

# **ORÇAMENTO COMO FERRAMENTA DE GESTÃO DE RECURSOS FINANCEIROS NO TERCEIRO SETOR: UM ESTUDO NAS OSCIP DO SEMI- ÁRIDO DA PARAÍBA**

**Laryssa Santana Gonçalves**

UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE

**Lúcia Silva Albuquerque**

UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE

**Diogo Henrique Silva de Lima**

UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE

**Joana Darc Medeiros Martins**

UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE

## **RESUMO**

Esse estudo tem como objetivo principal analisar se o orçamento é utilizado como ferramenta de gestão financeira nas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP). Diante do grande número de OSCIP existentes no país, das limitações temporais e financeiras e do aprofundamento necessário para a consecução dos objetivos propostos, determinou-se, através do critério de acessibilidade, como população-alvo a ser pesquisada as entidades do semi-árido paraibano. Realizou-se, primeiramente, a identificação do perfil das OSCIP dessa região. Num segundo momento, objetivou-se analisar se nas organizações que fazem uso do orçamento em suas gestões foram alcançados benefícios por sua utilização. Finalmente, procurou-se verificar se a utilização do orçamento nas OSCIP tem sido adequada ao processo de gestão de recursos financeiros. Para tanto foi elaborado um questionário de pesquisa baseado nos trabalhos de Almeida (2007) e Silva (2005). A partir dos resultados encontrados é possível afirmar que a maior parte das OSCIP do semi-árido da Paraíba faz uso do orçamento apenas para prever os gastos dos seus projetos. Contudo, os gestores não utilizam o orçamento no processo de captação de recursos financeiros, muito menos no processo de gestão para tomada de decisão.

Palavras-chaves: Terceiro Setor. OSCIP. Orçamento.

## **1 INTRODUÇÃO**

De acordo com um estudo realizado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE e o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA (2005) em parceria com a Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais – ABONG e o Grupo de Institutos, Fundações e Empresas – GIFE no período de 2002 a 2005, o número de associações e fundações sem fins lucrativos cresceu cerca de 22,6%, passando de 275,9 mil em 2002 para 338,2 mil em 2005.

Fischer e Fischer (1994, p.19) relatam que as organizações do terceiro setor "têm se diferenciado pela eficácia de sua atuação, substituindo o Estado e a iniciativa privada, na solução criativa e econômica de problemas sociais que pareciam insolúveis ou simplesmente se acumulariam até se constituírem em catástrofes, se não fosse sua presença".

No que se refere ao cenário econômico, o Terceiro Setor tem promovido expressivo índice na geração de emprego e renda. Nesse sentido os dados do IBGE (2005) apontam 1,7

milhões de pessoas registradas como trabalhadores assalariados nas 338,2 mil Fundações Privadas e Associações sem Fins Lucrativos o que representa 22,1% do total dos empregados na administração pública do País e 70,6% do total do emprego formal no universo das 601,6 mil entidades sem fins lucrativos existentes no Cadastro Central de Empresas – CEMPRE.

Uma parcela significativa das organizações do terceiro setor sobrevive das doações de terceiros. O sucesso dessas organizações depende da captação desses recursos, bem como da forma como estes recursos são geridos por estas entidades. É sabido que muitas entidades convivem com a insuficiência de recursos o que compromete significativamente a condução dos projetos e a realização de seus objetivos.

Para otimizar recursos, que geralmente são escassos, as OSCIPs necessitam de gerenciamento eficiente, com uso de ferramentas e estratégias adequadas. O orçamento por sua vez, permite o planejamento da aplicação desses recursos, facilita a prestação de contas e promove informações valiosas para tomada de decisão.

O Terceiro Setor tem crescido de forma significativa, tanto no âmbito social como financeiro, entretanto na conjuntura acadêmica, o número de pesquisas e publicações sobre o assunto, relacionadas principalmente a área contábil ainda é muito incipiente (COELHO, 2000, p. 19).

Diante da relevância econômica e social do Terceiro Setor, dos benefícios trazidos pelo uso do orçamento para essas entidades, bem como da carência de estudos na área, o presente estudo pretende responder a seguinte questão: o orçamento é utilizado pelas OSCIP como ferramenta de gestão de recursos financeiros?

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 Conceito e Caracterização do Terceiro Setor

Ioschpe (2000, p. 26 apud ARAÚJO, 2005, p. 2) conceitua o Terceiro Setor como sendo:

(...) conjunto composto de organizações sem fins lucrativos, cujo papel principal é a participação voluntária, fora do âmbito governamental, que dão suporte às práticas da caridade, da filantropia e do mecenato, voltadas para a garantia do direito da cidadania da sociedade.

Nesse sentido, a utilização do termo Entidades Sem Fins Lucrativos (ESFL) serve para rotular as organizações que direcionam suas atividades de cunho filantrópico, caritativo e assistencial, e que não tenham como finalidade à obtenção de lucros bem como não configurem dependência dos governos.

De acordo com Araújo (2005) percebe-se através dessa tríade entre o Estado, o Mercado e o Terceiro Setor que os mesmos são indispensáveis e, pela interseção entre eles, denota-se a parceria em suas atividades. Contudo, existe a independência e autonomia entre os mesmos, sendo cada um livre no que se refere à sua gestão e tomada de decisões.

Do ponto de vista de Olak e Nascimento (2006), as principais características das entidades sem fins lucrativos podem ser resumidas assim:

QUADRO 1  
Características de Organização de Terceiro Setor – OTS.

1.	Objetivos institucionais	→	Provocar mudanças sociais.
----	--------------------------	---	----------------------------

2.	Principais Fontes de Recursos Financeiros e Materiais	→	Doações, Contribuições, Subvenções e prestação de serviços comunitários.
3.	Lucro	→	Meio para atingir os objetivos institucionais e não um fim
4.	Patrimônio/Resultados	→	Não há participação/distribuição aos Provedores.
5.	Aspectos Fiscais e Tributários	→	Normalmente são imunes ou isentas
6.	Mensuração do Resultado Social	→	Difícil de ser mensurado monetária e economicamente.

Fonte: Olak e Nascimento (2006)

## 2.2 Classificações das Organizações do Terceiro Setor

A classificação adotada internacionalmente no terceiro setor (ICNPO - *International Classification of Non-profit Organizations*<sup>1</sup>) de acordo com sua área de atuação oferece doze grupos (ARAÚJO, 2005, p. 9): Cultura e recreação; Educação e pesquisa; Saúde; Serviços sociais; Meio ambiente; Desenvolvimento e habitação; Lei, direito e política; Intermediários para filantropia e promoção de voluntários; Atividades internacionais; Religião; Negócios, Associações profissionais e sindicatos; e Não classificadas em outros grupos. Para ser classificada como ESFL as organizações devem estar inseridas em pelo menos uma dessas áreas de atuação e não ter como finalidade o lucro.

No Brasil, seis categorias compõem o terceiro setor: Associações; Organizações filantrópicas, beneficentes e de caridade; Organizações não governamentais (ONGs); Fundações Privadas; Organizações Sociais; e Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público - OSCIP (OLAK; NASCIMENTO, 2006, p. 13).

As associações são definidas como sendo pessoa jurídica de direito privado, constituída por pessoas em torno de um propósito não econômico, com fins lícitos e sem interferência do Estado (ABONG, 2003). As Organizações filantrópicas, beneficentes e de caridade são ESFL cuja atuação esteja voltada a proteger a família, a maternidade, a infância, a adolescência e a velhice; promover ações de prevenção, habilitação e reabilitação de pessoas portadoras de deficiências; promover, gratuitamente, assistência educacional ou de saúde; promover a integração ao mercado de trabalho.

Diferente das organizações filantrópicas, as ONGs não exercem nenhum tipo de caridade, tendo como objetivo, colaborar para a solução dos problemas sociais e lutar em defesa dos direitos e da igualdade de todos. De acordo com o entendimento de Pereira e Leite (2005, p. 33), as ONGs podem ser assim definidas:

(...) são iniciativas de pessoas ou grupos que visam colaborar para a solução de problemas da comunidade, como mobilizações, educação, conscientização e organização de serviços ou programas para o atendimento de suas necessidades, daí sua diferenciação das Associações por estarem voltadas para “terceiros”, não buscando seus objetivos comuns;

De acordo com o Manual de Procedimentos Contábeis e Prestação de Contas das Entidades de Interesse Social (2008, p. 25), “as fundações são entes jurídicos que tem como fator preponderante o patrimônio”. O Código Civil brasileiro ressalta que as fundações só poderão constituir-se para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência.

A Lei nº 9.637, de 15 de maio de 1988, determina em seu Art. 1º, a qualificação das organizações sociais como sendo: “pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujas atividades sejam dirigidas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento

<sup>1</sup> Classificação Internacional de Organizações não Lucrativas

tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde”.

A lei nº 9.790/99 estabelece em seu artigo 3º que, podem receber a qualificação de OSCIP as pessoas jurídicas do direito privado que não tenham como finalidade a distribuição de lucro, e que desempenhem atividades reconhecidas como de interesse público, cujos objetivos sociais tenham pelo menos uma das finalidades abaixo:

- I - promoção da assistência social
- II - promoção da cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico;
- III - promoção gratuita da educação, observando-se a forma complementar de participação das organizações de que trata esta Lei;
- IV - promoção gratuita da saúde, observando-se a forma complementar de participação das organizações de que trata esta Lei;
- V - promoção da segurança alimentar e nutricional;
- VI - defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável;
- VII - promoção do voluntariado;
- VIII - promoção do desenvolvimento econômico e social e combate à pobreza;
- IX - experimentação, não lucrativa, de novos modelos sócio-produtivos e de sistemas alternativos de produção, comércio, emprego e crédito;
- X - promoção de direitos estabelecidos, construção de novos direitos e assessoria jurídica gratuita de interesse suplementar;
- XI - promoção da ética, da paz, da cidadania, dos direitos humanos, da democracia e de outros valores universais;
- XII - estudos e pesquisas, desenvolvimento de tecnologias alternativas, produção e divulgação de informações e conhecimentos técnicos e científicos que digam respeito às atividades mencionadas neste artigo.

A referida lei determina ainda que, não podem receber a qualificação de OSCIP as sociedades comerciais; os sindicatos; as associações de classe ou de representação de categoria profissional; as instituições religiosas; as organizações partidárias; as entidades de benefício mútuo destinadas a proporcionar bens ou serviços a um círculo restrito de associados ou sócios; as entidades e empresas que comercializam planos de saúde e assemelhados; as instituições hospitalares privadas; as escolas privadas; as organizações sociais; as cooperativas; as fundações públicas; as fundações, sociedades civis ou associações de direito privado criadas por órgão público ou por fundações públicas; as organizações creditícias que tenham vínculo com o sistema financeiro nacional (LEI 9.790/99, Art.2º).

Atendidas essas exigências, para a qualificação como OSCIP, é necessário apresentar cópias autenticadas dos seguintes documentos à Coordenação de Outorga e títulos (divisão de qualificação de OSCIP) da Secretaria Nacional de Justiça do Ministério da Justiça:

- Estatuto social devidamente registrado em cartório;
- Ata de eleição da atual diretoria registrada em cartório;
- Balanço patrimonial assinado pelo contador habilitado;
- Demonstração do resultado do exercício assinada por contador habilitado;
- Declaração de isenção do imposto de renda (declaração de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica DIPJ), acompanhada de recibo de entrega; e

- Inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ)

A partir da entrega do pedido, o Ministério da Justiça apresentará sua resposta em trinta dias. Caso o pedido de qualificação seja indeferido, o Ministério envia um parecer com as exigências a serem cumpridas. Após efetuarem as alterações necessárias, a organização pode apresentar novamente o pedido de qualificação como OSCIP a qualquer tempo.

### **2.3 Gestão no Terceiro Setor.**

Assim como nas entidades com fins lucrativos, as ESFL também necessitam de uma boa gestão. A forma como a entidade elabora e direciona suas atividades, e principalmente a maneira como utiliza seus recursos reflete significativamente em seus resultados, uma vez que, nessas entidades os recursos são escassos e a maneira como eles serão geridos configura fator determinante para seu desenvolvimento.

Tenório et. al. (2006, pág. 21), ilustra:

(...) organizações existem para produzir bens e prestar serviços. Sua sobrevivência depende de atenderem às expectativas de seus clientes e proprietários, de encontrarem a melhor forma de realizar o trabalho necessário à produção desses bens e à prestação de serviços, bem como de aproveitarem da melhor forma possível os recursos de que dispõem. Sendo assim, o que garante a sobrevivência da organização é uma gerência comprometida com a eficiência, à eficácia e a efetividade.

Dessa maneira, o terceiro setor por possuir dificuldades com a escassez de recursos, exige uma melhor gestão, tornando indispensável à elaboração de estratégias para atingir seus objetivos. Assim, Araújo (2005, p. 61) enfatiza acerca da gestão das ESFL:

A gestão das organizações do terceiro setor, por mais diversificadas que seja seu campo de atuação, necessita da contabilidade como elemento fornecedor de informações, posto que, não se pode conceber que uma organização que se utilize de recursos escassos para a consecução de seus objetivos não possua um sistema contábil para proceder à gestão do patrimônio.

Igualmente à Contabilidade empresarial, a Contabilidade das Entidades sem fins lucrativos também exerce a função de fornecer informações para o subsídio do processo de tomada de decisão por parte dos gestores dessas organizações, uma vez que a eficiente gestão do Patrimônio Social depende da existência de um eficaz sistema de informação contábil.

Tachizawa (2004, p. 156) discorre acerca das estratégias de gestão nas organizações:

Por meio de parcerias e de alianças estratégicas, as organizações podem desenvolver novas atividades, iniciar novos projetos, abrir fontes de atuação, fortalecer projetos em andamento, ampliar o leque de conhecimentos, captar recursos e reduzir a alocação de recursos. Por intermédio das alianças e parcerias, uma organização pode superar suas lacunas e preencher espaços importantes nos quais não é tão forte.

A utilização de ferramentas estratégicas de gestão organizacional das entidades sem fins lucrativos configuram alternativas de maximização de resultados e otimização de recursos, uma vez que auxiliam nas funções de planejamento, execuções e controle.

### **2.4 Orçamento como Ferramenta na Gestão das OSCIPs.**

O orçamento é considerado uma ferramenta de gestão por planejar a aplicação dos recursos, analisar as variações entre o previsto e o realizado, facilitar a prestação de contas,

proporcionar uma visão financeira da organização e gerar informações úteis na tomada de decisão.

Nessa perspectiva Frezatti (2007, p. 46), acrescenta que:

O orçamento é o plano financeiro para implementar a estratégia da empresa para determinado exercício. É mais do que uma simples estimativa, pois deve estar baseado no compromisso dos gestores em termos de metas a serem alcançadas. Contém as prioridades e a direção da entidade para um período e proporciona condições de avaliação do desempenho da entidade, suas áreas internas e seus gestores. Em termos gerais, é considerado um dos pilares da gestão e uma das ferramentas fundamentais para o *accountability*.

Baseado no orçamento, os gestores podem traçar suas metas e as estratégias para atingi-las. Esse planejamento deve ser flexível, elaborado de forma que possa vir a se adaptar as mudanças do mercado, com o intuito de atender as necessidades da organização.

Nesse sentido é importante preconizar que o orçamento seja revisado sempre que houver alteração nas estratégias (LUNKES, 2007). Ou mesmo mudanças na economia, que possa vir a afetar a entidade.

Para as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público o orçamento configura-se também como atrativo de recursos, fundamental na elaboração de projetos. Esses projetos devem ser elaborados baseados em orçamento, com objetivo definido, evidenciando os recursos financeiros necessários para atingi-los, dessa maneira os doadores terão acesso às informações de onde e como os recursos cedidos serão aplicados. Almeida (2007, p. 61) enfatiza dizendo que “a divulgação das metas propostas no orçamento e o grau de atingimento das mesmas, são úteis no processo de prestação de contas, gerando credibilidade da organização junto à população.”

Assim sendo, a prática orçamentária possibilita uma visão ampla da situação financeira da entidade, evidencia suas prioridades, e promove alternativas para otimizar os recursos, através de uma gestão transparente, eficaz e eficiente, fonte primordial para tomada de decisão.

### 3 METODOLOGIA DA PESQUISA

O grande número de OSCIP existentes no país, as limitações temporais e de ordem financeira e o aprofundamento necessário para a resolução do problema proposto por esse estudo inviabilizam a análise de toda a população de entidades dessa natureza. Assim, determinou-se, através do critério de acessibilidade, como população-alvo a ser pesquisada as OSCIP do semi-árido do estado da Paraíba.

Para determinar o universo desta pesquisa, foi utilizada uma lista das Organizações das OSCIP cadastradas no Ministério da Justiça. Essa listagem foi obtida através do site<sup>2</sup> do próprio Ministério da Justiça na Secretaria Nacional de Justiça. São nove as organizações existentes compreendidas nas cidades de Patos, Condado, Pombal, Aparecida, Sousa e Cajazeiras.

Para analisar se o orçamento é utilizado como ferramenta de gestão financeira nas organizações da sociedade civil de interesse público (OSCIP) do semi-árido paraibano realizou-se, primeiramente, a identificação do perfil das OSCIP dessa região. Num segundo momento, objetivou-se analisar se nas organizações que fazem uso do orçamento em suas

---

<sup>2</sup> Disponível em <[www.mj.gov.br/resultadoconsulta.asp](http://www.mj.gov.br/resultadoconsulta.asp)> Acesso 01/07/08.

gestões foram alcançados benefícios por sua utilização. Finalmente, procurou-se verificar se a utilização do orçamento nas OSCIP tem sido adequada ao processo de gestão de recursos financeiros.

Para alcançar os objetivos descritos no parágrafo anterior foi elaborado, com base nos estudos de Almeida (2007) e Silva (2005), um questionário de pesquisa, dividido em cinco grupos de questões:

- Dados do entrevistado: objetivando traçar o perfil do respondente;
- Perfil da organização: buscando identificar as características das entidades quanto ao tempo de existência da organização, área de atividade, âmbito de atuação dos programas, número de beneficiários, funcionários e voluntários e aspectos referentes à estrutura organizacional;
- Informações quanto à prestação de contas: analisando o nível de transparência da organização, que fatores levam a organização a prestar contas, o quê e para quem está se prestando contas e também se há divulgação;
- Recursos financeiros da organização: com o objetivo de vislumbrar as formas de captação e organização dos recursos da entidade.
- Orçamento: diagnosticando se há uso do orçamento pela organização, quem participa da elaboração, que tipos de orçamento são elaborados e com que finalidade, abrangência do orçamento e se é feito algum tipo de revisão. Também foi verificado se, em decorrência da utilização de técnicas orçamentárias, as metas definidas no orçamento são alcançadas e se podem ser percebidas melhorias na gestão como geração de benefícios à organização.

É importante enfatizar que das nove organizações somente seis foram localizadas – três não constavam no endereço indicado no cadastro do Ministério da Justiça. Responderam ao questionário da pesquisa cinco gestores, representantes das OSCIP selecionadas, o que representa 56% do universo delineado. Após a coleta dos dados através do questionário, utilizou-se para análise descritiva o *software Statistical Package for Social Science – SPSS* versão 8.0.

## 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

### 4.1 Caracterização dos Gestores e Perfil das OSCIP.

A pesquisa demonstra que 40% dos respondentes exercem o cargo de presidente na OSCIP; 20% são administradores e 20% responderam outros. Na categoria “Outros” estão os coordenadores da OSCIP. Ao analisar o grau de instrução dos respondentes atuantes na OSCIP, verifica-se que 40% têm nível superior completo e 60% possui pós-graduação.

Quanto à área de formação profissional, a investigação evidencia que 40% dos pesquisados são graduados em Administração, 20% graduados em Ciências Contábeis, 40% estão representados por “Outros” que correspondem à formação nas áreas de Ciências Econômicas e Engenharia Agrônômica.

Com relação ao tempo de existência da organização, a pesquisa revela que 60% das entidades possuem até cinco anos, 20% entre 5 e 10 anos e 20% entre 10 e 15 anos. Entre os pesquisados, não houve nenhuma frequência que indicasse entidade com existência superior a

15 anos. Vale ressaltar que esse é o tempo de existência da organização como ESFL e não tempo de qualificação como OSCIP.

Conforme dados coletados, 40% das OSCIP têm por atividade o Crédito, 20% desenvolvem atividade de assistência social e 40% abrangem mais de uma atividade, sendo elas: educação e pesquisa, meio-ambiente, cultura e recreação. Essa abrangência nas áreas de atuação pode sinalizar uma estratégia utilizada pela OSCIP para arrecadar recursos submetendo projetos em varias áreas. Entretanto, pode evidenciar a falta de foco, ou seja, falta de uma missão bem definida comprometendo a própria OSCIP, que não estabelece claramente a sua área de atuação.

Os dados revelam que 40% das OSCIP pesquisadas possuem uma missão declarada, contudo, a maioria das organizações pesquisadas (60%) não possui uma missão definida. Esse fato expõe uma realidade questionável, uma vez que uma missão bem declarada e definida configura-se como uma importante fonte de estratégia de atuação e conseqüentemente de captação de recursos. Também confirma as suposições anteriores. Todavia, somente uma entidade declarou sua missão: promover o desenvolvimento sustentável rural e urbano na região nas áreas ambiental, educacional, cultural e socioeconômica.

Quanto ao âmbito de atuação dos programas e projetos sociais desenvolvidos pelas organizações pesquisadas, constatou-se que, duas das OSCIP (40%) têm suas ações voltadas a um único município, duas (40%) abrange o Estado da Paraíba e uma (20%) desenvolve suas ações voltadas para a região Nordeste.

Com relação ao número de beneficiários diretos da organização, 20% das OSCIP têm suas ações desenvolvidas para um grupo de até 100 pessoas; 60% das organizações desenvolvem as suas ações para um grupo inserido no intervalo de 100 a 300 pessoas; 20% afirmam beneficiar diretamente uma quantidade acima de trezentas e até no máximo quinhentas pessoas.

Quando questionados sobre o número de funcionários que integram o quadro das organizações, a pesquisa evidenciou que 60% das organizações informaram não possuir funcionários; 20% dispõem de até cinco colaboradores em seu quadro funcional. Aquelas que possuem acima de cinco até dez pessoas representam também 20% dos entrevistados.

De modo geral percebe-se que o número de funcionários é baixo, o que configura uma situação preocupante para o desenvolvimento das OSCIP, uma vez que dependem do trabalho dessas pessoas para atingirem suas finalidades. Uma das razões que poderia justificar essa realidade é falta de estrutura dessas OSCIP, observou-se na pesquisa de campo que a maioria das OSCIP não possui uma estrutura física que possa comportar recursos humanos.

Quanto ao número de pessoas que prestam serviços voluntários às OSCIP, o estudo mostra que 60% das organizações não contam com a colaboração de voluntários; 20% dispõem, no máximo, de até cinco voluntários. E outros 20% afirmaram possuir uma quantidade de voluntários dentro de uma faixa de 10 até 15 voluntários.

Esses números revelam uma realidade crítica para essas organizações, levando-se em conta que o trabalho voluntariado é muito importante para o engajamento da sociedade com a OSCIP. Também vão de encontro aos evidenciados na pesquisa de Landim e Beres (1995) que apontam um número significativo de voluntários no Brasil, cerca de 16% da população acima de 18 anos. Entretanto, essa pesquisa corrobora com uma realidade não só do semi-árido, mas do estado da Paraíba como todo, conforme dados da pesquisa de Albuquerque (2007).

A maior concentração de volume médio de recursos é de até R\$ 50.000 que corresponde a 60% das OSCIP pesquisadas. Já 40% possuem uma movimentação de recursos anual de R\$ 100.000 a R\$ 300.000. Indicando um volume orçamentário de recursos baixos.

Valores tão baixos podem resultar de uma possível má impressão passada a sociedade pela inexistência de uma missão definida e pela falta de infra-estrutura física e de recursos humanos dessas organizações, conforme verificado nos resultados referentes ao número de funcionários e voluntários. Outro fator que pode exercer influência significativa na percepção das pessoas e, como consequência, no volume de recursos pode ser o baixo nível na prestação de contas dessas instituições, uma vez que a maior parte desses montantes é oriunda de doações e outros tipos de contribuições. Os resultados sobre essa variável são descritos a seguir.

#### 4.2 Informações quanto à Prestação de Contas

A tabela 1 ilustra quais são as entidades foco de prestação de contas das OSCIP investigadas.

TABELA 1  
Prestação de Contas

<i>Prestação de contas</i>	<i>Frequência</i>	<i>%</i>	<i>% Acumulado</i>
Governo	2	40,0	40,0
Doadores	1	20,0	60,0
Comunidade	1	20,0	80,0
Mais de um grupo de interesses	1	20,0	100
Total	5	100	

Fonte: Dados da pesquisa, 2008.

Nesse sentido fica evidente que a prestação de contas ocorre mais pela obrigatoriedade de justificar o uso dos recursos recebidos ao agente financiador do que dar transparência e evidenciação das suas atividades.

No tocante ao grau de exigência dos agentes financiadores em relação à prestação de contas, a pesquisa evidenciou que os agentes financiadores, governo e doadores são caracterizados como muito exigente, como exigente estão às empresas privadas e instituições financeiras, conforme, quadro 2.

QUADRO 2

Agentes Financiadores da OSCIP que são mais exigentes na prestação de contas

	Governo	Empresas privadas	Instituições financeiras	Organizações internacionais	Doadores
Muito exigente	3	1	-	-	3
Exigente	-	1	1	-	2
Moderadamente exigente	-	-	-	-	-
Pouco exigente	-	-	-	-	-
Não é exigente	-	-	-	-	-
Não respondeu	2	3	4	5	-

Total	5	5	5	5	5
-------	---	---	---	---	---

Fonte: Dados da pesquisa, 2008.

Com relação aos aspectos considerados mais importantes pelos agentes financiadores na prestação de contas das OSCIP, o quadro 3 evidencia que o número de beneficiados atingidos pelos programas e o desempenho financeiro na execução dos programas são considerados muito importantes. O desempenho operacional na execução dos programas aparece logo em seguida como importante e moderadamente importante.

### QUADRO 3

Aspectos considerados mais importantes pelos agentes financiadores na prestação de contas das OSCIP.

	Número de beneficiados atingidos pelo programa	Desempenho operacional na execução dos programas	Desempenho financeiro na execução dos programas
Muito importante	5	-	2
Importante	-	3	1
Moderadamente importante	-	1	1
Pouco importante	-	-	-
Sem importância	-	-	-
Não respondeu	-	1	1
Total	5	5	5

Fonte: Dados da pesquisa, 2008.

Ao investigar sobre a divulgação das Demonstrações Contábeis, o estudo revela que três das OSCIP pesquisadas (60%), não divulgam suas demonstrações, enquanto duas (40%) afirmam divulgar. Das OSCIP que divulgam suas informações contábeis, 40% optaram por divulgar o Balanço Patrimonial e 60% não responderam a esse questionamento.

Em relação à utilização das Demonstrações Contábeis, foi verificado através da pesquisa que, dentre as organizações, 40% das OSCIP utilizam a informação contábil apenas para fins fiscais; 20% usam a informação contábil apenas para prestar contas aos financiadores; 20% utilizam a contabilidade apenas para o controle das operações da organização; enquanto 20% não responderam ao questionamento.

Com relação à frequência com que as informações contábeis são preparadas, 60% das entidades preparam suas informações mensalmente, enquanto 20% preparam suas informações trimestralmente. 20% não responderam a esse questionamento. Ainda considerando aspectos contábeis foi investigado se as organizações possuem escrituração contábil de suas transações. Dentre as organizações pesquisadas, 60% responderam que sim, enquanto 40% responderam não possuir escrituração contábil.

A falta de divulgação das demonstrações contábeis das OSCIP do sertão da Paraíba configura-se como não cumprimento do que determina a Lei nº 9.790/99 no seu Art. 4º parágrafo VII – alínea “b”: que se dê publicidade por qualquer meio eficaz, no encerramento

do exercício fiscal, ao relatório de atividades e das **demonstrações financeiras da entidade**, incluindo-se as certidões negativas de débitos junto ao INSS e ao FGTS, colocando-os à disposição para exame de qualquer cidadão (grifo nosso).

Portanto, verifica-se que estas organizações deveriam dar publicidade de suas informações financeiras como forma de prestar contas a sociedade do uso dos recursos financeiros de forma voluntária, entendendo que somente através da evidenciação de seus resultados a OSCIP pode realmente cumprir sua função social. Além da obrigatoriedade da divulgação, as OSCIP, assim como qualquer entidade que trabalhe com doações, devem conscientizar-se que maior transparência significa maior possibilidade de obtenção de recursos, no momento que tal prestação de contas impacta positivamente a percepção das pessoas no tocante a confiabilidade e seriedade das atividades desempenhadas.

No entanto, o que se identifica na pesquisa é que as OSCIP paraibanas não conseguem sequer cumprir o mínimo exigido pela legislação, quanto mais apresentar uma visão gerencial mais rebuscada.

### 4.3 Questões relativas aos Recursos da Organização

Conforme dados da pesquisa, 40% das OSCIP captam seus recursos através de termo de parceria, 20% usam projetos, outros 20% participam de concursos de projetos e mais 20% captam seus recursos com a arrecadação de taxa de associados.

É interessante ressaltar nessa pesquisa que existe um percentual maior de OSCIP que captam recursos através do termo de parceria. Este fator pode ser explicado pela prerrogativa que estas organizações possuem em firmar termo de parceria, conforme discrimina o art. 9 da Lei 9.790/99. Portanto, a OSCIP é, dentro das entidades sem fins lucrativos, a única que pode firmar termo de parceria com o Poder Público.

Em relação ao planejamento estratégico, a pesquisa detectou que 60% das OSCIP possuem planejamento voltado para o Financeiro e Institucional; enquanto 20% dispõem de planejamento apenas para o financeiro e outros 20% admitem não possuir planejamento estratégico.

Com relação às pessoas envolvidas no processo de formulação das estratégias, constatou-se que em 20% das organizações a formulação é feita apenas pelo Diretor/presidente, em 40% o processo é realizado pelo Diretor/Presidente e os membros do conselho, 20% respondeu que a formulação das estratégias é feita pelo Diretor/Presidente, membros do conselho funcionários e voluntários. Outros 20% não responderam a esse questionamento.

Em relação ao planejamento operacional, o estudo apresentou que 40% das OSCIP possuem planejamento operacional para o Financeiro e Institucional; enquanto 20% dispõem de planejamento apenas para o financeiro, 20% admitem não possuir planejamento operacional e outros 20% não responderam a esse questionamento.

Quando questionados sobre o grau de importância na definição de processos eficientes e eficazes nas OSCIP, a pesquisa revelou que todos os fatores em questão são tidos como muito importante e importante, com destaque para a economia de recursos e acompanhamento das atividades durante a execução dos projetos (ver quadro 4).

#### QUADRO 4

O que é mais importante na definição de processos eficientes e eficazes na OSCIP?

	Economia de Recursos	Atendimento ao numero maior de beneficiados	Planejamento	Acompanhamento das Atividades durante a execução dos Projetos
Muito importante	4	3	3	4
Importante	1	2	2	5
Moderadamente importante	-	-	-	-
Pouco importante	-	-	-	-
Sem importância	-	-	-	-
Não respondeu				
Total	5	5	5	5

Fonte: Dados da pesquisa, 2008

Em relação às quais fatores são mais importantes para que as OSCIP consigam sobreviver à competitividade e captar mais recursos para os seus projetos sociais, quatro dos respondentes afirmaram que transparência, ética e projetos bem delineados são muito importantes, apresentando maior frequência entre os respondentes (quadro 5). Apesar da consciência da transparência como fator imprescindível para as entidades, a prática de prestação de contas da maioria das OSCIP pesquisadas é bem diferente conforme discutido no tópico anterior.

#### QUADRO 5

Quais fatores são mais importantes para a OSCIP, conseguir sobreviver à competitividade e captar mais recursos para os seus projetos sociais?

	Transparência	Ética	Recursos Humanos Capacitados	Projetos bem delineados	Planejamento estratégico
Muito importante	4	4	2	4	2
Importante	1	1	3	1	2
Moderadamente importante	-	-	-	-	-
Pouco importante	-	-	-	-	-
Sem importância	-	-	-	-	1
Não respondeu					
Total	5	5	5	5	5

Fonte: Dados da Pesquisa, 2008.

#### 4.4 Questões referentes ao Orçamento

Dos gestores pesquisados, 40% responderam utilizar o orçamento para todos os projetos, 20% responderam usar o orçamento apenas para os projetos mais importantes, 20% responderam fazer uso do orçamento apenas para alguns projetos e outros 20% afirmaram não fazer uso do orçamento. Quanto à abrangência do orçamento, 40% das OSCIP têm orçamento

com abrangência mensal, outros 40% tem orçamento com abrangência por etapas do projeto e 20% não responderam a essa questão.

No questionamento sobre quais as pessoas envolvidas no processo de aprovação do orçamento, 80% dos respondentes afirmaram que são responsáveis pela sua aprovação Diretor/Presidente e membros do conselho e outros 20% responderam que apenas o Diretor/Presidente é responsável pela aprovação do orçamento.

Quanto à revisão do orçamento 60% das OSCIP pesquisadas afirmaram revisar o orçamento, enquanto 40% responderam não fazer uso dessa prática. Com relação às pessoas envolvidas no processo de revisão do orçamento, das OSCIP que afirmaram revisar o orçamento 80% responderam que essa prática é realizada pelo Diretor/Presidente e os membros do conselho, outros 20% não responderam a esse questionamento.

Sobre os tipos de Orçamento que são elaborados pelas OSCIP, 20% dos gestores informaram elaborar Orçamento do Fluxo de Caixa; 20% efetuam o Balanço Patrimonial orçado; 20% informaram elaborar Orçamento de Custos; 20% todos os Orçamentos elencados acima e ainda 20% não respondeu a esse questionamento (tabela 2).

TABELA 2  
Tipos de Orçamento elaborados pela organização

<i>Tipos de Orçamento</i>	<i>Frequência</i>	<i>%</i>	<i>% Acumulado</i>
Orçamento Fluxo de Caixa	1	20,0	20,0
Balanço Patrimonial Orçado	1	20,0	40,0
Orçamento de Custos	1	20,0	60,0
Todos os Orçamentos Elencados	1	20,0	80,0
Não Respondeu	1	20,0	100
Total	5	100	

Fonte: Dados da pesquisa, 2008.

Quando questionados se as metas estabelecidas pelo orçamento são comparadas, periodicamente, para verificar se estão de acordo com o planejado, 80% dos gestores responderam positivamente, enquanto apenas 20% não efetuam a comparação. 60% dos respondentes afirmaram conseguir atingir de 80 a 100% das metas orçamentárias, enquanto 40% deles afirmaram serem menos eficientes, atingindo entre 50 a 79% de suas metas.

Ainda sobre as metas, foi questionado para quem as metas estabelecidas são divulgadas. Nesse quesito observou-se que 60% das OSCIP divulgam suas metas para os membros do conselho, funcionários, voluntários e comunidade, outros 20% divulgam as metas também para os financiadores. 20% não responderam a esse questionamento (tabela 8).

Outra questão foi elaborada no sentido de examinar se as organizações verificaram alguma melhoria na gestão decorrente da utilização de técnicas orçamentárias. Nesse sentido, 60% dos gestores responderam que sim, enquanto 20% não visualizam nenhuma melhoria no uso dessa ferramenta. Os outros 20% não souberam informar. Os benefícios, segundo os gestores pesquisados podem ser vistos na tabela 3.

TABELA 3  
Benefícios alcançados em virtude da utilização de técnicas orçamentárias

<i>Benefícios</i>	<i>Frequência</i>	<i>%</i>	<i>% Acumulado</i>
-------------------	-------------------	----------	--------------------

Conhecimento dos custos e diminuição de desperdícios	1	20,0	20,0
Projetos mais claros, facilitando o processo de captação de recursos	3	60,0	80,0
Auxilia na prestação de contas	1	20,0	100
Total	5	100	

Fonte: Dados da pesquisa, 2008.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Apenas 40% dos pesquisados responderam utilizar o orçamento de uma maneira geral, como instrumento de organização financeira, os outros 60% fazem uso do orçamento apenas em projetos importantes ou sequer o utilizam. 60% das OSCIP reconheceram que foram alcançadas melhorias no processo de gestão advindas da utilização de técnicas orçamentárias que resultaram em benefícios alcançados pelas organizações, dentre eles projetos mais claros, facilitando o processo de captação de recursos.

De acordo com os resultados da pesquisa é possível afirmar que a maior parte das OSCIP do semi-árido paraibano faz uso do orçamento apenas para prever os gastos dos seus projetos. Contudo, os gestores, mesmo apresentando razoável grau de escolaridade, não utilizam o orçamento no processo de captação de recursos financeiros, muito menos no processo de gestão para tomada de decisão.

Nessa percepção, a pesquisa sugere que as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público passem a fazer uso do orçamento, conjuntamente com os relatórios contábeis, para desempenhar uma gestão financeira mais adequada, auxiliando no processo de prestação de contas e evidenciação, possibilitando assim maior transparência, credibilidade e sustentabilidade a essas Organizações.

A análise de OSCIP de outras regiões surge como perspectivas para futuras pesquisas no momento que permitirá uma análise comparativa evidenciando se a não utilização do orçamento como instrumento eficiente de gestão é uma realidade local ou presente em outras regiões do país.

## REFERÊNCIAS

- ABONG. **Manual de administração jurídica, contábil e financeira para organizações não-governamentais**. São Paulo: Peirópolis, 2003.
- ALBUQUERQUE, Lúcia Silva. **O Nível de Evidenciação das Informações Contábeis geradas pelas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público - OSCIP do Estado da Paraíba**. Dissertação de Mestrado em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília. João Pessoa: 2007.
- ALMEIDA, Cíntia de. **O orçamento como ferramenta para a gestão de recursos financeiros no terceiro setor: um estudo nas organizações do estado do Rio Grande do Norte**. Dissertação de Mestrado em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília. Natal: 2007.
- ARAÚJO, Osório Cavalcanti. **Contabilidade para organizações do Terceiro Setor**. São Paulo: Atlas, 2005.

BRASIL. IBGE. **As fundações privadas e associações sem fins lucrativos no Brasil**. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/fasfil/2005/fasfil.pdf>>. Acesso em 10. out. 2008.

\_\_\_\_\_. **Código Civil**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/Ccivil\\_03/LEIS/2002/L10406.htm](http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/LEIS/2002/L10406.htm)>. Acesso em: 10 nov. 2008.

\_\_\_\_\_. **Lei N° 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/>>. Acesso em 02. Set. 2008.

\_\_\_\_\_. **Decreto N° 3.100, de 30 de junho de 1999**: Regulamenta a Lei no 9.790, de 23 de março de 1999, que 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 <<https://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em 02. Set. 2008.

\_\_\_\_\_. Conselho Federal de Contabilidade. **Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas das entidades de interesse social**. 2 ed. reimpr. Brasília: CFC, 2008.

FISCHER, Rosa Maria e FISCHER, André Luiz. O dilema das ONG's. In: Encontro Anual ANPAD, 18. **Anais...** Curitiba: ANPAD, 1994.

FREZATTI, Fábio. **Orçamento empresarial: planejamento e controle gerencial**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2007.

LANDIM, Leilah e BERES, Neide. **As Organizações sem Fins Lucrativos no Brasil: Ocupação, Despesas e Recursos**. Rio de Janeiro: Nau Editora, 1999.

LUNKES, Rogério João. **Manual de orçamento**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **Contabilidade para Entidades Sem Fins Lucrativos: Terceiro Setor**. São Paulo: Atlas, 2006.

PEREIRA, Helda Kelly dos Santos e LEITE, Francisco Tarciso. A gestão participativa nas organizações do terceiro setor: um estudo de caso. **Rev. Cent. Ciênc. Admin.** Fortaleza, v. 11, n. especial, p. 31-40. 2005. Disponível em: <<http://www.unifor.br/notitia/file/1475.pdf>> Acesso em: 24 out. 2008.

SILVA, Ana Carolina Miranda da. **Práticas de Contabilidade Gerencial em Organizações do Terceiro Setor: um Estudo na Região Metropolitana do Recife – PE**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – UnB/UFPB/UFPE/UFRN, Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis. - Recife, 2005.

TACHIZAWA, Takeshy. **Organizações não governamentais e terceiro setor: criação de ONGs e estratégia de atuação**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

TENÓRIO, Fernando G. org. **Gestão de ONGs: principais funções gerenciais**. 10. ed. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2006.