

Explorando a relação de custos ocultos no âmbito do terceiro setor

Daniel William Campos Coelho

Mestrado em andamento em Controladoria pela Universidade Federal Rural de Pernambuco - UFRPE

Rua Dom Manuel de Medeiros, s/n. Dois Irmãos. Recife/PE. CEP: 52.171-900

E-mail: daniel.wcc@gmail.com

Antônio André Cunha Callado

Doutorado em Administração pela Universidade Federal de Pernambuco – UFPE

Professor Titular da Universidade Federal Rural de Pernambuco - UFRPE

Rua Dom Manuel de Medeiros, s/n. Dois Irmãos. Recife/PE. CEP: 52.171-900

E-mail: andreCALLADO@yahoo.com.br

RESUMO

Esta pesquisa teve como objetivo investigar a relação entre a adoção de *proxies* de custos ocultos e a percepção de eficiência em entidades do terceiro setor premiadas no Prêmio Melhores ONGs 2023. A pesquisa caracteriza-se como exploratória, com abordagem quantitativa. Foram contatadas 100 organizações, porém 30 responderam ao questionário, cujos dados foram coletados por meio de *survey*. Os resultados indicam evidências de associações significativas entre práticas de gestão de custos e *proxies* de custos ocultos, evidenciando a eficiência operacional das entidades. As análises revelam que a quantidade de profissionais empregados está correlacionada ao cumprimento das normas tributárias, indicando que organizações com maior equipe tendem a ser mais diligentes em suas obrigações fiscais. Além disso, o estudo revela que organizações com maior equipe tendem a ser mais diligentes em suas obrigações fiscais. Investimentos em prevenção de discriminação, combate ao trabalho infantil e promoção da saúde dos colaboradores mostraram melhorar a eficiência operacional e reduzir custos ocultos. Os resultados do teste de correlação de *Spearman*, ao nível de confiança de 95%, indicaram uma relação entre práticas gerenciais de custos e *proxies* de custos ocultos.

Palavras-chave: Custos Ocultos. Terceiro Setor. Eficiência.

Exploring the Relationship of Hidden Costs in the Third Sector

ABSTRACT

This research aimed to investigate the relationship between the adoption of hidden cost proxies and the perception of efficiency in third-sector entities awarded the Best NGOs Award 2023. The research follows an exploratory quantitative approach. Out of a total of 100 organizations contacted, 30 responded to the questionnaire, and the data were collected through a survey. The results provide evidence of significant associations between cost management practices and hidden cost proxies, what demonstrates the operational efficiency of the entities. The analyses reveal that the

number of professionals employed is correlated to the compliance with tax regulations, what indicates that organizations with larger teams tend to be more diligent in fulfilling their tax obligations. Furthermore, the study reveals that organizations with larger teams tend to be more diligent in their fiscal obligations. Investments in discrimination prevention, combating child labour, and promoting employee health have been shown to improve operational efficiency and reduce hidden costs. The results of the Spearman correlation test, with a 95% confidence level, indicated a relationship between cost management practices and hidden cost proxies.

Keywords: Hidden Costs. Third Sector. Efficiency.

Explorando la Relación de los Costos Ocultos en el Ámbito del Tercer Sector

RESUMEN

Esta investigación tuvo como objetivo investigar la relación entre la adopción de *proxies* de costos ocultos y la percepción de eficiencia en las entidades del tercer sector galardonadas en el Premio Mejores ONGs 2023. La investigación se caracteriza como exploratoria, con un enfoque cuantitativo. Se contactaron 100 organizaciones, pero 30 respondieron al cuestionario, y los datos se recopilaron mediante una encuesta. Los resultados muestran evidencia de asociaciones significativas entre las prácticas de gestión de costos y los proxies de costos ocultos, evidenciando la eficiencia operativa de las entidades. Los análisis revelan que la cantidad de profesionales empleados está correlacionada con el cumplimiento de las normativas tributarias, lo que indica que las organizaciones con equipos más grandes tienden a ser más diligentes en sus obligaciones fiscales. Además, el estudio revela que las organizaciones con equipos más grandes tienden a ser más diligentes en sus obligaciones fiscales. Las inversiones en la prevención de la discriminación, la lucha contra el trabajo infantil y la promoción de la salud de los colaboradores demostraron mejorar la eficiencia operativa y reducir los costos ocultos. Los resultados de la prueba de correlación de Spearman, con un nivel de confianza del 95%, indicaron una relación entre las prácticas de gestión de costos y los proxies de costos ocultos.

Palabras clave: Costos Ocultos. Tercer Sector. Eficiencia.

1 INTRODUÇÃO

A gestão de custos é reconhecida como uma abordagem relevante para organizações de todos os portes e setores, sendo fundamental para a eficiência operacional e o uso efetivo dos recursos disponíveis. Essa abordagem envolve a análise, monitoramento e otimização dos custos diretos e indiretos incorridos nas estruturas institucionais, com foco na qualidade e na transparência dos produtos ou serviços oferecidos, bem como na gestão contábil-financeira.

Com o surgimento de modelos estratégicos na década de 70 e 80, a gestão de custos passou a incorporar novos conceitos, hábitos e rotinas que mudaram a forma de enxergar a contabilidade e os sistemas tradicionais de custos (Porter, 1979; Coelho & Callado, 2019). Essa perspectiva vem contribuindo consideravelmente para que empresas privadas, públicas e sem fins lucrativos possam maximizar seus lucros e garantir o cumprimento de suas missões socioinstitucionais de forma estratégica, respectivamente.

No entanto, as organizações ainda enfrentam muitos desafios na gestão de custos, incluindo a mensuração gerencial de custos ocultos. Esse tema tem sido abordado extensivamente na literatura nacional (Silva, 2018; Souza, Marques, Gomes, Silva, & Gask, 2019; Brito & Callado, 2022; Arita & Callado, 2023) e internacional há décadas (Coe & O'Sullivan, 1993; Krishnan, 2006; Cheah, Shahbudin, & Taib et al., 2011; Zheng, 2017).

Os custos ocultos são custos indiretos que muitas vezes não são facilmente visíveis ou mensuráveis através dos métodos tradicionais de contabilidade, representando uma parcela substancial dos gastos operacionais (Silva, 2018). E essa invisibilidade se torna ainda mais crítica quando analisada à luz das entidades sem fins lucrativos (ESFL) que compõem o terceiro setor. Assim como empresas privadas e governamentais, as entidades sem fins lucrativos precisam gerenciar custos internos para garantir legitimidade e eficiência operacional em um ambiente competitivo (Barragan & Aranha, 2006).

As organizações do terceiro setor podem ganhar legitimidade adotando práticas gerenciais influenciadas por forças isomórficas miméticas, coercitivas e normativas (Mitchell & Calabrese, 2023). Isso pode ajudá-las a superar barreiras históricas, incluindo a adoção da gestão estratégica de custos (Coelho & Callado, 2019). Estudos indicam que organizações que implementam boas práticas de gestão tendem a ser mais transparentes, responsáveis e resilientes, destacando-se aos olhos de financiadores e da sociedade (Melhores ONGs, 2023; Young & Searing, 2022).

Autores como Young e Searing (2022) defendem a lógica da resiliência organizacional em tempos difíceis para uma gestão eficiente e da adoção de novas estratégias para a sobrevivência dessas entidades. Os autores refletem que as entidades sem fins lucrativos podem explorar o seu potencial no âmbito dos serviços

e atividades que prestam, incluindo a forma como contabilizam os custos conjuntos de tais ações que englobam a sua missão social.

Os princípios de *True Pricing* permitem explorar tais arranjos de forma consciente ao considerar *proxies* pautadas em valores mais profundos, indo além dos métodos convencionais e tradicionais, pois considera aspectos relacionados aos direitos sociais, legais, ambientais e humanitários (True Price Foundation, 2020). Essa abordagem emerge das necessidades sentidas em âmbito global por busca de transparência, responsabilidade e equidade no que tange ao acesso e consumo de produtos e serviços.

Essa moderna lógica institucional visa atacar causas raízes de riscos que geram impactos (custos ocultos) que afetam a comunidade em geral, colaboradores e dirigentes. Assim, os princípios *True Pricing* reconhecem que o valor de um produto ou serviço vai além do tangível, condições que são críticas para alcançar a economia eficiente e inclusiva de que o mundo necessita hoje. Em relatório da National Audit Office (2013) é evidenciado desafios enfrentados na precificação de serviços públicos no terceiro setor, onde a transparência nos preços e o equilíbrio entre qualidade e preço são importantes considerações.

A importância de compreender a relação entre as estratégias de gestão de custos ocultos e a eficiência operacional das organizações do terceiro setor não pode ser subestimada. Mesmo sem buscar lucro, uma organização sem fins lucrativos precisa cobrir seus custos operacionais para continuar funcionando (Young & Searing, 2022).

Acredita-se que a efetivação de práticas gerenciais preconizadas pelo *True Pricing* permita às entidades compreenderem custos ocultos estratégicos, contribuindo diretamente para a eficiência operacional. Isso porque essas entidades podem encontrar o ponto de equilíbrio sustentável para defender planos estratégicos de financiamento junto às suas fontes de captação de recursos e atender as comunidades com mais resiliência financeira e operacional (Young & Searing, 2022).

Diante dessas considerações, entende-se que este estudo se torna original e carregado de valor ao responder este problema: **“Qual é a relação entre a adoção de *proxies* ofensoras de custos ocultos e a percepção de eficiência das entidades do terceiro setor vencedoras do Prêmio de Melhores ONGs 2023?”**

Este estudo tem por objetivo analisar a relação entre a efetivação de práticas gerenciais reveladoras de custos ocultos e a percepção de eficiência operacional das entidades do terceiro setor vencedoras do Prêmio de Melhores ONGs 2023?

Além disso, considera-se pertinente analisar neste momento o contexto de entidades que passaram por avaliações criteriosas e foram consideradas com nível de excelência, como no caso das Melhores ONGs, cenário onde se pode encontrar nuances institucionais valiosas e que podem ser elucidadas para legitimação de boas práticas no setor sem fins lucrativos (Coelho & Callado, 2019).

Assim, esta pesquisa se justifica pela necessidade de fornecer *insights* para gestores e tomadores de decisão no terceiro setor, auxiliando-os na formulação e implementação de estratégias gerenciais eficazes que contribuam para a eficiência operacional de suas organizações. Além disso, contribui para avançar o conhecimento acadêmico sobre custos ocultos neste contexto específico, preenchendo uma lacuna na literatura por meio da apresentação de evidências empíricas relevantes.

2 CUSTOS OCULTOS

Ser oculto implica que algo não é facilmente perceptível ou reconhecido à primeira vista. Isso pode se aplicar a uma variedade de contextos, desde objetos físicos que estão escondidos ou fora de vista até conceitos abstratos que não são prontamente compreendidos ou reconhecidos. No contexto de custos ocultos, Savall & Zerdet (1991) mencionam que os custos ocultos se referem ao resultado de uma interação complexa entre as estruturas organizacionais e os comportamentos dos funcionários.

Os custos ocultos são aqueles que não são facilmente identificados ou incluídos nos registros contábeis tradicionais de uma organização. Eles representam despesas indiretas ou perdas operacionais não vinculadas diretamente a produtos ou serviços. Zardet & Krief (2006) indicam o fato de que muitos dos custos associados às operações de uma organização não são explicitamente reportados nos registros contábeis tradicionais.

Femenick (2005) destaca a existência dos "custos invisíveis" nas organizações, que são aqueles custos que não são capturados ou medidos pelos sistemas

tradicionais de custeio. O autor estabelece que podem ser tanto de origem externa (fora da empresa) quanto interna (dentro da empresa). A ideia principal é que esses custos não são visíveis nos relatórios financeiros tradicionais, mas podem ter um impacto significativo nas operações das organizações.

O monitoramento e a avaliação gerencial auxiliam na tomada de decisão e na gestão eficiente de custos, permitindo identificar oportunidades de redução de despesas e melhor alocação de recursos. Nesse aspecto, faz necessário saber como aplicar ações estratégicas voltadas a gestão de custos para o suporte informacional do processo de tomada de decisão (Slavov, 2013).

Brito & Callado (2022) classificam os custos ocultos em duas categorias principais: estruturais, que estão relacionados à infraestrutura e processos da empresa, e comportamentais, que são causados pelas ações e comportamentos dos funcionários. Os custos ocultos podem ter origem tanto interna quanto externa à organização e incluem não apenas as falhas que resultam em perda de desempenho, mas também as oportunidades de ganho que a empresa perde ao investir em uma alternativa que está gerando esses custos (Benin et al., 2016).

Porém, os custos ocultos são despesas não facilmente identificadas nas operações diárias, mas que impactam significativamente o desempenho financeiro da organização. Welgacz, Silva e Cardoso (2009) destaca que nem sempre conseguem capturar explicitamente os custos adicionais decorrentes de transações que ocorrem fora do planejado ou das transações esperadas, mas que não ocorrem. Lord (2023) indica que os custos ocultos não são registrados de maneira precisa e direta nos sistemas contábeis tradicionais, em vez disso, são estimados usando dados passados, previsões futuras e um entendimento limitado de como fatores prejudiciais impactam as pessoas e o meio ambiente.

Shakantu, Tookey e Bowen (2003) ao tratar dos custos ocultos relacionados à natureza no contexto da construção, o autor está se referindo aos impactos ambientais que não são diretamente contabilizados nos custos financeiros tradicionais de um projeto de construção, mas que têm implicações significativas tanto para a sustentabilidade ambiental quanto para a economia a longo prazo.

Ao tratar de preço, Bhattacharya & Dugar (2020) avaliam que a barganha pode induzir práticas fraudulentas que não são visíveis na transação inicial, mas que

impactam negativamente o benefício total do consumidor. Ou seja, em vez de simplesmente pagar menos por um produto, o consumidor pode estar recebendo menos do produto ou um produto de qualidade inferior, sem perceber de imediato.

A contabilidade e gestão de custos são essenciais para o controle de organizações, incluindo as sem fins lucrativos, mas é importante considerar os desafios e particularidades enfrentados pelo Terceiro Setor ao implementar essas estratégias (Hansmann, 1980).

No contexto do Terceiro Setor, a gestão de custos não pode ser vista apenas como uma questão de minimizar despesas operacionais, mas também como um meio de otimizar o impacto social e ambiental das atividades da organização. Hoque & Rana (2019) indicam que em organizações sem fins lucrativos, entender e gerenciar os custos de operação e programas é essencial para otimizar recursos e garantir que possam atender às necessidades das comunidades ou grupos que servem.

Composto por organizações não governamentais (ONGs), instituições filantrópicas, associações e fundações, desempenha um papel essencial na sociedade, preenchendo lacunas deixadas pelo Estado e pelo setor privado em áreas como assistência social, educação, saúde e meio ambiente. Em estudo seminal de McGill & Wooten (1975) indicam que são essenciais para abordar problemas sociais ignorados pelos outros dois setores.

Essas considerações são fundamentais para promover a eficiência operacional das organizações do terceiro setor e garantir sua capacidade contínua de cumprir sua missão e servir suas comunidades. Tevel, Katz e Brock (2014) sugerem que a diversificação de receitas, o controle dos custos gerais e a gestão prudente dos excedentes são estratégias-chave para promover a eficiência operacional dessas organizações.

No entanto, por trás da fachada de atividades altruístas e benéficas, muitas organizações do Terceiro Setor enfrentam desafios financeiros significativos, incluindo custos ocultos que podem minar sua eficácia e sustentabilidade a longo prazo. Para Savall (2003), a qualidade da direção determina o nível de custos ocultos/desempenho e, assim, o desempenho econômico sustentável.

Mitchell & Calabrese (2023) discutem que seguir rigorosamente práticas financeiras normativas em organizações sem fins lucrativos pode ter consequências

não intencionais. Eles sugerem que a adesão pode fazer as organizações sacrificar parte de seu impacto na missão, destacando o desafio de equilibrar transparência financeira e maximização do impacto.

Dang & Owens (2020) ao mencionar o uso dessa lei Benford como uma ferramenta para avaliar a integridade dos dados financeiros, o autor sugere indiretamente a importância de identificar e mitigar custos ocultos para garantir a transparência e a confiabilidade das informações financeiras das organizações sem fins lucrativos.

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

H0: Não há relação entre a adoção de práticas gerenciais de custos ocultos e a percepção de eficiência das entidades do terceiro setor premiadas como Melhores ONGs 2023.

H1: Existe uma relação significativa entre a adoção de práticas gerenciais de custos ocultos e a percepção de eficiência das entidades do terceiro setor premiadas como Melhores ONGs 2023.

3 METODOLOGIA

Este estudo se caracteriza como exploratório quanto ao seu objetivo. Gil (2008) indica que pesquisas exploratórias buscam desenvolver e esclarecer conceitos, facilitando a formulação de problemas mais precisos para estudos posteriores.

Quanto à abordagem do problema de pesquisa, configura-se como quantitativa. Gerhardt & Silveira (2009) abordam que a pesquisa quantitativa enfatiza a objetividade e a mensuração através do pensamento positivista. Utiliza raciocínio dedutivo para formular hipóteses testáveis e segue regras rigorosas da lógica, focando em atributos mensuráveis da experiência humana. O procedimento técnico utilizado é o *survey*. Freitas et al. (2000) destacam que envolve a coleta de dados em um único momento para descrever e analisar o estado de uma ou várias variáveis nesse momento específico. Isso sugere um enfoque pontual e quantitativo para capturar informações sobre fenômenos ou características de interesse em uma amostra representativa da população estudada.

O universo analisado é composto pelas 100 melhores ESFL do Brasil no ano de 2023, listadas pela Melhores ONGS. Verificou-se que as atividades exercidas pelas entidades compreendem atividades de assistência social, educação e saúde em sua maioria. As variáveis investigadas na pesquisa estão descritas na Tabela 1.

Tabela 1

Variáveis exploradas na pesquisa

Grupos	Variáveis
Seção 1 - Perfil dos Respondentes	A seção 1 explora perguntas sobre características pessoais, como idade e escolaridade dos respondentes, seguido pela função ocupada na ONG e o tempo de operação da entidade.
Seção 2 - Perfil das ONGs	A Seção 2 explora o perfil da ONG, questionando sobre seu tipo, áreas de atuação, número de profissionais e tempo de funcionamento.
Seção 3 - Características dos serviços prestados	A Seção 3 do questionário se concentra nas características dos serviços prestados pelas ONGs, indagando sobre a identificação, classificação (por complexidade, frequência e importância), sequência e uniformidade dos serviços, além da forma como os custos são tratados.
Seção 4 - Modelo de prestação de serviços)	A Seção 4 aborda o modelo de prestação de serviços, questionando sobre o envolvimento dos beneficiários na decisão dos serviços, a adaptação da lista de serviços às suas demandas, e se há um volume mínimo de serviços diários ou listas específicas de serviços por período. Também pergunta sobre o tempo definido para a prestação de cada serviço.
Seção 5 - Características dos custos dos serviços prestados	A Seção 5 foca nos custos associados aos serviços prestados, indagando sobre a identificação das características e consumo de recursos por cada serviço, a inclusão de despesas administrativas e financeiras nos custos totais.
Seção 6 - Práticas e <i>proxies</i> relacionados a custos ocultos.	A Seção 6 Aborda práticas e <i>proxies</i> de custos ocultos organizacionais, utilizando uma escala ordinal de 4 pontos. Cada categoria avalia diferentes aspectos de responsabilidade social e ambiental que as organizações devem considerar. Isso inclui desde condições de trabalho dignas até proteção ambiental, abrangendo temas como combate ao trabalho infantil, segurança no trabalho, direitos indígenas, anticorrupção, conformidade tributária, transparência e proteção da privacidade. Cada pergunta permite aos respondentes indicar se essas práticas não estão incorporadas, estão em processo de incorporação, parcialmente incorporadas ou totalmente incorporadas nas operações da organização.

Nota. Fonte: Adaptado de Arita (2023) e True Price Foundation (2023).

As variáveis das Seções 1 a 5, apresentadas na Tabela 1, indicam o perfil das entidades do terceiro setor. Arita (2023) abordou as características das organizações

quanto à integração e aplicação de sistemas de custeio que visam melhorar a eficiência e a transparência na gestão financeira e operacional.

As variáveis da Seção 6, abordaram práticas e *proxies* relacionados a custos ocultos nas organizações. A True Price Foundation (2020) elaborou um relatório que propõe um método para calcular e internalizar os impactos sociais e ambientais, visando um preço verdadeiro que reflita esses custos e promova uma economia sustentável.

A coleta de dados desta pesquisa foi realizada por meio de questionário elaborado na ferramenta *Google Forms* e endereçado aos *e-mails* presentes na base de dados da Melhores Ongs, e que fizeram parte do universo da pesquisa. Apenas 30 entidades (30%) responderam os questionários, tendo sido essa a amostra analisada do estudo.

Caracteriza-se como uma limitação desta pesquisa devido ao baixo retorno de instrumentos respondidos. Estudos que tratam sobre gestão de custos em entidades do terceiro setor, constatou-se o baixo retorno. O estudo de Coelho & Callado (2018) apenas 30 respostas de 100 entidades responderam. Já no estudo de Arita (2023) apenas 12 organizações responderam de um universo de 242 entidades. Ou seja, existem evidências que as limitações envolvendo entidades do terceiro setor são recorrentes em pesquisas.

As técnicas de análise quantitativa utilizadas nesta pesquisa foram a estatística descritiva e o teste de correlação de *Spearman*. A estatística descritiva foi empregada para resumir e organizar os dados, oferecendo uma compreensão inicial da distribuição dos dados e das tendências centrais. Por outro lado, o teste de correlação de *Spearman* foi adotado para avaliar a relação entre variáveis ordinais, fornecendo uma análise da associação monotônica entre as variáveis.

A pesquisa utiliza testes não paramétricos devido ao tamanho pequeno da amostra para inferir normalidade. O teorema do limite central indica que, independentemente da distribuição subjacente, médias amostrais se aproximam de normalidade com amostras maiores, conforme discutido por Soares, da Silva, Souza, Oliveira e Carvalho (2019) e Stevenson (2001).

A análise das hipóteses propostas visa entender a relação entre a consideração de custos ocultos na precificação e a eficiência operacional das organizações do

terceiro setor. Um p-valor $\leq 0,05$ rejeita a hipótese nula (H_0) em favor da hipótese alternativa (H_1), sugerindo uma correlação significativa entre a adoção de proxies de custos ocultos e a percepção de eficiência operacional das entidades do terceiro setor.

4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Nesta seção, apresentam-se as respostas relacionadas ao perfil dos respondentes, perfil das entidades do terceiro setor, modelo de prestação de serviço, características e custos associados aos serviços prestados pelas organizações. O objetivo é analisar as práticas gerenciais de custos e identificar possíveis evidências de custos ocultos em entidades sem fins lucrativos.

Na Tabela 2 são apresentados os resultados da função exercida pelos respondentes nas entidades do terceiro setor.

Tabela 2

Função dos respondentes

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

Nota. Fonte: Elaboração própria.

Conforme os resultados da Tabela 2, verificou-se a maioria das pessoas na organização ocupa o cargo de gestor, representando 28 respondentes (93%). Apenas 2 respondentes (7%) ocupam o cargo de presidente. Isso sugere uma estrutura organizacional onde a gestão é predominantemente realizada por gestores, com implicações significativas para o entendimento do funcionamento da organização.

Plaisance (2023) discute a gestão de *stakeholders* em organizações não governamentais, destacando sua dependência do apoio desses grupos para sobrevivência e operação. O autor enfatiza que os líderes devem considerar as expectativas e interesses variados dos *stakeholders*, como membros, beneficiários, voluntários e doadores, ao tomar decisões e planejar estratégias.

Na Tabela 3 são apresentados os resultados referentes a faixa etária dos participantes da pesquisa.

Tabela 3

Idade dos respondentes

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

Nota. Fonte: Elaboração própria.

Com base nos resultados da Tabela 3, pode-se observar uma distribuição variada entre as faixas etárias dos respondentes. A faixa etária mais representativa entre os respondentes é de 26 a 35 anos com 12 respostas (40%). Em seguida, há uma presença significativa nas faixas de 46 a 55 anos, com 8 respondentes (27%) e 36 a 45 anos, com 7 respondentes (23%). As faixas etárias de até 25 anos e mais de 55 anos, têm uma representação menor, com 3% e 7%, respectivamente.

Kramer & Nayak (2013) estudaram o impacto do desenvolvimento de novas lideranças em organizações sem fins lucrativos, analisando como isso influencia a gestão e o crescimento dessas entidades. Eles exploraram a importância da diversidade geracional na liderança e como isso afeta as estratégias organizacionais e a adaptação às mudanças.

Kim & Kunreuther (2007) destacaram a proximidade da aposentadoria da geração do baby boom e a necessidade urgente de preparar novos líderes para sustentar e fortalecer organizações sem fins lucrativos, renovando o movimento social e garantindo continuidade. Os resultados corroboram com o estudo de Ronquillo, Hein e Carpenter (2012). Os autores enfatizam a relevância da formação superior e jovens treinados em gestão sem fins lucrativos, para mitigar a perda de liderança da geração do *baby boomer* no setor. Na tabela 4 são apresentados os resultados do tempo de operação das entidades do terceiro setor.

Tabela 4
Tempo de operação

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

Nota. Fonte: Elaboração própria.

Os resultados apresentados da Tabela 4 demonstram que 27 entidades (90%) operam há mais de 10 anos, 2 entidades (7%) opera entre 7 a 10 anos e 1 entidade (3%) opera entre 4 a 6 anos. Os resultados sugerem entidades consolidadas no segmento e possivelmente uma base institucional sólida, o que pode ser essencial para a confiança de doadores, parceiros e comunidades atendidas.

Ayayi & Wijesiri (2018) investigam como a longevidade afeta a eficiência das instituições financeiras mutualistas sem fins lucrativos. Os autores sugerem que instituições mais antigas, por adotarem práticas conservadoras, tendem a ter melhor desempenho em crises, garantindo maior estabilidade frente a impactos severos.

A Tabela 5 evidencia os resultados sobre as variáveis sobre práticas no terceiro setor.

Tabela 5

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

Variável	N	R	A/V	M/V	S	Total
Atividades são identificáveis em cada serviço prestado.	0	2	1	9	18	30
Classificação dos serviços por complexidade de execução.	0	1	5	9	15	30
Classificação dos serviços por frequência de execução.	0	3	4	8	15	30
Classificação dos serviços por importância na execução.	0	1	3	12	14	30
Sequência definida para realização de cada serviço.	0	0	2	14	14	30
Única forma de prestação dos serviços oferecidos.	8	4	5	9	4	30
Custo anotado separadamente para cada serviço.	1	2	1	5	21	30
Relevância dos beneficiários na quantidade de serviços.	0	1	0	6	23	30
Lista de serviços conforme demandas dos beneficiários.	0	0	3	11	16	30
Volume mínimo de serviços prestados diariamente.	4	2	4	7	13	30
Lista específica de serviços para período determinado.	1	0	4	8	17	30
Tempo definido para a prestação de cada serviço.	1	2	2	7	18	30
Características de cada serviço são identificáveis.	0	1	1	6	22	30
Identificação dos serviços que consomem mais recursos.	0	0	1	8	21	30
Identificação dos serviços que consomem menos recursos.	0	1	1	8	20	30
Despesas administrativas incluídas no custo dos serviços.	2	1	1	10	16	30
Inclusão de despesas financeiras no custo dos serviços.	2	1	5	11	11	30
Total	19	22	43	148	278	510

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

Nota. Fonte: Elaboração própria.

Verificou-se que as respostas refletem entidades conscientes da relevância de características detalhadas dos serviços, de um modelo organizacional bem definido para a prestação desses serviços, e de uma gestão eficiente dos custos associados.

As organizações demonstram processos bem estruturados para identificar atividades em cada serviço, classificando-os por complexidade e frequência para melhor alocação de recursos. Embora valorizem a padronização operacional, há espaço para aumentar a flexibilidade conforme as necessidades dos beneficiários.

Na Tabela 6 são apresentados os resultados quanto as respostas sobre *proxies* relacionadas a custos ocultos.

Tabela 6

Práticas e *proxies* relacionados a custos ocultos

Variável	N/I	F/I	P/I	T/I	Total
Salário digno e benefícios com custos de segurança social.	1	0	9	20	30
Segurança social básica para todos os funcionários.	1	0	10	19	30
Compensação por horas extras com saúde e bem-estar.	1	2	9	18	30
Prevenção de discriminação e custos associados.	1	0	3	26	30
Combate ao trabalho forçado e custos de intervenção.	1	0	0	29	30
Combate ao trabalho infantil com custos de fiscalização.	1	0	0	29	30
Práticas de preservação ambiental e custos associados.	2	0	13	15	30
Uso consciente de recursos naturais e custos relacionados.	4	0	16	10	30
Acesso à terra, biodiversidade e serviços ecossistêmicos.	9	1	12	8	30
Promoção da saúde física e mental com custos relacionados.	1	0	10	19	30
Segurança do trabalho em ambientes insalubres.	0	0	4	26	30
Conscientização e custos sobre direitos dos povos indígenas.	19	1	5	5	30
Proteção dos meios de subsistência baseados na terra.	16	1	6	7	30
Acesso à terra, biodiversidade e serviços ecossistêmicos.	16	0	5	9	30
Práticas anticorrupção e custos associados.	1	0	3	26	30
Cumprimento de regulamentação tributária e custos.	1	0	1	28	30
Publicação de relatórios anuais e <i>accountability</i> .	1	0	0	29	30
Cumprimento de leis de privacidade nacional e internacional.	1	1	5	23	30
Total	77	6	111	346	540

Legenda: N/I – Não incorporado; F/I – Em fase de incorporação; P/I – Parcialmente incorporado; T/I – Totalmente incorporado.

Nota. Fonte: Elaboração própria.

Os resultados da Tabela 6 revelam as respostas em relação à incorporação de práticas e *proxies* relacionados a custos ocultos. As variáveis abordam diversas áreas de responsabilidade social e ambiental, além de conformidade regulatória e governança.

É notável que a maioria das entidades tenha incorporado totalmente ou parcialmente práticas como salário digno e benefícios com custos de segurança social, segurança social básica para todos os funcionários, e compensação adequada por horas extras com saúde e bem-estar. Isso sugere um compromisso significativo com o bem-estar dos funcionários e o cumprimento de normas trabalhistas.

Áreas como combate ao trabalho forçado, trabalho infantil e anticorrupção apresentam alta adesão, enquanto práticas ambientais e de uso consciente de recursos ainda estão em processo de implementação, indicando desafios na conscientização e sustentabilidade.

5 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Nesta seção apresenta os resultados dos testes estatísticos no SPSS 18 sobre a relação entre *proxies* de custos ocultos e a percepção de eficiência das ONGs premiadas em 2023. A análise dos resultados obtidos a partir do teste de *Spearman* nível de confiança de 95% que revela a associação entre as variáveis analisadas.

Para esta pesquisa, evidencia-se apenas as variáveis que tiveram relação entre práticas gerenciais e *proxies* de custos ocultos para apresentação dos resultados. Na Tabela 7 são apresentados os resultados do p-valor da correlação entre as variáveis Quantidade de profissionais da ONG *versus* *Proxies* de Custos Ocultos.

Tabela 7

Quantidade de profissionais da ONG *versus* *Proxies* de Custos Ocultos

Variável de Agrupamento	Variável testada	pvalor
Profissionais da ONG	Proteção salarial e benefícios para todos os funcionários.	0,409
Profissionais da ONG	Custos associados à segurança social básica para funcionários.	0,837
Profissionais da ONG	Compensação adequada por horas extras e custos de saúde.	0,633
Profissionais da ONG	Prevenção de discriminação e custos associados.	0,205
Profissionais da ONG	Prevenção de trabalho forçado e custos associados	0,182
Profissionais da ONG	Combate ao trabalho infantil e custos de intervenção social.	0,182
Profissionais da ONG	Práticas de preservação ambiental e custos associados.	0,972
Profissionais da ONG	Conscientização sobre uso responsável de recursos naturais.	0,6
Profissionais da ONG	Proteção da biodiversidade e serviços ecossistêmicos.	0,76
Profissionais da ONG	Promoção da saúde física e mental dos colaboradores.	0,825
Profissionais da ONG	Segurança do trabalho e transformação organizacional.	0,569
Profissionais da ONG	Conscientização sobre direitos dos povos indígenas.	0,308
Profissionais da ONG	Proteção de terras e meios de subsistência baseados nelas.	0,3
Profissionais da ONG	Acesso à terra, biodiversidade e serviços ecossistêmicos.	0,346
Profissionais da ONG	Práticas anticorrupção e custos associados.	0,566
Profissionais da ONG	Cumprimento da regulamentação tributária.	0,05
Profissionais da ONG	Prestação de contas através de relatórios anuais.	0,182
Profissionais da ONG	Cumprimento de leis de privacidade nacionais e internacionais.	0,814
Profissionais da ONG	Tempo de operação	0,527

Nota. Fonte: Elaboração própria

O resultado apresentado indica que pode haver uma associação entre a quantidade de profissionais trabalhando na ONG e o cumprimento da regulamentação tributária, de acordo com o teste estatístico realizado.

Um *p-valor* de 0,050 está muito próximo do limite convencional de significância estatística (geralmente definido como 0,05). Isso significa que existe uma possível evidência estatística sugerindo que a quantidade de profissionais da ONG pode estar

relacionada ao cumprimento das normas tributárias. O resultado indica que há uma correlação entre o número de profissionais nas entidades e a empregabilidade relacionada ao cumprimento da regulamentação tributária. Isso sugere que essas entidades tendem a aplicar regras tributárias com precisão e cuidado na preparação de documentos e declarações fiscais, o que pode indicar eficiência operacional e capacidade de gestão.

Os resultados detalhados na Tabela 8, apresentamos *p-valores* das correlações entre as variáveis de serviços por frequência e *proxies* de custos ocultos.

Tabela 8

Serviços por frequência versus Proxies de Custos Ocultos

Variável de Agrupamento	Variável testada	<i>p-valor</i>
Frequência de execução	Proteção salarial e benefícios para todos os funcionários	0,09
Frequência de execução	Custos associados à segurança social básica para funcionários	0,083
Frequência de execução	Compensação adequada por horas extras e custos de saúde	0,792
Frequência de execução	Prevenção de discriminação e custos associados	0,046
Frequência de execução	Prevenção de trabalho forçado e custos associados	0,357
Frequência de execução	Combate ao trabalho infantil e custos de intervenção social	0,357
Frequência de execução	Práticas de preservação ambiental e custos associados	0,867
Frequência de execução	Conscientização sobre uso responsável de recursos naturais	0,022
Frequência de execução	Proteção da biodiversidade e serviços ecossistêmicos	0,333
Frequência de execução	Promoção da saúde física e mental dos colaboradores	0,591
Frequência de execução	Segurança do trabalho e transformação organizacional	0,419
Frequência de execução	Conscientização sobre direitos dos povos indígenas	0,415
Frequência de execução	Proteção de terras e meios de subsistência baseados nelas	0,801
Frequência de execução	Acesso à terra, biodiversidade e serviços ecossistêmicos	0,853
Frequência de execução	Práticas anticorrupção e custos associados	0,981
Frequência de execução	Cumprimento da regulamentação tributária	0,182
Frequência de execução	Prestação de contas através de relatórios anuais	0,357
Frequência de execução	Cumprimento de leis de privacidade nacionais e internacionais	0,856
Frequência de execução	Tempo de operação	0,404

Nota. Fonte: Elaboração própria.

A partir dos resultados da Tabela 8, pode servir como um indicador útil para entender a frequência e como as atividades operacionais da ONG estão alinhadas com suas práticas sociais e ambientais.

Verificou-se uma correlação significativa (*p-valor* = 0,046) entre a eficiência das ONGs e suas práticas de prevenção de discriminação. O resultado sugere que organizações que investem mais nessa área tendem a ter melhor desempenho em gestão de recursos. Os custos associados envolvem investimentos diretos em

treinamento e políticas, além de custos ocultos como conflitos internos, litígios trabalhistas, danos à reputação e desafios na atração e retenção de talentos diversos.

A variável "Conscientização sobre uso responsável de recursos naturais" apresenta um *p-valor* de 0,022, indicando uma associação significativa com a eficiência das organizações não governamentais (ONGs). Isso sugere que as ONGs que priorizam essa prática tendem a operar de maneira mais eficiente. Os custos associados incluem investimentos em tecnologias sustentáveis, penalidades por não conformidade ambiental, impactos na saúde pública devido à poluição, aumento dos custos operacionais pela escassez de recursos naturais e riscos à reputação devido à má gestão ambiental.

Na Tabela 9 são apresentados os resultados do *p-valor* da correlação entre as variáveis de serviços por importância *versus Proxies* de Custos Ocultos.

Tabela 9

Serviços por frequência *versus Proxies* de Custos Ocultos

Variável de Agrupamento	Variável testada	<i>p-valor</i>
Importância na execução	Proteção salarial e benefícios para todos os funcionários.	0,041
Importância na execução	Custos associados à segurança social básica para funcionários.	0,042
Importância na execução	Compensação adequada por horas extras e custos de saúde.	0,413
Importância na execução	Prevenção de discriminação e custos associados.	0,2
Importância na execução	Prevenção de trabalho forçado e custos associados	0,32
Importância na execução	Combate ao trabalho infantil e custos de intervenção social.	0,32
Importância na execução	Práticas de preservação ambiental e custos associados.	0,32
Importância na execução	Conscientização sobre uso responsável de recursos naturais.	0,667
Importância na execução	Proteção da biodiversidade e serviços ecossistêmicos.	0,955
Importância na execução	Promoção da saúde física e mental dos colaboradores.	0,565
Importância na execução	Segurança do trabalho e transformação organizacional.	0,21
Importância na execução	Conscientização sobre direitos dos povos indígenas.	0,565
Importância na execução	Proteção de terras e meios de subsistência baseados nelas.	0,911
Importância na execução	Acesso à terra, biodiversidade e serviços ecossistêmicos.	0,996
Importância na execução	Práticas anticorrupção e custos associados.	0,304
Importância na execução	Cumprimento da regulamentação tributária.	0,149
Importância na execução	Prestação de contas através de relatórios anuais.	0,32
Importância na execução	Cumprimento de leis de privacidade nacionais e internacionais.	0,374
Importância na execução	Tempo de operação	0,351

Nota. Fonte: Elaboração própria.

Verificou-se que os resultados da Tabela 9, indicam que há uma associação entre a variável "Serviços por importância na execução" e duas variáveis testadas: "Proteção salarial e benefícios para todos os funcionários" e "Custos associados à

segurança social básica para funcionários". Isso é sugerido pelos p-valores de 0,041 e 0,042, respectivamente.

Organizações que priorizam certos serviços na execução tendem a investir mais em salários e benefícios, promovendo um ambiente de trabalho satisfatório e possivelmente reduzindo custos ocultos, como a rotatividade de pessoal. Isso pode aumentar a produtividade e diminuir despesas com contratação e treinamento.

A priorização de certos serviços na execução está associada a custos mais altos relacionados à segurança social básica para os funcionários. Isso inclui contribuições para previdência social, seguros de saúde e outros benefícios. Custos ocultos adicionais podem surgir devido a não conformidade com regulamentações trabalhistas, penalidades e litígios relacionados a questões de segurança e bem-estar negligenciadas. Na Tabela 10 são apresentados os resultados *do p-valor* da correlação entre as variáveis de definição para realização de cada serviço *versus Proxies* de Custos Ocultos.

Tabela 10

Definição para realização de serviço oferecidos *versus Proxies* de Custos Ocultos

Variável de Agrupamento	Variável testada	p-valor
Realização de serviço	Proteção salarial e benefícios para todos os funcionários	0,052
Realização de serviço	Custos associados à segurança social básica p/ funcionários	0,021
Realização de serviço	Compensação adequada por horas extras e custos de saúde	0,239
Realização de serviço	Prevenção de discriminação e custos associados	0,743
Realização de serviço	Prevenção de trabalho forçado e custos associados	0,309
Realização de serviço	Combate ao trabalho infantil e custos de intervenção social	0,309
Realização de serviço	Práticas de preservação ambiental e custos associados	0,12
Realização de serviço	Conscientização sobre uso responsável de recursos naturais	0,944
Realização de serviço	Proteção da biodiversidade e serviços ecossistêmicos	0,344
Realização de serviço	Promoção da saúde física e mental dos colaboradores	0,965
Realização de serviço	Segurança do trabalho e transformação organizacional	0,225
Realização de serviço	Conscientização sobre direitos dos povos indígenas	0,765
Realização de serviço	Proteção de terras e meios de subsistência baseados nelas	0,776
Realização de serviço	Acesso à terra, biodiversidade e serviços ecossistêmicos	0,824
Realização de serviço	Práticas anticorrupção e custos associados	0,567
Realização de serviço	Cumprimento da regulamentação tributária	0,139
Realização de serviço	Prestação de contas através de relatórios anuais	0,309
Realização de serviço	Cumprimento de leis de priv. nacionais e internacionais	0,293
Realização de serviço	Tempo de operação	0,817

Nota. Fonte: Elaboração própria.

Verificou-se que o p -valor de 0,021 indica uma correlação entre a variável "Definição para realização de cada serviço" e os "Custos associados à segurança social básica para funcionários".

O resultado sugere que a definição precisa de como cada serviço deve ser realizado pode reduzir custos ocultos ao estabelecer procedimentos eficientes. Isso inclui diretrizes detalhadas sobre responsabilidades, métodos de execução e padrões de qualidade. Uma definição clara pode aumentar a produtividade, evitar retrabalho e minimizar erros operacionais que poderiam resultar em custos adicionais, como horas extras não planejadas, falhas na entrega de serviços ou necessidade de refazer tarefas. Na Tabela 11 são apresentados os resultados *do p-valor* da correlação entre as variáveis de Serviços por frequência versus *Proxies* de Custos Ocultos.

Tabela 11

Única prestação dos serviços oferecidos versus *Proxies* de Custos Ocultos

Variável de Agrupamento	Variável testada	<i>p-valor</i>
Única prestação oferecidos	Proteção salarial e benefícios para todos os funcionários	0,401
Única prestação oferecidos	Custos associados à segurança social básica p/ funcionários	0,935
Única prestação oferecidos	Compensação adequada por horas extras e custos de saúde	0,646
Única prestação oferecidos	Prevenção de discriminação e custos associados	0,36
Única prestação oferecidos	Prevenção de trabalho forçado e custos associados	0,45
Única prestação oferecidos	Combate ao trabalho infantil e custos de intervenção social	0,45
Única prestação oferecidos	Práticas de preservação ambiental e custos associados	0,679
Única prestação oferecidos	Conscientização sobre uso responsável de recursos naturais	0,98
Única prestação oferecidos	Proteção da biodiversidade e serviços ecossistêmicos	0,358
Única prestação oferecidos	Promoção da saúde física e mental dos colaboradores	0,109
Única prestação oferecidos	Segurança do trabalho e transformação organizacional	0,976
Única prestação oferecidos	Conscientização sobre direitos dos povos indígenas	0,182
Única prestação oferecidos	Proteção de terras e meios de subsistência baseados nelas	0,048
Única prestação oferecidos	Acesso à terra, biodiversidade e serviços ecossistêmicos	0,221
Única prestação oferecidos	Práticas anticorrupção e custos associados	0,297
Única prestação oferecidos	Cumprimento da regulamentação tributária	0,875
Única prestação oferecidos	Prestação de contas através de relatórios anuais	0,45
Única prestação oferecidos	Cumprimento de leis de priv. nacionais e internacionais	0,767
Única prestação oferecidos	Tempo de operação	0,772

Nota. Fonte: Elaboração própria.

Verificou-se na Tabela 11, que o p -valor de 0,048 indica uma correlação entre a única prestação dos serviços oferecidos e a variável "Proteção de terras e meios de subsistência baseados nelas".

O resultado indica que organizações com serviços únicos podem ser mais eficientes na proteção de terras e meios de subsistência, mas custos ocultos podem

surgir se não houver proteção adequada ou falhas na implementação de práticas sustentáveis. Na Tabela 12 são apresentados os resultados *do p-valor* da correlação entre as variáveis de Serviços por frequência *versus Proxies* de Custos Ocultos.

Tabela 12

Custo separadamente para cada serviço versus Proxies de Custos Ocultos

Variável de Agrupamento	Variável testada	p-valor
Custo para cada serviço	Proteção salarial e benefícios para todos os funcionários	0,684
Custo para cada serviço	Custos associados à segurança social básica p/ funcionários	0,549
Custo para cada serviço	Compensação adequada por horas extras e custos de saúde	0,626
Custo para cada serviço	Prevenção de discriminação e custos associados	0,032
Custo para cada serviço	Prevenção de trabalho forçado e custos associados	0,036
Custo para cada serviço	Combate ao trabalho infantil e custos de intervenção social	0,036
Custo para cada serviço	Práticas de preservação ambiental e custos associados	0,711
Custo para cada serviço	Conscientização sobre uso responsável de recursos naturais	0,974
Custo para cada serviço	Proteção da biodiversidade e serviços ecossistêmicos	0,965
Custo para cada serviço	Promoção da saúde física e mental dos colaboradores	0
Custo para cada serviço	Segurança do trabalho e transformação organizacional	0,941
Custo para cada serviço	Conscientização sobre direitos dos povos indígenas	0,845
Custo para cada serviço	Proteção de terras e meios de subsistência baseados nelas	0,718
Custo para cada serviço	Acesso à terra, biodiversidade e serviços ecossistêmicos	0,724
Custo para cada serviço	Práticas anticorrupção e custos associados	0,937
Custo para cada serviço	Cumprimento da regulamentação tributária	0,282
Custo para cada serviço	Prestação de contas através de relatórios anuais	0,036
Custo para cada serviço	Cumprimento de leis de priv. nacionais e internacionais	0,03
Custo para cada serviço	Tempo de operação	0,256

Nota. Fonte: Elaboração própria.

A partir dos resultados da Tabela 12, observou-se que existem correlações entre as variáveis testadas.

Prevenção de discriminação e custos associados (p-valor = 0,032): os resultados indicam que ONGs que alocam recursos para prevenir discriminação tendem a ser mais comprometidas com práticas inclusivas e justas.

Prevenção de trabalho forçado e custos associados (p-valor: 0,036): este resultado sugere uma correlação entre a alocação de custos separadamente para cada serviço e os esforços da ONG na prevenção do trabalho forçado. Organizações que priorizam essa prática tendem a enfrentar menos custos ocultos, como investigações legais ou penalidades por não conformidade com leis trabalhistas.

Combate ao trabalho infantil e custos de intervenção social (p-valor = 0,036): a correlação indica que ONGs que atribuem custos separadamente para combater o trabalho infantil também podem estar mais comprometidas com

intervenções sociais eficazes. Isso pode resultar em uma gestão mais eficiente de recursos ao investir em programas educacionais, apoio às famílias e monitoramento rigoroso para evitar práticas exploratórias.

Promoção da saúde física e mental dos colaboradores (p-valor = 0,000): o *p-valor* muito baixo indica uma forte associação entre a alocação de custos separadamente para cada serviço e a promoção da saúde física e mental dos colaboradores. Organizações que investem nessa área podem ter funcionários mais saudáveis e produtivos, resultando em menor absenteísmo, maior retenção de talentos e aumento da moral.

Prestação de contas através de relatórios anuais (p-valor = 0,036): este resultado indica que há uma correlação entre a alocação de custos separadamente para cada serviço e a prestação de contas por meio de relatórios anuais. ONGs que são transparentes em suas operações podem evitar custos ocultos associados à falta de transparência, como desconfiança por parte dos doadores, investigações regulatórias ou sanções.

Cumprimento de leis de privacidade nacionais e internacionais (p-valor = 0,030): este resultado sugere que ONGs que atribuem custos separadamente para garantir o cumprimento das leis de privacidade tendem a ser mais eficientes na gestão de dados e informações confidenciais. Isso pode resultar em menor exposição a violações de dados, multas por não conformidade ou danos à reputação.

Na Tabela 13 são apresentados os resultados *do p-valor* da correlação entre as variáveis da frequência dos serviços *versus Proxies* de Custos Ocultos.

Tabela 13

Serviços por frequência versus Proxies de Custos Ocultos

Variável de Agrupamento	Variável testada	p-valor
Serviços conforme beneficiários	Proteção salarial e benefícios para todos os funcionários	0,756
Serviços conforme beneficiários	Custos associados à segurança social básica p/ funcionários	0,544
Serviços conforme beneficiários	Compensação adequada por horas extras e custos de saúde	0,978
Serviços conforme beneficiários	Prevenção de discriminação e custos associados	0,995
Serviços conforme beneficiários	Prevenção de trabalho forçado e custos associados	0,41
Serviços conforme beneficiários	Combate ao trabalho infantil e custos de intervenção social	0,41
Serviços conforme beneficiários	Práticas de preservação ambiental e custos associados	0,321
Serviços conforme beneficiários	Conscientização sobre uso responsável de recursos naturais	0,031
Serviços conforme beneficiários	Proteção da biodiversidade e serviços ecossistêmicos	0,199
Serviços conforme beneficiários	Promoção da saúde física e mental dos colaboradores	0,354
Serviços conforme beneficiários	Segurança do trabalho e transformação organizacional	0,403
Serviços conforme beneficiários	Conscientização sobre direitos dos povos indígenas	0,317
Serviços conforme beneficiários	Proteção de terras e meios de subsistência baseados nelas	0,452
Serviços conforme beneficiários	Acesso à terra, biodiversidade e serviços ecossistêmicos	0,844
Serviços conforme beneficiários	Práticas anticorrupção e custos associados	0,747
Serviços conforme beneficiários	Cumprimento da regulamentação tributária	0,996
Serviços conforme beneficiários	Prestação de contas através de relatórios anuais	0,41
Serviços conforme beneficiários	Cumprimento de leis de priv. nacionais e internacionais	0,095
Serviços conforme beneficiários	Tempo de operação	0,548

Nota. Fonte: Elaboração própria.

Verificou-se na Tabela 13, que o *p-valor* de 0,031 indica uma correlação entre a variável "Serviços conforme beneficiários" e a "Conscientização sobre o uso responsável de recursos naturais". A partir dos resultados, sugere-se que personalizar serviços para atender necessidades específicas está associado a promover práticas sustentáveis. Essa abordagem possibilita reduzir custos ocultos como penalidades por não cumprir normas ambientais ou perda de apoio comunitário.

Na Tabela 14 são apresentados os resultados *do p-valor* da correlação entre as variáveis dos serviços que consomem mais recursos *versus Proxies* de Custos Ocultos.

Tabela 14

Serviços que consomem mais recursos *versus* Proxies de Custos Ocultos

Variável de Agrupamento	Variável testada	p-valor
Serviços com maior consumo	Proteção salarial e benefícios para todos os funcionários	0,103
Serviços com maior consumo	Custos associados à segurança social básica p/ funcionários	0,535
Serviços com maior consumo	Compensação adequada por horas extras e custos de saúde	0,604
Serviços com maior consumo	Prevenção de discriminação e custos associados	0,879
Serviços com maior consumo	Prevenção de trabalho forçado e custos associados	0,151
Serviços com maior consumo	Combate ao trabalho infantil e custos de intervenção social	0,151
Serviços com maior consumo	Práticas de preservação ambiental e custos associados	0,21
Serviços com maior consumo	Conscientização sobre uso responsável de recursos naturais	0,573
Serviços com maior consumo	Proteção da biodiversidade e serviços ecossistêmicos	0,777
Serviços com maior consumo	Promoção da saúde física e mental dos colaboradores	0,015
Serviços com maior consumo	Segurança do trabalho e transformação organizacional	0,411
Serviços com maior consumo	Conscientização sobre direitos dos povos indígenas	0,036
Serviços com maior consumo	Proteção de terras e meios de subsistência baseados nelas	0,268
Serviços com maior consumo	Acesso à terra, biodiversidade e serviços ecossistêmicos	0,478
Serviços com maior consumo	Práticas anticorrupção e custos associados	0,767
Serviços com maior consumo	Cumprimento da regulamentação tributária	0,543
Serviços com maior consumo	Prestação de contas através de relatórios anuais	0,151
Serviços com maior consumo	Cumprimento de leis de priv. nacionais e internacionais	0,343
Serviços com maior consumo	Tempo de operação	0,25

Nota. Fonte: Elaboração própria.

Conforme resultado da Tabela 14, o *p-valor* de 0,015 indica uma correlação entre a variável "Serviços que consomem mais recursos" e a "Promoção da saúde física e mental dos colaboradores".

Promoção da saúde física e mental dos colaboradores (0,015): investimentos em serviços que consomem mais recursos estão correlacionados com benefícios na saúde física e mental dos colaboradores, indicando eficiência na gestão de recursos e impactos positivos como redução de doenças e maior produtividade.

Conscientização sobre direitos dos povos indígenas (0,036): a correlação indica que investimentos maiores em serviços intensivos em recursos estão associados a uma maior conscientização e *advocacy* em relação aos direitos dos povos indígenas. Isso pode ser interpretado como eficiência na alocação de recursos, pois investir adequadamente em programas de conscientização pode aumentar a visibilidade e o impacto positivo das questões indígenas na sociedade.

Na Tabela 15 são apresentados os resultados *do p-valor* da correlação entre as variáveis dos serviços que consomem menos recursos *versus* Proxies de Custos Ocultos.

Tabela 15

Serviços que consomem menos recursos *versus* Proxies de Custos Ocultos

Variável de Agrupamento	Variável testada	p-valor
Serviços com menor recurso	Proteção salarial e benefícios para todos os funcionários	0,246
Serviços com menor recurso	Custos associados à segurança social básica p/ funcionários	0,83
Serviços com menor recurso	Compensação adequada por horas extras e custos de saúde	0,92
Serviços com menor recurso	Prevenção de discriminação e custos associados	0,521
Serviços com menor recurso	Prevenção de trabalho forçado e custos associados	0,215
Serviços com menor recurso	Combate ao trabalho infantil e custos de intervenção social	0,215
Serviços com menor recurso	Práticas de preservação ambiental e custos associados	0,345
Serviços com menor recurso	Conscientização sobre uso responsável de recursos naturais	0,89
Serviços com menor recurso	Proteção da biodiversidade e serviços ecossistêmicos	0,894
Serviços com menor recurso	Promoção da saúde física e mental dos colaboradores	0,003
Serviços com menor recurso	Segurança do trabalho e transformação organizacional	0,565
Serviços com menor recurso	Conscientização sobre direitos dos povos indígenas	0,118
Serviços com menor recurso	Proteção de terras e meios de subsistência baseados nelas	0,257
Serviços com menor recurso	Acesso à terra, biodiversidade e serviços ecossistêmicos	0,814
Serviços com menor recurso	Práticas anticorrupção e custos associados	0,934
Serviços com menor recurso	Cumprimento da regulamentação tributária	0,662
Serviços com menor recurso	Prestação de contas através de relatórios anuais	0,215
Serviços com menor recurso	Cumprimento de leis de priv. nacionais e internacionais	0,327
Serviços com menor recurso	Tempo de operação	0,217

Nota. Fonte: Elaboração própria.

Conforme resultado da Tabela 15, que o *p-valor* de 0,003 indica uma correlação entre a variável "Serviços que consomem menos recursos" e a "Promoção da saúde física e mental dos colaboradores".

O resultado sugere a correlação que investimentos modestos podem ter impacto positivo na saúde emocional e mental dos colaboradores, indicando eficiência na alocação de recursos. Programas simples, como suporte emocional e bem-estar mental, são econômicos e benéficos. Promover saúde emocional desde cedo em programas acessíveis pode reduzir custos futuros com tratamentos intensivos e problemas como a baixa produtividade.

6 CONCLUSÃO

O objetivo deste estudo foi investigar a relação entre a adoção de *proxies* indicativas de custos ocultos e a percepção de eficiência das entidades do terceiro setor premiadas no Prêmio Melhores ONGs 2023. Para responder à pesquisa foram

coletados dados por meio de um levantamento enviado aos vencedores do prêmio do ano de 2023, resultando em 30 respostas dessas entidades.

Foi realizado o teste de correlação de *Spearman* com um nível de confiança de 95% para investigar a relação entre custos ocultos e eficiência operacional das entidades. Evidenciou-se uma correlação significativa entre as práticas de gestão de custos e as *proxies* de custos ocultos, com valores de *p-valor* inferiores a 5%.

Os resultados indicam uma correlação entre investimentos em prevenção de discriminação e combate ao trabalho infantil com maior eficiência operacional e redução de custos ocultos. A promoção da saúde física e mental dos colaboradores correlaciona-se com uma gestão mais eficiente de recursos, diminuindo o absenteísmo e aumentando a produtividade.

Além disso, iniciativas intensivas em recursos, como conscientização sobre direitos indígenas, demonstram eficiência na promoção de causas sociais complexas, mitigando custos ocultos como disputas legais e desafios de relações públicas.

Por outro lado, serviços menos intensivos em recursos que promovem saúde mental e emocional também mostram benefícios tangíveis com investimentos moderados, potencialmente reduzindo custos futuros com tratamentos de saúde mental. Esses achados destacam a importância de estratégias focadas não apenas na eficiência operacional, mas também na gestão proativa de custos ocultos, fundamentais para a sustentabilidade e impacto positivo das ONGs no terceiro setor.

Como limitação da pesquisa, identificou-se um baixo índice de resposta aos questionários enviados, o que baseou os resultados nos dados obtidos das entidades que responderam. Apesar deste desafio, o estudo representa uma contribuição relevante para uma área da literatura ainda pouco explorada, ao apresentar resultados que destacam a relação entre práticas de gestão de custos e custos ocultos nas entidades do terceiro setor.

Para pesquisas futuras, indica-se avançar com as investigações com o campo de pesquisa sobre custos ocultos e eficiência no terceiro setor. Expandir as amostras de estudo, diversificando os tipos de organizações analisadas e considerando estudos longitudinais para capturar mudanças ao longo do tempo. Além disso, complementar abordagens quantitativas com análises qualitativas, podem oferecer *insights* sobre contextos específicos e motivos por trás das estratégias de gestão de custos.

REFERÊNCIAS

- Arita, I. S. D. (2023). Práticas gerenciais associadas ao custeio baseado em atividades: um estudo no contexto de organizações não governamentais associadas e cadastradas no site da ABONG. (*Dissertação de Mestrado*). Universidade Federal Rural de Pernambuco, Recife.
- Arita, I. S. D., & Callado, A. A. C. (2023). Custos ocultos em uma pequena empresa: Estudo de caso único em um supermercado em Recife, Pernambuco. *ABCustos*, 18(2), 123-143.
- Ayayi, A. G., & Wijesiri, M. (2018). Better with age? The relationship between longevity and efficiency dynamics of nonprofit microfinance institutions. *Quality & Quantity: International Journal of Methodology*, 52(5), 2331-2343.
- Barragan, L. G., & Aranha, M. P. S. (2006). O processo de gestão de riscos e controles internos nas entidades sem fins lucrativos como uma ferramenta para redução de custos. In *XIII Congresso Brasileiro de Custos*, Belo Horizonte, MG.
- Benin, M. M., Lisboa, S. M., Souza, M. A, Machado D. G. (2016). Custos Ocultos: Um Estudo das Características das Publicações em Periódicos Nacionais de Contabilidade. *Contabilidade, Gestão e Governança*, 19(2), 274-291.
- Bhattacharya, H., & Dugar, S. (2020). The hidden cost of bargaining: evidence from a cheating-prone marketplace. *International Economic Review*.
- Brito, J. C. G., & Callado, A. A. C. (2022). Custos Ocultos Estruturais: Análise em uma empresa prestadora de serviço de telecomunicações na cidade de Monteiro-PB. *ABCustos*, 17(1), 80-102.
- Cheah, S., Shahbudin, A. S., & Taib, F. (2011). Tracking hidden quality costs in a manufacturing company: an action research. *International Journal of Quality & Reliability Management*, 28(4), 405-425.
- Coe, C. K., & O'Sullivan, E. (1993). Accounting for the Hidden Costs: A National Study of Internal Service Funds and Other Indirect Costing Methods in Municipal Governments. *Public Administration Review*, 53(1), 59.
- Coelho, D. J. C., & Callado, A. A. C. (2019). Evidências de isomorfismo na gestão de custos de entidades sem fins lucrativos do Brasil. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, 18, 119.
- Dang, C. T., & Owens, T. (2020). Does transparency come at the cost of charitable services? Evidence from investigating British charities. *Journal of Economic Behavior and Organization*, 172, 314–343.
- Femenick, T. R. (2005). A problemática e a solução para os custos invisíveis e custos ocultos. *Revista da FARN*, 4(1/2), 49-61.

- Freitas, H., Oliveira, M., Saccol, A. Z., Moscarola, J. (2000). O método de pesquisa survey. *Revista de Administração*, 35(3), 105–112.
- Gerhardt, T. E., & Silveira, D. T. (2009). *Métodos de pesquisa*. Porto Alegre: Editora da UFRGS.
- Gil, A. C. (2008). *Métodos e técnicas de pesquisa social* (6a ed.). São Paulo: Atlas.
- Hansmann, H. B. (1980). The Role of Nonprofit Enterprise. *The Yale Law Journal*, 89(5).
- Hoque, Z., & Rana, T. (2020). *Cost Management for Nonprofit and Voluntary Organisations*.
- Kim, H. S., & Kunreuther, F. (2007). *What's Next? Baby Boom-Age Leaders in Social Change Nonprofits. Building Movement Project*.
- Kramer, K., & Nayak, P. (2013). *Nonprofit Leadership Development: What's Your "Plan A" for Growing Future Leaders?* The Bridgespan Group.
- Krishnan, S. K. (2006). Aumentando a visibilidade dos custos ocultos de falha. *Measuring Business Excellence*, 10(4), 77-101.
- Lord, S. (2023). Hidden costs of agrifood systems and recent trends from 2016 to 2023. *FAO Agricultural Development Economics Technical Study*, 31.
- McGill, M. E., & Wooten, L. M. (1975). Management in the Third Sector. *Public Administration Review*, 35(5), 444.
- Melhores ONGs 2023. Lista das 100 Melhores ONGs de 2023. Disponível em: <https://premiomelhores.org>. Acesso em: 10 jun. 2024.
- Mitchell, G. E., & Calabrese, T. D. (2023). The Hidden Cost of Trustworthiness. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 52(2), 304–326.
- Plaisance, G. (2023). Evaluation in nonprofit organizations: A defense of perception as a managerial and scientific tool. *Journal of Philanthropy and Marketing*, 28(4).
- Porter, M. (1979). How competitive forces shape strategy. *Harvard Business Review*, 57(2), 137-145.
- Ronquillo, J., Hein, W. E., & Carpenter, H. L. (2012). Reviewing the literature on leadership in nonprofit organizations. In H. L. Carpenter (Ed.), *Human Resource Management in the Nonprofit Sector: Passion, Purpose and Professionalism* (pp. 97-116). Edward Elgar Publishing.
- Savall, H. (2003). An updated presentation of the socio-economic management model. *Journal of Organizational Change Management*, 16(1), 33-48.

- Savall, H., & Zardet, V. (1991). *Maitriser les coûts et les performances cachées*. Paris: Economica.
- Shakantu, W., Tookey, J. E., & Bowen, P. A. (2003). The hidden cost of transportation of construction materials: An overview. *Journal of Engineering, Design and Technology*, 1(1), 103-118.
- Silva, D. H. L. (2018). *Custos ocultos estruturais: Um estudo no âmbito do setor agroindustrial da cachaça do estado da Paraíba* (Dissertação de mestrado, Universidade Federal da Paraíba). Recuperado de: <http://www.teses.ufpb.br>. Acesso em: 16/junho/2024.
- Slavov, T. N. B. (2013). *Gestão estratégica de custos: Uma contribuição para a construção de sua estrutura conceitual* (Tese de doutorado, Universidade de São Paulo). Recupeado de: <http://www.teses.usp.br>. Acesso em: 16/junho/2024.
- Soares, D. J. M., da Silva, E. A. P., Souza, L. F., Oliveira, A. P., & Carvalho, P. R. (2019). Uma aplicação do teorema central do limite. *Brazilian Journal of Development*, 5(12), 32165-32173.
- Souza, J., Marques, P. S. K., Gomes R. E., Silva, P. W., & Gask, S. I. (2019). Análise dos custos ocultos na produção de queijo muçarela em uma cooperativa no cone sul de Rondônia. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 74, 81-101.
- Stevenson, W. J. (1981). *Estatística aplicada à administração*. São Paulo: Harbra.
- Tevel, E., Katz, H., & Brock, D. M. (2014). Nonprofit Financial Vulnerability: Testing Competing Models, Recommended Improvements, and Implications. *International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations*. Volume 26, pages 2500–2516.
- Welgacz, M. M., Silva, L. S., & Cardoso, M. L. (2009). Hidden costs in the operations of Brazilian exports of meat. *Custos e Agronegócio on line*, 5(1), jan./abr.
- Young, D. R., & Searing, E. A. M. (2023). Resilience and the Management of Nonprofit Organizations. *International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations*. Voluntas (2023) 34:1110–1111
- Zardet, V., & Krief, N. (2006). *La teoría de los costos-desempeños ocultos en el modelo socioeconómico de las organizaciones* (pp. 1-20). México.
- Zheng, S., & Wang, Q. (2017). Mitigating hidden costs in service offshoring: A strategic management perspective. *Industrial Management & Data Systems*, 117(6), 1058-1076.

Data de Submissão: 30/09/2024

Data de Aceite: 20/03/2025