



08, 09, 10 e 11 de novembro de 2022
ISSN 2177-3866

PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO E ARTEFATOS DA CONTABILIDADE GERENCIAL APLICADOS À GESTÃO DE INSTITUIÇÕES CULTURAIS: ESTUDO DE CASO DA FUNDAÇÃO OSESP

IVAN PAULA SANTOS MACHADO DANTAS

FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE DA UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO - FEA

DAIELLY MELINA NASSIF MANTOVANI

FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE DA UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO - FEA

PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO E ARTEFATOS DA CONTABILIDADE GERENCIAL APLICADOS À GESTÃO DE INSTITUIÇÕES CULTURAIS: ESTUDO DE CASO DA FUNDAÇÃO OSESP

INTRODUÇÃO

A presente pesquisa buscou entender e avaliar como são empregados os elementos de gestão em instituições culturais, com especial interesse para as instituições responsáveis na administração de orquestras sinfônicas no Brasil, verificando a influência destes elementos de gestão no desempenho dos objetivos e visão das instituições, permitindo que possam ser cumpridos seus objetivos de disseminar cultura e lazer para a sociedade.

Em tempos recentes observamos uma tendência global de austeridade fiscal e redução de gastos públicos. Tais cortes, com frequência, afetam primeiramente o setor cultural (Abdullah, et al. 2017). Essa tendência global se mostra ainda mais acentuada no Brasil como mostram os dados do Sistema de Informações e Indicadores Culturais do IBGE: em 2018 os gastos do setor público com cultura foram de R\$ 9,1 bilhões, 0,21% das despesas consolidadas da administração pública, ante R\$ 7,1 bilhões, ou 0,28% das despesas em 2011 (IBGE, 2019). Isto representa um aumento nominal de 28,6%, enquanto o IPCA aumentou em 52% no mesmo período. Neste contexto, se torna ainda mais importante para as instituições culturais uma gestão sólida, transparente e eficiente, que possa mensurar e demonstrar através de indicadores a relevância de suas ações artísticas para a sociedade em geral. Do ponto de vista do conceito de cidades inteligentes a cultura e lazer são fundamentais para a qualidade de vida dos cidadãos. Instituições culturais são essenciais não somente enquanto agente de preservação de um arcabouço cultural vasto, como também da renovação e consolidação de um imaginário cultural coletivo, refletindo a própria sociedade em que a instituição se insere.

A despeito da importância econômica e sociocultural de tais organizações, observa-se uma escassez de pesquisas e trabalhos acadêmicos que abordem a questão da gestão de instituições desta natureza. O levantamento bibliográfico realizado apontou ainda que a maioria de iniciativas científicas neste sentido são realizadas em países com uma expressiva tradição sinfônica, onde as instituições são mais estáveis e muitas vezes seculares. No Brasil, onde instituições culturais são, em geral, mais sensíveis às instabilidades políticas e econômicas, existe uma lacuna a ser preenchida em relação aos conhecimentos sobre gestão e planejamento estratégico destas organizações, adaptados ao ambiente nacional de maior volatilidade. A formação de gestores capacitados, que possuam sólido conhecimento em administração aliado ao entendimento pleno do fazer artístico, é outro desafio a ser enfrentado. São poucas as instituições no mundo que oferecem programas voltados especificamente às necessidades deste profissional.

Visando contribuir com a criação de conhecimento nesta área ainda pouco explorada, esta pesquisa irá abordar como artefatos da contabilidade gerencial aplicados neste contexto específico podem contribuir para uma gestão mais eficiente de recursos. Iremos discutir as particularidades dos diversos modelos de gestão adotados por instituições do gênero no Brasil: Administração direta, convênio e Organização Social de Cultura. Por fim, a importância do planejamento estratégico para que estas instituições possam cumprir seus papéis sociais. Para tanto, iremos examinar o caso da Fundação Orquestra Sinfônica do Estado de São Paulo, responsável pela administração da Orquestra Sinfônica do Estado de São Paulo, do Festival Internacional de Inverno de Campos do Jordão, e do Coral Lírico do Estado de São Paulo, que desde sua criação enquanto Organização Social de Cultura em 2004 se mostrou bem sucedida em relação à gestão e diversificação das receitas, reduzindo sua dependência de recursos orçamentários do Estado, trazendo a OSESP a um patamar de reconhecimento internacional.

REVISÃO DA BIBLIOGRAFIA

A maioria dos autores que pesquisam a gestão de Instituições Culturais se baseiam largamente nas teorias e ideias da teoria da administração, contabilidade gerencial, e de outras áreas, aplicando-as ao contexto específico das Instituições Culturais. Por este motivo se faz necessário abordar alguns conceitos fundamentais sobre os quais o presente trabalho irá se embasar. Em particular, é importante definir os principais conceitos dentro da contabilidade gerencial, uma vez que se pretende realizar um levantamento dos artefatos da contabilidade gerencial empregados na orquestra estudada a partir da análise documental e entrevista. Para evitar divergências entre termos ou discussões aprofundadas sobre a natureza destes conceitos, o que sairia do escopo do presente trabalho, optou-se por adotar a definição destes a partir de livros já estabelecidos, como “Sistemas de Controle Gerencial” de Anthony e Govindarajan e “Contabilidade Gerencial” de Garrison, Noreen e Brewer.

William Barnes (2009), em seu livro *Management and the Arts*, aborda diversas teorias de Administração ao longo da história, destacando pensamentos que poderiam ser aplicados às Instituições Culturais. Adotado como bibliografia básica em diversos cursos de pós-graduação voltados à gestão de Instituições Culturais, especialmente nos Estados Unidos, o livro segue um formato de *textbook*, condensando muita informação sobre o assunto, mas sem uma grande preocupação em uma discussão mais profunda dos aspectos por trás do que é apresentado. Além da gestão propriamente, o livro discute a carreira de gestor cultural, os papéis que cabem à esta área e liderança enquanto gestor. Dado o contexto de financiamento de organizações artísticas nos Estados Unidos, onde pouco dinheiro público é investido diretamente em iniciativas culturais, há um foco importante em *fundraising* a partir de doações tanto de pessoas físicas quanto jurídicas, e aspectos legais referentes a descontos fiscais que possam incentivar tais doações. Por fim, Barnes aborda em detalhe a importância do planejamento estratégico, orçamentário e financeiro para as Instituições Culturais. O autor frisa que, embora algumas técnicas e conceitos possam ser importados de outras indústrias, deve se haver cautela, pois muitas vezes estas podem não se encaixar em um ambiente de instituições Culturais: “As bases econômicas das artes impedem que haja um aumento significativo de produtividade. Leva-se o mesmo tempo hoje em dia para se ensaiar uma orquestra para um concerto, quanto se levava há 75 anos atrás.” (p. 62, 2009).

O artigo de Ben Walmsley (2016) “From arts marketing to audience enrichment: How digital engagement can deepen and democratize artistic exchange with audiences” versa sobre os desafios e benefícios das instituições culturais utilizarem o engajamento digital a fim de promoverem e democratizarem o acesso às artes. A partir de uma análise crítica focando o engajamento com companhias de dança, o autor investiga como o engajamento digital proporciona uma cultura de crítica construtiva entre as organizações, artistas e público, além de romper barreiras para que o público possa assistir aos espetáculos. O estudo conclui que plataformas digitais podem afetar positivamente a recepção e entendimento de formas artísticas às quais o público não está acostumado, pois gera contextualização e promove um maior engajamento cinético e emocional durante a performance ao vivo, rompendo preconceitos e estranhamentos.

O artigo “Managing the performance of arts organisations: Pursuing heterogeneous objectives in an era of austerity” de Abdullah, Khadaroo e Napier (2018) aborda a importância da mensuração e explicitação dos objetivos das organizações artísticas, especialmente em um período de austeridade, no qual os fundos são escassos e controlados. Os autores abordam duas galerias de arte públicas de Londres que recebem financiamento público, assim como recursos advindos de doações e de atividades comerciais. Nesse contexto são analisados os Performance Management Systems (PMSs) que serviam para o cumprimento dos deveres estatutários das organizações e

passam a serem utilizados como ferramentas de performance econômica das organizações. Com medidas de austeridade o governo retira essas instituições da prioridade de planejamento estratégico governamental. Os autores destacam como o papel socioeconômico destas organizações parece ser colocado em segundo plano em tempos de austeridade, fazendo com os seus gestores se preocupem mais com as receitas geradas, adotando pensamentos, vocabulários, e ferramentas do setor privado a fim de garantir a continuidade e existência dessas organizações. A adoção de tais medidas pode gerar conflitos em relação a visão e objetivos das organizações, ocasionando em um pensamento de curto prazo, desvios em relação às funções artísticas e sociais das organizações, e até impacto em suas coleções e patrimônio artístico.

“Who benefits from public funding of the performing arts? Comparing the art provision and the hegemony–distinction approaches”, de Feder e Katz-Gerro (2012), faz uma abordagem sociológica testando duas teorias sobre o papel da política cultural. A primeira diz respeito ao papel destas políticas em tornar as artes acessíveis para um público mais amplo. A segunda abordagem, de uma ótica de Pierre Bourdier, enfatiza como tais políticas culturais acabam por reforçar distinções hegemônicas. Utilizando dados de um período de 48 anos em Israel, os autores demonstram como as tendências em financiamento de políticas públicas de artes se relacionam às mudanças no nível educacional, étnico, e nível de renda da população. Concluem que do ponto de vista de como os financiamentos alteram em relação à renda e educação, essas políticas atendem um público maior. No entanto, a resposta de financiamentos em relação às mudanças em tamanhos de grupos étnicos, revelam que as políticas públicas atendem aos interesses de uma elite.

Bibu, Brancu e Teohari (2017), em “Managing a Symphony Orchestra in Times of Change: Behind the Curtains,” discutem a Orquestra Sinfônica enquanto um organismo vivo, cujos bens e serviços que presta estão em constante interação simbiótica com o ambiente externo e sua volatilidade. A partir do exemplo de orquestras Alemãs (Kultuorchester), o artigo analisa os objetivos, missão, e boas práticas na gestão de orquestras, com ênfase na interdisciplinaridade destas instituições. Os resultados consistem em identificar os principais stakeholders, oportunidades e ameaças, melhores práticas e inovações da gestão contemporânea de orquestras.

Marcelo de Oliveira Lopes (2016) em sua dissertação de mestrado “Alocação de Riscos e Equilíbrio Econômico-Financeiro em Contratos de Gestão: o caso da Fundação Osesp” aborda também o mesmo caso da presente pesquisa, no entanto, a partir da ótica do direito. O trabalho analisa o Contrato de Gestão da Fundação OSESP no período de 2005 a 2015, discutindo oportunidades e dificuldades na contratualização dos resultados, alocação de riscos, governança corporativa e as necessidades de reequilíbrio econômico-financeiro. São tratadas, desta forma, as recentes possibilidades de parcerias entre governo e instituições da sociedade civil para alcançar políticas públicas, que trazem maior flexibilidade na gestão de atividades a partir de organizações do terceiro setor, em particular as parcerias com as Organizações Sociais de Cultura no Estado de São Paulo.

O International Management Accounting Practice 1 (IMAP 1), publicado em 1998 pela International Federation of Accountants (IFAC), caracteriza quatro estágios na evolução da Contabilidade Gerencial. Em seu primeiro estágio, anterior a 1950, a contabilidade Gerencial tem enquanto foco a determinação de custos e o controle financeiro, utilizando as ferramentas da contabilidade de custos. Seu segundo estágio, que compreende o período de 1950 a 1965, centra na questão de geração de informações para utilização no controle gerencial. A redução do desperdício de recursos a partir da análise de processos passa a ser o foco do terceiro estágio que perdura até 1985. A partir de 1985 se dá o início do quarto estágio, no qual nos encontramos atualmente, cujo foco é na geração de valor a partir de uma melhor utilização de recursos, análise

dos direcionadores de valor aos stakeholders e através da inovação organizacional. Cada um destes estágios desenvolveu artefatos e conceitos novos, a fim de alcançar tais objetivos. Artefatos aqui são compreendidos de maneira ampla enquanto ferramentas, atividades, modelos de gestão, filosofias de gestão e sistemas de custeio.

Podemos realizar uma segmentação dos artefatos da contabilidade gerencial baseada nos objetivos das ferramentas e modelos, separando-os em três grupos, cada um deles com artefatos característicos de cada estágio de evolução. Os três segmentos, como apontados por Soutes, são:

1. Métodos e Sistemas de Custeio
2. Métodos de mensuração e avaliação e medidas de desempenho
3. Filosofias e Modelos de Gestão

A partir deste referencial teórico e ferramentas citadas da Contabilidade Gerencial analisamos o caso particular de nosso objeto de estudo, a Fundação OSESP. Abordamos quais os artefatos de Contabilidade Gerencial empregados e como estes se relacionam com o modelo de gestão, governança e planejamento estratégico da instituição. Destarte, partimos do particular a fim de ter um entendimento aplicável às demais instituições culturais análogas no país.

PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Análise Documental

A partir da análise documental de arquivos e relatórios disponíveis nos websites da instituição pesquisada, a Fundação OSESP, pretendemos primeiramente compreender os objetivos apontados pela própria organização, relacionando-os ao modelo de contrato de gestão por Organização Social de Cultura. Dentro deste entendimento, analisamos o processo de planejamento estratégico, o emprego de ferramentas de gestão de performance e fizemos um levantamento dos artefatos da Contabilidade Gerencial utilizados desde o processo orçamentário até a mensuração de resultados, não só econômicos, mas também em relação às metas e objetivos da função social desta organização.

A análise documental do presente trabalho baseia-se em consultas realizadas a documentos secundários públicos disponibilizados no portal da transparência do próprio site da Fundação OSESP. Dentre os documentos consultados, destacamos por sua relevância os seguintes:

- Estatuto Social da Fundação OSESP, (4ª Alteração, Maio de 2018)
- Relatório de Atividade Anual, 2006-2020
- Contrato de Gestão 02/2021
- Contrato de Gestão 01/2015
- Contrato de Gestão 41/2010
- Contrato de Gestão 05/2005
- Balanço Patrimonial e Parecer dos Auditores Independentes, 2006-2020
- Resumo de Acompanhamento de Resultado Anual da Fundação Osesp (consolidado da entidade), 2006-2020
- Controle Orçamentário do Contrato de Gestão, 2015-2020

A partir dos documentos supracitados foram realizados levantamentos sobre os artefatos de contabilidade gerencial adotados pela instituição pesquisada; a declaração, mesmo que implícita, de visão, missão e objetivos; a governança corporativa; o planejamento estratégico; dados financeiros relativos ao orçamento; fontes de financiamento; e *reporting* em relação à performance e atividades realizadas. Com estes levantamentos foi possível entender como estes diversos aspectos colaboram, ou deixam de colaborar, para que as organizações atinjam seus objetivos e cumpram suas funções sociais. Uma vez que a maioria das instituições culturais em nosso país se

utilizam de financiamento público, ou uma combinação deste com fontes privadas a partir de leis de incentivo à cultura, se torna ainda mais importante o *reporting*, a transparência e *accountability* a fim de justificar os investimentos nestas organizações.

Redes Sociais

Além da análise documental foi conduzido um levantamento sobre as mídias sociais da Orquestra Sinfônica do Estado de São Paulo com o objetivo de averiguar o tipo, frequência e alcance das publicações. Desta forma foi possível utilizar tais dados para entender parte do retorno à sociedade, na forma de conteúdos digitais. A OSESP possui presença forte nas principais redes sociais, com o auxílio de informações disponibilizadas pelas próprias plataformas, analisamos alguns aspectos relativos ao engajamento e alcance destas redes. Com estes dados pudemos entender se a utilização de mídias sociais auxilia a organização a atingir seus objetivos e função social, de acordo com o que é colocado enquanto objetivos e missão da instituição, conforme declarados nos documentos analisados. Alguns dos parâmetros a serem observados, divididos por redes:

- YouTube: Número de Inscritos; Número de Visualizações;
- Instagram: Número de Seguidores, Número de Posts
- Twitter: Número de Seguidores, Número de Tweets
- Facebook: Número de Seguidores, Número de Posts

Considerando o ano de 2020 em particular, quando, por vários meses, as salas de concerto permaneceram sem público, iremos buscar entender a partir destes dados, como estas redes se tornaram a principal ferramenta de divulgação dos trabalhos realizados pelas orquestras, através de *lives*, músicas gravadas em conjunto, ou até edições de músicas gravadas individualmente por músicos em suas respectivas residências.

Entrevista

Após a análise documental, levantamento das ferramentas utilizadas e levantamento das mídias sociais, buscamos aprofundar o entendimento dos dados levantados da Fundação Orquestra Sinfônica do Estado de São Paulo, responsável pela administração da OSESP, a Orquestra Sinfônica do Estado de São Paulo, do Festival Internacional de Inverno de Campos do Jordão, e do Coral Lírico do Estado de São Paulo. Além dos pontos já citados, buscamos compreender o bem-sucedido modelo de Organização Social, com fontes de financiamento públicas e privadas, adotado pela Instituição, e quais as consequências deste modelo no *reporting* de resultados, estabelecimento de metas e planejamento estratégico. Para tanto, conduzimos entrevista com Marcelo Lopes, Diretor Executivo da Fundação Osesp, elucidando alguns pontos da análise documental e trazendo uma nova perspectiva para o entendimento dos fatos pesquisados.

RESULTADOS E DISCUSSÕES

Contexto Histórico e Operacional da Fundação OSESP

A Orquestra Sinfônica do Estado de São Paulo foi criada em 1954, constituindo-se como orquestra pública por meio da Lei 2.733 de 13 de setembro de 1954. A orquestra era vinculada à Secretaria de Estado de Negócios do Governo, como uma orquestra pública, por tanto um ente de direito público. Após um período de frequente descontinuidade das atividades da orquestra, com longos hiatos que interrompiam suas atividades, em 1973 o Maestro Eleazar de Carvalho assume a direção artística da instituição e a orquestra passa por um processo de reestruturação. É neste momento também que se dá, por iniciativa de Eleazar de Carvalho, Camargo Guarnieri e Sousa Lima, a

criação da programação pedagógica do Festival Internacional de Inverno de Campos do Jordão, idealizado três anos antes em 1970 pelo então secretário da Fazenda Luís Carlos Arroba Martins. Ainda nos dias de hoje o Festival é um dos mais importantes da América Latina e sua gestão se dá também pela Fundação OSESP.

Eleazar de Carvalho, considerado um dos maiores regentes brasileiros, esteve à frente da OSESP por vinte e três anos – período no qual a importância da orquestra no cenário musical nacional se consolidou. Mesmo com este papel de destaque no panorama cultural da cidade de São Paulo a orquestra passa por dificuldades financeiras a partir dos anos 1980 que se agravam até meados da década de 1990. Sem instalações próprias, a orquestra tem dificuldades em encontrar espaços para ensaios e apresentações. Os músicos da orquestra demonstram também insatisfação frente aos baixos salários e falta de uma estrutura adequada para o funcionamento da orquestra. O Maestro John Neschling é convidado a se tornar o regente titular da OSESP em 1997, após a morte de Eleazar de Carvalho em 1996. Neschling conduz um processo de reestruturação, com base em diretrizes já deixadas por Eleazar, que envolve principalmente a melhoria de salários dos músicos, contratação de novos integrantes da orquestra e uma nova sede para a orquestra. Este processo culmina em 9 de julho 1999, com a inauguração da Sala São Paulo, uma sala de concertos com capacidade para 1498 espectadores, que, de acordo com especialistas, oferece uma das melhores acústicas do mundo.

Apesar da inauguração da nova sede e melhorias salariais e artísticas, o modelo de gestão da OSESP encontrava-se em crise. A Fundação Padre Anchieta, responsável pela TV Cultura e Rádio Cultura, custeava parte das atividades da orquestra através de convênio firmado com a Secretaria de Cultura do Estado de São Paulo. Eram transferidos recursos que cobriam custos variáveis da programação, como turnês, regentes, terceiros, funcionários administrativos e compra de materiais. A OSESP e a própria Sala São Paulo eram parte da administração direta, sendo os seus custos fixos, como folha de pagamentos e manutenção dos espaços, responsabilidades do governo. Esse modelo impedia uma gestão unificada dos aparelhos artísticos, impossibilitando uma coordenação entre decisões artísticas e executivas. Como consequência desta divisão, também inexistiam instrumentos de controles adequados de contabilidade custos, sendo que muitos dos custos incorridos se misturavam aos custos das demais atividades da Fundação Padre Anchieta, não havendo assim consolidação dos custos incorridos pelas atividades da orquestra.

Lopes (2016) aponta três principais problemas a serem endereçados quando da constituição de um novo modelo de gestão: Contratação de Pessoal, Planejamento Artístico e Ineficiência na Aplicação dos Recursos e Perda de Receitas.

De acordo com Marcelo Lopes, em entrevista concedida para esta pesquisa, os músicos da orquestra trabalhavam em regimes jurídicos inadequados, trabalhando de forma permanente com contratos de trabalho temporários, o que gerou um grande volume de passivos trabalhistas. Os músicos expatriados, contratados a partir da reestruturação da orquestra no final dos anos 1990, trabalhavam sem visto de trabalho de forma irregular, gerando prejuízos às suas vidas civis, apesar de prestarem serviço ao próprio Estado. A fim de mitigar estes riscos trabalhistas era imperativo uma regularização destes contratos, no entanto a opção de contratação por regime público oferecia pouca flexibilidade, além dos desafios jurídicos para criação destes cargos.

A possibilidade de um planejamento com um horizonte de médio prazo, questão cerne desta pesquisa, era afetada pelas restrições da administração direta. A Lei de Licitações (Lei 8666/93) se mostra inadequada para diversas contratações comuns na atividade de uma orquestra de nível internacional, tais quais turnês e contratação de regentes e solistas. Além da questão da necessidade de antecedência de até 3 anos para tais contratações, trata-se de convites a artistas específicos,

devido às suas qualidades musicais pessoais, destarte sendo incabível o conceito de prestadores de serviços equivalentes que possam substituir tais profissionais. Ademais, para que se mantenha a imagem institucional e boa reputação da orquestra é imprescindível que os compromissos sejam honrados e a programação estabelecida seja mantida. Como já foi apontado, os riscos de cancelamento eram frequentes uma vez que dependiam de questões orçamentárias, sujeitas a flutuações e insuficiências.

Sob a administração direta a orquestra não podia usufruir de Leis de Incentivo à Cultura, perdendo possíveis receitas de patrocínios, tampouco podia receber doações ou gerar receita a partir da locação do espaço da Sala São Paulo. Por conta destas restrições, havia uma perda de receita anual estimada em 20 milhões de reais. Além desta perda, as receitas geradas pela bilheteria da própria Sala São Paulo não eram direcionadas às atividades da orquestra, pois eram destinadas ao Fundo de Cultura do Estado. Enquanto modelo de negócios estas questões eram problemáticas não só pela ineficiência na alocação de recursos, mas também por não gerarem um incentivo à gestão para melhora operacional das atividades.

O Modelo de Gestão por Organização Social

A partir da Lei Complementar 846/98 passa a ser possível a aplicação do modelo de gestão por Organização Social à área da Cultura, no entanto seriam necessários ainda sete anos para que o modelo fosse adotado em prática na gestão de equipamentos culturais do Estado de São Paulo. Passa-se então a entender este modelo como opção viável para mitigar os diversos problemas de gestão pelos quais a OSESP passava. É importante frisar que a Organização Social não é em si uma figura jurídica, podendo o contrato de gestão ser firmado com uma Associação ou Fundação. De acordo com Lopes, em entrevista, optou-se pela criação do zero de uma Fundação, ao contrário da maioria das demais Organizações Sociais de Cultura, por duas razões principais, sendo elas a ausência de uma associação (como no caso da Associação de Amigos da Pinacoteca do Estado) ou sociedade filarmônica existentes que fossem capazes de gerir uma instituição como a OSESP e a essência perene da figura de Fundação que, uma vez ancorada por seu patrimônio, independe de um corpo de conveniados ou associados.

Quando da implantação do modelo de Organização Social, havia uma série de potenciais riscos e contingências, como os já descritos anteriormente, cuja alocação apropriada era necessária para elaboração do contrato de gestão. Foi então realizada uma *due dilligence* pela KPMG Transaction and Forensic Services. Os principais problemas encontrados são, de maneira sintética, de acordo com Lopes:

1. Instituições (Osesp e Sala São Paulo) com passivo de valor não estimado até a realização da *due diligence*;
2. Falta de histórico e contabilidade de custos (custeio dentro da contabilidade pública);
3. Incerteza quanto ao potencial de geração de recursos próprios;
4. Instabilidade política;
5. Atrasos no repasse governamental;
6. Incertezas sobre o marco legal

Uma das preocupações no momento de criação da Fundação era de que houvesse um estandarte alto de governança corporativa, desta forma o desenho organizacional adotado, estabelecido pelo Artigo 5º do Estatuto da Fundação, elencava como órgãos da instituição:

1. Conselho de Administração;
2. Comissão de Nomeação;

3. Diretoria Executiva;
4. Conselho Consultivo; e
5. Conselho Fiscal.

Os mandatos dos membros do Conselho de Administração tem duração de 4 anos, permitindo-se uma recondução, garantindo assim que os membros fossem alternados com frequência, evitando uma feudalização do equipamento gerido. A Figura 2. elucida o modelo atual de gestão dos equipamentos culturais. Nela é possível observar as fontes de recursos próprios, a estrutura de governança corporativa, e o fundo de capital estabelecido.

Artefatos da Contabilidade Gerencial

A partir de uma pesquisa exploratória dos documentos já citados, buscamos referências à utilização de artefatos da Contabilidade Gerencial pela Fundação OSESP. Iremos utilizar como base a divisão em três segmentos apontados por Soutes. Dentro de cada um dos segmentos iremos explorar:

- Métodos e Sistemas de Custeio
 - A metodologia de pesquisa adotada nos preveniu de entrar em detalhes em relação aos métodos de custeio, para além do fato de que anteriormente à gestão pela Fundação OSESP, não havia uma contabilidade de custos apropriada para a atividade, dado a divisão entre administração direta e o convênio com a Fundação Padre Anchieta.
- Métodos de mensuração e avaliação e medidas de desempenho
 - Indicadores Chave de Performance (Key Performance Indicators - KPI's)
 - Pesquisa de Satisfação dos Espectadores: pesquisa realizada anualmente e divulgada no portal da transparência da Fundação
- Filosofias e Modelos de Gestão
 - Orçamento
 - Modelo de Gestão: amplamente discutido no início deste capítulo
 - Planejamento Estratégico

Indicadores Chave de Performance

A fundação OSESP utiliza uma série de indicadores específicos em relação a cada um dos seus eixos de atividades que se relacionam às metas do contrato de gestão. Realizamos um levantamento destes indicadores a partir do Relatório de Atividades Anual de 2020, que inclui para além dos indicadores sobre os eixos de atividades indicadores específicos em relação às novas atividades em mídias digitais adotadas durante a pandemia. Todos os indicadores aqui apontados são indicadores não financeiros. O número de indicadores utilizados pela entidade para cada um dos eixos está indicado na tabela abaixo (Tabela 1), assim como a porcentagem que atingiu ou ultrapassou as metas previstas.

Indicadores de Atividades 2020		
Eixo de Atividades	Número de Indicadores	% que atingiu a meta
EIXO 1 – ATIVIDADES DE DIFUSÃO E ACESSO	33	55%
EIXO 2 – ATIVIDADES EDUCATIVAS E FORMAÇÃO DE NOVAS PLATEIAS	9	22%
EIXO 3 – ATIVIDADES DE PESQUISA, FOMENTO E FORMAÇÃO TÉCNICA	11	100%
EIXO 4 – ESTÍMULO A CRIAÇÃO	4	100%
EIXO 5 – MAPEAMENTO, REGISTRO E MEMÓRIA	3	100%
NOVAS ATIVIDADES VIRTUAIS	12	92%

Tabela 1. Indicadores de Atividades

Como mencionado, tais indicadores estão conectados às metas estabelecidas no contrato de gestão com o Governo do Estado. O Eixo 2 foi o que com maior número de indicadores abaixo da meta (88%), o que se deve ao fato de muitos destes indicadores estarem atrelados a atividades com escolas, sendo não factível a realização de tais atividades devido as normas de distanciamento social. Lopes informou que houve uma renegociação das metas de público em 2020, dado o período de fechamento da Sala São Paulo durante a pandemia. No entanto não houve necessidade de readequação do número de concertos, pois o excesso de concertos em relação as metas de anos anteriores foram repassados para 2020 e em parte pela realização de concertos de menor duração e com público reduzido em duas récitas às quintas, sextas e sábados, dobrando o número semanal de concertos entre outubro e dezembro de 2020. Para tanto foi necessária uma adequação no repertório executado, dando preferência a obras do período clássico, que exigem uma orquestra menos numerosa e são, em geral, mais curtos.

Pesquisa de Satisfação – OSESP e Sala São Paulo (2019)

A pesquisa de satisfação de espectadores foi realizada de maneira online, através de convite por email, com os todos os públicos: compradores avulsos, assinantes antigos e assinantes novos. A coleta foi realizada entre 09/09/2019 e 04/10/2019. Foram respondidos um total de 1682 questionários, de um público total de 35.946. A pesquisa levantou aspectos demográficos do público. Entre as diversas questões destaque-se o reconhecimento pelo público da OSESP como “Principal referência na música sinfônica no Brasil e na América Latina” (87% concorda) e “A OSESP é uma orquestra que contribui efetivamente para a democratização da música clássica” (84% concorda). O índice de satisfação geral, em uma escala de 10, foi de 9,2 para assinantes e 9,7 para compradores avulsos. Por fim, a pesquisa de NPS (Net Promoter Scores) revelou 94% como Promotores, 5% Neutros e somente 1% de Detratores.

Orçamento

A metodologia adotada nesta pesquisa não possibilitou entrar em detalhes orçamentários da instituição. No entanto é interessante que apesar de considerada uma ferramenta tradicional, pertencente ao segundo estágio de evolução da contabilidade gerencial, a Fundação OSESP utiliza metodologias modernas de orçamento. Ficou evidenciado em certos documentos a utilização de Orçamento Base Zero. Também foi possível perceber elementos do processo orçamentário da contabilidade pública, embora estudos mais aprofundados fossem necessários para compreender o processo orçamentário da entidade em suas minúcias.

Planejamento Estratégico e sua relação com o Contrato de Gestão

O Contrato de Gestão, renovado periodicamente a cada 5 anos, é imbuído de uma ideia de plano operacional com metas a serem cumpridas, que são decodificadas e contratadas pelo ente privado, a partir do que é estipulado no chamamento público. No entanto estamos aí, na esfera de um plano tático, que não compreende uma estratégia de longo prazo. A necessidade de uma estratégia de longo prazo, se faz necessária no momento em que a instituição se pretende perene e deve indagar seus direcionamentos futuros – sua visão. A política pública cultural tem um papel importante, mas não cabe ao Estado realizar dirigismo cultural, uma vez que a cultura depende diretamente da interlocução com a sociedade. De acordo com Lopes, em entrevista concedida a esta pesquisa:

“(...) A cultura emana da sociedade, ela sai daquilo que um povo quer, entende e vislumbra como o futuro com seus marcos identitários. Ou seja, a cultura é marco, é parte da identidade do povo.

Então não cabe ao Governo fazer dirigismo cultural. Obrigatoriamente, as outras políticas também são assim em certa medida, mas a cultura talvez seja esteja no paroxismo, o ápice, é o locus máximo de discussão e interlocução entre sociedade e governo (...) estamos falando daquilo que eu sou como ser humano. Como é que a sociedade se define, o que ela quer de si mesma e como ela se enxerga e se projeta. Para isso você tem necessidade de uma construção institucional. Isso é mais eficiente na medida em que o país tem instituições culturais fortes, longevas, autônomas, transparentes e responsáveis. Esse é o nó górdio, ou se não, o gargalo do modelo. A implantação eficiente desse modelo de gestão por organização social depende que exista a organização social, ou seja, um terceiro setor forte, organizado e bem gerido, com responsabilidade, com musculatura para poder firmar contratos com o Estado e dar garantia operacional de que as coisas vão acontecer.”

Podemos observar que no Contrato de Gestão mais recente, firmado pela Fundação OSESP em 2021, há anexado ao contrato, um Plano de Estratégico de Atuação, que não se faz presente no primeiro contrato firmado em 2005. Neste plano, antes da seção que trata da operacionalização das atividades, encontramos o item “VISÃO INSTITUCIONAL E ARTICULAÇÃO COM AS DIRETRIZES PROGRAMÁTICAS”, no qual a visão da instituição é descrita, ainda que não explicitada, e onde é possível se ter uma melhor compreensão sobre os caminhos futuros almejados para a entidade. Dentre os quais inclui-se a formação profissional de novos músico, para manutenção e construção de uma estética própria e característica da orquestra; a vocação de “ser e refletir o que é a sociedade paulista, com suas forças e particularidades, dando espaço à nossa pluralidade e cosmopolitismo. Dicotomicamente, ser global e local”; e a ambição de ser percebida como uma das melhores orquestras a nível global.

4.4 Fontes de Recursos, Resultados e Efeitos da Pandemia

A fundação OSESP, de acordo com o contrato de Gestão 02/2021, possui as seguintes fontes de recursos para o custeio de suas atividades e investimentos:

- Contrato de Gestão;
- Doações e Patrocínios via Leis de Incentivos Fiscais (PRONAC, PROAC, PROMAC);
- Doações e Patrocínios de pessoas físicas ou jurídicas sem incentivo fiscal;
- Locação de espaços para eventos;
- Locação de espaços para restaurante, cafés, estacionamento, loja de livros,
- CDs, DVDs e presentes;
- Bilheteria e Assinaturas;
- Venda e locação de partituras; *royalties* sobre a venda de fonogramas;
- Licenciamento de imagem;
- Receitas financeiras;
- Receitas do Fundo de Capital.

Como apresentado no início deste capítulo, observamos que anteriormente ao primeiro Contrato de Gestão, quando a Fundação OSESP assume a gestão através do modelo de Organização Social, o financiamento das atividades da OSESP se restringia aos recursos advindos do Governo do Estado de São Paulo, não podendo explorar outras receitas. De acordo com Lopes, em entrevista, atualmente o repasse através do Contrato de Gestão representa cerca de 50% dos recursos, sendo os demais advindos de iniciativas da própria entidade. Em anos recentes o valor dos repasses do

Estado não foi suficiente para a manutenção das atividades, sendo necessário à Fundação OSESP buscar maneiras de incrementar a geração de receitas próprias. O valor do repasse quando realizado o primeiro contrato de gestão era de R\$ 43 milhões, equivalentes a R\$ 124 milhões, se corrigido pelo IGP-M ou R\$ 99,9 milhões se corrigido pelo IPCA. No entanto estes valores foram de R\$ 55,4 milhões e R\$ 47,9 milhões para os anos de 2019 e 2020, respectivamente. Este fato se deve, de acordo com Lopes, a dois fatores, o primeiro sendo a situação econômica mais desafiadora do Estado, em relação a 2005 e 2010, e o próprio sucesso da instituição em obter receitas próprias, fazendo com que o Estado perceba uma necessidade menor de alocação de recursos via repasse para instituição.

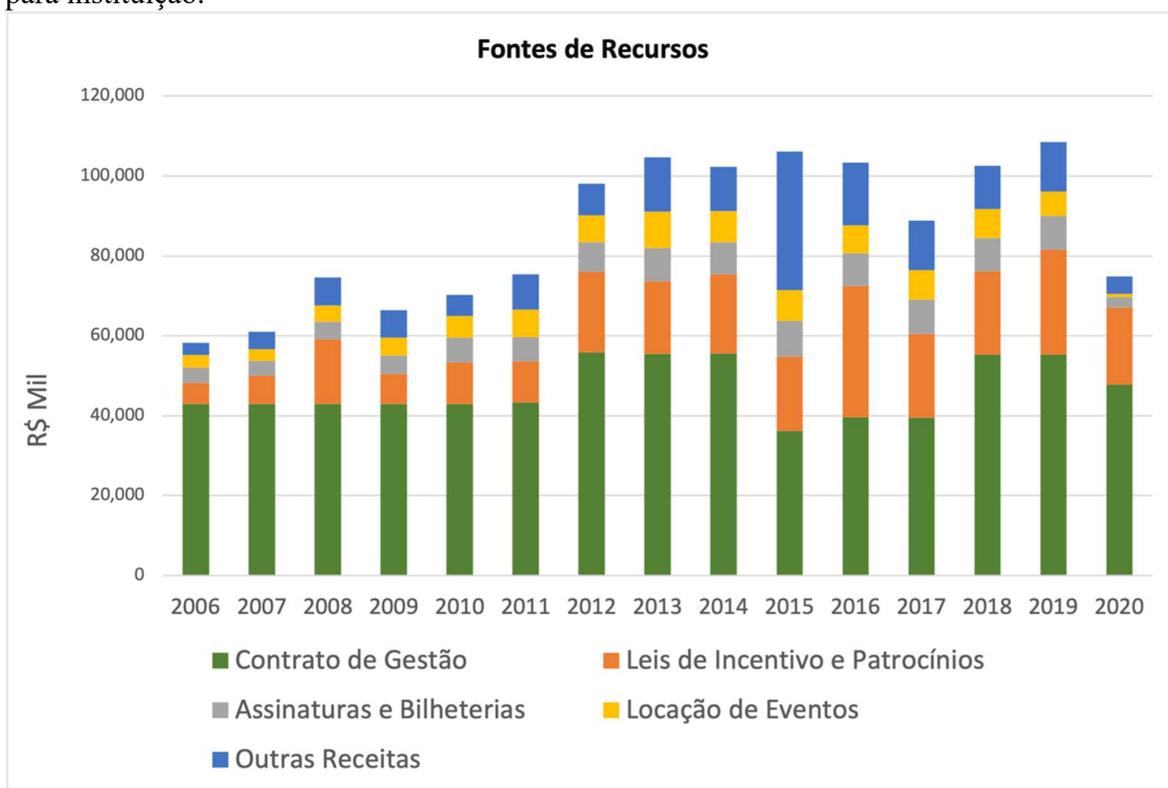


Figura 1. Receitas anuais por fontes de recursos, valores nominais, 2006-2020

No gráfico acima, elaborado a partir das demonstrações financeiras auditadas e relatórios anuais de resultado da entidade, é possível observar claramente o desenvolvimento de recursos advindos da própria atividade em relação ao valor de repasse do contrato de gestão. Em 2006, as receitas próprias representavam somente 26% das receitas totais, já em 2015, quando houve uma queda brusca de 34% no valor do repasse para a Fundação OSESP, temos 66% dos recursos advindos de fontes próprias. Nos cinco anos que antecedem 2020, ano no qual temos uma redução acentuada devido à pandemia, a média de geração de recursos próprios é de 62% das receitas totais. A segunda fonte de recursos mais relevante, após o contrato de gestão, são os recursos advindos de Leis de Incentivo, patrocínios e doações, conforme mostra o gráfico. Em 2020 houve uma consultoria *pro bono* da empresa Bain & Company com o objetivo de aprimorar os processos de captação da entidade, buscando maximizar o potencial total de doações e patrocínios de pessoas jurídicas e pessoas físicas. Houve um redesenho de processos e procedimentos de captação e um mapeamento de potenciais doadores. Foi estabelecido um comitê de captação, responsável por organizar células

formadas por membros da diretoria, conselhos, e músicos a fim de aumentar o engajamento, reuniões e envio de propostas.

O ano de 2020 foi marcado pelo impacto da Pandemia de Covid-19, causado pelo vírus SARS-CoV-2, que além de vitimar milhões de pessoas afetou profundamente a economia em uma escala global, sendo o setor cultural um dos mais impactados. Entre os meses de março e outubro de 2020 a Sala São Paulo esteve fechada ao público. Neste período a orquestra estabeleceu uma série de novas atividades para se adaptar a este contexto, conforme será discutido adiante neste capítulo. Em relação aos impactos financeiros da pandemia na instituição, destacamos uma queda de 14% no repasse através do contrato de gestão; 42% em Recursos Incentivados; 69% na bilheteria; e 85% nas locações. No total, as receitas foram de 47,8 milhões - 27% inferiores em relação aos 55,4 milhões do ano de 2019. É importante ressaltar que, conforme as normas contábeis de reconhecimento de receitas, os recursos advindos de Leis de Incentivo e patrocínios são contabilizados como uma entrada de caixa cuja contrapartida é um passivo de obrigação de realização destes concertos. O reconhecimento da receita se dá quando da execução dos concertos, quando há a confrontação com as despesas da prestação do serviço. De acordo com Lopes, isto causou um *carry-over* muito grande de 2020 para 2021, destarte, afetando o resultado anual da entidade, mas preservando o caixa. Por fim, a fim de limitar as perdas, houve um bem-sucedido apelo da OSESP, assim como de outras importantes orquestras ao redor do mundo, para com seus assinantes para que estes doassem os valores dos ingressos adquiridos antecipadamente, renunciando à devolução. O apelo foi atendido pelos mais de 8 mil assinantes da orquestra: 60% dos ingressos foram cedidos e os demais foram transferidos para o ano de 2021.

Diante dos impactos na origem dos recursos foi necessário que a entidade adotasse medidas para reduzir custos e despesas. O orçamento previsto de R\$ 100 milhões para o ano de 2020 foi reduzido para R\$ 74 milhões. A instituição adotou uma redução de jornada de trabalho e salarial, de acordo com a Medida Provisória Nº 963, de 1º de abril de 2020 – depois transformada na Lei Nº 14.020, de 6 de julho de 2020 – que instituiu o Programa Nacional de Manutenção do Emprego e da Renda, evitando desta forma demissões em seu quadro de 280 colaboradores. Com o fechamento para o público do Complexo Cultural Júlio Prestes por quase 10 meses e adoção de um modelo de trabalho remoto para a maioria dos funcionários, os gastos com a manutenção predial também foram bastante reduzidos. Desta forma foi possível alcançar uma redução nas despesas da ordem de 25% em relação ao ano de 2019. O resultado anual em 2020 foi deficitário em R\$ 3 milhões de reais.

O gráfico abaixo, elaborado por nós a partir das demonstrações financeiras auditadas e do resultado anual consolidado da entidade, revela a evolução de receitas e despesas para o período de 2006 a 2020, assim como superávit/déficit de cada ano.

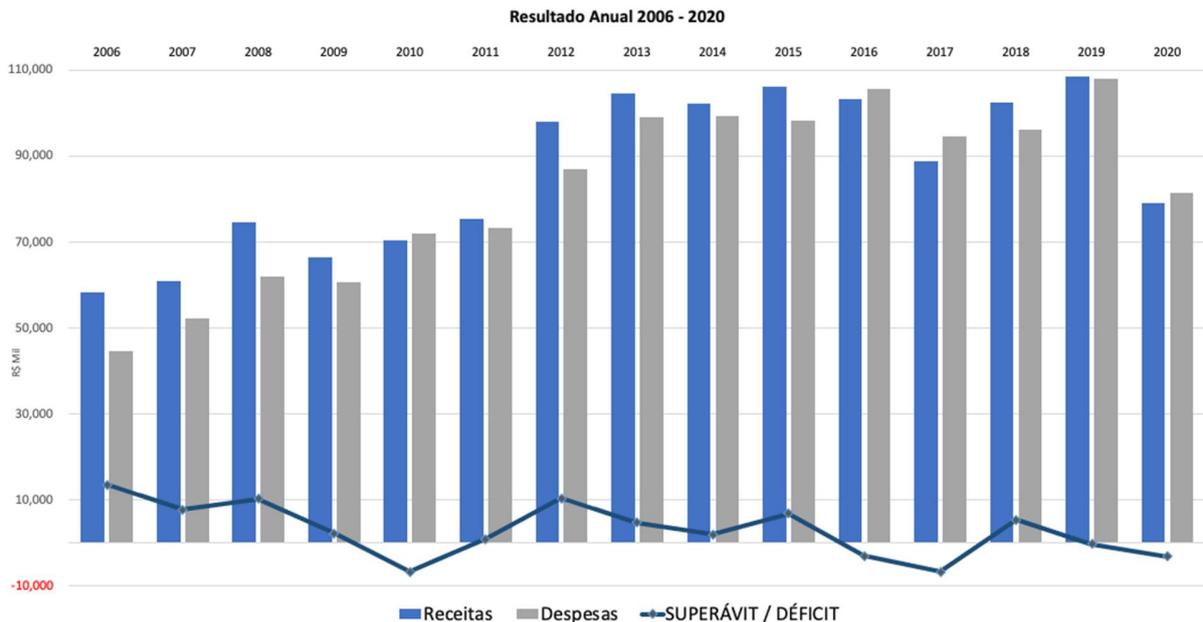


Figura 2: Resultado Anual, valores nominais, 2006-2020

Redes Sociais e Mídias Digitais

A OSESP foi pioneira em explorar as possibilidades abertas pela crescente utilização das Redes Sociais, começando em 2012 a realizar transmissões digitais de seus concertos. Através destes canais é possível interagir com um público mais amplo, engajando novos potenciais espectadores, muitos dos quais nunca tiveram a oportunidade de assistir uma orquestra ao vivo. Isso está diretamente alinhado a dois dos eixos de atuação da Fundação OSESP, conforme descrito no Plano Estratégico de Atuação (Anexo I do Contrato de Gestão 02/2021), “Eixo 1 – Atividades de Difusão e Acesso” e ao “Eixo 2 – Atividades Educativas e Formação de Novas Plateias”.

Considerando que desde sua criação a OSESP tem como objetivo alcançar os residentes de todo o Estado de São Paulo e não somente a Capital, as novas mídias trazem a possibilidade de cumprir com este objetivo de forma mais ágil e frequente, complementando as turnês realizadas em cidades do litoral e interior.

A partir do levantamento realizado nas principais redes sociais da OSESP foi possível compreender o alcance de público a partir do número de seguidores (usuários não-únicos), número de posts/publicações/vídeos. Os números por rede social são:

- Instagram:
 - Número de Seguidores: 76,7 Mil
 - Número de Posts: 1300
- Twitter:
 - Número de Seguidores: 20 Mil
 - Número de Tweets: 6006
- Facebook:
 - Número de Seguidores: 162 Mil
- YouTube:
 - Número de Inscritos: 66,6 Mil
 - Número de Vídeos: 587

- Número de Visualizações: 3,35 Milhões

Somando o número de seguidores nas quatro redes sociais obtemos um total de 265 mil, mesmo se tratando de um número de usuários não-únicos, podendo existir sobreposição de usuários em diferentes redes, é fácil compreender a relevância destes canais para a difusão e alcance de espectadores.

Se as mídias digitais já eram importantes em anos anteriores, no ano de 2020, com a pandemia de COVID-19 e o fechamento prolongado das salas de concerto, estes canais assumiram um papel de protagonismo, se tornando em muitos casos o único meio de difusão de atividades de orquestras ao redor do mundo. A OSESP interrompeu sua programação em sua segunda semana de temporada no início do mês de março de 2020 seguindo as diretrizes sanitárias estaduais. Em agosto os concertos da orquestra foram retomados, no entanto sem público na Sala São Paulo, sendo transmitidos digitalmente ao vivo. Somente no dia 15 de outubro a Sala São Paulo voltou a operar ao público, mas com capacidade reduzida para 33% de sua capacidade, ou 480 lugares. Nesta situação foi criada a Sala São Paulo Digital, no formato de página na web e aplicativo para Android, uma plataforma centralizando os conteúdos publicados em diversas redes. Dentre o conteúdo produzido estão o Acervo Osesp, gravações de concertos realizados no passado, Transmissões ao Vivo e Concertos Digitais, com os concertos realizados a partir de agosto sendo transmitidos ao vivo através do Facebook e Youtube e disponibilizados posteriormente, o #FIQUEEMCASA, com gravações dos músicos da orquestra em suas residências, além de entrevistas, palestras e vídeos educacionais sobre música de concerto. Para estas novas atividades foi necessário a criação de novos indicadores de performance específicos. No total foram, dentro do Eixo de Atividades de Difusão, 1.911 minutos de obras completas disponibilizados e 353 minutos de conteúdo diverso no formato para mídias digitais.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho buscou compreender a inter-relação entre modelo de gestão, planejamento estratégico, e o uso de artefatos da contabilidade gerencial no contexto de instituições culturais no Brasil, e como a adoção destes conceitos influenciam no objetivo destas entidades de disseminarem a cultura. Com isso, pretendemos auxiliar na construção de conhecimento científico nesta área ainda pouco explorada, como evidenciado pelo levantamento bibliográfico, assim como a discussão de modelos e conceitos que possam ser aplicados por gestores de equipamentos culturais. Para tanto, exploramos o caso particular da Fundação OSESP, Organização Social de Cultura, responsável pela gestão da Orquestra Sinfônica do Estado de São Paulo, da Sala São Paulo e do Festival de Inverno de Campos de Jordão. Observamos como a instituição em questão conseguiu aprimorar-se a partir das iniciativas de parcerias para execução de atividades públicas na área da cultura, o que levou à adoção do modelo de gestão por organização social de cultura através de contrato de gestão. Foi possível observar melhoras no sentido de uma estrutura organizacional mais eficiente; um nível alto de governança corporativa; capacidade de explorar receitas da própria atividade, reduzindo a dependência de repasse de recursos do Estado; Elementos modernos de gestão, como uso de indicadores de performance não financeiros e orçamento base zero; Planejamento Estratégico que possibilitou o reconhecimento internacional da instituição. Por restrições metodológicas, não exploramos outras instituições culturais, ressaltamos, no entanto, que muitas características da instituição estudada são únicas, de modo que a aplicabilidade dos fatores levantados nesta pesquisa deve ser conduzida com cautela ao buscarmos uma generalização. Em se tratando de instituições culturais de nosso país, é difícil pensar em outras organizações que tenham tido o mesmo sucesso na construção de uma marca da força da OSESP.

Sugere-se que futuros estudos nesta área busquem compreender um panorama mais geral dos modelos de gestão e artefatos da contabilidade gerencial adotados por instituições culturais de nosso país, verificando a presença ou ausência de elementos discutidos dentro do objeto de estudo deste trabalho. Segundo Marcelo Lopes, em entrevista, um dos maiores desafios na área de gestão cultural no Brasil é a profissionalização, uma vez que muitos dos gestores vem da atividade fim das entidades e não possuem uma formação específica que os permita lançar mão de ferramentas modernas de gestão. Desta forma é imprescindível que este tema seja mais explorado, a fim de que possamos contar com uma base sólida de conhecimento que possa ser aplicado por gestores em nossas instituições culturais.

REFERÊNCIAS

- Anthony, R. N., Govindarajan, V., Hartmann, F. G. H., Krause, K., & Nilsson, G. (2014). **Management control systems** (1. European ed). McGrawHill Education, Higher Education.
- Bibu, N., Brancu, L., & Teohari, G. A. (2017). **Managing a Symphony Orchestra in Times of Change: Behind the Curtains**. SIM 2017 / 14th International Symposium in Management.
- Byrnes, W. J. (2009). **Management and the arts** (4th ed). Elsevier Focal Press.
- Cox, T. (2015, 5 de Março). **10 of the world's best concert halls**. *The Guardian*. <https://www.theguardian.com/travel/2015/mar/05/10-worlds-best-concert-halls-berlin-boston-tokyo>
- Garrison, R. H., Noreen, E. W., & Brewer, P. C. (2012). **Managerial accounting** (14th ed). McGraw-Hill/Irwin.
- Hume, M., Mort, G. S., Liesch, P. W., & Winzar, H. (2006). **Understanding service experience in non-profit performing arts: Implications for operations and service management**. *Journal of Operations Management*, 24, 304–324.
- Lopes, M. de O. (2016). **Alocação de Riscos e Equilíbrio Econômico-Financeiro em Contratos de Gestão: O caso da Fundação Osesp** [Dissertação de Mestrado]. Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getulio Vargas.
- Khadaroo, I., Abdullah, A., & Napier, C. J. (2018). **Managing the performance of arts organisations: Pursuing heterogeneous objectives in an era of austerity**. *The British Accounting Review*, 50, 174–184.
- Mihaela, D., Feleag, N., & Feleag, L. ([s.d.]). **Corporate Governance like a Symphony Orchestra**. *Emerging Market Queries in Finance and Business*, 2014.
- Nery, C. (2019, maio 12). **Participação da cultura no orçamento reduz em todas esferas de governo em 2018**. Agência IBGE Notícias. <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2012-agencia-de-noticias/noticias/26238-participacao-da-cultura-no-orcamento-reduz-em-todas-esferas-de-governo-em-2018>

Santoro, M. (2010). **Constructing an artistic field as a political project: Lessons from La Scala.** Poetics, 38, 534–554.

Walmsley, B. (2016). **From arts marketing to audience enrichment: How digital engagement can deepen and democratize artistic exchange with audiences.** Poetics, 58, 66–7