

## AS DOAÇÕES E VISIBILIDADE DA MÍDIA COMO INFLUÊNCIA NA ACCOUNTABILITY ASCENDENTE EM ONGS BRASILEIRAS

### DONATIONS AND MEDIA VISIBILITY AS INFLUENCE ON ASCENDING ACCOUNTABILITY IN BRAZILIAN NGOs

Glenda de Almeida Soprane  
Luis Fernando Farias dos Santos

1

#### RESUMO

As Organizações Não Governamentais (ONGs) têm crescido em número e em visibilidade em todo o mundo, mas também têm aumentado o caráter controverso das práticas associadas a elas, que afetaram a confiança na legitimidade de suas atuações, sendo-lhes exigida mais transparência e clareza na *accountability*. Assim, o objetivo desse artigo é examinar o efeito da visibilidade da mídia e das doações recebidas na *accountability* ascendente em ONGs brasileiras. Para responder ao objetivo proposto foi feita uma análise a nível organizacional, verificando se as ONGs que mais aparecem na mídia, seja de forma positiva ou negativa e, se as doações recebidas, representadas pela receitas totais auferidas, têm relação com uma maior pontuação no Índice de *Accountability* Ascendente das ONGs. Para responder à questão de pesquisa utilizou-se como premissa que a *accountability* é um fator de legitimidade e consequente continuidade das ONGs. Verificou-se que somente as doações recebidas influenciam significativa e positivamente a *accountability* ascendente das ONGs objeto do estudo. Ou seja, quando aumenta a doação em 1%, aumenta em 57,09% a *accountability* ascendente que as ONGs produzem e publicizam em seus sites oficiais. Mas verificou-se que não há efeito da visibilidade da mídia na *accountability* ascendente das ONGs brasileiras.

**PALAVRA-CHAVE:** *Accountability* Ascendente; ONGs; Doações; Mídia; Legitimidade.

#### ABSTRACT

Non-Governmental Organizations (NGOs) have grown in number and visibility around the world, but they have also increased the controversial nature of practices associated with them, which have affected confidence in the legitimacy of their actions, requiring that they be more transparent and clear in *accountability*. Thus, the aim of this article is to examine the effect of media visibility and donations received on the ascending *accountability* in Brazilian NGOs. To respond to the proposed objective, an analysis was carried out at the organizational level, verifying whether the NGOs that appear the most in the media, either positively or negatively, and whether the donations received, represented by the total revenue earned, are somehow related to a higher score in the Ascending NGO *Accountability* Index. In order to answer the research question, it was used as a premise that *accountability* is a factor of legitimacy and consequent continuity of NGOs. It was learned that only the donations received significantly and positively influence the ascending *accountability* of the NGOs, the object of this study. That is, when the donation increases by 1%, the ascending *accountability* that NGOs produce and publicize on their official websites increases by 57.09%. However, it was observed that there is no effect of media visibility regarding the ascending *accountability* of Brazilian NGOs.

**KEYWORDS:** Ascending Accountability; NGOs; Donations; Media; Legitimacy.

## 1 INTRODUÇÃO

Uma organização é considerada legítima, quando seus elementos são suportados por princípios estruturais aceitos no sistema social, é percebida como mais digna, significativa, perceptível e confiável e, conseqüentemente atrai mais recursos e apoio financeiro, social e político. A legitimidade em relação à Organizações Não Governamentais (ONG), precisa ser entendida como uma percepção generalizada ou a suposição de que as ações de uma organização são desejáveis, adequadas ou apropriadas dentro de um sistema socialmente construído de normas, valores, crenças e definições (Suchman, 1995).

As ONGs têm crescido em número e em visibilidade em todo o mundo, principalmente após os anos de 1990, também têm aumentado o caráter controverso das práticas associadas a elas. Crescentes denúncias públicas têm sido reportadas, de negócios ilícitos, conflito de interesses, gestão danosa e falta de transparência, que afetaram a confiança na legitimidade de sua atuação, sendo-lhes exigida mais transparência e clareza na *accountability* (Brown & Jagadananda, 2007).

A noção de *accountability* é regularmente utilizada na literatura contábil e significa razões para prestar contas do comportamento, para explicar e justificar o que fez ou não fez, colocando-o de forma inteligível, preenchendo a lacuna entre a ação e a expectativa. A *accountability* é uma prática moralmente significativa, pois exigir prestação de contas de alguém, é pedir a essa pessoa para decretar discursivamente a responsabilidade pelo seu comportamento. Esse significado genérico de *accountability*, fundamenta o uso, tanto na área financeira como na gestão, dentro da perspectiva contábil (Messner, 2009).

Embora a metáfora predominante da *accountability* seja financeira, as demandas reais são muito mais amplas, é muito mais sobre relatórios de relacionamentos, intenções, objetivos, métodos e impacto. Como tal, trata de informações que são quantitativas e qualitativas, concretas e brandas, empíricas e especulativas (Slim, 2002).

Cavill e Sohail (2007) apontam que há uma série de razões para que as ONGs aumentem sua *accountability* como (i) uma crise de legitimidade e de governança por parte das corporações e do governo; (ii) uma resposta às críticas da imprensa quanto ao mau comportamento das ONGs e o uso de fundos, abuso de poder sobre pessoas vulneráveis, desonestidade na angariação de fundos, má gestão e governança, etc; (iii) preocupações com a qualidade da prática de promoção de melhor desempenho; (iv) a crescente profissionalização para desenvolvimento e crescimento do setor e; (v) o aumento da visibilidade das ONGs, influenciando até mesmo formuladores de políticas públicas.

Cordery, Belal e Thomson (2019) identificam que perdas financeiras, fraudes e roubos e comportamento pessoal problemático das pessoas envolvidas com ONGs estão criando novas demandas de *accountability* e; que auditoria e *assurance* são vistas como práticas importantes nos relatórios financeiros em relação à conformidade regulamentar, governança e prestação de contas, engajamento das partes interessadas e legitimação da organização por financiadores e beneficiários.

No contexto das ONGs, a forma mais comum de *accountability* é a ascendente, que reconhece que essas organizações são *accountables* – quando respondem pelas suas promessas de *performance a stakeholders* (partes interessadas) – àqueles que provêm fundos e querem saber como o dinheiro foi gasto (Pinto, 2012).

Isto porque as doações monetárias são fundamentais para ONGs, porque permitem que financiem seus programas e legitimem sua existência. Mas ambientes competitivos crescentes do Terceiro Setor em todo o mundo também colocam essas organizações sob escrutínio para demonstrar sua eficácia. As partes interessadas e os doadores, em particular, passaram de uma atitude “confie em mim” para uma atitude “mostre-me” (Bodem-Schrotgens & Becker, 2020).

As tecnologias baseadas na *internet* cada vez mais oferecem aos cidadãos a capacidade de acesso às informações que consideram importantes. Ao mesmo tempo, essas tecnologias levaram a maior capacidade das organizações de divulgarem informações financeiras e operacionais. Assim, a difusão da *internet*, propiciou a capacidade de usar a *web* para abordar a *accountability* organizacional (Saxton & Guo, 2011).

O *status* de isenção de impostos desfrutado pelas ONGs é baseado na suposição de que elas estão servindo ao bem público, possuem a confiança pública e devem estar abertas ao escrutínio público. O escrutínio público é a chave para *accountability* (Candler & Dumont, 2010).

Mediante o exposto, este artigo pretende responder à seguinte questão: Qual a relação da *accountability* ascendente com a visibilidade da mídia e as doações recebidas pelas Organizações Não Governamentais brasileiras?

E, por conseguinte, o objetivo geral desse trabalho é examinar o efeito da visibilidade da mídia e das doações recebidas na *accountability* ascendente em ONGs brasileiras.

O interesse desse artigo é estudar os fundamentos e os constructos da literatura sobre legitimidade no contexto das ONGs e ampliar a pesquisa relacionada à *accountability* como função legitimadora nas ONGs.

Para responder ao objetivo proposto foi feita uma análise a nível organizacional, verificando se as ONGs que mais aparecem na mídia, seja de forma positiva ou negativa e, se doações recebidas, representadas pela receitas totais auferidas, têm relação com uma maior pontuação no Índice de *Accountability* Ascendente das ONGs.

Também deseja-se, com essa pesquisa, contribuir com os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS), com atenção ao objetivo 16.6 - Desenvolver instituições eficazes, responsáveis e transparentes em todos os níveis. Assim, é prioritário o combate às práticas de corrupção e suborno, bem como desenvolver uma prestação de contas eficiente e transparente para diferentes instituições.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 TEORIA DA LEGITIMIDADE E LEGITIMIDADE ORGANIZACIONAL

O conceito de legitimidade tem origem político-jurídica, tendo seus problemas de legitimidade no contrato social entre a população e o governo. Autoridades e instituições são vistas como mais legítimas e, portanto, suas decisões e regras são mais voluntariamente aceitas, quando exercem sua autoridade por meio de procedimentos que as pessoas percebem serem mais justos (Tyler, 2006).

Meyer e Rowan (1977) e Meyer e Scott (1983) foram os primeiros a elaborarem uma definição de legitimidade organizacional, que significa extensão de um conjunto de fatores estabelecidos culturalmente, que fornece explicações para a sua existência, funcionamento e jurisdição (Rosson, 2016).

Suchman (1995) acabou cunhando a definição mais amplamente aceita de legitimidade organizacional tanto internacionalmente quanto no Brasil, onde define que legitimidade é a percepção ou pressuposição generalizada de que as ações de

uma entidade são desejáveis ou apropriadas dentro de algum sistema socialmente construído de normas, valores, crenças e definições.

A legitimidade parece fornecer às organizações um “reservatório de apoio” que aumenta a probabilidade de sobrevivência organizacional (Dowling & Pfeffer, 1975) e perpetua a influência organizacional ao aumentar a lealdade dos indivíduos à organização e disposição para aceitarem ações, decisões e políticas (Tyler, 2006).

## 2.2 ACCOUNTABILITY E ACCOUNTABILITY ASCENDENTE

Embora legitimidade e *accountability* não serem a mesma coisa, estão intimamente relacionadas, ou seja, as questões de legitimidade e *accountability* só podem ser respondidas por uma organização, uma vez que ela tenha decidido que tipo de organização deseja ser (Slim, 2002).

As ONGs são dependentes de uma reputação sólida para manter a legitimidade e proteger o acesso às bases de financiamento. Cavill e Sohail (2007) definem que *accountability* é “diferente para pessoas diferentes”, dependendo do contexto e finalidade para qual é solicitada. No entanto, não é simplesmente uma questão técnica, é um instrumento de política e poder e, incentiva uma mudança de conduta, comportamento e valores profissionais.

Ebrahim (2003) sugere abordagem ampla da *accountability*, caracterizando-a não como meio pelo qual indivíduos e organizações são responsabilizados, mas também como o qual organizações e indivíduos assumem responsabilidade de moldar suas ações, missão e valores, por se abrirem ao julgamento público ou externo e por avaliar o desempenho em relação às metas.

O conceito no Brasil começou da suspeita de um elo entre *accountability* e a necessidade de proteger os cidadãos da má conduta burocrática. Enquanto tema relevante, o conceito está relacionado com a questão dos direitos dos cidadãos. Pinho e Sacramento (2009) verificaram se as alterações políticas, sociais e institucionais ocorridas no Brasil, contribuíram para que a tradução da palavra *accountability*, até então ausente, se fortalecesse, desde a publicação do artigo seminal de Campos (1990).

Deste modo, constatou-se que o significado do conceito, de acordo com os dicionários, envolvia responsabilidade (objetiva e subjetiva), controle, transparência, obrigação de prestação de contas, justificativas para as ações que foram ou deixaram de ser empreendidas, premiação e/ou castigo, mas ainda é um conceito em construção, como o de nação e está dentro dos parâmetros da democracia como valor universal (Pinho e Sacramento, 2009).

Ebrahim (2003) **ponta** que há três tipos de atores para quem a *accountability* é direcionada: (i) ascendente - doadores, financiadores, conselho de administração e governos; (ii) descendente - grupos aos quais as ONGs prestam serviços/beneficiários que também podem ser comunidades ou regiões impactadas pelos programas e (iii) interna - que inclui a responsabilidade da ONG perante si mesma, sua missão e equipe (Ebrahim, 2003).

Cavill e Sohail (2007) acrescentam ao trabalho de Ebrahim (2003) um quarto ator para quem a *accountability* é direcionada - a horizontal, que se refere ao atendimento de padrões e valores para manutenção da reputação do setor, para pares e colegas profissionais, de ONG para ONG.

Como apontado, para as ONGs, a forma mais comum de *accountability* é a ascendente, que significa a prestação de contas e responsabilidade de uso dos

recursos para aqueles que provêm os fundos e querem saber como o dinheiro foi gasto.

A partir disso, a expressividade das organizações do Terceiro Setor no mundo gera estudos que justificam um maior e melhor conhecimento da realidade dessas entidades nas diversas ciências e a importância da temática sobre *accountability* (Tabela 1).

Tabela 1.  
**Estudos anteriores sobre o tema *accountability*.**

<b>Autores</b>	<b>Objetivo</b>	<b>Principais Resultados</b>
Silveira e Borba (2010)	Analisar a conformidade das notas explicativas (NE) com as normas contábeis de fundações da área de Educação e Pesquisa de Santa Catarina.	Encontraram um nível de conformidade de 67%, havendo necessidade de aprimorarem a transparência e conscientização da utilização das normas específicas às NE.
Carneiro, Oliveira e Torres (2011)	Diagnosticar sobre a prestação de contas sob à luz da <i>accountability</i> , transparência do Terceiro Setor da cidade de Vilhena/RO.	As ONGs atribuem importância à transparência e à prestação de contas, porém, poucas dirigem e divulgam sua prestação de contas à sociedade e a fazem como forma de firmar novos convênios e acordos e, manterem os já existentes.
Piza, Parisi, Megliorini e Gallo (2012)	Analisar as práticas contábeis de entidades do Terceiro Setor e comparar com as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) de organizações sociais de São Paulo/SP em 2010.	Verificaram que as necessidades e práticas contábeis, implicam em aderência parcial às NBC. Mas há preocupação em auditar as Demonstrações Financeiras (DF) e em se fazer a prestação de contas para todas as partes interessadas.
Campos, Moreira e Scalzer (2014)	Explicar o uso das DF e Relatórios complementares na prática da prestação de contas de organizações do Terceiro Setor do Grupo de Institutos, Fundações e Empresas (GIFE) - no Brasil, para o usuário externo.	Há mais ênfase na publicização da DRE e Relatório dos Auditoria e menos na DFC e NE. Por fim, verificaram que há uma correlação positiva entre o resultado líquido superavitário e também o patrimônio social ativo e o nível de <i>disclosure</i> .
Gollo, Schulz e Rosa (2014)	Identificar a adequação de entidades do terceiro setor às NBC em Santa Catarina entre 2009 e 2011.	O índice geral de evidenciação para os três anos é de 51,73%, ficando longe do ideal.
Brito e Perez (2014)	Sistematizar como as organizações do Terceiro Setor, da área de assistência social, em Santos/SP, prestam contas de suas atividades.	As ONGs consideram que zelam pela transparência e credibilidade, praticando <i>accountability</i> por meio de relatórios, publicação de balanços, demonstrativos financeiros e ofícios, embora suas práticas estejam dirigidas aos financiadores.
Araújo, Carneiro, Lovo e Silva (2015)	Identificar o nível de evidenciação das entidades do Terceiro Setor que possuem o título de Utilidade Pública Federal (UPF) em Rondônia/AC.	As ONGs apresentam um nível médio de evidenciação de 41% das informações avaliadas.
Rota, Ferron, Tondolo, Corte e Romanssini (2015)	Identificar o nível de transparência na aplicação das normas contábeis e legislações das DF das ONGs do Terceiro Setor de Passo Fundo/RS.	As ONGs que possuem contabilidade interna possuem maior nível de adequação às legislações vigentes (48%) e, as que possuem contabilidade externa, 52%. Cabe ressaltar que 28% das organizações não tornam públicas suas DF.
Zittei, Politelo e Scarpin (2016)	Identificar o nível de evidenciação das ONGs do Rio Grande do Sul, participantes do projeto de Desenvolvimento de Princípios de	O nível médio de evidenciação das entidades participantes foi de 27% e enfatizam a evidenciação das informações qualitativas e apresentam informações quantitativas de maneira sintética.

	Transparência e Prestação de Contas em Organizações da Sociedade Civil.	
Silva, Silva, Drumond e Valadares (2017)	Verificar os procedimentos de análise das prestações de contas, através do SICAP (Sistema de Cadastro e Prestação de Contas) do Ministério Público, das fundações de direito privado de Belo Horizonte/MG.	Concluíram que há erros e divergências na prestação de contas das instituições e, em sua maioria, referem-se ao preenchimento das DF, não atendendo, muitas vezes, às normas específicas das ESFL.
Soares, Casagrande e Silva (2019)	Analisar o grau de conformidade das DF da Fundação Universidade do Sul de Santa Catarina com as normas contábeis aplicadas ao Terceiro Setor.	Indicaram um nível geral de conformidade das DF de 85%, que apesar de ser um percentual razoável, confirma a necessidade de aprimorar a evidenciação contábil.
Melo e Azevedo (2019)	Verificar o nível de conformidade, das ONGs associadas à ABONG, à ITG 2002 (R1) / 2012.	As ONGs estão com nível de 51,25% de conformidade, sendo que 75% delas disponibilizaram as DF, com destaque para a DRE como mais publicada.
Nascimento Júnior e Leitão (2020)	Identificar o nível de evidenciação das DF – de acordo com o ITG 2002/2015 nos websites das ONGs no Brasil, que receberam o selo de “ONG Transparente” do Instituto Doar de 2016 a 2018.	Verificaram que há evolução, pois 66,7% das ONGs cumpriram o requisito exigido do item DF e entendem que há razoável nível de evidenciação contábil em comparação a estudos anteriores, mas podem melhorar na transparência.
Santana e Azevedo (2020)	Analisar a conformidade da evidenciação contábil das ESFL, portadoras de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) em Feira de Santana, à luz das NBC, mediante adoção da ITG 2002 (R1).	Há um nível parcial de atendimento à ITG 2002 (R1), de 79% quanto às DF e, os itens de evidenciação contábil dentro desses demonstrativos foi 53%.
Souza, Lima, Vendramin e Pereira (2021)	Analisar se o nível de <i>disclosure</i> praticado por ESFL está alinhado à divulgação voluntária de informações, através de um Índice de <i>Disclosure</i> via <i>website</i> e aplicado numa ONG de Campo Grande/MS.	Há um nível médio de divulgação de informações gerais de 56,51%, o de informações contábeis de 7,69% e o de informações de desempenho, de 19,23%.

Fonte: Elaborado pelos autores.

## 2.3 HIPÓTESE 1: VISIBILIDADE DA MÍDIA E A PRESSÃO POR ACCOUNTABILITY

No contrato social firmado entre a sociedade e as organizações, há assimetrias de informações. A assimetria ocorre quando, em uma transação, existem diferentes níveis de informação entre as partes envolvidas, afetando a qualidade da mesma. Da assimetria informacional deriva-se as pressões públicas – sociais e políticas – por transparência e *accountability*. A evidência de informações representativas dessa transparência e *accountability*, minimiza tais pressões e riscos à legitimidade organizacional (Dowling & Pfeffer, 1975; Lindblom, 1994).

Os julgamentos avaliativos dos cidadãos funcionam como instrumentos sociais para a construção da legitimidade organizacional, conseqüentemente, um julgamento de legitimidade resulta de atores sociais engajados na comunicação, individualmente ou em grupo, que influenciam uma organização de forma positiva ou negativa (Bitektine & Haack, 2015; Tost, 2011).

Palazzo e Scherer (2006) apontam que os meios de comunicação de massa representados pela mídia, desempenham um papel crucial como guardiões da informação. Eles às vezes puxam os discursos públicos em diversas direções. Assim, o papel dos meios de comunicação de massa e a internet representam campo interativo de discurso público.

A mídia indica o tamanho da participação da sociedade na legitimação das organizações, refletindo e influenciando a opinião pública (Deegan, 2002). A cobertura da mídia aumenta a visibilidade da ONG ao convidar o público a monitorar o cumprimento do contrato social. A pressão vem de ambientes sociais, culturais, políticos, éticos ou legais e, a resposta da organização a eles, influencia esses ambientes. De acordo com a Teoria da Legitimidade, a divulgação da responsabilidade social por meio da *accountability* é uma resposta a essa pressão (Patten, 2002).

O poder da mídia foi observado por vários pesquisadores como Hughes (2014) que verificou que a cobertura da mídia em relação à *accountability* é maior do que em relação à legitimidade. Embora a influência das ONGs na cobertura dos jornais claramente não possa ser absoluta, parece aconselhável que as ONGs dediquem esforços consideráveis para influenciar a cobertura dos jornais na promoção de seus objetivos (Hughes, 2014).

Tremblay-Boire e Prakash (2015) verificaram que a visibilidade da mídia está associada às propensões de ONGs divulgarem informações de *accountability* em seus *websites* organizacionais. A visibilidade da mídia é dada pelo número de artigos por ano, do banco de dados jornalístico *LexisNexis Academic*.

Nazuk e Shabbir (2018) puderam constatar que quase 65% das ONGs são destaque nos jornais, enquanto 35% não, assim, o papel da mídia foi positivo, pois as ONGs que aparecem nos jornais produziram melhores notas de divulgação do que as que não aparecem.

Islam, Dissanayake, Dellaportas e Haque (2019) afirmam que a mídia, reguladores como Estado e, ONGs, atuam como intermediários na coordenação e comunicação de preocupações globais entre empresas e seus *stakeholders*.

A visibilidade da mídia, nesta pesquisa, pode ser definida como a cobertura da mídia em relação às ONGs e que podem ser encontradas na *internet*. A partir do exposto, formulou-se a primeira hipótese:

**H1: Há efeito positivo da visibilidade da mídia na *accountability* ascendente das ONGs brasileiras.**

## 2.4 HIPÓTESE 2: DOAÇÕES RECEBIDAS REPRESENTADAS PELAS RECEITAS DIVERSIFICADAS AUFERIDAS PELAS ONGS

No Brasil, em 2016, as Fundações Privadas e Associações Sem Fins Lucrativos - FASFIL respondem por 4,3% (236.950) do total de unidades locais de organizações públicas e privadas, lucrativas e não lucrativas ativas. As entidades de maior porte (com 100 ou mais pessoas assalariadas) concentraram-se na Região Sudeste, totalizando 58,3% e as entidades com 100 ou mais assalariados são, geralmente, as mais antigas, 48,4% foram criadas antes da década de 1980 (IBGE, 2019).

Há diferentes interpretações sobre fontes de recursos para ONGs. Para simplificação, podem ser divididas em três: privados, públicos e geração de renda e, cada uma tem entre três e oito estratégias (Portal do Impacto, 2021).

Captação de recursos privados que são aqueles provenientes de empresas ou de indivíduos, que doam voluntariamente para uma organização. Podem ser divididas em oito estratégias: telemarketing; editais privados; financiamento coletivo pontual com campanhas temporais realizadas pela internet; financiamento coletivo recorrente com campanhas realizadas pela internet que captam valores variáveis de uma grande quantidade de doadores e que se repetem mensalmente; grandes doadores de

indivíduos de alto poder aquisitivo que doam, sem contrapartida fiscal, valores superiores a R\$10.000,00; *face-to-face* com grupos de pessoas que vão às ruas buscar recursos diretamente com indivíduos; doação direta de pessoa jurídica internacional e por fim; doação direta de pessoa jurídica nacional (Portal do Impacto, 2021).

Captação de recursos governamentais são aqueles repassados pelo governo que podem ser através de: emendas parlamentares por deputados; termo de fomento que são contratos que a organização pede recursos públicos e, termo de colaboração que são contratos oferecidos pelo governo e; leis de incentivo que são leis específicas que permitem as empresas e pessoas físicas doarem com abatimento fiscal (Portal do Impacto, 2021).

Por fim, a captação de recursos por meio de geração de renda que é o conjunto de estratégias que geram resultados financeiros positivos a partir de atividade econômica desempenhada por ela que podem ser através de: licenciamentos que usam a imagem da ONG mediante pagamento de royalties; fundos patrimoniais cujo rendimento do próprio montante de recurso financeiro de propriedade da organização é utilizado para manutenção das atividades desenvolvidas; aluguéis de imóveis de propriedade da organização; eventos com 100% da renda revertida para a ONG; serviços prestados pela instituição como consultoria, entre outros; comercialização de produtos através de revenda ou produção e; marketing de causa através de campanhas em parceria com empresas (Portal do Impacto, 2021).

Autores realizaram pesquisas evidenciando a relação da *accountability*, governança, prestação de contas, transparência e práticas gerenciais utilizando ou não, um Índice/Indicador/*Checklist* e relacionaram com o comportamento das doações e também com outras características organizações e contingenciais das ONGs (Tabela 2).

Tabela 2

**Autores que aplicaram índices específicos ou mecanismos de identificação da *accountability* em ONGs.**

<b>Autores</b>	<b>Objetivo</b>	<b>Variáveis utilizadas/ País de aplicação</b>	<b>Principais resultados</b>
Saxton e Guo (2011)	Verificar se as ESFL variam na adoção de práticas de <i>accountability</i> baseadas na web.	Índice de <i>Accountability online</i> ; porcentagem de fundos e tamanho da área (estratégia); tamanho e idade da ONG (capacidade); desempenho e administração financeira (governança); nível de pobreza e densidade (meio ambiente). EUA.	Subutilização da <i>web</i> . As variáveis capacidade e governança, tamanho dos ativos e o desempenho do conselho são significativos.
Gálvez-Rodríguez, Caba-Pérez, López-Godoy (2012)	Identificar a influência de determinados fatores na disseminação de informações na <i>web</i> .	Índice de Transparência <i>Online</i> ; tamanho e idade; financiamento público; forma jurídica; internacionalização; tamanho e atividade do conselho. Espanha.	Tamanho e idade organizacional e financiamento público são estatisticamente significativos.
Dainelli, Manetti e Sibilio (2013)	Analisar a validade empírica da teoria dos <i>stakeholders</i> , enfocando a <i>accountability</i> em museus.	Índice de <i>Accountability</i> ; tamanho do museu e financiamento. Austrália, Canadá, França, Alemanha, Itália, Reino Unido, EUA.	Tamanho e quantidade de financiamento recebido são significativos.

Gálvez-Rodríguez, Caba-Pérez, López-Godoy (2014)	Analisar fatores para divulgação proativa via <i>web</i> em ONGs.	Índice de Transparência <i>Online</i> ; internacionalização; doações; serviços comunitários e dependência do trabalho voluntário. Colômbia.	Internacionalização, doações, serviços comunitários e dependência do trabalho voluntário são significativos.
Tremblay-Boire e Prakash (2015)	Examinar como a extensão da <i>accountability</i> é influenciada pelas variáveis citadas.	Índice de <i>Accountability</i> ; visibilidade da mídia; tamanho; características setoriais; fontes de financiamento. EUA.	Visibilidade da mídia e o setor educacional são significativos.
Santos, Ohayon e Pimenta (2017)	Examinar o nível de <i>disclosure</i> voluntário de informações financeiras e não financeiras de ONGs.	Índice de <i>Disclosure</i> (ID) via <i>website</i> e índices parciais e, ainda, identificar a existência de associação entre o referido nível e as características das entidades estudadas. Brasil (cidade do Rio de Janeiro/RJ).	ONGs apresentaram níveis baixos de <i>disclosure</i> . Associação do ID positiva entre as receitas e negativa com o tempo como UPF.
Portulhak, Delay e Pacheco (2017)	Verificar a relação entre a prática de prestação de contas e o comportamento de indivíduos no papel de doadores.	Prestação de contas e seus elementos constitutivos. Brasil (cidade de Curitiba/PR e Região Metropolitana).	Há relação positiva e que ocorre de forma mais significativa no comportamento de manter, aumentar ou retomar doações.
Dall'agnol, Tondolo, Tondolo e Sarquis (2017)	Compreender como a transparência e a prestação de contas contribuem para a mobilização de recursos em ONGs.	Análise qualitativa. Brasil (região norte do Rio Grande do Sul).	As ONGs apresentaram diferentes estratégias de transparência e prestação de contas e, contam com um alto nível de mobilização de recursos.
Ramos e Klann (2019)	Verificar a relação da qualidade da informação com as características organizacionais das ONGs que apresentam suas demonstrações financeiras ao Cadastro Nacional de Entidades de Utilidade Pública (CNE) do Ministério da Justiça (MJ).	Índice de Qualidade da Informação (IQI) - <i>checklist</i> de 59 critérios de análise, criado em 2015. Variáveis: tamanho dado pelo Ativo Total, tempo de constituição (idade), se são auditadas, se é associação ou fundação e, por fim, se são certificadas como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) e Utilidade Pública Federal (UPF). Brasil.	As características organizacionais de tamanho, tempo de constituição e qualificação como OSCIP possuem influência significativa e positiva sobre a qualidade da informação contábil das entidades analisadas.
Lacruz, Nossa, Lemos e Guedes (2021)	Propor um Índice de Governança que expressasse o perfil de governança das ONGs.	Índice de Governança para o Terceiro Setor (IGov3S). Brasil.	IGOV3S testado em ONGs ambientais.
Carvalho e Paes (2022)	Identificar e analisar as formas de captação de recursos e as práticas gerenciais para prestação de contas em Organizações da Sociedade Civil (OSC).	Análise qualitativa. Brasil (cidade de Lucas do Rio Verde/MT).	Indicam relação entre a captação de recursos principal e a escolha das práticas gerenciais utilizadas pelas associações.

Fonte: Elaborado pelos autores.

Assim, as doações são representadas por todos os recursos/receitas recebidas/auferidas pelas ONGs. A partir do exposto, formulou-se a segunda hipótese:

**H2: Há efeito positivo das doações na *accountability* ascendente das ONGs brasileiras.**

### 3 METODOLOGIA

A amostra desse estudo foram as 100 Melhores ONGs eleitas nos anos de 2017 a 2021. O Instituto DOAR, promove anualmente, desde 2017, o Prêmio Melhores ONGs do Brasil e como as entidades podem se candidatar todos os anos, muitas se repetem ao longo dos anos, encontrando-se assim, uma amostra final de 256 entidades diferentes durante os 5 anos.

Para as<sup>[A1]</sup> entidades participassem da amostra final, minimamente teriam que apresentar a receita total auferida do ano de 2021, preferencialmente, ou pelo menos do ano de 2020, já que foi calculado uma média dos dois anos para uso no estudo. Não tendo essa informação, a ONG foi descartada da amostra. Assim, 46 ONGs foram descartadas, perfazendo 210 ONGs para estudo.

Para coleta dos dados foi feita uma busca nos *websites* oficiais das ONGs e extraídos os arquivos das Demonstrações Financeiras completas com os Relatórios de Auditoria, Relatórios de Atividades, os Estatutos e demais informações relevantes disponíveis em outros documentos ou mesmo postadas nas páginas do *website*. O ano base para os dados foi o de 2021, sendo então, uma amostra transversal. O ano de 2021 foi determinado porque foi o último publicizado pelas ONGS a tempo para coleta dos dados.

A partir dos documentos e informações coletadas foi aplicado o Índice de *Accountability* (IA) elaborado por Tremblay-Boire e Prakash (2015), adaptado da realidade norte americana para o cenário brasileiro. Nesta pesquisa, optou-se denominá-lo de Índice de *Accountability* Ascendente (IAA) (Soprane & Borba, 2020).

Os dados foram tabulados em *Software Microsoft Excel*® e, posteriormente, analisados por meio de *Statistical Software Stata*® 15. Para determinar o modelo de regressão, foi realizado o cálculo da média e da variância dos dados da variável dependente – o IAA – cujos valores apontaram uma variância muito abaixo da média (média = 19,58095 e variância = 10,61782). Assim, foi determinado para a análise dos resultados, a regressão linear múltipla.

Assim, o modelo proposto analisou a força do efeito que as variáveis independentes, visibilidade da mídia e doações recebidas pelas ONGS, têm sobre a variável dependente, IAA e as interações com as variáveis de controle. A partir disso, a Equação 1 apresenta o modelo para o teste das hipóteses de pesquisas.

$$QIAA_{i,t} = \alpha + \beta_1 VISIBMIDIA + \beta_2 \ln DOACAO + \beta_3 REGIAO + \beta_4 IDADE + \beta_5 FORMA + \beta_6 SETOR + \varepsilon \quad (1)$$

Em que:

QIAA é a pontuação obtida no IAA (entre 0 e 22) da unidade i, no período t;

VISIBMIDIA é o número total de notícias disponíveis (2019 a 2021) sobre cada ONG;

DOACAO é o logaritmo natural das doações recebidas, representadas pela receita total (média dos anos de 2020/2021) de cada ONG;

REGIAO é uma variável *dummy* que assume valor “0” para unidades presentes fora da região sudeste e valor “1” para unidades presentes na região sudeste;  
 IDADE é o número, em anos completos, da unidade no ano de 2021;  
 FORMA é uma variável *dummy* que assume valor “0” para unidades em forma de associação e valor “1” para unidades em forma de fundação;  
 SETOR é uma variável *dummy* que assume valor “0” para ONGs de outros setores de atuação diferentes da assistência social e valor “1” para ONGs do setor de atuação em assistência social  
 $\alpha$  é o intercepto;  
 $\beta_{1-6}$  são os coeficientes angulares;  
 $\varepsilon$  é o termo de erro estocástico.

**3.1 ÍNDICE DE ACCOUNTABILITY ASCENDENTE (IAA) (VARIÁVEL DEPENDENTE) E VARIÁVEIS INDEPENDENTES E DE CONTROLE**

Tremblay-Boire e Prakash (2015) propuseram o Índice de *Accountability* (IA) para analisarem as práticas de *accountability* seguidas pelas ONGs e se basearam em informações teóricas e empíricas fornecidas pela literatura sobre Responsabilidade Social Empresarial, nas diretrizes do Global Reporting Initiative (GRI) e em Ebrahim (2003).

A escolha do IA especificamente, se dá pela relação mais próxima com a contabilidade, conseguindo mensurar a *accountability* para todas as partes interessadas, com indicadores que podem ser encontrados no *website* das ONGs e por qualquer usuário. Englobam informações resumidas em financeiras, não financeiras, medidas de desempenho, de resultado e eficácia das atividades/projetos das ONGs.

Dos 33 indicadores do IA, o Índice de *Accountability* Ascendente (IAA) contou com 22 indicadores, e não foi segmentado em dimensões como o original e sim em um índice único que traduz a *accountability* ascendente produzida e publicizada pelas ONGs brasileiras (Soprane & Borba, 2020).

Convém apontar, que as adaptações podem ser descritas como sendo a tradução, exclusão de itens que não existem no Brasil e, ainda, a inclusão, em indicadores, de cada demonstração financeira exigida pela legislação brasileira de acordo com ITG 2002 (R1)/2015. Para coleta dos indicadores foi considerado 0, se não houver o indicador e, 1 caso estiver presente e foi dado peso igual a todos os indicadores.

A partir da variável dependente, formulou-se a Tabela 3, apresentando as variáveis explicativas e de controle utilizadas neste estudo.

Tabela 3

**Síntese das variáveis de pesquisa.**

Construto	Definição	Proxy	Operacionalização	Referências do construto
<b>VISIBMIDIA</b>  <b>Variável independente</b>	Visibilidade da mídia - cobertura da mídia em relação às ONGs, considerada uma pressão externa.	Contagem do número total de artigos de notícias disponíveis sobre cada ONG.	Com o uso do <i>Google News</i> , busca por notícias de cada ONG do estudo, soma dos anos de 2019 a 2021.	Patten (2002); Deegan (2002); Palazzo e Scherer (2006); Castells (2007); Candler (2010); Hughes (2014); Tremblay-Boire e Prakash (2015); Nazuk e Shabbir (2018); Alonso-Cañadas, Galán-Valdivieso, Saraite-Sariene, & Caba-Perez (2019); Islam,

				Dissanayake, Dellaportas e Haque (2019).
<b>DOACOES</b>  <b>Variável independente</b>	Doações representadas pela receita total auferida ou recursos totais recebidos pela ONG.	Logaritmo natural do valor da receita total composta por todas as receitas com/sem restrição de uso operacionais e outras receitas, menos as receitas financeiras ou mesmo o resultado financeiro.	Demonstração do Resultado do Exercício/ Balancete de verificação/ Relatório de Atividades/ Outros, média dos anos de 2020 e 2021.	Saxton e Guo (2011); Gálvez-Rodríguez, Caba-Pérez, López-Godoy (2012); Dainelli, Manetti e Sibilio (2013); Gálvez-Rodríguez, Caba-Pérez, López-Godoy (2014); Tremblay-Boire e Prakash (2015); Santos, Ohayon e Pimenta (2017); Portulhak, Delay e Pacheco (2017); Dall'agnol, Tondolo, Tondolo e Sarquis (2017); Ramos e Klann (2019); Lacruz, Nossa, Guedes e Lemos (2021); Carvalho e Paes (2022).
<b>REGIAO</b>  <b>Variável de controle</b>	Cidade e estado da sede da ONG e classificação de acordo com a região: 1 = sudeste; 2 = sul; 3 = centro-oeste; 4 = nordeste e; 5 = norte.	Variável <i>dummy</i> que assume valor "0" para ONGs presentes fora da região sudeste e valor "1" para ONGs presentes na região sudeste.	Estatuto/ <i>website</i> oficial das ONGs.	Saxton e Guo (2011); Seibert e Macagnan (2019).
<b>IDADE</b>  <b>Variável de controle</b>	Número de anos	Cálculo da idade em anos desde a fundação/constituição, completados em 2021.	Estatuto/ <i>website</i> oficial das ONGs.	Saxton e Guo (2011); Gálvez-Rodríguez, Caba-Pérez, López-Godoy (2012); Ramos e Klann (2019); Alonso-Cañadas, Galán-Valdivieso, Saraite-Sariene e Caba-Perez (2019).
<b>FORMA</b>  <b>Variável de controle</b>	Classificação da forma jurídica de constituição das ONGs	Variável <i>dummy</i> que assume valor "0" para ONG que é uma associação e valor "1" para ONG que é uma fundação.	Estatuto/ <i>website</i> oficial das ONGs.	Resende (2006); Silva, Resende, Muniz e Ckagnazaroff (2011); Gálvez-Rodríguez, Caba-Pérez, López-Godoy (2012); Ramos e Klann (2019).
<b>SETOR</b>	Classificação por setor de atuação e classificação de acordo com IBGE (2019): 1=	Variável <i>dummy</i> que assume valor "0" para ONGs de outros	Estatuto/ <i>website</i> oficial das ONGs.	Tremblay-Boire e Prakash (2015).

<b>Variável de controle</b>	Assistência social; 2= Cultura, arte, esporte e recreação; 3= Saúde; 4= Meio ambiente e proteção animal; 5= Desenvolvimento e defesa de direitos; 6= Habitação; 7= Educação e Pesquisa; 8= Religião; 9= associações patronais, profissionais, empresariais e de produtores rurais; 10= outras associações e fundações.	setores de atuação diferentes da assistência social e valor "1" para ONGs do setor de atuação em assistência social.		
-----------------------------	--	--	--	--

Fonte: elaborado pelos autores.

#### 4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Para testar os pressupostos para a regressão linear multivariada foram aplicados os testes de normalidade, homocedasticidade e multicolinearidade. Para a normalidade dos resíduos, realizou-se o Teste *Shapiro-Wilk*, onde o resultado do teste indica a não normalidade dos resíduos ( $p\text{-valor} > 0,05$ ). O teste indica a rejeição da hipótese nula, ou seja, os resíduos não apresentam comportamento normal (Gaussiano), todavia, em função do tamanho da amostra ( $n = 210$ ), considerando o Teorema do Limite Central, foi possível relaxar este pressuposto (Wooldridge, 2004).

Para verificar a homocedasticidade, foi realizado o Teste de *White*, em que a estatística do teste foi de  $Prob > \chi^2 = 0,5382$ . Tal resultado não indica a presença de heterocedasticidade.

Para a multicolinearidade, de acordo com o teste de Fator de Inflação da Variância (VIF), tem-se que: VISIBMIDIA = 1,02; DOACAO = 1,27; REGIAO = 1,02; IDADE = 1,26; FORMA = 1,06; SETOR = 1,09, portanto, o limite máximo de 10 unidades disposto por Gujarati e Porter (2011) foi respeitado, indicando baixo risco de vieses derivados de multicolinearidade.

Por meio da matriz de correlação, exibida na Tabela 4, verifica-se que não há valores altos para os coeficientes entre variáveis dependentes e independentes ou entre variáveis independentes, considerando que as correlações se apresentam, em sua maioria, como moderadas (0,40 a 0,69) e baixas (0,01 a 0,39), e isso indica, de início, que os modelos não apresentam problemas de multicolinearidade (Fávero & Belfiore, 2017).

Tabela 4.

**Matriz de correlação**

Variáveis	IAA	DOACOES	IDADE	SETOR	FORMA	REGIAO	VISIBMIDIA
IAA	1,0						
DOACOES	0,2612*	1,0					

<b>IDADE</b>	0,0496	0,4277*	1,0			
<b>SETOR</b>	-0,0798	-0,1251	0,0783	1,0		
<b>FORMA</b>	-0,0552	-0,1228	-0,0719	0,1824*	1,0	
<b>REGIAO</b>	0,0515	0,0382	0,0158	0,0885	0,0929	1,0
<b>VISIBMIDIA</b>	-0,0787	-0,0181	-0,0536	0,0908	0,0276	-0,0534

Fonte: Elaborado pelos autores. Nota. (\* =  $p < 0,05$ )

Na sequência são apresentados na Tabela 5 os resultados da análise de regressão linear multivariada.

Tabela 5.

**Resultados da análise de regressão linear multivariada.**

	Coeficiente	Erro Padrão	razão-t	p-valor	
const	11,17839	2,521545	4,43	< 0,000	***
VISIBMIDIA	-0,0171091	0,0161507	-1,06	0,291	***
DOACAO	0,5708747	0,1526802	3,74	< 0,000	
REGIAO	0,3025921	0,4800649	0,63	0,529	
IDADE	-0,0085506	0,00856	-1,00	0,319	
FORMA	-0,2549633	0,8021892	-0,32	0,751	
SETOR	-0,2341061	0,5187886	-0,45	0,652	

R-quadrado	0,0820	R-quadrado ajustado	0,0549
F (6, 203)	3,02	P-valor (F)	0,0075

Fonte: Elaborado pelos autores.

O modelo proposto tem o poder explicativo de 8,2% e os resultados demonstram o efeito positivo e significativo da variável DOACAO na *accountability* das ONGs (0,5708747,  $p < 0,000$ ) (Tabela 5). Observa-se que, quando há um aumento de 1% na doação recebida pela ONG, a *accountability* ascendente aumenta em 57,09%. Esse resultado suporta a Hipótese 2 (H2) de pesquisa, evidenciando que a doação motiva as ONGs brasileiras a produzirem uma maior prestação de contas, com uma necessidade<sup>[A2]</sup> demonstrar a responsabilidade do uso dos recursos para aqueles que provêm os fundos para a organização.

Esses achados confirmam os resultados das pesquisas de Dainelli, Manetti e Sibilio (2013), Gálvez-Rodríguez, Caba-Pérez e López-Godoy (2014), Tremblay-Boire e Prakash (2015), Santos, Ohayon e Pimenta (2017), Portulhak, Delay e Pacheco (2017), que apontam uma relação positiva entre a *accountability* e a manutenção, aumento e retomada das doações pelos indivíduos, ou seja, para manterem uma reputação sólida e conseqüentemente a legitimidade adquirida e o acesso às bases de financiamento, devem demonstrar *accountability* (Conway, O'Keefe & Hrasky, 2015).

As variáveis VISIBMIDIA, REGIAO, IDADE, FORMA e SETOR não foram significativas ao nível de 95% (Tabela 3).

O resultado da relação da variável VISIBMIDIA com a *accountability* das ONGs, contraria os achados de Tremblay-Boire e Prakash (2015) e Nazuk e Shabbir (2018), não fornecendo evidências para suportar a Hipótese 1 (H1).

As notícias buscadas no *Google News*, de 2019 a 2021, das 210 ONGs somam-se 3.782, com média de reportagens de 18, sendo a instituição com a maior quantidade foi a Fundação EPROCAD com 76 notícias e duas ONGs não possuem nenhuma notícia - Instituto Reciclar e a Liga Solidária. Considerando que são 3 (três anos) de notícias, esperava-se encontrar uma maior quantidade de notícias.

A variável REGIAO não foi significativa como influência da *accountability* de ONGs. A região Sudeste possui 146 das 210 ONGs, sendo 72 somente em São Paulo; 22 no Rio de Janeiro e, 12 em Belo Horizonte; 31 na Região Sul; 9 na Região Centro-Oeste; 7 na Região Norte e; 17 na Região Nordeste.

O que está de acordo com a pesquisa levantada pelo IBGE (2019), que no ano de 2016, nas Regiões Sudeste e Sul, observa-se uma concentração mais elevada de unidades de ESFL (236.950) do que de brasileiros (86.367.683) no mesmo ano (48% e 42%, respectivamente), porém, nas Regiões Nordeste, Norte e Centro-Oeste a situação se inverte.

Os resultados confirmam Saxton e Guo (2011), que afirmam que onde se tem uma densidade organizacional, percebe-se uma maior legitimidades das ONGs, ou seja, um aumento da densidade organizacional, melhora a sua viabilidade e *performance*, na medida em que a legitimidade adquirida, ameniza a dificuldade de aquisição de recursos. Mas mesmo tendo evidências de que existe relação positiva entre densidade e viabilidade organizacional, as organizações são menos propensas a precisar de altos níveis de *disclosure* e *accountability*, quando a legitimidade aumenta.

A variável IDADE não foi significativa como influência da *accountability* de ONGs. A idade média das 210 ONGs é de 32,5 anos. As ONGs mais novas possuem 2 e 3 anos (Refúgio 343 e Instituto Mano Down) e as mais antigas possuem mais 2 séculos de existência que são as Santas Casas de Misericórdia de Florianópolis/SC e de Porto Alegre/RS. 44,8 % das ONGs foram criadas nas décadas de 80 e 90, período que marcou a evolução do Terceiro Setor, um percentual que vai de encontro com o levantamento feito pelo IBGE (2019), onde 37,6% das ESFL no Brasil foram criadas no mesmo período.

Não se pode confirmar os achados de Saxton e Guo (2011) e Santos, Ohayon e Pimenta (2017), de que ONGs mais jovens terão maior probabilidade de recorrerem a mecanismos de *accountability* e; nem mesmo que uma maior idade organizacional é fator que melhora positivamente a transparência *online* nas ONGs e, pode afetar positivamente a qualidade da informação contábil (Gálvez-Rodríguez, Caba-Pérez & López-Godoy, 2012; Ramos & Klann, 2019).

A variável FORMA não foi significativa como influência da *accountability* de ONGs. As entidades do estudo se dividem em 192 associações e 18 são fundações. Os achados confirmam o que foi sugerido por Silva, Resende, Muniz e Ckagnazaroff (2011) e Ramos e Klann (2019), que há uma tendência das organizações se estabelecerem como associações ao invés de fundações. Também foi possível confirmar os achados de Gálvez-Rodríguez, Caba-Pérez e López-Godoy (2012), que não encontraram relação da forma jurídica com a transparência *online* das ONGs espanholas, contrariando a alegação de que a forma legal de uma fundação é um fator que promove a transparência *online* das ONGs.

Por fim, a variável SETOR não foi significativa como influência da *accountability* de ONGs. Os resultados trouxeram que 55 ONGs atuam na área de assistência social; 18 em Cultura, arte, esporte e recreação; 41 em Saúde; 11 em Meio ambiente e proteção animal; 46 em Desenvolvimento e defesa de direitos; 3 em Habitação e; 36 em Educação e Pesquisa.

A área de assistência social pode ser considerada uma área mais generalista e, assim, os autores Carneiro, Oliveira e Torres (2011) e Rota, Ferron, Tondolo, Corte e Romanssini (2015), verificaram também uma predominância do setor de assistência social como principal atuação das ONGs objetos de seus estudos e, corroboram com os achados de Saxton e Guo (2011), que também não encontraram relação com os

serviços especializados ou generalistas na prestação de serviços das ONGs americanas.

## 5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Este artigo teve como proposta responder a seguinte indagação: Qual a relação da *accountability* com a visibilidade da mídia e as doações pelas Organizações Não Governamentais brasileiras? Para responder à questão de pesquisa utilizou-se como premissa que a *accountability* é um fator de legitimidade e consequente continuidade das ONGs.

Verificou-se que somente as doações recebidas influenciam significativa e positivamente a *accountability* ascendente das ONGs brasileiras. Assim, a Hipótese H2 é aceita. A Hipótese H1, que verificou se há efeito positivo da visibilidade da mídia na *accountability* ascendente das ONGs brasileiras, foi rejeitada. Sugere-se o não envolvimento da mídia na divulgação das atividades/ações/projetos das ONGs brasileiras, nem de forma positiva nem negativa e, por outro lado, as ONGs também não estão envolvendo a mídia para divulgação das suas atividades/projetos e seus respectivos resultados, que como apontado por Hugues (2014).

As variáveis de controle REGIAO, IDADE, FORMA e SETOR também não foram significativas.

As limitações principais da pesquisa e sugestões de pesquisas futuras, podem ser resumidas em duas frentes. A primeira é o objeto de pesquisa, que são as entidades que se candidatam ao Prêmio Melhores ONGs do Brasil, oferecido pelo Instituto Doar, ou seja, para ganharem o prêmio elas precisam ter excelência em gestão, governança, sustentabilidade financeira e transparência. Isso explica o fato de 82% da amostra possuírem as informações buscadas pelo Índice de *Accountability* Ascendente e minimamente publicarem as receitas recebidas por elas em 2021/2020.

Mas por outro lado, ainda 18% delas, não possuíam a informação de receitas recebidas, corroborando com Nascimento Júnior e Leitão (2020) que apontam que mesmo nesse grupo de instituições que já passaram por processo de avaliação de sua transparência, conclui-se que ainda há uma boa margem para melhoria na divulgação da prestações de contas dessas instituições (Gálvez-Rodríguez, Caba-Pérez, López-Godoy, 2014).

A escolha dessa listagem de ONGs que ganharam o Prêmio de Melhores ONGs de 2017 a 2021, foi pela ausência de listagem única dessas instituições no Brasil e essa, fornecia uma lista onde haveria uma possibilidade maior de se encontrarem sites oficiais e as informações necessárias para o estudo. Sugere-se para estudos futuros, a ampliação da amostra da população e também análise de ONGs que não participam de prêmios ou qualquer outra motivação.

O outro ponto é em relação às variáveis do estudo. A coleta de dados para a visibilidade da mídia foram as notícias trazidas pelo *Google News*. Talvez outra fonte de notícias e também a separação entre notícias favoráveis e desfavoráveis, poderia alterar os dados e relação com a *accountability* ascendente. Outras variáveis também poderiam ser incluídas no estudo.

Também poderia aplicar o Índice de *Accountability* original por completo, onde todas as partes interessadas são alcançadas, com adaptações necessárias para a realidade do país, inclusive utilizando as já realizadas por esse estudo. Por fim, a partir da significância encontrada da receita recebida e a *accountability* ascendente, conclui-se que a *accountability* pode mesmo ser um fator de legitimidade para ONGs brasileiras e impulsor de doações e continuidade das atividades e, como

apontado por Dowling e Pfeffer (1975), a legitimidade parece fornecer às organizações um “reservatório de apoio” que aumenta a probabilidade de sobrevivência organizacional.

## REFERÊNCIAS

Alonso-Cañadas, J., Galán-Valdivieso, F., Saraite-Sariene, L. & Caba-Perez, M. del C. (2019). Unpacking the Drivers of Stakeholder Engagement in Sustainable Water Management: NGOs and the Use of Facebook. **Water**, 11(4), 775. Recuperado de: <http://dx.doi.org/10.3390/w11040775>

Araújo, J. P. F., Carneiro, A. F.; Lovo, O. A. & Silva, J. M. (2015). Evidenciação das demonstrações contábeis das entidades portadoras do título de utilidade pública federal de Rondônia. **Revista Eletrônica de Administração e Turismo-ReAT**, 6(3), 538-556.

Bitektine, Alex; Haack, Patrick (2015). The macro and the micro of legitimacy: Towards a multi-level theory of the legitimacy process. **Academy of Management Review**, 40(1):49-75. Recuperado de: <https://doi.org/10.5465/amr.2013.0318>

Bodem-Schrötgens, J. & Becker, A. (2020). Do You Like What You See? How Nonprofit Campaigns With Output, Outcome, and Impact Effectiveness Indicators Influence Charitable Behavior. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, 49(2), 316–335. Recuperado de: <https://doi.org/10.1177/0899764019868843>

Brito, T. S. & Perez, O. C. (2014). Accountability nas organizações do terceiro setor. **Revista Pensamento & Realidade**, 29(4).

Brown, L. & Jagadananda, D. (2007). Civil Society Legitimacy and Accountability: Issues and Challenges. Washington/DC: **CIVICUS and Hauser Center for Nonprofit Organizations**.

Campos, A. M. (1990). Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro.

Campos, G. M.; Moreira, R. L. & Scalzer, R. S. (2014). Evidenciação contábil: reflexão sobre transparência no Terceiro Setor. **Revista Sociedade, Contabilidade e Gestão**, 9(3), 130-142.

Candler, G. & Dumont, G. (2010). A non-profit accountability framework. **Canadian Public Administration**, 53: 259-279. Recuperado de: <https://doi.org.ez46.periodicos.capes.gov.br/10.1111/j.1754-7121.2010.00126.x>

Carneiro, A. D. F., Oliveira, D. D. L., & Torres, L. C. (2011). Accountability e prestação de contas das organizações do terceiro setor: uma abordagem à relevância da contabilidade. **Revista Sociedade, contabilidade e gestão**, 6(2).

Carvalho, A. C., & Paes, A. P. (2022). Captação de recursos e práticas gerenciais em organizações da sociedade civil do município de Lucas do Rio Verde. **SINERGIA - Revista do Instituto de Ciências Econômicas, Administrativas e Contábeis**, 26(1).

Cavill, S. & Sohail, M. (2007). Increasing strategic accountability: A framework for international NGOs. **Development in Practice**, 17. 231-248. Recuperado de: <https://doi.org/10.1080/09614520701196004>

CFC - Conselho Federal de Contabilidade (2015). Recuperado de: [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2015/ITG2002\(R1\)](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2015/ITG2002(R1))

Conway, S.; O'Keefe, P. & Hrasky, S. (2015). Legitimacy, accountability and impression management in NGOs: the Indian Ocean tsunami. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, Vol. 28 No. 7, pp. 1075-1098. Recuperado de: <https://doi-org.ez46.periodicos.capes.gov.br/10.1108/AAAJ-04-2012-01007>

Cordery, C.; Belal, A. R. & Thomson, I. (2019). NGO accounting and accountability: past, present and future. **Accounting Forum**, 43:1, 1-15. Recuperado de: <https://doi.org/10.1080/01559982.2019.1593577>

Dainelli, F., Manetti, G., & Sibilio, B. (2013). Web-Based Accountability Practices in Non-profit Organizations: The Case of National Museums. **VOLUNTAS: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations**, 24 (3), 649-665.

Dall'Agnol, C. F.; Tondolo, R. R. P.; Tondolo, V. G. & Sarquis, A. B. (2017). Transparência e prestação de contas na mobilização de recursos no terceiro setor: um estudo de casos múltiplos realizado no sul do Brasil. **Revista Universo Contábil**, 13(2), 187-203. Recuperado de: <https://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/5458>

Deegan, C. (2002). Introduction: The legitimising effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 15, 282-311. Recuperado de: <https://doi.org/10.1108/09513570210435852>

Dowling, J. & Pfeffer, J. (1975). Organizational legitimacy: social values and organizational behavior. **Pacific Sociological Review**, v. 18, n. 1, p. 122-136.

Ebrahim, A. (2003). Making sense of accountability: Conceptual perspectives for Northern and Southern nonprofits. **Nonprofit Management and Leadership**, 14(2), 191-212.

Fávero, L. P., & Belfiore, P. (2017). **Manual de análise de dados: estatística e modelagem multivariada com Excel®, SPSS® e Stata®**. Rio de Janeiro: Elsevier.

Gálvez Rodríguez, M. D. M.; Caba Pérez, C. & López Godoy, M. (2012). Determining Factors in Online Transparency of NGOs: A Spanish Case Study. **VOLUNTAS: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations**, 23(3), 661–683. Recuperado de: <https://doi.org/10.1007/s11266-011-9229-X>

Gálvez Rodríguez, M. D. M.; Caba Pérez, C. & López Godoy, M. (2014). Drivers for the proactive online disclosure of information in the NGO sector: the Colombian case. **Online Information Review**, 38(6), 769–787. Recuperado de: <https://doi.org/10.1108/OIR-05-2014-0113>

Gollo, V.; Schulz, S. J. & Rosa, F. S. (2014). Evidenciação contábil em entidades brasileiras de terceiro setor: adequação às normas brasileiras de contabilidade. **ConTexto**, 14(27).

Google News Initiative (2022). Recuperado de: <https://newsinitiative.withgoogle.com/>

Gujarati, D. N., & Porter, D. C. (2011). **Econometria básica**. ed. Porto Alegre: AMGH.

Hughes, M. (2014). Irish newspaper coverage of NGOs, legitimacy and accountability: what relevance for NGOs?. **Development in Practice**, 24:8, 1016-1031. Recuperado de: <https://doi.org/10.1080/09614524.2014.968837>

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. (2019). **As fundações privadas e associações sem fins lucrativos no Brasil: 2016**. Coordenação de Cadastro e Classificações. Rio de Janeiro, Estudos e pesquisas. Informação econômica, ISSN 1679-480X, n. 32. Recuperado de:

Islam, M. A.; Dissanayake, T.; Dellaportas, S. & Haque, S. (2018). Anti-bribery disclosures: A response to networked governance. **Accounting Forum**, 42:1, 3-16. Recuperado de: <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2016.03.002>

Lacruz, A., Nossa, V., Lemos, K. R. & de Andrade Guedes, T. (2021). Mensurando a governança de organizações não governamentais: proposta de índice de governança. **Contabilidade Vista & Revista**, 32(3), 98-122.

Lindblom, C.K. (1994): The implications of organizational legitimacy for corporate social performance and disclosure. **Critical Perspectives on Accounting**. In: Critical Perspectives on Accounting Conference. New York.

Melo, J. L. P. & Azevedo, E. P. R. S. (2019). Nível de Conformidade com a ITG 2002 (R1) pelas Organizações Não Governamentais Associadas à Abong. **ConTexto**, 19(42).

Messner, M. (2009). The limits of accountability. **Accounting, Organizations and Society**, 34(8), 918-938. Recuperado de: <https://doi.org/doi:10.1016/j.aos.2009.07.003>

Meyer, J. W. & Rowan, B. (1977). Institutionalized organizations: formal structure as myth and ceremony. **American Journal of Sociology**, v. 83, n. 2, p. 340-363.

Meyer, J. W & Scott, W. R. (1983). **Centralization and the legitimacy problems of local government**. In: Meyer, J. W; Scott, W. R. *Organizational environments: ritual and rationality*. Beverly Hills: Sage, p. 199-215.

Nascimento Júnior, H. S. & Leitão, C. R. S. (2020). Evidenciação contábil no Terceiro Setor: análise da divulgação de demonstrações contábeis em websites para obtenção de certificação de transparência. **Revista OPARA**, 10(3).

Nazuk, A. & Shabbir, J. (2018). A new disclosure index for Non-Governmental Organizations. **PLoS ONE**, 13(2): e0191337. Recuperado de: <https://doi.org/10.1371/journal.pone.0191337>

Palazzo, G., Scherer, A.G. Corporate Legitimacy as Deliberation: A Communicative Framework. **J Bus Ethics** 66, 71–88 (2006). Recuperado de: <https://doi.org/10.1007/s10551-006-9044-2>

Patten, D. M. (2002). The Relation between Environmental Performance and Environmental Disclosure: A Research Note. **Accounting Organizations and Society**, 27, 763-773. Recuperado de: [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(02\)00028-4](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(02)00028-4)

Pinho, J. A. G. & Sacramento, A. R. S. (2009). Accountability: já podemos traduzi-la para o português?. **Revista de Administração Pública**, 43(6), 1343-1368. Recuperado de: <https://dx.doi.org/10.1590/S0034-76122009000600006>

Pinto, F. (2012). Accountability nas ONGD – Conceito e Perspectivas, Tipologias e Prioridades. **Africana Studia**, Edição N.º 18, Centro de Estudos Africanos da Universidade do Porto, Portugal.

Piza, S. C. T.; Parisi, C.; Megliori, E. & Gallo, M. F. (2012). A aderência das práticas contábeis das entidades do terceiro setor às normas brasileiras de contabilidade: um estudo multicase de entidades do município de São Paulo-SP. **Revista de contabilidade do mestrado em ciências contábeis da UERJ**, 17(3), 78-97.

Portal do Impacto (2021). **Fontes de recursos para projetos sociais**, produzido por Marcos Pinheiro. Recuperado de: <https://www.portaldointacto.com/fontes-de-recursos-para-projetos-sociais>

Portulhak, H.; Vaz, P. V. C.; Delay, A. J. & Pacheco, V. (2017). A qualidade da prestação de contas das entidades do terceiro setor: Uma análise a partir de sua relação com o comportamento dos doadores individuais. **Enfoque: Reflexão Contábil**, 36(1), 45-63.

Ramos, F. M., & Klann, R. C. (2019). Relationship between quality in accounting information and organizational characteristics of the third sector entities. **Organizações & Sociedade**, 26, 09-27.

Resende, T. A. (2006). **Roteiro do terceiro setor: associações e fundações**. 3.ed. Belo Horizonte: Prax.

Rosson, L. (2016). O que é legitimidade organizacional?. **Organizações & Sociedade**, vol. 23, núm. 76, enero-marzo, pp. 110-129

Rota, D.; Ferron, F.; Tondolo, R. R. P.; Corte, V. F. D. & Romanssini, R. (2016). Transparência nas Organizações do Terceiro Setor: Uma análise das demonstrações contábeis. **Espacios**. Vol. 37 (Nº 01), Pág. 5.

Santana, A. F. dos S. de, & Azevedo, T. C. (2020). Evidenciação contábil das entidades sem fins lucrativos de assistência social em Feira de Santana (BA): abordagem à luz das normas brasileiras de contabilidade. **Revista Ambiente Contábil - Universidade Federal Do Rio Grande Do Norte - ISSN 2176-9036**, 12(1), 171–191. Recuperado de: <https://doi.org/10.21680/2176-9036.2020v12n1ID16315>

Santos, C. V. & Ohayon, P. & Pimenta, M. (2017). Disclosure via website e as características das empresas do Terceiro Setor: um estudo empírico das entidades cariocas. **Advances in Scientific and Applied Accounting**. Recuperado de: <https://doi.org/10.073-090.10.14392/asaa.2017100105>

Saxton, G. D. & Guo, C. (2011). Accountability Online: Understanding the Web-Based Accountability Practices of Nonprofit Organizations. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, 40(2), 270–295. Recuperado de: <https://doi.org/10.1177/0899764009341086>

Saxton, G. D., Kuo, J. S. & Ho, Y. C. (2012). The determinants of voluntary financial disclosure by nonprofit organizations. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, 41, 1051-1071. Recuperado de: <https://doi.org/10.1177/0899764011427597>

Seibert, R.M. & Macagnan, C.B. (2019). Social responsibility disclosure determinants by philanthropic higher education institutions. **Meditari Accountancy Research**, Vol. 27 No. 2, pp. 258-286. Recuperado de: <https://doi.org.ez46.periodicos.capes.gov.br/10.1108/MEDAR-04-2018-0328>

Silva, C. E. G., Resende, T. A., Muniz, R. M. & Ckagnazaroff, I. B. (2011). Formas jurídicas no terceiro setor brasileiro: estatuto legal, evidências empíricas e formalismo. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, 16(58), 1-20.

Silva, C. M.; Silva, J. R.; Drumond, F. M. P. & Valadares, J. P. A. (2017). Entidades do Terceiro Setor: estudo de casos múltiplos da adoção da ITG 2002 em prestações de contas de fundações mineiras de direito privado. **SINERGIA - Revista Do Instituto De Ciências Econômicas, Administrativas e Contábeis**, 21(1), 9–20. Recuperado de: <https://doi.org/10.17648/sinergia-2236-7608-v21n1-5324>

Silveira, D. & Borba, J. A. (2010). Demonstrações financeiras das fundações de apoio à Universidade Federal de Santa Catarina: uma análise pré-liminar. **FACEF - Pesquisa, Desenvolvimento e Gestão**, 10(2).

Slim, H. (2002). By What Authority? The Legitimacy and Accountability of Non-governmental Organisations. **The International Council on Human Rights Policy International Meeting on Global Trends and Human Rights**, Before and after September 11. Geneva, January 10-12, 2002. Recuperado de: <https://www.gdrc.org/ngo/accountability/by-what-authority.html>

Soares, S. V., Casagrande, M. D. H., & Silva, L. C. (2019). Evidenciação Contábil de Entidades do Terceiro Setor: Uma Análise da Conformidade das Demonstrações Contábeis da Universidade do Sul de Santa Catarina - Unisul. **Contexto - Revista do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da UFRGS**, 19(43), 13-26. Recuperado de: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/55394/evidenciacao-contabil-de-entidades-do-terceiro-setor--uma-analise-da-conformidade-das-demonstracoes-contabeis-da-universidade-do-sul-de-santa-catarina---unisul/i/pt-br>

Soprane, G. A. & Borba, J.A. (2020). Responsabilidade Financeira, Códigos e Normas como extensão da accountability na prática em Organizações Não Governamentais brasileiras. **Anais 10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças. Florianópolis/SC**. Recuperado de: <http://ccn-ufsc-cdn.s3-website-us-west-2.amazonaws.com/10CCF/index.htm>

Souza, L. A. P., Lima, E. M., & Vendramin, E. O. (2021). Divulgar Para Quê? Índice de Disclosure e a Importância Atribuída por Doadores e Gestores À Divulgação Voluntária De Informação. **Administração Pública e Gestão Social**, 13(3), 1-18. Recuperado de: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/63073/divulgar-para-que--indice-de-disclosure-e-a-importancia-atribuida-por-doadores-e-gestores-a-divulgacao-voluntaria-de-informacao/i/pt-br>

Suchman, M.C. (1995). Managing Legitimacy: Strategic and Institutional Approaches. **The Academy of Management Review**, 20(3): 571 - 610.

Tost, L.P. (2011). An integrative model of legitimacy judgments. **Academy of Management Review**, 36 (4): 686-710.

Tremblay-Boire, J. & Prakash, A (2015). Accountability.org: Online Disclosures by U.S. Nonprofits. **VOLUNTAS: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations**, 26: 693. Recuperado de: <https://doi.org/10.1007/s11266-014-9452-3>

Tyler, T. (2006). Psychological Perspectives on Legitimacy and Legitimation. **Annual Review Psychol**, 57, 375–400. Recuperado de: <https://doi.org/10.1146/annurev.psych.57.102904.190038>

Wooldridge, J. M. (2004). Statistical significance is okay, too: comment on “Size Matters”. **The Journal of Socio-Economics**, 33(5), 577-579.

Zittei, M. V. M.; Politelo, L. & Scarpin, J. E. (2016). Nível de Evidenciação Contábil de Organizações do Terceiro Setor. **Administração Pública e Gestão Social**, vol. 8, núm. 2, pp. 85-94