

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO

SHEILA SANTOS DE MEIRELES

PRÁTICAS DE CONTROLE GERENCIAL DAS FUNDAÇÕES DE APOIO: um estudo
à luz da teoria ator-rede

RIO DE JANEIRO

2023

Sheila Santos de Meireles

PRÁTICAS DE CONTROLE GERENCIAL DAS FUNDAÇÕES DE APOIO: um estudo
à luz da teoria ator-rede

Dissertação de Mestrado apresentada ao
Programa de Pós-Graduação em Ciências
Contábeis (PPGCC) da Faculdade de
Administração e Ciências Contábeis
(FACC) da Universidade Federal do Rio de
Janeiro (UFRJ) como requisito parcial ao
título de Mestre em Ciências Contábeis

Orientadora: Profa. Dra. Yara Consuelo Cintra

Coorientadora: Profa. Dra. Carla Macedo Velloso dos Santos

Rio de Janeiro

2023

Sheila Santos de Meireles

PRÁTICAS DE CONTROLE GERENCIAL DAS FUNDAÇÕES DE APOIO: um estudo
à luz da teoria ator-rede

Dissertação de Mestrado apresentada ao
Programa de Pós-Graduação em Ciências
Contábeis (PPGCC) da Faculdade de
Administração e Ciências Contábeis
(FACC) da Universidade Federal do Rio de
Janeiro (UFRJ) como requisito parcial ao
título de Mestre em Ciências Contábeis

Orientadora: Profa. Dra. Yara Consuelo Cintra

Coorientadora: Profa. Dra. Carla Macedo Velloso dos Santos

Aprovada em: Rio de Janeiro, 26 de outubro de 2023.

Profa. Dra. Yara Consuelo Cintra – Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ)

Profa. Dra. Beatriz Fátima Morgan - Universidade de Brasília (UnB)

Profa. Dra. Simone Alves da Costa - Universidade Federal de São Paulo (UNIFESP)

Quero dedicar, em primeiro lugar, a Deus, porque Ele foi quem me deu força e coragem durante toda esta longa caminhada. Dedico, também, à minha mãe Julinda, marido Robert e família, que foram base para seguir em frente.

AGRADECIMENTOS

Agradeço à minha família, mãe, irmã, sobrinhas e tia, que estiveram ao meu lado ao longo de todo esse processo de pesquisa e escrita em que me fiz tão ausente. Cada um de vocês desempenharam papéis significativos em minha vida e na minha jornada.

Robert, meu companheiro, sei que não foi fácil, mas com seu jeito especial, estive comigo em todos os momentos de altos e baixos, muitos deles bem desafiadores. Ao Noah, onde estiver, te agradeço.

Aos amigos, em especial Josiane Santos, Jaime Barbosa e Flávia Santoro, pelo apoio. Vocês foram fundamentais no meu crescimento e na minha jornada acadêmica. A parceria com vocês foi fundamental para seguir em frente.

Agradeço ao meu chefe Paulo e colegas da Técnica por compreenderem minha ausência e por apoiarem meu desejo de crescimento acadêmico. Agradeço os insights e conhecimento compartilhado. Agradeço a todos os demais colegas de trabalho que ajudaram no processo.

Às professoras Yara Cintra, minha orientadora, e Carla Veloso, coorientadora, expresso minha mais profunda gratidão. Suas orientações, conselhos e conhecimento desempenharam um papel crucial na elaboração desta dissertação. Sou grato por sua paciência e dedicação que me fez chegar até aqui.

Agradeço à minha banca, professoras Simone Costa e Beatriz Morgan, agradeço por dedicarem seu tempo e conhecimento para avaliar e aprimorar este trabalho, tornando-o mais sólido e completo, e pela oportunidade de aprender com vocês.

Agradeço aos professores do Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis da UFRJ, cujas contribuições desempenharam um papel fundamental no meu crescimento pessoal e acadêmico, ampliando a minha perspectiva em relação à pesquisa e à docência, que sempre foi meu sonho. Em especial, agradeço à professora Fernanda Sauerbronn, pela mentoria ao longo deste processo.

Por fim, agradeço a todos que, por fazerem parte deste empreendimento acadêmico, tornaram ele viável. Suas contribuições e apoio foram inestimáveis, e esta dissertação não teria sido possível sem vocês.

RESUMO

MEIRELES, Sheila Santos de. PRÁTICAS DE CONTROLE GERENCIAL DAS FUNDAÇÕES DE APOIO: um estudo à luz da teoria ator-rede. Rio de Janeiro, 2023. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis da Informação) - Faculdade de Administração e Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2023.

O terceiro setor vem ganhando grande destaque no cenário econômico mundial e tem ação ampla, atuando na saúde, cultura, educação, direitos humanos e outros, se constituindo em instituições sem fins lucrativos, tais como fundações, associações, organizações não governamentais. Esse crescimento vem despertando olhares do mercado e da academia, a qual vem produzindo pesquisas sobre a profissionalização da área e seus desafios. Este trabalho tem por objetivo é compreender a utilização das práticas de controle gerencial na rede formada pelas fundações de apoio e outros atores envolvidos à luz da Teoria Ator-Rede. Foi utilizada a Teoria Ator-Rede de maneira a identificar os atores, as conexões estabelecidas e compreender a rede em maior profundidade. Foram realizadas 21 entrevistas com atores identificados na rede com apoio da técnica Snowball. De posse dos dados, foi efetuada uma análise de conteúdo, sendo os dados tratados por meio de software NVivo. Como resultados, foram mapeados os atores da rede, identificadas as relações e as práticas de controle gerencial, bem como compreender a dinâmica da gestão das fundações de apoio por meio das práticas de controle gerencial.

Palavras-Chave: Fundações de Apoio. Controle Gerencial. Práticas de Controle Gerencial. TAR.

ABSTRACT

MEIRELES, Sheila Santos de. PRÁTICAS DE CONTROLE GERENCIAL DAS FUNDAÇÕES DE APOIO: um estudo à luz da teoria ator-rede. Rio de Janeiro, 2023. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis da Informação) - Faculdade de Administração e Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2023.

The third sector has gained great prominence on the global economic scene and has broad action, operating in health, culture, education, human rights, and others, constituting non-profit institutions, such as foundations, associations, non-governmental organizations. This growth has been attracting attention from the market and academia, which has been producing research on the professionalization of the area and its challenges. This work aims to understand the use of management control practices in the network formed by support foundations and other actors involved in the light of the Actor-Network Theory. The Actor-Network Theory was used to identify the actors, the connections established and understand the network in greater depth. XX interviews were carried out with actors identified in the network with the support of the Snowball technique. With the data in hand, a content analysis was carried out, with the data being processed using NVivo software. As a result, the actors in the network were mapped, relationships and management control practices were identified, as well as understanding the dynamics of the management of support foundations through management control practices.

Keywords: Supporting Foundations. Management control. Management Control Practices. ANT.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Base Normativa do Terceiro Setor.....	10
Quadro 2 - Classificação dos Artefatos de Contabilidade Gerencial.....	10
Quadro 3 - Alavancas de Controle e Artefatos.....	10
Quadro 4 - Passos para uso da TAR como método.....	10
Quadro 5 - Relação de Fundações Credenciadas.....	10
Quadro 6 - Categorização dos Dados.....	10
Quadro 7 - Codificação dos entrevistados e Instituições.....	10
Quadro 8 - Ferramentas impactadas pelo relacionamento MP e Fundações.....	10

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Fundações e Apoiadas por Estado.....10

Tabela 2 - Fundações por Região.....10

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Mapa de Literatura.....10

Figura 2 - Conexões da rede.....10

Figura 3 - Atores e Respectivas Conexões após Entrevistas.....10

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABC *Activity Based Costing*
AMI Assistência Médica Internacional
ANT *Actor-Network Theory*
BACF Banco Alimentar Contra a Fome
BP Balanço Patrimonial
CFC Conselho Federal de Contabilidade
CONFIES Conselho Nacional das Fundações de Apoio às Instituições Públicas de Ensino Superior e de Pesquisa Científica e Tecnológica
DMPL Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
DFC Demonstração do Fluxo de Caixa
DOA Despesa Operacional e Administrativa
DOAR Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos
DRE Demonstração do Resultado do Exercício
EIS Entidade de Interesse Social
ESFL Entidades Sem Fins Lucrativos
FACC Fundação de Apoio ao Desenvolvimento da Computação Científica
FACTO Fundação do Espírito Santo
FA Fundação de Apoio
FAP Fundação de Apoio às Instituições de Ensino Federal e Superior e às Instituições de Ciência e Tecnologia
FASB *Financial Accounting Standard Board*
FASFIL Fundações e Associações Sem Fins Lucrativos
IBGE Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICT Instituição de Ciência e Tecnologia
IFAP Instituto Federal do Amapá
IFES Instituições Federais de Ensino Superior
IFRR Instituto Federal de Roraima
IPEA Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
ITG Interpretação Técnica Geral
MCTI Ministério da Ciência, Tecnologia e Informação
MEC Ministério de Educação e Cultura
MP Ministério Público
NGO *Non Governmental Organizations*
NE Nota Explicativa
ONG Organizações Não Governamentais
ONU Organização das Nações Unidas
OSC Organização da Sociedade Civil
OS Organizações Sociais
PCG Práticas de Controle Gerencial
SCG Sistemas de Controle Gerencial
TAR Teoria Ator-Rede
TS Terceiro Setor
UFRJ Universidade Federal do Rio de Janeiro
UFSC Universidade Federal de Santa Catarina

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	9
1.1.	O PROBLEMA DA PESQUISA	12
1.2.	OBJETIVOS GERAL E ESPECÍFICOS	13
1.3.	JUSTIFICATIVA e delimitação	14
1.1	TERCEIRO SETOR – TERMINOLOGIA E EVOLUÇÃO HISTÓRICA A PARTIR DO SÉCULO XVI	16
1.3.1.	Fundações de Apoio às Instituições Federais de Ensino Superior e Instituições de Ciência e Tecnologia.....	19
1.1.1	Gestão e Normatização do Terceiro Setor	22
1.1.2	Estudos Anteriores	25
1.4.	AS PRÁTICAS DE CONTROLE GERENCIAL NAS ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR	27
1.5	TEORIA ATOR-REDE.....	34
1.5.1	TAR como método	38
3	METODOLOGIA	43
3.1	DESENHO DA PESQUISA	43
3.2	CLASSIFICAÇÃO E ESTRATÉGIA DE PESQUISA	44
3.4	TÉCNICAS DE COLETA DE DADOS	47
3.4.1	Observação Participante e <i>Snowball</i>	48
3.4.2	Entrevistas.....	49
3.5	Riscos de Confiabilidade e Validade	51
3.6	tratamento dos DADOS	51
4	Apresentação, análise e Resultados.....	55
4.1	Actantes Internos: apresentando as Fundações de Apoio	57
4.1.1	Fundação de apoio 01 – RJ	57
4.1.2	Fundação de apoio 02 - RJ	59
4.1.3	Fundação de apoio 03 - RJ	60
4.1.4	Fundação de apoio 04 – PE	60

4.1.5 Fundação de apoio 05 – PR	61
4.1.6 Fundação de apoio 06 – MT	62
4.1.7 Fundação de apoio 07 – TO	62
4.1.8 .Análise das interações e ferramentas sob a perspectiva de Latour	63
4.2 Actantes externos	64
4.2.1 Agente Financiador.....	64
4.2.2 Ministério Público.....	65
4.2.3 Órgão de Classe.....	66
4.2.4 Sistemas	67
4.2.5 O cliente	68
4.3 Controvérsias e translações.....	69
4.3.1 Finalidade da Fundação	70
4.3.2 Leis, Acórdãos, Recomendações e Regras – Arcabouço Legal.....	72
4.3.3 Órgãos Fiscalizadores e Reguladores.....	82
4.3.4 Ferramentas de Gestão	89
4.4 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS.....	114
5 Conclusão.....	120
REFERÊNCIAS.....	123
LAW, J. Notes on the theory of the actor-networking: ordering, strategy and	129
APÊNDICE A: ROTEIRO DE ENTREVISTA SEMIESTRUTURADA	135

1 INTRODUÇÃO

Muitas transformações ocorreram na sociedade ao longo dos anos. Desigualdades e novas necessidades mobilizaram pessoas que se agruparam formando movimentos e associações para cuidarem da carência instalada em alguns campos da sociedade. A partir das reuniões desses grupos, surgiram as primeiras organizações sem fins lucrativos, as quais não se enquadravam como instituições do mercado privado ou governo, por não visarem lucro nem fazerem parte diretamente do Estado, mas do bem-estar da sociedade e sua contínua evolução (PAES, 2018; FALCONER, 1999).

Desde o seu surgimento, no século XVI, as instituições sem fins lucrativos acompanharam o desenvolvimento e a evolução da sociedade. Tomaram forma jurídica, com leis específicas; se profissionalizaram, investindo na gestão; além de empregarem cerca de 5,1% da população economicamente ativa no Brasil (ALBUQUERQUE, 2006; IBGE, 2019). Para atender às crescentes necessidades, essas organizações se expandiram para os campos da cultura, sustentabilidade, meio ambiente, direitos humanos, pesquisa e outros.

A expressão terceiro setor (TS) é a que encontra mais aceitação para designar o conjunto de organizações criadas por iniciativa da sociedade, com objetivo e fins públicos (OLAK; NASCIMENTO, 2006; FALCONER, 1999; FERNANDES, 1994). Já para o campo jurídico, a expressão mais utilizada é entidades sem fins lucrativos (ESFL). No entanto, tanto as instituições do TS como as organizações não governamentais (ONGs), a princípio, rejeitaram essa expressão, portanto, foi à revelia e com oposição das ONGs brasileiras que se construiu o TS (CABRAL, 2015).

As organizações sem fins lucrativos do TS ganharam complexidade em relação às regulamentações específicas, aspectos tributários e formas de captação de recursos, por meio das leis de incentivos fiscais. Dessa maneira, a presença da gestão e da contabilidade fomentam uma postura gerencial e de controle dessas organizações, entregando transparência, relatórios de avaliação e instrumentos de comunicação (OLAK; NASCIMENTO, 2006; ARAUJO, 2005).

Mais recentemente, as fundações de apoio às instituições de ensino superior e instituições de ciência e tecnologia (FAPs) ganharam corpo e importância, gerindo recursos oriundos de diversas fontes para viabilizarem projetos de pesquisa, ensino e extensão (CONFIES, 2015; COELHO, 2012). Assim como as instituições sem fins

lucrativos de outras áreas de atuação, as FAPs buscam um novo formato de gestão, capaz de otimizar seus resultados e ampliar a captação de recursos (ARAUJO, 2005). Sendo assim, a contabilidade, por meio da prestação de contas, a divulgação de relatórios, a transparência e a contabilidade gerencial, ganha relevância como fator para a continuidade dessas instituições (COELHO, 2012).

Paralelamente ao surgimento e crescimento desse setor, o interesse acadêmico vem se ampliando. Como resultado, várias pesquisas vêm ganhando espaço em congressos e revistas com classificação de alto impacto (CUSTÓDIO; JACQUES; QUINTANA, 2013; MEIRELES *et al.*, 2021).

Os estudos da década de 1990, como os de Falconer (1999), Fernandes (1994) e Paes (1998), visaram compreender e caracterizar o terceiro setor: termo abrangente, utilizado para falar das entidades sem fins lucrativos, independente da área de atuação. Com o passar dos anos, pode-se encontrar estudos mais específicos, como trabalhos sobre cooperativas, sindicatos, hospitais sem fins lucrativos e organizações sem fins lucrativos. Custódio, Jacques e Quintana (2013) destacam, dentro da contabilidade, as áreas de controle gerencial, custos, prestação de contas, transparência, desempenho, captação de recursos e governança como de maior interesse.

Entretanto, ainda é baixo o número de trabalhos publicados, sinalizando oportunidade para estudos futuros no terceiro setor (SLOMSKI *et al.*, 2012). A temática apresentou uma tendência de crescimento em revistas de contabilidade no Brasil, tendo saído de dois artigos, em 2003, para seis em 2016, com o auge em 2012, quando houve a publicação de 18 artigos, representando 2,1% de todas as publicações na área de contabilidade da época (SOARES *et al.*, 2019). Além disso, pesquisas evidenciam que pouco se tem publicado especificamente sobre as FAPs na área de contabilidade (BRITO, 2017).

Segundo Araújo (2005), a contabilidade tem papel fundamental no campo multidisciplinar das entidades sem fins lucrativos, levando à profissionalização do setor. Tem a função de influenciar a capacidade organizacional por meio da qualidade das informações contábeis, transmitindo confiabilidade, relevância, comparabilidade. Além disso, deve ser transmitida com tempestividade e de forma clara para os seus usuários, por meio da utilização de instrumentos contábeis, tais como relatórios contábeis, sistemas contábeis gerenciais, artefatos contábeis, governança, indicadores de desempenho, controles e outros. A contabilidade contribui para a

longevidade das organizações, otimização e captação de recursos e eficácia da gestão, provendo informações para a tomada de decisão dos gestores (FREZATTI *et al.*, 2009; SZUSTER *et al.*, 2013; GRAZZIOLI *et al.*, 2015).

A contabilidade se encontra segregada, didaticamente, em contabilidade gerencial e contabilidade financeira. Enquanto a última tem o objetivo de informar a posição financeira da organização por meio das demonstrações contábeis, a primeira tem como objetivo medir, reportar as informações financeiras e não-financeiras, ajudando a atingir o objetivo da empresa. Ambas auxiliam na tomada de decisões dos stakeholders e gestores (FREZATTI *et al.*, 2007). O presente estudo se dedica às práticas de controle gerencial (PCG) utilizadas na gestão das FAPs.

Os efeitos relacionais entre as ferramentas, *stakeholders* e as fundações serão fonte de investigação do presente estudo, onde eles são considerados atuantes com mesmo grau de importância, conforme orienta Latour (1999). Os sistemas e artefatos de controle gerencial abordados por Ferreira e Otley (2009), Simons (1995), Soutes (2006), sob um olhar adaptado ao TS, em particular as FAPs, são a linha condutora para analisar como são utilizadas e compreender como esse conjunto de instrumentos impactam na captação de recursos, no diálogo com os *stakeholders*, na transparência, no cumprimento das regras e diretrizes, ajudando a compor a formação de redes de relacionamento.

Até outubro de 2020, existiam mais de 100 FAPs às instituições federais do ensino superior e às instituições de ciência e tecnologia credenciadas pelo Ministério da Educação no Brasil (MEC, 2020). Elas desempenham um papel importante no desenvolvimento científico e tecnológico nacional, fazendo a gestão de projetos e recursos para a realização de seus objetivos, gerou cada vez mais postos de trabalho (CONFIES, 2015; COELHO, 2012).

Dada a relevância desse segmento, a expectativa é que se desperte a produção de mais pesquisas nessa área. Durante a pesquisa, foram encontrados poucos trabalhos acadêmicos exclusivos à área, há pesquisas sobre a utilização das demonstrações contábeis (COELHO, 2012), a gestão de recursos por meio da gestão de projetos (SIMON *et al.*, 2017), avaliação dos sistemas de gestão contábil (BARBOSA, 2003), a relação entre o sistema de controle gerencial e o desempenho organizacional (BRITO, 2017) e outros temas (SOARES *et al.*, 2019).

Em estudos relacionados à contabilidade, é usual vê-la em segundo plano em relação à ação dos atores humanos, como se cada um tivesse um caminho

independente (MORGAN, 2012). O destaque é para o ator humano, em detrimento dos atores não humanos, representados neste estudo pelas práticas de controle gerencial. Esta pesquisa, à luz da Teoria Ator-Rede, referida como TAR (LATOUR, 1994; 1999; 2000; 2001), teoria sociológica ainda inovadora na contabilidade, permite o estudo das relações dos atores humanos e não humanos envolvidos no fenômeno existente nas redes, nas quais as fundações de apoio estão inseridas.

1.1.O PROBLEMA DA PESQUISA

As FAPs anseiam por autodesenvolvimento e lidam com preocupações tais como acompanhar o amadurecimento e criação das leis que regulamentam o setor e lidar com o Ministério Público, que zela pelo seu patrimônio e avalia a prestação de contas, emitindo questionamentos frequentes, assim como orientações quanto à gestão (FARIA *et. al.*, 2018; GRAZZIOLI *et. al.* 2015). São diversos *stakeholders* que interagem e interferem na atuação das FAPs.

Nesse sentido, elas se mobilizaram para, juntas, formarem uma rede de apoio por meio de da formação do Conselho Nacional das Fundações de Apoio às Instituições de Ensino Superior e de Pesquisa Científica e Tecnológica (FARIA *et. al.* 2018). Dessa maneira, tem-se um espaço onde são discutidos diversos temas, desde jurídicos e tributários à forma de captar recursos e mensurar o valor de seus serviços. São também promovidos fóruns para compartilhamento de ideias, aprendizado e formação de *Network* (FARIA *et. al.* 2018).

Dotadas de uma maneira similar de trabalho por meio da execução de projetos, estas instituições buscam, por meio da troca de informações, meios de solucionar suas questões internas (FARIA *et. al.* 2018). Logo, diante de muitas práticas de gestão de projetos, gestão de fundos e parcerias com diferentes e variados financiadores, a melhor maneira de atender as suas apoiadas é colocada à prova. Mecanismos de transparência, eficiência e de agilidade para atender o cliente é exigido e a busca pelo processo de melhorias se torna contínua (FARIA *et. al.* 2018).

Existe, então, a formação de uma rede de atores que envolve as FAPs, cada uma em um grau de evolução, com utilização de ferramentas, interação com instituições governamentais, leis, gestores, interação de funcionários, Instituições de Ensino e Ciência e Tecnologia, entre inúmeros outros não observados, mas existentes no contexto. O fato exposto instiga a saber como as fundações operam em sua

totalidade.

Quanto à gestão, são inúmeros os artefatos que as FAPs utilizam ou pretendem utilizar, entre eles a melhoria de suas práticas de governança corporativa; informatização e atualização tecnológica; normatização de processos; evolução da maturidade na gestão de processos e de projetos; implementação de gestão e controle orçamentário; planejamento estratégico; monitoramento de indicadores de desempenho; gerenciamento de riscos operacionais e político-administrativos; gestão de pessoas; construção de código de ética, conduta e transparência (FARIA *et al.*, 2018).

Logo, faz-se coerente a busca de uma teoria que considere na construção da rede a interação de todas as peças que atuam, sendo elas humanas ou não humanas, como propõe Latour (1999) na TAR. Além disso, essa teoria propõe uma maneira mais livre de construção metodológica (TOZZINI, 2019), onde o objetivo é o rastreo e identificação das relações e, principalmente, como isso se dá.

Nesse sentido, o principal questionamento que desperta o interesse pelo desenvolvimento desta pesquisa: **Qual a utilização das práticas de controle gerencial na rede formada pelas fundações de apoio e outros atores envolvidos à luz da Teoria Ator-Rede?**

1.2. OBJETIVOS GERAL E ESPECÍFICOS

Dentro do exposto, o objetivo geral desta pesquisa é compreender a utilização das práticas de controle gerencial na rede formada pelas fundações de apoio e outros atores envolvidos à luz da Teoria Ator-Rede.

Por meio da TAR espera-se identificar e seguir os atores, analisar as narrativas encontradas, compreender a rede, as conexões estabelecidas. Seguindo os atores humanos e não humanos, busca-se desvelar os processos de gestão, as relações existentes e as interações estabelecidas entre os atores.

Para tanto, os objetivos específicos deste estudo são:

1. Mapear as práticas de controle gerencial utilizadas pelas FAPs;
2. Identificar os efeitos das PCG na construção da rede à luz da TAR;
3. Descrever uma rede com os principais atores identificados.

1.3. JUSTIFICATIVA E DELIMITAÇÃO

As entidades de educação e pesquisa representam 6,7% das instituições sem fins lucrativos. Esse grupo, ao qual pertencem as FAPs, ganha representatividade dentro do terceiro setor, concentrando 28,6% do total dos trabalhadores empregados pelas instituições sem fins lucrativos (IBGE, 2019).

As FAPs, pela contribuição à construção da inovação e desenvolvimento científico e tecnológico do país, acabam por mobilizar valores vultosos em recursos, por meio da execução de seus projetos (SIMON *et al.*, 2017; FARIA *et al.*, 2018), compondo uma grande rede de *stakeholders*. Assim, considera-se relevante compreender o mecanismo de gestão e interação dos atores dessa rede.

A justificativa para o uso da TAR no presente estudo se dá em discutir os atores como efeitos das redes a que pertencem e a influência que os atores não humanos (sistemas, relatórios, periódicos, livros) podem ter na criação do coletivo (MORGAN, 2012; LATOUR, 2000), assim podendo determinar a evolução (ou não) de aspectos utilizados na gestão pelas instituições estudadas.

A ideia é compreender de que forma o conjunto de práticas citadas influenciam e constroem associações e o complexo de relações entre os atuantes que compõem o setor. Complementa-se com a expectativa de se encontrar uma divulgação voluntária das informações contábeis, tendo em vista que a transparência é uma questão importante para o setor. Por fim, este trabalho busca compreender as práticas de controle gerencial como forma de otimizar o desempenho das FAPs, contribuindo para atingir os seus objetivos.

Cabe enfatizar que se faz necessário um olhar mais atento para as práticas de gestão utilizadas pelas FAPs, já que estas administram dinheiro público e de fontes diversas que desejam saber como os recursos financeiros foram utilizados. Sendo altamente dependentes de recursos de terceiros, o mecanismo de gestão deve ser utilizado para obter sustentabilidade financeira, aumentando a captação de recursos e a continuidade da instituição.

Em razão da amplitude de atuação das FAPs, presentes em todo território nacional, a presente pesquisa não trabalhará com foco regional, mas em seguir os atores, translações e controvérsias. Dessa maneira, a pesquisa poderá ter actantes em quaisquer partes do território nacional.

1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO

A estrutura do trabalho está composta por cinco capítulos. O primeiro capítulo apresenta a introdução da pesquisa, aborda a questão problema, objetivo geral e específicos, bem como apresenta a relevância, justificativa e resultados esperados. O capítulo 2 conceitua o terceiro setor e expõe seu contexto, no cenário nacional e internacional; aborda a evolução das leis e regras, normas contábeis e a gestão aplicada ao setor. O capítulo 2 discorre, ainda, sobre controle gerencial e estudos anteriores no setor. Por fim, os principais conceitos da (TAR) são trazidos para nortear a análise, bem como estudos anteriores correlatos à área, que utilizam a referida teoria. O capítulo 3 expõe os procedimentos metodológicos da pesquisa. O capítulo 4 apresenta, analisa e discute o material coletado referente à investigação da pesquisa, dialogando sobre os dados coletados à luz de estudos anteriores com o auxílio da TAR. Por fim, o capítulo 5 apresenta as conclusões do estudo, perspectivas de pesquisas futuras e limitações do trabalho, seguido das referências.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Este capítulo aborda a história das fundações de apoio, construída a partir do desenvolvimento do terceiro setor, cuja taxonomia ainda encontra discussão. Dessa maneira, há necessidade de esclarecer terminologias empregadas para definição do setor frequentemente utilizadas de maneira geral e em estudos acadêmicos. O capítulo busca, ainda, descrever a evolução da gestão e a normatização criada para regular o setor, assim como o caminho que se deu para segmentações por área de atuação, até surgirem as FAPs ligadas às instituições federais de ensino e as instituições de ciência e tecnologia, que desempenham grande papel no desenvolvimento da pesquisa no Brasil e na movimentação financeira na gestão de seus projetos.

2.1 TERCEIRO SETOR – TERMINOLOGIA E EVOLUÇÃO HISTÓRICA A PARTIR DO SÉCULO XVI

A expressão ‘terceiro setor’ é traduzida da expressão *third sector*, em inglês, usada nos Estados Unidos, e usualmente é associada a outras nomenclaturas, tais como organizações sem fins lucrativos (*nonprofit organizations*) ou ainda setor voluntário (*voluntary sector*). Na Inglaterra, o termo *charity* (caridade) é usado com mais frequência, refletindo sua origem histórica medieval, ressaltando aspecto da obrigação religiosa das primeiras ações comunitárias, seguido do termo filantropia, um conceito mais moderno e humanista dessas ações (ALBUQUERQUE, 2006).

Na Europa continental, predomina o uso da expressão *non-government organizations* (NGO) ou organizações não governamentais (ONG), em português. Esse termo foi disseminado pela Organização das Nações Unidas (ONU) que, ao criar programas de cooperação internacional, impulsionou o crescimento de ONGs na Europa Ocidental, geralmente destinadas a fazer parcerias com países não desenvolvidos por meio de projetos de desenvolvimento, levando, dessa maneira, a surgirem as ONGs no Hemisfério Sul, nos países da América do Sul e África (ALBUQUERQUE, 2006).

No Brasil, além de terceiro setor (TS), outras terminologias são utilizadas para falar desse segmento, tais como organizações não governamentais (ONG), entidades sem fins lucrativos (ESFL), organizações da sociedade civil (OSC), organizações

sociais (OS), entidade de interesse social (EIS), entidades beneficentes, organizações filantrópicas, entre outras (OLAK; NASCIMENTO, 2006).

Paes (2018) define o TS como um conjunto de organismos, organizações ou instituições sem fins lucrativos, dotados de autonomia e administração própria, que têm como função principal atuar de forma voluntária na sociedade civil, com o propósito do seu aperfeiçoamento. Segundo Slomski *et. al.* (2012), a terminologia terceiro setor é utilizada no âmbito de uma tipologia organizacional que classifica as organizações em três setores, conforme suas características. O primeiro setor abrange as instituições governamentais, o segundo setor se refere às empresas privadas com finalidade de lucro e o terceiro setor, que engloba um amplo leque de entidades, ONGs, entidades sem fins lucrativos, fundações, associações, entre outras.

As organizações não governamentais foram as primeiras a se organizarem de maneira coletiva com valores comuns à sociedade, sendo um importante componente do setor, porém reativo à denominação terceiro setor (CABRAL, 2015). Então entende-se que sua construção se deu de fora para dentro, ou seja, de fora do país para dentro dele. Entidades Internacionais e multilaterais foram as responsáveis pela disseminação do conceito e valorização do TS em todo o mundo subdesenvolvido. Fundações e instituições europeias e norte americanas, como a Fundação Ford, por décadas fomentaram as ONGs, principalmente durante o regime militar. Eram iniciativas que tinham o objetivo de fortalecer a democracia (FALCONER, 1999).

O TS, como um elemento integrante da Sociedade Civil, atua como uma área intermediária ao Estado, representando o primeiro setor e o Mercado, que corresponde ao segundo setor, possuindo características que transitam por ambas, pois é composto de organizações de natureza privada, mas sem fins lucrativos, dedicada a objetivos sociais e públicos, embora não pertençam à administração estatal (GRAZZIOLI *et. al.*, 2015). Portanto, é uma conjugação entre as finalidades do primeiro setor e a natureza do segundo, visando atender as necessidades que ambos não suprem (SILVA, 2010).

Segundo Azevedo (2016), as organizações qualificadas como integrantes do terceiro setor são as ONGs, associações, fundações, entidades de assistência social, educação, saúde, esporte meio ambiente, cultura, ciência e tecnologia, empreendedores sociais, entre outras organizações da sociedade civil e são classificadas internacionalmente por grupo e subgrupo de atuação. Ao longo dos

últimos anos, o IBGE junto com o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA produziram quatro pesquisas que, por meio dos seus resultados estatísticos, têm contribuído para aos pesquisadores aprofundarem seus estudos na temática. As fundações e associações sem fins lucrativos (FASFIL), nomenclatura utilizada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) para se referir as entidades sem fins lucrativos, adotam as mesmas classificações empregadas na metodologia desenvolvida pela ONU publicada no *Handbook on non-profit institutions in the System of National Accounts* (ONU, 2003; IBGE, 2008), permitindo assim uma padronização e por conseguinte a produção de pesquisa com dados estatísticos comparáveis internacionalmente (SOPRANE, 2011).

Existem outras classificações das entidades do TS, além da internacional, por composição de conselho, por finalidade, sob a ótica jurídica e quanto à fonte de recursos, a qual é dividida entre as que dependem das subvenções governamentais e as que não dependem dessas subvenções (OLAK; NASCIMENTO, 2006). Os recursos nem sempre são constantes e previsíveis, o que reforça a necessidade de se encontrar formas de gerenciamento que permitam manter seus serviços e garantir sua continuidade, tendo gestores que utilizam ferramentas de gestão adaptadas à sua realidade (ARAÚJO, 2005).

Juridicamente, as organizações do TS passaram a existir sob a forma de associações, fundações e sociedades civis religiosas, pias, morais, científicas ou literárias, a partir do Código Civil pela Lei nº 3.071/1916 (BRASIL, 1916), considerando as associações como a união de pessoas em torno de objetivos comuns e sem finalidade lucrativa e as fundações com o patrimônio destinado para objetivo de interesse público, sem finalidades lucrativas (GRAZZIOLI *et al.*, 2015; SILVA, 2010).

A diversidade de naturezas e propósitos que compôs as organizações do TS estimulou a elaboração de uma legislação específica, em 1935 com a Lei nº 91/1935 (BRASIL, 1935), houve a criação do título de Utilidade Pública Federal. Ressalta-se, naquele momento, uma forte influência governamental sobre as ESFLs, pois com essa lei passava a ser obrigatória a apresentação anual da relação dos serviços prestados à coletividade, que impacta diretamente nas práticas de gestão, entregando a distinção entre a natureza pública e corporativa das organizações sem fins lucrativos (SILVA, 2010).

Mais tarde, com o Código Civil de 2002, lei 10.406 (BRASIL, 2002), se fez evidente a distinção entre associações e sociedades, deixando claro que se constitui

por associação a união de pessoas que se organizam para fins não econômicos, portanto sem fins lucrativos ou distribuição de resultado, mesmo sendo constituída por meio de patrimônio dos instituidores para obtenção de fins culturais, educacionais, esportivos, religiosos etc. Ressalta-se que não corromperá sua natureza, caso realize negócios para aumentar ou manter seu patrimônio, pois não haverá distribuição de ganhos aos associados, mesmo que as operações tragam lucro à entidade (GRAZZIOLI *et al.*, 2015; PAES, 2018).

Observa-se que o TS, no Brasil, ganhou impulso nos anos de 1970 e cresceu de forma acelerada nos anos 1980 conforme demonstrado em pesquisas realizadas sobre as FASFIL, desenvolvidas pelo IBGE (2008), quando percebe-se um aumento de 623%, passando de cerca de 44 mil organizações para 338 mil organizações em 2005; mantendo-se estável nos anos seguintes, com a quantidade aproximada de 275 mil organizações em 2016 conforme o IBGE (2019). Sendo assim, pode-se afirmar que o setor continua crescendo em abrangência e importância, e ganha espaço na economia brasileira e no mundo (FERNANDES, 1994; FALCONER, 1999; SANTOS, 2005 e SILVA, 2010).

2.1.1 Fundações de Apoio às Instituições Federais de Ensino Superior e Instituições de Ciência e Tecnologia

As FA acompanharam as mudanças dinâmicas do mundo globalizado, a sociedade em contínua transformação e seus processos de administração ganharam também importância. Com a ampliação do seu campo de atuação, tipificações de fundações surgiram, originadas do espírito de solidariedade com ideia filantrópica, atuando na cultura, educação, ciência, tecnologia e outras (PAES, 2018).

Segundo Faria (2018), as FAs nasceram com o objetivo de atender ao anseio por desenvolvimento e progresso tecnológico da sociedade, por meio da evolução da ciência, tecnologia e inovação, visando o desenvolvimento econômico social e geopolítico do Brasil. Entre os tipos de fundações, o presente estudo se dedica às Fundações de Apoio às Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) e às Instituições de Ciência e Tecnologia (ICTs).

As primeiras FAPs foram concebidas dentro das Universidades para o apoio à educação, permitindo agilidade administrativa à máquina burocrática governamental que engessa a evolução do desenvolvimento científico e tecnológico, que cresce em

velocidade descompassada em relação à burocracia (FARIA, 2018).

Posteriormente, outras esferas da Federação instituíram suas próprias FAPs, visando atenderem às ICTs e, dentre suas atividades, estão a gestão administrativo-financeira, tais como compras nacionais e internacionais, gestão de pessoas, financeiro, contabilidade, assessoria jurídica, serviços de arquivo e prestação de conta (FARIA, 2018). As FAPs, ao longo dos anos, se mobilizaram e formaram uma associação, o Conselho Nacional das Fundações de Apoio às Instituições Públicas de Ensino Superior e de Pesquisa Científica e Tecnológica (CONFIES, 2015).

As FAPs às IFES e ICTs são regidas pela lei nº 8.958/94 (BRASIL, 1994) e podem ser enquadradas como um agente privado atuando para fins públicos. São independentes do governo e representam um elo importante entre a universidade, demais ICTs e a comunidade. Deve-se considerar que a pesquisa nacional, tanto básica quanto aplicada, ainda ocorre fundamentalmente em instituições públicas, que precisam de mais flexibilidade e agilidade operacional para bem cumprirem essa missão. Além de serem regidas pelo Código Civil Brasileiro, as fundações são sujeitas ao prévio registro e credenciamento no Ministério da Educação e Cultura (MEC) e Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação (MCTI).

Até 2015, as FAPs viabilizavam por meio de apoio administrativo, 94% das produções científicas nacionais, produzidas pelas universidades públicas, o que denota a relevância desse setor e do estudo sobre essas instituições. Somado a isso, as FAPs também dão suporte aos institutos de ciência e tecnologia. Dessa maneira, as FAPs são responsáveis por gerir uma vasta gama de projetos de ensino, pesquisa, extensão e desenvolvimento institucional, científico e tecnológico e estímulo à inovação (CONFIES, 2015; PAES, 2018).

Constituídas a partir da destinação de um patrimônio para uma finalidade determinada pela vontade do seu instituidor, com objetivo social, são constituídas com personalidade jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, caracterizadas dentro do TS (FARIA, 2018). Os bens que as instituíram devem ser administrados por órgãos autônomos em conformidade com previsões do estatuto, sendo o Ministério Público (MP) o responsável legal por seu velamento, que consiste em acompanhar, intervir e fiscalizar. O modo de gestão ou organização administrativa é característica base do ente fundacional, pois vincula um bem a um fim e cabe aos administradores deliberarem e traçarem metas e diretrizes para que a fundação cumpra de forma eficiente e eficaz o objetivo ao qual se propõe (GRAZZIOLI, 2015).

A lei de nº 8.958/94 (BRASIL, 1994) que regulamenta as relações entre as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica com as FAPs também delinea a forma de gestão e seus processos, a fim de garantir transparência e legitimidade de seus atos. Segundo o MEC (2020), as FAPs foram criadas com o propósito de apoiar projetos de pesquisa, ensino e extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico e a sua origem está vinculada a uma ação social (ANTONELLI; AUGUSTINHO; PACHECO, 2015).

Após a lei de nº 13.204/2015 (BRASIL, 2015), considerada o marco na regulamentação das parcerias entre a Administração Pública e as organizações da sociedade civil, e a lei nº 12.863/2013 (BRASIL, 2013), que permite o relacionamento das FAPs com vários órgãos de fomento e outros tipos de empresas, as oportunidades de atuação das fundações se ampliaram. Foi consolidada a utilização dessas instituições para o apoio de parques e polos tecnológicos, incubadoras de empresas etc. (PAES, 2018), ampliando, consequentemente, a possibilidade de captação de recursos.

Diante da limitação de recursos, independente do porte da empresa, o processo de administração tem notoriedade e compreende etapas básicas como o planejamento (estratégico) e orçamentário (tático), assim como a respectiva execução e o controle (PAES; 2018). Por esse motivo, ressalta-se a importância das práticas de controle gerencial para o setor. O administrador, nesse contexto, deve ter a mesma essência do comportamento empregado em uma sociedade empresarial, pois sua atuação é pautada no modo de fazer cumprir os fins da instituição, observando seu estatuto sem prejudicá-la ou favorecer terceiros ou a si próprio em prejuízo dela. As organizações do TS, quando criadas a partir de pessoas sem experiência em gestão, enfrentam dificuldades na sua administração e na utilização de ferramentas da contabilidade gerencial (MARIO *et al.*, 2013).

Com independência de suas instituidoras, as FAPs não são mantidas pela União, assim não existe suporte financeiro para tais instituições. Suas receitas são oriundas de atividades próprias, destacando-se as verbas provenientes da elaboração e execução de contratos e as rendas auferidas por serviços prestados por intermédio de projetos (RICHARTZ *et al.*, 2011). Com a nova redação da Lei nº 8.958/94 (BRASIL, 1994), as FAPs obtiveram autorização para estabelecer regras próprias de gestão de recursos que não sejam públicos, facilidade na gestão do patrimônio adquirido no escopo dos projetos, definição da regulamentação de bolsas por parte

das instituidoras, IFES e outras Federações e aumento das isenções sobre a importação de bens de pesquisa (FARIA, 2018).

Segundo Faria (2018), com um elenco de atividades tão específicas na gestão de projetos, as FAPs estão desenvolvendo seus planos de precificação com mapeamento de custos diretos e indiretos, com o objetivo de fundamentar a necessidade de receita que cubra as suas despesas operacionais inerentes aos processos de gestão. Um dos questionamentos, nesse contexto que as FAPs estão inseridas, é se possuem estrutura, sistemas e processos eficientes o suficiente para que consigam fundamentar seus custos de forma enxuta (FARIA, 2018).

Motiva-se, assim, estudos empíricos acadêmicos tais como os de Richartz *et al.* (2011), que buscaram estruturar uma forma de estabelecer um modelo de custeio utilizando as técnicas ABC e UEP, ou a dissertação de Caetano (2003), que investigou o custeio ABC aplicado em FAPs por meio do estudo de caso na Fundação Aroeira em Goiânia. A pesquisa de Simon *et al.* (2017), por sua vez, analisou o volume financeiro dos projetos administrados pelas FAPs da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), no ano de 2015, sua origem e classificação entre projetos de ensino, extensão e pesquisa, cujos projetos de extensão e pesquisa totalizaram cerca de 107 milhões.

As FAPs buscaram aperfeiçoamento ao longo das suas trajetórias, destacando-se as melhorias de governança corporativa, informatização, atualização tecnológica, normatização de processos como a certificação ISO 9001 do Sistema de Gestão de Qualidade, evolução da maturidade na gestão de processos e de projetos, implementação de gestão e controle orçamentário, planejamento estratégico, monitoramento de indicadores de desempenho, gerenciamento de riscos operacionais e políticos-administrativos, construção de código de ética e conduta e transparência, bem como outras iniciativas de *compliance* (FARIA, 2018).

2.1.2 Gestão e Normatização do Terceiro Setor

O TS, conhecido como um campo social híbrido, manifesta valores e objetivos construídos por um arcabouço já existente no mercado e na sociedade. O conceito de hibridez foi introduzido ao setor na década de 1990, na Alemanha, por meio de Adalbert Evers da Universidade Justus-Liebig. O pesquisador apontou o entrelaçamento das lógicas de atuação e gestão, espelhadas pelas entidades sem

fins lucrativos alemãs da área de saúde, as quais mesclavam múltiplas formas de ação no seu atendimento (CABRAL, 2015).

Os valores e decisões dos indivíduos nas organizações que compõem o espaço híbrido, tornam peculiar a sua forma de gestão, caracterizando-se por dar retorno dos resultados à sociedade. Devem ser capazes de auferir as interfaces institucionais com o Estado, mercado e a sociedade civil, aplicando um modo especial de gestão baseado nos atributos de representatividade, de interesses coletivos, democratização, qualidade e efetividade, visibilidade social, universidade, cultura pública, autonomia, controle social, defesa e proteção social, garantindo a decisão democrática dos indivíduos que a compõem, dotada de valores de interesse público (CABRAL, 2015).

Nessa visão, os processos não podem ser apropriados diretamente, sem verificar possíveis adequações, e deve ser destacada a avaliação de impacto social dos resultados (CABRAL, 2015). Para Falconer (1999), antes de transferir o conhecimento acumulado em gestão de empresa privadas e públicas às ESFL, é necessário questionar o que compõe o TS, pois somente conhecendo as especificidades do setor, as escolas de gestão poderão contribuir com o desenvolvimento da sociedade civil organizada.

O conceito de organização é compreendido como um empreendimento coletivo, criado para atingir objetivos e metas definidas, apresentando divisão de autoridade, tarefas e responsabilidades, conceito que se coaduna com os mencionados para o TS. As organizações adquirem vida própria quando constituídas, reunindo os interesses que representam quem as constituiu e os objetivos da sociedade que ela apoia (CABRAL, 2015). Cabe à Administração, como disciplina, examinar o conjunto de técnicas para realização das metas e objetivos definidos, assim como o processo de gestão, que consiste no planejamento, organização, direção e controle que traduzem a capacidade de realizar a sua missão. Nesse sentido, é essencial para uma gestão moderna utilizar instrumentos como plano de contas, demonstrações contábeis, gestão contábil, prestação de contas, controle interno e auditoria, que visam otimizar a utilização de recursos (GRAZZIOLI *et. al*, 2015).

Falconer (1999) apontou o TS como um setor de gestão frágil, amadora, extremamente dependente de recursos governamentais e internacionais que, na época, já se notavam escassos e, muitas vezes, utilizados para fins pouco filantrópicos, destacando o desvio de finalidade, ou criminoso. O autor aponta, ainda, baixa capacidade de continuidade e sustentabilidade. Com relação ao sistema

contábil das organizações do TS, cabe dizer que, no Brasil, as normas, com exceções do setor financeiro e público, foram sempre de caráter geral, cabendo aos contadores fazerem as adaptações necessárias para produzirem relatórios contábeis e financeiros de acordo com a realidade das operações das ESFLs (GRAZZIOLI *et al.*, 2015). Essas entidades encontram uma complexidade contábil maior, pois mantendo relação com o Poder Público, muitas vezes recebem recursos proveniente do Governo, que faz exigências de controles internos em grande parte visando atender às prestações de contas específicas. Neste contexto, somam-se outras exigências, as de fomentadores nacionais e internacionais, e as obrigatoriedades por elas impostas deveriam ser refletidas na contabilidade para fins de comprovação por parte da auditoria e esses procedimentos as vezes vão contra as normas gerais da Contabilidade Brasileira (GRAZZIOLI *et al.*, 2015).

Com o crescimento do TS, Grazzioli *et al.* (2015) relata que houve movimentos em busca de orientação normativa para o setor, por meio de da lei nº 9.790 (BRASIL, 1999), contudo, as demonstrações dessa lei têm sua fundamentação na Lei das Sociedades Anônimas (nº 6.404/1976) que sofreu modificações em 2007 e 2019 que fala respectivamente da substituição das origens e aplicação de recursos pelo fluxo de caixa e ajuste de valor presente e da necessidade de publicação dos atos em diários oficiais ou jornais de grande circulação. Observa-se, ao longo do tempo, uma convergência de esforços, proporcionando o avanço ao regramento específico para as ESFL (GRAZZIOLI *et al.*, 2015).

Quadro 1 – Base Normativa do Terceiro Setor

Norma Contábil	Descrição	Data de Emissão
NBC ITG 2002 (R1)	Conceito, estrutura e normas de elaboração das demonstrações contábeis do terceiro setor.	02/09/2009
NBC ITG 2003	Critérios de reconhecimento, mensuração e evidenciação das transações e eventos econômicos.	15/12/2009
NBC ITG 2004 (R1)	Contabilização e evidenciação de contratos de parcerias das entidades sem finalidade de lucros.	09/09/2011
NBC ITG 2007	Reconhecimento, mensuração e evidenciação dos ingressos voluntários recebidos pelas entidades.	20/12/2013
NBC ITG 2008	Tratamento contábil de repasses e transferências de recursos voluntários e prestação de contas.	03/02/2014
NBC T 03	Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Domiciliadas no Exterior e de Entidades com Investimento no Exterior.	23/03/2015
NBC TG 26 (R5)	Apresentação das Demonstrações Contábeis.	17/05/2019
NBC ITG 1000	Controle Interno para Entidades do Terceiro Setor.	27/09/2019

Fonte: Baseado em Barbosa *et al.* (2020)

Os avanços em direção ao regramento específico das normas contábeis brasileiras para as entidades sem fins lucrativos são notórios, vide a lei nº 9.790 (BRASIL, 1999), a qual exige que as entidades sem fins lucrativos insiram em seu estatuto a obrigatoriedade do uso dos princípios de contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade. Além da elaboração do Balanço Patrimonial (BP) e a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), o Decreto 3.100/1999 agregou a esses demonstrativos a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL), a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (DOAR) e as Notas Explicativas (NE). Além das leis supracitadas, a contabilidade das organizações do TS deve seguir as resoluções emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), exemplificadas no quadro 1 (GRAZZIOLI *et. al.*, 2015).

No âmbito internacional, Brasil e Estados Unidos não apresentam grandes divergência, quanto às regras contábeis, quando se trata das entidades sem fins lucrativos. O Brasil segue o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e os Estados Unidos, o *Financial Accounting Standard Board* (FASB) que exige a informação por categoria funcional, identificando como os recursos foram gastos e se as despesas estão coerentes com a missão da organização e as restrições dos financiadores (LIMA, 2009).

Quanto à isenção de tributos por seus serviços à comunidade, as entidades sem fins lucrativos passaram a ter tratamento diferenciado evocado pela própria Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988), que aponta que é vedado, tanto à União como aos Estados e Municípios, a cobrança de tributos dessas entidades

2.1.3 Estudos Anteriores

Falconer (1999) aponta a gestão do TS é um campo de estudo multidisciplinar das ciências sociais e une vários pesquisadores acadêmicos de áreas como contabilidade, economia, administração, ciências sociais e outras.

Soares e Melo (2010) apontaram que o TS continuou em crescimento acelerado, gerando grandes transformações nos processos gerenciais e no seu âmbito de atuação, adotando um recorte sobre o campo da gestão, que é um dos desafios do setor. Os autores buscaram entrevistar 20 gerentes de diversas organizações do TS, do município de Belo Horizonte, e os resultados confirmaram que

os aspectos de voluntariado, estatuto, parcerias e a própria gestão se transformaram, com destaque para a gestão.

Com a evolução do setor, observa-se também a evolução das pesquisas acadêmicas. Carrijo e Leal (2015), mapearam as publicações dessa área, sob a perspectiva de gestão em contabilidade gerencial, abrangendo o período de 2004 a 2013. Como resultado, foi constatado que existem, ainda, poucas pesquisas sobre a matéria, variando a quantidade de publicações por ano, oscilando entre 1 a 4 em periódicos classificados como B2 a A2, sendo que, nos anos de 2007 e 2010, os pesquisadores não encontraram publicações.

Quanto às ferramentas gerenciais, as pesquisas de sistemas de controle gerencial obtiveram maior frequência, com 50,79%. Quanto à metodologia, observa-se que a estratégia mais utilizada é a de estudo de caso e pesquisa de campo, e existe uma predominância por abordagens qualitativas. Sobre procedimentos, destaca-se a entrevista e a análise documental com 31,75% em primeiro lugar, seguido da pesquisa documental e questionário, ambas com 17,46% (CARRIJO; LEAL, 2015).

O artigo bibliométrico de Custódio, Jacque e Quintana (2013) vêm confirmar o interesse crescente dos pesquisadores acadêmicos, quando buscaram retratar as características das pesquisas no TS. Os autores identificaram que existem poucos trabalhos publicados na área de administração e contabilidade. O estudo abrangeu uma quantidade maior de periódicos, em relação aos estudos similares, feito anteriormente por seus pares da área, e analisou os que possuíam qualificação Qualis Capes A1, A2, B1, B2, B3, B4 e B5, nos anos de 2006 a 2010. Como resultado, identificaram maior publicação em 2008, ano que apontou um crescimento da quantidade de trabalhos, e nos anos seguintes manteve-se uma variação discreta que não indica crescimento ou decréscimo de publicações. Não foram encontradas publicações em periódicos de classificação A1 e A2 indicando um caminho de melhorias para as pesquisas ganharem esse espaço. A área temática na qual observaram o maior número de publicações foi a Contabilidade Gerencial e Controladoria.

Campos *et al.* (2015) contribuíram com a análise da produção científica sobre o TS no Brasil, descrevendo o perfil das pesquisas, por meio da análise de artigos publicados, de 1998 a 2013, e mapearam as tendências para novas pesquisas na área. Constatou-se uma diversificação de foco, com destaque para a contabilidade gerencial, maximizando a eficiência da gestão, aspectos conceituais sobre o TS e

fatores para tomada de decisão. Como motivação para os pesquisadores, destacaram-se aspectos práticos como a aplicação de ferramentas de gestão, a atuação de voluntários como fator de êxito das instituições, e a governança e *accountability*. Por fim, os autores concluem que existe um grande horizonte para relevantes pesquisas futuras.

Sob a perspectiva internacional, a Inglaterra se destacou na produção de estudos contábeis na área do TS e uma grande oscilação no número de publicações durante 2007 e 2014 e um crescimento significativo de publicações em 2015. Predominaram-se publicações vindas do Reino Unido com 29%, seguida dos Estados Unidos com 21% e Austrália com 19%. No Reino Unido, as publicações se pautaram entre contabilidade gerencial e contabilidade social, destacando a contabilidade gerencial como uma ferramenta de auxílio à tomada de decisão e acompanhamento de desempenho e dos periódicos analisados, não há nenhum periódico em que seja caracterizado com predominância de publicações na área de contabilidade no TS, sugerindo que o assunto é pouco abordado em âmbito mundial (LIMA; CORREIA; GALVÃO, 2019).

2.2 AS PRÁTICAS DE CONTROLE GERENCIAL NAS ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR

A maneira que uma organização enxerga o papel e utilidade de uma ferramenta de gestão revela mais que a importância da ferramenta em si, mas diz muito sobre a entidade, como ela se organiza internamente e como se relaciona com as partes envolvidas. O conjunto de ferramentas utilizadas na gestão compõe as práticas do controle gerencial escolhidas como mais adequadas pelos gestores diante das particularidades das ESFL (SANTOS, 2010; ANHEIER, 2005). O olhar por meio de um conjunto de práticas é possível quando aprofundamos o conhecimento sobre os sistemas de controle gerenciais.

São muitas as definições de controle gerencial adaptadas para a realidade contemporânea cheia de incertezas, competitividade e necessidade de flexibilidade no processo decisório. Como concepção geral, um sistema de controle de gestão, ou sistema de controle gerencial, é uma coleção ou conjunto de controles e sistemas de controle (Simons, 1995). Malmi e Brown (2008) abordam os sistemas de controle de forma mais ampla e integrada, como um pacote, o que permite o desenvolvimento de

uma visão mais abrangente sobre o real impacto de novos controles e de como idealizar um pacote de controles gerenciais.

Os Sistemas de controle gerencial são “rotinas e procedimentos formais, baseados em informação, que os gerentes utilizam para manter ou alterar padrões de atividade organizacional” (SIMONS, 1995, p.5). Esse enfoque recai sobre controles contábeis mais tradicionais, artefatos tais como planos, orçamentos, sistemas de monitoramento e controles administrativos, como por exemplo, estrutura organizacional, sistemas de governança.

Em outra abordagem, o sistema de controle gerencial pode ser estudado em duas dimensões: *design* e uso (FERREIRA; OTLEY; 2009), a primeira consiste na estrutura do sistema de controle gerencial, abrangendo elementos, subsistema ou artefatos que o compõe e técnica utilizadas; a segunda abrange as tipologias de uso, ou seja, a maneira como a instituição usa os controles gerenciais e para quais finalidades (ALVES, 2010; FERREIRA; OTLEY, 2009).

O controle gerencial é imprescindível para organizações descentralizadas, definindo-se como um conjunto de atividades que formam um processo sistemático no qual os gestores influenciam outros membros da organização, promovendo a interação de pessoas. É uma das ferramentas de gestão utilizadas para a implementação das estratégias organizacionais, constituídas por diversos artefatos (ANTHONY; GOVIDARAJAN, 2011).

Os artefatos ou ferramentas de controle gerencial, são expressões de teor cultural, com objetivo de produzir ou manter valores e normas (HATCH; CUNLIFFE, 2009) e são socialmente construídos, afetados por diferentes situações (FREZATTI *et al.*, 2009). Na contabilidade gerencial, contribuem para o processo de identificar, mensurar, acumular, analisar, prepara, interpretar e comunicar informações que auxiliem os gestores a atingirem objetivos organizacionais (HORNGREN; SUNDEM; STRATTON, 2004).

Dutra (2019, p. 21) entende artefatos como “ferramentas, instrumentos ou práticas gerenciais que podem ser utilizados pelos gestores da contabilidade gerencial no exercício de suas funções”. Estes são exemplificados por *hardware*, *software*, tecnologias ou ideias (FREZATTI, 2009), os quais correspondem a tipos de atores não humanos (LATOUR, 1994)

Para Espejo (2008), os artefatos contábeis servem como facilitadores do alcance dos objetivos organizacionais, baseado, a princípio, na otimização de

recursos com perspectiva de longo prazo. Corroborando as demais definições, entende-se por práticas gerenciais contábeis todos os instrumentos que a instituição faz uso para o alcance dos seus objetivos, e são definidas por muitos autores como artefatos da contabilidade gerencial (ESPEJO *et al.* 2009; ESPEJO, 2008; SOUTES; GUERREIRO, 2007; SOUTES; ZEN, 2006; SOUTES, 2006; FREZATTI, 2009)

Soutes (2006) segrega os artefatos contábeis entre tradicionais e modernos, de acordo com Coad (1999) e Chenhall e Langfield-Smith (1998), sendo os principais classificados e adaptados à aplicabilidade para as ESFLs, conforme quadro 2. A relação dos artefatos representa alguns dos atores não humanos (LATOUR, 1994) presentes nas práticas de controle gerencial.

Quadro 2 – Classificação dos Artefatos de Contabilidade Gerencial

Autor	Tipo do Artefato	Artefato
Coad (1999)	Moderno	ABC, ABM, Contabilidade de Ganhos, Custeio do Ciclo de Vida, Gestão Estratégica de Custos para a Cadeia de Valor, Avaliação contábil do posicionamento competitivo, medidas qualitativas de performance, <i>Balanced Scorecard</i> , Custeio Meta, Gestão de Custo <i>Kaizen</i>
Chenhall e Langfield-Smith (1998)	Tradicional	Sistema de Planejamento e Controle, Medidas de performance, relatório de resultados por divisões e técnicas de custo-superavit para decisões, benchmarking, técnicas baseadas em atividades como: custeio baseado em atividade, gestão baseada em atividade, medidas de performance balanceada, medidas de performance baseadas em equipe, medidas baseadas em empregados e planejamento estratégico

Fonte: Baseado em Soutes (2006)

São várias as teorias que abordam os sistemas de controle gerencial. Neste estudo, o modelo das alavancas de Simons (1995) foi escolhido por ser intuitivo e ir além dos enfoques tradicionais, os quais focam a padronização, a eficiência e a formulação de estratégia *top-down* (CINTRA, 2011). Além do mais, o modelo se aplica ao ambiente cheio de mudanças e incertezas das fundações de apoio.

O modelo das alavancas de Simons (1995) abrange as dimensões com a amplitude que confere ao controle gerencial, observando o lado financeiro e não financeiro (DEGENHART; BEUREN, 2019), sendo mais amplo que outros modelos

(PLETSCH; LAVARDA, 2016). Permite abordar os contextos interno e externo da organização, considera a participação dos funcionários, além de evidenciar como os gerentes controlam as tensões, conseqüentemente, controlando a estratégia da instituição.

O Sistema de Alavancas de Controles de Simons (1995) tem por objetivo a implementação e monitoramento das estratégias da organização, adotando quatro conceitos base: valores centrais; riscos a serem evitados; incertezas estratégicas e variáveis críticas de desempenho. As alavancas contemplam quatro tipos de controle, conforme a seguir.

1) Sistemas de Crenças: é um conjunto de definições organizacionais utilizadas pelos gestores seniores para comunicar formalmente e realçar sistematicamente os valores, propósitos e a direção da organização (SIMONS, 1995). Esses controles explicam valores e crenças, incentivando a busca de oportunidades alinhadas ao objetivo da organização, direcionando o processo de criação de valor. Por fim, visa promover a estratégia deliberada e emergente (SIMONS, 2000).

2) Sistemas de Limites/Restrições: esses sistemas são usados para definir os limites de atuação e comportamento na organização, procurando garantir que as estratégias sejam executadas dentro do domínio das atividades organizacionais (SIMONS, 2000). Esses controles visam restringir o comportamento do indivíduo delimitando o domínio das suas atividades definidas pela organização, comunicando as ações que devem ser evitadas. Assim sendo, provém o controle da estratégia de posicionamento dentro de níveis aceitáveis de risco (SIMONS, 1995).

3) Sistemas de Controles Interativos: visam estimular o aprendizado e a busca de oportunidades, propiciando o surgimento de novas estratégias, além de fazer com a organização se mantenha alerta. Os controles interativos são sistemas de informações formais que os gestores utilizam nas atividades de tomada de decisão de seus subordinados. A sua operacionalização se dá de maneira formal e informal, por meio do compartilhamento de informações obtidas a partir de experiências, percepções, grupos de trabalho, discussões e da observação do mercado (SIMONS, 1995)

4) Sistemas de Controles Diagnósticos: considerado o fundamento do controle gerencial, são sistemas de informações formais utilizados pelos gestores para monitorar os resultados da organização e efetuar a correção de desvios em relação a padrões definidos previamente (SIMONS, 1995). Esses controles têm também por

objetivo conduzir o comportamento e o desempenhando dos empregados, alinhando-os aos objetivos da organização (SIMONS, 2000). Ainda segundo os autores, os controles de diagnóstico estão relacionados ao plano estratégico, o que permite medir e comparar os resultados com a metas e planos programados.

Pode-se adequar o modelo de Simons (1995) à realidade dos artefatos de controle das ESFLs. Uma relação de artefatos distribuídos entre as alavancas de controle se encontra no quadro 3, sem esgotar as possibilidades.

Quadro 3 – Alavancas de Controle e Artefatos

Alavanca de Controle	Artefato de Controle
Sistemas de Crenças	Missão Visão Valores Relatório Anual de Atividades Divulgação no site das Crenças e relatórios contábeis
Sistemas de Limites	Estatuto Código de Ética Regimento Interno Legislação Guia de Procedimentos Conselho Fiscal Conselho Curador Credenciamento Lei LGPD
Sistemas de Controles Diagnósticos	Orçamento Contas a Receber Contas a Pagar Conciliação Bancária Sistemas de Informação integrado Sistema de Custeio Planejamento estratégico Indicadores de desempenho Prestação de Contas Relatórios Contábeis
Sistemas de Controles Interativos	Reuniões de acompanhamento Comunicação: Debates; Diálogos Grupo de Trabalho Plano de Ação Sistema de Gerenciamento de Projetos Sistema de planejamento de Lucros

Fonte: Adaptado de Cintra (2011)

Para as ESFLs, mesmo com características próprias, os artefatos de contabilidade são meios para suprir sua necessidade, tornando-se úteis para a

tomada de decisão, permitindo identificar e escolher entre as alternativas (SANTOS, 2010), a mais adequada para atingir sua missão (DRUCKER, 1990).

As ferramentas que compõem os sistemas de controles gerenciais funcionam como uma orquestra que, através de um conjunto de instrumentos, conduz pessoas e processos garantindo que a organização alcance suas metas estratégicas (ANHEIER, 2005). Para as entidades sem fins lucrativos, o sucesso de seu desempenho é alcançado quando seus valores não são violados e, para isso, as pessoas devem estar comprometidas para que as coisas certas sejam feitas, e as estratégias transformem os planos em resultados (DRUCKER, 1989).

Para Frezatti (2009), a adaptação da organização às mudanças tecnológicas, ambientais e das pessoas é necessária. Então, a sustentabilidade se torna fundamental para o direcionamento das organizações, permitindo que identifiquem agentes que direcionem suas ações e meçam suas consequências. A gestão das organizações não deve ser tratada pelos contadores com relação à viabilidade econômica apenas, mas levar em conta as dimensões culturais, ecológicas e sociais, que irão configurar a civilização e atividades humanas.

Wadongo e Abdel-Kader (2014) expõem que o fator ambiente influencia a escolha dos artefatos dentro das organizações em função das incertezas e imprevisibilidade. Dentre esses fatores, são citados a tecnologia, a cultura, a liderança, o tamanho da organização e sua estrutura organizacional, além do dinamismo do ambiente e das turbulências enfrentadas pelas organizações do setor público, privado ou o terceiro setor. Assim, alguns artefatos da contabilidade gerencial podem ser bem-sucedidos em uma organização e não em outra. Isso se deve a elementos de natureza humana, questões políticas, de poder e social. A contabilidade reflete a realidade das informações, mas, por meio dos seus artefatos, pode também transformar a realidade, impactando a vida dos indivíduos e do grupo, com alteração de salários, avaliação de desempenho, a formação de discursos organizacionais e outros (FREZATTI *et al.*, 2009).

Internacionalmente, a literatura também mostra respostas positivas em entidades do TS, quanto ao uso dos Sistemas de Controle, através das quatro alavancas de Simons (1995). Resende (2007) relata o caso de duas instituições sem fins lucrativos, de Portugal, a Assistência Médica Internacional (AMI) e o Banco Alimentar Contra a Fome do Porto (BACF do Porto) que utilizam os sistemas de controle para reduzir a incidência de problemas de divergências de interesses,

ajudando a promover a transparência para os *stakeholders*. A utilização das alavancas de Simon diminui a dificuldade que a entidade tem em controlar certas atividades e que as instituições utilizam os sistemas de controle de forma adaptada às suas peculiaridades (RESENDE, 2007).

Silva Junior (2018) traz a perspectiva de um olhar externo, no qual a percepção da qualidade da gestão pelos doadores pode ser embasada pela compreensão do quanto as instituições sem fins lucrativos utilizam os sistemas de controle, que traduzem em sucesso a condução financeira e administrativa (SILVA JUNIOR, 2018). O estudo chega à conclusão de que a rede de doadores privados ou governamentais - para disponibilizar tempo, recursos ou materiais - precisa perceber a qualidade dos modelos de gestão das instituições. A sustentabilidade das organizações do TS está relacionada ao uso adequado das ferramentas de controle e do conhecimento das preferências de seus doadores.

Estudos sobre a aplicação das alavancas de controle de Simons na gestão e organizações do TS identificam que o uso dos sistemas de controles gerenciais numa cooperativa sem fins lucrativos é diferenciado em relação às instituições privadas e governamentais. Isso se deve à diferença de objetivos, à finalidade social dessas instituições e apontam a necessidade de mais estudos sobre a relação do uso das alavancas de controle na gestão das instituições sem fins lucrativos (PLETSCH; LAVARDA, 2016).

Manter uma instituição viva é uma tarefa complexa e envolve diversos atores com interesses diversos, que devem ser incorporados na visão de longo prazo da instituição, para seguir caminho à longevidade (FREZZATI, 2009; ARAUJO, 2005). A sobrevivência da organização é um anseio perseguido por gerações, exigindo recursos, energia e senso de oportunidade (FALCONER, 1999).

No contexto do uso das ferramentas de controle gerencial, observa-se a presença de atores externos às organizações do TS, como os doadores citados no estudo de Silva Junior (2018), assim como atores internos (humanos e não humanos) como funcionários, conselho curador, ferramentas de controle (FREZZATI, 2009) e possibilidades de diversos modos de uso das ferramentas do sistema de controle gerencial (atores não humanos) utilizados pelas instituições sem fins lucrativos (PLETSCH; LAVARDA, 2016).

Os fatores citados refletem a influência, sob várias circunstâncias, entre os diversos atores humanos e não humanos, o que está de acordo com o que se pretende

investigar na gestão das FAPs: as translações/traduições formadas pelas interações constituídas pelos actantes desta rede, pela problematização que consiste na determinação dos atores e suas identidades, que são um ponto de passagem obrigatório para a construção da rede, além da atração de interesses que permitem criar alianças (CALLON, 1986).

Dessa forma, o estudo sob a perspectiva da TAR, permite investigar as alianças estabelecidas a partir da identificação desses atores e suas ações, além de permitir averiguar como funciona a gestão das organizações (DEGENHART; BEUREN, 2019) das FAPs, a partir do uso das ferramentas do controle gerencial.

2.3 TEORIA ATOR-REDE

A *Actor-Network Theory* (ANT) ou Teoria Ator-Rede (TAR) nasceu a partir de estudos realizados por Michel Callon, Bruno Latour e John Law, nos anos de 1980, na França. Consiste em um aporte teórico-metodológico (DELGADO; ANDRADE, 2018; SATUF, 2018) que vem marcando as ciências sociais nas últimas décadas e, mais recentemente, usada em pesquisas na área da Contabilidade.

A TAR representa um conglomerado heterogêneo de estudos, por um lado bem empírico, em qualquer setor, seja laboratório, fazendas, doença, entre outros.. A teoria encoraja a olhar de perto como os assuntos se desenrolam e como as entidades são feitas. Aplicá-la nas pesquisas significa inventar e reformular ideias anteriores no contexto dos problemas e situações atuais (BUEGER, 2013).

A TAR traz consigo um vocabulário específico: atuante (actante), como ator; Ator-Rede, como relações sociais; translação, significando interação e negociação. Enfim, termos que definem e esclarecem as relações entre humano e não humano e marcam as ciências sociais (MATTEDI *et al*, 2009). Essas expressões-chave são fundamentais para o entendimento da teoria que visa propor simetria entre humanos e não humanos, estes caracterizados como objetos, animais, fenômenos da natureza, materiais e outros (DELGADO; ANDRADE, 2018). A TAR visa abrir espaço para uma nova forma de olhar para os fenômenos, rompendo o uso pragmático das teorias tradicionais, usualmente aplicadas pelos pesquisadores; visa o olhar ao entorno e às relações inerentes à rede que compõem o fenômeno (BUEGER, 2013).

Matthewman (2017) sugere quatro pontos como os princípios da TAR:

- i) atores: tudo o que existe é um ator e todos os atores devem ser tratados da mesma maneira;
- ii) irredução - nada pode ser reduzido ou substituído por outra coisa;
- iii) translação - uma vez que não pode haver substitutos ou substituições, é necessário trabalho real para influenciar outras entidades; e
- iv) associação força ou fraqueza é função de alianças e associações. O *framework* da TAR enfatiza a estabilidade e durabilidade da rede de atores, explicando o que mantém a sociedade unida. O autor chama a atenção dos pesquisadores e cientistas para a relação do papel dos não humanos, para a existência do fenômeno a ser estudado e o trabalho feito para tornar as associações possíveis, livre de “pré-conceitos” ou fundamentos já construídos, rejeitando os dualismos entre natureza e sociedade, sociedade e tecnologia, por exemplo.

A TAR defende que não há ciências sociais ou cognitivas sem a interação de humanos e não humanos relacionando-se entre si, onde um age no outro e, assim, configurando a sociedade e o resultado sobre sua interação nas pesquisas científicas, onde esses atores formam entre si uma rede, efeito das associações desses elementos heterogêneos. Uma cena produzida – seja no laboratório, ateliê, rua ou vila - dificilmente se assemelha à velha epistemologia e nem à velha psicologia. O movimento das ciências sociais, da antropologia cognitiva e das ciências cognitivas contribuem para a atividade do pensar em situações das práticas, dos lugares e de um mundo de objetos (LATOUR, 1994). Latour, Bloor e outros filósofos, através de debates filosóficos, estimulam a ida de filósofos e sociólogos a campo, examinando sistematicamente o surgimento dos fatos científicos através da observação do comportamento dos cientistas *in loco* (TOZZINI, 2019).

Bueger (2013) reúne definições de outros estudiosos que afirmam que os conceitos da TAR não querem impor uma certa ordem aos atores estudados ou presumir que seguem uma lógica distinta, enfatizando a parcimônia antológica. O autor acrescenta que, para Latour, o objetivo da TAR é fornecer uma infraestrutura conceitual que evita afirmações ontológicas que não são empiricamente fundamentadas. Assim pode-se evitar, a princípio, pré-julgamentos sobre um fenômeno - definindo-o como macro ou micro, durável e universal ou não, se é feito

pela natureza ou sociedade - transformando dessa maneira, categorias em objeto de pesquisa (BUEGER, 2013).

A TAR é uma teoria política, no sentido que orienta a examinar como atores individuais ganham autoridade para representar o todo, tendo a tarefa de rastrear associações. Estudar seus efeitos leva a uma compreensão de "representação" (BUEGER, 2013). Para um melhor entendimento, o autor oferece como exemplo que ao diplomata é concedido o direito de representação do país, por meio de um conjunto mais amplo de associações, os arranjos da diplomacia estatal. No entanto, não apenas os embaixadores detêm esse papel, mas também os membros do parlamento e presidentes. Vários profissionais e especialistas também representam o país na esfera internacional (BUEGER, 2013).

Analogamente ao exemplo dado por Bueger (2013), pode-se entender que as fundações de apoio às instituições federais de ensino superior e às instituições de ciência e tecnologia fazem parte de uma rede de relacionamentos, sendo elas um dos atores a serem estudados. Essas instituições, interagindo com as ferramentas do sistema de controle gerencial (outros atores), mantêm relações que provocam outros fenômenos como a transparência, a ampliação de captação de recursos, entre outros.

Costa e Morgan (2017) e Lopes e Beuren (2017) estudaram o emprego da TAR na contabilidade e indicam que, de forma geral, na literatura contábil há pouca valorização do emprego de métodos voltados à sociologia, psicologia e áreas correlatas. Acrescentam que o emprego de novas metodologias na área contábil, assim como a análise mais adequada de acordo com o problema de pesquisa, é desejável na contabilidade gerencial (COSTA; MORGAN, 2017).

A TAR tem como desafio a contribuição teórica para novas tecnologias da contabilidade (LOPES; BEUREN, 2017). Essas autoras identificaram que, até aquele momento, existiam somente dois estudos no Brasil que empregavam a teoria. Lopes e Beuren (2017) apontam como fator crítico no uso da TAR, a dificuldade de integrar fatores humanos e não humanos nos estudos contábeis; por outro lado, identificam que a TAR proporciona uma plataforma crítica capaz de conduzir mudanças e melhorias dentro das organizações. Dentro da literatura, também identificam a existência da relação de poder através da rede e a inovação de processos na contabilidade (LOPES; BEUREN, 2017).

As relações na contabilidade são heterogêneas, no que tange ao contexto organizacional, e que a maioria dos trabalhos de contabilidade gerencial adotam a

TAR como teoria em vez de metodologia ou ambos, analisando o processo com base na tradução, a qual permite estabelecer uma ligação entre elementos (LOPES; BEUREN, 2017). A tradução é composta por quatro diferentes momentos: problematização, interesse, envolvimento e mobilização de aliados e durante esse processo é negociada a identidade dos atores, suas possíveis interações e as margens de manobra (CALLON, 1986).

Costa e Morgan (2017, p. 135) resumem a ideia central de Latour (2000) como o propósito de “discutir os atores como efeitos da rede as quais pertencem”, descrevendo como os fatos acontecem buscando compreender as origens do poder e da estrutura de uma rede por meio dos processos colaborativos, cooperativos, competitivos e de negociação em que os atores estão inseridos. As autoras acrescentam que transladar interesses é oferecer interpretações novas desses interesses e direcionar as pessoas para direções diferentes (COSTA; MORGAN, 2017).

As inscrições são responsáveis pela formação dos rastros da rede, podendo ter ampla mobilidade ou mesmo imutabilidade. O papel das inscrições no campo da contabilidade está presente no material gráfico que compõe o reporte contábil: escrita, números, listas, tabelas, entre outros. A caixa-preta, por sua vez, aparece à medida que vai sendo gerado um todo organizado, obtendo-se uma coesão. Concluem que um fato científico ou um artefato, quando se torna uma caixa-preta, conduz ao abandono ou adoção de ferramentas gerenciais (COSTA; MORGAN, 2017).

A manutenção da rede conta com a aceitação do senso coletivo do que é aceitável, construído a partir da interação entre os atores humanos e não humanos, e o seu sucesso depende do contexto, dos elementos que trabalharam para a sua continuidade e desenvolvimento. Quanto mais arraigado são os participantes e eventos, mais a manutenção da rede é promovida, assim como a influência do poder e a translação tem peso significativo nesse momento (COSTA; MORGAN, 2017).

Estudos onde foram empregados a TAR, seja como metodologia ou teoria, têm trazido contribuições para a contabilidade, confirmando a conexão entre contabilidade e o contexto social (JUSTESEN e MOURITSEN, 2011), trazendo um novo olhar que vai além do econômico. No que tange à contabilidade gerencial, o emprego da TAR vem trazendo resultados profícuos, por meio de novas perspectivas. Mouritsen (1999), através de um estudo de caso sobre ferramentas gerenciais, as utiliza por meio de uma construção retórica para sedimentação da rede.

Jones e Dugdale (2002) estudam a influência da tecnologia contábil *Activity Based Cost* (ABC) na construção da rede, ao mesmo tempo que o ABC é influenciado quando é disseminado pela rede. Accouffe, Berland e Levant (2008), utilizam a translação para demonstrar que a mudança contábil não é predeterminada, mas influenciada por um conjunto de actantes, ao qual está ligada, e avalia entre duas ferramentas, que sofrem mais ou menos influência dessa rede. Esses resultados, assim como os estudos de Costa (2015) e Lopes e Beuren (2017), reforçam a escolha da TAR como embasamento teórico deste estudo, onde as ferramentas de controle gerencial ganharam um papel simétrico aos atores humanos e espera-se obter conhecimento sobre a rede, explicar fenômenos e identificar os actantes dessa rede.

2.3.1 TAR como método

Costa e Morgan (2017) enfatizam que, além da TAR ser uma teoria, ela é aplicada também como metodologia nas pesquisas em contabilidade, sendo um exemplo a construção do ABC, pelos autores Jones e Dugdale (2000), por meio de uma rede de aliados humanos e não humanos, identificando a composição da rede na contabilidade. Para Lopes e Beuren (2017), quanto à metodologia, destacam que sua base estaria na afirmação de que tudo merece explicação; não obstante, seu uso como metodologia não é tão frequente se comparado à teoria, que deixa uma oportunidade para o desenvolvimento de estudos empregando a TAR como teoria.

Para Latour, uma pesquisa se apresenta por meio da apresentação da história do fenômeno estudado e as conclusões dependem do contexto no qual se aplicam, com a base-empírica, explicando um empreendimento científico como um todo. Defende que a própria realidade é causada pela atividade científica, e não o oposto, e o crédito da pesquisa está na produção do conhecimento científico (TOZZINI, 2019).

Nesse sentido, o coletivo é construído pelos atores humanos e não humanos, e as realidades humanas dependem das mediações, que são compostas de fatores heterogêneos. Sendo assim, os agentes de um processo de construção de rede provocam influências no papel de atores ou como intermediários dos eventos, os quais ajudam de alguma forma a construir as relações (COSTA, 2015).

Para a contabilidade, os intermediários passam entre os atores, ajudando a definir o relacionamento entre eles, são eles os textos representados por relatórios, livros, patentes e notas; os artefatos técnicos, por meio de instrumentos científicos,

máquinas, robôs; bens de consumo; e grupos de entidades não humanas que juntas desempenham certa tarefa; os seres humanos, com habilidades, conhecimento e *know-how* que eles incorporam; e o dinheiro, em suas diferentes formas (COSTA, 2015).

Embora Latour não faça uma lista de regras metodológicas, Matthewman (2017) propôs sete passos para utilizar a TAR como método, representados no quadro 4. Tendo em mente estas premissas, o pesquisador poderá conduzir metodologia considerando os atores não humanos de forma simétrica, velar pela aplicação adequada dos seus conceitos.

Quadro 4: Passos para uso da TAR como método

1	Estude ciência e tecnologia na prática.
2	Não julgar uma declaração pelo seu próprio olhar. Olhe para suas transformações por outros.
3	“Natureza” resulta da resolução de controvérsias científicas;
4	“Sociedade” é a consequência e não a causa da estabilidade; só surge quando humanos e não-humanos estão ligados em cadeias de associação duráveis, daí o requisito para tratamento simétrico de todos os humanos e não humanos inscritos para determinar a resolução da controvérsia.
5	Não fazer nenhum julgamento prévio da composição da ciência e tecnologia (não podemos saber com antecedência quais alianças se formarão, quais interesses triunfarão). Rastrear o que está vinculado a cada reclamação. Olhar para o que está inscrito
6	A irracionalidade não se refere ao fracasso lógico ou à ruptura com a ordem social; é aplicado a aqueles que impedem a formação da rede.
7	Evite explicações puramente cognitivas ou sociais. Ciências e tecnologias de sucesso dependem de extensão de rede bem-sucedida

Fonte: Adaptado de Matthewman (2017, p.368).

Latour, juntamente com Bloor, quebram as barreiras impostas aos cientistas sociais pregando que a sociologia pode ser aplicada exaustivamente, permitindo que a ciência conheça a si própria (TOZZINI, 2019). Outro fator importante para o cientista é que, de modo geral, existe o desafio de encontrar ordem naquilo que observa, saber o que descartar e o que considerar em uma pesquisa, assim como organizá-la. O cientista observador cresceu em sociedade e, de alguma maneira, a ciência já é conhecida por ele, mas isso não implica dele próprio ser um cientista da comunidade a ser estudada (TOZZINI, 2019). Esse autor acrescenta que os termos de familiaridade colocariam o cientista observador em uma posição mais favorável do que estaria um leigo. Por fim, a construção do fato científico, entre cientistas, envolve,

além de meios formais, como artigos, conversas informais. Quanto à metodologia, menciona a inexistência de uma série documentada por Latour sobre as regras e que o método deveria ser extraído pela análise da maneira que realizou a pesquisa.

A construção do método se torna possível por permitir compreender a construção do social em um determinado campo do saber. A utilização do método no processo científico sinaliza a construção do conhecimento, permitindo que riscos e limitações sejam mitigados (COSTA, 2015). As redes determinam o resultado de uma pesquisa bem-sucedida. Tozzini (2019) sugere como método a investigação *in loco*, o acompanhamento do dia a dia dos cientistas, na abordagem da observação de fenômenos, que podem ser estudados onde acontecem, seja na organização, em uma floresta, laboratório ou outro lugar onde possa ser vivenciado pelo cientista (LATOUR, 1999).

Tendo em vista várias possibilidades de métodos possíveis de serem empregados em pesquisas, os mais usados foram listados por Costa (2015), destacando-se a abordagem teórica, estudo de caso, análise documental utilizando dados públicos, análise documental mesclada com entrevista e reconstrução da rede seguindo os autores (COSTA, 2015), além do emprego estatístico-matemático (LOPES e BEUREN, 2017) e estudo de campo mesclado com entrevista (MORGAN, 2012). A TAR permite ao cientista liberdade para utilizar a ferramenta mais adequada para a obtenção dos resultados.

Com intuito de facilitar as análises dos resultados, os conceitos de da TAR foram compilados no quadro número 1

Quadro1: Conceitos-chave da Teoria Ator-Rede

Conceito	Descrição	Trabalhos Consultados
Inscrições	Documentos, papéis, balanço etc. e permitem novas translações e articulações.	Morgan (2012); Latour (2005)
Mediação	Na mediação, o transporte é tão relevante quanto a inovação em si. A realidade é modificada e construída e não somente quando uma inovação acontece.	Valadão (2014);
Intermediários	Transporta o significado sem transformação	Morgan (2012); Latour (2005)
Mediadores	Ao mesmo tempo em que participam das ações transformativas, têm a incumbência e com iguais condições de interferência de transportar essas mesmas mudanças pela rede. Os mediadores são aqueles que definem quais forças serão empregadas e como elas serão distribuídas. Todos são mediadores que, ao invés de estarem reduzidos a si mesmos, estão, de uma maneira ou de outra, em alianças e não somente transportando mudanças.	Valadão (2014)
Controvérsias	É a melhor maneira de compreender o papel do social no conhecimento. controvérsias são as situações em que os atores discordam entre si. É uma forma de analisar aquilo que ainda não se tornou prática ou ainda uma caixa-preta é aquilo que resulta de uma discussão entre actantes com interesses comuns. Suas diferenças e divergências são resultado do processo de translação, esta última pode ser definida, como o processo de negociação existentes entre actantes de uma rede que visa atingir a sua estabilização.	Tozzini (2019); Alvarga (2017); Elbana (2011);
Rede de atores	A rede-de-atores constitui-se em ação e não nas relações e estruturas dadas na ordem das coisas.	Camilis (2016) Latour (2001)
Coletivo	São associações de humanos e não-humanos. A construção do coletivo possibilita identificar a verdade em um meio.	Costa (2015)
Descrição	É preciso considerar a noção de simetria generalizada e a descrição das relações e o fenômeno.	Costa (2015)
Translação	É um termo que se refere a todos os deslocamentos por entre atores cuja mediação é indispensável à ocorrência de qualquer ação. Em lugar de uma rígida oposição entre contexto (externo) e conteúdo (interno), as cadeias de translação referem-se ao trabalho graças ao qual os atores modificam, deslocam e transladam seus vários e contraditórios interesses. Transladar interesses significa, ao mesmo tempo, oferecer novas interpretações desses interesses e canalizar as pessoas para direções diferentes.	Murro; Beuren (2016); Latour (2001) Costa (2015)
Problematização	Momento em que os objetivos são definidos e são apontados os actantes e o que deverão fazer em busca do atingimento desses objetivos,	Alvarga (2017) Callon (1986)

	descrevendo uma aliança entre cada actante e o que desejam.	
Atração de Interesses	Momento em se travam acordos entre os actantes, as condições desse acordo poderão ser aceitas ou não.	Alvarega(2017); Callon (1986)
Envolvimento	Corresponde ao momento em que cada actante se posiciona perante a rede na forma em que foram distribuídos esses papéis e seu correto posicionamento da rede é que trará o sucesso da Translação.	Alverga (2017); Callon (1986)
Mobilização	É o momento em que todos estão cientes de suas posições e estratégias bem definidas devem performar seus papéis; alguns métodos são utilizados para que os principais interesses dos atores focais não se desvinculem do propósito inicial e não busquem novas possibilidades para a solução de uma determinada questão.	Alverga (2017); Callon (1986)
Porta - Vozes	Disseminadores. Visto como representante dos actantes, o porta-voz tem a incumbência de expandir os acontecimentos para incluir atores não humanos nas relações.	Latour (2001)
Ator	Qualquer actante capaz de gerar efeito ou deixar rastros, representado por humanos e, por meio da semiótica, por não humano. Os efeitos das redes de diversos materiais geram a sociedade, as organizações, os agentes e as máquinas.	Latour (2001); Law (1992)
Ator-Rede	Rede com determinado padrão de relações heterogêneas e distintas, ou um efeito ocasionado por determinada rede.	Murro; Beuren (2016); Law (1992)
Black-Box	Conjunto de alianças estáveis em torno de um único actante.	Latour (1988)
Associações	Um actante é atraído por outro até que as associações se formam aceitando a problematização.	Alverga (2017); Callon (1986)
Centro de cálculo	Locais que se permite a verificação de forma quantitativa as informações relevantes relacionadas às redes, por exemplo, em laboratórios, bancos de dados, centros de pesquisa, organizações e órgãos governamentais, entre outros.	Murro; Beuren (2016); Latour (2005)
Estabilização da rede	Representa a prevalência de uma ordem social dentro desta rede. Esta ordem não é única, mas é a que ressalta entre as demais, principalmente quando ocorre a problematização e atração de interesses, dentro da translação.	Law (1992)
Caixa-Preta	Quando a ferramenta passa a ser compartilhada com os outros atores. Precisa da manutenção da rede para continuar. Quaisquer sistemas, instituições, empreendimentos que o mecanismo de funcionamento não é claramente aberto a observação	Morgan (2012); Latour (2005)

Fonte: Elaborado pela autora (2023)

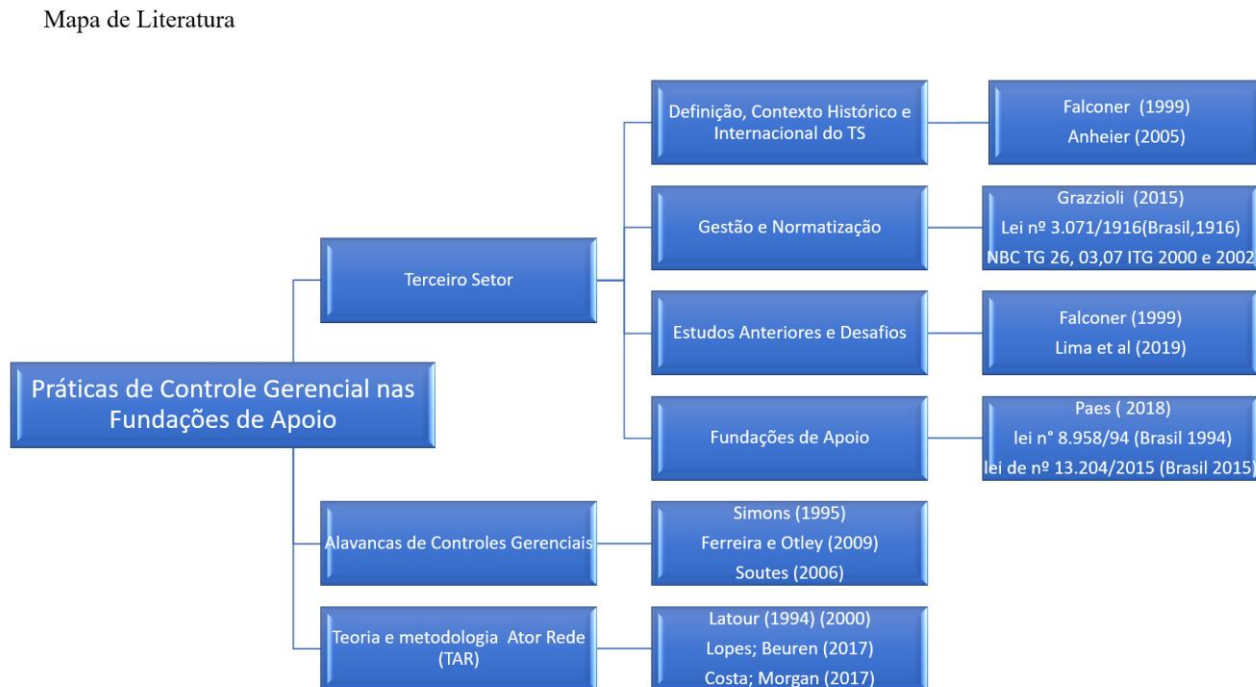
3 METODOLOGIA

3.1 DESENHO DA PESQUISA

A presente pesquisa teve seu início na revisão da literatura, nacional e internacional, sobre a definição e constituição do terceiro setor no Brasil, em especial sobre as fundações de apoio ao ensino federal superior e às instituições de ciência e tecnologia.

Dentro da contabilidade, a pesquisa visa investigar as práticas de controle gerencial aplicadas ao TS. Para o estudo do fenômeno, a base metodológica escolhida foi a TAR. Posto isso, foi possível delinear a pesquisa e elencar estudos anteriores e elaborar o mapa de literatura que compôs a sua plataforma teórica. A Figura 3, apresenta artigos e livros nacionais e internacionais, seminais e atuais, que fundamentam a presente pesquisa.

Figura 1 - Mapa de Literatura



Fonte: Elaborado pela autora (2023)

Não havendo uma forma fixa ou única para desenvolver trabalhos que utilizem a TAR (TOZZINI, 2019), a identificação das relações existentes dentro de uma rede por meio do processo de translação ou tradução, que consiste no processo de rastrear

a rede, por meio dos atores envolvidos no fenômeno que atuam na gestão das fundações de apoio. O processo de translação permite identificar o conjunto de relações que constroem o fenômeno (racionalidade) e o processo de relacionamento contínuo (performatividade) e, por fim, entender o conjunto de diferentes tipos de recursos que constroem a rede de relações (heterogeneidade) (COSTA, 2015).

3.2 CLASSIFICAÇÃO E ESTRATÉGIA DE PESQUISA

Trata-se de uma pesquisa qualitativa, caracterizada por métodos e técnicas adaptados ao caso específico estudado, ao invés de um método padronizado (FLICK, 2008). A condução da pesquisa qualitativa desenha um contexto que pode ser imprevisível, variando de acordo com a situação investigada (CASSELL *et al.* 2009).

Esta pesquisa se caracteriza como descritiva, por enfatizar a descoberta de ideias e discernimentos, familiarizar o pesquisador com o ambiente, fato ou fenômeno para modificar ou clarificar conceitos (MARCONI; LAKATOS, 2004). Refere-se a uma pesquisa de campo, onde será feita uma investigação empírica, realizada no lugar onde os fenômenos ocorrem, a qual tende a utilizar entrevistas e questionários (VERGARA, 2004). Segundo Morgan (2012, p. 59), “o estudo de um campo específico permite identificar e seguir as tecnologias contábeis nas relações e ver como emergem as redes de relacionamentos que resultam das decisões coletivas” e isso significa pesquisar o campo em profundidade, sem deixar de lado quaisquer tipos de interações e atores.

3.3 CARACTERIZAÇÃO DO UNIVERSO E AMOSTRA DA PESQUISA

O universo consiste na relação de FAPs credenciadas e relacionadas pelo MEC, retiradas do site da instituição. Nela constam 267 instituições entre instituições apoiadas e apoiadoras, além de seus respectivos contatos. Para o presente estudo serão retiradas aquelas que não estão com seu credenciamento ativo. Cabe ressaltar que o cadastro é de abrangência nacional, então as FAPs estão sediadas em vários estados ao longo do país, conforme exposto no Quadro 5.

Quadro 5 - Relação de Fundações Credenciadas

Nº	SIGLA	UF	Nº	SIGLA	UF	Nº	SIGLA	UF
1	AMARCÍLIO	RJ	36	FAPTO	TO	71	FUNCEPE	CE
2	ASTEF	CE	37	FAP-UNIFESP	SP	72	FUNCERN	RN
3	CAED	MG	38	FAPUR	RJ	73	FUNDAÇÃO AJURI	RR
4	CEFETMINAS	MG	39	FATEC	RS	74	FUNDAÇÃO PÁTRIA	SP
5	CETREDE	CE	40	FAU - MG	MG	75	FUNDAEPE	MG
6	COPPETEC	RJ	41	FAU - RS	RS	76	FUNDAHC	GO
7	FACC	RJ	42	FAUF	MG	77	FUNDAP	MG
8	FACEPE	PE	43	FAURG	RS	78	FUNDAPAM	MS
9	FACEV	MG	44	FAURGS	RS	79	FUNDAPE	AC
10	FACTI	SP	45	FCMF	SP	80	FUNDECC	MG
11	FACTO	ES	46	FCO	MG	81	FUNDEP	MG
12	FADEMA	MG	47	FCPC	CE	82	FUNDEPES	AL
13	FADEPE	MG	48	FEC	RJ	83	FUNDMED	RS
14	FADESP	PA	49	FEENG	RS	84	FUNEPU	MG
15	FADETEC	MG	50	FEESC	SC	85	FUNETEC	PB
16	FADE-UFPE	PE	51	FEMAR	RJ	86	FUNETEC-PB	PB
17	FADEX	PI	52	FEOP	MG	87	FUNISELVA	MT
18	FADUC	PB	53	FEP	BA	88	FUNJAB	SC
19	FAE	DF	54	FEPE	SC	89	FUNPAR	PR
20	FAEPE	SP	55	FEPESE	SC	90	FUNPEA	PA
21	FAEPU	MG	56	FEST	ES	91	FUNPEC	RN
22	FAHERG	RS	57	FGD	RN	92	FUNRIO	RJ
23	FAHUCAM	ES	58	FIAM	PA	93	FUNTEF-PR	PR
24	FAIFCE	CE	59	FINATEC	DF	94	FUPAI	MG
25	FAIF-Sul	RS	60	FIOTEC	RJ	95	GORCEIX	MG
26	FAI-UFSCAR	SP	61	FJM	MA	96	IPEAD	MG
27	FAPEAGRO	PR	62	FLE	RS	97	PaqTcPB	PB
28	FAPEB	RJ	63	FMRS	RS	98	PRÓ-IFF	RJ
29	FAPEC	MS	64	FRF	RJ	99	RTU	MG
30	FAPED	MG	65	FSADU	MA	100	RTVE	GO
31	FAPEG	RJ	66	FUJB	RJ	101	Sousândrade	MA
32	FAPEPE	MG	67	FUNAEPE	MS	102	UNISELVA	MT
33	FAPESE	SE	68	FUNAPE	PE	103	UNISOL	AM
34	FAPEU	SC	69	FUNAPE-UFG	GO			
35	FAPEX	BA	70	FUNARBE	MG			

Fonte: Adaptado de Ministério da Educação e Cultura (MEC, 2020)

Existem 103 FAPs às IFES e ICTs (Quadro 5), ao longo de toda extensão do território nacional. Quanto à presença das FAPs por estado, apenas em dois não há presença dessas instituições credenciadas à época da pesquisa, que são Amapá e Roraima. A título de informação, o Instituto Federal de Roraima (IFRR) informa a busca por credenciamento para ser apoiada por uma FAP do Espírito Santo, a FACTO. No Amapá, a Instituição Federal do Amapá (IFAP) busca apoio da mesma FAP, a FACTO.

No outro extremo, Minas Gerais é o estado que apresenta o maior número de FAPs e apoiadas, seguido do Rio de Janeiro em número de FAPs e São Paulo em terceiro (Tabela 1). A posição se inverte quando se fala em apoiadas, ficando São Paulo em segundo lugar.

Tabela 1 - Fundações e Apoiadas por Estado

FAPs e APOIADAS POR ESTADO				
Estado	FAP	%	Apoiada	%
RJ	13	13%	24	9%
SP	6	6%	37	14%
MG	23	22%	68	26%
ES	3	3%	10	4%
PR	3	3%	5	2%
SC	5	5%	9	3%
RS	10	10%	21	8%
MT	2	2%	2	1%
MS	3	3%	4	2%
GO	3	3%	11	4%
DF	2	2%	5	2%
PE	3	3%	6	2%
PB	4	4%	10	4%
SE	1	1%	1	0%
AL	1	1%	1	0%
RN	3	3%	3	1%
CE	5	5%	11	4%
BA	2	2%	11	4%
MA	3	3%	4	2%
PI	1	1%	2	1%
TO	1	1%	2	1%
RO	0	0%	0	0%
PA	3	3%	10	4%
AP	0	0%	0	0%
AC	1	1%	3	1%
AM	1	1%	5	2%
RR	1	1%	1	0%
Total	103	100%	266	100%

Fonte: Adaptado de Ministério da Educação e Cultura (MEC, 2020)

Com o panorama inicial do estudo, é possível identificar que existe uma concentração de FAPs no Sudeste, com a presença de 44% do total de fundações cadastradas no MEC, seguido em representatividade pelo Nordeste, com 22% deste total. Quanto às apoiadas, destacam-se, também no Sudeste (Tabela 2) com o total de 139, demonstrando forte presença na gestão de projetos de ensino, pesquisa e extensão da região.

Tabela 2 - Fundações por Região

Região	FAP por Região			
	FAP	%	Apoiada	%
Sudeste	45	44%	139	52%
Sul	18	17%	35	13%
Centro-Oeste	10	10%	22	8%
Nordeste	23	22%	49	18%
Norte	7	7%	21	8%
Total	103	100%	266	100%

Fonte: Adaptado de Ministério da Educação e Cultura (MEC, 2020)

3.4 TÉCNICAS DE COLETA DE DADOS

Com o intuito de responder à questão de pesquisa e levando em consideração os parâmetros de Latour (1999) e a perspectiva do controle gerencial, utilizou-se a técnica de entrevista buscando viabilizar o rastreamento das relações e dos atores (*actants*), humanos e não humanos, a compreensão e a construção da rede de relacionamentos. Para entender em profundidade a importância dos actantes humanos e não humanos e investigar os relacionamentos existentes na rede, à qual as fundações fazem parte, foram realizadas entrevistas a partir de um roteiro semiestruturado, elaborado a partir do referencial teórico apresentado. A entrevista visa a compreensão da rede das FAPs pelo olhar dos atores entrevistados, através da sua experiência no setor, fornecendo uma visão detalhada e contextual para a explicação do fenômeno (GASKELL, 2002). Foi aplicada a técnica de *snowball* para escolha dos entrevistados, precedida da observação participante.

3.4.1 Observação Participante e *Snowball*

A motivação para o desenvolvimento da pesquisa teve seu início na observação das práticas gerenciais e o acompanhamento diário dos processos executados nas fundações ao longo dos quase dezessete anos de experiência do pesquisador no setor. Foram participações em grupos de trabalho auxiliando no desenvolvimento estratégico, no desenvolvimento de planilhas de composição preço de serviços, ou ainda acompanhando mudanças tecnológicas visando agilidade na execução das atividades e possibilitando maior interação com o cliente. Outro ponto de constante evolução, foram as normas, leis criadas para viabilizar o trabalho das fundações de apoio e as regulamentações internas com propósito de tornar a instituição competitiva e organizada.

Esse posicionamento do pesquisador como observador participante no contexto da pesquisa, permitiu a coleta de dados empíricos por permitir acompanhar as experiências diárias dos atores humanos e não humanos, assim como compreender os significados atribuídos à realidade e suas ações (LUDKE; ANDRÉ, 1986). A observação empírica, caso a caso, permite o rastreamento das associações, interesses, controvérsias, centro de cálculo, identificação dos atores humanos e não humanos, ponto de partida para o entendimento e descrição da rede e a dinâmica que as instituições estão ligadas (VALADÃO, 2014; DAGNINO; BRANDÃO; NOVAES, 2010).

Sendo a observação participante utilizada como orientação metodológica, é possível definir o que, quando e onde os fatos acontecem, como e porque eles ocorrem de dentro do fenômeno estudado (COSTA, 2015; JORGENSEN, 1989). Dessa maneira, a partir dos relacionamentos estabelecidos durante o período trabalhado em duas fundações de apoio, a técnica de Bola de Neve (*Snowball*), muito utilizada em pesquisas sociais, se tornou apropriada. Os primeiros contatos para o início das entrevistas foram firmados e foi dada continuidade ao mapeamento dos atores solicitando a cada participante uma indicação.

Os primeiros entrevistados exerciam certa influência e conhecimento do setor e apresentavam amplo conhecimento sobre o assunto estudado, como prevê a técnica (BIERNACKI; WALFORF, 1981). A maioria apresentava experiência específica em fundações de apoio há no mínimo dez anos. Em linha com Biernacki e Walforf (1981), esse fato facilitou a indicação de outras pessoas que aceitassem participar da

pesquisa e que tivessem perfil aderente à pesquisa. Uma das vantagens da técnica é que, ao utilizar cadeias de referência em fenômenos complexos, os atores reconhecem outro ator da rede melhor do que o pesquisador.

De forma estratégica, assim como utilizada por Burtet (2019), a técnica de Bola de Neve foi adotada para acessar primeiro os atores de dentro da fundação (gestores e gerentes) e, por indicação, aqueles com os quais a instituição se relacionava que impactavam a gestão da fundação. Nesse contexto, fora do quadro funcional da fundação, foram identificados inicialmente clientes, associação de classe e, à medida que o trabalho foi se aprofundando, a teia foi se conectando a outros atores humanos e não humanos..

Assim, foi possível obter um olhar plural através das entrevistas, sob diversas perspectivas, e conhecer em profundidade a percepção dos atores e um primeiro retrato do emaranhado de laços formados, além de identificar os efeitos das PCG na construção da rede. Atendeu-se a algumas das premissas de Latour: a presença do pesquisador em campo, examinando sistematicamente o surgimento dos fatos científicos por meio de da observação do comportamento dos cientistas *in loco* (TOZZINI, 2019) e a observação do contexto como um todo, que leva em consideração seguir os rastros descritos por atores de dentro e fora da fundação.

3.4.2 Entrevistas

Para a realização das entrevistas, foram adotados alguns passos anteriores. Primeiro, a elaboração do roteiro de entrevista semiestruturado, que contou com o apoio de um profissional com mais de quatorze anos em fundações de apoio. O objetivo era traçar perguntas que pudessem instigar o entrevistado a descrever, com detalhes, fatos, situações que permitisse extrair o máximo de informações para responder ao objetivo da pesquisa. O primeiro roteiro foi construído para gestores, dividido em oito etapas, abrangendo contextualização e diversos aspectos das práticas controle gerencial. Entendendo que os perfis a serem entrevistados eram diferentes, foram elaborados mais quatro perfis a partir do primeiro instrumento.

Os cinco perfis de roteiro de entrevista semiestruturada (Apêndice A), junto ao Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (Apêndice B), foram encaminhados para a avaliação e autorização do Comitê de Ética em Pesquisa (CEP) da instituição de ensino da pesquisadora, por meio da plataforma Brasil. Essa necessidade ocorre em

função da pesquisa ser aplicada em seres humanos. Após a aprovação do projeto, iniciou-se o teste piloto, que permitiu verificar a estrutura e clareza do roteiro (MANZINI, 1991). Foram realizadas três entrevistas preliminares com pessoas que possuíam características semelhantes às da população alvo e foi possível avaliar a escolha dos lugares mais apropriados para as entrevistas, e certificar a devida compreensão das perguntas pelos entrevistados.

Com o fim desse ciclo, os primeiros contatos foram estabelecidos e os dados primários foram recolhidos através de entrevistas com informantes-chave e observação participativa. Elas ocorreram entre maio e junho de 2023, totalizando 21 entrevistas, sendo o total de 9 presenciais, realizadas entre cafés e a instituição do entrevistado, e 12 on-line, utilizando a plataforma de conveniência do entrevistado, entre elas *Meet*, *Zoom* ou *Teams*. Embora a tecnologia esteja avançada, ocorreram alguns momentos de falha de conexão, sem prejuízo ao resultado final ou compreensão do que foi falado. Ao final, os arquivos de áudio somaram 16 horas e 45 minutos de entrevistas.

A fase subsequente deu lugar às transcrições. Alguns aplicativos foram testados e foi escolhido o *Transkriptor* para auxiliar nas transcrições automáticas. Os textos foram, em seguida, transportados para o *Word* para posterior revisão feita por terceiros. Após entrega do material em julho/2023, ocorreu uma terceira revisão e, em seguida, o material foi importado para o *NVIVO* para análise dos dados e escrita dos resultados.

Quanto à abrangência territorial da pesquisa, a princípio ela seria feita no Rio de Janeiro, levando em consideração que várias IFES e ICTs de grande porte e importância, como Fiocruz, UFRJ, UFF, UFRRJ e outras, estão sediadas no estado. Logo, as fundações de apoio dessas instituições seriam o objeto do estudo, com foco nas entrevistas aos gestores. Porém, com foco na Teoria Ator-Rede, seguir os atores e entender as ações que envolvem a gestão de uma fundação e o papel dos atores na rede, há a necessidade de ampliar o olhar e passa-se a levar em consideração o olhar de outros atores, incluindo não humanos, que impactam na gestão.

Dessa maneira, a pesquisadora seguiu as indicações e rastros deixados pelas conexões, translações e o interesse dos atores em participar da entrevista. E a pesquisa tomou outros rumos, saindo do estado do Rio de Janeiro. Assim, integraram-se à pesquisa os estados do Paraná, Pernambuco, Tocantis e Mato Grosso. Embora o objetivo não seja retratar a realidade local, esse fato trouxe uma pluralidade de

olhares, pois os relatos levam em consideração as experiências locais de onde residem.

Os atores não humanos, foi outro fator que conduziu a pesquisa a ampliar a região do estudo. Acompanhando as ferramentas de gestão e como são utilizadas, tendo como referência as Alavancas de Controle (Simons, 1995), foi possível identificar as práticas de controle gerencial adotadas pelas fundações e como interagem com os demais atores da rede. Os atores humanos porta-vozes, deram o lugar de fala e força às ferramentas de gestão envolvidas na rede e também a outros atores não humanos que causam impacto no uso e escolha das ferramentas, como o arcabouço legal, por exemplo.

3.5 RISCOS DE CONFIABILIDADE E VALIDADE

Os estudos de campo apresentam quatro fraquezas: a) os efeitos causados pela presença do pesquisador; b) os vieses do pesquisador; c) a limitação de acesso a dados; e d) as complexidades e limitações da mente humana (MCKINNON, 1988). Para diminuir os riscos de tais fraquezas, foram adotadas as seguintes estratégias: a) não foram atribuídos significados imediatamente durante a observação e entrevistas, evitando o viés do pesquisador, assim como na pesquisa de Azevedo (2016); b) na elaboração do questionário houve a revisão do instrumento por um profissional da área; c) foi realizado um teste piloto em uma FAP de fora da amostra.

3.6 TRATAMENTO DOS DADOS

A análise de conteúdo tem por objetivo estruturar e interpretar os dados por meio de unidades, categorias, temas e padrões. Visa também descrever a experiência sob a perspectiva do objeto/pessoa estudado, compreendendo o contexto que rodeia os dados, explicando o ambiente, situações, fatos e fenômenos. Busca, assim, reconstruir histórias ou encontrar sentido para os dados, tornando possível relacionar os resultados da análise com a teoria fundamentada ou construir teorias (SAMPIERI; COLLADO; LUCIO, 2013)

Para tratamento dos dados, as entrevistas transcritas foram importadas para o *software* NVIVO, facilitando a análise de conteúdo com base na categorização descrita no Quadro 6. O propósito foi a identificação dos atores humanos e não

humanos, as relações e todo o processo de translação, além das controvérsias. A definição das categorias pode ser realizada pelo modelo aberto, fechado ou misto (LAVILLE; DIONNE, 1999). O modelo misto foi adotado nesta pesquisa, assim, a construção da grade de categorias terá seu início com a definição de categorias *a priori*, fundamentadas no quadro teórico, conforme Quadro 6.

A princípio os dados codificados foram categorizados assumindo os conceitos da TAR, tentando colocá-las em “caixinhas” como parte da ferramenta metodológica, porém após algumas tentativas não foi possível seguir adiante. Após nova revisão, observou-se de fato alguns pesquisadores utilizam a teoria encaixando seus pressupostos nos instrumentos metodológicos, isto é, utilizam-na como teoria tentando explicar algo (SANTOS, 2011).

Porém, a TAR é uma linguagem para mapear os traços, ela é descritiva e conta histórias de como as relações se estabelecem ou não. Seus conceitos podem ser mais bem utilizados como uma lente, onde seus conceitos, segundo Law (2007) se tornam um conjunto de ferramentas para contar histórias sobre as relações. Dessa maneira, a codificação foi refeita levando em consideração um conhecimento prévio da rede através da experiência da pesquisadora para mapear os atores humanos e não humanos e a descrever o papel dos atores na rede, associado a estrutura conceitual oferecida por Simons (1995).

Quadro 6 - Categorização dos Dados

CONSTRUCTO	CATEGORIA	SUBCATEGORIA
Rede	Humanos	Atores Internos da Fundação Atores Externos da Fundação
	Não Humanos	Estado Ferramentas de Gestão Leis
	Papel	Fundações Sociedade Ministério Público Sistemas Apoiada Sustentabilidade Financeira Relacionamentos
Alavancas de Controle	Sistemas de Crenças	Missão Visão Valores Relatório Anual de Atividades Divulgação no site das Crenças e relatórios contábeis
	Sistemas de Limites	Estatuto Código de Ética Regimento Interno Legislação Guia de Procedimentos Conselho Fiscal Conselho Curador Credenciamento Lei LGPD
	Sistemas de Controles Diagnósticos	Orçamento Contas a Receber Contas a Pagar Conciliação Bancária Sistemas de Informação integrado Sistema de Custeio Planejamento estratégico Indicadores de desempenho Prestação de Contas Relatórios Contábeis
	Sistemas de Controles Interativos	Reuniões de acompanhamento Comunicação: Debates; Diálogos Grupo de Trabalho Plano de Ação

		Sistema de Gerenciamento de Projetos Sistema de planejamento de Lucros
--	--	---

Fonte: Elaborado pela autora (2023)

Para auxiliar na codificação dos dados, foi utilizada uma planilha para a organização dos dados conforme layout exigido pelo software NVIVO. A análise e a construção da narrativa para responder à questão de pesquisa se deu ao emparelhar as informações com a finalidade de compará-los. Em seguida, foi aplicada a lente metodológica da TAR para mapear os atores, descrever as relações, entendendo como as práticas de controle gerencial são utilizadas pelas fundações.

4 APRESENTAÇÃO, ANÁLISE E RESULTADOS

Este capítulo tem como proposta apresentar a rede e as prática de controles gerenciais utilizadas por elas. Primeiro, cabe ressaltar que para compreensão da rede, segundo Latour (1997), devemos ir além da ideia do espaço, território e superfícies geográficas. Deve-se assumir a noção do coletivo e como os atores se associam, assim como a dissolução de níveis, a inexistência de hierarquia e sim estar conectado. Por fim, a noção de dentro e fora é ampliada para além da existência de dois lados. Levando em consideração as associações e conexões multidimensionais.

Levando estes fatores em consideração, procurou-se ouvir, além dos próprios gestores e atores de dentro da organização (contadores, gerentes, advogados), atores que de alguma forma impactassem a gestão das fundações. São eles: Clientes, Órgão de Fomento, Órgão de Classe, Empresa de desenvolvimento de *software* para fundações de apoio e Ministério Público. Outros atores humanos e não humanos foram identificados ao longo das entrevistas, mas para o recorte deste trabalho, não foram entrevistados, mas foram introduzidos na rede à medida que a conexões e associações das redes foram reveladas, dando-lhes vozes e representatividade na rede.

As conexões permitiram cruzar espaços físicos, indo além da regionalidade, porém longe de retratar a realidade local e diversa que existe no Brasil, mas sim perceber a amplitude das relações e da rede, que não estão presas somente onde as instituições residem. Esse fato contribui à pesquisa ao trazer pluralidade de narrativas a partir de diversos olhares sobre a temática. Foram entrevistadas pessoas relacionadas à Fundações residentes em Pernambuco, Tocantins, Mato Grosso, Paraná e Rio de Janeiro.

Atendendo ao compromisso ético firmado com os entrevistados, os seus nomes e o de suas respectivas fundações foram omitidos, e a apresentação deles se dará por código conforme o Quadro 7. As fundações assumiram números sequenciais seguido da sigla do seu estado e os entrevistados foram codificados por meio de seus cargos seguido do código da sua instituição. As demais instituições assumiram o nome à categoria que pertencem e uma sigla abreviando o nome da categoria.

Quadro 7 - Codificação dos entrevistados e Instituições

Entrevistado	Cod do Entrevistado	Cod da Instituição	Tipo	Duração
1 Diretor Executivo da Fundação 01 - RJ	Dir Exec - F01 - RJ	F 01 - RJ	Presencial	00:54:23
2 Gerente de Projetos Internacionais da Fundação 01 - RJ	GP I - F01 - RJ	F 01 - RJ	Presencial	01:56:00
3 Advogado da Fundação 01 - RJ	Adv - F 01 - RJ	F 01 - RJ	on-line	00:38:43
4 Contador da Fundação 01 - RJ	Cont - F01 - RJ	F 01 - RJ	on-line	00:34:22
5 Analista de Gestão Sênior da apoiada A da Fundação 01 - RJ	Apoiada A - F 01 - RJ	F 01 - RJ	Presencial	01:00:00
6 Coordenador Geral de Projetos da Apoiada B da Fundação 01 - RJ	Apoiada B - F01 - RJ	F 01 - RJ	on-line	00:18:09
7 Vice-Presidente da Fundação 02 - RJ	VP - F 02 - RJ	F 02 - RJ	Presencial	00:56:22
8 Advogado da Fundação 02 - RJ	Adv - F 02 - RJ	F 02 - RJ	Presencial	00:58:02
9 Contador da Fundação 02 - RJ	Cont - F 02 - RJ	F 02 - RJ	Presencial	00:32:47
10 Coordenador de Projetos da Apoiada 02 - RJ	Apoiada A - F 02 - RJ	F 02 - RJ	on-line	00:44:47
11 Superintendente de Ensino da Apoiada da Fundação 02 - RJ	Apoiada B - F02 - RJ	F 02 - RJ	Presencial	00:22:31
12 Coordenador de Ensino da Apoiada da Fundação 02 - RJ	Apoiada B - F02 - RJ	F 02 - RJ	Presencial	00:21:47
13 Analista da Defensoria Público do Rio de Janeiro da Apoiada B da F 03 - RJ	Apoiada A - F03 - RJ	F 03 - RJ	on-line	00:35:12
14 Assessor de Planejamento da Fundação 04 - PE	Ass.Plan - F04 - RJ	F 04 - PE	on-line	00:36:00
15 Diretoria Superintendente da Fundação 05 - PR	Dir Super - F05 - PR	F 05 - PR	on-line	00:01:00
16 Superintendente da Diretoria Executiva da Fundação 06 - MT	Super Exec - F06 - MT	F 06 - MT	on-line	01:17:43
17 Diretor Geral da Fundação 07 - TO	Dir Ger - F07 - TO	F 07 - TO	on-line	00:56:36
18 Auditor do Ministério Público do Paraná	Aud MPPR	MP - PR	on-line	00:45:08
19 Presidente Órgão de Classe	P - Órgão de Classe	OC	Presencial	00:54:20
20 Analista do Órgão Financiador	Anal. Org. Fin	OF	on-line	01:08:22
21 Desenvolvedor para Empresa de Software para Fundações	Dev Soft	ES	on-line	01:13:01
21 Entrevistas	9 Presenciais	12 on-line		16:45:15

Fonte: Elaborado pela autora

Algumas estratégias poderiam ser adotadas para detalhar as entrevistas e respectivas análise, sendo por perfil de entrevistados, onde poderiam ser explicados os fatos, e conexões pelo olhar de todos os gestores, em seguida pelas clientes que são as apoiadas e, assim, sucessivamente. Porém, os elos e as conexões sociais, nesse caso das redes, não acontecem com linearidade. Então, visando a melhor percepção da rede para o leitor, adotou-se a apresentação da rede a partir das micro redes identificadas, isto é, a Fundação 01 do Rio de Janeiro (F 01 – RJ) que teve um conjunto de atores entrevistados com elos mais próximos, serão apresentados dessa maneira.

Pela proximidade e agilidade que se sucederam as indicações para a realização das entrevistas, outra mini rede pode ser representada no Rio de Janeiro, representada pela F 02 – RJ. A F 03 – RJ, outra fundação do mesmo estado foi citada por alguns atores ao longo de entrevistas e foi obtido uma apoiada desta instituição, encerrando o ciclo da pesquisa em fundações residentes do Rio. Em paralelo a rede de conexões se formaram e das diversas indicações, aceitaram fazer a entrevista: uma pessoa da assessoria de planejamento da fundação de Pernambuco, a F 04 – PE. Em seguida três gestores, sendo de uma fundação do Paraná (F 05 – PR), seguida da fundação do Mato grosso (F 06 – MT) e da fundação do Tocantis, a F 07 – TO.

Seguindo os atores, o Órgão de Classe foi mapeado e entrevistado, o Ministério

Público (MP) representado pelo auditor do MP do Paraná, um analista de um órgão financiador de projetos das fundações apoio e por fim um desenvolvedor de uma empresa de software específico para fundações de apoio. Cabe ressaltar que a identificação dos profissionais entrevistados não ocorreu de forma planejada, como organizado nesta pesquisa. A maioria dos atores e as relações, à medida que eram descrita as controvérsias e translações ao longo das entrevistas, foi possível a descrição da rede, atores e práticas de controle gerencial.

4.1 ACTANTES INTERNOS: APRESENTANDO AS FUNDAÇÕES DE APOIO

O ponto de partida de compreensão dos mecanismos de gestão das fundações de apoio terá seu início a partir da contextualização, apresentando o entrevistado e seu posicionamento dentro da rede e em seguida a estrutura atual da fundação.

4.1.1 Fundação de apoio 01 – RJ

Instituída há 25 anos pela apoiada, são instituições de direito privado, sem fins lucrativos, com objetivo pontual: apoiar IFES e ICT's no sentido de fazer com que elas desenvolvam seus projetos na área de ensino, pesquisa e extensão.

Os perfis dos actantes entrevistados foram: o Gestor da F 01 – RJ - após uma longa carreira como servidor público dentro da apoiada A, formação na área de ciências biológicas, atuou como diretor durante oito anos, cumprindo o limite máximo do mandato. A sua posição era de cliente recebendo apoio para as atividades relativas aos projetos de pesquisa, desenvolvimento tanto seja ele científico, tecnológico, como desenvolvimento institucional. E houve um convite da presidente da Apoiada A, assumindo a função de gestor da fundação por dois mandatos e membro atuante no órgão de classe.

Gestor de Projetos Internacionais – carreira consolidada na área de Gestão de Projetos, formação na área de ciências sociais aplicadas, começou como estagiária, passando por vários cargos operacionais até o posto atual. Não atuou na área de formação, mas o conhecimento na área ajudou a atuar com as características peculiares do setor e da função. Mais de 25 anos de experiência em fundações de apoio

Advogado – carreira consolidada na área Jurídica voltada para fundações de

apoio. Teve início como estagiária e desde sua formação atua na fundação, somando mais de 10 anos de experiência, e é atuante no órgão de classe.

Contador – formado e atuante na área de fundação de apoio há mais de 17 anos, experiência pregressa no mercado financeiro.

Foram entrevistados dois clientes: Apoiada A – Experiência pregressa à fundação na área financeira, 20 anos de experiência com fundações de apoio, destes, trabalhou 13 anos em fundação, sendo 8 na F 01 - RJ e o restante em outra fundação do Rio de Janeiro. Na apoiada trabalha há 7 anos em um escritório de projetos, e muitos deles em parceria com a F 01 – RJ.

Apoiada B – Atuando no Ministério da Saúde, tem experiência de mais de 30 anos com projetos ligados a fundações de apoio. Sua maior experiência, contando mais de 10 anos, é com a Apoiada A e F 01 – RJ em projetos que tem relação tripartite. Trabalhou com projetos com a Fundep, duas fundações de Brasília, além de órgãos de fomento e financiadores nacionais e internacionais, como Ministério da Saúde, UNESCO, PNUD, Banco Mundial.

No que tange a estrutura, o organograma teve por base uma conversa entre o gestor e funcionários, um grupo significativo de colaboradores. A composição organizacional apresenta quatro diretorias: Diretoria Executiva, Diretoria Técnica, Diretoria Administrativa e Diretoria Financeira e as gerências foram distribuídas e vinculadas às diretorias. A área Financeira contábil ficou com a responsabilidade da Diretoria Financeira, a diretoria Administrativa ficou responsável pela gerência de tecnologia da informação e pela gerência logística que faz aquisições de bens, serviços e materiais.

Por fim, a Diretoria Técnica ficou responsável por acompanhar a gerência de Projetos, “que é por onde começa toda a razão de ser da Fundação”. Por este setor entram todas as demandas dos projetos elaborados pelos pesquisadores das Apoiadas. O Diretor executivo assumiu duas gerências, consideradas estratégicas e estruturante: a Gestão de Pessoas e a Gestão da Qualidade, além de duas assessorias vinculadas diretamente a ele: a Assessoria Jurídica e assessoria da comunicação.

O fruto desse desenho organizacional se deu após várias discussões, onde expôs-se uma forma de trabalho baseada em um tripé gerencial para guiar as ações a serem desenvolvidas naquela gestão: Gestão Participativa, Gestão de Pessoas e Gestão da Qualidade.

4.1.2 Fundação de apoio 02 - RJ

Fundada há 57 anos por uma organização militar, atuou primeiramente na área de ensino e mais tarde como fundação de apoio das ICTs da sua instituidora.

Os perfis dos actantes entrevistados foram: O Gestor da F 02 – RJ vindo de longa carreira militar, teve seu primeiro contato com a fundação ainda trabalhando na apoiada de maneira distante, pois trabalhava com a liberação de recursos, dos quais muitos eram destinados para a execução de projetos da apoiada. Na época sabia superficialmente das atividades e finalidade da F 02 – RJ e anos depois, após um convite do presidente da fundação, assumiu a função de vice-presidente da F 02 – RJ.

Advogado – Contratada para atuar na assessoria Jurídica da fundação, sua experiência com fundação começou anos antes de assumir a função. Trabalhava como contratada em uma empresa pública que devido a necessidade de executar um projeto de mapeamento cartográfico do Brasil, estabeleceu parcerias com várias instituições de ensino superior e ICTs por meio das suas respectivas fundações de apoio. Teve experiência como cliente, acompanhando juridicamente os contratos estabelecidos com fundações em diversas regiões brasileiras.

Contador – Após experiência com órgão público durante alguns anos, foi trabalhar como contadora na fundação. Possui experiência de mais de 10 anos na área.

Foram entrevistados dois clientes: Apoiada A – Após cumprir seu tempo nas forças armadas, passou a atuar em projetos de desenvolvimento de softwares firmados com fundações de apoio, sendo uma delas a F 02 – RJ, com quem atua há mais de cinco anos.

Apoiada B – Na apoiada B, duas pessoas foram ouvidas, ambas da área de ensino há quatro anos atuando com a fundação F 02 – RJ na execução de projetos na área de ensino. A B.1 atua mais próximo da execução dos projetos e a B.2 atua em nível estratégico da instituição de ensino. A experiência anterior de ambos foi nas forças armadas sem contato com a F 02 – RJ.

Quanto à estrutura, a organização passou por uma reestruturação e configurase atualmente com 6 superintendências, sendo uma executiva, reduziu para 3, e conta com um presidente e um vice-presidente agora atuante. Anteriormente, era uma pessoa convidada que não fazia parte do dia a dia da fundação. Existem ainda duas assessorias, uma de TI e outra de controle interno. Quanto às gerências, após a

reestruturação, ficaram distribuídas da seguinte forma: financeira, contábil, administrativa, recursos humanos e TI estão abaixo da superintendência administrativa.

A superintendência de ensino tem uma gerência cuidando de projetos de ensino e uma diretora da escola, cuidando de projetos de ensino relativos à escola. Por fim, a terceira superintendência chamada de Técnica que faz a gestão de projetos da fundação. A estrutura não é estática e vem mudando ao longo do tempo, se adequando as necessidades da fundação, então mais mudanças podem ocorrer conforme evolução da fundação.

4.1.3 Fundação de apoio 03 - RJ

No princípio a F 03 – RJ era um departamento da apoiada A, uma instituição federal de ensino superior, e virou uma fundação de direito privado sem fins lucrativos, após uma imposição do governo, uma imposição legal. Ser como antes impactaria na prestação de contas dos recursos e a execução estaria errada. Hoje tem aproximadamente 30 anos de atuação. Por meio de uma gestão participativa, imprimiu valores como compartilhamento do saber entre os funcionários em seus vários níveis, inovou criando canais de comunicação entre a F 03 – RJ e os pesquisadores por meio de mídias sociais. A narrativa desta instituição foi construída seguindo fatos relatados por um actante que assumiu outro posicionamento na rede, transmutando o conhecimento, levando-o para outros atores e lugares dentro da rede. Dessa maneira, sua apresentação na pesquisa não se deu da mesma forma que a F 01 – RJ e a F 02 – RJ e teve um entrevistado.

O perfil do Actante entrevistado foi: Apoiada B – Analista da Defensoria Pública, responsável por projetos de TI com a apoiada A e a F 03 – RJ. Possui experiência na execução de projetos com a fundação há aproximadamente 8 anos.

4.1.4 Fundação de apoio 04 – PE

Tem como principal apoiada a instituição federal de ensino superior que a fundou, em Pernambuco, há 40 anos. E além dela, a partir de 2018 passou a apoiar outras 8 instituições de ensino, sendo uma delas em outro estado. As apoiadas são

Institutos e Universidades, ligados à área de ensino e uma à área de saúde. Os fundadores são, em sua maioria, docentes da apoiada A, alguns técnicos e algumas pessoas da sociedade civil também. A fundação atua, prioritariamente, no apoio aos projetos de ensino, pesquisa, extensão e no desenvolvimento funcional da Apoiada.

O Perfil do Actante entrevistado é: Assessoria de Planejamento – Experiência de 17 anos, todas na fundação F 04 – PE, onde passou por alguns setores, como o de gestão de projetos. Anteriormente era cientista política atuando com políticas públicas.

No que se refere à organização, inicialmente a F 04 – PE contava com estrutura administrativa com uma gerência de compras, uma gerência de administração, uma gerência de recursos humanos e uma gerência de projetos, como a maioria das fundações de apoio. Mas, a partir de 2012, depois da execução de um projeto de grande porte para a implementação de um laboratório de tecnologia, a necessidade de gestão de acompanhamento do projeto mudou. A F 04 - PE deixou a estrutura funcional, departamentalizada e passou a ter núcleos de projetos, concentrando pequenas equipes para atividades de compras, financeiro, prestação de contas, elaboração e negociação e execução de projetos específicos. A estrutura organizacional conta com as gerencias: administrativa financeira e contábil e de recursos humanos, e com quatro assessorias: captação de recursos, compliance, jurídico e planejamento.

4.1.5 Fundação de apoio 05 – PR

Há 43 anos foi instituída pela sua apoiada A uma instituição federal de ensino superior, visando promover ações para projetos na área de ensino, pesquisa, extensão, de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico e estímulo à inovação.

O Perfil do Actante entrevistado: Gestor da F 05 – PR – com formação na área de ciências sociais aplicadas, teve experiência anterior na área financeira, seguida de longa experiência acadêmica na apoiada A. Trabalhou como diretor de administração e finanças da F 05 – PR e posteriormente como superintendente, além de atuante no Confies.

Quanto a estrutura, houve uma reestruturação reformulando todos os departamentos com foco em *compliance*, controle interno, jurídico, pessoal, a

captação de recursos, a parte de projetos entre 2012 e 2016. A estrutura ficou composta de uma superintendência ligada à uma assessoria jurídica e uma secretaria geral. Conta com duas diretorias: uma diretoria de programas com um departamento de captação de recursos para projetos com a apoiada e projetos próprios, e outra de gestão de programas para a execução de projetos em várias áreas. A segunda diretoria é a administrativa financeira, responsável pelo departamento de comunicação e o departamento administrativo financeiro que abarca financeiro, recursos humanos, contabilidade e patrimônio, aquisições, logística, segurança do trabalho e TI.

4.1.6 Fundação de apoio 06 – MT

Instituída em 2002 por alguns professores da apoiada, uma instituição federal de ensino superior. A F 06 - MT é credenciada pelo MEC, como as demais fundações, ela também possui credenciamento junto a secretaria políticas e programas de pesquisa e desenvolvimento, do ministério da ciência, tecnologia e inovações (MCTI).

O Perfil do Actante entrevistado: Gestor da F 06 - MT - Após trabalhar como contratado em um projeto da apoiada A em parceria com a fundação, foi incorporado para o corpo administrativo da fundação na parte de licitações, onde veio aprender sobre fundações. Mais tarde passou pela assessoria jurídica, até ocupar o cargo de superintendente numa mudança de quadro, possui hoje mais de 10 anos de experiência.

Quanto à estrutura organizacional, possui um diretor indicado pela reitoria da universidade, uma diretoria executiva e um superintendente, cargo ocupado por um funcionário de carreira em razão da compreensão dos negócios que tem muitas peculiaridades. Abaixo da diretoria executiva ficam as gerências de projetos, contábil, financeira, de compras e licitação, recursos humanos, prestação de contas, área de TI e três acessórias: comunicação, jurídica e obras e engenharia.

4.1.7 Fundação de apoio 07 – TO

Fundada em 2004 por um grupo de 57 servidores da instituição federal de ensino superior, tem o objetivo de apoiar as instituições parceiras no desenvolvimento

de projetos nas áreas do ensino, pesquisa, extensão, inovação, empreendedorismo e desenvolvimento tecnológico combinado com a transferência de tecnologia.

O Perfil do Actante entrevistado: Gestor da F 07 – TO - Formado na área administrativa e jurídica, começou a trabalhar como contratado pela universidade e após a criação da F 07 - TO, foi convidado a trabalhar na fundação. Possui experiência em torno de 17 anos nas áreas de compras, e depois na diretoria administrativa financeira para substituir um professor que ocupava o cargo, assumindo posteriormente a diretoria geral.

Quanto à estrutura, a fundação possui uma secretaria que dá suporte aos setores e administração no recebimento das demandas, tem o núcleo de projetos e captação que dá suporte para elaboração do plano de trabalho, para elaboração da proposta que tem que ser apresentada pela concedente no edital para o financiador. Conta com assessoria jurídica, recursos humanos, departamento pessoal, área de compras e licitação, prestação de contas, financeiro que atendem à demanda interna e dos projetos, TI e contabilidade. Existe ainda diretoria executiva, a diretoria superintendente e os conselhos fiscal e curador.

4.1.8 Análise das interações e ferramentas sob a perspectiva de Latour

Não houve um planejamento para determinar de forma linear a ordem dos entrevistados e determinar quem seriam, à exceção dos primeiros. A preocupação residuiu em seguir os fatos e atores citados, buscando identificar as associações e seus papéis na rede, sem dar prévio peso de importância para os atores. Por meio do que foi falado nas entrevistas, foi possível identificar os elos existentes na rede, assim como previsto por Latour (1995).

A partir dos relatos, as estruturas organizacionais foram descritas e todas, sem exceção, passaram por alguma transformação, movida pela mudança do posicionamento dos atores na rede. Percebeu-se que o conhecimento adquirido foi capaz de mover atores para outras funções ou ao menos empregar as informações adquiridas em um novo contexto. Por outro lado, a ausência de conhecimento específico dos atores sobre fundações já contribui para a falta de um posicionamento forte da fundação na rede. Por meio dos relatos, foi observado que já existe uma participação maior de funcionários de carreira em cargos de gestão nas fundações, uma prática não usual anteriormente.

Os financiadores são capazes de exercer interferência na estrutura organizacional, remodelando-a para ser capaz de entregar aos atores de que se relacionam com as fundações os resultados esperados, como ocorreu com a F 04 – RJ. Assim, ela encontrou uma nova maneira de operar a execução de projetos de regras específicas que deu certo. E ampliou o modelo para outros projetos de características diferentes. Houve uma estabilidade das associações nesse momento, tendo em vista que o processo, por ora, se tornou aparentemente estabilizada.

Do ponto de vista das práticas de controle gerenciais, a estrutura organizacional deve ser projetada e revisada periodicamente para garantir que a empresa esteja alinhada com seus objetivos estratégicos. Ela define os limites e ações que cada componente deve desempenhar dentro da empresa, logo, seu uso e adaptabilidade a realidade da instituição pode ajudar na eficiência, responsabilidade e transparência das ações.

A própria maturidade organizacional é capaz de fazer evoluir as responsabilidades internas, impactando na reformulação da estrutura organizacional. Como o exemplo vivenciado pelo entrevistado da F 06 - MT, ao destacar que: *“eu passei pela comissão de licitação, fui para assessoria jurídica [quando] a instituição da assessoria jurídica [passou a ser] interna da fundação, que também é um dos passos de evolução de uma fundação de apoio. É, que nasce pequena, tem prestadores de serviços na parte jurídica. Depois constitui a sua própria assessoria jurídica.”*

4.2 ACTANTES EXTERNOS

Associações da rede são compostas de agentes humanos e não humanos, internos e externos à instituição. Neste tópico, aborda-se a descrição dos atantes externos que impactam a gestão das funções, e consequentemente as ferramentas de controle gerencial utilizadas pelas fundações.

4.2.1 Agente Financiador

Os financiadores são atores presentes na rede social das fundações, por meio de suas alianças são capazes de transformar o ambiente em que os projetos são

executados. Todos os atores saem transformados e ressignificados de um novo propósito na rede. Os recursos para a execução de muitos projetos são concedidos, muitas vezes, por órgãos financiadores para a realização ou construção de um objetivo de uma apoiada por meio de uma fundação, podendo ser desde uma reforma e modernização de laboratório, à uma construção de um navio. Existem normas para pleitear e utilizar os recursos, assim como demonstrar por meio de prestação de contas como eles foram gastos.

Todas as ações decorrentes de uma proposta de projeto e a sua execução podem mobilizar as conexões estabelecidas na rede, fortalecendo ou enfraquecendo conforme a maneira que os demais atores reagem a ela. Um projeto bem executado diante das normas do financiador, pode ampliar a atuação da fundação, motivando a reformular sua estrutura organizacional, aumentar a capacidade de trabalhar com volume maior de projetos e recursos. Lidar com as normas gera um ciclo de aprendizado específico a quem trabalha na área.

O perfil do actante entrevistado: Analista - Entre alguns órgãos financiadores, foi feita a entrevista com um analista que trabalha no acompanhamento da execução de projetos financiados por sua instituição. A proposta é trazer o olhar deste ator sobre a gestão das fundações e entender quão forte é sua força na rede. O entrevistado tem experiência em vários setores do órgão financiador, e há dois anos e meio trabalha diretamente com fundações de apoio. E não será abordada a descrição da estrutura dessa instituição por não ser o foco do estudo.

4.2.2 Ministério Público

O Ministério Público, é um actante capaz de produzir normas e gerar mudança nas fundações de apoio por meio de suas ações. Além de velar pelo patrimônio da instituição, ela demanda uma prestação de contas atualmente feita no Sistema de Cadastro de Prestação de Contas – SICAF, desenvolvido pela Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas (FIPE) ligada a Universidade de São Paulo -USP. As fundações preenchem as informações previstas no sistema e entregam com um protocolo e carta de representação da administração, onde os dirigentes assumem a responsabilidade pela fidedignidade, integridade e correção de todos os dados informados.

A promotoria encaminha a prestação de contas para o auditor que, após o

recebimento, faz sua análise onde pode emitir relatórios com recomendação de aprovação, reprovação ou ainda impossibilidade de emissão de opinião em virtude de falta de dados. E em casos como esse, é feito uma diligência com a fundação para pedir esclarecimentos. Os relatórios são as inscrições, capazes de agirem como mediadores, fazendo com que as fundações tomem ações diante dos resultados e recomendações sugeridas. Evidencia a regularidade ou não de seus atos e sua habilidade de lidar com os recursos. Esses resultados também são reflexos das ações dos profissionais das fundações de apoio.

Cabe esclarecer que a prestação de contas para o Ministério Público e para o Órgão financiador são distintas, com regras diferentes, propósitos diferentes e sanções diferentes.

O perfil do actante entrevistado: Auditor – trabalhou auditando as fundações de apoio no Paraná durante alguns anos. No início do seu trabalho, há uns seis anos, o trabalho de verificação da prestação de contas era *in loco*. Os documentos eram verificados e conversavam com dirigentes e funcionários observando o funcionamento da entidade para posterior emissão de parecer. Hoje, com o avanço da tecnologia, essa prática mudou permitindo um trabalho à remoto.

4.2.3 Órgão de Classe

Com aproximadamente 35 anos, é um dos atores de mais interações da rede, formada pela associação de várias fundações de apoio de várias regiões do Brasil, que se uniram em buscar soluções e trocar informações, pois enfrentavam problemas similares. Em uma pesquisa feita pelo órgão, o indicador de faturamento bruto das fundações soma 8,5 bilhões de reais e, somando todos os contratados, chegam ao número 60.000 mil. Esses e outros indicadores criados serviram de subsídios para o grupo assumir uma postura mais forte, de reivindicação.

Agente de transformação dentro da rede, estabelece associações transformando o conhecimento original com suas ações, estabelecendo novos conceitos que colocaram as fundações em outro posicionamento dentro da rede. Promove interação entre os pares que formam novas associações. Cria conexões de força quando reunidas para impor sua posição na rede, promovendo novas sistemáticas de gestão e de acordos em relação a determinadas situações de conflito

na rede, buscando a estabilização dela. O órgão de classe é um mediador que efetua a translação.

O perfil do actante entrevistado: Presidente, com longa experiência acadêmica como pesquisador, doutor, professor, trabalhou durante anos à frente da presidência de uma fundação no Rio de Janeiro, promovendo grande reformulação na sua gestão, assumiu a presidência do Órgão de Classe por 7 anos. Nesse período, promoveu o diálogo entre as fundações, o debate de situações que impactavam sua gestão, problemas comuns a todas em relação às leis, aos órgãos de controle e aos reguladores.

4.2.4 Sistemas de Informação

Os sistemas de informação são actantes presentes na rede, identificados por meio das translações e controvérsias da rede, citadas pelos entrevistados. Usados como ferramenta de gestão e adaptado para ter aderência aos processos internos das instituições. Existem vários sistemas no mercado, integrados ou específico para situações e processo particulares. No ambiente de fundações foi uma das ferramentas mais citadas e utilizadas e, entendendo o caráter de importância dele na rede, foi convidado a participar da entrevista um líder de equipe de desenvolvimento de um *software* nacional, específico para fundações de apoio que está presente em vários estados do território nacional.

O perfil do actante entrevistado: Líder de equipe de um grupo de módulos de um sistema integrado voltado para fundações de apoio. Formado na área, atua há 17 anos na mesma empresa. Cresceu com a empresa, entendendo as dificuldades e anseios das fundações de apoio. Assim, ajudou a construir uma ferramenta com recursos que ajudem a gerir melhor a organização.

No capítulo específico para ferramentas, a temática será abordada com mais profundidade. Poderá ser percebido o ponto de vista de quem usa ferramenta e quem lida com desenvolvimento e está em constante contato com as demandas de fundações diferentes há alguns anos. Essas pessoas darão voz ao sistema: um ator não humano, que exerce grande influência nos atores humanos e não humanos da rede, assim como sofre impactos desses atores com quem se relaciona e, indiretamente, por atores que interagem com a rede, como as leis, orientações de órgãos de controle que impactam nos processos e, consequentemente, com o

sistema.

4.2.5 O cliente

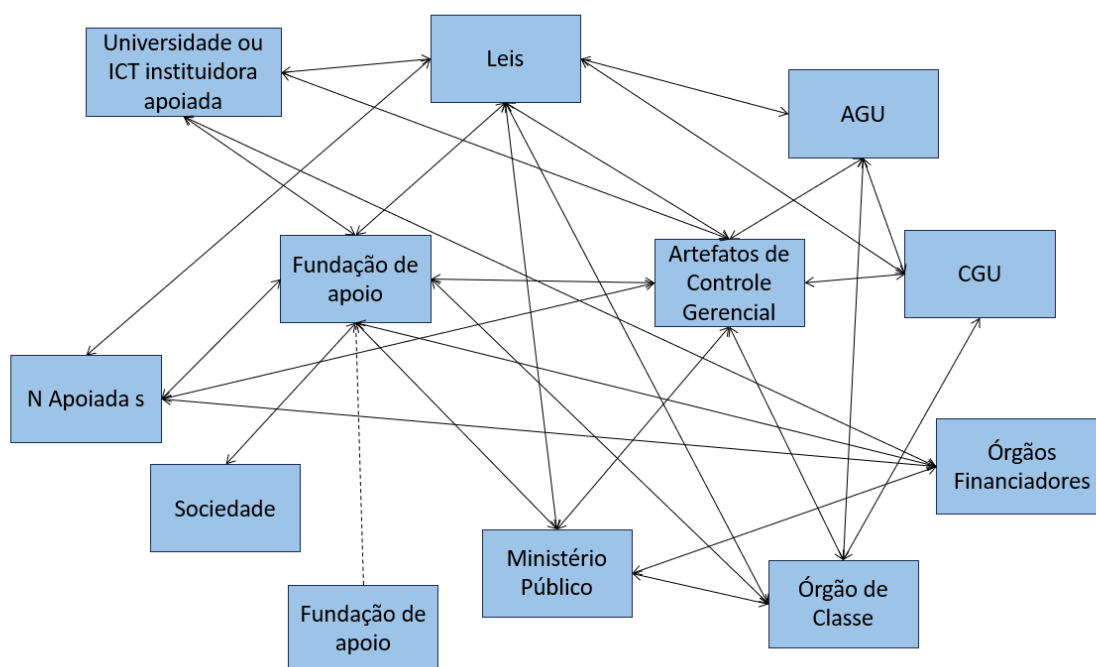
Razão de ser das fundações, são apoiadas por elas e percebidas também como clientes. São muitas vezes as suas instituidoras e principal cliente, representando a maior parte da carteira de projetos das fundações. Tem necessidades particulares, geralmente com um corpo técnico qualificado. Mas como é vinculado ao governo, à uma instituição federal de ensino superior ou à ICT, o pesquisador, ao conseguir recursos, não consegue colocar a pesquisa ou projetos em execução sem que o recurso vá para união e siga o rito burocrático governamental.

Dessa maneira, as fundações de apoio têm papel vital para colocar em prática as pesquisas e projetos de ensino e extensão. Para gerir os recursos, é necessário ferramentas de gestão que entregue o que cliente precisa, mas sem deixar de atender a finalidade registrada em seu estatuto. Para entender às necessidades dos clientes e o impacto nas ferramentas de controle gerencial e sua percepção de posicionamento na rede, cinco cliente foram ouvidos, e seus perfis estão nos subitens relacionados às Fundações F 01 – RJ, F 02 – RJ e F 03 – RJ.

Dos clientes entrevistados, quatro estão localizados no Rio de Janeiro e um em Brasília. O objetivo não foi entender a realidade local, mas sim seguir as conexões e entender as ações e interações dos clientes com os demais atores da rede. As fundações de apoio, podem ter clientes sem ser a apoiada instituidora, desde que autorizada pelo MEC. Nas relações entre fundação e apoiada, pode entrar um terceiro ator financiando o projeto. Neste momento entram agentes financiadores, que podem ser órgãos de fomento como a FINEP, Petrobras, entre outros, com suas regras, além das leis, decretos que regulam as fundações, somado as orientações de órgãos de controle e regras contábeis específicas.

Nesse sentido, algumas ferramentas do sistema de limites norteiam a fundação, estabelecendo as fronteiras, o ramo de atuação e limite de conduta, permitindo traçar a melhor estratégia de novos negócios. Com isso, também podemos construir o esboço da rede feito a partir das conexões e posicionamentos dos atores identificados e descritos nos itens 4.1 e 4.2, conforme Figura 2. Cabe ressaltar que há interação com outras fundações demonstrada pela seta tracejada e novas relações são estabelecidas, ampliando a rede.

Figura 2 - Conexões da rede



Fonte: Elaborado pela autora (2023)

Por meio das entrevistas foi possível mapear os atores humanos e não humanos e as interações entre os atores que se relacionam com a fundação. As setas demonstram que as conexões produzem impacto em ambas as direções. Nenhuma ação ocorre sem reverberar em um ou mais atores, assim como sempre há uma reação desta ação (Figura 2).

4.3 CONTROVÉRSIAS E TRANSLAÇÕES

A consciência do seu posicionamento na rede, do seu papel enquanto instituição de apoio às IFES e ICTs, é o ponto de partida de compreensão dos relacionamentos estabelecidos e redefinidos na rede. Esse ponto é o mesmo que vai conduzir às ferramentas de controle utilizadas pelas fundações de apoio e rastrear a rede. Como base para alcançar esse propósito, a pesquisadora foi seguindo pistas deixadas pelos entrevistados nas respostas às perguntas do roteiro de entrevista.

Estas, foram apresentadas nos tópicos deste subitem, na seguinte ordem: conhecimento sobre a finalidade da fundação, mudança na estrutura, ferramentas de gestão, sustentabilidade financeira, recursos humanos, órgãos fiscalizadores e reguladores, o papel da fundação de apoio, o relacionamento da fundação com a apoiada e a sociedade.

4.3.1 Finalidade da Fundação

Quanto à finalidade, cabe antes comentar sobre o pertencimento das fundações de apoio ao terceiro setor, trazido na fala de alguns entrevistados, provocando reflexões sobre seu papel nas políticas públicas e no preenchimento de lacunas onde o público e o privado não alcançam. Segundo o Gestor F 01 – RJ, as fundações cumprem um papel importante, é um terceiro setor distinto das demais áreas, com características próprias, exercendo um papel importante na implementação de políticas públicas. São instituições de direito privado, sem fins lucrativos, “com objetivo pontual: apoiar IFES e ICT’s no sentido de fazer com que elas desenvolvam seus projetos.” (Gestor – F 01 – RJ)

A estrutura legal que regula o terceiro setor, incluindo as fundações, encontra respaldo no Código Civil, sendo o marco regulatório das organizações civis (MIROSC) estabelecido para orientar as organizações da sociedade civil, abrangendo o terceiro setor como um todo. Houve uma evolução da legislação, e leis específicas para as fundações de apoio foram criadas com o objetivo de adequar essas instituições à realidade praticada.

As particularidades das fundações de apoio levaram o Ministério Público a criar uma promotoria especializada para acompanhar suas atividades. O objetivo de todo esse esforço era desburocratizar processos nas IFES e ICTs dando celeridade administrativa conseguindo respostas rápidas nas aquisições de bens nacionais ou importados, serviços e contratações de pessoal. Isto permitiria mais agilidade em pesquisas e inovações, além de abrir portas para captar recursos extras para os projetos.

Os termos como "agilidade", "flexibilidade", "rapidez", "facilitadoras" e "apoio" são frequentemente usados para descrever o propósito das fundações, na percepção dos atores internos e externos da fundação. O objetivo é entregar com eficiência e boa gestão de recursos dos projetos, as solicitações feitas pelos coordenadores, o

que é solicitado pelos coordenadores, abrangendo todos os detalhes acordados em contrato e no plano de trabalho. Isso engloba desde os materiais acordados até a conclusão do produto, que pode envolver pesquisa, ensino, extensão e tecnologia, visando atender aos clientes e à sociedade. A satisfação do cliente é o objetivo primordial.

A estrutura de cada fundação é projetada para atender da melhor forma as demandas dos clientes, que frequentemente se traduzem em pedidos como diárias, passagens e várias formas de contratação de pessoal, de acordo com as leis trabalhistas e regulamentos dos projetos. Isso também inclui bolsistas, aquisições de bens e serviços nacionais e internacionais, reformas, obras e instalações.

A gestão eficaz de recursos, a utilização de artefatos de gestão adequados, a presença de profissionais qualificados e a identificação de oportunidades, garantem a sustentabilidade da fundação e o fortalecimento do relacionamento com instituição apoiada. Isso é crucial, uma vez que a instituição apoiada não pode receber recursos diretos para projetos, e se o recebessem, seriam repassados ao governo gerando um processo mais burocrático e menos ágil do que as fundações proporcionam.

Relatos dos entrevistados reforçam essa visão. A Advogada da F 02 - RJ destacou a importância de apoiar e estar próximo das necessidades das entidades para executar os objetivos da fundação, enfatizando a criação do terceiro setor como algo positivo. A questão seria como essa estrutura poderia ser melhor utilizada. Na sequência, observou que houve uma evolução significativa, especialmente com a Lei 8958/93, que regulamentou as fundações de apoio. A Adv. F 02 - RJ mencionou a necessidade de compreender como essas fundações funcionam, seus instrumentos e limitações, que foram estabelecidos por decretos regulamentadores.

O entrevistado do órgão financiador elogiou a capacidade das fundações de apoio em facilitar a resolução de problemas e agir como intermediárias eficazes. Já a flexibilidade das fundações para atender às necessidades dos clientes, independentemente do tipo de projeto, envolvendo professores e empresas quando necessário é destacada pelo gestor da F 05 - PR. O órgão de classe ressaltou que as fundações de apoio representam um elo fundamental, que antes estava ausente e agora está reconhecido e demonstrado, apesar de terem enfrentado desafios, como pareceres adversos da Advocacia-Geral da União (AGU).

Outro entrevistado (GP I – F 01 – RJ) considerou as fundações como facilitadoras e aceleradoras de processos, especialmente em momentos críticos,

como a pandemia de Covid-19, quando a agilidade se tornou crucial. A Apoiada A pela fundação F 01 - RJ enfatizou a importância dessas organizações para a execução mais ágil de projetos, destacando também a simplificação no processo de aquisição. Fala que corrobora a do gestor da F 04 – PE, quando mencionou que fundações de apoio são essenciais para projetos de pesquisa financiados por organizações internacionais, que não podem direcionar recursos diretamente para órgãos públicos. Ele enfatizou que essas instituições reconhecem a importância das fundações.

Por fim, o contador da F 01 – RJ, que atua exclusivamente na área há mais de uma década, destacou o progresso que ocorreu ao longo desse período. Ele notou que houve um notável crescimento na parte gerencial e administrativa das fundações de apoio. No entanto, também ressaltou que, dentro das fundações de apoio, os controles são mais rigorosos, pois é necessário prestar contas e há limitações tanto em relação ao tipo de gastos, como aos recursos. Além disso, o contador da F 01 - RJ expressou preocupação com a falta de ferramentas de Tecnologia da Informação (TI), especificamente direcionadas para as necessidades do terceiro setor, destacando essa como uma lacuna a ser tratada.

No entanto, essa visão de facilitação também revela aspectos que complicam a atuação das fundações. Em momentos anteriores, o desvio de suas finalidades resultou na estigmatização das fundações, gerando escrutínio rigoroso de órgãos de fiscalização e controle, e relegando seu papel de facilitação a um segundo plano. A perspectiva de agilidade é influenciada por diversos fatores, incluindo a falta de ferramentas adaptadas às especificidades das fundações e interpretações divergentes das leis.

A análise da narrativa se estende, conectando-se a atores não humanos que agregam complexidade à rede de interações, devido à sua influência e interlocução com todos os agentes. O próximo tópico aprofunda a exploração das posições das leis, órgãos reguladores e de fiscalização na rede, revelando translações e controvérsias, bem como outros atores emergentes. Em seguida, a análise se concentra nas ferramentas utilizadas nas práticas de controle gerencial, uma dimensão que se desenha à medida que a análise avança.

4.3.2 Leis, Acórdãos, Recomendações e Regras – Arcabouço Legal

O arcabouço legal que rege as fundações de apoio, além de regular e trazer diretrizes, também trazem limites e oportunidades como ferramenta do sistema de limite das alavancas de Simon. As palavras mais utilizadas pelos atores nesse contexto foram burocracia, política, limitação, frustração, interpretação e expectativa. A pauta sobre lei teve unanimidade pelos atores internos da fundação quanto à percepção de evolução progressiva das leis e a existência de um “emaranhado de legislações” (Gestor – F 07 – TO), porque a partir do momento que há um grande número de legislações, decretos que modelam o negócio, a gestão das atividades acaba ficando engessada, segundo o gestor.

Sem contar com a possibilidade de interpretações diferentes: “Porque lei, é lei, cada um chega e interpreta de um jeito, amanhã chega outro e interpreta de outro [jeito] [...] aplica aquela norma de um jeito, ou outro vem e aplica de outro [jeito]. E é difícil você chegar num órgão público muitas vezes, que fala assim: “Não pode!” e você falar pode sim.” (Gestor – F07 – TO). Os gestores de forma geral, precisam explicar o que é uma fundação de apoio de direito privado e que pode sim contratar, receber recursos para a execução de projetos, qual o benefício dela, o porquê e como uma IFES ou uma ICT pode ter uma fundação de apoio.

Uma gama de situações é discutida, mas quando a busca do diálogo com o órgão fiscalizador ou regulador é solitária, as chances de mudanças ficam reduzidas. O assunto provocou um grande debate na rede, inclusive intensificando a conexão entre os atores internos das fundações, entre as fundações e entre fundações e órgão reguladores e fiscalizadores. Dessa forma, notou-se haver uma aproximação entre os atores.

As apoiadas da F 02 – RJ, revelaram que as leis que regulamentaram a atuação das fundações de apoio também ampliaram as oportunidades da apoiada. A apoiada B da F 02 - RJ pôde implementar cursos abertos à sociedade com bolsas. Mas ressaltaram que hoje há uma burocracia grande no estabelecimento de novos contratos, que passam pelo jurídico da fundação, da apoiada e da União. Gera uma reação lenta para aproveitar as oportunidades de negócio de ambas as instituições. A apoiada A da F 02 – RJ, acrescenta que também existe a interpretação das leis do jurídico da fundação e dos gestores quando outra fundação autorizada não leva em consideração.

Outras particularidades ocorrem, quando a fundação possui financiamento de projetos com recursos internacionais. A regra do financiador e as legislações

brasileiras são bem diferentes. Então é necessário que o Gestor de Projetos tenha conhecimento técnico e possa contar com os setores de apoio para enfrentar os desafios de atender os órgãos fiscalizadores sem comprometer ou deixar de lado aspectos legais, além de cumprir o objeto do projeto atendo as regras internacionais. A fala a seguir expõe esta questão: “Tem financiador que não exige determinado documento pra execução de um projeto”.

“Mas o Ministério Público cobra isso da gente nas auditorias. E a gente vai ajustando-o. Ao mesmo tempo que eu tenho projetos financiados pela União Europeia. Eu preciso comprovar a dedicação das pessoas envolvidas no projeto. Só que Bolsista não trabalha com carga horária, você trabalha com produto. São os desafios. A gente vai ajustando, aí chamo o jurídico, chama a contabilidade, o fiscal” (GP I F 01 – RJ). Tratando-se da visão contábil e jurídica quanto às leis, além do apoio dado na execução dos projetos, percebem no dia a dia o impacto do arcabouço legal.

Os contadores trazem dois aspectos, a falta de legislação específica para a realização da prestação de contas, e o fato de entenderem a necessidade de trabalhar dentro das normas contábeis, mas que para fazer a “engrenagem andar”, existem falhas cometidas. Isto é, o contador precisa lidar com leis que não são muito claras e, associado a isso, tem as normas contábeis específicas que devem trabalhar no dia a dia, mas que algumas vezes não podem ser seguidas em sua plenitude, já que impactam o andamento da instituição. Neste ponto, tem-se uma controvérsia, embora as regras contábeis existam, elas não são seguidas na íntegra, denotando uma falta de aderência da norma a prática, ou conflito interno da instituição para atingir o seu objetivo.

Os advogados pontuam em comum a falta de clareza das leis. O advogado da F 01 – RJ, que faz parte da coordenação do Órgão de Classe, pelo acesso as narrativas de várias fundações, percebe que além das legislações, a CGU tem uma interpretação diferente em cada região, e quando as fundações dialogam entre si, percebem uma solução ou um direcionamento diferente para cada situação que a lei disciplina. Esse fato demanda tempo jurídico para tratar diversas interpretações, assim com algumas lacunas legislativas: “Então a gente está sempre tentando compor uma interpretação daqui, outra interpretação dali para poder cobrir esses vácuos da melhor forma possível, né? Vários assuntos, tributação de bolsa, um assunto super polêmico, a gente está sempre tentando debater, enfim, arcabouços pra chegar numa interpretação” (Adv F 01 – RJ).

O Advogado da F 02 – RJ, além da questão da interpretação, acrescenta que algumas vezes por desconhecimento jurídico, muitos administradores acabam tomando decisões em busca de economia ou aumento de resultado que vão além da finalidade e, juridicamente, esta decisão deixa a fundação fragilizada. E para não deixar dúvidas o Tribunal de Contas da União (TCU) disciplina aquela questão. Segundo o Adv F 02 – RJ, ser uma fundação é um desafio. “Manter uma fundação hoje é um desafio. Por quê? Porque hoje você tem mil olhares em cima da fundação. Você tem o Ministério público, você tem órgãos de controle, você tem um olhar, de fiscalização muito grande. É, você percebe isso? Por exemplo, uma AGU da vida vive tentando disciplinar relação da fundação de apoio com as suas, com as suas parceiras.”

Neste ponto, pelas narrativas seguidas, as leis impactam diretamente o planejamento estratégico das fundações, quando as leis interferem nas oportunidades, nos limites de atuação que a instituição vai operar. Impacta na forma de definir e acompanhar os indicadores para avaliar seu desempenho, se a instituição está progredindo na direção dos seus objetivos. As leis, quando causam impacto no dia a dia da instituição, acabam por provocar a mobilização dos atores internos para a sua discussão e provimento de solução para as questões internas afetadas pelas leis, normas e acórdãos. Neste momento da análise, as leis se colocam na rede como um ator de grande força e, com o apoio dos órgãos de controle, são capazes de impor seu posicionamento sobre as fundações.

As leis geram muitas controvérsias entre todos os actantes, provocam as ações e conexões e, principalmente, tem movimentação expressiva na construção da rede. O arcabouço legal foi capaz de provocar uma grande interação entre as fundações e proporcionar um espaço para o crescimento de atuação do Órgão de Classe a partir das translações. Primeiro, as fundações estabeleceram contato entre elas, formando conexões causadas pelo impacto das leis (problematização), se tornando indispensáveis uns aos outros para a construção de soluções para os desafios impostos pelas leis (atração de interesse). As fundações, por meio do Órgão de Classe, se reposicionam reafirmando seus papéis na rede (envolvimento) e, diante de outros atores, após consolidarem esforços, entram em consenso em relação ao pleito (mobilização).

Outro aspecto investigado foi a expectativa em relação a lei de Inovação (Lei nº 13.243/16), se já era percebido resultados da sua implementação. A expectativa

inicial era que as fundações de apoio ampliassem o campo de atuação e consequentemente as oportunidades, pois poderiam fazer a gestão de patentes, fundos patrimoniais, licenciamentos e propriedade intelectual. A lei tinha o propósito de estimular a inovação, a pesquisa científica e tecnológica e a cooperação entre instituições públicas e privadas.

Para a maioria dos gestores e o Órgão de Classe das fundações, a lei não foi aplicada em sua totalidade e essa percepção se deu por diversos motivos, como refletido nos trechos a seguir: “Não [a lei não foi aplicada] na medida que se criou a expectativa com a lei, porque, como eu falei, os órgãos de controle... restringe a sua aplicação” (Órgão de Classe). Continuando, em seu depoimento o presidente do Órgão de Classe citou que a lei fala de prestação de contas simplificada, no entanto, a pesquisa não é uma linha reta e para alcançar o seu objetivo, ao longo da sua execução, são necessários ajustes não previstos anteriormente. Mas os órgãos financiadores querem que o plano original seja seguido, a visão é burocrática, limitada e restritiva no que tange à flexibilidade.

O gestor da F 01 – RJ apontou que “...quando o governo lançou a proposta, logo depois, a Presidência da República do governo passado vetou a possibilidade de fundação de apoio participar, de criar fundo e de ter isenção tributária ou algum incentivo fiscal para quem fizesse doação. Perdeu-se completamente o sentido de se ter fundos *endowments* nas fundações de apoio. A gente até conseguiu com uma luta, por meio do órgão de Classe resgatar uma parte da lei.”

Na percepção do Gestor da F 02 – RJ, o processo de aplicação da lei fica travado, não sendo empregado em sua plenitude devido às pessoas que estão lidando com a lei. A CJU, por exemplo, a emissão dos pareceres não segue um padrão, que além de parecer um poder discricionário de uma pessoa, não dá garantia de lisura. Para ele, a própria máquina pública precisa aprender a utilizar a lei, que as vezes só conhece a lei 8.666, quando já tem novas leis em vigor mais flexíveis, voltadas para fundações de apoio. O que vai ao encontro do pensamento da advogada da F 02 – RJ, a qual percebe um olhar de fiscalização que segue muitas vezes uma interpretação própria da lei, limitando o seu cumprimento.

Por fim, a lei de inovação chega a ser “outra frustração. Porque nós contávamos muito que com o novo Marco Legal da Ciência, Tecnologia e Inovação no Brasil.” (Gestor – F 01 – RJ). A expectativa do gestor era que as fundações “pudessem realmente quebrar algumas amarras e o que a gente viu é que isso ainda não

aconteceu no nosso país, né? A falta de regulamentação desse Marco tem gerado muitos problemas.” Inclusive, atraiu a pressão que os órgãos de controle que não aceitam alguns pontos da lei.

Para o Assessor de Planejamento da F 04 – PE, “não há o que se fazer quanto às leis, a não ser se ajustar.” E geralmente as leis provocam mudança no relacionamento entre a fundação e a apoiada, que nesse caso “tem uma interação positiva, uma comunicação, e a universidade e a fundação dialogam sobre o que pode ser feito pela fundação e o que é necessário que a ela se adapte quanto aos procedimentos,” entre outras ações internas para dar celeridade ao atendimento à apoiada. Ao longo dos anos trabalhando na fundação de apoio, o assessor de planejamento da F 04 - PE acompanhou a transformação do arcabouço legal das fundações e citou os mais marcantes.

A Lei 8958/94, regulamentadora das relações entre fundações e apoiadas, foi a primeira mais específica. Alterada anos depois, após um escândalo em uma fundação, causando para as demais a necessidade do setor de se reunir e explicar sua importância aos que trabalhavam dentro da legalidade. O que vai ao encontro do relato da Adv. F 02 – RJ, que observou que “ouve uma caça às bruxas generalizadas”, quando o TCU verificou que determinada fundação fez tipos de contratações que vão além da sua finalidade, logo teve seu uso deturpado e disciplinou a questão.

Por fim, o Ass. Plan. F 04 – PE lembrou do acórdão de 2008 do TCU definido o que era dinheiro público. Então quando havia a presença de um servidor público ou o uso de um laboratório da universidade, existe o uso do dinheiro público, e esse fato já altera e disciplina o campo de atuação da fundação. Na fundação do Mato Grosso, a expectativa de flexibilidade trazida pela lei de Inovação foi apontada, quando relatou que a facilidade de alterar itens entre naturezas de despesas trazida pela lei, porém não é aceita pela Administração da Universidade e pelo pesquisador (Gestor F 06 – MT). Relato que coaduna com o depoimento do gestor do Órgão de Classe.

Percebe-se nesse contexto, que o impacto das leis não abrange só uma determinada fundação em uma região do Brasil. Todas as fundações de apoio foram impactadas pela lei em algum grau, e assim como os relacionamentos de cada uma com sua apoiada, que é peculiar. Elas precisaram buscar formas internas de agir dentro dos aspectos legais determinados. Isto quer dizer que as ferramentas de gestão utilizadas precisaram ser revistas, ou implementadas.

Desde a criação ou manutenção de manuais, processos, assim como dar peso à comunicação com parceiros, órgãos controladores, regulamentadores, além das apoiadas, para dar clareza de propósito a sua atuação. As leis ampliaram a capacidade de atuação, porém a sua interpretação muitas vezes limita sua implementação, limitando também oportunidades para as fundações e consequentemente seu desempenho.

As quatro alavancas de Simon são perpassadas pela lei, há necessidade de reforçar o sistema de crenças, a identidade e cultura da organização, a redefinição do campo de atuação referente ao sistema de limites, que impacta na tomada de decisão dos gestores. O realinhamento dos objetivos organizacionais, remete ao sistema de controle de diagnóstico, pois por meio do monitoramento dos resultados e indicadores é possível reconduzir a organização ao novo padrão esperado de desempenho. O sistema de controles interativos é trabalhado por meio da ênfase na comunicação, divulgação das normas, diálogo entre aqueles que foram impactados pelas leis.

Com a lupa da TAR, é possível observar a força que o actante arcabouço legal exerce na rede, ultrapassando as barreiras territoriais. Os órgãos controladores se tornam porta-vozes das leis, e por meio da sua interpretação, disciplina a atuação da fundação e também a limita, gerando controvérsias diversas na rede. Várias discussões são observadas no intuito de negociar soluções, o que gera todo um reposicionamento dos atores na rede. Novas alianças são feitas, com propósito de encontrar a aplicação mais viável da lei e formas de gestão mais adequadas. As ferramentas são actantes que sofrem também impacto, se transformam para trazer novas informações para os gestores terem melhores subsídios para a tomada de decisão para o novo cenário.

Quanto ao lado positivo das leis, ressalta-se que o arcabouço legal trouxe esperança para as fundações em vários aspectos, como disciplinar as relações que já existiam com as apoiadas e trazer novas possibilidades. A primeira lei criada em 1994, veio com esse propósito e para o gestor F 06 – MT, era ousada para a época, veio com uma perspectiva moderna e enfrentou preconceito no país e dificuldade de implementação, mas desde aquela época até agora a resistência diminuiu. As Universidades que tinham dificuldade de entender o papel do terceiro setor, hoje já reconhecem a necessidade do setor para implementar seus projetos. Para o gestor do Mato Grosso, “se a lei tivesse sido compreendida, hoje, teríamos um modelo de negócios semelhante ao das fundações do exterior”.

A fundação do Tocantis, representada pelo gestor F 07 – TO, observa que as leis têm tido o objetivo de ampliar as oportunidades de atuação das fundações, e com a Lei de Inovação a fundação passou a ser ao mesmo tempo uma ICT privada. Houve alteração de estatuto e, com isso, ela pode concorrer aos editais publicados da FINEP para desenvolver a área de inovação, mas ressaltou que também há necessidade que vencer desafios para implementar a lei no dia a dia.

O professor precisa compreender novas possibilidades, que é possível ter participação nos *royalties*, que pode receber bolsa de inovação. As ferramentas do sistema de limites da fundação foram repensadas: Estatuto, planejamento estratégico redefinindo a área de atuação, manual, e observa-se a necessidade de rever o plano de comunicação para esclarecer à apoiada as mudanças e benefícios que a lei trouxe.

Uma percepção parecida é observada no sul do país quando o ex gestor da F 05 – PR destacou que, de uma série de leis, o “Marco legal de 2019 e a lei de inovação que permite fazer fundos e com essa última, quando estiver funcionando, implementada, ela vai trazer novas possibilidades pra fundação. Vai acabar com a incerteza de projetos no futuro.” Pois as fundações não dependerão exclusivamente da quantidade de projetos fechados com a Apoiada, elas ampliarão a possibilidade de novos negócios.

As leis também estão previstas para disciplinar a Universidade em relação as Fundações, pois para que os projetos sejam planejados e executados, as atividades e o processo devem estar regulamentados primeiro dentro da apoiada. Por exemplo: mesmo uma fundação tendo regulamentado o pagamento de um bolsista conforme a lei, para que possa ser implementado no contrato com a apoiada, esta também deve ter disciplinado a norma internamente. As alavancas de controle utilizadas pela fundação são afetadas também pelas normas da apoiada. O manual de relacionamento deve ser revisto, plano de comunicação para disseminação e discussão de procedimentos. No exemplo citado, há um entrelace com as leis trabalhistas, logo os setores de acompanhamento de projetos e recursos humanos são orientados pelas limitações de atuação (sistema de limites).

Assim, as melhorias percebidas abrangem não somente as fundações, mas as apoiadas. “A gente percebe uma evolução no aspecto legal. [...] enfim, leis de decretos para regulamentar essa atividade das universidades e das ICT’s com as fundações de apoio,” (Gestor F 06 – MT). Para o gestor da fundação do Mato Grosso, a atualização visa a compreensão e um regramento mais modernizado, também nas

universidades, pois conforme a lei diz, “elas têm que ter regulamentado internamente o seu método de relacionamento com a fundação de apoio. É, a gente percebe um avanço, no papel, significativo”.

Quanto à visão dos clientes, existe a percepção do contraditório, pois para alguns, a execução de projetos se beneficiou com a melhoria trazida por algumas leis, como a de compras, que trouxe uma amplitude maior relatado pela Apoiada A da F 01 – RJ. Mas também é percebido pouca divulgação das normas entre fundação e apoiada, pois nem sempre elas têm clareza. A Apoiada B da F01, cita a Lei 8.666, o artigo 44, aplicada pelas fundações mas, somado a isso, cada uma tem uma regra para contratar, viabilizar compras, e daí por diante. “São necessários manuais, mas em relação ao cliente. Uma interação maior para a divulgação das normativas”, segundo ele. Mesmo que muitas fundações tenham esse cuidado, cabe retomar o diálogo e rever a comunicação entre as partes.

O parágrafo anterior está alinhado com a observação da advogada da F – 01 RJ, quando falou “Eu atribuo uma melhora muito boa desde a publicação do decreto 8241 de 2014, que é o nosso decreto de compras. Trouxe uma facilidade na parte de compras, porque antes ficava que: usa 8666? Não usa? Usa, não usa, era muita insegurança.” A advogada da F01 - RJ, observou que forma geral, este instrumento impactou a gestão de forma positiva porque trouxe segurança aos gestores. Além disso, trata-se de um decreto leve e fácil de cumprir.

As leis atravessam a rede em várias direções, atingindo várias instituições (atores) e interligando-as. Como observado no parágrafo anterior, a lei que regulamenta a instituição, afetar concomitantemente o cliente e vice-versa. Então o trabalho do órgão de classe junto àqueles que influenciam a criação das leis é fundamental para que possam entender o papel da fundação. “Eu tinha muito na minha visão de que isso tinha que começar pela cúpula. [...] O ministro ABC, que foi senador da República, é um cara totalmente sensível às fundações. O “fulano”, que era o secretário da CGU, passou a ser totalmente do nosso lado. Entendeu? Tudo isso, só que ele tem uma estrutura do lado dele, reativo.” (P - Órgão de Classe)

Por fim, um ponto de reflexão foi trazido com uma fala do Presidente do Órgão de Classe, quando trouxe outros aspectos para além da criação de leis em nosso País: “as políticas públicas não se fazem só com a lei, com a lei não é suficiente. Porque tem num país como o nosso, as leis são muito ambíguas. Tem lei que diz que é possível fazer o bem. Tem lei que diz que é possível fazer o mal. Então, ele não

precisa de tantas leis, precisa de uma cultura, né? Cultura comunitária, social, maior. Infelizmente, a nossa colonização, [...] deixou ainda essa marca, né?”

Por meio da análise à luz da Teoria Ator-Rede (TAR), podemos observar como o arcabouço legal atua como um ator influente na rede de relacionamentos das fundações de apoio. As leis não apenas moldam as práticas das fundações, mas também desencadeiam debates, interações e alianças entre os atores da rede, incluindo fundações, apoiadas e órgãos reguladores. A TAR ajuda a compreender como as leis são negociadas, contestadas e adaptadas no contexto das fundações de apoio. Tendo isso em vista, estão relacionadas no Quadro 7, a seguir, as ferramentas de controle gerencial segundo Simons (1995), que são impactadas pelas leis.

Quadro 7 – Ferramentas de controle gerencial impactadas pelas Leis

Sistema de Controle	Descrição das Considerações do Texto	Ferramentas de Controle Gerencial Relacionadas
Sistema de Crenças	- Explicação do propósito e legalidade das fundações de apoio.	- Comunicação Interna para esclarecer o propósito da fundação.
	- Percepção de evolução progressiva das leis.	- Monitoramento da evolução das leis e regulamentos.
	- Mudanças nas leis afetam a identidade e cultura da organização.	- Monitoramento de Interesses e Atores-Chave.
		- Estratégias de Gestão de Mudanças para adaptação cultural.
	- Necessidade de entender e se adaptar às mudanças legais.	- Treinamento e Desenvolvimento para capacitar gestores.
Sistema de Limites	- Leis e regulamentos podem limitar a atuação das fundações.	- Análise de Riscos e Compliance para conformidade legal.
	- Dificuldade em interpretar e aplicar leis complexas.	- Revisão e Atualização de Manuais de Procedimentos.
	- Necessidade de lidar com regulamentações internacionais.	- Consultoria Jurídica para esclarecer interpretações legais.
	- Identificação das ambiguidades nas leis e busca por soluções.	- Análise de Lacunas na Legislação para sugestões de melhorias.

Sistema de Controles Diagnósticos	- Falhas na legislação específica para prestação de contas.	- Sistemas de Contabilidade e Auditoria Interna.
	- Desafios na conformidade com normas contábeis.	- Desenvolvimento de Manuais de Prestação de Contas.
Sistema de Controles Interativos	- Debate e discussão entre atores para interpretar as leis.	- Plataformas de Comunicação para facilitar o diálogo.
	- Interação com órgãos reguladores e de controle.	- Grupos de Trabalho para discutir interpretações legais.
	- Formação de alianças para encontrar soluções.	- Monitoramento de Interesses e Atores-Chave.
	- Órgãos reguladores e de controle influenciam as práticas.	- Advocacy e Lobby para influenciar mudanças legislativas.
	- Busca por apoio político para compreensão e adaptação das leis.	- Monitoramento das Ações dos Órgãos Reguladores.
Sistema de Controle de Crenças e Limites	- Necessidade de promover cultura de conformidade legal.	- Campanhas de Conscientização sobre Ética e Legalidade.

Fonte: Elaborado pela autora (2023)

Em resumo o subitem 4.3.1 traz na narrativa dos atores entrevistados, as expectativas, impactos, e frustrações que existem em torno da criação e implementação das leis. Por um lado, traz perspectivas positivas de atuação, ampliando oportunidades de negócio, por outro são mal interpretadas, além de sensibilizar várias relações da rede. As leis são um ponto de conexão entre fundações, apoiadas, órgãos reguladores e no resultado que os projetos geridos pelas fundações trazem à sociedade.

4.3.3 Órgãos Fiscalizadores e Reguladores

Foi visto anteriormente como as leis mobilizaram a rede conectando vários atores, sendo os órgãos fiscalizadores e reguladores muitas vezes agentes e porta-vozes das leis, verificando sua aplicabilidade segundo seu entendimento. “A CGU do Sul, vai lá na fundação do Sul e tem uma interpretação. Aí, a CGU aqui do Sudeste tem uma outra. [...] Olha, essa recomendação que a CGU me deu. Olha esse acórdão por TCU soltou.” (Adv F 01 – RJ). As fundações de apoio contam com o Ministério

Público em sua rede, que vela seu patrimônio e fiscaliza as ações empregadas na sua gestão.

Logo, esta seção é dedicada a explorar as relações entre órgãos fiscalizadores, reguladores mais citados pelos entrevistados, com ênfase no MP com quem a fundação tem um relacionamento mais próximo. No subitem anterior, ao explorar o papel das leis e sua presença como agente de transformação na rede, foi apontado alguns impactos nas práticas de controle gerencial utilizadas pelas fundações, que devido à complexidade que as relações entre fundação, MP e demais órgãos ganharam nas entrevistas, é necessário destacá-los com mais atenção na pesquisa.

Os relacionamentos das fundações com o MP, varia muito em cada estado: “Nós, por exemplo, aqui vivemos um conflito intenso com o Ministério Público do Rio de Janeiro, na época de uma promotora.” (Gestor - F 01 – RJ). Nessa época, um grupo de fundações do Rio de Janeiro se uniram e entraram com um mandado de segurança junto ao Conselho Nacional do Ministério Público (CNMP) para rever a reprovação de todas as prestações de contas que desde 2005 estavam sem analisar e só foram feitas em 2017/2018 sendo consideradas reprovadas. Não houve diálogo.

Segundo o gestor F 01 – RJ, como o MP tem função de velar, então poderia estar presente conversando e ensinando para evitar problemas. Mas existe uma dificuldade em ajustar o relacionamento. E o gestor ressalta que a relação conflituosa não pode ser generalizada pois, “varia de Estado para Estado, varia de promotor para promotor, então não dá para institucionalizar e generalizar esse conflito porque certamente, se você for fazer essa pesquisa, talvez no Paraná eles vão te dizer: “nossa! Aqui é uma Maravilha.” (Gestor – F 01 – RJ)

E relembra que em Minas Gerais, onde mantém contato com colegas de uma fundação desse Estado, o MP entende o papel e a ajuda no apoio ao sistema de inovação do Estado de Minas Gerais. No Rio de Janeiro as fundações dependem muito de qual é o promotor “que está cuidando da gente. Porque tem um que tem um entendimento que 'não'; tem outro que entendimento que 'sim'; tem outro que acha que o recurso entrou e tem que seguir todo o direito administrativo público; outro acha que não; o outro não aceita a maneira como você escreve e aí te reprova; o outro já aceita.” (Gestor - F 01 – RJ).

Dentro dessa mesma instituição, a F 01 – RJ, o contador apontou que em algum momento o Ministério Público já fez visitas à fundação, mas esse não é um hábito. E diante de exigências “bem firmes” a contabilidade prepara a prestação de contas do

ano anterior para entregar em agosto com base no que foi pedido para apresentar. De um modo geral, percebe que há uma relação áspera. A Adv. da F 01 – RJ, traz em seu depoimento, que antes de 2019 o MP não compreendia o modelo das fundações e as tratavam com total desconfiança.

A Advogada da F 01 – RJ recorda a ação no CNMP citada pelo Gesto da F 01 – RJ e disse que desde essa ação durante a pandemia, culminando em 2022, houve uma boa mudança e que a partir de 2023 a fundação vem “colhendo os frutos” deste diálogo. Atualmente existe uma conversa, “Hoje eu consigo pedir uma conversa com o promotor, como semana passada nós tivemos. Ele vem, a gente conversou no *Teams*, e nos disse verbalmente que estava atento a ouvir. Sabia da importância; isso para mim foi assim, quando ele falou isso foi maravilhoso.” (Adv – F 01 – RJ). Erros existem, mas os atores estão em busca de um denominador comum.

Houve uma grande mudança no relacionamento, e pode-se observar uma mudança de atitude entre as partes, existe um antes e depois: “A gente submete coisas que a gente quer fazer e eles responderem o que eles acham, acho isso muito importante. Eles estão abertos a análises prévias, onde antes, quando se você fizesse uma pergunta dessa a promotora, já ia vir querer fechar a fundação. Hoje não. Hoje a relação está muito melhor, melhorou muito, muito mesmo.” (Adv – F 01 – RJ). Esse relato vai ao encontro da fala do gestor de outra fundação do Rio de Janeiro, descrita a seguir, que percebeu mudanças positivas na relação com o MP.

O gestor da F 02 – RJ, fala que “houve, uma melhoria considerável em relação a quem nos controla. [...] E neste último ano, mudamos, né? De dentro da estrutura do Ministério Público de uma seção, depois passamos para outra.”. Inclusive há percepção de agilidade no atendimento “... a forma que hoje nós somos tratados é com muito mais agilidade. Nós tínhamos anos aí com comprovações prestações de contas não aprovadas, não vistas. Isso tudo agilizou muito, né?” Existe ainda muita burocracia que trava o processo, segundo sua percepção o processo é um pouco arcaico: “qualquer documento é submetido ao conselho, analisado pelo MP e ainda deve ser registrado em cartório. [...] Esse processo poderia ser modernizado”. (Gestor – F 02 – RJ).

A Adv. F 02 – RJ, ao conversar com seus pares que trabalham dentro da AGU e do MP, observa que ainda há um mal-estar no olhar desses órgãos para as fundações, conservando um pensamento antigo sobre o desvirtuamento da finalidade. Sentimento confirmado pelo gestor da F 02 – RJ que falou ainda existir uma sensação

de afastamento causada por “uma premissa que as fundações sempre estão tentando dar um jeitinho”. Então o olhar de fiscalização e controle se intensifica, torna-se um desafio para a fundação “agir no seu escopo e finalidade”.

Para o Presidente do Órgão de classe, a crise que se instalou no Rio de Janeiro citada pelo Gestor da F 01 – RJ foi devido a uma resolução anacrônica antiga dos fiscalizadores e controladores das fundações de apoio e existe para elas uma lei federal nacional, “mas eles [órgãos de controle e fiscalizadores] têm a missão deles, mas cada um faz a sua resolução de fiscalização das fundações.” Falta uma norma nacional (segundo ele), para que os referidos órgãos não decidam conforme sua consciência. Então, em meio a esse contexto, por falta de um interlocutor entre as partes, o Órgão de Classe fez esse papel.

O Órgão de Classe, ao entrar com uma ação contra os procuradores fizeram algo incomum, ganharam a liminar e neste momento conseguiram gerar uma demanda de fazer uma norma nacional de velamento das fundações. O Órgão de Classe assumiu a função de porta-voz das fundações com a incumbência de expandir conhecimentos, são disseminadores (LATOURET, 2001). Transladaram os interesses dos actantes, oferecendo novas interpretações desses interesses, isto é, ao representar as instituições e levar ao juiz e órgãos reguladores novos argumentos, houve uma mudança de pensamento, deixando de lado suas interpretações anteriores.

Os problemas são percebidos em outras regiões do País. Na fundação de Pernambuco houve conflitos com o MP, onde foi proposto pelo promotor o fechamento da instituição. Esse fato ocorreu entre 2006 e 2008 e foi superado, ainda há dificuldades, mas ao longo dos anos foram diminuindo e recentemente foi aprovada uma mudança de Estatuto sem problemas. A fundação de Mato Grosso aponta também uma regionalização do Ministério Público, que sofre também. O gestor da F 06 – MT aponta para uma particularidade que fez mitigar problemas entre as instituições.

A fundação F 06 – MT possui como instituidor um professor da universidade apoiada que é membro do MP muito respeitado e que conseguiu dar visão e compreensão para o Ministério Público do Estado como funciona a fundação. No momento, além da relação ser tranquila, o MP é um importante financiador de projetos da universidade, são vários projetos em execução com relação tripartite: fundação, MP e Universidade. A prestação de contas destes projetos é realizada trimestralmente

e a da fundação para o MP é anual “sem grandes questionamentos e problemas como o exemplo clássico do Rio de Janeiro.” (Gestor – F 06 – MT).

A Fundação entrevistada do centro-oeste também passou por problemas com o Ministério Público, pois tinham prestações de contas pendente de análise desde a criação da fundação, até o começo de 2023, mais de 15 anos. Houve uma busca de diálogo, onde o gestor da F 07 – TO, questionada por pares, pois para eles, entregar a prestação de contas era o suficiente para cumprir a sua parte. O Gestor insistiu no diálogo para diminuir o passivo e entrou em contato com a promotora que falou: “não encontrei nenhuma prestação de aprovada”. E o gestor: “O que eu vou fazer agora? E não sei o que? [Ela] reclamando, pedindo tudo de novo. Todo ano a gente manda, né, todo ano a gente mandava.”

A fundação se viu obrigada a refazer todas as prestações de contas “Refizemos todo esse trabalho, estamos refazendo todo esse trabalho, mas já tem, por exemplo, prestação de conta aprovada até 2010. É, aliás, até 2012, e uma de 2016.” A promotora segue analisando as prestações de contas para colocar em dia o trabalho entregue desde a promotoria anterior: “Então assim ela tá analisando, mas tá meio que aprovando a toque de caixa porque já prescreveu praticamente tudo, né? Mas a gente tem assim, tem numa relação até tranquila com o Ministério Público. O promotor anterior, procurado anterior, era tranquilo, mas por passividade dele, né?”

No Sul não foi diferente, o ex-gestor da F 05 – PR descreveu que o MP tem uma visão antiga de uma época que as fundações tinham seu uso desvirtuado. Essa imagem ficou e as prestações de contas refletiam a necessidade de ajustes, como a forma de aquisições e, por isso, o MP atuava de forma mais severa, o que se reflete até hoje. Os problemas dessa época provocaram uma reestruturação na fundação para que pudesse estar pronta a atender as demandas dos órgãos fiscalizadores, dar transparência as suas ações.

Seguindo os relatos dos entrevistados e buscando atender a ótica de Latour, de observar todos os participantes do fenômeno, se fez necessário dar voz ao MP. A princípio foi contactado o MP do Rio de Janeiro, porém após algumas tentativas, não foi obtido resposta. Ao final o assessor da promotoria informou que o promotor se afastou por motivo de saúde e redirecionou a outros promotores que não responderam. Mas, por meio de contatos na UFPR, foi possível realizar uma entrevista com um auditor do MP do Paraná que entrelaça com alguns relatos da F0 5 - PR.

Sob a perspectiva do MPPR, a função do Ministério Público é velar pelas

fundações de maneira geral abrangendo os aspectos patrimoniais, financeiros, contábeis, enfim, e finalísticos também que a gente sempre parte, né das atividades realizadas para se chegar a análise de conformidade, da aplicação dos recursos, da aplicação do patrimônio, da administração de recursos de terceiros, como é muito comum fundações de apoio.

A prestação de contas anuais é uma das formas de acompanhar a gestão. O auditor do MPPR, ao longo do tempo fazendo a análise das prestações de contas, ele acompanhou várias dinâmicas desse processo: análise *in loco*, quando a auditoria era feita dentro da fundação para verificação dos documentos referente aquela operação. Existiam conversas com dirigentes, funcionários, pessoas que trabalhavam para a fundação.

Concomitantemente à implantação do sistema, o processo das visitas *in loco* deixou de ser padrão, surgindo quando necessário ou a pedido da fundação somente após a análise da prestação de contas enviada pelo sistema. As experiências na auditoria trouxeram algumas percepções quanto o dia a dia da gestão das fundações de apoio e dos aspectos que mais chamaram atenção foram, segundo ele: a interferência da apoiada na gestão da fundação de apoio e o desvirtuamento de finalidade, chamado também de desvio de propósito. Ambos sugerem uma dinâmica complexa na gestão destas fundações em relação à ICT ou instituição de ensino superior.

Dos aspectos abordados acima, quanto ao aspecto de intervenção excessiva da reitoria em termos de gestão pode-se dizer que havia indícios que apontavam para preferências, por parte de alguns pesquisadores, na alocação de projetos e recursos via fundação. Essa preferência poderia resultar de interferências em diferentes níveis administrativos, incluindo as pró-reitorias e os departamentos. O auditor aponta que, do ponto de vista técnico, essa prática não era apropriada, já que as fundações de apoio foram criadas com uma finalidade diferente e deveriam ter uma atuação mais independente.

No que tange ao desvio de propósito, algumas situações deram indícios da utilização da estrutura da faculdade e da fundação por alguns professores utilizando a filosofia de projetos de pesquisa como propósito de aumento de renda ou mesmo para cunho pessoal. Outro aspecto percebido foram projetos aprovados pelo conselho diretor e conselho universitário “que não se coadunava exatamente com trabalhos de pesquisa, mas sim com trabalho de prestação de serviços, de consultoria” (Auditor

MPPR).

O entrevistado menciona que algumas fundações tinham equipes dedicadas a atividades específicas da universidade (terceirização de mão de obra), como operações hospitalares. Por exemplo, o Hospital do Paraná, um caso bem conhecido no Brasil, tinha muitos funcionários contratados pela fundação para atividades não relacionadas ao ensino ou à pesquisa, mas sim à operação do hospital. Isso gerou problemas que levaram anos para serem corrigidos, e atualmente uma empresa federal foi criada para lidar com a contratação e alocação de pessoal nos hospitais de clínicas, uma função que antes era desempenhada pelas fundações de apoio.

Para o auditor a fundação é uma entidade prevista para atuar em apoio as IFES e ICTs, atuando onde o governo atuava pouco. Existem, segundo ele, muitos pontos positivos com a atuação das fundações, como os projetos que viabilizam a continuidade das pesquisas de qualidade que solucionaram problemas das apoiadas como a modernização de seus parques tecnológicos, além da flexibilidade com aquisição de equipamentos adquiridos nos projetos. O auditor citou também a melhoria da remuneração dos professores e a possibilidade de envolver os alunos nos projetos de pesquisa de qualidade.

O que se percebe por meio de todos os relatos é que de fato houve uma época de desvirtuamento da finalidade das fundações que ficou gravado na “memória ancestral” dos atores, refletindo até o momento na gestão das fundações. Quanto a falta de conhecimento e consciência do dever da fundação, ao menos o Auditor do Paraná se diferencia, pois é percebido em sua narrativa como as fundações de apoio trabalham e sua finalidade.

Ao interagir, os atores da rede mudaram seu posicionamento na rede, seja por meio da resignificação do seu papel na rede ou por meio de disputas, as negociações trouxeram mudanças de conceitos, que impactaram as ferramentas de gestão utilizadas pelas fundações de apoio. No Quadro 8, a seguir, foi elaborado o resumo de quais ferramentas são impactados pelos pontos principais desta sessão.

Quadro 8 - Ferramentas impactadas pelo relacionamento MP e Fundações

Fatores de Impacto na Gestão	Descrição	Ferramenta de Controle Gerencial Relacionada
Dinâmica Complexa de Atuação	A rede de interações das fundações é dinâmica e influencia o seu funcionamento. A complexidade das redes de atores pode exigir a	Sistemas de Contabilidade Relatórios financeiros para tomada de decisão Planejamento Estratégico Estatuto

	diversificação e adaptação dos artefatos de controle gerencial.	
Interferência de Órgãos Reguladores	Órgãos reguladores influenciam diretamente os controles, levando a mudanças e rigor nas práticas de controle.	Políticas de Conformidade Auditoria Interna Prestação de Contas Aquisição de Bens e Serviços Contratação de Pessoal Manual de procedimentos
Variações Regionais	As relações entre os atores podem variar regionalmente. Isso significa que os artefatos de controle gerencial podem ser adaptados de acordo com as dinâmicas específicas de cada região, levando em consideração as diferentes demandas e expectativas dos atores locais.	Adaptação de Métricas Indicadores Regionais Prestações de contas
Papel das Fundações	As fundações atuam como intermediárias das IFES e ICTs e podem afetar a implementação de políticas de controle para atender as necessidades da rede.	Implementação de Diretrizes de Controle Planejamento Estratégico
Diálogo e Negociação	Os artefatos de controle gerencial podem ser afetados pela necessidade de busca de consenso e acordo entre os diversos atores. O diálogo e a negociação são essenciais na rede, exigindo ajustes nos artefatos para acomodar diferentes perspectivas.	Plataformas de Comunicação e Colaboração Regulamento Interno Sistema de Gestão de Projetos

Fonte: Elaborado pela autora (2023)

Inserir parágrafo chamando atenção para as informações mais relevante do Quadro 8.

O próximo tópico dá voz às ferramentas de controle gerenciais por meio de pelos entrevistados, por meio de perguntas específicas quanto à gestão e às ferramentas de controle gerencial utilizadas no dia a dia da fundação. O grande destaque se deu em torno de sistemas e os recursos humanos das instituições. Para a construção do tópico foram ouvidos, além dos gestores das fundações, os clientes assistidos por elas por meio de intermédio de sistemas ou outras ferramentas, como manuais, canal de comunicação via grupo de *whatsapp*, entre outros.

4.3.4 Ferramentas de Gestão

Nesta sessão será explorado a gestão das fundações, conhecendo as ferramentas mais utilizadas, assim como aquelas que são imprescindíveis e as que são o ponto fraco, precisando de mais atenção dos gestores. Como pano de fundo,

foi utilizada como base a teoria das alavancas de Simons (1995), sob a ótica da TAR. Os artefatos investigados foram retirados do Quadro 6, adaptadas à gestão das fundações de apoio. Elas foram um norte para conduzir a pesquisa.

Tratando-se de um ambiente dinâmico e cheio de incertezas, as alavancas de Simons foram aderentes ao estudo, pois são focadas no equilíbrio entre demandas concorrentes, prevendo lidar com as surpresas (MORENO; WALTER; DAMKE, 2017; CINTRA, 2011). As fundações vivem as contantes mudanças e incertezas, e as ferramentas para a tomada de decisões estão a todo momento em prova, sejam impactadas pelo arcabouço legal ou por outros atores externos.

Neste tópico as ferramentas tomam vozes através de vários interlocutores: os gestores que lidam diretamente com elas no dia a dia de gestão da fundação, e também foram ouvidas as apoiadas, que como clientes, têm suas necessidades atendidas pelas ferramentas de gestão utilizadas. Também foi ouvida uma empresa de *software* voltado para fundações de apoio, que ao logo dos anos pode ouvir e acompanhar a evolução das necessidades e implementá-las no sistema.

Outros atores também puderam trazer sua percepção sob outros pontos de vista, como os advogados das fundações, o MP, entre outros. Assim, foi possível ter uma análise sob a perspectiva da TAR, que procura dar voz aos atores não humanos, sob o ponto de vista de vários atores. Tem-se, assim, nesse trabalho um olhar plural das ferramentas de gestão utilizadas no gerenciamento das fundações.

Em princípio, para fazer as entrevistas, foi necessária uma pesquisa prévia, documental, feita a partir de visitas aos *websites* das fundações, visando compreender melhor as fundações que seriam entrevistadas. Neste momento, foi identificado em seus *websites* de acesso intuitivo que todas divulgavam missão, visão e valores. Porém, durante as entrevistas, somente o gestor da F 01 – RJ descreveu em detalhes a metodologia para criação e difusão das crenças para todos os colaboradores da instituição.

O gestor adota uma ação participativa dos colaboradores na elaboração do planejamento estratégico, visão, missão e valores. O foco da gestão está baseado em pessoas, gestão de qualidade utilizando *Business Process Management* – BPM, que é uma ferramenta para a melhoria dos processos, com o objetivo de torná-los eficiente e eficaz. A dificuldade destacada é a dificuldade de cuidar de grande número de funcionários para cuidar de um número significativos de projetos, que na época da entrevista eram 380 para 1.000.

Existe a preocupação em dosar o volume crescente de trabalho e o número apropriado de colaboradores por projetos. As incertezas vêm da liberação ou não do orçamento dos projetos. Então, vai se observando e se adaptando para equilibrar a demanda e o atendimento, que deve ser rápido e eficaz. Faltam indicadores que apontem o número ideal de projetos por pessoas facilitando a tomada de decisão.

Os processos das atividades meio da fundação também preocupam, já que a rapidez de resposta depende também do tempo de entrega dos bens e serviços adquiridos. A prioridade da F 01 – RJ é automação dos processos de logística e aquisições. O cliente tem sempre razão, mas as exigências têm sido discutidas, pois a demanda é inserida em um dia e a resposta é esperada no dia seguinte, mas muitos pedidos não têm como serem atendidos em 24hs.

O tempo de atendimento depende de terceiros. As arestas criadas pelos órgãos de controle, tratada no tópico anterior, geram uma falta de padronização normativa que deixa o gestor inseguro uma vez que a responsabilidade é atrelada ao seu CPF. A flexibilidade e autonomia administrativa fica impactada e, conseqüentemente, afeta a gestão. O ponto forte citado pelo gestor da F 01 – RJ é entender que a fundação é estratégica para a apoiada, já que sem sua participação na pandemia, não haveria montagens de hospitais em tempo recorde. Com isso, foi possível contratar pessoas, materiais, equipamentos de forma rápida.

Os colaboradores, GP I F 01 – RJ, a ADV F 01 - RJ e o contador F 01 - RJ, reconhecem e estão alinhados com a administração participativa desenvolvida pelo gestor, além de entenderem o capital humano como maior investimento da fundação. Reconhecem a proximidade da alta gestão no dia a dia das atividades, se importando com a opinião dos colaboradores e o conhecimento dos processos. Quanto às ferramentas, o SAP é o principal sistema utilizado, mas já usaram o SAGE. Ele atende bem a contabilidade, financeiro, mas para atender o cliente existe um outro sistema de desenvolvimento próprio, chamado PCF - Portal do Coordenador F (nome da apoiada).

O sistema próprio PCF, para a entrevistada GP I – F 01 - RJ, merece melhorias pois não está aderente aos processos. Ela infere que o motivo pode estar relacionado ao fato do desenvolvedor de TI não conversar com o cliente para alinhar o desenvolvimento das funcionalidades às expectativas, tornando o sistema aderente ao projeto. O cliente não quer ligar para acompanhar o saldo do projeto, contratar e acompanhar o andamento dos pedidos. Os indígenas de determinado projeto

precisam receber, e o sistema precisa se adequar às novas demandas, por exemplo.

O sistema de compras é o LCC, não integrado ao sistema externo e ao SAP. A fundação hoje está totalmente automatizada, não há nenhum fluxo de documentos em papel, e isso se deve à pandemia, que acelerou esse processo de automação. Dessa maneira, o coordenador do projeto da apoiada da F 01 – RJ tem acesso a relatórios financeiros e insere a demanda direto no sistema. Não há digitalização de pedidos e envio de documentos por e-mail para posterior inclusão no sistema. Porém, como os sistemas não são integrados, cabe ao gestor de projetos da F 01 – RJ, que tem acesso a todos os sistemas, fazer as conexões de informações entre eles.

Já a Adv. F 01 – RJ, além dos sistemas anteriores, citou o DataJuri que auxilia na organização das rotinas e processos de trabalho jurídico. O sistema faz o acompanhamento de publicações e audiências, gerencia os contratos que tiveram pareceres quando a análise de riscos, entre outros. Os relatórios produzidos pelo DataJuri alimentam outros sistemas com a provisão da contabilidade, os riscos na execução do projeto, por exemplo.

Além disso, o sistema supracitado faz gestão dos contratos, conferindo-lhe uma numeração e o monitoramento e gestão de prazos de análises dos contratos em função da sua complexidade. E cita alguns exemplos, como análises iniciais que têm três dias de prazo, aditivo de dois dias e contratos internacionais de cinco dias. Essa atribuição de prazos é organizada em tabela que funciona também levando em consideração a complexidade do contrato.

Outro sistema existente e utilizado pelo jurídico é o POP – Procedimento Operacional Padrão, tendo em vista que o direito é subjetivo, o sistema auxilia arquivando as orientações já emitidas. A contabilidade também faz uso do SAP e o tem como principal sistema contábil, já que ele possui um módulo específico o qual atende às demandas contábeis. Já para o patrimônio, utiliza-se o Bonita Software.

O ponto forte da Gestão, do ponto de vista jurídico, foram as imunidades tributárias e a publicação do decreto Lei 8241/14 que trata das aquisições das fundações. A primeira traz consigo alguns benefícios, como a redução de custos, permitindo direcionar mais recursos para as atividades de apoio e o gerenciamento eficaz dos recursos dos projetos. Já o decreto 8241/14, de fácil leitura e implementação, flexibilizou os processos de compras, e eliminou a insegurança quanto a qual lei usar. Um ponto forte também citado pela apoiada A da F01-RJ.

Como melhoria foi sugerido pela entrevistada um modelo diferente de escolha

dos gestores das fundações, que pudessem ter um gestor geral onde pudesse ficar mais anos, com perfil profissional de gestão, inclusive que pudesse ser captado do mercado. E os cargos políticos ficassem voltados para os conselhos, por exemplo. O objetivo seria evitar mudanças frequentes na direção, que interferem nas diretrizes da instituição ou interrupção frequente de trabalhos, e ocasiona descontinuidade de processos, projetos, alteração de normas, etc.

Para a GP I – F01-RJ, o ponto forte da gestão de projetos é a disponibilidade e onde ordena os projetos em ordens de relevância política e financeira, “porque você sabe que a política que move a fundação” (GPI–F01–RJ). A diretora também promove reuniões para acompanhar de perto os projetos e com isso o cliente se sente ouvido e prestigiado. Como projeto embrionário foi criada a área de negócios e desenvolvimento na fundação.

A GP I da F01-RJ demonstrou profundo conhecimento do negócio da instituição e como está estruturada, sabendo o processo de cada área de apoio. Se preocupa também como o reflexo das demandas em relação às leis trabalhistas, como no caso de bolsa. A GPI da F01-RJ acompanha as auditorias dos financiadores internacionais e pontua que há auditorias nacionais respeitando a norma contábil nacional, visando atender também ao MP. Trabalha em sistema híbrido, acompanhando a equipe por meio dos resultados. Fala do profundo sentimento de pertencimento da Fundação e do esforço da Apoiada em acolher os colaboradores.

Com relação ao capital humano, os salários competitivos com o de mercado e o trabalho híbrido foram destacados, seguido dos benefícios como o treinamento voltado para a capacitação do funcionário, além de suporte como contratação de intérpretes em reuniões com interlocutores internacionais e curso de idiomas. Este relato da GPI da F01-RJ vai de encontro ao do gestor, que tem grande preocupação em reter os funcionários, investindo em remuneração indireta. O gestor da F 01 – RJ entende que esse é o principal desafio porque nada se faz sem as pessoas.

O regime celetista é diferente da apoiada que é pública, as relações são diferentes, existem uma série de regras distintas. Então há uma preocupação para que os colaboradores se sintam bem trabalhando na fundação. Assim, houve um planejamento para desenhar uma política de gestão de pessoas para identificar como recompensar, estimular e desenvolver os funcionários. E a partir daí, foi desenvolvido um programa de qualidade de vida com benefícios atraentes e positivos para os colaboradores.

O gestor trabalha o senso de pertencimento nos funcionários, além de conscientização do resultado do seu trabalho contribui para o país, para o seu desenvolvimento, para salvar vidas. Então a política adotada é a de respeito às pessoas e tratar como elas precisam ser tratadas. O gestor enfrenta riscos por saber que pode não cobrir determinada remuneração, como a de TI, por exemplo, que está com demanda aquecida no momento. “Não pode pagar a peso de ouro” (GESTOR F 01 – RJ) sem olhar outros lados, como sustenta o pagamento por um longo tempo sem ferir o orçamento e sem desestimular os demais.

Para o cliente, a apoiada A da F 01 – RJ, o ponto forte são os processos digitalizados, sem papéis, tudo está no sistema, porém o sistema não oferece acompanhamento de progresso do projeto. Para isso, conta com um escritório de projetos criado pela apoiada para que se possa documentar as entregas não financeiras dos projetos, se o projeto atingiu o resultado proposto que vai além do financeiro. Relatórios que a fundação não é capaz de entregar hoje em dia.

O escritório de projetos também é responsável por intermediar a fundação e o pesquisador, tramitando as solicitações dentro do sistema, acompanhando a qualidade dos processos e fazendo reporte para os financiadores nacionais. É o elo entre o pesquisador e a fundação, cuidando dos aspectos gerais do projeto, uma vez que a fundação dá o suporte de apoio administrativo financeiro do projeto. A fundação recebe do escritório as demandas de forma mais aderente aos seus processos internos

A apoiada A percebe que a fundação mantém a padronização do atendimento com regras de como trabalhar, mas o atendimento ainda é humanizado, e acaba que há alguém que atende melhor, mesmo dentro das regras. A fundação está aberta a reuniões para esclarecer o andamento do projeto. Existe uma abertura da fundação que permite a participação da apoiada na criação de formulários e manuais e, com a pandemia, o acompanhamento financeiro do sistema se demonstrou eficiente.

A apoiada A utiliza o SEI, onde é inserido todo o processo administrativo do projeto e assim o fluxo se torna digitalizado e a Fundação acessa esse sistema. A apoiada A tem acesso ao sistema do coordenador que não é muito amigável. A fundação disponibilizou o SAP para que fosse possível acessar e acompanhar o processo de compras, aprovar o mapa de cotação, ter acesso a bolsas. E essa facilidade permitiu o trabalho remoto durante a pandemia, sem prejuízo ao andamento dos projetos.

Com relação às dificuldades de gestão, a Apoiada A cita a política e a comunicação como um fator na gestão da fundação. Quanto à política, o pesquisador não entende muito bem que o recurso que ele capitou não é próprio, e sim para executar o orçamento da forma proposta na planilha e, assim, gerar resistência. E quanto à comunicação, ela é percebida na ausência de resposta no tempo que precisa ou ainda uma informação errada que atrapalha a questão de prazo do projeto.

A apoiada B, residente em Brasília, aponta que as ferramentas que se destacam são o suporte, o manual e o sistema da fundação. Segundo ela, o portal do coordenador não é tão eficiente, mas consegue viabilizar todas as suas ações. Cada vez mais o sistema engloba as necessidades do cliente. Quanto ao suporte, há um *helpdesk* e é respondido por pessoas solícitas que apoiam a execução das demandas.

Com relação aos manuais, eles atendem, mas deveria haver melhor divulgação das regras a todos que executam o projeto, pois é um trabalho de parceria onde todos os partícipes trabalham juntos na execução do projeto. A apoiada B percebe também que a fundação é focada em viabilizar as ações do cliente, mesmo que estas não tenham sido demandas dentro do prazo.

Nos aspectos gerais, vê-se que na fundação F 01 - RJ há uma percepção clara sobre quais ferramentas devem ser melhoradas e quais são as de ponto forte da fundação quando se trata de logística, compras e atendimento ao cliente. Há uma padronização de processos, e o capital humano é o diferencial na relação fundação cliente, assim como um sistema ágil e eficiente para diminuir o tempo de resposta às demandas do cliente.

Com relação aos aspectos, sistema e capital humano, a F 02 – RJ estabelece estes dois pontos como as principais ferramentas, o primeiro facilita o dia a dia. O segundo ponto é no que tange à qualificação e conscientização das pessoas do papel da fundação. O gestor da F 02 – RJ, também elenca esses pontos como desafios: se preparar tecnologicamente com pessoal qualificado alinhado ao propósito da fundação, associado a implementação da captação de recursos.

O fortalecimento da cultura é citado como um ponto forte, relata que existe um nível de relacionamento entre a diretoria e os colaboradores, que a acessibilidade é concedida a qualquer colaborador à direção e isso cria uma proximidade. Ao mesmo tempo esse é um ponto frágil do ponto de vista econômico, devido ao perfil atual de clientes que não permite uma tranquilidade financeira. A equipe é enxuta, qualificada e precisa de retorno financeiro.

Existe uma preocupação do gestor em entender a realidade das pessoas que trabalham na fundação, entender seu dia a dia, suas dificuldades e valorizar o esforço dos funcionários que dão seu melhor para a instituição. O contador F 02 – RJ mencionou que o sistema atual da fundação não atende quanto aos relatórios e demais assuntos contábeis, mas o próximo sistema Nasajon atenderá as demandas em relação à auditoria, prestação de contas e demais atividades contábeis. Destaca a ausência de normatização contábil, já discutida no tópico anterior.

A contabilidade da F 02 – RJ passa por um período de transição, e avalia que existem várias formas de manutenção da equipe contábil dentro das fundações. A primeira é manter de forma terceirizada, a segunda é manter uma empresa terceirizada e uma equipe interna na fundação e a última forma é a manutenção da equipe contábil interna. Conforme maturidade, visão e conhecimento do gestor da fundação, a contabilidade vai migrando de externo para interno, possibilitando maior domínio e controle sobre as informações.

Os clientes da F 02 – RJ, também destacaram o atendimento personalizado da fundação para apoiar a execução dos projetos. Para a apoiada B, o sistema é amigável, atende no geral, mas poderia ter alguns relatórios que a analista de projetos elabora em *Excel*. Diminuiria o tempo de resposta para as dúvidas. Já a Apoiada A, quanto ao sistema, elenca pontos a serem melhorados como Relatório de despesas com a folha do projeto, tanto no valor total como por pessoa, acompanhamento das aquisições via sistema, relatórios com saldo financeiro por natureza de despesa.

A apoiada A menciona que o processo de atendimento era demorado quando precisava de um aceite da alta direção e um parecer jurídico para a realização de algumas atividades previstas no plano de trabalho e assinado em contrato. Algumas coisas vêm mudando, pois, a direção mudou. E acrescentou que o fato da diretoria e a alta direção serem da mesma origem militar que as apoiadas, é positivo pois facilita seu entendimento.

Porém, a hierarquia acaba trazendo burocracia e receio no contato direto para resolver alguma questão. Essa questão acaba prejudicando, pois não há como pontuar certas situações, mesmo sendo cliente, sem esquecer que quem o atende tem uma posição maior que a sua na instituição militar. O fato também é ressaltado pelo gestor da F02-RJ acrescentando que isso abre portas para fundações concorrentes, possibilitando a perda do cliente.

O Jurídico da F 02 – RJ é terceirizado, e quanto às ferramentas de gestão

principais da fundação, não houve menção, a não ser a flexibilidade da fundação em viabilizar a execução administrativa e financeira dos projetos. Dessa maneira, concluiu-se o ciclo de investigação das ferramentas utilizadas pela F 02 – RJ, que se coaduna com as principais citadas pela F 01 – RJ: Sistema e Pessoas, cada qual com uma perspectiva diferente.

Para fechar a pesquisa sobre as ferramentas de controle gerencial sob a perspectiva do cliente, a apoiada A da F 03 – RJ foi ouvida e avaliou que não conseguiria manter o desenvolvimento do trabalho sem a capacidade que a fundação tem de prover infraestrutura, como o espaço na nuvem para armazenamento de dados e equipe com pessoas qualificadas. A apoiada A da F 03 – RJ, que é pública, não teria essa agilidade. Além disso, diz incorporar a equipe da fundação como parte da equipe própria, “eles são comprometidos”. Entende como rápida a captação de membros para a equipe, fazendo a seleção nos cursos de graduação e pós-graduação da Universidade.

Além disso aponta que a parte de cobrança ou acompanhamento financeiro dos contratos às vezes entra em descompasso, por conta do atraso da apoiada A da F03-RJ para atestar as notas dentro prazo e por parte da fundação quando não contabiliza para pagamento as OS (Ordens de Serviços) já realizadas. Comentou um atraso de 3 meses para cobrança deste caso. Infere-se um impacto no fluxo de caixa na fundação e a possibilidade de melhorias nas ferramentas de acompanhamento do contas a pagar.

Pontuou também estar ciente da falta de recursos que a fundação tem para cobrir propostas financeiras capazes de reter os membros da equipe. Faz parte de um mercado aquecido, mas prejudica o desenvolvimento do projeto pois, cada nova pessoa tem uma curva de aprendizado que custa tempo e prejudica o desenvolvimento do *software* em “velocidade de cruzeiro” (Apoiada A da F03-RJ).

Como ponto positivo, vê a contratação ágil de serviços e a renovação de contratos sem problemas, pois se a administração pública tivesse que licitar, teria que mudar a equipe de cinco em cinco anos. O funcionamento do escritório de projetos também foi enaltecido, o time é bom e eficaz e as equipes de projetos na pandemia aceleraram o desenvolvimento do *software* de processos eletrônicos do TJ. Foi ganho entre 15 e 20 anos e a sociedade seguiu sem prejuízo, acompanhando os processos pelo aplicativo.

A F03-RJ executa um treinamento a seus funcionários para atender da melhor

forma o cliente. O antigo gestor entende o perfil do pesquisador como similar ao de um artista, uma vaidade normal que vem do conhecimento que tem, resultado de sua especialização. Trata-se de entender o cliente, a pesquisa é a vida dele. Então, o grupo que está na fundação precisa se adaptar, dialogar para construir soluções e atrair o cliente. Os Recursos que os pesquisadores trazem por meio dos projetos financiam a fundação.

O gestor menciona outra ferramenta, o canal de comunicação do usuário com a F03-RJ, *on-line* por 24 horas. Com esse canal, inclusive, salvou tripulantes de barco que estavam à deriva e não tinham rádio. E com uma mensagem de *Whatsapp* pediram resgate, enviando a localização. A fundação conta com uma aprovação de 82% dos usuários que respondem uma pesquisa de satisfação por meio de um sistema *on-line*. O gestor adotou uma administração participativa, focado em pessoas e o compartilhamento de saberes com eles, além de dar ímpeto e confiança valorizando o trabalho dos funcionários. Recursos humanos é um ponto estratégico.

Quanto a F04-PE, as ferramentas elencadas foi o modelo de gestão do escritório de projetos descrito no item 4.1.4, a possibilidade de integrar todas as áreas, de acompanhar e monitorar os requisitos do projeto, identificar as demandas no planejamento dentro a execução do projeto, fazer o acompanhamento dos recursos, o que tem disponível, quanto que ainda falta chegar.

Quanto à assistência do projeto junto à equipe técnica que está dentro da instituição, é possível acompanhar o desenvolvimento do projeto e o quanto falta ser feito. Quanto às aquisições, monitora-se se estão sendo entregue dentro do prazo e em conformidade como o plano de trabalho, evitando atrasar ou comprometer o resultado técnico do projeto. O modelo de gestão de projetos da F04-PE facilita a tomada de decisão, pois tudo fica concentrado em uma área e em um gestor.

Além disso, o sistema totalmente integrado facilita essa proposta de gestão. Com uma mesma plataforma de *software* é possível acompanhar a gestão do projeto e ao mesmo tempo saber sobre o patrimônio, a imobilização e a contabilidade. Esse sistema ainda tem uma plataforma que viabiliza que os coordenadores dos projetos e pesquisadores façam suas demandas via *web*.

O sistema, segundo a Assistente de Planejamento da F04-PE é o diferencial, mesmo que precise, muitas vezes, adaptar ao fluxo interno da fundação somado à parte de captação de recursos, que quase nenhuma fundação tem. A maioria atua de forma passiva, aguardando a apoiada trazer os recursos. Já a F04-PE, de forma ativa,

vai captar recursos. A assessoria faz um mapeamento das competências e necessidades e por meio de um banco de dados, é possível gerenciar os grupos de pesquisas, potenciais projetos e empresas interessadas. Com esse objetivo, são realizados workshops e reuniões apresentando o que está sendo desenvolvido, além do levantamento de editais.

A entrevista cita que as equipes são treinadas e utilizam as melhores práticas de gerenciamento de projetos, atualmente a PMI, além de terem especializações na área ou fazerem cursos focados. Existe um investimento feito pelo Recursos Humanos (RH) para treinar as equipes, para terem uma melhor visão de gestão e poderem ajudar melhor os pesquisadores no desenvolvimento dos trabalhos. Também é realizado um trabalho de integração feito com os funcionários novos, com grandes reuniões incluindo palestras de apresentação da fundação, explicando seus objetivos, seu papel e sua importância para a apoiada e sociedade.

Infere-se que, por isso, talvez não se tenha tanta rotatividade de funcionários dentro da empresa. Do universo de funcionários, existem aqueles com muito tempo de casa e novos que ficam também algum tempo, conforme relato da Assessora de planejamento da F04-PE. A pandemia foi um exemplo citado, todos os funcionários sabiam que faziam parte de um grande projeto para salvar vidas com a criação de vacinas. Então, isso os torna engajados e comprometidos com o trabalho, o propósito pesa tanto quanto o retorno financeiro.

Para a Ass. Plan da F04-PE, os desafios são baseados, primeiramente, na evolução do modelo de gestão, trazendo inovações para ele, pois a comunicação com o pesquisador precisa sempre ser fortalecida. Segundo, as equipes devem estar em constante desenvolvimento do ponto de vista de ferramentas e modelo de organização para estarem sempre atentas ao que está acontecendo na apoiada em relação a execução técnica, pois um descompasso interfere também no apoio administrativo financeiro do projeto. E terceiro, o sistema sempre atualizado, aderente com o funcionamento da fundação para manter a integração da gestão.

A F05-PR conta com profissionais dedicados e que apoiam a prospecção de oportunidades, orientam e participam do trâmite de negociação e formalização de novos projetos. Durante toda a execução existe um acompanhamento junto ao professor para apoiar e viabilizar suas demandas. O gestor da F05-PR, foca na comunicação. É fundamental falar para a universidade, professores, sociedade, empresas, políticos entre outros, sobre fundações, seu papel, e como pode viabilizar

a execução de projetos e parcerias que trazem retorno para a sociedade. Esse trabalho viabiliza o seu crescimento.

O propósito é investir em imagem para captar mais e atuar nos relacionamentos para criar oportunidades. O gestor falou da dificuldade de competir com salários de mercado, e conta com o ambiente tranquilo para trabalhar e a conscientização do propósito da fundação e retorno dos projetos para sociedade. Os profissionais têm um perfil com mais experiência, os antigos não veem no salário o único objetivo, já os mais jovens têm outras prioridades, então não é fácil mantê-los.

Existem dificuldades em ter um indicador que aponte um número de funcionários por projetos, pois assim poderia planejar melhor a folha e uma proposta de remuneração. Para a F05-PR, também é um desafio saber quantos projetos terão orçamento nos anos seguintes devido ao perfil da apoiada, levando a instituição a um ambiente de incertezas. E quanto ao orçamento da fundação, fez uma reformulação, onde hoje planeja as receitas para depois planejar as despesas. Antes da sua gestão era o inverso: primeiro planejava o gasto e depois corria atrás de projetos.

A Fundação F06-MT, no Centro-Oeste, fala da baixa rotatividade dos funcionários da fundação e aponta que vê o mesmo acontecendo na maioria das fundações. Para ele o motivo deve-se em parte a especificidade do trabalho o que leva a uma especialização do profissional. O gestor relata dificuldades em fazer substituições. Para o cargo de administração, a instituição privilegia um funcionário de carreira.

E Devido a experiência construída dentro da fundação ao longo dos anos, o funcionário tem o conhecimento do negócio e ao estabelecer contato com outras Universidades para estabelecer novas parcerias, o fator de não ser reitor, ou professor, diminui a resistência. A Universidade não encara o contato como uma rivalidade e sim um meio de viabilizar suas pesquisas. Mas para o cargo de Diretor da fundação é feita uma indicação da Reitoria da apoiada que a instituiu.

A instituição vem passando por mudanças para trazer mais profissionalismo a gestão, quebrar uma mentalidade de administração pública e uma visão independente da apoiada. Pelo fato das fundações nascerem por meio da Universidade, ela às vezes interfere muito em sua gestão e essa falta de autonomia acaba gerando grandes problemas pra si, entre eles os problemas legais.

O maior desafio e o ponto alto da gestão, citado pelo gestor da F06-MT, foi a gestão de pessoas. Primeiro por que gerenciar pessoas é complexo. Existe não só

dentro dela, mas em diversas outras fundações uma questão cultural de um aspecto de funcionalismo público, um sentimento de haver estabilidade no emprego e de posse do cargo. Às vezes tornam-se difíceis de acompanhar as mudanças propostas por uma nova direção ou mesmo se contrapõem a elas. Mas no geral, as pessoas são a essência da fundação e trabalham de forma muito engajada e comprometidas com o trabalho que fazem e têm consciência do propósito da fundação.

Quanto ao sistema, embora o mercado ofereça várias opções, é difícil encontrar um que atenda a realidade da fundação. Conforme explicado pelo gestor, cada projeto tem seu próprio financiador com regras distintas, o que faz com que cada um funcione como uma microempresa independente. Nesse contexto, a necessidade é a de um sistema capaz de gerenciar todas essas complexidades de forma integrada. Ao seu ver, essa característica dificulta mais a possibilidade de encontrar um sistema adequado do que o impactado das leis na fundação. E infere também que esse deve ser o motivo de tantas fundações trabalharem de forma diferente.

O gestor menciona que a fundação, em princípio, utilizou um sistema criado por outra fundação com mesmo tempo de criação e forma de trabalhar parecidas. Existe um outro sistema utilizado por várias fundações, mas hoje optaram por desenvolver um sistema próprio numa plataforma mais moderna e se baseando na estrutura do antigo sistema. Para isso, conta com uma grande equipe interna de TI em relação às fundações que já têm seu próprio sistema mais maduro ou aquelas que optaram por comprar *software* pronto, pois contam apenas com a manutenção. No momento, com o mercado de TI aquecido, passam por dificuldades para contratação. Utilizam ainda outras ferramentas como planilhas e sistema de seleção pública do Banco do Brasil.

Na F07-TO, o gestor assumiu a função por experiência de carreira na própria instituição, eleito pelo conselho e enxugou a estrutura trazendo um perfil mais profissional e independente da fundação. Esse fato transformou a visão que se tinha da fundação ser um departamento da universidade lhe conferido mais autonomia na gestão, com características mais comerciais e visão pra resultado. Além de dar mais abertura perante outras instituições. Quanto a política, para a F07-TO isso não é uma questão em relação a Apoiada como visto em outras fundações, pois existe autonomia de gestão.

Além disso, tem buscado uma participação ativa na captação de recursos, com investimentos também captados pela própria fundação, se diferenciando da maioria das fundações onde a captação é exclusiva por projetos via apoiada. Para impulsionar

o desenvolvimento institucional e melhorar a gestão financeira, a F07-TO, conta com um sistema. O gestor também apontou uma dificuldade de encontrar um *software* específico para fundações de apoio. Esse é o grande desafio da instituição.

Existem muitas fundações com desenvolvimento próprio de sistema, mas para o gestor o alto custo fez optar pela contratação do SAGE, *software* criado por uma empresa de Pernambuco, que atende muitas fundações. Este foi criado especificamente para fundações, então modela o formato de trabalho. Mas existe ainda muita necessidade de adaptação, customizações para atender estas particularidades, o que também requer um grande investimento financeiro, além da utilização de várias plataformas. Assim, muitas melhorias precisam ser feitas

A inteligência artificial poderia cruzar os dados e conectar na palma da mão as informações de saldo do projeto e pagamentos realizados. A maior deficiência hoje para o grupo de fundações que o gestor se relaciona é o sistema, e refletem estratégias como um consórcio para a compra de um *software* que pudessem investir em sua modernização e aderência aos processos. Por fim, utilizam o SEI – Sistema Eletrônico de Informação, utilizado pela administração pública, que é voltado para os processos, permitindo que a fundação abandonasse a utilização de papel e tornando toda a tramitação em eletrônica.

Os funcionários são orientados para trabalhar integralmente com sistemas para evitar controles paralelos, que dificultam o acesso rápido e compartilhado das informações. No que se refere a gestão de pessoas, a F07-TO utiliza a ferramenta pesquisa de satisfação, que são certificados pela ISSO 9001, que exige processo de gestão de qualidade e a alta rotatividade foi apontada como uma das maiores reclamações, impactando bastante a gestão.

Leva tempo capacitar e não há facilidade de encontrar profissionais que trabalhem na área. O gestor acredita que uma possível causa seja pela especificidade do negócio e por estar numa cidade relativamente menor que não tem outras fundações, diminuindo a possibilidade de encontrar um profissional que já tenha alguma experiência.

Em sua visão mais abrangente, o órgão de classe relatou que os maiores desafios com relação aos recursos humanos começam na base, na educação. Aparentemente, não há formação ou interesse pelo terceiro setor nas universidades. Elas são estatais ou privadas, não forma profissionais para especificamente nesta área. Portanto, todo o aprendizado é empírico, elas aprendem através da prática. No

terceiro setor, a contabilidade fornece uma base, mas muitos aspectos são distintos, o que também se aplica aos advogados e gestores de projetos.

Os atores externos à fundação, com relação à gestão da fundação, percebem que a autonomia em relação a apoiada é um ponto a ser melhorado. O analista do órgão financiador que trabalha com os gestores de projetos, percebe muitas vezes que a fundação fica “espremida entre o órgão executor [apoiada] e o órgão de fomento” (ANA.ORG.FIN).

A comunicação entre apoiada, fundação e órgão de fomento fica um pouco truncada, uma mudança de equipamento prevista no plano de trabalho deve ser comunicada e explicada pela apoiada para a fundação, e esta faz o papel de interlocução com o órgão de fomento e registro da solicitação de mudança no portal do cliente, sistema deste órgão. Muitas vezes esse fluxo não ocorre, dificultando os ajustes do projeto. O processo é devolvido e ocorre retrabalho.

O analista do órgão financiador cita que as vezes existem problemas de falta de padronização por parte da própria agência de fomento, existe uma parte do trabalho que foge à normatização. A fundação, então, pode encontrar orientações diferentes se ocorre um troca de analista. E ainda encontrar uma terceira opinião no momento da prestação de contas, pois a análise segue a interpretação de outra pessoa, que pode entender que houve uma execução errada mesmo que tenha sido autorizada por um analista.

O entrevistado cita que para as fundações de origem militar, embora muito organizada, a questão da hierarquia faz com que o coordenador do projeto da fundação tenha um jogo de cintura para lidar com as situações. E no meio acadêmico existe também uma dificuldade de acesso ao pesquisador, existe questão de egos e comunicação. As pessoas a frente da execução do projeto da fundação precisam de informações específicas e precisam lidar com as exigências do órgão financiador e o pesquisador ou chefias de alta patente, que geralmente possuem um perfil proativo e são pessoas qualificadas.

O entrevistado do MP01-PR tem uma percepção muito próxima do órgão financiador. Vê que na fundação as pessoas são muito empenhadas e que sofrem com a falta de autonomia de gestão devido a interferência da apoiada, caso exposto em detalhes no item 4.3.2. O último ator externo à fundação, mas conectado a várias delas, foi o desenvolvedor do *software* criado para fundações de apoio. O objetivo foi trazer a percepção externa em relação à ferramenta sistema, considerando que é uma

das principais ferramentas citadas pelos gestores, funcionários e clientes das fundações apoio ao logo das entrevistas.

Em sua percepção, as dificuldades de gestão percebidas ao logo dos anos, em muitos casos, estão ligadas à falta de processos e relacionadas ao grau de maturidade que a fundação de apoio se encontra. Estes fatores acabam, em alguns casos, dificultado a implantação dos sistemas ou mesmo sua não utilização no dia a dia, além de frustração de expectativas. Há uma expectativa por parte das fundações que o sistema venha resolver este e outros problemas internos.

As fundações no país têm formas de gestão diferentes entre si, nomes diferentes para o mesmo processo ou fórmulas de cálculos dos serviços prestados que varia uma da outra. Os processos de contas a receber, a pagar, custeio e criação de indicadores são os mais buscados para automatização via sistema. E os parâmetros para a criação de indicadores também difere de uma da outra.

Outra solução muito buscada pelas fundações é a ferramenta *web* e *mobile* para comunicação com o a apoiada, trazendo dinamismo e rapidez para dar retorno as instituições, substituindo ligações, e-mails, envio de planilhas, além de ajudar na tomada de decisão. Mas o desenvolvedor observa que muitas vezes existe resistência do pesquisador para a utilização da ferramenta e percebe que há um trabalho nas fundações de conscientização para o sistema ter aderência.

A empresa de desenvolvimento de *software*, ao prestar o serviço de implantação de sistema, faz reuniões prévias, dando consultorias para entender a necessidade das fundações e acaba que tanto ela absorve o aprendizado trazendo melhorias para o sistema, como ajuda outras fundações que estão ainda desenhando seus processos com soluções que já trabalharam em fundações que já passaram por aquela situação.

Muitas vezes na mesma cidade existem fundações com diferentes tipos de estrutura, maturidade e necessidades. Infere pela experiência que o desenvolvimento da fundação está mais relacionado aos órgãos de fomentos que se relaciona, pois cada um tem um nível de exigência como normas *compliance*, relatórios refinados de acompanhamento físico e financeiro de projetos, processos definidos, programa de qualidade. A fundação é obrigada a se adaptar e o sistema auxilia muito quando automatiza a rotina e torna padronizada as atividades.

O desenvolvedor observa que há casos que o sistema vem para formalizar processos das fundações e criar ajustes, é o momento para “arrumar” a casa. Existem

vários retratos das fundações no momento que a empresa vai implantar o sistema. As vezes a fundação tem um volume grande de folha, então tem a parte gestão de pessoas mais desenvolvidas, mas o financeiro não. Tem outras que já possuem expertise em importação e pagamentos e na contabilidade não é automatizada.

O entrevistado percebe que existem situações de instituições maduras com processos muito bem delineados há anos, mas que só agora demonstraram interesse em criar uma aproximação *web* com o cliente. Não há exatamente um padrão de necessidades de ferramentas e um ordenamento delas, vai muito da necessidade local e tipos de apoiada que se relacionam.

E o grau de maturidade, segundo a percepção do desenvolvedor, vai além da regionalidade. Não necessariamente os locais mais desenvolvidos apresentam as fundações mais organizadas, processos maduros estabelecidos e utilização de ferramentas gestão. Assim como nem sempre as fundações com mais recursos são aquelas com processos mais estruturados e o uso de práticas boas práticas de gestão.

Existem aquelas fundações que os processos são maduros e atividades definidas e o sistema vem para otimizar a rotina. Estes são os casos que tem mais chance de sucesso de implantação do sistema. Acrescenta que a captação de recursos tem sido uma preocupação para muitas fundações e possuir um sistema ajuda na capacidade de gerir e de ampliar a captação dos recursos. Torna também a gestão dos projetos mais eficiente e eficaz. Assim como auxilia a responder com mais rapidez às auditorias, ao MP, ao cliente, o financiador, aos funcionários e o gestor.

Outro ponto focal são as ferramentas que garantem a sustentação financeira das fundações de apoio. Mas o termo sustentação financeiro no âmbito das fundações foi substituído por sustentabilidade financeira e devido a sua importância foi um tema bastante comentado nas entrevistas. O gestor da F07-TO comentou sua preocupação com os contratos, onde a instituição atua como fundação de apoio, pois somente cabe o ressarcimento dos seus custos operacionais, o que é muito pouco para as fundações se manterem.

Cita a legislação que dá referência de até 15% do contrato destinados ao gerenciamento administrativo financeiro, mas que na realidade a maioria destina a fundação 5%. Inseridos num centro urbano pequeno, um estado novo, a fundação não trabalha com um volume de projetos como o da fundação que apoia a UFRJ, ou com um valor alto de projeto como os UNB, mas como elas, a principal receita provém do gerenciamento de projetos.

A F07-TO, com um porte menor, movimentando em torno de 3 milhões em 2022, passa por desafios semelhantes, que proporcionou um superavit para a fundação, parte dessa receita vem de outras atividades que a fundação desempenha. A instituição possui projetos próprios que trazem mais vantagens financeiras para a fundação pelo baixo custo do gerenciamento.

Há três anos a fundação vem obtendo superavit conduzindo os negócios neste viés: investem em projetos que podem aumentar a possibilidade de receita e baixar os custos envolvidos, aliado a um forte investimento na criação de uma administração central focada em gestão de recursos financeiros. A diversificação dos negócios também foi uma opção para a fundação do Sul do país, a F05-PR, que tem a possibilidade de ampliar a captação de recursos por meio de da rádio que é ouvida em Santa Catarina. Essa ação marca a atuação da fundação na área cultural.

A fundação F05-PR busca também parceria com empresas, indústria e comércio para construir uma ponte com a universidade, formando parceiras onde os recursos vêm de uma origem mais livre, com possibilidades de maiores ganhos e maior liberdade de gestão. Mas fonte principal de receitas que mantem a fundação vem do volume de projetos, onde era aplicado um percentual, estratégia que vem sendo substituída por uma negociação com o pesquisador.

Já o gestor da F06-MT vê como um grande desafio a sustentabilidade financeira por atuar somente como fundação de apoio, já que está sujeito às intempéries da apoiada. Para remediar o problema, a fundação vem fazendo um planejamento para atuar com outras instituições além da universidade, com projetos próprios, fugindo do teto estabelecido por lei para as despesas administrativa-financeira. Mesma situação vivenciada pela F07-TO. Logo, a fundação F06-MT equilibra o retorno financeiro, balanceando a carteira de projetos com aquele de rendimento maior, cobrindo o seu prejuízo e utilizam de um seguro para cobrir as obrigações legais, caso necessário.

O presidente do órgão de classe expôs que se a fundação não tiver um certo número de projetos, ela não se sustenta. Então, a sustentabilidade vem do ganho de escala, não havendo espaço para recusas de projetos se o objetivo é conseguir uma estabilidade financeira. É necessário planejamento e calcular o ponto de equilíbrio para entender o momento de poupar, em que há mais ganhos que gastos, porque os ganhos não são lineares para o crescimento das fundações.

Os ganhos precisam ser aplicados para fazer uma reserva financeira para os

momentos de crise e, às vezes, lidar com as situações em que é necessário emprestar dinheiro para o projeto sem a certeza do seu retorno para a fundação. Às vezes esse empréstimo é difícil de ser pago, a fundação não é um regime de banco que confisca os bens e equipamentos, então essa é uma situação de muito risco e difícil de resolver.

Com relação à metodologia para auferir o valor dos serviços, a DOA – Despesa Operacional e Administrativa da Fundação, não há nenhuma homogeneidade sobre assunto entre as fundações. Cada uma tem um estudo, uma forma de entender e evidenciar seus custos e valores. É uma terra sem lei, como ressaltou o presidente do órgão de classe.

Como todas as fundações, a F01-RJ trabalha com ressarcimento das despesas. Lembra que os órgãos controladores não admitem taxas, aceitando somente o que for necessário para pagar o que foi gasto com o serviço. O gestor da F01-RJ adota a estratégia comentada pelo presidente do órgão de classe: ganho por escala e investir os resultados positivos dos projetos formando um caixa para contingenciamento orçamentário, aproveitando “a vocação rentista brasileira”.

A fundação depende da apoiada para ter mais projetos e, devido as incertezas dos governos em época de crise, a primeira área a sofrer cortes é a pesquisa, mesmo que seja voltada para saúde. Já os projetos assistenciais na área de saúde conseguem se manter. A apoiada A da F01-RJ comentou que o trabalho com convênios vem sendo substituído por alternativas, como TED que tem um modelo de execução mais simples e não sendo tão restritivo com a DOA.

Quanto à metodologia para cálculo da DOA, a F01-RJ se baseou na precificação dos serviços que são prestados dentro dos projetos. Então, o setor de iniciação, que também é responsável pela captação, de acordo com o planejamento quantitativo das demandas do projeto, calcula o valor do serviço que será prestado e então o contrato é assinado. O gestor ressalta que, em tempos de crise, tudo é questionável, o cliente tem a percepção do valor como caro e precisam diminuir. Neste momento o equilíbrio se dá pelo rendimento do fundo de investimento.

O posicionamento da F02-RJ quanto à sustentabilidade financeira, não se difere das demais, ganha pelo gerenciamento dos projetos e se mantém também com a aplicação financeira de uma carteira de investimento. A fundação não pode negligenciar a necessidade de conseguir recursos, então a fundação precisa ter um planejamento consistente para lidar com o hoje e o futuro, levando em consideração os fatores externos que influenciam a instituição, principalmente quanto às mudanças

políticas.

A apoiada, que é um órgão do governo, é suscetível às mudanças políticas que fecham algumas oportunidades, mas abrem outras. Então, é necessário estar atento a mudança de cenário, observando o posicionamento do governo que está assumindo a gestão e as áreas de investimento que assumiu desenvolver. A fundação precisa encarar as mudanças de forma positiva. Hoje a fundação está em uma situação de equilíbrio, mas não traz segurança, já que a fundação vive em um ambiente de incertezas.

A F04-PE vive financeiramente da DOA retirada dos projetos, da mesma forma que as demais fundações, e trabalha com o que está previsto na resolução e trabalha com uma faixa de 5% a no máximo 15%. A fundação analisa seus custos em relação ao tipo de demanda do projeto (pessoal, importados, serviços) e estabelece seu valor. A entrevistada não considera que a fundação tem uma metodologia, mas que existe um cálculo baseado nas características do projeto.

Levando em consideração a forma restrita que obtém os recursos financeiros para se manter, as fundações vêm investindo em Captação de recursos. Umas instituições possuem um setor específico com estratégias direcionados para esse propósito. Quem não tem está se estruturando para isso, que é o caso da F02-RJ. A instituição pretende qualificar o pessoal para trabalhar com captação de recursos.

A visão contábil (Contador F01-RJ) se preocupa com a origem e objetivo dos recursos que entram na fundação. Ressalta que a captação deve estar alinhada ao estatuto da fundação, pois os projetos têm de estar relacionados com seu propósito. A Apoiada B da F02-RJ, no papel de cliente, já anseia por atuação ativa da fundação prospecção de recursos para aumentarem a sua carteira de projetos em parceria com agências de fomentos diferentes.

Uma outra estratégia citada para melhorar a captação de recursos refere-se a ensinar ao corpo de técnico de pesquisa a captar recursos. A F07-TO trabalha com professores que desenvolvem projetos e, dessa forma, pretendem ampliar os recursos que entram na fundação e investimento em marketing. Por fim, o desenvolvedor de sistemas infere que a comunicação com cliente, azeitada pelo sistema, contribui para chamar novos projetos.

Com relação aos indicadores, foram abordados pelos entrevistados e expostos ao longo do trabalho, pois vinham relacionados com outras ferramentas. De forma geral por meio dos indicadores que as instituições conseguem perceber se

estão no caminho certo para os resultados. Como citado pelo órgão de classe, a partir deles pôde-se conhecer melhor as fundações e sua importância econômica.

A Adv.Jur. F01-RJ também defende a definição de indicadores para medir a evolução da fundação. Mas de forma geral não foram muito citados, parece não existir ainda uma preocupação mais estruturada pelo grupo para o assunto. E percebendo essa lacuna, o ex-gestor da F05-PR, em sua tese, explorou recentemente o tema, apontando a criação de indicadores e a sua relevância, não só do ponto de vista numérico, mas social também.

O fluxo de informações permeia os atores e, por meio do sistema, seguem em várias direções atingindo diversas fundações, independente da região geográfica. As fundações recebem as informações, se transformam, ressignificam as informações e as repassam para o sistema que continua esse ciclo. Então o sistema está em constante evolução, repassa as informações entre as fundações e acaba impulsionando o desenvolvimento delas também.

Os relacionamentos estabelecidos entre a fundação e a sociedade, a fundação e apoiada e entre elas, impulsionadas pelo órgão de classe também foram explorados nas entrevistas, tendo em vista o quanto a rede tem de situações em comum. E a partir do tipo de relacionamento firmado, as trocas de informações estabelecidas impacta de alguma forma as práticas de controle de gestão das fundações de apoio.

O órgão de classe representa a soma dos esforços de todas as fundações associadas para em conjunto representarem os interesses do grupo. A troca de informações é fomentada no grupo e assim de forma muito significativa é promovida a interação do grupo. Essa união deu força de representatividade para reivindicar pleitos e tirar dúvidas e soluções de problemas diversos.

O canal de comunicação usado é o aplicativo *WhatsApp*, e de todos os entrevistados, somente a F02-RJ não fazia ainda parte da associação. Existem fundações não associadas, mas que valorizam muito o contato e a existência do Órgão de Classe. Ele teve papel fundamental no enfrentamento aos órgãos de controle (TCU, CGU) que restringiram o papel das fundações. E os eventos de intercâmbio de informações ocorreram de forma muito orgânica, pois uns queriam aprender com os outros para ficarem fortes, relembra o presidente do órgão de classe.

O órgão de classe também combateu o domínio de fundações grandes que entravam na instituição apoiada, que já tinha uma fundação credenciada, e oferecia um valor baixo de custo para retirar seus projetos. Eram condições leoninas, pois a

fundação era pequena e não tinha projetos em escala suficiente para reduzir custo. São várias as ações feitas para a evolução das fundações, então existe um ganho muito grande percebido pelos associados.

Os relatos dos entrevistados a seguir corroboram com a narrativa do presidente do órgão de classe. O gestor da F07-TO, como membro representante da região Norte no órgão de classe, pôde acompanhar de perto as informações relacionadas as fundações e reconhece que é um investimento estar associado, pela grande troca de informações e aprendizado. A fundação F06-MT, quando se associou ao órgão de classe, o conheceu em um momento estruturado, tinha voz e reconhecimento dos órgãos de controle.

O gestor da F06-MT coloca que nem todas as fundações fazem parte da associação, mas as que fazem trabalham em harmonia. Sempre tem alguém que passou pelo problema que você vivendo. Dessa união também se criam ideias e soluções de gestão, porque todos estão vendo o problema dentro da mesma perspectiva. O gestor também percebe soluções diferentes para um problema comum a todos, sem ferir ou infringir qualquer legalidade. Existe um olhar plural e você aprende.

O gestor F06-MT relata que dentro do grande grupo acaba ocorrendo setorização de discussões e outros grupos se formam para melhor discutirem soluções. É o caso do jurídico, que existe um grupo denominado colégio dos procuradores e um grupo dos contadores para discutirem sobre a prestação de contas do MP e outros assuntos contábeis específicos de fundações.

No Rio de Janeiro, o gestor lembra de outros marcos realizados pelo presidente do órgão de classe que fizeram as fundações evoluírem, como o veto derrubado que não permitia a participação das fundações no *endowment*, busca por padronização de normas. No Rio de Janeiro houve o caso relatado em tópico anterior sobre a união das fundações contra um parecer de reprovação de prestações de contas.

O órgão de classe acaba promovendo também a aproximação de grupos regionais e estaduais para troca de informações, aprendizado e pleitos. São realizados encontros anuais a nível nacional e são estimulados encontros regionais e estaduais. Assim, situações mais particulares a um grupo também podem ser resolvidas do que se tentassem individualmente. O gestor da F01-RJ definiu o Órgão de classe como o principal ponto de intercâmbio de experiência dos últimos anos.

A F04-PE, aponta que o mecanismo que órgão de classe se estrutura permite

que as funções participem da gestão. A fundação já foi atuante por duas gestões, permitindo que a instituição participasse do processo de decisão e negociação da mudança de legislação que vem ocorrendo ao longo do tempo. Foi de encontro ao relato dos demais gestores, falando da força que todas tem juntas, e isso veio com o órgão de classe.

A participação do grupo não se restringe aos gestores e em várias camadas organizacionais percebeu-se a participação ativa de funcionários em cada instituição. A advogada da F01-RJ faz parte da coordenação do colégio de procuradores e a contadora da F02-RJ participa do grupo de contadores. O gestor da F02-RJ ainda sente falta de encontros regionais e fala que mantêm contato com outras fundações fora do órgão de classe, mas percebe uma certa rivalidade comercial.

O desenvolvedor de *software*, também percebeu uma união, principalmente entre as fundações do Nordeste para a troca de experiência, resolver problemas e melhorar a comunicação entre elas. Cita um exemplo onde as empresas se reuniram para pensarem em uma solução para o sistema se adaptar da melhor forma às mudanças provocadas pelo e-social. Segundo ele, os contadores e os financeiros das fundações são os que mais interagem entre si para buscar sugerir uma definição de melhoria de processos.

Com relação ao relacionamento da fundação e a sociedade, com exceção da apoiada A da F02-RJ, foi unânime o posicionamento positivo em relação a importância da fundação para a sociedade e todos os possíveis benefícios que elas podem trazer. O MP01-PR aponta o compartilhamento do conhecimento e formação de profissionais e estudiosos na área de pesquisa. E ressalta que o destinatário da finalidade para a qual a fundação foi instituída é a sociedade.

Complementando, o gestor da F05-PR fala que se existe um projeto de engenharia com o NIT para ampliação ou melhoria das estradas, “estou cuidando de mobilidade/deslocamento da população, se estou com um projeto de biologia de alguma forma reverterá para sociedade, se faço um projeto de educação, a sociedade que ganha.” Os projetos na área de saúde viabilizaram a criação de vacinas para a população e atendimento médico nos hospitais construídos, como dito anteriormente pelo gestor da F01-RJ.

A fundação é o elo entre a sociedade e as universidades e institutos de ciência e tecnologia ajudam a escoar todo o conhecimento produzido para fora dos muros (ASS.PLAN. F04-PE). Viabiliza que o resultado de uma pesquisa seja utilizado para

melhorar o resultado de treinamentos militares (ADV.JUR F02-RJ), melhorar a produção agrária, melhorar o ensino e levar conhecimento para regiões de difícil acesso. Dentro destas e outras possibilidades, a fundação flexibiliza a entrega e acesso dos resultados para a sociedade.

Além do MP, o órgão financiador e a empresa de desenvolvimento de *software* percebem como positiva a relação entre fundação e sociedade. Os órgãos de fomento só podem ver os projetos em prática se viabilizados por uma fundação de apoio. Então é essencial que ela lide bem com a administração de recursos e as normatizações para que os projetos saiam do papel para a sociedade. O analista do órgão de financiador finaliza dizendo que a importância da fundação se confunde com a do órgão de fomento, porque tudo é um sistema e há necessidade agir em conjunto para que todos cheguem em um resultado final.

O sistema se posiciona como uma ferramenta meio para viabilizar todas as entregas dos projetos para a sociedade e o líder de desenvolvimento percebe contribuição direta e indireta das fundações no desenvolvimento da sociedade. E vê como função da fundação é deixar o professor ou pesquisador livre para exercer seu papel principal fazendo o projeto acontecer: “Olha professor [...], foca no que tem que fazer aí que eu [foco] nessas outras questões administrativas, financeiras, ou que possam atrapalhar no teu objetivo, ...” (DEV. SOFT 01)

Todos os entrevistados foram unânimes em entender o papel da fundação de apoio, mesmo sendo a coadjuvante do processo (GESTOR F01-RJ) sem ela a pesquisa não existiria ou, talvez, não da forma que é hoje com velocidade e flexibilidade. A fundação e a apoiada tem uma relação muito próxima, ela é seu cliente, então há necessidade de investir na relação melhorando a comunicação e atendendo as necessidades que ela apresenta.

“O relacionamento entre fundação e apoiada tem seus altos e baixos como em um casamento (GESTOR F01-RJ). Existem momentos que há dificuldade de entendimento, a flexibilidade e autonomia foram reduzidas, então a burocratização incomoda. Agora tem limites, regras, e as fundações vem fazendo um trabalho de conscientização com a apoiada do seu papel, das limitações, sobre as mudanças que o governo impõe para a fundação executar o projeto.”

Em parte, esses limites também protegem a fundação, mas não resolvem o problema, já que podem restringir sua agilidade, necessária no contexto... O gestor da F01-RJ traz à reflexão o papel do terceiro setor e especificamente no contexto das

fundações de apoio, nas áreas de educação, ciência, tecnologia e inovação. O entrevistado passou por uma mudança de visão, onde anteriormente acreditava fundamentalmente no papel do Estado como único responsável pela implementação de políticas públicas, mas hoje reconhece o papel importante das fundações para viabilizá-las.

O entrevistado enfatiza a importância da eficiência na gestão das fundações de apoio. Ele argumenta que essas organizações devem ser altamente eficientes para justificar sua existência, pois devem oferecer serviços melhores e mais eficientes do que o Estado. “E para isso, por que não podem ser remuneradas?” (GESTOR F01-RJ) Para investir em uma gestão de eficiência ela precisa de investimento, recursos para capacitação de pessoal, modernizar ferramentas de controle gerenciais usadas.

Investir em modernização de processos e ferramentas de tecnologia requer um alto investimento, custa caro. O objetivo com a remuneração não é enriquecer e sim cumprir bem o seu papel. Gerir um recurso público sempre vai chamar a atenção para onde e como estão sendo aplicados, mas burocratizar o processo, ou criar normatizações altamente restritivas não são o melhor caminho para inibir a corrupção e desvirtuamento das fundações.

Não só os gestores demonstraram ter conhecimento sobre a finalidade e papel da fundação, mas todos os actantes. Os clientes percebem a sua importância, a apoiada B da F02-RJ relatou que sem a fundação não teria como oferecer mais cursos e bolsas para viabilizar a pesquisa que está em andamento, mas o engessamento e o questionamento sobre a qualidade das ferramentas que atendem na execução dos projetos também foram pontuados pela apoiada B da F02-RJ. Relatos que vão de encontro ao do gestor da F01-RJ.

Os funcionários entrevistados também demonstram estar alinhados e comprometidos com as diretrizes da fundação e o fato de o objetivo fim da instituição trazer benefícios para sociedade é um fator de orgulho, gera pertencimento e engajamento. O relato é percebido na fala da GPI-F01-RJ “[...] trabalho há 17 anos até que desenvolvi uma carreira lá dentro. É, não me vejo hoje trabalhando numa outra área. Eu acho que é a fundação de apoio até me aposentar. Eu gosto disso.”

E fato percebido na fala da contadora da F02-RJ “[...] gosto muito da parte social. E esse viés, essa possibilidade [...] eu sempre falei, desde o primeiro dia que eu vim para cá, eu falei: aqui tem que ter uma parte social, entendeu? Porque é importante.” Além dos projetos com a apoiada, a entrevistada fala de programas de

responsabilidade social implementados na fundação, que utilizam parte dos recursos auferidos pela fundação.

4.4 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

A experiência de 17 anos de carreira trabalhando com fundações de apoio, dos quais 15 dentro de uma mesma instituição, permitiu à pesquisadora acompanhar a busca de profissionalização de processos, ferramentas de gestão, dificuldades em lidar com situações novas derivadas de leis e fiscalizações. Experiências vividas a partir de uma perspectiva única, focada na realidade aparentemente exclusiva àquela instituição.

No começo da experiência da pesquisadora havia uma busca por desenvolvimento do planejamento estratégico, com a formação de grupos de trabalho para ajudar na construção da fundação, assim como implementar um processo de qualidade, instituir setores novos com perspectivas de direcionar o crescimento da fundação de forma mais profissional. Houve a busca de sistemas de informações específicos para fundação de apoio na tentativa de deixar as planilhas eletrônicas de lado, assim como a melhoria da divulgação das informações no site, trazendo transparência para as ações da fundação e o cumprimento das leis. A pesquisa permitiu identificar que as fundações entrevistadas também passam por percurso similar.

O processo de melhoria foi crescente, sendo o maior desafio manter a melhoria contínua com a manutenção das boas práticas em um sistema dinâmico no qual a fundação está inserida. Ocorreram crises econômicas que fizeram perder uma parte do corpo profissional especializado. Novas oportunidades surgiram, tais como: a possibilidade da criação de Fundos, de renda de *royalties*, fazendo necessário a revisão da missão, visão, objetivo, bem como acompanhar o que há de moderno com relação às práticas de controle gerenciais utilizadas no mercado.

Vê-se um esforço conjunto das áreas de apoio e da alta gestão nesse propósito de desenvolvimento, por meio do treinamento das equipes para estarem alinhadas com as mudanças nas leis trabalhistas, buscar novos mecanismos de acompanhamento de recebimento de recursos e pagamentos de forma mais célere. Houve uma época de grande apreensão da instituição ao lidar com a Receita Federal e Ministério Público que, por outro lado, trouxe um amadurecimento e, como resultado, o processo de prestação de contas em conformidade.

Há aproximadamente quatro anos, com mudança de promotoria, a instituição recebeu visita do promotor e o reestabelecimento do contato foi feito. Com isso, a prestação de contas ao MP resultou ainda mais alinhada. Mais recentemente, novos enquadramentos se tornaram necessários para adaptação à nova forma de contrato com a instituição apoiada, recomendada pela CJU de São José dos Campos, e uma nova metodologia de precificação da DOA foi desenvolvida. Os convênios foram impostos a ICTs apoiadas e toda metodologia de trabalho está sendo alterada.

Ao longo dos anos, foram presenciadas três trocas da alta gestão, estas trazem novos direcionamentos organizacionais acompanhados de expectativas e apreensão dos funcionários. As mudanças às vezes trazem reestruturação organizacional, alteração nas prioridades e nos objetivos. Percebe-se que, quanto maior o tempo à frente da gestão, maior a possibilidade de implementação do planejamento proposto.

Os sistemas de informação se consolidam como um importante ponto de atenção a todas as fundações para otimizar seus processos e torná-los ágeis e eficientes no atendimento ao cliente e gestão interna da fundação. Houve troca de sistema integrado de gestão empresarial (ERP) de prateleira por um sistema próprio, além da compra de outros *software* para executar outras atividades que o sistema principal não executa. Houve adequação à Lei geral de proteção de dados (LGPD) e modernização do site.

Muitos desafios foram superados pela fundação com a busca isolada de soluções sem uso da rede. Com a adesão da instituição ao órgão de classe, e particularmente com a interação com seus pares, observa-se que o problema não é exclusivo a uma fundação, mas se estende de forma semelhante às outras instituições que vivem ou já viveram o mesmo problema e os solucionaram a partir das interações em grupo. Pôde-se observar a movimentação dos atores da rede, a utilização dos canais de comunicação (*WhatsApp*), a utilidade da troca de conhecimento para o aprendizado e estabelecimento de soluções em conjunto.

A presente pesquisa, ao trazer, da sociologia para a área contábil, a lente teórica multidisciplinar da TAR, permitiu utilizar uma perspectiva não usual dentro da contabilidade, examinando as práticas de controle gerencial utilizadas pelas fundações de apoio sob um contexto mais amplo. Assumindo a premissa de olhar diversos agentes envolvidos no fenômeno, houve a necessidade de ouvir outros atores além dos gestores.

Assim, evitou-se enviesar os achados ao ouvir somente uma das partes

envolvida no fenômeno, e possibilitar a construção de uma pesquisa com o olhar plural sobre o tema. Além disso, por trazer elementos não-humanos, dando-lhes papel de ator na rede, permitindo entender melhor as interações, como foi o caso da lei e da política, por exemplo.

A técnica *Snowball* não apenas ampliou o âmbito da pesquisa, mas propiciou abranger várias regiões do país e compreender as práticas de controle gerencial sob diferentes realidades. Embora o Sudeste e Sul do país se destaquem pelo desenvolvimento econômico, entende-se que esse não seja o único fator a impulsionar o crescimento da fundação. Existem outros fatores que impulsionam o crescimento das fundações e ditam a necessidade de adoção das práticas de controle gerencial para profissionalizarem sua atuação, tais como o tipo de financiador que impõem regras de governança; as leis e a interpretação dadas a elas pelos próprios gestores; órgãos fiscalizadores; reguladores; entre outros.

Nesse sentido, pode-se perceber que a fundação situada no Nordeste, próximo ao porto, à universidade federal e aos órgãos financiadores, trouxe uma diversidade de detalhes sobre a gestão, demonstrando amadurecimento. Ela atrai investimentos e busca proativamente recursos e parcerias de forma estruturada. O conceito e processo já está estruturado e faz melhoria contínua para não perder a *expertise* e negócios. Entretanto, essa fundação relatou dificuldade com mão-de-obra especializada sendo um ponto crítico em comum com as demais fundações.

Um entrevistado da região centro-oeste comentou sobre a impossibilidade de captar pessoas que já trabalharam em outras fundações, pois existe somente uma em sua região. No entanto, mesmo na região Sudeste, onde existem sete fundações, as dificuldades são semelhantes. Em um treinamento recente, realizado pela pesquisadora, a equipe compartilhou suas experiências ao ingressar em uma dessas fundações. Eles afirmaram que enfrentaram desafios consideráveis na adaptação às rotinas de trabalho devido à complexidade e singularidade da instituição. Esse relato vai ao encontro das narrativas dos gestores entrevistados. A rotina de cada FAP é particular, a formação é feita *in loco* e a curva de aprendizado é longa.

Embora as fundações apresentem semelhanças marcantes em sua estrutura e características de gestão, foi observado que existem particularidades entre elas que dão origem a problemas específicos, afetando apenas algumas delas. A fundação F02-RJ nasceu como instituição de ensino e se transformou em fundação de apoio por necessidade da apoiada, uma ICT. Atualmente, a F02-RJ está passando por uma

situação única, tendo que lidar com dois desafios distintos e enfrenta uma mudança de paradigmas que não foi relatado por nenhuma outra fundação ligada a uma IFE, a imposição da adoção dos convênios pela CJU de São José dos Campos.

A F07-TO também apresentou uma característica diferente durante a entrevista, já que além de fundação de apoio ela também é ICT, o que ampliou sua atuação viabilizando a captação de recursos para projetos próprios. Logo, as particularidades vividas por cada fundação influenciam nos tipos de problemas ou desafios que vão enfrentar e podem não atingir a demais fundações. E esse fator também influencia nas práticas de controle gerencial adotadas por cada uma delas.

Possuir sede própria foi uma característica citada como importante por dois funcionários da F01-RJ e pelo Gestor da F07-TO. Além disso a fundação onde a pesquisadora atua também tem sede própria. Esse fator traz certa independência da apoiada, permitindo reformas, alterações estruturais e desvincular a gestão e possibilidade de investimento adequado às necessidades da fundação. Foge-se das limitações que a apoiada carrega por ser um órgão público, além de trazer segurança por se trabalhar de uma sede própria.

Seguir a narrativa dos atores evidenciou o papel das práticas de controle gerencial como inscrição. Como tal, refletem as interações da rede, as controvérsias, o diálogo e o resultado do diálogo produzido entre os atores, da grande batalha das fundações com os órgãos fiscalizadores e de controle. As inscrições são elementos delimitadores que compilam todas as ações dos agentes: as interpretações das leis segundo cada ator da rede, direcionando as práticas de controle gerencial utilizadas pelas fundações de apoio.

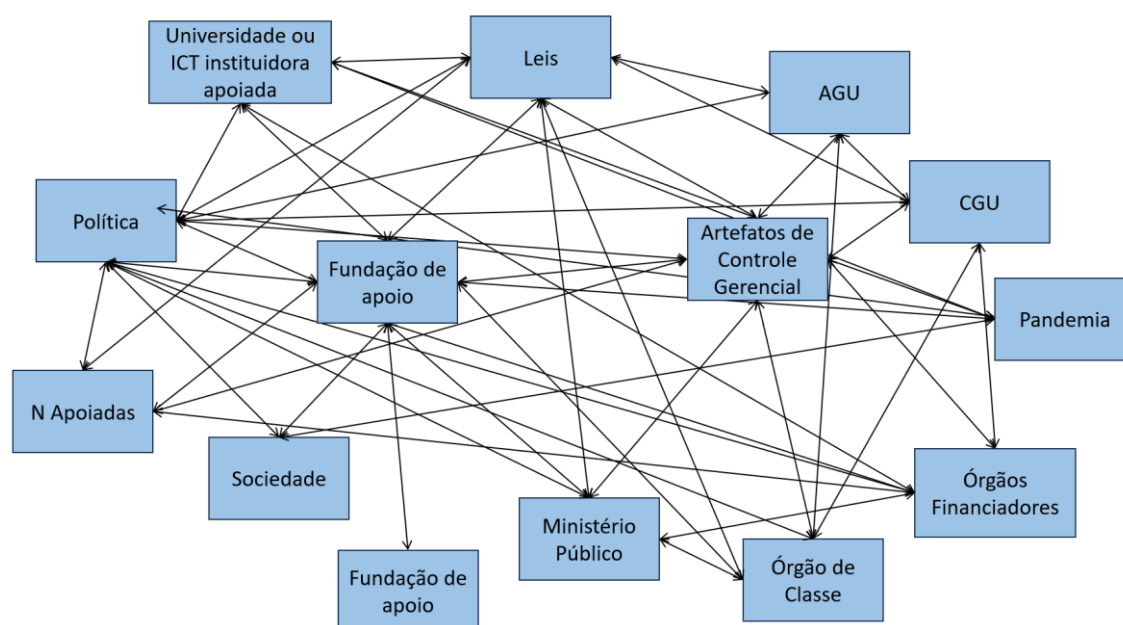
Muitas vezes as leis se sobrepõem ao planejamento dos gestores e, assim, processos de aquisições são redefinidos, a saúde financeira impactada e a condução da organização precisa ser realinhada. Isso afeta a manutenção dos colaboradores e a forma de captar recursos. Outro exemplo de inscrição é o sistema de informação que, enquanto ferramenta de gestão, é um agente tecnológico que agiliza os processos e espelha o consenso dos atores até que novas reflexões venham à tona.

O sistema de informação, ao ser modificado, leva a informação para outras fundações que estão em busca da sistematização de parte de seus processos. E por vezes, as fundações acabam compreendendo que outras funcionalidades existentes no sistema podem otimizar outros processos e acabam incorporando novos procedimentos para a fundação. Assim como o sistema de informação, ao efetuar um

levantamento de processo da fundação, percebe a necessidade de incorporar melhorias. Como resultado, a realidade dos atores é transformada.

Como resultado, após as entrevistas chegou-se ao desenho de uma nova rede de relacionamentos descritas na Figura 3. Novos atores foram inseridos após serem identificados ao final das entrevistas, tais como a política e as leis que assumiram um papel relevante nas interações e importe influência nas práticas de controle gerencial.

Figura 3 - Atores e Respectivas Conexões após Entrevistas



Fonte: Elaborado pela autora (2023)

Seguir os atores, proporcionou perceber a coerência entre o discurso do gestor e as ações dos colaboradores ao constatar que as práticas de gestão estão aderentes. O gestor tem uma administração participativa, que tem foco em pessoas, os colaboradores admitiram o senso de pertencimento. Quando se concentra na tecnologia, fica evidente o investimento e a dedicação dos colaboradores em alcançar resultados. A promoção da interação é notável na busca de comunicação interna e externa, especialmente quando interagem com outras fundações.

E quanto mais experiente e madura a fundação, mais completa e estruturada, mais ela utiliza as ferramentas de gestão. Observa-se que as práticas de controle

gerencial utilizadas pelas fundações variam um pouco em relação ao objetivo estratégico do gestor mas, principalmente, são influenciadas por agentes políticos, leis, órgãos financiadores, fiscalizadores, controladores.

5 CONCLUSÃO

O objetivo desta pesquisa foi compreender a utilização das práticas de controle gerencial na rede formada pelas fundações de apoio e outros atores envolvidos, à luz da Teoria Ator-Rede. As fundações de apoio são uma área distinta no terceiro setor, que possui características específicas, com acompanhamento diferenciado pelo Ministério Público. Instituídas pelas IFES e ICTs, as FAPs são um braço da instituição pública, com o objetivo de apoiá-las na execução de projetos de pesquisa, ensino e extensão, por meio da flexibilidade e agilidade no atendimento da demanda dos pesquisadores ou coordenadores dos projetos. Possuem normatização, leis, acórdãos que visam orientar a gestão das fundações.

Para auxiliar no mapeamento das práticas de controle gerencial utilizadas pelas FAPs, utilizou-se o modelo de alavancas de controle de Simons (1995), cobrindo de forma ampla o tema pesquisado ao levar em consideração os sistemas de crenças, limites, interação e diagnóstico. Foi utilizada a lente metodológica de Latour (2005) para mapear os atores e as interações dos atores humanos e não humanos que compõem a rede. Ao colocar seres humanos e elementos não humanos em simetria, tornou-se evidente o grau de interligação entre os atores envolvidos. Ao permitir dialogar com uma ampla gama de atores, tornou-se compreensível a importância do Órgão de Classe incentivar a união e o intercâmbio de informações da rede. Em suma, foi possível descrever translações e controvérsias e os seus efeitos nas práticas de controle gerencial adotadas pelas FAPs.

Para compreender as práticas de controle gerencial utilizadas pelas fundações de apoio as IFEs e ICTs, foram realizadas 21 entrevistas com representantes das fundações de vários estados do Brasil e outros participantes da rede. A partir das entrevistas, foi possível mapear os atores da rede e participam do processo de uso das práticas e como isso ocorre.

Os achados permitiram entender a importância das alianças dos atores para lidar com o ambiente dinâmico das fundações e com as leis e órgãos fiscalizadores e controladores. A rede demonstrou grande interatividade, desde gestores a colaboradores, em níveis diferentes da organização, e foi possível identificar a troca de informações e o grande aprendizado que isso proporciona. Alguns atores têm força para promover grande impacto, capazes de provocar reflexão e reposicionamento na rede. É o caso das leis, que são consideradas mediadores dentro da rede, capazes

de transformar as ações de vários atores dentro da rede e interferir nas práticas de gestão adotadas pelas fundações, desde sua estrutura até a forma de lidar com a apoiada, influenciar os órgãos de controle e fiscalizadores. O Órgão de Classe é o grande intermediário e centro de cálculo da rede, que reúne o grupo, agrega saberes e, por meio de suas ações junto a outros atores, como governo, órgãos fiscalizadores ou controladores, criam saberes e olhares para a fundação de apoio. A força dessa ação é capaz de fazer com que a aplicação ou interpretação de uma lei seja revista e, conseqüentemente, redefinir as ações e posicionamento das fundações.

A política também foi mencionada como um agente de mudança, que carrega ações de inovação ao se relacionar com os diversos actantes da rede. A substituição do gestor da fundação, que, em grande parte das vezes, é indicado pela instituição apoiada, é frequentemente influenciada por fatores políticos. Esse novo gestor muitas vezes carece de compreensão do papel da fundação e, em algumas situações, outros gestores assumem a função sem possuir conhecimento ou experiência em gestão. Essa mudança, provoca alteração na estrutura organizacional, na continuidade do planejamento estratégico e no desenvolvimento da fundação, por vezes criando instabilidade e insegurança nos colaboradores.

Das práticas de controle gerencial, o sistema é o que gera maior impacto na gestão das fundações, sendo o mediador, é capaz de influenciar na otimização ou criação de processos, assim como estes impactam na reformulação do sistema para atender às mudanças que a fundação precisa para alcançar seus propósitos. Os sistemas e a pandemia tiveram forte interação, promovendo grande mudança tecnológica de processos e relações trabalhistas. O sistema impactou, ainda, na gestão das fundações e a própria interação da rede, além de retroalimentar o sistema com modificações de processos para atender à nova realidade. Algumas fundações têm seus processos realizados integralmente nos sistemas. Cabe ressaltar que as mudanças e necessidades contantes dos usuários desse sistema provocam novas ações de mudança, ou mesmo a falta de consolidação das novas práticas digitais, que impactam na transformação desse sistema.

O relacionamento entre fundação e cliente é dinâmico e amigável. A fundação está consciente de seu propósito e contribuição para a apoiada e sociedade ao viabilizar a realização de projetos que têm um objetivo social. Seja o desenvolvimento de vacinas durante a pandemia, tecnologia para melhorar um combustível ou implementar projeto de aulas de ginástica para a comunidade local, as fundações

executam projetos que transformam a sociedade, difundem conhecimento e ajudam a acelerar o desenvolvimento do país. Embora as fundações tenham esse lugar dentro da rede e estejam conscientes disso, essa capacidade não é percebida por todos os atores, revelando a fragilidade do actante comunicação.

Como contribuições para a academia, destacam-se os aspectos teórico e empírico. Esta dissertação discutiu as práticas de controle gerenciais utilizadas pelas fundações, difundindo mais o conhecimento sobre o tema. O uso da TAR, ainda pouco usada pela contabilidade, trouxe uma condução diferente para a pesquisa proporcionando novos caminhos e descobertas. A pesquisa contribui divulgando o TS, em particular as fundações de apoio às IFEs e ICTs que têm importante papel na sociedade, viabilizando a pesquisa nacional e outros projetos institucionais que visam o desenvolvimento do país.

Observou-se que todas as fundações fazem uso dos sistemas de controle propostos por Simons para direcionar sua gestão, no entanto, devido à dificuldade de obter informações detalhadas de todos os entrevistados sobre as ferramentas específicas que utilizam, a pesquisa permaneceu em um nível menos analítico. Estudos futuros podem explorar mais profundamente essa lacuna.

Como propostas para futuros estudos, sugere-se completar a rede com as fundações que não participaram das entrevistas do presente trabalho e suas respectivas redes, a fim de entender melhor a gestão sob mais perspectivas. Sugere-se também pesquisar o uso das práticas de controle gerencial em relação ao ciclo de vida das fundações de apoio. Além disso, estudar as práticas de controle sob a perspectiva da teoria institucional, investigando como as fundações incorporam procedimentos de outras fundações por meio dos sistemas, identificando os fatores que afetam o uso dos sistemas e que moldam o comportamento tanto individual quanto organizacional, impactando, assim, a evolução das fundações.

REFERÊNCIAS

ALCOUFFE, S; BERLAND, N; Levant B. Actor-networks and the diffusion of management accounting innovations: A comparative study. **Management Accounting Research** 19 1–17, 2008.

ALBUQUERQUE, A. C. C. **Terceiro setor: história e gestão de organizações**. São Paulo: Summus, 2006.

ALVERGA, P. R. Controvérsias na implementação de um sistema de informação sob a perspectiva da Teoria Ator-Rede: estudo de caso em uma organização do poder judiciário. Tese de doutorado. Universidade Federal do Rio Grande do Norte. 2017.

ALVES, A. B. **Desenho e uso dos sistemas de controle gerencial e sua contribuição para a formação e implementação da estratégia organizacional**. Dissertação de mestrado, Universidade de São Paulo (USP) São Paulo, Brasil. 2010.

ANHEIER, H. K. **Nonprofit Organizations: theory, management, policy**. New York: Routledge, 2005.

ANTHONY, R. N.; GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de Controle Gerencial**. São Paulo; Atlas, 2011.

ANTONELLI, R. A.; AUGUSTINHO, S. M.; PACHECO, V. O uso da informação contábil pelas organizações do terceiro setor: práticas de contabilidade das fundações de apoio das universidades públicas da região sul do brasil. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 9, n. 3, 2015.

ARAÚJO, O. C. **Contabilidade para Organizações do Terceiro Setor**. São Paulo: Atlas, 2005.

AZEVEDO, R. R. de. **Resistências ao planejamento de resultados e a lógica orçamentária dominante em municípios**. 2016. 210f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) - Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, SP, 2016.

BARBOSA, A. **Avaliação dos sistemas integrados de informação contábil das fundações de apoio vinculadas às instituições federais de ensino superior : um estudo no nordeste do Brasil**. 2003. 220 f., il. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Programa Multi-institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, UnB/UFPB/UFPE/UFRN, João Pessoa, 2003.

BIERNACKI, Patrick; WALDORF, Dan. Snowball sampling: Problems and techniques of chain referral sampling. **Sociological methods & research**, v. 10, n. 2, p. 141-163, 1981.

BRASIL. Decreto nº3.100, de 30 de junho de 1999. Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3100.htm> Acesso em 13 de agosto de 2022

BRASIL. Lei n. 91, de 28 de agosto de 1935. Determina Regras pelas quais são as Sociedades declaradas de Utilidade Pública. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1930-1939/lei-91-28-agosto-1935-398006-normaatualizada-pl.html> Acesso em 22 de agosto. 2021.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acessado em: 10 de abril de 2020.

BRASIL. Lei n. 3.071, de 1º de janeiro de 1916. **Código Civil brasileiro**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l3071.htm> Acesso em: 22 agosto. 2020.

BRASIL. Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976. **Lei das Sociedades Anônimas**. Disponível em: < https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm > Acesso em: 22 agosto. 2020.

BRASIL. Lei Nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994. Dispõe sobre as relações entre as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica e as fundações de apoio e dá outras providências. Disponível em: < <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1994/lei-8958-20-dezembro-1994-348596-publicacaooriginal-1-pl.html>> Acessado em 10 de março de 2020

BRASIL. Lei 9.790, de 23 de março de 1999. Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9790.htm> Acessado em 10 de janeiro de 2021.

BRASIL. Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil brasileiro. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406compilada.htm> Acesso em: 22 agosto. 2020.

BRASIL. Lei n. 12.863, de 24 de setembro de 2013. dispõe sobre a estruturação do Plano de Carreiras e Cargos de Magistério Federal e relacionamento das fundações de apoio com vários órgãos de fomento e outros tipos de empresas. Disponível em: < https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/l12863.htm > Acesso em: 22 agosto. 2020.

BRASIL. Lei n. 13.204, de 14 de dezembro de 2015. Estabelece o regime jurídico das parcerias voluntárias, envolvendo ou não transferências de recursos financeiros, entre a administração pública e as organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/2015/lei-13204-14-dezembro-2015-782094-veto-148944-pl.html>> Acessado em 16 de janeiro 2020.

BRITO, A. C. A. **Relação Entre O Sistema De Controle Gerencial E O Desempenho Organizacional: Um Estudo Em Fundações De Apoio**. Dissertação. Mestrado Ciências Contábeis. Programa de Pós-Graduação em Contabilidade - Área de concentração: Contabilidade e Finanças, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da UFPR, Paraná. 2017.

BUEGER, C. Actor-Network Theory, Methodology, and International Organization, **International Political Sociology**, Volume 7, Issue 3, Pages 338–342, September 2013.

BURTET, C. G. (Re) pensando a inovação e o conceito de inovação inclusiva: um estudo do movimento maker no Brasil à luz da teoria ator-rede. 2019.

COAD, A. F. Some survey evidence on the learning and performance orientations of management accountants. **Management Accounting Research**, v. 10, n. 2, p. 109-135, 1999.

CABRAL, E. H. S. **Terceiro Setor. Gestão e Controle Social**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

CAETANO, V. J. **Custeio baseado em atividades: aplicação em fundação de apoio**. Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Tecnológico. Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção. UFSC, Florianópolis, SC, 2003.

CALLON, M. **Some elements of a sociology of translation: domestication of the scallops and the fishermen of St Brieuc Bay**. In Power, action and belief: a new sociology of knowledge? (Routledge, pp. 196–223). London, 1986.

CAMILLIS, P. K. Organizando com barro: a bioconstrução como prática de cooperação. Tese de doutorado Universidade Federal do Rio Grande do Sul. 2016.

CAMPOS, G. M. ; MARQUES, B. A. ; RODY, P. H. A. ; DIAS, R. S. . Análise da Produção Científica sobre Terceiro Setor no Brasil.. In: 9º **Congresso IBEROAMERICANO de Contabilidad e Gestión**, 2015, Florianópolis. Análise da Produção Científica sobre Terceiro Setor no Brasil., 2015.

CARRIJO, B. A.; LEAL, E. A. Mapeamento das publicações nacionais em contabilidade gerencial aplicada às organizações do Terceiro Setor. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2015.

CASELL, C.; BISHOP, V.; SYMON, G.; JOHNSON, P.; BUEHRING, A. Learning to be a qualitative management researcher. **Management Learning**, 40(5), 513-533, 2009,

CHENHALL, R. H.; LANGFIELD-SMITH, K. Adoption and benefits of management accounting practices: an Australian study. **Management accounting research**, v. 9, n. 1, p. 1-19, 1998.

CINTRA, Y. C. **A integração da sustentabilidade às práticas de controle gerencial das empresas no Brasil**. São Paulo: Biblioteca Digital de Teses e Dissertações da Universidade de São Paulo, 7 abr. 2011.

COELHO, I. M. **A utilização da informação contábil na gestão organizacional: um estudo nas Fundações de Apoio às Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) e às demais Instituições Científicas e Tecnológicas (ICTs)**. 2012. 111 f., il. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) —Programa Multiinstitucional e Interregional de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2012.

CONSELHO NACIONAL DAS FUNDAÇÕES DE APOIO ÀS INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR E DE PESQUISA CIENTÍFICA E TECNOLÓGICA - CONFIES. **As fundações de apoio e as Instituições de Ensino Superior – Uma relação que precisa ser entendida pela sociedade**. 17 de abril de 2015. <http://confies.org.br/institucional/as-fundacoes-de-apoio-e-as-instituicoes-de-ensino-superior-uma-relacao-que-precisa-ser-entendida-pela-sociedade> acesso em 25/05/2020

COSTA, S. A. **Gestão estratégica de custos: panorama do ensino e pesquisa sob a ótica da teoria Ator-Rede**. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo, 2015.

COSTA, S. A.; MORGAN, B. Contribuição da Teoria Ator-Rede para compreensão do paradoxo da Gestão Estratégica de Custos. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 10, n. 2, p. 137-157, 2017.

CUSTÓDIO, E. B. C.; JACQUES, F. V. S.; QUINTANA, A. DA C. ORGANIZAÇÕES SEM FINS LUCRATIVOS: UM ESTUDO BIBLIOMÉTRICO. **Revista Ambiente Contábil**, ISSN-e 2176-9036, Vol. 5, No. 2, 2013, págs. 107-127, v. 5, n. 2, p. 107–127, 2013.

DAGNINO, R.; BRANDÃO, F. C.; NOVAES, H. T. Sobre o marco analítico-conceitual da tecnologia social. In: DAGNINO, R. (Org.). *Tecnologia social: ferramenta para construir outra sociedade*. 2. ed. Campinas: Komedi, 2010. p. 71-112. DEGENHART,

L.; BEUREN, I. M. CONSOLIDAÇÃO DO MODELO DAS ALAVANCAS DE CONTROLE DE SIMONS: ANÁLISE SOB A LENTE DA TEORIA ATOR-REDE. **Advances in Scientific & Applied Accounting**, v. 12, n. 1, 2019.

DELGADO, A. K. C.; ANDRADE, J. A. DE. Teoria Ator-Rede (TAR) como instrumento de pesquisa em turismo: buscando aproximações e contribuições. **Turismo Visão e Ação**, v. 21, n. 1, p. 144, 20 dez. 2018.

DRUCKER, P. F. "Business Can Learn from Nonprofits." *Harvard Business Review*, Sept.- Oct. 1989, pp. 88-93.

DRUCKER, P.F. **Managing The Non-Profit Organization: Principles and Practices**. Harper Collins e-books , 1990.

DUTRA, A. R. C. S. **Adoção de artefatos gerenciais: um estudo empírico a partir da teoria da contingência no âmbito de empresas do setor hoteleiro de João Pessoa**. Dissertação do Programa de Pós Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba PPGCC/UFPB, 2019.

ELBANNA, Amany. Applying actor network theory and managing controversy. *Information Systems Theory: Explaining and Predicting Our Digital Society*, Vol. 2, p. 117-129, 2012. ESPEJO, M. M. dos S. B. **Perfil dos atributos do sistema orçamentário sob a perspectiva contingencial: uma abordagem multivariada**. 2008. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo.

ESPEJO, M. M. D. S. B.; COSTA, F.; CRUZ, A. P. C. D.; ALMEIDA, L. B. D. **Uma análise crítico-reflexiva da compreensão da adoção dos artefatos de contabilidade gerencial sob uma lente alternativa a contribuição de abordagens organizacionais**. RCO – Revista de Contabilidade e Organizações – FEARP/USP, v. 3, n. 5, p. 25 - 43 jan./abr. 2009.

FALCONER, A. P. **A Promessa do Terceiro Setor: Um Estudo sobre a Construção do Papel das Organizações Sem Fins Lucrativos e do seu Campo de Gestão**. USP, São Paulo, 1999.

FARIA, A.F.; OLIVEIRA, A.G.; ROSA, A.B.R.; MACIEL, C.S.F.S. ; BARBOSA, C.M.; PRETE, E.K.E.; SOARES, F. M.; PEREGRINO, F.; SEGUNDO, G.S.A.; SOUZA, G.C.; QUEIROZ, G.L.; CINTRA, L.P.; CORDEIRO, M.N.M.; SALES, M.V.L.; MATA, P.C.O.A.; GONTIJO, P.A.C.; ARAÚJO, T.S. **Marco Regulatório Em Ciência, Tecnologia E Inovação**. 1. ed. Minas Gerais: Arraes Editores, 2018.

FERREIRA, A., OTLEY, D. **The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis**. *Management accounting research*, 20 (4), 263-282. 2009.

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

FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD - FASB. **Statement of financial accounting concepts no. 4 - Objectives of Financial Reporting by Nonbusiness Organizations**. Financial Accounting Standards Board. December 1980. Disponível em: <http://www.fasb.org/pdf/con4.pdf>. Acesso em 11/01/2021.

FLICK, U. **Introdução à pesquisa qualitativa-3**. Artmed editora, 2008.

FREZATTI, F.; ROCHA, W.; NASCIMENTO, A.R.; JUNQUEIRA, E.. **Controle gerencial: Uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico**. São Paulo: Editora Atlas Ltda, 1ª Edição. 304 p. 2009.

FREZATTI, F.; AGUIAR, A. B.; GUERREIRO, R. Diferenciações entre a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial: uma pesquisa empírica a partir de pesquisadores de vários países. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 18, n. 44, p. 9-22, 2007.

GASKELL, G. **Entrevistas individuais e grupais**. In: BAUER, M.W.; GASKELL, G. (Eds.). Pesquisa qualitativa com texto, imagem e som: um manual prático. Petrópolis, RJ: Vozes, 2002

GRAZZIOLI, A.; CAMPELO, A.L.; ANDRADE, A.P.; FRANÇA, J.A.; PAES, J.E.S.; MOL, L.F.; CARVALHO, L.R.F.; MONELLO, M.R.; MARTINS, P.D.; SILVA, S.V. **Manual de Procedimentos para o 3o Setor**. 223 p. Brasília: CFC : FBC : Profis, 2015..

INSTITUTO FEDERAL DO AMAPÁ (IFA) <https://ifap.edu.br/> em 01/08/2021

INSTITUTO FEDERAL DE RORAIMA REITORIA (IFRR) <https://www.ifrr.edu.br/reitoria/fundacao-de-apoio-2013-ifrr-avalia-possibilidade-de-associacao> em 01/08/2021

HATCH, M. J; CUNLIFFE, A. L. **Théorie des organisations: de l'intérêt de perspectives multiples**. De Boeck Supérieur, 2009.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **As fundações privadas e associações sem fins lucrativos no Brasil 2008**. Rio de Janeiro: IBGE, 2019. 115p. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/outras-estatisticas-economicas/9023-as-fundacoes-privadas-e-associacoes-sem-fins-lucrativos-no-brasil.html?=&t=o-que-e> . Acesso em: 22 ago. 2020.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **As fundações privadas e associações sem fins lucrativos no Brasil 2019**. Rio de Janeiro: IBGE,

2019. 115p. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/outras-estatisticas-economicas/9023-as-fundacoes-privadas-e-associacoes-sem-fins-lucrativos-no-brasil.html?=&t=o-que-e> . Acesso em: 22 ago. 2021.

HORNGREN, C.T.; SUNDEM, G.L.; STRATTON, W.O.: **Contabilidade Gerencial**. 12. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2004.

JONES, T. C.; DUGDALE, D. The making of “New” Management Accounting: A comparative analysis of ABC and TOC. In **Interdisciplinary Perspectives on Accounting Conference** (pp. 0–28). Manchester, 2000.

JONES, T. C.; DUGDALE, D. The ABC bandwagon and the juggernaut of modernity. In **Accounting, Organizations and Society** (vol. 27). 2002.

JORGENSEN, Danny L. Participant observation: A methodology for human studies. Sage, 1989.

JUSTESEN, L.; MOURITSEN, J. **Effects of actor-network theory in accounting research**. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 24(2), 161-193, 2011.

LAVILLE, C.; DIONNE, J. **A construção do saber: manual de metodologia da pesquisa em ciências humanas**. Belo Horizonte: Editora UFMG, 1999.

LATOUR, Bruno. The politics of explanation: An alternative. **Knowledge and reflexivity: New frontiers in the sociology of knowledge**, v. 10, p. 155-176, 1988.

LATOUR, B. Une sociologie sans objet? Note théorique sur l’interobjectivité. **Sociologie du travail**, v. 36, n. 4, p. 587–607, 1994.

LATOUR, B. **On recalling ANT**. Em LAW, John; HASSARD, John (editores). *Actor Network and After*. Oxford: Blackwell Publishers. p15-25, 1999.

LATOUR, B. **Ciência em ação**: como seguir cientistas e engenheiros sociedade afora. São Paulo: UNESP, 2000

LATOUR, B. **A esperança de Pandora**: ensaios sobre a realidade dos estudos científicos. Tradução de Gilson César Cardoso de Sousa. Bauru, SP: EDUSC, 2001.

LATOUR, B. **Reassembling the social**: An introduction to actor-network-theory, Oxford, Oxford University Press. 2005

LAW, J. Notes on the theory of the actor-networking: ordering, strategy and heterogeneity. *Systems Practice*, v. 5, n. 3, p. 379-373, 1992. LIMA, A. C. S. DE; CORREIA, J. J. A.; GALVÃO, N. M. DOS S. *Análise Bibliométrica da Produção*

Científica Sobre Contabilidade do terceiro Setor nos Últimos Dez Anos. **Revista de Estudos e Pesquisas Avançadas do Terceiro Setor**, v. 5, n. 2, p. 507–530, 2019.

LIMA, E. M. **Análise comparativa entre o índice disclosure e a importância atribuída por stakeholders a informações consideradas relevantes para fins de divulgação em instituições de ensino superior filantrópicas do Brasil: uma abordagem da teoria da divulgação**. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2009.

LOPES, L. F.; BEUREN, I. M. Análise das publicações internacionais de Contabilidade Gerencial sob a lente da Teoria Ator-Rede. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 10, n. 2, p. 189-210, 2017.

LUDKE, M.; ANDRÉ, M. **Pesquisas em educação**: abordagens qualitativas. São Paulo: EPU, 1986.

MANZINI, E. J. A entrevista na pesquisa social. **Didática**, São Paulo, v. 26/27, p. 149-158, 1991.

MARCONI, M. de A.; LAKATOS, E. M. **Metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 2004.

MÁRIO, P. D. C., ALVES, A. D. D. F., CARMO, J. P. S. D., SILVA, A. P. B. D., & JUPETIPE, F. K. N. A utilização de instrumentos de contabilidade gerencial em entidades do terceiro setor. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, 8(1), 2013.

MATTHEWMAN, S. B. L. **Key sociological thinkers**. In R. Stones (Ed.), pp. 364–374, 2017. doi:10.1057/978-1-349-93166-8_24

MATTEDI, M.; GRISOTTI, M.; SPIESS, M.R.; BENNERTZ, R.; A coperformação das ciências e da sociedade Entrevista com Michel Callon **Política & Sociedade**. 2009 Disponível em: <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/politica/article/view/2175-7984.2009v8n14p383>>. Acesso em: 16 set. 2020.

MALMI, T.; BROWN, D. A. Management control systems as a package-opportunities, challenges and research directions. **Management Accounting Research**, v. 19, p. 287-300, 2008.

MCKINNON, J. Reliability and validity in field research: Some strategies and tactics. **Accounting, Auditing and Accountability**, v. 1, p. 34–54, 1988.

MEIRELES, S. S.; SANTOS, J. S. C. ; LIRA, T. A. ; FERNANDES, M. S. ; PACHECO, V. . Governança Corporativa no Terceiro Setor: Um Estudo Bibliométrico do Período de 2000 à 2020. In: **XLV Encontro da ANPAD ? EnANPAD 2021 - Encontro da Associação Nacional de Pós-graduação e Pesquisa em Administração**, 2021,

Maringá/PR. DESIGUALDADE & DIVERSIDADE: PENSANDO ORGANIZAÇÕES E SOCIEDADES INCLUSIVAS, 2021.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO E CULTURA. Parâmetros curriculares Nacionais. Brasília: MEC/SEF, 2020. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/sesu-secretaria-de-educacao-superior/fundacoes-de-apoio-sesu>> Acesso em: 03/08/2020

MORENO, T. C. B.; WALTER, S.; DAMKE, E. J. Sistemas de controle e alinhamento estratégico: uma análise do equilíbrio entre as alavancas de Simons e o alinhamento com a estratégia de uma instituição pública de ensino superior. **Revista Gestão Universitária na América Latina-GUAL**, v. 10, n. 3, p. 17-38, 2017.

MORGAN, B. F. Tecnologias contábeis, decisões coletivas e gestão de risco nas relações de suprimento de gás liquefeito de petróleo. **FEA USP** - 21 maio 2012

MOURITSEN, J. The flexible firm: strategies for a subcontractor's management control. **Accounting, Organizations and Society**. Volume 24, Issue 1, January 1999, Pages 31-55.

MURRO, E. V. B.; BEUREN, I. M. Redes de atores na perícia contábil judicial: uma análise à luz da Teoria Ator-Rede. **Revista brasileira de gestão de negócios**, v. 18, p. 633-657, 2016.

OLAK, P. A.; NASCIMENTO, D. T. DO. **Contabilidade Para Entidades Sem Fins Lucrativos**. 1a ed. São Paulo: 2006.

ONU – ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. Divisão estatística do Departamento de Assuntos Econômicos e Sociais. **Handbook on Nonprofit Institutions in the System of National Accounts**. United Nations: New York, 2003. Disponível no endereço: <https://unstats.un.org/unsd/publication/seriesf/seriesf_91e.pdf>. Acesso em 02 out. 2020.

PAES, J. E. S. – **Origem das Fundações**. Revista de Informação Legislativa de 1998. Disponível em: <http://pt.scribd.com/doc/40738025/origem-das-fundacoes> Acesso: 31 de outubro de 2020.

PAES, J. E. S. **Fundações e Entidades de Interesse Social: aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários**. 9. ed. Rio de Janeiro: Editora GEN Forense, 2018.

PLETSCH, C. S.; LAVARDA, C. E. F. **Uso das alavancas de controle de Simons (1995) na gestão de uma cooperativa agroindustrial**. Revista de Contabilidade e Organizações, v. 10, n. 28, p. 18-31, 2016.

RESENDE, S.R.T.S.; **Sistemas de Controlo de Gestão em Instituições Sem Fins Lucrativos. Os Casos Assistência Médica Internacional e Banco Alimentar Contra a Fome do Porto.** Tese de Mestrado em Ciências Empresariais. FEP Faculdade de Economia da Universidade do Porto. Porto. 2007.

RICHARTZ, F.; BORGERT, A.; SILVA, A. Estruturação de um modelo de custeio híbrido para uma fundação de apoio universitária. **Revista Gestão Universitária na América Latina**, v. V. 4, nº 3, p. 21–43, 2011.

SAMPIERI, R. H.; COLLADO, C. F.; LUCIO, M. P. B. **Metodologia de pesquisa.** 5. ed. Porto Alegre, RS: Mc Graw Hill e Penso, 2013.

SANTOS, B.S. (Org.). **Democratizar a democracia: os caminhos da democracia participativa.** 3. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2005.

SANTOS, C.A. **Práticas de Contabilidade das Organizações sem fins lucrativos de Curitiba.** Dissertação de Mestrado do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade e Finanças da UFPR. 2010, 112 f.

SATUF, I. Contribuições e desafios da Teoria Ator-Rede para o estudo da metamídia. **Esferas**, v. 1, n. 11, 26 jun. 2018.

SILVA, C. E. G. Management, legislation and funding sources in the Brazilian third sector: A historical perspective. **Revista de Administracao Publica**, v. 44, n. 6, p. 1301–1325, mar. 2010.

SILVA JUNIOR, W. F. **O Uso De Sistemas De Controle Gerencial Para Estimular As Doações Às Causas Sociais Das Organizações Da Sociedade Civil (Osc) Sob A Ótica Da Teoria Da Dádiva.** Dissertação de Mestrado. Programa De Pós-Graduação Em Administração (Ppga) Mestrado Profissional. Universidade Estadual Do Oeste Do Paraná, Cascavel. 2018

SIMON, L. W.; da Silva, C. C.; Machado, A. M.; Ritter Filho, J. A.; Pereira, L. E. M.; Ramos, A. M. **Análise dos projetos de ensino, pesquisa e extensão firmados pela UFSC com suas fundações de apoio no ano de 2015.** Revista Internacional de Educação Superior, v. 3, n. 2, p. 270–290, 4 jul. 2017.

SIMONS, R. **Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal.** Harvard Business School Press, Boston.1995.

SIMONS, R. **Performance measurement and Control Systems for Implementing Strategy.** New Jersey: Prentice Hall, 2000.

Performance measurement and Control Systems for Implementing Strategy

SLOMSKI, V.; Resende, A. J.; Cruz, C.V.O.A.; OLAK, P.A. **Contabilidade do Terceiro Setor. Uma abordagem Operacional - Aplicável às Associações, Fundações, Partidos e Organizações Religiosas**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2012. 196 p.

SOARES, A. C. A. A.; MELO, M. C. O. L. Gestão do terceiro setor: uma prática social? **REGE Revista de Gestão**, v. 17, n. 1, p. 1-11, 2010.

SOARES, S. V.; RAMOS, F. M.; CASAGRANDE, J. L.; NUNES, N. A. Revisão integrativa da literatura brasileira sobre Contabilidade Financeira e Gerencial de organizações do Terceiro Setor. **Revista Brasileira de Contabilidade** - RBC n.º 239. Ano XLVIII. setembro/outubro de 2019.

SOPRANE, G. D. A.. **A accountability como instrumento de transparência em entidades sem fins lucrativos—o caso de uma Fundação de Apoio e Assistência**. Dissertação Programa de Pós-Graduação Scrito Sensu em Administração da UFMS, 2011.

SOUTES, D. O. **Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade)** - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006. doi:10.11606/D.12.2006.tde-12122006-102212.

SOUTES, D. O.; GUERREIRO, R. Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 31. 22a26 set., 2007. Anais... Rio de Janeiro: **Associação Nacional de Pós-graduação e pesquisa em administração**, 2007.

SOUTES, D. O.; ZEN, M. J. C. M. Estágios evolutivos da contabilidade gerencial em empresas brasileiras. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 29. 2005. Anais... Rio de Janeiro: **Associação Nacional de Pós-graduação e Pesquisa em Administração**, 2006.

SZUSTER, N; Cardoso, R.L.; SZUSTER; F.R.; SZUSTER, F.R.; SZUSTER, F.R. . **Contabilidade Geral: Introdução à Contabilidade Societária**.4. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

TOZZINI, D. L. **Programa forte em sociologia do conhecimento e teoria Ator-Rede: a disputa dentro dos sciences studies**. Tese Programa de Pós-graduação em Filosofia do Setor de Ciências Humanas da Universidade Federal do Paraná. 2019.

VALADÃO, J. A. D. Seguindo associações sociotécnicas sob a luz da teoria do ator-rede: uma tradução da pedagogia da alternância para rotinas e tecnologias sociais. Tese de doutorado. Universidade Federal de Pernambuco, Recife. 2014.

VERGARA, S. C. **Relatórios e projetos de pesquisa em administração**. São Paulo: Atlas, 2004.

WADONGO, B.; ABDEL-KADER, M. Contingency theory, performance management and organisational effectiveness in the third sector: A theoretical framework. **International Journal of Productivity and Performance Management**, v. 63, n. 6, p. 680–703, 8 jul. 2014.

APÊNDICE A: ROTEIRO DE ENTREVISTA SEMIESTRUTURADA

Grupo	Sub Grupo	Entrevistado: Gestor, Diretor Geral da fundação e do Confies	Visa atender
1	1	Qual a finalidade da sua fundação de apoio?	Contextualização e Sistemas de Limites/Restrições
2	2	Quais atividades que envolvem a sua fundação de apoio?	Contextualização e Sistemas de Limites/Restrições
3	3	Qual a forma que a fundação de apoio alcança e mantém sua sustentabilidade financeira?	Sistemas de Controles de Diagnóstico
4	4.0	Como se deu a construção da estrutura organizacional da Fundação?	Sistemas de Crenças, Controles de Diagnósticos e Limites/restrições
	4.1	Houve algum aperfeiçoamento até o momento atual?	
	4.2	Precisou fazer adaptação na sua gestão durante a pandemia?	
5	5.0	Em que a fundação se destaca em termos de gestão?	Sistemas de Crenças, Controles de Diagnósticos, Limites/restrições Controles Interativos
	5.1	Quais as ferramentas de gestão a fundação utiliza?	
6	6.0	Quais as principais dificuldades na gestão da Fundação de apoio? Como lidam?	Sistemas de Crenças, Controles de Diagnósticos, Limites/restrições Controles Interativos
	6.1	Como o arcabouço legal das fundações tem influenciado sua atuação?	Sistemas de Limites/Restrições
	6.2	Como a implantação da Lei nº 13.243/16 de inovação foram abertos novos campos de atuação?	Sistemas de Limites/Restrições
	6.3	Quais são seus maiores desafios com capital humano?	Sistemas de Controles de Diagnósticos Controles Interativos

7	7.0	Como é a relação com a instituição apoiada? Entrave e desafio?	Sistemas de Diagnósticos
	7.1	Qual a importância da fundação de apoio para a instituição apoiada?	Sistemas de Diagnósticos e Limites
	7.2	Qual a relação da fundação de apoio com o Ministério Público?	Sistema de Crenças e Diagnósticos
	7.3	Qual apoio as fundações encontram na sua rede de contatos para lidar com as mudanças regulatórias e institucionais? (Consultoria, vínculos com associações de classe exemplo)	Sistemas de Limites
	7.4	Qual a importância das fundações de apoio para a sociedade?	Sistemas de Crenças e Controles de Diagnósticos,
8	8	O que você considera relevante e teria a acrescentar que não foi perguntado?	Sistemas de Crenças, Controles de Diagnósticos, Limites/restrições Controles Interativos

Grupo	Sub Grupo	Entrevistado: Ministério Público	Objetivo visa atender:
1	1.0	Quais as principais dificuldades na gestão das Fundações de apoio?	Sistemas de Crenças, Controles de Diagnósticos, Limites/restrições Controles Interativos
	1.1	Quais seriam as sugestões para a melhoria da gestão das fundações?	Sistemas de Controles de Diagnósticos
2	2.0	Como o Ministério Público descreveria as relações das fundações de apoio com a rede de envolvidos?	Sistemas de Crenças
	2.1	Qual a importância das fundações de apoio para a sociedade?	Sistemas de Crenças e Controles de Diagnósticos
3	3	Quais são as maiores demandas do MP em relação as fundações de apoio?	Sistemas de Crenças, Controles de Diagnósticos,

			Limites/restrições Controles Interativos
4	4	O que você considera relevante e teria a acrescentar que não foi perguntado?	Sistemas de Crenças, Controles de Diagnósticos, Limites/restrições Controles Interativos

Grupo	Sub Grupo	Entrevistado: Contador	Objetivo visa atender
1	1	Quais as principais dificuldades na gestão da sua Fundação de apoio?	Sistemas de Crenças, Controles de Diagnósticos, Limites/restrições Controles Interativos
2	2.0	Quais seriam as sugestões para a melhoria da gestão das fundações?	Sistemas de Controles de Diagnósticos
	2.1	Em que a fundação se destaca em termos de gestão?	Sistemas de Crenças, Controles de Diagnósticos, Limites/restrições Controles Interativos
3	3	Quais as ferramentas de gestão a fundação utiliza?	Sistemas de Crenças, Controles de Diagnósticos, Limites/restrições Controles Interativos
4	4	Qual a forma que a fundação de apoio alcança e mantém sua sustentabilidade financeira?	Sistemas de Controles de Diagnóstico
5	5	Qual o papel da contabilidade para a suas fundações de apoio?	Sistemas de Controles de Diagnóstico
6	6.0	Como descreveria as relações/relacionamentos da fundação de apoio com a rede de envolvidos?	Sistemas de Crenças

	6.1	Qual a importância das fundações de apoio para a sociedade?	Sistemas de Crenças e Controles de Diagnósticos
7	7	O que você considera relevante e teria a acrescentar que não foi perguntado?	Sistemas de Crenças, Controles de Diagnósticos, Limites/restrições Controles Interativos

Grupo	Sub Grupo	Entrevistado: Cliente	Objetivo visa atender:
1	1	Na sua opinião, qual a importância da fundação de apoio para a instituição apoiada?	Sistemas de Diagnósticos e Limites
2	2.0	Na sua opinião, quais as principais dificuldades na gestão da Fundação de apoio em relação a apoiada?	Sistema de Crenças, Controles de Diagnósticos, Limites/restrições Controles Interativos
	2.1	Na sua opinião, quais seriam as sugestões para a melhoria da gestão das fundações?	Sistema de Crenças, Controles de Diagnósticos, Limites/restrições Controles Interativos
3	3.0	Como descreveria as relações da fundação de apoio com a rede de envolvidos?	Sistemas de Crenças
	3.1	Qual a importância das fundações de apoio para a sociedade?	Sistemas de Crenças e Controles de Diagnósticos
4	4	O que você considera relevante e teria a acrescentar que não foi perguntado?	Sistemas de Crenças, Controles de Diagnósticos, Limites/restrições Controles Interativos

Grupo	Sub Grupo	Entrevistado: Desenvolvedor de Sistemas	Objetivo visa atender:
1	1.0	Quais as principais dificuldades na gestão da Fundação de apoio em relação a apoiada?	Sistemas de Crenças, Controles de Diagnósticos, Limites/restrições Controles Interativos
	1.1	Quais seriam as sugestões para a melhoria da gestão das fundações?	Sistemas de Crenças, Controles de Diagnósticos, Limites/restrições Controles Interativos
2	2.0	Em que a fundação se destaca em termos de gestão?	Sistemas de Crenças, Controles de Diagnósticos, Limites/restrições Controles Interativos
	2.1	Quais as ferramentas de gestão a fundação utiliza?	Sistemas de Crenças, Controles de Diagnósticos, Limites/restrições Controles Interativos
3	3	Como descreveria as relações da fundação de apoio com a rede de envolvidos?	Sistemas de Crenças
4	4	O que você considera relevante e teria a acrescentar que não foi perguntado?	Sistemas de Crenças, Controles de Diagnósticos, Limites/restrições Controles Interativos