

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA – UEPB
CAMPUS I – CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**ORIGENS DE RECURSOS DAS ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL DE
INTERESSE PÚBLICO (OSCIP): uma abordagem à luz da *accountability* e das teorias
stakeholders e legitimidade**

Rafaela Galdino Leal dos Santos

**Campina Grande – PB
2016**

RAFAELA GALDINO LEAL DOS SANTOS

**ORIGENS DE RECURSOS DAS ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL DE
INTERESSE PÚBLICO (OSCIP): uma abordagem à luz da *accountability* e das teorias
stakeholders e legitimidade**

Trabalho de Conclusão de Curso – TCC apresentado ao Departamento do Curso de Ciências Contábeis, da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

**Campina Grande – PB
2016**

É expressamente proibida a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano da dissertação.

S237o Santos, Rafaela Galdino Leal dos

Origens de recursos das organizações da sociedade civil de interesse público (OSCIP) [manuscrito] : uma abordagem à luz da accountability e das teorias stakeholders e legitimidade / Rafaela Galdino Leal dos Santos. - 2016.

22 p. : il. color.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, 2016.

"Orientação: Profa. Dra. Roseane Patrícia de Araújo Silva, Contabilidade".

1. Terceiro Setor. 2. Origens de Recursos. 3. Disclosure de informações. 4. Accountability. I. Título.

21. ed. CDD 657.3

RAFAELA GALDINO LEAL DOS SANTOS

ORIGENS DE RECURSOS DAS ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL DE INTERESSE PÚBLICO (OSCIP): uma abordagem à luz da *accountability* e das teorias *stakeholders* e legitimidade

Este Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) foi julgado adequado para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, sendo aprovado em sua forma final.



Professor Cláudio de Oliveira Leôncio Pinheiro
Coordenador do Trabalho de Conclusão de Curso

Professores que compuseram a banca:



Professora Dra. Roseane Patrícia de Araújo Silva
Orientadora



Professora Msc. Lucija Silva Albuquerque de Melo
Membro



Professora Msc. Janaina Rodrigues Morais Luz
Membro

Campina Grande – PB, 17 de Maio de 2016

RESUMO

SANTOS, Rafaela Galdino Leal dos. **ORIGENS DE RECURSOS DAS ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL DE INTERESSE PÚBLICO (OSCIP): uma abordagem à luz da *accountability* e das teorias *stakeholders* e legitimidade.** 2016. 22 Folhas. Trabalho de conclusão de curso – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Estadual da Paraíba, Campina Grande, 2016.

Uma das características das organizações sem fins lucrativos é que o seu patrimônio é constituído, mantido e ampliado a partir de contribuições, doações e subvenções. Motivo este que deve levar essas entidades ao compromisso da prestação de contas a seus *stakeholders*, possibilitando a elas, por meio dessa ação, conquistar legitimidade perante as diversas partes interessadas. Portanto, este trabalho traz como objetivo analisar a composição estrutural das fontes de recursos das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) da Região Nordeste e suas respectivas prestações de contas em suas *homepages* à luz da *accountability* e das teorias *stakeholders* e legitimidade. Trata-se de um estudo descritivo, documental e quali-quantitativo. Os resultados encontrados mostram que 47% das origens de recursos das OSCIPs são oriundas das doações realizadas por pessoas físicas e/ou jurídicas, apenas em dois tipos de organizações essa fonte não é predominante, são elas: creditícia e cultural. Quarenta e nove OSCIPs dependem exclusivamente de uma única fonte de recurso, dentre estas, 29 são sustentadas apenas por doações. Quanto à divulgação da informação em *homepage* própria apenas 23 organizações possuíam algum tipo de prestação de contas, o que demonstra que a *accountability* ainda não se tornou para as entidades do terceiro setor uma ferramenta estratégica capaz de atingir seus diversos *stakeholders* tanto na fidelização quanto na conquista da legitimidade.

Palavras-Chave: Terceiro Setor. Origens de Recursos. *Disclosure* de informações.

1 INTRODUÇÃO

Um dos marcos do século XX em diversos países foi o surgimento das organizações do Terceiro Setor. Salamon (1996) afirma que a proliferação das organizações sem fins lucrativos é a grande inovação social deste século. O seu crescimento, a sua significativa participação na economia, a sua capacidade na geração de empregos faz com que nasça um novo campo de pesquisa, possibilitando trazer respostas a diversos problemas existentes nestas entidades.

Como relata Falconer (1999) em seu estudo, existe um ciclo vicioso nas organizações do terceiro setor que envolve a falta de profissionalização, a falta de dinheiro e conseqüentemente a insuficiência de resultados. Essas percepções permitem o levantamento de alguns temas como, a *accountability*, uma vez que a prestação de contas poderia ser uma ferramenta auxiliadora no desafio da busca por recursos financeiros, na relação das organizações com as parte interessadas, como também no desafio de alcançar a legitimidade perante diversos públicos.

Diante a observação dos diversos desafios existentes nessas entidades, tem surgido uma preocupação com o desenvolvimento de investigações que versam sobre aspectos como a importância do *disclosure*, a percepção dos *stakeholders* e as formas de veiculação da informação. O desenvolvimento dos trabalhos traz foco em ambientes internacionais e nacionais (CAMPOS, 2008; MIRANDA *et al.*, 2009; PORTULHAK, 2015; GOOD, BORBA E MARAGNO 2015), no entanto, esta pesquisa busca abranger as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIPs da Região Nordeste.

Tendo em vista as considerações abordadas, denota-se a necessidade de buscar respostas para o seguinte problema: Quais são as principais fontes de recursos das OSCIPs da Região Nordeste e quais dessas organizações realizam prestação de contas em suas *homepages*?

Dessa forma, a pesquisa tem como objetivo geral analisar a composição estrutural das fontes de recursos das OSCIPs da Região Nordeste e suas respectivas prestações de contas em suas *homepages* à luz da *accountability* e das teorias *stakeholders* e legitimidade. Para tanto, têm-se os seguintes objetivos específicos: (i) Identificar qual a principal fonte de Recurso das OSCIPs; (ii) Investigar quais realizam prestação de contas em site próprio, e; (iii) Confrontar os resultados com as prerrogativas da *accountability* e das teorias *stakeholders* e legitimidade.

Essa pesquisa se justifica pela necessidade de demonstrar a importância em manter uma boa relação entre as organizações e seus *stakeholders*, sustentado na afirmação de Clarkson (1995, p. 106) ao dizer que “a incapacidade para gerir de forma satisfatória as relações com seus grupos de interessados traz consequências como falência ou perdas de liderança no mercado”. Também o fato de existir hoje entre as organizações do terceiro setor uma forte concorrência na busca por recursos (SILVEIRA, 2006; CAMPOS; SANTOS *et al.*, 2008; SILVA, 2010; PEREIRA *et al.*, 2015), apresentando a *accountability* como uma ferramenta que vem auxiliar os desafios presentes destas organizações. Quanto ao suporte teórico à divulgação de informação sobre fontes de recursos dessas organizações, observa-se poucos relatos que abordem conjuntamente a *accountability*, os *stakeholders* e a legitimidade, sendo este aspecto, também, um fato inovador para o desenvolvimento deste trabalho.

A pesquisa está dividida em 5 seções. Na primeira seção tem-se a introdução, na segunda, a plataforma teórica, em seguida os aspectos metodológicos, na quarta seção, a análise dos resultados e por fim, tem-se as considerações finais.

2 PLATAFORMA TEÓRICA

2.1 TERCEIRO SETOR

Antes de se falar em Terceiro Setor, é importante ressaltar a existência de dois outros setores: o primeiro sendo formado pelo Estado, pela esfera pública, e o segundo composto por entidades privadas, empresas com finalidade lucrativa. Essas são características essenciais que os compõem. Daí, parte-se agora para a composição do Terceiro Setor.

O termo originou-se do surgimento de organizações que tinham em sua natureza o caráter social, a realização de ações filantrópicas. No Brasil, alguns autores relatam que o terceiro setor teve 4 principais momentos que favoreceu a articulação deste como um grupo. Que vai desde início do século XX com a efetiva participação da Igreja católica e as Santas Casas de Misericórdia, passando pela inserção do Estado junto as organizações, seguido do regime militar que possibilitou uma participação do setor junto aos movimentos sociais até chegar a redemocratização do país entre as décadas de 80 e 90 (FERNANDES, 1994; LANDIM, 1993 *apud* CARVALHO, 2006). Esse fortalecimento do setor nesta década é também citado por Falconer (1999, p.2) “Na década de noventa, o terceiro setor se apresenta como portador de uma nova e grande promessa: a renovação do espaço público, o resgate da solidariedade e da cidadania, a humanização do capitalismo e se, possível, a superação da pobreza”.

Existem algumas características essenciais a estas organizações que as fazem diferenciar dos demais setores e que as conduzem a formação de um conceito próprio. Para alguns autores as principais particularidades são: organizações sem fins lucrativos, de âmbito privado e com participação de trabalho voluntário (OLAK, 2008; MARTINS, 2008; MIRANDA *et al.*, 2009). A partir daí é possível conceituar essas entidades da seguinte maneira:

São instituições privadas com propósitos específicos de provocar mudanças sociais e cujo patrimônio é constituído, mantido e ampliado a partir de contribuições, doações e subvenções e que, de modo algum, se reverte para os seus membros ou mantenedores (OLAK E NASCIMENTO, 2010, p.6).

Com a formação desse setor, a legislação brasileira cuidou de instituir normas para alcançar estas organizações. Pode-se dizer que uma das principais é a Lei 9.790 de 23 de março de 1999, a qual dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (BRASIL, 1999). Em 2014, foi criada a Lei 13.019 que

estabelece o regime jurídico das parcerias voluntárias entre a administração pública e as organizações da sociedade civil, porém, esta já sofreu alterações, resultando na Lei 13.204 de 14 de Dezembro de 2015. E mais recentemente, em 03 de Março de 2016 foi publicado no Diário Oficial da União a Portaria MJ 362, a qual dispõe sobre critérios a serem observados para pedidos de credenciamento, processamento, manutenção, cancelamento e perda de qualificação e autorização de funcionamento das OSCIPs no âmbito das competências do Ministério da Justiça.

2.2 ABORDAGEM SOBRE *ACCOUNTABILITY*

Existe uma semelhança em comum entre os três setores, acima supracitados, a qual deveria levar também a uma prática em comum entre estes. O setor Governamental na arrecadação de tributos, as Companhias abertas nas vendas de ações e o terceiro setor no recebimento de doações. Ambos são recursos provenientes de terceiros, seja do cidadão, do acionista ou do “investidor social”, como fonte de receita ou como capital investido. Portanto, o uso de recursos oriundos de terceiros deveria ser um dos principais motivos a levar as organizações do terceiro setor a fazerem uso da *accountability*, uma vez que essa prática já acontece tanto no primeiro setor quanto no segundo.

Para tanto, Xavier (2011, p. 2) afirma que “a noção de *accountability* somente existe porque existe o poder. Todo o poder precisa ser controlado, principalmente para evitar que abusos aconteçam”. Dessa noção pode-se chegar a ideia do que venha ser *accountability*, apesar de alguns autores afirmarem que há uma carência de um significado mais preciso e também ser algo difícil de conceituar devido as suas diversas dimensões (ROCHA, 2010; XAVIER, 2011). Carneiro *et al.* (2011, p.5) apresenta a seguinte aceção sobre *accountability*:

É um termo da língua inglesa, sem tradução exata para o português, mas que pode ser entendido como o ato de prestação de contas de forma responsável. O que pode ser entendido, nas organizações sem fins lucrativos, como ato de demonstrar que cumpriu a sua missão, ou seja, demonstrar que utilizou corretamente os recursos recebidos de doações.

No Brasil, as leis que alcança as organizações do terceiro setor, trazem algumas particularidades àquelas qualificadas como OSCIPs, que ao receberem essa qualificação, passam a ter algumas exigências.

Como demonstra o Art. 11 da Lei 13.204 de 2015 “a organização da sociedade civil deverá divulgar na internet e em locais visíveis de suas sedes sociais e dos estabelecimentos

em que exerça suas ações todas as parcerias celebradas com a administração pública” (BRASIL, 2015). A mesma diz que, a prestação de contas e todos os atos que dela decorram dar-se-ão em plataforma eletrônica, permitindo a visualização por qualquer interessado” (BRASIL, 2015, art. 65).

Dentre os itens que devem estar contidos na prestação de contas, o Art. 86 da Lei 13.019/2014 relata os seguintes:

- I - relatório anual de execução de atividades, contendo especificamente relatório sobre a execução do objeto do Termo de Parceria, bem como comparativo entre as metas propostas e os resultados alcançados;
- II - demonstrativo integral da receita e despesa realizadas na execução;
- III - extrato da execução física e financeira;
- IV - demonstração de resultados do exercício;
- V - balanço patrimonial;
- VI - demonstração das origens e das aplicações de recursos;
- VII - demonstração das mutações do patrimônio social;
- VIII - notas explicativas das demonstrações contábeis, caso necessário;
- IX - parecer e relatório de auditoria, se for o caso.

Pode-se observar uma obrigatoriedade para as organizações que celebram termos de parcerias com o poder público. O uso da *accountability*, ou seja, esse dever de prestar contas, de demonstrar corretamente o uso dos recursos deveria ser não apenas uma imposição legislativa, mas um compromisso com aqueles que financiam estas organizações. Falconer (1999, p. 17) ao se referir a esta ferramenta diz: “mais que um valor, a *accountability* tende a estabelecer-se como estratégia competitiva”.

A competitividade ou concorrência não está apenas entre empresas do setor privado. Alguns autores afirmam ter chegado entre as organizações do terceiro setor uma concorrência em busca por recursos (SILVEIRA, 2006; CAMPOS; SANTOS *et al.*, 2008; SILVA, 2010; PEREIRA *et al.*, 2015). Portanto, a *accountability* poderia deixar estas organizações um passo à frente das demais que não a utiliza e até mesmo servir de suporte para manter a fidelização dos seus “investidores sociais”. Quanto a estes, serão abordados no tópico seguinte.

2.3 TEORIAS DE SUPORTE AO *DISCLOSURE* DE INFORMAÇÃO DAS OSCIPs

As teorias abordadas aqui nessa seção servirão de modelo, ferramentas e sustento para algumas práticas a serem realizadas nas organizações do terceiro setor. Segundo Dias Filho (2007, p.5) “espera-se que uma teoria seja capaz de explicar e, tanto quanto possível, predizer a ocorrência de determinados fenômenos”. O desenvolvimento desta investigação envolve as teorias dos *stakeholders* e da legitimidade para alicerçar seu arcabouço teórico.

2.3.1 TEORIA DOS *STAKEHOLDERS*

Freeman (1984 *apud* PAVÃO *et al.* 2012, p. 26) ao mencionar esta teoria, diz que “a ideia inicial envolvia aqueles grupos sem cujo apoio a organização deixaria de existir. Ou ainda, ele define *stakeholder* como sendo qualquer grupo ou indivíduo que é afetado pelo alcance dos objetivos da organização”. Para Post, Preston e Sachs (2002, p.19 *apud* MACHADO JR 2011, p. 6) os *stakeholders* “são indivíduos e público-alvo que contribuem, quer voluntária ou involuntariamente, para a capacidade criadora de riqueza e atividades das organizações”.

A exemplo desses grupos ou partes interessadas que afetam de algum modo a entidade temos: os funcionários, fornecedores, clientes, acionistas, governo, entre outros. Quanto ao terceiro setor, a estes são inseridos também os financiadores, voluntários e os beneficiários.

Esses *stakeholders* de acordo com o seu envolvimento, pode ser mais, ou menos relevante para a organização. Autores como Clarkson (1995) e Atkinson e Waterhouse (1997 *apud* HEINZEN, ROSSETTO E ALTOFF, 2013) propõem que os *stakeholders* sejam classificados em primários, uma vez que sem eles a organização não sobreviveria, e secundários, aqueles que tem participação mas não são essenciais ou não comprometem a existência da organização.

Para esta pesquisa, dentre os diversos grupos citados acima, a ênfase é dada aos financiadores das organizações do terceiro setor, considerando que estes são de suma importância para a existência dessas entidades. Assim, uma das formas de relacionamento com esse grupo seria por meio da *accountability*, estabelecendo um compromisso para com aqueles que investiram nestas organizações, e sendo esta ferramenta ainda, um meio de fidelização desses *stakeholders*. Pois como afirma Cruz (2002, p.1) “[...] o doador raciocina da seguinte forma: se não sabe de que maneira seus recursos foram aplicados, se não se sente capaz de vislumbrar resultados, não tem estímulo para doar mais”.

2.3.2 TEORIA DA LEGITIMIDADE

A palavra legitimidade refere-se a autenticidade, legalidade, aquilo que é verdadeiro. Essa qualidade vem de fora para dentro, pois não é a organização que auto se intitula legítima, mas sim os *stakeholders* envolvidos que constatarem a autenticidade de determinada organização.

Essa teoria fundamenta-se na “ideia de que existe uma espécie de “contrato social” entre as organizações e a sociedade em que atuam, representando um conjunto de expectativas

explícitas de seus membros a respeito das formas que elas devem operar” (DIAS FILHO, 2007, p.6). Deegan e Rankin (1996, p. 54) afirmam que “se uma organização não puder justificar a sua continuidade perante a sociedade, gradativamente os seus membros se encarregarão de revogar o ‘contrato social’”. Portanto, as organizações devem estar atentas em suas relações, percebendo o que as partes interessadas mais esperam das atividades desenvolvidas por elas, na busca de evitar a ruptura desse contrato.

Dias Filho (2007), em sua pesquisa acerca da legitimidade afirma que uma das formas estratégicas para as empresas alcança-la é a evidenciação de relatórios de cunho social e ambiental. Então, haveria a necessidade de organizações do terceiro setor, que tem em sua essência um caráter social buscar alcançar essa legitimidade? Há uma busca em comum, mas com focos contrários. Enquanto que nas empresas do Setor privado procuram a legitimidade por meio de relatórios sociais e/ou ambientais, as entidades do terceiro setor seria pela evidenciação dos relatórios econômico-financeiros.

Esse mesmo autor em seu trabalho traz pesquisas realizadas em diferentes lugares, como Alaska, por Patten (1992), Reino Unido, Gray, Kouhy e Lavers (1995) e Austrália, Deegan e Rankin (1996), onde estes concluíram que a informação tende a ser mais evidenciada quando a organização se sente ameaçada em sua legitimidade.

Uma das possíveis ameaças para as organizações do terceiro setor seria a falta de recursos financeiros, e um mecanismo para lidar com essas “ameaças”, seria a divulgação da informação ou a transparência na prestação de contas. Lindblon (1994 *apud* DIAS FILHO, 2007) diz que os relatórios contábeis podem propositalmente serem utilizados pelas organizações afim de manter ou recuperar a legitimidade das mesmas.

De acordo com Koslinski (2007) para que as ONGs possam provar sua legitimidade e obter autoridade moral é necessário possuir algumas características específicas, dentre as quais, destaca a *accountability* e a transparência. Evidencia-se que a *accountability* é um meio de gerar legitimidade para as organizações. Podendo-se afirmar que o “investidor social” além de contribuir financeiramente com a entidade, tem uma influência para legitimar a organização.

Assim, conclui-se que a materialização do conceito de *accountability* consegue atingir as prerrogativas instituídas pelas teorias aqui abordadas, sendo o meio pelo qual os *stakeholders* das OSCIPs conseguem satisfazer suas necessidades informacionais e assim atestarem a legitimidade destas organizações.

2.4 ESTUDOS CORRELATOS

Observa-se que as investigações sobre terceiro setor tem se tornado mais uma área de pesquisa no âmbito acadêmico. Este aspecto pode ser evidenciado no desenvolvimento de trabalhos que abordam, principalmente, variáveis que destacam a importância da captação de recursos, prestação de contas, gestão dos *stakeholders*, entre outros (CAMPOS, 2008; MIRANDA *et al.*, 2009; PORTULHAK, 2015; GOOD, BORBA E MARAGNO 2015).

No que concerne a prestação de contas, Miranda *et al.* (2009) em sua pesquisa aborda “A prestação de contas das organizações não governamentais brasileiras: uma investigação sobre terminologia contábil”. No estudo, um dos resultados obtidos foi que apenas 11% das organizações divulgam ou apresentam algum tipo de prestação de contas, com informações econômico-financeiras em seus sites eletrônicos.

O estudo de Portulhak (2015) indica que há uma relação positiva entre a prática da prestação de contas e o comportamento de doação de indivíduos, principalmente na fidelização destes, no aumento de doação ou até mesmo no retorno de doadores afastados.

Em pesquisa realizada por Campos (2008) no Estado do Espírito Santo, um dos resultados encontrados foram as fontes de recursos materiais e financeiros das entidades em análise, onde pôde identificar que apenas 7% delas mantêm projetos de geração de renda e que 57% recebem recursos de pessoas físicas, empresas e governo. O autor constata ainda que a maior parte das entidades estudadas prestam contas dos recursos captados.

Ainda nessa temática de fontes de recursos, um estudo realizado com organizações da sociedade civil em 22 países identificou que em nenhum país analisado a doação privada (sem restrição) constitui a principal fonte destas entidades. O autor afirma que nos países europeus o estado parece ser a principal fonte de recurso, enquanto que nos países em desenvolvimento os recursos estrangeiros é a mais importante fonte (WANG, 2006 *apud* KOSLINSKI, 2007, p.112).

O estudo realizado por Good, Borba e Maragno (2015) procurou oferecer uma visão geral da divulgação de informações financeiras sobre a origem de recursos das ONGS consideradas as 100 melhores do mundo pela *The Global Journal*. O autor afirma que essas organizações têm a melhorar sua imagem perante as partes interessadas e a sociedade em geral através de uma melhor divulgação financeira. Nesta pesquisa, o autor pôde identificar

dentre as 6 categorias de fontes de recursos listadas, as Doações como principal fonte, representando 41% do total de receitas das ONGS analisadas.

3 METODOLOGIA

Este trabalho caracteriza-se como um estudo descritivo, quanto aos seus objetivos, pois busca descrever a composição estrutural das origens de recursos das OSCIPs. Segundo Gil (2002, p. 42) “a pesquisa descritiva tem como objetivo primordial a descrição de determinada população ou fenômeno, ou então, o estabelecimento de relação entre variáveis”. Do ponto de vista dos procedimentos técnicos fez-se uso da pesquisa documental ao utilizar dados da prestação de contas dessas organizações, tendo como técnica de análise de dados a pesquisa quali-quantitativa, uma vez que serão analisados os dados numéricos trazendo uma compreensão acerca dos resultados encontrados.

3.1 Desenho da amostra

O objeto de estudo dessa pesquisa são as OSCIPs da Região Nordeste do Brasil. Para obtenção da amostra foi realizada uma busca na *homepage* do Ministério da Justiça a qual foram selecionadas 902 organizações, durante o mês de dezembro de 2015, destas, 78 segundo a Receita Federal por meio do Cadastro Nacional Pessoa Jurídica (CNPJ), tinham sua situação baixada, inapta ou suspensa, totalizando então uma população de 824 OSCIPs.

Em seguida foi verificado quais dessas organizações possuíam disponíveis no portal do Ministério suas respectivas prestação de contas, tendo encontrado 359 organizações. Deste número, foram selecionados as OSCIPs que haviam prestado contas de suas atividades referente ao exercício de 2014, totalizando uma amostra de 111 organizações ou 13,47% da população.

3.2 Coleta de Dados

Dentre o conjunto de informações que compõe a Prestação de Contas das OSCIPs feita ao Ministério da Justiça, estão dados acerca das origens de fontes de recursos, os quais foram coletados para análise.

Inicialmente, a tabela fornecida era composta por 7 variáveis, sendo então condensada em 4 tipos de fontes de recursos, descritas abaixo:

- Recursos decorrentes da Prestação de Serviços: receitas oriundas da própria venda de serviços;

- Recursos decorrente de Doações: receitas provenientes de doações de membros, associados, empresas privadas ou doações eventuais;
- Recursos decorrentes de Órgãos ou Entidades Públicas: refere-se a subvenções, convênios e parcerias com o Setor Governamental;
- Recursos Internacionais: receitas provinda de entidades, organizações ou órgãos internacionais.

A partir daí partiu-se para avaliação estatística descritiva dos dados coletados, fazendo as inferências descritivas necessárias.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesta seção serão analisados os dados coletados afim de encontrar respostas para o questionamento direcionador da pesquisa, identificando as principais fontes de recursos e investigando a divulgação da informação dessas organizações em suas *homepages*.

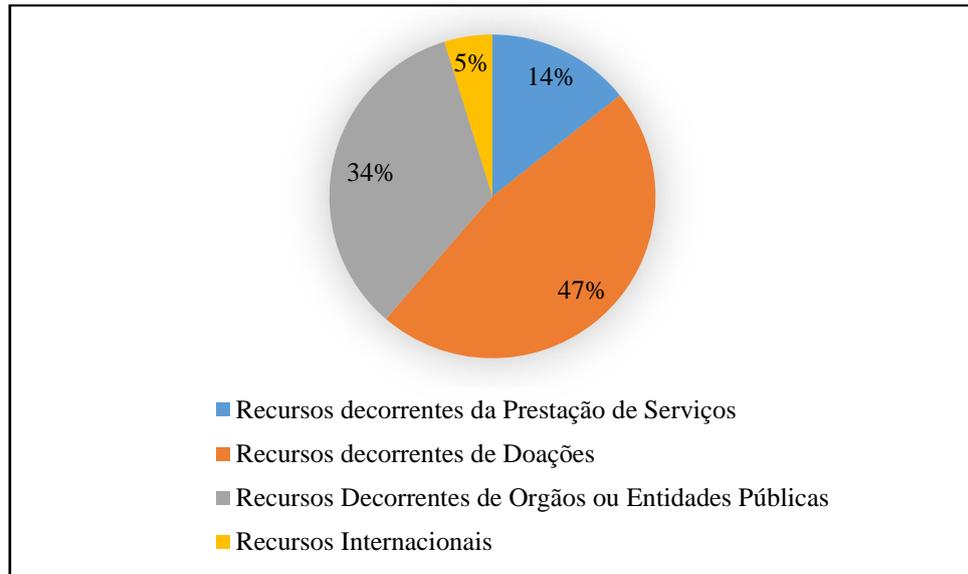
Tabela 1 – Quantidade de OSCIPs por Estado

Estado	Amostra
Alagoas	7
Bahia	37
Ceará	24
Maranhão	6
Paraíba	6
Pernambuco	19
Piauí	2
Rio Grande do Norte	6
Sergipe	4
Total	111

Fonte: Dados da Pesquisa (2016)

A tabela 1 traz a composição da amostra, tendo Bahia, Ceará e Pernambuco como os estados mais representativos. Pode ser visto que todos os estados da Região Nordeste estão representados. O gráfico 1, faz alusão a composição estrutural das origens de recursos.

Gráfico 1 – Composição Estrutural das Origens de Recursos



Fonte: Dados da Pesquisa (2016)

O gráfico 1, acima, permite identificar que, com 47%, os recursos provenientes de doações, pessoa física e jurídica, são a principal fonte de receitas das OSCIPs da Região Nordeste. Esse resultado corrobora com os encontrados no estudo de Good, Borba e Maragno (2015), no qual as doações representaram 41% das fontes de financiamento das ONGs analisadas, ressaltando que a pesquisa foi realizada com organizações de diferentes países. Em um outro estudo, esse realizado no estado do Espírito Santo, Campos (2008) constatou que as principais fontes de recursos utilizadas pelas entidades são as doações de empresas, seguidas de pessoa física e recursos públicos governamentais.

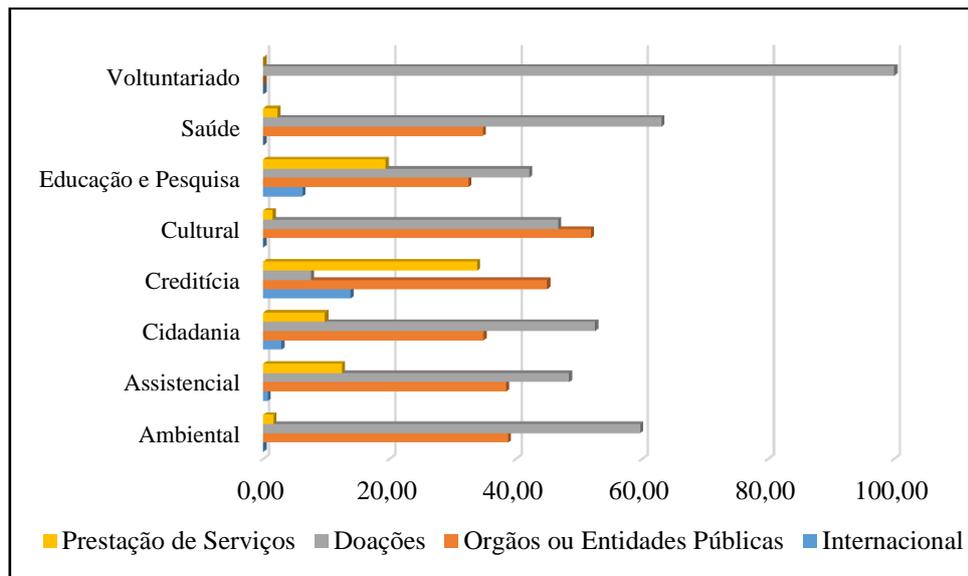
A segunda fonte mais significativa foram os recursos decorrentes de Órgãos ou Entidades Públicas, com 34% do total, o que demonstra uma boa participação do Estado nessas entidades. Em um outro estudo realizado com organizações da sociedade civil em 22 países, Wang (2006 *apud* KOSLINSKI, 2007) afirma que nos países europeus o Estado parece ser a principal fonte de recurso dessas entidades.

Os recursos decorrentes da Prestação de Serviços totalizaram apenas 14%, constatando que poucas organizações sobrevivem da própria prestação de serviços ou da venda de bens. Observa-se que os resultados desta pesquisa trazem mudanças significativas na composição estrutural quando confrontado com o Projeto Comparativo do Terceiro Setor realizado pela Johns Hopkins, neste, as organizações estudadas no Brasil tinha 73,80% de seus recursos provenientes da venda de serviços, seguido das doações realizadas pelo setor público e por último representando apenas 10,70% as doações privadas, e essa hierarquia de receitas permanece no âmbito mundial, com uma participação mais relevante do setor público,

diminuindo para 49,40% os recursos de vendas de serviços, mas permanecendo como principal fonte (SALAMON, 1999). Por fim, vemos uma baixa influência de recursos internacionais nas OSCIPs, somando apenas 5%.

Apresenta-se, no gráfico 2, a composição das origens de recursos por atividade.

Gráfico 2 – Composição das Origens de Recursos por Atividade



Fonte: Dados da Pesquisa (2016)

Observa-se no gráfico 2 que, em apenas dois tipos de organização, as doações não predominam como maior fonte, são elas: creditícia e cultural, dando lugar aos recursos públicos. É também na organização creditícia que as receitas oriundas da prestação de serviços tem a maior elevação, mas ainda assim, representa apenas 13,77%.

Tabela 2 – Dependência de Fontes de Recursos das OSCIPs

Quantidade de fontes	<i>f_i</i>	%
1 Fonte	49	44,14
2 Fontes	41	36,94
3 Fontes	18	16,22
4 Fontes	3	2,70
Total	111	100,00

Fonte: Dados da Pesquisa (2016)

Os dados expostos na tabela 2 demonstram que 44,14% das OSCIPs dependem exclusivamente, ou 100%, de uma única fonte de recurso. Essa constatação requer um certo cuidado para essas entidades, uma vez que a suspensão desses recursos poderia atingir a sua sobrevivência. Daí a necessidade de manter um bom relacionamento com os seus

stakeholders, no que diz respeito aos financiadores, uma vez que eles são parte essenciais no sustento dessas organizações.

Tabela 3 - Identificação das fontes de recursos das OSCIPs que dependem exclusivamente de uma única fonte

Fontes de recursos	<i>f</i> _i	%
Recursos decorrentes da Prestação de Serviços	5	10,20
Recursos decorrentes de Doações	29	59,18
Recursos Decorrentes de Órgãos ou Entidades Públicas	13	26,53
Recursos Internacionais	2	4,08
Total	49	100,00

Fonte: Dados da Pesquisa (2016)

Como pode ser observado nos dados expostos na tabela 3, 29 organizações encontram nas doações de pessoa física e/ou jurídica o seu único meio de obter recursos financeiros. É nessa situação que a *accountability*, no dizer de Falconer (1999), passaria a ser utilizada como uma estratégia competitiva. Seria ela um meio de ganhar a fidelização desses *stakeholders*, uma vez que manter a continuidade desses recursos depende do desejo voluntário de um doador contribuir, ao contrário do setor privado, onde o desembolso financeiro parte da necessidade de se adquirir um bem ou serviço. Ao mesmo tempo que essa prestação de contas permitirá as organizações conquistar legitimidade perante seus financiadores.

No que diz respeito a divulgação da Prestação de Contas realizada pelas organizações, investigou-se qual destas possuíam *homepage* própria, identificando 71 do total da amostra, deste, 32, 39% ou 23 OSCIPS possuíam algum tipo de prestação de conta em sua página na internet.

Tabela 4 – OSCIPs com Prestação de Contas em *homepage*

Atividades	<i>f</i> _i	%
Ambiental	1	4,35
Assistencial	7	30,43
Cidadania	5	21,74
Creditícia	5	21,74
Cultural	1	4,35
Educação e Pesquisa	3	13,04
Saúde	1	4,35
Voluntariado	0	0,00
Total	23	100,00

Fonte: Dados da Pesquisa (2016)

As organizações que realizam atividades assistenciais são as que mais se utilizam deste veículo para expor como está sendo consumido todos os recursos investidos. Ainda assim, percebe-se que o compromisso com a divulgação da informação financeira em meios

de fácil acessibilidade é escasso, mesmo sabendo que a maior parte destas entidades não sobrevivem da própria prestação de serviços, onde este deveria ser um fator motivacional na busca da transparência. Porém, isso não descarta a possibilidade de que estas entidades cumpram com o seu dever de prestar contas através de meios mais restritos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo objetivou analisar a composição estrutural das fontes de recursos das OSCIPs da Região Nordeste e suas respectivas prestações de contas em suas *homepages* à luz da *accountability* e das teorias *stakeholders* e legitimidade.

Inicialmente foi identificado as principais fontes de recursos das OSCIPs, onde constatou-se que os Recursos decorrentes de Doações é a maior fonte de Receita dessas organizações, representando 47%, seguido dos recursos oriundos de Órgãos e/ou Entidades Públicas, o qual significa 34% de suas rendas. As receitas provenientes da prestação de serviço totalizaram apenas 14% e por fim 5% foram os recursos originados de entidades, organizações e/ou órgãos internacionais.

Dentro da análise estrutural das origens de recursos, verificou que 49 organizações dependem 100% de uma única fonte, ou seja, têm o seu sustento em uma só renda. Dentre estas, 29 encontram nas doações o seu único meio de obter seus recursos financeiros. Esses resultados permitem classificar esses doadores como sendo *stakeholders* primários, uma vez que sem eles as organizações correriam um alto risco de não sobreviver, os resultados também justificam a necessidade de se adotar a prática da *accountability*, pois esta atenderia diretamente a esses *stakeholders* e conseqüentemente produziria legitimidade a estas organizações.

Em relação a divulgação da prestação de contas em *homepages* própria, identificou que 71 organizações possuíam *website*, das quais apenas 23 apresentavam algum tipo de prestação de contas, considerado as exigidas pelo Art. 86 da Lei 13.019/2014. Dentre estas, as OSCIPs que realizam atividades assistenciais são as que mais utilizam a internet para mostrar que utilizou corretamente os recursos recebidos, uma vez que estas organizações também tem as doações como principal fonte de recurso. Isso demonstra que a *accountability* ainda não se tornou para as entidades do terceiro setor uma estratégia competitiva capaz de atingir seus diversos *stakeholders* tanto na fidelização quanto na conquista da legitimidade.

Acredita-se que os resultados encontrados nessa pesquisa podem incentivar o uso da *accountability* afim de interromper alguns dos desafios existentes e persistentes nas organizações do terceiro setor, como a obtenção de recursos. Como também, o alcance da legitimidade decorrente dessa prática.

Como principal limitação destaca-se a quantidade de OSCIPs com prestação de contas disponíveis na *homepage* do Ministério da Justiça e a falta de atualização desses dados. Para pesquisas futuras sugere-se identificar qual a percepção dos gestores das organizações do terceiro setor acerca da *accountability*.

ABSTRACT

A key characteristic of not-for-profit organizations is that their wealth is comprised of, maintained by, and built upon by way of contributions, donations and grants. As a result, entities of this type face the need to commit to being accountable to their stakeholders, thus leading to an attained legitimacy in the eyes of varied interested parties. In light of this, this study seeks to analyze the structural composition of resource providers to Civil Society Organizations of Public Interest (OSCIP) of the northeastern region of Brail, as well as the accountability mechanisms displayed on their homepages *vis-à-vis* stakeholder theory and legitimacy theory. Toward this end, a descriptive, documentary and mixed qualitative-quantitative approach is employed. Findings show that 47% of incoming OSCIP resources originated from donations by either individuals or private-sector organizations, with the exception of the cases of cultural and credit-based OSCIPS alone. Forty-nine OSCIPs are found to be wholly dependent on a single resource category, among which 29 are sustained entirely by donations. In terms of disclosure made on their homepages, only 23 organizations displayed some sort of accountability mechanism, indicating that it is not yet in use as a strategic tool for third sector organizations to reach diverse stakeholders for the purposes of both inspiring loyalty and gaining legitimacy.

Keywords: Third sector. Resource origins. Disclosure.

REFERÊNCIAS

- BRASIL. Lei 9.790 de 23 de março de 1999. **Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/leis/L9790.htm>. Acesso em: 28 de fevereiro de 2016.
- _____. Lei 13.019 de 31 de julho de 2014. **Estabelece o regime jurídico das parcerias entre a administração pública e as organizações da sociedade civil.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2014/Lei/L13019.htm>. Acesso em: 28 fev. 2016.

_____. Lei 13.204 de 14 de dezembro de 2015. **Altera a Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014, que estabelece o regime jurídico das parcerias voluntárias, envolvendo ou não transferências de recursos financeiros, entre a administração pública e as organizações da sociedade civil.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13204.htm>. Acesso em: 01 mar. 2016.

_____. Portaria 362 de 01 de março de 2016. Dispõe sobre critérios e os procedimentos a serem observados para pedidos de credenciamento, seu processamento, manutenção, cancelamento e perda de qualificações e autorizações de funcionamento de organizações da sociedade civil, sem fins lucrativos, no âmbito das competências do Ministério da Justiça. **Diário Oficial da União**, 03 mar. 2016. Disponível em: <<http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?data=03/03/2016&jornal=1&pagina=16&totalArquivos=120>>. Acesso em: 21 abr. 2016.

CAMPOS, G. M. Estudo sobre a captação de recursos materiais e Financeiros em entidades do terceiro setor situadas nas Cidades de vila velha e vitória (ES). **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 2, n. 1, art. 5, p. 94-110, jan/abr. 2008. Disponível em: <<http://www.repec.org.br/index.php/repec/article/view/23>>. Acesso em: 17 mar. 2016.

CARNEIRO, A. F.; OLIVEIRA, D. L.; TORRES, L. C. *Accountability* e Prestação de Contas das Organizações do Terceiro Setor: Uma Abordagem à Relevância da Contabilidade. **Sociedade, Contabilidade e Gestão, Rio de Janeiro**, v. 6, n. 2, jul/dez 2011. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/ufrrj/article/view/1206>>. Acesso em: 17 mar. 2016.

CARVALHO, D. N. **Gestão e Sustentabilidade: Um estudo multicase em ONGS ambientalistas em Minas Gerais.** Dissertação (Mestrado em Administração). Centro de Pós-Graduação e Pesquisas em Administração da Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2006. Disponível em: <<http://www.bibliotecadigital.ufmg.br/dspace/handle/1843/CSPO-6VDHWP>>. Acesso em: 13 mar. 2016.

CLARKSON, Max B. E. 1995. A stakeholder framework for analyzing and evaluating corporate social performance. **The Academy of Management Review**, v. 20, n. 1, p. 92-117, Jan 1995. Disponível em: <http://www.jstor.org/tc/accept?origin=/stable/pdf/258888.pdf?_=1461883804977>. Acesso em: 02 abr. 2016.

CRUZ, C. **Ética e Transparência: Duas importantes ferramentas na captação de recursos.** **Revista Filantropia** – São Paulo, julho/agosto de 2002. Disponível em: <<http://www.idis.org.br/midia/eticatransp.htm>> Acesso em 12 jan. 2015.

DEEGAN, C., RANKIN, M. Do Australian companies report environmental news objectively? An analysis of environmental disclosures by firms prosecuted successfully by the Environmental Protection Authority. **Accounting, Auditing and Accountability Journal**, V. 9, nº 2, p. 52-69, 1996.

DIAS FILHO, J. M. **Políticas de Evidenciação Contábil: Um Estudo do Poder Preditivo e Explicativo da Teoria da Legitimidade.** XXXI Encontro da Anpad, Rio de Janeiro, 2007. Disponível em: <<http://www.anpad.org.br/admin/pdf/CON-A3301.pdf>>. Acesso em: 18 mar. 2016.

FALCONER, A. P. **A promessa do terceiro setor: um estudo sobre a construção do papel das organizações sem fins lucrativos e do seu campo de gestão**. Centro de Estudos em Administração do Terceiro Setor, Universidade de São Paulo, 1999. Disponível em: <<http://empreende.org.br/pdf/ONG's,%20OSCIPI'S%20e%20Terceiro%20Setor/A%20promessa%20do%20terceiro%20setor%20-%201.pdf>>. Acesso em: 03 mar. 2016.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HEINZEN, D. A. M.; ROSSETTO, C. R.; ALTOFF, J. R. Identificação e categorização dos *stakeholders* de uma organização do terceiro setor. **Revista Ibero-Americana de Estratégia - RIAE**, São Paulo, v. 12, n. 1, p. 154-180, jan./mar. 2013. Disponível em: <www.spell.org.br/documentos/download/10086>. Acesso em: 17 mar. 2016.

GOOD, K. J.; BORBA, J. A.; MARAGNO, L. M. D. Supporting Stakeholder Relationship Management via Disclosure on Resource Origins: Evidence from the World's Top NGOs. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 10, n. 2, mai./ago. 2015. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/ufrj/article/viewFile/2557/2167>>. Acesso em: 12 fev. 2016.

KOSLINSKI, M. C. **Um estudo sobre ONGS e suas relações de 'accountability'**. 2007. Tese (Doutorado em Ciências Humanas – Sociologia) Programa de Pós-graduação em Sociologia e Antropologia, UFRJ, Rio de Janeiro. Disponível em: <http://www.icomfloripa.org.br/transparencia/wp-content/uploads/2009/06/mariane_campelo_koslinski.pdf>. Acesso em: 02 mar. 2016.

MACHADO JUNIOR, E. V. **Teoria do Stakeholder**. Goiânia, ago. 2011. Disponível em: <http://mees.paginas.ufsc.br/files/2012/06/Teoria_do_Stakeholder_Prof_Eliseu_Machado_25_05_2012.pdf>. Acesso em: 25 fev. 2016.

MARTINS, O. S.; NETO, C. P.; ARAÚJO, A. O. A gestão estratégica de custos nas organizações do terceiro setor: um estudo de caso no estado da Paraíba. **Revista Contabilidade Vista e Revista**. Belo Horizonte, v. 19, n.2, p. 61-84, abr./jun. 2008. Disponível em: <www.spell.org.br/documentos/download/8085>. Acesso em: 13 mar. 2016.

MIRANDA, L. C.; OLIVEIRA, I. M. S.; FEITOSA, A. B.; RODRIGUES, R. N. Prestação de contas das organizações não governamentais brasileiras: uma investigação sobre terminologia contábil. **Revista Universo Contábil**. Blumenau, v.5, n.1, p. 22-37, jan./mar. 2009. Disponível em: <<http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/1077>>. Acesso em: 13 mar. 2016.

OLAK, P. A.; SLOMSKI, V.; ALVES, C. V. O. As publicações acadêmicas da pesquisa contábil no Brasil, no âmbito das organizações do terceiro setor. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v.2, n.1, art.2, p. 24-46, jan./abr. 2008. Disponível em: <www.spell.org.br/documentos/download/17729>. Acesso em: 13 mar. 2016.

OLAK, P. A.; NASCIMENTO, D. T. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos (Terceiro Setor)**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PAVÃO, Y. M. P.; DALFOVO, M. S.; ESCOBAR, M. A. R.; ROSSETTO, C. R. A influência dos *stakeholders* no ambiente estratégico de uma cooperativa de crédito: efeitos da

munificência. **Revista de Ciências da Administração**, v.14, n.34, p. 24-38, dez 2012. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/9062/the-influence-of-stakeholders-in-a-strategic-en--->>. Acesso em: 13 mar. 2016.

PEREIRA, M. L.; ALBUQUERQUE, L. S.; OLIVEIRA, K. P. S.; BATISTA, F. F. Características de Mobilização de Recursos: Um Estudo nas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) do Brasil. **REUNIR: Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade**, Vol. 5, n. 3, p.112-131, 2015. Disponível em: <www.spell.org.br/documentos/download/39748>. Acesso em: 17 mar. 2016.

PORTULHAK, H.; DELAY, A.J.; PACHECO, V. Prestação de Contas por Entidades do Terceiro Setor e seus Impactos na Obtenção de Recursos: um Olhar Sobre o Comportamento dos Doadores Individuais. **Revista Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 17, n. 64, p. 39 - 47, set./dez. 2015. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensarcontabil/article/view/2622>>. Acesso em: 13 mar. 2016.

ROCHA, A. C. **Accountability: Três Modelos Teóricos, Três Abordagens**. XXXIV Encontro da Anpad, Rio de Janeiro, 2010. Disponível em: <<http://www.anpad.org.br/admin/pdf/apb857.pdf>>. Acesso em: 17 mar. 2016.

SALAMON, L. M. **La Sociedad Civil Global: Las dimensiones del sector no lucrativo**. Proyecto de estudio comparativo del sector no lucrativo de la Universidad Johns Hopkins. 1999. Fundación BBVA. Disponível em: <http://ccss.jhu.edu/wp-content/uploads/downloads/2011/08/Belgium_GCS1_Espanol_1999.pdf>. Acesso em: 14 mar. 2016.

SALAMON, L. M.; ANHEIER, H. K. **A The Nonprofit Sector: A New Global Force**. Working Papers of the Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project, no. 21, edited by Lester M. Salamon and Helmut K. Anheier. Baltimore: The Johns Hopkins Institute for Policy Studies, 1996. Disponível em: <http://ccss.jhu.edu/wp-content/uploads/downloads/2011/09/CNP_WP21_1996.pdf>. Acesso em: 14 mar. 2016.

SANTOS, N. C.; SUBLABAN, C. S. Y. SACAMANO NETO, M.; GIULIANI, A. C.; SPERS, V. R. E. Captação de recursos financeiros em organizações sem fins Lucrativos: a utilização de indicadores de gestão para os Doadores e beneficiários dos projetos sociais. **Revista de Gestão USP**, São Paulo, v. 15, n. especial, p. 75-91, 2008. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/rege/article/view/36623>>. Acesso em 17 mar. 2016.

SILVA, C. E. G. Gestão, legislação e fontes de recursos no terceiro setor brasileiro: uma perspectiva histórica. **Revista de Administração Pública**, vol.44, no.6, Rio de Janeiro, Nov./Dez. 2010. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122010000600003>. Acesso em: 17 mar. 2016.

SILVEIRA, R. B.; CAMPOS, L. M. S.; MARCON, R. A segmentação e a promoção na captação de recursos: um estudo em fundações do terceiro setor. **Revista de Administração FACES Journal**, v. 5, n. 2, p. 25-40, 2006. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/26124/a-segmentacao-e-a-promocao-na-captacao-de-recursos--um-estudo-em-fundacoes-do-terceiro-setor/i/pt-b>>. Acesso em: 17 mar. 2016.

XAVIER, R. S. *Accountability e as suas Múltiplas Abordagens: um Balanço Teórico*. XXXV Encontro da Anpad, Rio de Janeiro, 2011. Disponível em: <<http://www.anpad.org.br/admin/pdf/APB649.pdf>>. Acesso em: 17 mar. 2016.