

<http://dx.doi.org/10.48005/2237-3713rta2021v10n1p2339>

Balço social e o “full disclosure” no terceiro setor*

Social balance and full disclosure in the third sector

Edinício Oliveira Lima

Centro Universitrio Campo Limpo Paulista - UNIFACCAMP
ednicio@gmail.com

Caio Flavio Stettiner

Centro Universitrio Campo Limpo Paulista - UNIFACCAMP
cstettiner@gmail.com

Samuel Ferreira Jr.

Centro Universitrio SENAC
samuel.fjunior@sp.senac.br

RESUMO

Esta pesquisa est vinculada às áreas de conhecimento do Balço Social e da Teoria da Divulgaço. Discute os aspectos relacionados à necessidade de plena divulgaço (“full disclosure”) das atividades de organizaço sem fins lucrativos, integrantes do 3º Setor, conhecidas como Organizaço Nõ Governamental (ONG). O aspecto relativo à divulgaço é conhecido no jargõ contábil, também, pela expressõ inglesa “full disclosure”, significando a imposiço da necessidade de transparência na atuaço das organizaço, incluindo aquelas pertencentes ao chamado Terceiro Setor. Foi efetuado um levantamento evolutivo das características do Balço Social onde observou-se e a potencialidade deste instrumento como eficiente ferramenta em prol de um melhor desempenho na prestaço de contas e na comunicaço de uma organizaço do tipo ONG. O trabalho apresenta um breve referencial sobre terceiro setor e sobre a divulgaço (*full disclosure*), procurando fornecer o contexto teórico onde o objeto de estudo se encaixa. Ao utilizar o método de estudo multicaso, realizado junto a quatro organizaço sem fins lucrativos, apresenta como resultado a constataço da potencialidade do balço social, em que pese a precariedade na capacidade de sua execuço pelas ONGs de menor porte. Ficou constatado também, a existência de ONGs que avançam na realizaço de um *full disclosure* adequado.

Palavras-Chave: Balço Social; Evidenciaço no terceiro Setor; Transparência na ONG.

ABSTRACT

This research is linked to the Social Balance and Disclosure Theory areas of knowledge, discusses the aspects related to the need for full disclosure of the activities of non-profit organizations, members of the 3rd Sector known as Non-Governmental Organization (NGOs). The aspect related to the disclosure is known in the accounting jargon, also, by the English expression "full disclosure", meaning the imposition of the necessity of transparency in the performance of the organizations, including those belonging to the so-called Third Sector. An evolutionary research of the characteristics of the Social Balance Sheet was carried out where it was observed and the potentiality of this instrument as an efficient tool for better performance

*Received 19 July 2021; accepted in 19 July 2021; published online 19 July 2021.

in the rendering of accounts and in the communication of an NGO-type organization. The paper presents a brief reference on the third sector and on the full disclosure, seeking to provide the theoretical context where the object of study fits using multi-method study method, carried out together with four non-profit organizations presenting as a result the verification of the potential of the social balance sheet, in spite of the precariousness in the capacity of its execution by the smaller NGOs. It was also verified, the existence of NGOs that advance in the realization of an adequate full disclosure.

Keywords: Social Balance; Disclosure in the third sector; Transparency in the NGO.

1 Introdução

O presente levantamento está vinculado às áreas de conhecimento do Balanço Social (BS) e do princípio da divulgação plena, referida na língua inglesa pela expressão “full disclosure”. O Balanço Social, como instrumento de divulgação e prestação de contas da entidade, neste caso é visto no âmbito da Organização da Sociedade Civil (OSC), sem fins lucrativos, do tipo ONG-Organização Não Governamental. O estudo tem como objetivo, examinar a aplicação do BS neste tipo de organização do terceiro setor, como instrumento de melhoria de seu desempenho na divulgação de sua atuação.

Em vista disso, o estudo traz à tona uma breve revisão teórica sobre o denominado terceiro setor, contemplando a trajetória das ONGs, em particular, os aspectos relacionados aos meios de divulgação e o sistema de forças que lhes dá sustentação.

A maturidade metodológica do balanço social, depende do seu aprimoramento em termos de evidenciar o esforço empreendido pela entidade no exercício de sua responsabilidade social e no cumprimento de sua missão. O presente trabalho procura encaixar-se nessa linha de aprimoramento e contribuir com a inserção da ONG nesse encadeamento.

A expectativa que se adota é que diferenças e semelhanças possam ser reconhecidas entre os aspectos divulgados no Balanço Social e os requisitos para plena divulgação da atividade de uma ONG. A caracterização básica a ser levantada neste estudo deverá permitir observar em que medida o Balanço Social contribui com o esforço de Divulgação (*full disclosure*) da entidade.

É relevante destacar o papel social da organização sem fins lucrativos num cenário marcado por novas exigências em relação à transparência na sua atuação, influenciada por um público mais consciente e cidadão. Essas condições têm pressionado as organizações para que atuem com mais qualidade e visibilidade, demonstrando preocupação não só com os aspectos relativos à prestação de contas, mas também com a transformação social que vem realizando no cumprimento de sua missão.

A transparência pode conferir legitimidade para as organizações atuantes no setor, minimizando os reflexos negativos advindos do descrédito de uma sociedade tão frustrada com as práticas de algumas instituições.

Além disso, A Lei no 12.527/2011 que trata da regulamentação do direito constitucional do cidadão ter acesso à informação pública, criou dispositivos para que qualquer indivíduo possa receber informações públicas de órgão público e/ou instituições. Essa norma inclui também informações sobre recebimento e destinação de recursos pelas organizações sem fins lucrativos.

Essas referências já permitiriam levantar várias questões suscetíveis de pesquisas futuras. Mas o presente estudo marca seu limite com o exame de modelos de Balanço Social propostos para as organizações do tipo ONGs, para levantar o problema de sua adequação e utilização enquanto meio de divulgação voltado para a melhoria do desempenho da

comunicação desse tipo de entidade. Seria de se indagar, então, como o Balanço Social contribui na divulgação das realizações da ONG.

Em virtude de sua conexão com a questão levantada, as proposições de alguns pesquisadores se fazem oportunas como argumentação que pode facilitar a compreensão do objeto de estudo. Nesse encadeamento, Tinoco (2001) já reforçava a compreensão de que a contabilidade enquanto ciência informativa, “tem suas bases e seus alicerces no meio ambiente (*environment*), na abordagem da comunicação e na abordagem sociológica.”. Sobre isso o autor concita a responsabilidade da organização em comunicar suas atividades à comunidade de forma plena e oportuna.

1.1 OBJETIVOS

O objetivo deste trabalho é estudar o Balanço Social enquanto instrumento de divulgação adequado para o aprimoramento da comunicação da organização da sociedade civil do tipo ONG.

Especificamente, o objetivo proposto contempla dois desdobramentos. O primeiro, busca realizar uma breve prospecção teórica evolutiva sobre o Balanço Social, identificando elementos que permitam visualizar a sua eficiência na comunicação da ONG. O segundo, procura levantar, mediante um estudo multicaso, um quadro de possíveis implicações da aplicação do Balanço Social na Comunicação da ONG.

1.2 CONSIDERAÇÕES METODOLÓGICAS

O estudo está centrado metodologicamente numa abordagem multicaso, procurando com isso entender o problema a partir do ponto de vista das pessoas que o estão vivendo e experimentando. Seu foco, portanto, é o processo e não a busca de relacionamentos causais entre elementos. Procurou-se, com essa opção, compreender a manifestação do problema, as percepções e expectativas a ele ligadas, numa base empírica que enfatiza o contexto natural onde ele se encaixa e procura vivenciar a multiplicidades de variáveis presentes na situação.

A amostra utilizada para o estudo, do tipo não-probabilística, foi escolhida pelo critério de acessibilidade. Neste caso, ocorreu em quatro organizações sem fins lucrativos, que atuam respectivamente no segmento da educação e inclusão social; duas na reciclagem de resíduos sólidos; e uma na qualificação profissional, esporte e cultura e recolocação de ex-presidiários no mercado de trabalho. A primeira delas, denominada PRALAPIDAR, está localizada na cidade de São Sebastião, localizada a 35 quilômetros de Brasília, incluída numa Região Administrativa do Distrito Federal. A segunda, Centro de Reciclagem do Varjão, está localizada na região administrativa do Varjão do Torto, no Distrito Federal. A terceira, uma cooperativa social denominada, COOPERCAPS, está situada em Interlagos, São Paulo-SP. A quarta ONG estudada, denominada Gerando Falcões, está localizada na cidade de Poá-SP.

Os dados foram coletados em diferentes momentos, em situações variadas e com uma variedade de tipos de informantes. Os registros de entrevistas foram agrupados de maneira a permitir: (1) caracterizar sucintamente a organização escolhida; (2) registrar as características do modelo de balanço social ou do modelo alternativo de evidenciação corrente na organização objeto do estudo; (3) identificar os elementos indicativos da adequação do balanço social na gestão da comunicação e no exercício cotidiano da ONG.

O exame de documentos pertinentes (relatórios de atividades, planos e estatutos), também contribuíram para a compreensão e explicação do problema e foram obtidos nas ONGs estudadas, em seus sites e blogs e bibliotecas digitais.

1.2.1 Limitações do Método

Dentre os problemas que podem ser lembrados no estudo de caso, pode-se destacar a questão de ser ou não “típico”, ou seja, empiricamente representativo de uma determinada população. A propósito dessa discussão, Menga (1986) afirma que, “(...) o caso se destaca por se constituir numa unidade dentro de um sistema mais amplo”.

O interesse do estudo, portanto, incidirá sobre aquilo que tem de particular na entidade examinada. Mesmo que se possa evidenciar semelhanças com outros casos ou situações, o estudo não permite generalização.

2 Referências teóricas

2.1 TERCEIRO SETOR E A ONG NO BRASIL

O amplo universo que a denominação Terceiro Setor abarca tem gerado uma imprecisão conceitual que dificulta a compreensão do fenômeno de sua emergência e expansão. Muitos autores, dentre eles Rubem C. Fernandes (1997) e Lester Salamon (1997), em concepções de caráter mais genérico, têm buscado nessa terminologia agrupar todas as organizações privadas, sem fins lucrativos e que visam atender necessidades coletivas e de caráter público.

A expressão Terceiro Setor foi traduzida do inglês. Nos Estados Unidos costuma-se usar também outras expressões com o mesmo significado, entre as quais destacam-se: “organizações sem fins lucrativos” (*non profit organizations*) e “organizações voluntárias”. Sugerem que sua criação é derivada da pura vontade de seus fundadores e que sua continuidade dependerá de adesões e contribuições também voluntárias.

Várias outras denominações têm sido utilizadas para estas organizações que surgem na sociedade civil. O predomínio da expressão “organização não-governamental” (ONG) vem da Europa continental, inspirada na nomenclatura do sistema de representações das Nações Unidas, e passou a ser a denominação mais usada no Brasil.

No momento, não é o propósito deste estudo desvendar em profundidade essa terminologia, elege-se, portanto, o termo terceiro setor para dar conta da diversidade de organizações que surgem no seio da sociedade civil, cabendo destacar, dentre elas, as organizações não-governamentais.

A literatura sobre o tema, especialmente aquela produzida por Salamon (1997), parece autorizar o entendimento de que as ONG's, contemporaneamente, articulam-se cada vez mais a redes de cooperação internacionais e à cooperação empresarial, submetendo-se gradativamente ao novo tipo de racionalidade e burocratização que o mundo globalizado impõe.

Basicamente, as ONGs sobrevivem de receitas oriundas de cinco fontes: a cooperação internacional (organismos multilaterais), o fundo público (Estado) a captação junto a indivíduos (doadores), a captação junto a empresas (patrocinadores) e a prestação de serviços técnicos, mediante remuneração.

Os organismos multilaterais de cooperação oficial, como a ONU (PNUD, UNICEF) e o Banco Mundial voltam a buscar uma maior aproximação com a sociedade civil, transferindo recursos a entidades como as ONG,s internacionais e locais. Para essas agências de cooperação, as ONG,s constituem agentes privilegiados para implantação de seus projetos no âmbito da cooperação por serem entidades que prestam serviços de caráter local e por terem conhecimento de seu território

A propósito, Salamon (1997) alerta: “as ONGs não podem esperar consolidar-se no mundo atual a menos que consigam captar recursos no meio empresarial”. Ele entende, com base na experiência dos países desenvolvidos, que a iniciativa dessa parceria deve partir do terceiro setor. À medida que o processo de globalização avança, segundo o autor, multiplicam-

se as oportunidades rumo à parceria, pois os empresários são impelidos a convencer-se do papel relevante que poderão desempenhar num terceiro setor vigoroso e capacitado para o atendimento das necessidades coletivas.

2.2 FULL DISCLOSURE

O “*disclosure*” praticado pelas organizações, sejam elas do tipo empresarial ou aquelas que não visam lucro, vem sendo explicado com a utilização de algumas menções teóricas tais como: os princípios da Legitimidade, a abordagem dos Stakeholders e a Teoria da Divulgação.

Originada na concepção de Legitimidade Organizacional, a teoria da Legitimidade prescreve que para assegurar a sua continuidade as organizações precisam atuar dentro de padrões aceitáveis pela sociedade. Esse padrão contempla credos, valores, ideais e regras O’Donovam (2002).

Esse padrão, corroborado por Deegan (2002), estabelece uma relação de reciprocidade onde a organização influencia seu ambiente externo e por ele é influenciada. Com esta visão, a concepção da Legitimidade atribui ao “*Disclosure*” um importante papel na influência do meio externo e na legitimação da atividade da organização perante suas partes interessadas.

A concepção dos *Stakeholders* orienta a organização para o atendimento das expectativas e demandas dos diversos públicos com os quais ela mantém interesses recíprocos Mitchell; Agle; Wood (1997). Os autores destacam que o *stakeholder* consiste num indivíduo ou grupo portador de demandas recíprocas que pode intervir na organização, no cumprimento de seus objetivos.

O melhor mecanismo que a organização pode dispor para atender as expectativas das partes interessadas é a divulgação da informação. Com essa prática, a entidade consegue melhorar sua imagem e obter apoio da sociedade Deegan (2002). Nessa perspectiva, continua o autor, ao acionar seus mecanismos de comunicação e divulgar informações a empresa mercantil ou não lucrativa atende a necessidade informativa de cada *stakeholder* presente no seu meio relacional.

Então, essas teorias apontam que a publicação e disseminação dos relatórios, balanços e outros documentos que em conjunto fornecem as condições para o exercício do “*disclosure*” para atender as expectativas vinculadas à responsabilidade corporativa, ao meio-ambiente, e às demandas comunitárias, devem integrar a estratégia organizacional.

Por sua vez, a Teoria da Divulgação ou do *Disclosure*, aponta os itens básicos que compõem o *disclosure* social, destacando os mais divulgados nos relatórios sociais correntes: comunidade, clientes, funcionários e características ambientais. Porém, ao longo do tempo, novos conjuntos são agregados para atender as necessidades de cada país e de cada empresa em evidenciar aquilo que julga ser mais relevante, de modo que essa estrutura é alterada quando for conveniente à entidade Gray; Kouhy; Lavers (1995).

O relatório social (ou balanço social) consiste num veículo de comunicação da entidade com a sociedade. A princípio, prevalece na organização a tendência de publicar notícias favoráveis e omitir aquelas desfavoráveis. A reputação da organização depende da imagem formada perante a sociedade, no entanto, a informação omitida produz reflexo negativo na imagem Verrecchia (2001); Hooghiemstra (2000).

Nesta linha seletiva, a divulgação é vista como mecanismo para redução de desgaste político e custo social, levando grande parte das entidades a evidenciar apenas informações que possam contribuir na imagem positiva de sua atuação Dye (2001); Gamerschlag; Möller; Verbeeten (2010).

Os relatórios de desempenho socioambiental das organizações sem fins lucrativos tornam-se, cada vez mais, instrumentos fundamentais para elas estabelecerem comunicação com a sociedade, assim como, para conferir legitimidade nas ações decorrentes de sua atuação.

A divulgação completa, então, requer de uma organização o fornecimento das informações suficientes para que as pessoas ou outras entidades possam decidir sobre seu possível apoio, patrocínio e adesão.

2.3 BALANÇO SOCIAL

A trajetória do Balanço Social está intimamente associada às expectativas que se processaram nas instâncias da responsabilidade social das instituições. No processo contemporâneo de mudanças, o Balanço Social aparece como mecanismo de evidencição, num contexto em que a transparência e a comunicação são fatores estratégicos para maximizar os resultados organizacionais.

A lógica da emergência do Balanço Social (BS), portanto, está na informação e na comunicação do que a entidade está fazendo pela consolidação de um novo espaço societário, onde as relações trabalhistas são humanizadas, onde a qualidade de vida, a educação, o saneamento, a segurança e a cidadania são compartilhados por todos a seu redor.

Segundo Kroetz (2000), as primeiras informações de natureza social publicadas juntamente com o balanço patrimonial parecem ter sua origem nos Estados Unidos, no final da década de 60, e isso ocorreu como resposta empresarial a um movimento progressivamente contestatório e imerso na escala de valores peculiar da vida norte-americana, que chega a pôr em causa o valor das organizações relativamente ao seu contributo para o meio que as insere.

Amorim (s.d.), mencionado na obra de Kroetz (2000) cita dois eventos que marcaram esse capítulo histórico da contabilidade social. O primeiro, refere-se à iniciativa da NASA, em 1962, de investigar as consequências do programa espacial, numa abordagem para verificar a responsabilidade social do empreendimento. O segundo, diz respeito à publicação datada de 1971 da ABT ASSOCIATES INC, entidade civil de Boston, conhecida como “Conta de Exploração Social”, cujo modelo adaptado e reduzido inserimos a seguir.

Quadro 1. MODELO DE LINOWES – CONTAS DE EXPLORAÇÃO SOCIAL - ADAPTADO

Contas de Exploração Social em: ...
I – AÇÕES SOBRE AS PESSOAS
II – AÇÕES SOBRE O MEIO AMBIENTE
III – AÇÕES RELACIONADAS COM OS PRODUTOS

FONTE: Kroetz, Cesar Eduardo Stevens. Balanço Social: teoria e prática - Adaptação.

Linowes em 1973, elabora e propõe o modelo de divulgação do desempenho social denominado *Socio-Economic Operating Statement* (SEOS). Este demonstrativo, deveria acompanhar as outras demonstrações contábeis na periodicidade delas. O modelo SEOS reúne os custos incorridos voluntariamente por uma organização para o bem-estar dos empregados, a segurança do produto e a proteção ambiental. Nesse modelo, as iniciativas com repercussões sociais positivas e negativas seriam categorizadas em três segmentos: iniciativas relativas às pessoas, relativas ao produto e relativas ao meio ambiente.

Kroetz (2000), ao adotar uma perspectiva sistêmica, na abordagem da contabilidade, ressalta a importância de seu enfoque transcender a dimensão financeira e incluir o ramo da contabilidade social, como a parte da ciência contábil que cuida de examinar os impactos da mutação patrimonial na força de trabalho da entidade, na sociedade e no meio ambiente. O demonstrativo Balanço Social e a Demonstração do Valor adicionada destacam-se como o conjunto natural desse ramo da contabilidade.

Grande parte da literatura sobre o tema (a exemplo dos estudos de Tinoco (1984) e Kroetz (2000), ao mencionar as iniciativas na elaboração de uma demonstração denominada genericamente balanço social, procura descrever experiências como a dos EUA, com seu “social audit”; da Alemanha, com o “Die Sozialbilanz” (estilo que tenta sintetizar os modelos americano e francês); a de Portugal com o advento da Lei 141/85, modificada pelo Decreto-Lei 9/92 que propõe um balanço social da empresa, com ênfase na ação social direcionada para a comunidade; e como a da França, onde as empresas foram obrigadas a publicar anualmente os seus balanços sociais a partir de 1977.

Na experiência latino-americana, o Balanço Social mescla traços da experiência norte-americana e europeia. Procura realçar aspectos humanistas da empresa, sugere a ampliação do espaço da cidadania. Na realidade o que se pode constatar em face da literatura sobre a trajetória do Balanço social, é que norte-americanos, europeus e latino-americanos, desde meados da década de 60 procuram formas de desenvolver o Balanço Social, segundo interesses particularizados e subordinadas às culturas políticas próprias.

No Brasil, a discussão sobre o Balanço Social no meio acadêmico já se fazia presente na década de 80. Tinoco (2001) lembra que a raiz histórica do Balanço Social no Brasil deriva da criação da RAIS-Relação Anual de Informações Sociais, cujo conteúdo e destinação já revelam preocupação com aspectos sociais. A Constituição de 1988, avançou no que se refere às questões sociais e ambientais. O artigo “Empresa Pública e Cidadã” do sociólogo Herbert de Souza (1997), colocou a discussão sobre o BS na mídia, obtendo a adesão de importantes grupos no cenário nacional. Esse artigo multiplicou a discussão sobre a responsabilidades social das empresas e gerou grande repercussão no Brasil.

Tinoco (2001) esclarece, que com o advento das informações de caráter social, a contabilidade abria seu caminho para avançar como ciência de reportar informação para diferentes segmentos de usuários e este processo se concretiza na elaboração do Balanço Social. Com essa medida a contabilidade prepara o terreno para o exercício do “*full disclosure*”.²

Ribeiro e Lisboa (1999) defendem a ideia da inclusão da questão ambiental e da Demonstração do Valor Adicionado (DVA) no BS, por entenderam que por meio da sua divulgação a contabilidade pode contribuir muito com o governo para identificar e solucionar os problemas sociais.

2.3.1 O modelo IBASE de Balanço social para ONG

O modelo de Balanço Social ideal e os critérios que devem nortear a sua elaboração, são algumas das discussões correntes. O modelo proposto pelo IBASE, embora haja quem aponte limitações, tem larga utilização. Apresenta memória bienal de alguns indicadores sociais relevantes, como se pode notar no resumo simplificado que considera os aspectos constantes dos agrupamentos descritos no quadro a seguir:

Quadro 2. Resumo do Modelo IBASE de Balanço social - Adaptado

Grupo 1	Origem dos recursos
Grupo 2	Despesas
Grupo 3	Indicadores sociais internos
Grupo 4	Projetos, ações, contribuições para a sociedade

² (divulgação plena). As fronteiras da evidenciação ultrapassam as demonstrações financeiras e, até mesmo, os relatórios contábeis que as contém. Algumas referências definem *disclosure* como “adequada”, “justa” ou “completa”, no que discorda Hendriksem e Van Breda (1999), para quem toda evidenciação adequada deve ser também justa e completa. Alguns autores apontam a evidenciação como o elemento de comunicação da contabilidade, argumentando que a contabilidade é o processo de se identificar, medir e comunicar informação para seus usuários.

Grupo 5	Indicadores do corpo funcional
Grupo 6	Outras informações quanto à ética, transparência, e responsabilidade das ONG's
Grupo 7	Descrição das atividades desenvolvidas e outras informações

FONTE: IBASE: www.ibase.org.br- adaptação do autor

2.3.2 Relatório de Responsabilidade Social – ETHOS

Também conhecidos como indicadores ETHOS de responsabilidade social empresarial, a estrutura concebida pelo Instituto Ethos de Responsabilidade Social leva em conta aspectos que possam ser aplicados a qualquer tipo de organização, inclusive para aquela sem fins lucrativos, independente do seu porte ou segmento de atuação. Em certa medida, a ideia permite maior flexibilização, caso algum desses aspectos não seja aplicável ou relevante para determinada entidade, deve-se omiti-lo e justificar a sua exclusão.

Para assegurar uma ampla divulgação e facilitar a comparação e o *benchmarking* entre entidades é preciso manter um padrão que assegure integridade e encadeamento lógico ao Relatório. Para isso, o Instituto recomenda que os itens sejam apresentados na sequência e pelo menos com o conteúdo constante do roteiro adaptado, a seguir:

- A) **Apresentação:** Fala do presidente - Perfil do empreendimento - Setor de atuação
- B) **A entidade:** Histórico - Princípios e Valores - Estrutura e Funcionamento – Governança Corporativa
- C) **Diálogo com stakeholders:** Comunicação e Base relacional
- D) **Negócio:** Visão estratégica - Indicadores de desempenho geral – Indicadores de desempenho econômico, social e ambiental
- E) **Anexos:** Demonstrativo do Balanço Social (modelo IBASE)
Iniciativas do interesse da sociedade (projetos sociais-produtos/serviços)
- Notas gerais

2.4 CONSIDERAÇÕES: BALANÇO SOCIAL E “FULL DISCLOSURE”

Como se pode observar, a elaboração e divulgação sistemática de relatórios sociais é um processo recente no Brasil, o que supõe um esforço adicional para a aprendizagem e o compartilhamento das experiências vividas pelas organizações, em prol de seu aprimoramento.

Em que pese as suas limitações, as opiniões extraídas da literatura sobre o assunto, revelam que a conveniência do modelo de balanço social proposto pelo IBASE decorre da sua simplicidade e facilidade de implementação, o que viria estimular sua disseminação.

O modelo para organizações não governamentais sugerido pelo IBASE, a partir da elaboração de seu próprio Balanço Social, parece tratar-se de um esforço de adaptação do seu modelo criado para as empresas. Revela a preocupação com a demonstração da origem e aplicação dos recursos; evidencia o nome dos doadores, colaboradores e patrocinadores; apresenta a lista de “Projetos, ações, contribuições para a sociedade”. No entanto, o modelo não revela, por exemplo, quantos foram os beneficiários de sua ação social (em termos de pessoas e instituições ou de intervenções e mudanças), o que deixa uma certa ambiguidade na avaliação de seus resultados.

Como forma de acelerar a aprendizagem e facilitar o compartilhamento entre as organizações, o Instituto ETHOS, tem destacado alguns critérios qualitativos para que sejam observados na preparação do relatório social. Esses critérios estão sintonizados com os princípios contábeis, que procuram assegurar que a informação seja compreensível, completa,

objetiva, comparável e adequada, para todos os seus usuários. De acordo com o Instituto ETHOS, esses critérios visam, acima de tudo, garantir ao BS a sua credibilidade frente aos diferentes públicos usuários.

As opiniões, às vezes, são divergentes a respeito de alguns aspectos formais na elaboração do Balanço Social, mas elas são convergentes a respeito da necessidade de sua publicação. As referências teóricas observadas no estudo sobre esse tipo de divulgação, permitem ousar inferir que o Balanço Social se revela como um instrumento de comunicação endereçada a sociedade e a todos os agentes que estão no campo de intervenção da entidade, por meio do qual ela pode exercitar o seu *disclosure* e mostrar sua transparência.

3 Estudos Multicasos

3.1 O caso PRALAPIDAR

Concebida em meados de 1997 e formalizada em 1999, a PRALAPIDAR foi qualificada como pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, dentro da categoria das organizações não governamentais.

Num sentido positivo, o nome enseja uma representação simbólica onde a expressão “pralapidar” representa “para educar”. Atualmente a entidade conta com um quadro de 12 voluntários permanentes, vinte e cinco voluntários temporários, que alternam sua disponibilidade de acordo com os projetos em andamento; e contam com voluntários ocasionais, que doam seu tempo para tarefas pontuais vinculadas a eventos específicos ou para atividades como consultoria, orientação pedagógica e elaboração de projetos.

A atuação da ONG está circunscrita ao âmbito local da cidade de São Sebastião, em que pese a suas eventuais incursões por outras localidades situadas na região de influência do Distrito Federal. Essas incursões, via de regra, ocorrem por força de sua cooperação no trabalho congênere desenvolvido pelo CESAM-Centro Salesiano de Apoio ao Menor, instituição mantida pela Igreja da Congregação Salesiana.

A PRALAPIDAR tem por missão, promover a cidadania entre as pessoas menos favorecidas da comunidade de São Sebastião. Seu objetivo é preparar as pessoas excluídas para facilitar o acesso delas ao mercado de trabalho e a equipamentos sociais. A premissa de referência básica que norteia a composição da linha de serviços da ONG, é a educação que, como já foi visto, constitui a causa maior do seu ideário de transformação social. Os dados colhidos no estudo, permitem representar o universo de trabalho da ONG por quatro linhas de serviços: (1) alfabetização de jovens e adultos; (2) Curso de preparação básica e centro de referência para o Primeiro Emprego; (3) Serviço de encaminhamento para o Emprego; e (4) preparação de jovens e adultos carentes para concorrer no acesso à universidade.

No que diz respeito à comunicação e seu esforço de divulgação, atualmente a ONG vale-se apenas de um modelo simplificado de contabilidade, executada internamente, que se limita a demonstrar as receitas e despesas do exercício e a origem e aplicação dos recursos.

No entanto os seus dirigentes reconhecem que a transparência lhe proporciona benefícios, vitais para sua sobrevivência e crescimento. Para produzir efeitos no esforço de transparência, a Entidade vislumbra montar uma unidade de comunicação e marketing. A esse respeito, a ONG ainda não conta com uma estrutura montada para uma atuação sistemática no desenvolvimento de técnicas para o tratamento da informação; de técnicas de divulgação e de sensibilização dos seus públicos para o trabalho que ela desenvolve. Vislumbram incluir uma função de marketing para ampliar sua rede de cooperação e de sustentação. E isto significa, reconhecem os seus membros, que a ONG precisa fazer um trabalho de “contaminação”, entendida como a perspectiva de levar os stakeholders a adotarem uma postura favorável à transformação social defendida.

Embora os dirigentes reconheçam que a PRALAPIDAR ainda não se comunica com os diversos segmentos, eles apontam os seus públicos de interesse, que é compreendido por todos os agentes com os quais ela deve se relacionar para: legitimar sua atuação, captar recursos financeiros ou materiais, obter adesão a seu trabalho, assegurar apoio institucional, obter suporte legal e captar força voluntária de trabalho. Com essas características, figuram no seu portfólio os segmentos que, em termos reais ou potenciais, ora são portadores de demandas, ora são fornecedores de insumos no relacionamento com a Entidade, destacando-se entre eles: Congêneres (CESAM-Centro Saleziano); Universidade-Pesquisadores; Corporativo (Patrocínio da empresa Baterasa, no momento); Voluntários; Comunidade; Cidadãos (usuário e participante); menor carente; mídia (formadores de opinião) e Estado (Secretarias de Ensino e Serviços Sociais).

Do ponto de vista organizacional, consta, formalmente, a figura do conselho diretivo, cujos membros não recebem remuneração a qualquer título, que tem como competência aprovar as diretrizes gerais de funcionamento; eleger a diretoria executiva e o conselho fiscal; e aprovar a prestação de contas anual, acompanhada do parecer do conselho fiscal. Consta, ainda, um estatuto que estabelece as regras gerais de funcionamento.

O que se observa, é que a administração geral da ONG, é centrada na diretoria, a ela cabe as decisões cotidianas de maior alcance. Ela é o ponto de convergência para todos os assuntos. O fato da ONG ser pequena permite que ela adote, em certa medida, a informalidade e o improviso, com algum prejuízo do seu bom funcionamento. No entanto, o desenvolvimento cotidiano das atividades, revelou algumas subfunções-chave para a operacionalidade da ONG, mas, não figura nessa linha, a Gerência de Comunicação e Marketing.

No entendimento do grupo entrevistado, a equipe de dirigentes resente-se de melhor capacitação nas áreas de administração, de contabilidade e de comunicação. Procuram suprir essa deficiência só podem contar com a adesão voluntária e episódica de consultores ou assessores. Os membros da Organização acreditam ser imperativo que as informações sejam exatas, atuais e circulem tanto no âmbito interno quanto no externo.

No plano da comunicação externa, a ONG vem implementando algumas providências, tais como: criando seu site para disponibilizá-lo na rede Internet; procurando patrocínio para a produção gráfica de seu Relatório de Atividades. Outra medida, apenas na intenção, diz respeito à elaboração anual do Balanço Social, dando ênfase à demonstração das realizações sociais da Entidade.

A atividade de marketing social está no centro das preocupações da ONG, isso fica consubstanciado na ênfase que vem sendo atribuída às ações voltadas para a sensibilização dos públicos com potencialidade de resposta imediata a seu apelo social. Essa ênfase decorre da emergente necessidade de ampliar a base de sustentação da Entidade, conforme explica um dos seus dirigentes:

Esta expansão decorre da necessidade, crítica, de buscar recursos humanos, materiais, financeiros e, sobretudo, de promover mudanças nas pessoas e instituições, em prol da causa social. E isso requer uma atuação de marketing em nível profissional para sensibilizar e atingir com a nossa mensagem: potenciais voluntários, parceiros, patrocinadores, o Estado, as agências internacionais de cooperação, os beneficiários diretos, etc. Em razão dessa emergência, temos centrado esforços nessa área, já tendo como resultado a consolidação de algumas práticas como: produção e encaminhamento de “releases” para a mídia impressa; veiculação periódica de uma mala-direta. Estamos, ainda, promovendo debates locais sobre problemas sociais da comunidade.

Embora ciente da importância, a comunicação social da ONG limita-se à confecção semestral de um “resumo contendo uma lista de serviços prestados e a quantidade de pessoas ou instituições beneficiadas”; este resumo é fixado num quadro do tipo “mural”, juntamente com as demonstrações relativas às rubricas receitas e despesas do período correspondente.

Impulsionados pela diretriz que elegeu a transparência como um dos pilares da ONG,

seus membros, após o exame de algumas alternativas – como o modelo IBASE, o relatório ETHOS e outros relatórios de empresas e organizações não governamentais–, decidiram pela opção de elaborar o suplemento: “Relatório da Ação Pralapidar”. Esse relatório, com previsão de lançamento para o próximo ano, deverá evidenciar de modo mais amplo os resultados da atuação da ONG. Considerando a natureza da sua atividade, esse demonstrativo, na visão de todos os seus dirigentes, constituirá o Balanço Social da Entidade.

3.2 O caso CENTRAL DE RECICLAGEM DO VARJÃO - CRV

Criada em 2008 a Central de Reciclagem do Varjão (CRV) foi qualificada como pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, dentro da categoria de cooperativa social, patrocinada institucionalmente pela Organização Não Governamental REDE de Cooperativas de Reciclagem.

Atualmente a entidade conta com um quadro de 30 mulheres permanentes e 20 pessoas, aproximadamente, trabalhando temporariamente, de acordo com a suas conveniências. Trabalham em regime de cooperação na triagem e empacotamento de resíduos sólidos captados na Região Administrativa do Varjão do Torto, Distrito Federal, onde localizam sua sede e base de operações. Em situações eventuais a Cooperativa conta com o trabalho voluntário de membros da REDE, ONG patrocinadora institucional, para orientar no processo de gestão e operação.

A CRV tem como missão promover inclusão de pessoas da região de influência do Varjão no exercício da cidadania, mediante a criação de trabalho para a produção ou aumento da renda. Seu objetivo, então é preparar pessoas excluídas para facilitar o acesso delas ao mundo do trabalho e renda e a equipamentos sociais disponibilizados pela participação estatal.

Para a consecução deste objetivo, a Central de Reciclagem conta com o apoio da ONG REDE na preparação de pessoas para a atividade operacional e na comercialização dos materiais reciclados. Como fomento governamental, a CRV mantém um contrato com o Serviço de Limpeza Urbana (SLU) para ajudar a disseminar na comunidade a cultura de seleção de resíduos e orientar a operação de coleta em algumas regiões pré-definidas.

Quanto à organização a cooperativa conta com a figura feminina de uma presidente, uma diretora de operações e uma coordenadora do trabalho de recuperação no próprio galpão. Na realidade, todos estão envolvidos na tarefa de supervisão. A diretora alega que não tem espaço par pensar e elaborar propostas estratégicas, em razão da supervisão operacional. No momento um voluntário cedido pela ONG patrocinadora, vem trabalhando numa reestruturação da CRV.

Contando um quadro de 120 cooperados (em média), entre catadores, pessoal de triagem, empacotadores, recuperadores, administradores e com uma frota de quatro veículos (utilitários grande e médio) e equipamentos para prensagem, lavagem e outros, a Central de Reciclagem produz fardos prensados de material reciclável, material selecionado para indústrias específicas, separação de material de risco, móveis e utensílios recuperados no próprio galpão.

No entendimento dos entrevistados (Presidente, Diretora e Voluntário cedido pelo Patrocinador), falta à CRV capacitação administrativa, em comunicação e geração de dados contábeis e estão cientes de que o prazo de tutela da patrocinadora tem data para encerrar. Apesar disso, dizem eles que a Cooperativa vem crescendo e amentando a renda dos cooperados, que atualmente alcança a média mensal de R\$ 1.200,00.

No que diz respeito à comunicação e seu esforço de divulgação, a cooperativa e a ONG patrocinadora reconhecem a importância da transparência na sua atuação, mas alegam que por motivos de capacitação e precariedade na estrutura administrativa, atualmente utiliza uma contabilidade simplificada, elaborada internamente, onde listam e confrontam mensalmente,

toda a receita e despesa ocorridas. Após reter um percentual para constituir um fundo para a cooperativa, o saldo restante é dividido, proporcionalmente ao volume produzido, entre os cooperados.

Ainda na comunicação, a Cooperativa conta com uma mala direta, distribuída pelos catadores nas residências visitadas, produzida periodicamente graças à doação voluntária de uma gráfica. O folder incluído na mala-direta busca conscientizar e orientar as residências e o comércio sobre os procedimentos para facilitar a coleta seletiva.

Também por força da ação beneficente de uma rede de livrarias, a Cooperativa conta com a orientação na confecção de peças de artes divulgadas em exposições e compradas pela livraria para assegurar renda as catadoras envolvidas e para contribuir na formação da imagem da recicladora.

Como plano futuro a CRV, vem mantendo contatos para construção de um site para disponibilizar informações sobre sua atividade na rede. Na mesma linha vem procurando ajuda da patrocinadora para elaboração de um primeiro Relatório de Atividades que seria reeditada a cada ano.

Cientes da importância da comunicação social da Cooperativa, cuja melhora já foi recomendada pelo Ministério Público, (informa um respondente) eles buscam adesão voluntária para produzirem informações e comunicação inspirados nos modelos propostos pelo Instituto ETHOS e IBASE.

3.3 O caso COOPERCAPS

Instituída em 2003 como cooperativa social, sem fins lucrativos, a COOPERCAPS - Cooperativa de Coleta Seletiva da Capela do Socorro administra a Central de Triagem, Beneficiamento, Armazenamento e Comercialização da Capela do Socorro, situada em Interlagos, São Paulo -SP. A Central iniciou suas atividades em 15 de dezembro de 2003.

A motivação para a criação da Entidade partiu de encontros com pessoas desempregadas da região organizados pela Administração Regional da Capela do Socorro. Os primeiros trabalhos de coleta foram realizados num galpão alugado, localizado na Estrada de Marcela. Posteriormente, mudou-se para uma área coberta localizada no Posto Avançado de Parelheiros, cedido pela Administração Regional.

No primeiro momento, foi ministrado um curso de capacitação sobre reciclagem para 30 alunos, que iniciaram a operação da Cooperativa no Autódromo de Interlagos, nos eventos de realizados, incluindo a Fórmula I.

Atualmente, a Cooperativa processa 12 toneladas de materiais recicláveis por dia contando com 84 colaboradores. A coleta é efetuada em mais de 1500 endereços nos seguintes bairros: Capela do Socorro, Veleiros, V. Friburgo, Marabá, J. Suzana, Interlagos, Cidade Dutra, J. Satélite, J. IV Centenário, J. Lallo, J. Primavera, J. Cruzeiro, J. Iporanga, J. Presidente e Jd. Nova Guarapiranga, Vila São José, Parque América e Parque São Paulo. Coleta, também, em 100 condomínios e empresas na Região do Morumbi.

3.3.1 Transparência e Comunicação (*Disclosure*)

Em relação à comunicação e marketing, a Cooperativa limita-se a manter um sítio na Internet desde o ano de 2015, acumula até a presente data 122238 acessos, no entanto é muito limitado e incompleto quanto à divulgação e o detalhamento de suas atividades. O sítio apresenta a missão, visão e valores da instituição, seus objetivos, sua personalidade jurídica, um pequeno histórico, fotos, área de atuação e mapas de áreas onde efetuam as coletas de material reciclado, assim como seu endereço, telefone e um formulário para contatos.

A Instituição não apresenta relatórios anuais de atividade assim como não fornece voluntariamente informação econômica e financeira a seu respeito, alegando dificuldades relativas a capacidade técnica e organizacional. Justifica-se então, o baixo grau de transparência e divulgação completa (*full disclosure*) esperadas de uma organização.

3.4 O caso GERANDO FALCÕES

Após o lançamento, em 2011, de seu livro independente “Gerando Falcões”, inspirado nos resultados de suas palestras motivacionais e de superação em escolas da periferia, Eduardo Lyra fundou na cidade de Poá-SP a ONG Gerando Falcões, onde figura como seu presidente atual.

O ofício de palestras motivacionais tem continuidade em 2012, ano em que a ONG inicia um sucessivo movimento de lançamento de projetos, as oficinas de skate em escolas foi o primeiro deles. Em 2013 implanta as oficinas de Rap, em 2014 implanta oficina de esportes com escolas locais, em 2015 implanta o Coral e o Projeto Recomeçar que auxilia egressos do sistema prisional a se recolocarem no mercado de trabalho.

A partir de 2016 a Entidade cria o polo Cultural e Esportivo e em 2017 inicia um trabalho intenso de divulgação e marketing social, aumentando significativamente a divulgação do seu trabalho e conferindo melhor transparência na sua atuação. Com a divulgação mais ampla (rumo ao *full disclosure*) a ONG aumenta sua captação de recursos junto a doadores e dobra sua capacidade de atendimento a comunidade carente.

3.4.1 Estrutura Operacional e Organização

A ONG Gerando Falcões conta atualmente com 40 colaboradores diretos, sendo 22 do sexo feminino e 18 do sexo masculino; a faixa etária dos colaboradores varia entre 20 e 65 anos, sendo o grupo majoritário com 14 integrantes situa na faixa em entre 27 e 30 anos; adicionalmente a instituição conta com 45 colaboradores temporários eventuais. Conta com reconhecidos profissionais no seu Conselho que atuam de forma ativa nas decisões estratégicas, táticas e operacionais

Sua atuação se dá em três frentes: qualificação profissional, esporte e cultura e recolocação de ex-presidiários no mercado de trabalho (Projeto Recomeçar). No ano de 2017 a instituição ofereceu 15 cursos diferentes de qualificação e formação profissional, foram formados 508 alunos, 88 foram encaminhados para entrevistas e 45 contratados pelas empresas parceiras do programa.

Com relação a Esporte Cultura, 705 alunos participaram de suas oficinas, foram ministradas palestras motivacionais e de superação foram assistidas por quarenta mil alunos da Rede Pública do Estado de São Paulo, sendo que o Projeto Estúdio gravou 12 diferentes artistas. O Projeto Recomeçar, por meio de suas ações gerou quinhentos mil reais de renda, cinquenta ex-presidiários foram encaminhados para entrevistas e vinte e quatro foram empregados.

3.4.2 Comunicação e Marketing

O aguçado tino empreendedor do seu fundador fez com que a ONG Gerando Falcões adotasse desde o início uma postura transparente. Além de prover serviços de natureza social na região onde atua, a ONG também cuidou de mostrar o que foi feito e o muito que pode fazer pela comunidade.

Para isso, iniciou sua divulgação com simplificados relatórios de atuação, participação de entrevistas em programas de rádio e televisão assim como uma participação ativa nas mídias

sociais na internet por meio de seu sítio. Dados fornecidos pela instituição contabilizam cento e sete mil seguidores no Facebook, vinte nove mil e trezentos seguidores no Instagram, duzentos e trinta e duas mil visualizações no seu canal de YouTube e 112 entrevistas em rádios, canais de televisão e portais de notícias na internet.

Desde sua implantação a ONG vem continuamente promovendo melhoramentos em seus processos de gestão, captação de recursos, transparência e procurando alcançar a divulgação completa de sua atuação.

O resultado desse esforço foi a conquista de uma extensa lista de empresas e instituições de grande porte nacionais e multinacionais patrocinadores da instituição, que foram captados em razão da atuação profissional e transparente.

A ONG recebeu, voluntariamente, duas consultorias uma da AMBEV e outra da ACCENTURA. A AMBEV promoveu a profissionalização dos controles de gestão interna e de metas e a bonificação de metas de seus líderes, assim como a implantação do orçamento base zero. A ACCENTURA orientou na formulação do Plano de Expansão da ONG, oportunidade em que foi criado e desenvolvido um modelo de franquia para crescimento da ONG, mediante reprodução formato de atuação.

As atividades da ONG são publicadas na Internet tanto no seu site quanto no Blog, e suas contas são auditadas pela Auditoria Independente Multinacional KPMG e o relatório disponibilizado em seu site.

4. Conclusões

A abordagem teórica deste estudo permitiu, como primeira observação, constatar que as ações de base comunitária desenvolvidas pelas ONGs precisam de legitimidade, que anteriormente era alcançada pela intensa participação popular e que atualmente se constrói a partir do processo de institucionalização, de profissionalização e da articulação que experimentam e que passam a estabelecer com os agentes que gravitam em seu entorno.

Nada obstante o reconhecimento dos dirigentes da importância de uma divulgação completa e transparente para assegurar tal legitimidade, dos estudos desenvolvidos, poder-se-ia dizer, como segunda conclusão, que as práticas das organizações estudadas não estão sintonizadas com o consenso observado na literatura, de que um dos desafios mais instigantes e atual para as organizações não governamentais, está na construção de alianças, tanto com o Estado, quanto com outros agentes de transformação social. Alianças essas que são fundamentais para a ampliação das suas alternativas de sustentabilidade, figurando, então, como condição determinante do seu desempenho.

Na corrente desse desafio observa-se que, embora a prática atual ainda pouco reflete essa visão, nota-se que as organizações não governamentais vêm internalizando mecanismos típicos da gestão dos negócios. Dentre tantas providências pertinentes, o presente estudo destacou o empenho de uma das ONGs: na metodização da informação; na evidenciação dos resultados de sua atuação; na atividade de marketing, como elemento de transformação social e de comunicação; e no aperfeiçoamento organizacional.

Quando as organizações não governamentais procuram se fortalecer através de sua postura estratégica, parecem reconhecer a necessidade de deixar para trás a posição anterior de isolamento, estudando novas formas de comunicação e articulação com a sociedade.

No momento em que as ONGs balizam sua atuação contemplando elementos como, transparência, comunicação e aprimoramento, poder-se-ia, mais uma vez, constatar o seu alinhamento com as proposições teóricas apresentadas neste estudo, que procuram vincular o desempenho da ONG ao sucesso nas suas relações e este, por sua vez, estaria vinculado à eficácia na sua comunicação.

Analisando o Balanço Social (BS) e a necessidade de divulgação (*full disclosure*) sob o ângulo do BS concorrer positivamente no esforço de evidenciação e comunicação da Entidade, duas perspectivas de análise se estabelecem, uma sob a dimensão temporal presente e outra no horizonte futuro.

No presente, pode-se observar que os procedimentos atuais das organizações não governamentais não se revelaram esclarecedores o bastante, para que se possa ter a elucidação plena da questão relacionada à divulgação do BS como solução para a plena divulgação requerida, em que pese uma das ONGs examinadas estar mais avançada em termos de tornar-se transparente e alcançar o *status* de divulgação completa.

Algumas situações que parecem mais relevantes, podem explicar essa constatação. O primeiro ponto a esclarecer diz respeito ao fato de que a Entidade não elabora o Balanço Social nos termos do conteúdo e da forma propostas pelos modelos teóricos tomados como referência. Um depoimento de um dos entrevistados sobre a elaboração do Balanço Social naquela Entidade ilustra bem essa questão:

(...) na oportunidade em que analisamos o formulário de orientação do IBASE, ficamos sem saber como poderíamos elaborar o balanço naqueles moldes, se não contávamos com aquele tipo de informação na nossa Entidade. Não temos empregados, não recolhemos impostos, etc. Sabíamos que teríamos de adaptá-lo às nossas condições.

No entanto, esse aspecto não invalida o alcance parcial dos objetivos almejados pelas ONGs em termos de evidenciação. A questão central aqui, reside no sentido lato da evidenciação e nesse sentido as ONGs respondem com os seus relatórios, que, segundo o depoimento dos dirigentes, procura evidenciar de modo mais amplo os resultados da atuação da organização sem fins lucrativos.

No horizonte futuro, as resoluções que orientam os procedimentos da ONG, sinalizam a sua convicção de que a elaboração do Balanço Social, nos moldes das proposições teóricas, refletiria positivamente no desempenho da comunicação da ONG. Essa seria uma segunda conclusão e explicaria os desdobramentos que fizeram as entidades focarem sua atenção futura em aspectos como: explorar melhor o recurso da informação; procurar dar mais transparência a sua atuação; e estimular a integração funcional das áreas responsáveis pela elaboração do instrumento de evidenciação e pela implementação do marketing.

A ausência de uma unidade ou função responsável pela atividade de Comunicação e Marketing, verificada em todas ONGs estudadas, restringem severamente as atribuições de: divulgar o trabalho da ONG; cuidar dos aspectos relacionados à promoção de sua imagem; cuidar das relações com os diversos públicos externos; da ampliação da rede de sustentação institucional, financeira e material; da realização de eventos para angariação de recursos; do recrutamento de voluntários; e da ampliação do universo de doadores. Essa seria uma outra conclusão que sinaliza a dificuldade da pequena ONG em obter bom desempenho na divulgação completa (*full disclosure*) de sua atuação.

As limitações do presente estudo podem ser parcialmente compensadas por algumas recomendações merecedoras de investigações posteriores. Seria o caso, por exemplo, de outras abordagens que permitissem iluminar a questão relativa a potencialidade do Balanço Social enquanto instrumento suficiente para promover o *full disclosure* da organização sem fins lucrativos.

Uma outra questão, seria a adequação de modelos de balanço social quando da sua aplicabilidade em organizações não governamentais. Isto leva à recomendação de estudos que possam contribuir no preenchimento dessa lacuna. Esta seria uma outra recomendação que pode compor um horizonte de continuidade da presente investigação.

De toda forma, as diversas perspectivas possíveis para a observação e análise das questões que se estabelecem a partir da ligação entre o balanço social e a divulgação plena (*full disclosure*), levam à construção de um objeto merecedor de estudos mais aprofundados que

permitam um olhar informativo e comunicativo sobre as complexas relações entre as organizações não governamentais e a sociedade.

REFERÊNCIAS

COELHO, Simone de Castro Tavares. *Terceiro setor: um estudo comparado entre Brasil e Estados Unidos*. São Paulo: ed. SENAC, 2000.

COOPERCAPS – acesso <http://www.coopercaps.com.br/#/>, dia 14/08/2018, 15 hs.

DEEGAN, Craig. Introduction: The legitimising effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 15 Issue: 3, pp.282-311. 2002. <https://doi.org/10.1108/09513570210435852>

DYE, R. A. An evaluation of “essays on disclosure” and the disclosure literature in accounting. *Journal of accounting and economics*, 32(1-3), 181-235, 2001.

FERNANDES, Rubem Cesar. O que é Terceiro Setor? In IOSCHPE, Evelyn Berg (Org.). 3º setor: desenvolvimento social sustentado. São Paulo/Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1997.

FERNANDES, Rubem Cesar. Sem fins lucrativos: as organizações não governamentais no Brasil. Rio de Janeiro: ISER, 1998.

FIDES - Fundação Instituto de Desenvolvimento Econômico e Social. Seminário Internacional sobre o Balanço social.1980. Disponível em www.fides.org.br Acesso em: 14 jul 2018.

GERANDO FALCÕES em www.gerandofalcoes.com acesso em 20/07/2019

GAMERSCHLAG, R., MOLLER, K., & VERBEETEN, F. (2011). Determinants of voluntary CSR disclosure: empirical evidence from Germany. *Review of Managerial Science*, 5(2-3), 233-262. 2011.

GRAY, R., KOUHY, R. LAVERS, S. .Corporate social and environmental reporting: a review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 8(2), 47-77,1995.

HENDRIKSEN, Eldon S. & VAN BREDA, Michael F. *Teoria da contabilidade*. 5ª ed. São Paulo: Atlas 1999.

IBASE, www.ibase.org.br acesso em 19/07/2017.

KROETZ, Cesar Eduardo Stevens. Contabilidade Social. *Revista Brasileira de Contabilidade*, nº 120, novembro/dezembro/1999.

KROETZ, Cesar Eduardo Stevens. *Balanço Social: teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 2000.

LEI 12.527/2011.

<http://www.planalto.gov.br/ccivil03/ato20112014/2011/lei/112527.htm>Acesso 20/8/2018.

LINOWES, David F. The accounting profession and social progress. *The Journal of Accountanc*, July 1973, 32–40. Extraído de:

<http://scholar.google.com/scholar?hl=en&btnG=Search&q=intitle:No+Title#0>

MENGA, Ludke. *Pesquisa em educação: abordagens qualitativas*. São Paulo: EPU, 1986.

MITCHELL, Ronald K.. AGLE, Bradley R. e WOOD, Donna J.. Toward a Theory of Stakeholder Identification and Salience: Defining the Principle of Who and What Really

Counts. *The Academy of Management Review*, Vol. 22, No 4, pp. 853-886
<http://www.jstor.org/stable/259247> Acesso em 08/08/2018. 11:42

O'DONOVAN, Gary. "Environmental disclosures in the annual report: Extending the applicability and predictive power of legitimacy theory", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 15 Issue: 3, pp.344-371. 2002.
<https://doi.org/10.1108/09513570210435870>

RELATÓRIO INSTITUTO ETHOS acesso <https://www3.ethos.org.br/cedoc/relatorio-de-sustentabilidade-instituto-ethos-e-uniethos-2008/#.W4Fxz-hKjIU> em 18/07/2018

SALAMON, Lester M. Estratégias para o fortalecimento do Terceiro Setor. In: TINOCO, João Eduardo Prudêncio. *Balanco Social: uma abordagem socioeconômica da contabilidade*. Dissertação de mestrado. São Paulo: USP, 1984.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio. *Balanco Social: uma abordagem da transparência e da responsabilidade social pública das organizações*. São Paulo: Atlas 2001.

VERRECCHA, R. E. Essays on disclosure. *Journal of accounting and economics*, 32(1-3), 97-180, 2001.