionais

serão divididas, em um primeiro momento, para em seguida, estabelecer de que forma tais atividades serão coordenadas (MINTZBERG, 2003). A Tabela 1 apresenta os quatro grandes grupos com os seus respectivos parâmetros de *design*.

Mintzberg (2003, p. 112-113) destaca que

Os parâmetros do *design* formam um sistema integrado em que cada um deles está vinculado a todos os outros: qualquer mudança em um parâmetro provoca mudança em todos.

Os fatores situacionais, por sua vez, incluem quatro aspectos: idade e tamanho, sistema técnico, ambiente e poder.

A consistência entre os parâmetros de *design* e os fatores situacionais adotados por uma organização determina o mecanismo de coordenação favorecido e a parte-chave da organização. Mintzberg (2001) identifica seis mecanismos de coordenação – ajuste mútuo, supervisão direta, padronização dos processos de trabalho, padronização dos *outputs*, padronização das habilidades e padronização das normas – e seis partes existentes em uma organização – cúpula estratégica, núcleo operacional, tecnoestrutura, linha intermediária, assessoria de apoio e ideologia.

Os mecanismos de coordenação são o meio mais básico de uma estrutura organizacional se manter unida, sendo que, em determinado momento, um mecanismo de coordenação será privilegiado em detrimento dos demais, podendo ser substituído ao longo do tempo (MINTZBERG, 2003, p. 14-18). De forma semelhante, em determinado momento, uma parte organizacional deterá a maior parte do poder de tomada de decisão, realidade que poderá se alterar ao longo do tempo.

Dentro dessa perspectiva, Mintzberg (2001, p. 141) considera que o agrupamento de fatores situacionais e parâmetros de *design* determina a estrutura organizacional de uma entidade eficaz e, a partir dessa perspectiva, identifica a existência de seis estruturas organizacionais básicas: estrutura simples, burocracia mecanizada, burocracia profissional, forma divisionalizada, *adhoocracia* e missionária.

Tabela 1 Parâmetros de *design* – Abordagem da Configuração de Mintzberg

Grupo	Parâmetro de <i>design</i>
<i>Design</i> das posições	Especialização da tarefa Formalização do comportamento Treinamento e doutrinação
<i>Design</i> da superestrutura	Agrupamento em unidades Tamanho da unidade
<i>Design</i> dos vínculos laterais	Sistemas de planejamento e controle Instrumentos de vínculo
<i>Design</i> do sistema de tomada de decisões	Descentralização vertical Descentralização horizontal

Fonte: Adaptado de Mintzberg (2003, p. 37).

4.1 Descrição dos Aspectos Básicos das Configurações Organizacionais

Mintzberg (2003, p. 178-182) afirma que a estrutura simples é caracterizada por possuir poucos assessores de apoio, pouca diferenciação entre unidades e pequena hierarquia gerencial. Além disso, existe pouca formalização do comportamento, pouca utilização de planejamento e controle e pouco treinamento e doutrinação. O poder de tomada de decisão é totalmente centralizado. O agrupamento nas unidades, quando existe, costuma ocorrer em base funcional.

Quanto aos fatores situacionais predominantes na estrutura simples, tem-se que o ambiente tende a ser, de forma simultânea, simples e dinâmico. O sistema técnico tende a ser pouco sofisticado e não regulamentado. A existência de hostilidade, necessidades pessoais e controle externo reduzido favorecem esse tipo de estrutura.

Burocracias mecanizadas, segundo Mintzberg (2003, p. 186-198), possuem tarefas rotineiras e altamente especializadas, em sua dimensão horizontal e vertical, no núcleo operacional. Portanto, possuem alta formalização do comportamento e padronização dos processos de trabalho no núcleo operacional. Há pouca exigência de treinamento e doutrinação. A divisão do trabalho e a diferenciação entre unidades são fortemente enfatizadas. A base funcional é utilizada como critério de agrupamento das tarefas. O poder de decisão é centralizado verticalmente e descentralizado de forma limitada em sua dimensão horizontal. As ações são amplamente planejadas.

Quanto aos fatores situacionais, burocracias mecanizadas tendem a ocorrer em ambientes simples e estáveis e em organizações maduras e grandes. O sistema técnico é regulamentado e há um constante controle externo. Por fim, a moda (poder das normas culturais em que a organização está inserida) não é atuante.

A terceira estrutura organizacional identificada por Mintzberg (2003, p. 212-229) é a burocracia profissional. Nesse tipo de entidade, o trabalho operacional é estável e complexo. O parâmetro de treinamento é amplamente utilizado para padronizar as habilidades dos profissionais e a doutrinação é utilizada de forma complementar. Pouca padronização do comportamento é utilizada devido à complexidade do trabalho executado. Há ampliação vertical das tarefas, permanecendo, entretanto, a especialização horizontal. Sua estrutura é, ao mesmo tempo, funcional e por mercado, sendo utilizados poucos sistemas de planejamento e controle. A descentralização ocorre tanto em sua dimensão vertical quanto na horizontal.

No que se refere aos fatores situacionais predominantes na burocracia profissional, tem-se que o ambiente é caracterizado como sendo complexo e estável, enquanto a idade e o tamanho não são muito significativos. O sistema técnico não é muito regulamentado, tampouco é sofisticado e automatizado. Por fim, estruturas dessa natureza estão sujeitas ao modismo.

A forma divisionalizada, conforme Mintzberg (2003, p. 240-258), dispensa grande confiança no agrupamento

por mercado na linha intermediária. Dessa forma, ocorre descentralização do poder de tomada de decisão, ou seja, a cúpula estratégica o transfere em parte aos gerentes das divisões. O sistema de controle de desempenho é bastante desenvolvido e ocorre pouca padronização do comportamento e pouco planejamento de ações. Existe alguma especialização de tarefas entre as divisões e o escritório central, em suas duas dimensões. O treinamento e a doutrinação são relativamente utilizados.

O fator situacional mais importante na forma divisionalizada é a diversidade de mercado, o que vem permitir a divisionalização. Para que tal ocorra, no entanto, é necessário que o sistema técnico possa ser segmentado. Organizações dessa natureza funcionam melhor em ambientes que não sejam nem muito complexos nem muito dinâmicos. Quanto ao tamanho e à idade, costuma surgir em organizações que crescem de tal forma que necessitam de novos mercados ou que envelhecem e necessitam de outros mercados que não os tradicionais.

Mintzberg (2003, p. 282-305) apresenta a *adhocracia* como uma estrutura organizacional altamente orgânica, com pouca formalização do comportamento, e com especialização do trabalho em sua dimensão horizontal, tendo o treinamento formal como meio para tanto. A tendência é que seus especialistas estejam agrupados em base funcional tendo em vista propósitos internos, sendo divididos em pequenas equipes de projeto, baseadas no mercado, com o objetivo de desenvolver trabalho específico. O poder de tomada de decisão é descentralizado vertical e horizontalmente, de forma seletiva. Pouco planejamento de ações é utilizado. Para funcionarem bem, necessitam de especialistas que tenham obtido seu conhecimento e habilidade por meio de treinamento.

Quanto aos fatores situacionais, o ambiente em que atuam *adhocracias* é dinâmico e complexo. Considerando que organizações dessa natureza não são muito estáveis, tendem a não permanecerem por muito tempo e, assim, são jovens. Por fim, a moda é uma condição necessária.

A última configuração apresentada por Mintzberg (2001, p. 155-156) é a missionária. Essas organizações são dominadas por sua ideologia e utilizam amplamente o parâmetro da doutrinação. O poder de tomada de decisão é completamente dividido entre todos os membros, o que faz com que surja a mais pura forma de descentralização. Apresenta pouca divisão de trabalho, pouca especialização de tarefas em suas duas dimensões (rotatividade das tarefas), pouca diferenciação entre suas partes, pouca formalização do comportamento, pouco uso de planejamento e controle, e pouca utilização de treinamento profissional. O agrupamento é feito na base de mercado (a missão). As organizações missionárias tendem a ser jovens e não costumam crescer muito. O sistema técnico é simples, ou praticamente inexistente e seu ambiente é simples.

Quanto a essa tipologia é preciso considerar a advertência de Mintzberg et al. (2000, p.227):

[...] cada configuração, da maneira pela qual está apresentada, é idealizada – uma simplificação, de fato

uma caricatura da realidade. Nenhuma organização real é exatamente como qualquer uma das acima mencionadas, embora algumas cheguem bastante perto.

Portanto, as configurações organizacionais apresentam estruturas puras, difíceis de encontrar na prática. O mais comum será encontrar estruturas que se aproximam de uma dessas configurações à medida que buscam harmonizar seus parâmetros de *design* e seus fatores situacionais. Merece destaque a existência de estruturas híbridas, ou melhor, estruturas que apresentam características de mais de uma

estrutura pura (MINTZBERG, 2003, p. 317-320). Um segundo ponto destacado por Mintzberg (2003, p. 322-323) é que as configurações podem ser utilizadas para descrever transições estruturais, isto é, a mudança de um tipo de estrutura organizacional para outra. Destaca-se como último ponto dentro da abordagem da configuração das estruturas organizacionais, o fato de as organizações – na busca da consistência entre parâmetros de *design* e fatores situacionais – poderem desenvolver novos tipos estruturais, o que Mintzberg (2003, p. 327) denomina de hipótese de criação.



5 METODOLOGIA

O primeiro aspecto da metodologia diz respeito à abordagem de pesquisa utilizada a qual se caracteriza como sendo empírico-analítica que, conforme Martins (2002, p. 33), privilegia estudos práticos, tendo forte preocupação com a relação causal entre variáveis, nesse caso, 'estruturas organizacionais' e 'gestão estratégica de custos' das ONGs.

O segundo aspecto refere-se à técnica de coleta de dados empregada. Foram realizadas entrevistas com roteiro estruturado que, conforme Goode e Hatt (1972, p. 172), se trata de uma "[...] *lista de pontos ou tópicos que um entrevistador deve seguir durante a entrevista*" (grifos dos autores). O roteiro de entrevista incluiu tanto questões abertas quanto fechadas. As entrevistas foram realizadas com representantes de ONGs que tivessem conhecimento da estrutura organizacional da entidade. Dessa forma, a técnica de pesquisa adotada para essa coleta pode ser caracterizada como entrevista estruturada. A justificativa para sua utilização decorreu da especificidade das questões, levando-se em consideração que os entrevistados poderiam não compreender o significado dos termos relacionados às características organizacionais, o que poderia levar a um entendimento não homogêneo.

Para validação do instrumento de coleta de dados realizou-se uma sessão pré-teste com o representante de uma entidade de natureza similar àquelas que compõem a população objeto de estudo cujos dados não foram aproveitados para a análise dos resultados. Nesse momento, os itens constantes do roteiro de entrevista sofreram modificações diversas, como a retirada de questões que não se adequavam à realidade dessas entidades e a modificação de outras para se adequarem a essa mesma realidade.

A população objeto de estudo foi representada pelas ONGs do Estado de São Paulo associadas à Associação Brasileira de Organizações Não-Governamentais (ABONG). No Estado de São Paulo existiam 49 ONGs associadas – 43 na capital, 2 em Campinas, 2 em Santo André, 1 em Ribeira

o Preto e 1 em Registro. A escolha das ONGs do Estado de São Paulo decorreu da representatividade desse Estado no que se refere à quantidade dessas entidades existentes no Brasil. Foram entrevistados dirigentes de 16 ONGs, o que representa 33% da população considerada.

5.1 Plano de Análise e Interpretação dos Resultados

A análise e interpretação dos dados, segundo Martins (2002, p. 55), representa a fase em que

[...] o investigador irá classificar os dados, dando-lhes ordem ou colocando-os nas diversas categorias, segundo critérios que facilitem a análise e interpretação em face dos objetivos da pesquisa.

Para tanto, podem ser utilizadas tabelas, gráficos, dentre outras representações visuais que descrevam o comportamento das variáveis.

Utilizou-se para a análise e interpretação dos dados tanto uma análise descritiva quanto uma quantitativa. A análise descritiva, nas palavras de Ferrari (1982, p. 240), tem por finalidade "[...] enumerar ou descrever as características dos fenômenos (coisas, objetos, conhecimentos ou eventos) [...]". A análise quantitativa, por sua vez, está relacionada ao tratamento estatístico dos dados coletados na pesquisa de campo. As técnicas de análise quantitativa utilizadas foram a construção de distribuições de frequências, o cálculo da frequência relativa ponderada e análise da aderência conceitual.

Destaca-se como principal limitação da pesquisa a possibilidade de má interpretação dos itens do roteiro de entrevista. Ademais, os resultados encontrados estão limitados ao universo pesquisado, não sendo possível realizar qualquer generalização, seja em relação às demais ONGs associadas à ABONG, seja em relação ao universo do Terceiro Setor.



6 ANÁLISE DOS RESULTADOS

O primeiro grupo de parâmetros de *design* considerado foi: especialização das tarefas, horizontal e vertical, forma-

lização do comportamento, treinamento e doutrinação, sistemas de planejamento e controle e instrumentos de

interligação. As intensidades apresentadas para esses parâmetros foram: 'muito', 'medianamente' e 'pouco'. Cada entrevistado atribuiu uma dessas intensidades para cada parâmetro. A Tabela 2 ● apresenta as frequências absolutas para esses parâmetros.

Para o parâmetro agrupamento em unidades, foram fornecidas aos respondentes três bases de agrupamento, e cada entrevistado escolheu aquela predominante em sua organização. A Tabela 3 ● resume os resultados obtidos.

Para o parâmetro tamanho da unidade foi construída a distribuição de frequências absolutas para a cúpula estratégica, para o núcleo operacional e para o restante da entidade, compreendendo tecnoestrutura, assessoria de apoio e linha intermediária. Em seguida foram identificadas quantas entidades estavam em cada intervalo da distribuição de frequências. As intensidades utilizadas aqui foram: 'pequena', 'média' e 'grande'. As Tabelas 4 ●, 5 e 6 ● resumem os resultados obtidos.

Para o parâmetro de *design* descentralização vertical e horizontal, inicialmente, identificou-se quantos participavam do processo de tomada de decisão e em qual parte da organização se localizavam. Com base nessas informações foi possível identificar a intensidade de ocorrência da descentralização vertical e horizontal. As intensidades utilizadas para cada dimensão da descentralização foram: 'muito', 'limitada' e 'pouco'. Muita intensidade nas duas

dimensões indica descentralização pura, enquanto pouca descentralização nas duas dimensões indica centralização. A Tabela 7 ● apresenta as frequências absolutas para cada dimensão da descentralização e para cada intensidade.

Os fatores situacionais passaram por processos semelhantes. O fator situacional ambiente foi analisado em suas quatro dimensões: estabilidade, complexidade, diversidade de mercado e hostilidade. Buscou-se identificar com qual intensidade cada uma dessas dimensões ocorria em cada ONG. Para tanto foi apresentada uma escala de cinco níveis, numerados de 1 a 5. Os graus '1' e '2', para a dimensão estabilidade, representaram proximidade de 'estável', para a dimensão complexidade, proximidade de 'simples', para a dimensão diversidade de mercado, proximidade de 'integrado', e para a dimensão hostilidade, proximidade de 'magnânimo'. Por outro lado, os graus '4' e '5', para a dimensão estabilidade, representaram proximidade de 'dinâmico', para a dimensão complexidade, proximidade de 'complexo', para a dimensão diversidade de mercado, proximidade de 'diversificado' e para a dimensão hostilidade, proximidade de 'hostilidade'. Por fim, o grau '3' representou neutralidade, ou seja, para a dimensão estabilidade, representou proximidade de 'nem estável nem dinâmica', para a dimensão complexidade, proximidade de 'nem simples nem complexo', para a dimensão diversidade de mercado, proximidade de 'nem integrado nem diversificado' e

■ **Tabela 2** ■ Distribuição de frequência absoluta – parâmetros de *design*

Parâmetros de design	Muito	Medianamente	Pouco
Especialização Horizontal das Tarefas	3	9	4
Especialização Vertical das Tarefas	0	4	12
Formalização do Comportamento	9	5	2
Treinamento	11	4	1
Doutrinação	8	7	1
Planejamento das Ações	9	5	2
Controle de Desempenho	7	8	1
Instrumentos de Interligação	9	7	0

■ **Tabela 3** ■ Distribuição de frequência absoluta – base de agrupamento

Base de Agrupamento	Funcional	Por Mercado	Matricial
Frequência	2	10	4

■ **Tabela 4** ■ Distribuição de frequência absoluta – tamanho Cúpula Estratégica

Maior Tamanho	Menor Tamanho	Intervalo	Nº de Classes	Amplitude		
15 gestores	3 gestores	12	3	4		
Intervalos					Qtde	%
Pequena	Limite Inferior	3	Limite Superior	7	12	75
Média	Limite Inferior	7	Limite Superior	11	3	18,75
Grande	Limite Inferior	11	Limite Superior	15	1	6,25
Total					16	100

■ **Tabela 5** ■ Distribuição de frequência absoluta – tamanho Núcleo Operacional

Maior Tamanho	Menor Tamanho	Intervalo	Nº de Classes	Amplitude		
53 'operadores'	0 'operador'	53	3	17,67		
Intervalos					Qtde	%
Pequena	Limite Inferior	0	Limite Superior	17,67	12	75
Média	Limite Inferior	17,67	Limite Superior	35,33	3	18,75
Grande	Limite Inferior	35,33	Limite Superior	53,00	1	6,25
Total					16	100

■ **Tabela 6** ■ Distribuição de frequência absoluta – tamanho Restante da Entidade

Maior Tamanho	Menor Tamanho	Intervalo	Nº de Classes	Amplitude		
85 colaboradores	0 colaborador	85	3	28,33		
Intervalos					Qtde	%
Pequena	Limite Inferior	0	Limite Superior	28,33	14	87,5
Média	Limite Inferior	28,33	Limite Superior	56,67	0	0
Grande	Limite Inferior	56,67	Limite Superior	85,00	2	12,5
Total					16	100

■ **Tabela 7** ■ Distribuição de frequência absoluta – descentralização em suas duas dimensões

	Muito	Limitada	Pouco
Descentralização Vertical	7	5	4
Descentralização Horizontal	0	3	13

para a dimensão hostilidade, proximidade de 'nem magnânimo nem hostil'. A Tabela 8 ● apresenta as distribuições de frequências absolutas encontradas.

Para os fatores situacionais 'idade e tamanho', inicialmente foi construída a distribuição de frequências. Em seguida foram identificadas quantas entidades estavam em cada intervalo da distribuição. As intensidades utilizadas para o fator situacional 'idade' foram: 'jovem', 'nem jovem nem antiga' e 'antiga'. Para o fator situacional 'tamanho', foram: 'grande', 'nem grande nem pequena' e 'pequena', em função do número de colaboradores. As Tabelas 9 ● e 10 ● apresentam os resultados para esses dois fatores situacionais.

Quanto ao fator situacional 'poder', apenas a dimensão relacionada à existência de controle externo foi analisada. As intensidades utilizadas foram 'sempre', 'ocasionalmen-

te' e 'nunca'. A Tabela 11 ● apresenta a distribuição de frequência para o controle externo.

Quanto ao sistema técnico constatou-se que as ONGs pesquisadas prestam serviços por meio dos próprios colaboradores, ou seja, com pouca utilização de sistema técnico, de forma que, considerou-se que essas entidades apresentam um sistema técnico simples e não regulado, ou mesmo inexistente.

Tendo por base as informações contidas nas Tabelas 2 a 11 foi feita a análise da aderência conceitual de cada entidade a cada uma das configurações das estruturas organizacionais propostas por Mintzberg, de forma a identificar qual a estrutura organizacional predominante em cada entidade e, no conjunto, qual a estrutura organizacional predominante. A Tabela 12 ● apresenta as porcentagens de aderência conceitual de todas as ONGs a cada estrutura organizacional.

■ **Tabela 8** ■ Distribuição de frequência absoluta – dimensões ambientais

Dimensões ambientais	Graus 1 e 2	Grau 3	Graus 4 e 5
Estabilidade	7	0	9
Complexidade	2	5	9
Diversidade de Mercado	8	3	5
Hostilidade	5	2	9

Tabela 9 Distribuição de freqüência absoluta – fator situacional idade

Maior Idade	Menor Idade	Intervalo	Nº de Classes	Amplitude		
35 anos	10 anos	25	3	8,33		
Intervalos					Qtde	%
Jovem	Limite Inferior	10	Limite Superior	18,33	10	62,5
Nem Jovem Nem Antiga	Limite Inferior	18,33	Limite Superior	26,67	4	25
Antiga	Limite Inferior	26,67	Limite Superior	35,00	2	12,5
Total					16	100

Tabela 10 Distribuição de freqüência absoluta – fator situacional tamanho

Maior Tamanho	Menor Tamanho	Intervalo	Nº de Classes	Amplitude		
146 colaboradores	12 colaboradores	134	3	44,67		
Intervalos					Qtde	%
Pequena	Limite Inferior	12	Limite Superior	56,67	14	87,5
Nem Pequena Nem Grande	Limite Inferior	56,67	Limite Superior	101,33	0	0
Grande	Limite Inferior	101,37	Limite Superior	146,00	2	12,5
Total					16	100

Tabela 11 Distribuição de freqüência absoluta – controle externo

Controle Externo	Sempre	Ocasionalmente	Nunca	Total
Freqüência	13	3	0	16

Tabela 12 Porcentagem de aderência conceitual às estruturas organizacionais

Estruturas Organizacionais	Estrutura Simples	Burocracia Mecanizada	Burocracia Profissional	Forma Divisionalizada	Adhocracia	Organização Missionária
Aderência conceitual (%)	30,73	23,18	43,75	25,00	41,41	40,88

Percebe-se que a estrutura organizacional que apresenta maior aderência conceitual é a burocracia profissional, de forma que 43,75% das características organizacionais presentes nessas entidades são de estruturas organizacionais semelhantes a burocracias profissionais. Em seguida, têm-se a *adhocracia* (41,41%) e as estruturas missionárias (40,88%) com maiores percentuais de aderência conceitual. Destaque-se que existem características organizacionais que estão presentes em mais de um tipo organizacional, o que justifica a soma das aderências conceituais ser superior a 100%.

Essas entidades têm como estrutura organizacional predominante burocracias profissionais. De fato, constatou-se que o parâmetro de *design* que ocorre com maior freqüência absoluta é 'treinamento', com 11 indicações. Esse parâmetro é justamente aquele que caracteriza burocracias profissionais, ou seja, existência de pessoal especializado por meio da padronização das habilidades. Percebe-se, ainda, que o parâmetro 'doutrinação' ocorre com intensidade entre 'muito' e 'medianamente' já que apenas uma obser-

vação indicou 'pouca' intensidade. Percebe-se, também, a predominância de pouca especialização vertical das tarefas, o que igualmente caracteriza burocracias profissionais. Ademais, o ambiente dessas entidades caracteriza-se por ser, ao mesmo tempo, estável e complexo, exatamente o ambiente privilegiado por burocracias profissionais. No entanto, não se pode afirmar que essas entidades apresentem burocracias profissionais puras, tendo em vista principalmente a presença de muita formalização.

A Tabela 13 apresenta a quantidade de entidades em cada estrutura organizacional. Ocorreu, em alguns casos, de uma ONG apresentar médias de aderência conceitual iguais para mais de uma estrutura organizacional, caracterizando estruturas híbridas. No entanto, não foram consideradas estruturas híbridas nesse estudo, de forma que, para identificar a estrutura predominante nesses casos, escolheu-se o ambiente em suas dimensões 'estabilidade' e 'complexidade' como critério de 'desempate'. Permanecendo a igualdade, foi escolhido um parâmetro de *design* que melhor caracterizasse cada tipo organizacional para,

■ **Tabela 13** ■ Identificação da quantidade de ONGs em cada configuração organizacional

Estruturas Organizacionais	Estrutura Simples	Burocracia Mecanizada	Burocracia Profissional	Forma Divisionalizada	Adhocracia	Organização Missionária
Quantidade de ONGs	0	0	7	0	5	4

em seguida, analisar-se a intensidade com a qual ocorria. Para estruturas simples escolheu-se a existência de centralização; para burocracias mecanizadas, a existência de muita formalização; para burocracias profissionais, a existência de muito treinamento; para formas divisionalizadas, a existência de muito controle de desempenho; para *adhocracias*, a existência de pouca formalização; enquanto para organizações missionárias, a existência de muita doutrinação. Permanecendo, ainda, a igualdade, a especialização das tarefas foi utilizada para a identificação da estrutura organizacional predominante da ONG.

6.1 Estrutura Organizacional e Sistema de Gestão Estratégica de Custos

Considerando-se que a estrutura organizacional que apresenta maior aderência conceitual é a burocracia profissional, quando são avaliadas todas as entidades pesquisadas, algumas descrições e análises acerca das características de um sistema de gestão estratégica de custos para tais entidades podem ser feitas.

O primeiro ponto é que essas entidades têm o parâmetro do treinamento como aquele que mais se destaca. A forte presença desse aspecto significa que a maior parte dos colaboradores dessas entidades passou por algum processo através do qual adquiriram habilidades e conhecimentos relacionados às atividades desempenhadas. Isso significa que as habilidades desses colaboradores foram padronizadas ou, em outras palavras, especificadas. Portanto, sendo a padronização das habilidades o meio de coordenar as atividades entre os diversos membros, outra forma de padronização poderá ter resistência, ou seja, os colaboradores terão dificuldade para alterar suas ações e comportamentos. Conseqüentemente, um sistema de gestão estratégica de custos em entidades dessa natureza não poderá estabelecer, de forma rigorosa, *outputs* a serem alcançados pelos profissionais que nelas atuam, assim como, especificar, de forma rigorosa, as ações que deverão ser tomadas por esses profissionais. Essa dedução se torna válida à medida que um mecanismo de coordenação, em determinado momento, prepondera sobre os demais (MINTZBERG, 2003, p. 18).

Entidades que se aproximam de burocracias profissionais atuam preferencialmente em ambientes que são, ao mesmo tempo, estáveis e complexos. A estabilidade do ambiente permite que as ações futuras sejam previsíveis e, portanto, permite que as habilidades necessárias sejam bem definidas. A complexidade do ambiente, por sua vez, permite que o poder de tomada de decisão não fique con-

centrado em apenas uma pessoa. Assim, um sistema de gestão estratégica de custos também precisa ser capaz de fornecer informações acerca do ambiente futuro dessas entidades, assim como ser trabalhado de forma participativa, envolvendo tanto os gestores quanto os profissionais que atuam diretamente na atividade fim.

No entanto, como foi percebido, os resultados não indicaram a existência de uma estrutura organizacional pura, tendo em vista que aspectos básicos não consistentes com os existentes em uma burocracia profissional pura emergiram. Dentre esses se destacam: muito planejamento das ações, presença mediana de controle de desempenho e existência de controle externo.

A existência de forte planejamento de ações, ainda que não consistente com as características organizacionais de uma burocracia profissional pura, decorre da própria natureza da forma de obtenção de recursos das ONGs pesquisadas – apresentação de projetos aos diversos financiadores. Assim, as atividades desenvolvidas por essas entidades, em grande parte, são aquelas previstas nos projetos apresentados às fontes financiadoras, de tal forma que seu sistema de gestão estratégica de custos deve ser capaz de fornecer informações que subsidiem a preparação econômico-financeira dos projetos.

A presença mediana de controle de desempenho, também não consistente com a burocracia profissional pura, é reflexo da forma de financiamento das ONGs. A presença de controle de desempenho, em alguma medida, reflete a necessidade dos financiadores em acompanhar como os recursos fornecidos estão sendo aplicados ou, em outras palavras, se esses recursos estão sendo aplicados realmente nos projetos a que foram destinados e de forma eficiente. Dessa maneira, o sistema de gestão estratégica de custos deve fornecer instrumentos que permitam que esse controle seja exercido.

Também não consistente com as características organizacionais da burocracia profissional pura e refletindo o principal meio de obtenção de recursos das ONGs, a presença de controle externo constante decorre da necessidade que têm os financiadores e outros parceiros dessas entidades de conhecer como os recursos disponibilizados estão sendo empregados, por meio de relatórios periódicos contendo informações qualitativas e quantitativas, de forma que o sistema de gestão estratégica de custos deve ser capaz de subsidiar tais relatórios de prestação de contas, considerando cada projeto isoladamente.



7 CONCLUSÕES

Dentro da tipologia de Mintzberg (2001, 2003) constatou-se que a configuração da estrutura organizacional predominante entre as ONGs pesquisadas foi a burocracia profissional. Entidades com estrutura organizacional dessa natureza tendem a utilizar muito treinamento para padronizar as habilidades dos colaboradores e preferem ambientes que sejam, ao mesmo tempo, estáveis e complexos. Tais aspectos requerem um sistema de gestão estratégica de custos que não especifique rígidos comportamentos e *outputs* dos profissionais que atuam em entidades dessa natureza. Ademais, um sistema estratégico de custos a ser implementado em ONGs que se aproximam de burocracias profissionais precisa ser capaz de fornecer informações acerca do ambiente futuro e ter o seu processo de tomada de decisão dividido entre gestores e profissionais.

As ONGs pesquisadas não apresentaram configuração de estruturas organizacionais puras, ou seja, apresentaram aspectos organizacionais não totalmente consistentes com a burocracia profissional. Dentre essas características, destacam-se: muito planejamento das ações, presença mediana de controle de desempenho e existência de controle externo. Considerando esses aspectos, um sistema de gestão estratégica de custos para essas entidades, além de ser consistente com os aspectos referidos anteriormente, precisa fornecer informações que subsidiem o processo de planejamento e de controle de desempenho, além de orientar a elaboração de relatórios de prestação de contas.

Diante desses resultados, pode-se afirmar que as ONGs pesquisadas podem apresentar uma nova configuração organizacional não contemplada na teoria original de Mintzberg, apresentando consistência entre seus parâmetros de *design* e seus fatores situacionais. Suas características organizacionais mesclam algumas das que estão presentes em burocracias profissionais com outras que decorrem principalmente da forma de captação de recursos dessas entidades.

Em suma, o desenvolvimento de um sistema estratégico de custos em ONGs precisa considerar os aspectos básicos presentes nessas entidades que são os responsáveis pela definição do tipo organizacional predominante. Em outras palavras, precisa ser consistente com os parâmetros de *design* e fatores situacionais predominantes. A consideração ou não dessa consistência pode ser o elemento explicativo do sucesso ou do fracasso de um sistema dessa natureza, tendo em vista que a ausência da referida consistência poderá conduzir a conflitos diversos capazes de frustrar os objetivos que eram pretendidos pelo sistema desenvolvido.

Sugere-se para futuras pesquisas que se busque analisar os aspectos organizacionais de ONGs ao longo do tempo como forma de melhor identificar as estruturas organizacionais predominantes e os traços paradigmáticos da gestão estratégica de custos mais adequados a esse tipo de organização.



Referências Bibliográficas

- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ORGANIZAÇÕES NÃO-GOVERNAMENTAIS (ABONG); ADMINISTRAÇÃO E FINANÇAS PARA O DESENVOLVIMENTO COMUNITÁRIO (AFINCO). Manual de administração jurídica, contábil e financeira para organizações não-governamentais. São Paulo: Peirópolis, 2003.
- BAILEY, M.. Levantamento de fundos no Brasil: principais implicações para as Organizações da Sociedade Civil e ONGs internacionais. In: *Cadernos ABONG. ONGs: identidades e desafios atuais*. n. 27, maio 2000. Campinas: Autores Associados, 2000. p. 87-106.
- COELHO, S. C. T.. *Terceiro setor*. Um estudo comparativo entre Brasil e Estados Unidos. São Paulo: SENAC, 2002.
- COOPER, R.; SLAGMULDER, R.. Strategic cost management: expanding scope and boundaries. *Cost Management*. v. 17, n. 1, 2003. p. 23-30.
- FALCONER, A. P.. *A promessa do terceiro setor*. 1999. Dissertação (Mestrado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo.
- FERNANDES, R. C.. *Privado porém público: o terceiro setor na América Latina*. 3 ed. Rio de Janeiro: Relume-Dumará, 2002.
- FERRARI, A. T.. *Metodologia da pesquisa científica*. São Paulo: MacGraw-Hill, 1982.
- FRUMKIN, P.; KIM, M. T.. Strategic positioning and the financing of nonprofit organizations: is efficiency rewarded in the contributions marketplace? *The Hauser Center for Nonprofit Organizations*. Oct 2000. Disponível em: <www.ssrn.com>. Acesso em: 21 jul. 2003.
- GOODE, W. J.; HATT, P. K.. *Métodos em pesquisa social*. 4 ed. São Paulo: Nacional, 1972.
- HALL, R. H.. *Organizações: estrutura e processos*. 3 ed. São Paulo: Prentice Hall, 1984.
- HANSEN, D. R.; MOWEN, M. M.. *Cost management: accounting and control*. 3 ed. Ohio: South-Western College Publishing, 2000.
- HORNGREN, C. T., et al.. *Cost accounting: a managerial emphasis*. 9 ed. London: Prentice-Hall, 1997.
- KHANDWALLA, P. N.. Mass output orientation of operations technology and organizational structure. *Administrative Science Quarterly*. v. 19, n. 1, mar. 1974. p. 74-97.
- KISIL, M.. Organização social e desenvolvimento sustentável: projetos de base comunitária. In: IOSCHPE, E. B. (org.). *3º Setor: desenvolvimento social sustentado*. 2 ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 2000. p. 131-155.

- JOHNSON, H. T.; KAPLAN, R. S.. *Relevance lost: the rise and fall of management accounting*. Boston: Harvard Business Scholl Press, 1991.
- LANDIM, L.. *A invenção das ONGs: do serviço invisível à profissão impossível*. Tese de Doutorado. UFRJ. Rio de Janeiro, 1993.
- MARTINS, G. A.. *Manual para elaboração de monografias e dissertações*. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- MINTZBERG, H.. *Criando organizações eficazes*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- _____. In: MINTZBERG, H.; QUINN, J. B.. *O processo de estratégia*. 3 ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.
- _____. et al.. *Safári de Estratégia: um roteiro pela selva do planejamento estratégico*. Porto Alegre: Bookman, 2000.
- _____. Organization design: fashion or fit? *Harvard Business Review*. Jan/Feb 1981. p. 103-116.
- MORGAN, G.. *Imagens da organização*. São Paulo: Atlas, 1996.
- NAKAGAWA, M.. *Gestão estratégica de custos: conceitos, sistemas e implementação*. São Paulo: Atlas, 1991.
- PORTER, M. E.. *Vantagem competitiva: criando e sustentando um desempenho superior*. 12 ed. Rio de Janeiro: Campus, 1989.
- ROCHA, W.. *Contribuição ao estudo de um modelo conceitual de sistema de informação de gestão estratégica*. 1999. Tese (Doutorado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo.
- ROESCH, S. M. A.. *Gestão de ONGs – rumo a uma agenda de pesquisas que contemple a sua diversidade*. *EnANPAD*, XXVI. Anais... Salvador, 2002.
- SALVATORE, V.. A racionalidade do Terceiro Setor. In: VOLTOLINI, R. (Org.). *Terceiro Setor: planejamento e gestão*. São Paulo: Senac, 2004. p. 17-34.
- SHANK, J. K.. Analyzing technology investments – from NPV to Strategic Cost Management (SCM). *Management Accounting Research*. v. 7, 1996. p. 185-197.
- _____; GOVINDARAJAN, V.. *A revolução dos custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos*. 2 ed. Rio de Janeiro: campus, 1997.
- TACHIZAWA, T.. *Organizações não governamentais e terceiro setor: criação de ONGs e estratégias de atuação*. São Paulo: Atlas, 2002.
- TENÓRIO, F. G. (org.). *Gestão de ONGs: principais funções gerenciais*. 5 ed. Rio de Janeiro: FGV, 2001.
- WILLIAMS, A.. A growing role for NGOs in development. *Finance & Development*. v. 27, n. 4, dec. 1990. p. 31-33. Disponível em: <www.umi.com/proquest>. Acesso em: 13 out. 2003.

NOTA – Endereço dos autores

Universidade de São Paulo
Faculdade de Econ., Adm. e Contabilidade
Depto. de Contabilidade e Atuária

Av. Prof. Luciano Gualberto, 908 – Cidade Universitária
São Paulo – SP
05508-900