

**EVIDENCIAÇÃO DA ADEQUAÇÃO DO PORTAL DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DO  
CNE/MJ COM AS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS ÀS  
ENTIDADES DE TERCEIRO SETOR**

**Fernando Maciel Ramos**

Doutorando em Ciências Contábeis, Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis,  
Universidade do Vale do Rio dos Sinos (Unisinos), Docente na Universidade do Contestado

**Taciana Rodrigues de Souza**

Doutorando em Ciências Contábeis, Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis,  
Universidade do Vale do Rio dos Sinos (Unisinos)

**Clari Schuh**

Doutorando em Ciências Contábeis, Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis,  
Universidade do Vale do Rio dos Sinos (Unisinos), Docente na Universidade de Santa Cruz  
do Sul (Unisc)

**Área temática:** j) Entidades sin Fines de Lucro

**Palavras-chave:** Terceiro Setor; Normas Brasileiras de Contabilidade, Prestação de Contas,  
Qualidade da Informação Contábil, Sistemas Públicos de Informação.

## EVIDENCIAÇÃO DA ADEQUAÇÃO DO PORTAL DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DO CNE/MJ COM AS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICADAS ÀS ENTIDADES DE TERCEIRO SETOR

### Resumo

O objetivo do estudo consistiu na evidenciação da adequação do Portal de Prestação de Contas do Cadastro Nacional de Entidades de Utilidade Pública do Ministério da Justiça (CNE/MJ), em relação às normas brasileiras de contabilidade aplicadas a entidades do terceiro setor. Para tanto foi utilizado um *checklist* adaptado de Ramos (2014), sendo composto por 58 critérios que foi constituído a partir das normas brasileiras de contabilidade aplicadas às entidades sem fins lucrativos vigentes. Os resultados demonstram que apenas 47,5% dos critérios dispostos pelas normas são atendidos pelo portal, o que pode comprometer utilização desses dados pelos usuários.

### 1 INTRODUÇÃO

Albuquerque (2006: 18) salienta que “a expressão ‘terceiro setor’ é uma tradução do termo em inglês *third sector*, que nos Estados Unidos, é utilizado juntamente à outras expressões, como ‘organizações sem fins lucrativos’ (do inglês, *nonprofit organizations*) ou ‘setor voluntário’ (do inglês, *voluntary sector*)”.

O terceiro setor, formado por organizações privadas sem fins lucrativos é também conhecido como organizações não governamentais, sociedade civil, sem fins lucrativos, filantrópicas, sociais, solidárias, independentes, caridosas, de base ou associativas. Este setor representa um conjunto de iniciativas provenientes da sociedade, voltadas para a produção de bens públicos, como, por exemplo, a conscientização para os direitos da cidadania, a prevenção de doenças transmissíveis, a organização de ligas esportivas, etc. (Falconer 1999).

Não obstante, a credibilidade é fundamental para a sustentabilidade das organizações do terceiro setor, que operam na sua grande maioria com recursos provenientes de doações feitas pela iniciativa privada e, de recursos públicos advindos do governo. Nesse contexto, para compor seus fundos, essas entidades dependem de doações advindas de interações com o Estado, organismos oficiais, organismos privados internacionais, fundações nacionais e internacionais, empresas nacionais e internacionais dos diversos segmentos da economia, bem como doações que podem abranger recursos monetários ou outros tipos de recursos obtidos por essas instituições (Bettiol Junior; Varela 2006).

A contabilidade nas entidades do terceiro setor passou por algumas modificações e incrementos, principalmente no que tange à gestão e controle de seus recursos. Além disso, obteve maior relevância com a vigência da Lei 12.101/09, que possibilitou um significativo avanço para a certificação das entidades filantrópicas. Essa lei, por sua vez, estabelece não só critérios mais claros e objetivos sob a ótica da prestação do serviço beneficente, mas também exige a apresentação de um conjunto de demonstrações contábeis e acessórias para a renovação e manutenção do certificado.

Apesar das legislações acerca da certificação dessas entidades, Bettiol Junior e Varela (2006) argumentam que um dos principais desafios da entidade do terceiro setor, se refere à falta de transparência caracterizada pela resistência em abrir-se à avaliação externa.

Neves Júnior e Lins (2007) e Carvalho e Fadul (2012) discorrem que as entidades do terceiro setor possuem dificuldades quanto à gestão e à compreensão das informações contábeis. Piza; Parisi; Megliorini e Gallo (2012) afirmam que há problemas relevantes com as entidades de terceiro setor como a falta de profissionalização e, além disso, as normas nacionais de contabilidade não auxiliam para que estas organizações sem fins lucrativos possam mensurar e evidenciar adequadamente as suas informações por meio da contabilidade.

Com o objetivo de facilitar a comunicação do Estado, de entidade e da sociedade como um todo, houve a criação do CNE/MJ, no qual permite que o estado estabeleça um modelo de controle sobre essas entidades. Seu objetivo é prover mecanismos de análise, acompanhamento da avaliação do uso de recursos públicos repassados as entidades, agilidade dos processos de qualificação e prestação de contas e organização de um banco de dados com informações seguras (Ministério da Justiça [MJ] 2013).

Frente a isso, essa pesquisa possui como pergunta norteadora: *Qual o nível de adequação do portal de prestação de contas do CNE/MJ em relação às normas contábeis aplicadas às entidades de terceiro setor?* Para responder a problemática deste estudo, traçou-se como objetivo evidenciar nível de adequação do portal de prestação de contas do CNE/MJ com relação as normas contábeis aplicadas às entidades de terceiro setor.

Dessa maneira, analisar a adequação do portal em relação as normas de contabilidade aplicada às entidades sem fins lucrativos tornam-se importante, uma vez que no atual cenário nacional o CNE/MJ público é singular. Ou seja, é a única fonte de consulta pública dos demonstrativos contábeis das entidades do terceiro setor brasileiro. Além disso, os resultados desse estudo poderão auxiliar na identificação de possíveis divergências entre o que é apresentado e às normas previstas em lei, o que pode servir de base para que os órgãos governamentais que regulam esses dados se utilizem dos resultados apresentados nessa pesquisa, para então adequar às normas contábeis.

No aspecto social, essa pesquisa justifica-se devido a importância que tais organizações possuem no meio em que estão inseridas. Além disso, as demonstrações contábeis são uma das ferramentas que permite a prestação das contas da gestão dos recursos angariados a partir de seus *stakeholders*. No campo teórico, o estudo visa contribuir para a literatura acerca da gestão da informação no contexto das organizações do terceiro setor, e a descortinar futuras oportunidades de pesquisa por meio dos resultados deste estudo.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nessa seção são apresentados os conceitos teóricos que permeiam a realização desse estudo, bem como pesquisas já realizadas que estão relacionadas a gestão das organizações sem fins lucrativos e a utilidade da informação contábil destas instituições.

### 2.1 TERCEIRO SETOR

Fonseka, Colombage e Tian (2014) afirmam que as entidades de terceiro setor consistem em agentes não econômicos e não estatais que buscam o bem-estar de uma comunidade e que atuam de forma coletiva e formal. Para tanto, com intuito de desenvolverem suas atividades em áreas como assistência social, saúde, educação, e dentre outras de maneira eficaz, essas entidades buscam o auxílio dos demais setores da sociedade, por exemplo do mercado e do poder público.

A primeira utilização do termo “terceiro setor” se deu por pesquisadores nos Estados Unidos na década de 70. Na década seguinte começou a ser utilizada também pelos pesquisadores europeus, expressão utilizada para referir-se a um conglomerado de organizações que se apresentavam como uma alternativa para as desvantagens do mercado, em relação à maximização do lucro, e pelo governo em relação à sua burocracia (Coelho 2002).

Atualmente, pode-se apontar que a expressão terceiro setor define as organizações de iniciativa privada sem fins lucrativos, que desenvolvem suas atividades para fins coletivos, públicos, e para a geração do bem comum (Salamon; Anheir 1997; Fischer 2002; Silveira 2007; Cruz; Stadler; Martins; Rocha 2009). Sobretudo, diferem-se do primeiro setor, por não pertencer à hierarquia do Estado, e do segundo setor por não visar à distribuição de seus resultados (lucros) aos seus fundadores e/ou associados (Silveira 2007).

O Conselho Federal de Contabilidade, por meio da NBC T 10.19 de (2000) define as entidades sem fins lucrativos como aquelas em que o resultado positivo não é destinado aos

detentores do patrimônio líquido, e que exercem atividades assistenciais, de saúde, educacionais, técnico-científicas, esportivas, religiosas, políticas, culturais, beneficentes, sociais, de conselhos de classe e, outras em que suas finalidades são comunitárias e que podem ser constituídas sob forma de fundações públicas ou privadas, ou ainda de sociedades civis.

Salamon e Anheier (1997) pesquisaram organizações do terceiro setor em todo o mundo e apresentam cinco características e que compõem o que se denomina definição estrutural/operacional destas entidades, sendo: (i) organizadas, ainda que não sejam legalmente formalizadas, precisam ter um sentido de permanência em suas atividades; (ii) privada; (iii) não distribuem lucros, ainda que as receitas sejam maiores que as despesas, todo o “lucro” deve ser revertido para a própria organização; (iv) autogovernáveis, existência independente do Estado ou de empresas, e; (v) voluntárias, devem apresentar algum grau de voluntariado, tanto no trabalho quanto no financiamento (doações).

Essas entidades dependem de contribuições, doações e subvenções para compor seus fundos. O montante arrecadado é integralmente utilizado na cobertura de suas despesas e na execução das atividades operacionais. As organizações do terceiro setor não se relacionam com um público preferencial, como é o caso dos clientes nas empresas de mercado, ao contrário, existem diversos públicos com diferentes expectativas (Ramos 2014).

A organização busca (ou deve buscar) satisfazer a todos e poderiam, de certa forma, ser considerada “cliente”, entretanto, a preferência é pelo uso do termo *stakeholders*, definidos como os públicos interessados na organização (Szazi 2000; Keating; Frumkin 2003). Segundo Kotler (1994) são dois os principais: beneficiários e financiadores, porém, outros também são importantes, como voluntários, governo e sociedade.

Dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE – 2010 (FASFIL 2012) demonstram um crescimento das organizações sem fins lucrativos de 8,8% no Brasil, sendo que essas entidades criaram 292,6 mil novos empregos no mesmo período. Paralelamente, a média do salário pago também aumentou 6,2%. Esses dados demonstram a importância direta e indireta dessas organizações na economia nacional. De acordo com dados do IBGE de 2000, no Brasil, as suas despesas representavam 1,4% do PIB. Estes dados demonstram a importância destas entidades no contexto econômico e social no cenário nacional.

## 2.2 INFORMAÇÃO CONTÁBIL NO TERCEIRO SETOR

Em meados de 1960, as pesquisas em contabilidade migraram de uma abordagem econômica e normativa para um enfoque com base nas informações (do inglês, *informational perspective*), passando a contabilidade a ser vista pela sua capacidade em fornecer informações úteis aos processos decisórios (Lopes; Martins 2007).

No terceiro setor, os relatórios contábeis e financeiros são vistos em uma perspectiva de *accountability*. Ou seja, como ferramenta de prestação de contas da gestão em relação aos recursos obtidos. Essas organizações possuem diversos interessados, tanto nos aspectos econômicos e financeiros, quanto na qualidade dos serviços e produtos oferecidos, além da sustentabilidade e continuidade operacional. Assim, é de suma importância que a informação contábil fornecida possua utilidade.

Pinho, Guimarães e Leal (2010) e Carvalho e Fadul (2012), ao avaliar as características das entidades de sucesso do terceiro setor e a profissionalização da gestão, apontam que qualificação técnica, o posicionamento administrativo e a compreensão dos relatórios contábeis são características básicas para o seu sucesso.

A contabilidade também é vista como um mecanismo para a minimização da assimetria informacional no terceiro setor, pois é por meio do registro fidedigno dos fatos econômicos e financeiros que se originarão as demonstrações contábeis das organizações (Falk 1992; Healy; Palepu 2001; Keating; Frumkin 2003; Parsons 2003; Parsons 2007;

Cruz 2010). Tais demonstrações podem ser utilizadas como forma de controle e prestação de contas aos interessados nas organizações sem fins lucrativos.

A influência e a relevância das informações contábeis para os investidores sociais já foram investigadas no cenário internacional por Parsons (2003), Trussel e Parsons (2007), e Zhuang, Saxton e Wu (2011). Quanto ao cenário nacional, pode-se mencionar os estudos de Cruz (2010) e Carneiro, Oliveira e Torres (2011). Os resultados de tais estudos apontam que as doações são afetadas pelas informações financeiras. Ou seja, os doadores levam em considerações variáveis contábeis para a decisão de investir nessas entidades. Sendo assim, pode-se apontar que a contabilidade é um importante mecanismo para o controle, monitoramento dos agentes e ainda de minimização da assimetria informacional (Ramos, 2014).

Neste mesmo contexto, para Parsons (2007: 182) “uma importante função dos relatórios financeiros e contábeis é auxiliar na análise e avaliação destas organizações”. Falk (1992) menciona que a contabilidade possui um importante papel para a tomada de decisão, análise e avaliação dos usuários das entidades do terceiro setor. Sendo assim, a contabilidade surge como um mecanismo de informação que auxilia na mitigação da assimetria informacional.

A evolução dos mercados e da sociedade impõe a necessidade de melhores informações econômicas. Nesse cenário, a informação contábil deve ser capaz de atender as exigências e as necessidades da organização em relação aos processos de tomada de decisão, bem como as necessidades de informação dos seus *stakeholders* (Dumitru 2011).

No contexto do terceiro setor, a contabilidade torna-se indispensável no controle e no gerenciamento dos recursos obtidos, além de servir como meio de prestação de contas aos interessados nessas entidades, como os doadores, usuários e sociedade de forma geral (Chagas; Araújo; Damascena 2011).

No Brasil, a contabilidade das organizações sem fins lucrativos é normatizada pela norma de Interpretação Técnica Geral (ITG) 2002, que tem por objetivo estabelecer critérios e procedimentos específicos de avaliação, de reconhecimento das transações e das variações patrimoniais, de estruturação das demonstrações contábeis, além de informações mínimas a serem divulgadas em notas explicativas destas entidades.

Além da interpretação desta norma, aplica-se também a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, ou normas completas (IFRS full), aos aspectos que não são abordados por esta interpretação.

Com a vigência da ITG 2002 (2013), tornou-se imprescindível a apresentação da Demonstração do Fluxo de Caixa e das Notas Explicativas. Além disso, foram alteradas também as nomenclaturas de patrimônio social para patrimônio líquido; e a demonstração do superávit ou déficit passou a ser denominada por demonstração do resultado do exercício. Ainda de acordo com a ITG 2002, o modelo de exemplos de demonstrações contábeis tem como objetivo auxiliar a preparação das informações contábeis e financeiras das entidades sem finalidade de lucro, que pode ser feita alterações ou inclusões de contas conforme a necessidade de cada entidade.

Silveira (2007) buscou observar a conformidade das prestações de contas das fundações em relação às normas de contabilidade. Seu estudo foi realizado em 39 fundações e abrangeu 117 prestações de contas dos exercícios de 2004, 2005 e 2006. Com os resultados apurados observou-se que há um baixo nível de evidenciação no uso das notas explicativas; que a demonstração de mutações do patrimônio social líquido dentro das entidades foi a que apresentou melhor resultado e foi demonstrado que há uma grande necessidade na transparência em relação às normas contábeis, uma vez que sua ausência prejudica todos os usuários de suas informações, seus beneficiários e até mesmo seus potenciais investidores.

Não obstante, Ramos e Klann (2015) realizaram um estudo acerca da qualidade da informação contábil e da relação com as características organizacionais das organizações sem fins lucrativos brasileiras. No estudo os autores utilizaram uma amostra de 392 entidades, sendo que foram escolhidas aleatórias. Para mensurar a qualidade foi desenvolvido um *checklist* de acordo com a norma ITG 2002, cujo banco de dados com as

demonstrações contábeis pertencente ao portal de consulta pública do MJ, foi analisado.

Os resultados, por sua vez, indicaram que há um baixo nível da qualidade da informação contábil pelas entidades analisadas se comparadas às organizações do segundo setor, e ainda, que tamanho, qualificação e idade estão relacionadas e influenciam positivamente na qualidade dos relatórios contábeis.

Assim, a partir desses estudos é possível afirmar que a não divulgação das informações contábeis de forma adequada, pode vir a comprometer a qualidade desses dados e conseqüentemente causar danos ao processo de gestão e tomada de decisão, pelos gestores e partes interessadas nessas entidades. Motivo este que justifica a importância de que o portal de consulta pública das demonstrações contábeis esteja em conformidade com as normas brasileiras de contabilidade.

### 3 METODOLOGIA DE PESQUISA

Esta seção busca apresentar os métodos e os procedimentos utilizados para a realização deste trabalho. Para uma melhor compreensão da metodologia, a seção está subdividida no enquadramento metodológico, a demonstração da população e amostra analisada, e por fim, a forma de coleta e análise dos dados.

#### 3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

De acordo com Beuren (2004) e Collis e Hussey (2005), uma pesquisa na área das ciências sociais aplicadas pode ser caracterizada quanto aos seus objetivos, procedimentos, estratégia de coleta de dados e pelas técnicas de análise utilizadas. Dessa forma, o estudo, quanto ao seu objetivo caracteriza-se como descritivo, quanto a estratégia é documental e quanto à abordagem de análise é quantitativa.

Gil (2010) afirma que a pesquisa descritiva tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis. Dessa forma essa pesquisa enquadra-se como descritiva, pois visa identificar a adequação do portal do CNE/MJ em relação às normas brasileiras de contabilidade aplicadas às entidades sem fins lucrativos. A pesquisa é documental, uma vez que analisa o *menu* de consulta pública do Cadastro Nacional de Entidades de Utilidade Pública (CNE/MJ) das demonstrações contábeis.

A pesquisa quantitativa, por sua vez, tem por intenção garantir a precisão dos resultados, evitar distorções de análise e interpretação, o que possibilita uma margem de segurança quanto às inferências feitas (Raupp; Beuren 2006). Para Marconi e Lakatos (2005) a pesquisa quantitativa também é apresentada como “semântica quantitativa e análise de conteúdo”, de modo a trabalhar e mensurar os dados de uma base textual.

Segundo Colauto e Beuren (2006), a ciência possui inúmeras formas de obter dados para subsidiar seus propósitos e destacam os instrumentos de coleta de dados mais abordados pelas ciências sociais no campo da contabilidade, como: a observação, os questionários, as entrevistas, os *checklists* e a análise documental. Uma pesquisa é considerada quantitativa principalmente pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta, quanto no tratamento dos dados (Raupp; Beuren 2006).

A população desse estudo é composta pelos programas de consulta das demonstrações contábeis das entidades sem fins lucrativos, sendo no Brasil existente o CNE/MJ. A amostra está focada no portal de consulta pública do Ministério da Justiça, o qual é singular em âmbito nacional e que permite aos interessados acessar as demonstrações contábeis das entidades sem fins lucrativos que são tituladas como OSCIP ou UPF. Assim, constitui-se como uma amostra intencional, não probabilística.

A partir disso é possível apontar que o objeto de observação do estudo é o portal de consulta pública CNE/MJ e o objeto de análise é a sua estrutura, que será analisada conforme descrito na seção seguinte.

#### 3.3 COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

A coleta de dados ocorreu por meio da consulta ao sítio do CNE/MJ e a base de dados de consulta pública às prestações de contas das entidades qualificadas como OSCIP ou UPF. Por tratar-se de uma análise do sítio de consulta, foi necessário aleatoriamente selecionar uma entidade, para se ter acesso ao sítio e a estrutura das demonstrações contábeis disponíveis para consulta. Cabe ressaltar, que a estrutura apresentada no sítio é igual para todas as entidades. Sendo assim, a escolha aleatória de uma entidade não prejudica o resultado desse estudo.

Após o acesso à base de consulta pública, se fez necessário avaliar o nível de adequação. Para isso, foi utilizado um *checklist* adaptado de Ramos (2014) e Ramos e Klann (2015), o qual contém originalmente 59 critérios, que foi constituído a partir das normas brasileiras de contabilidade aplicadas às entidades sem fins lucrativos. Devido a objetos diferentes de análise foi necessário excluir um critério, e assim o *checklist* utilizado passou a ter 58 critérios. No quadro 1 apresenta-se as bases normativas e as seções do instrumento de coleta de dados utilizado por Ramos (2014) e Ramos e Klann (2015).

**Quadro 1: Resumo do instrumento de pesquisa**

Seção	Aspectos Observados	Base Normativa
1.0	Demonstrações Contábeis	ITG 1000 e ITG 2002
1.1	Balanço Patrimonial	NBC TG 26 (R1) e NBC T 03
1.2	Demonstração do Resultado	NBC TG 26 (R1) e ITG 2002
1.3	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	NBC TG 26 (R1) e ITG 2002
1.4	Demonstração do Fluxo de Caixa	NBC TG 26 (R1) e ITG 2002
1.5	Notas Explicativas	NBC TG 26 (R1) e ITG 1000 e ITG 2002
1.6	Subvenções Governamentais	NBC TG 07 (R1)

Fonte: Ramos (2014); Ramos e Klann (2015).

Os dados coletados são secundários, uma vez que se dá por meio da análise do sítio do CNE/MJ. Para facilitar o processo de coleta dos dados foram utilizadas planilhas eletrônicas, por meio do Microsoft Excel® e utilizada informação dicotômica. Ou seja, para os itens do portal em adequação com as normas foi atribuído o peso 1 e do inverso foi atribuído 0, o que permitiu o cálculo do índice de adequação do portal em relação as normas brasileiras de contabilidade aplicadas às entidades do terceiro setor. Já a análise dos dados, para avaliação nível de adequação do portal, se deu por meio de estatística descritiva.

#### 4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Os relatórios contábeis no contexto das entidades do terceiro setor são vistos sob a ótica da transparência, do *accountability*, como forma de prestação de contas aos *stakeholders* dessas instituições (Falconer 1999; Cruz 2010; Ramos e Klann 2015). O primeiro aspecto analisado no portal de consulta pública com base no instrumento de pesquisa foi à divulgação das demonstrações contábeis obrigatórias de acordo com a norma aplicada as organizações sem fins lucrativos (ITG 2002). Na tabela 1 apresentam-se os resultados acerca dos relatórios contábeis divulgados no portal.

**Tabela 1 – Apresentação das Demonstrações Contábeis Obrigatórias**

Nº	Item verificado	Fr
1	Apresentou o Balanço Patrimonial?	1
2	Divulga a Demonstração do Resultado do Período?	1
3	Apresenta a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido?	0
4	Apresenta a Demonstração dos Fluxos de Caixa?	0
5	Apresenta as notas explicativas?	1
<b>ÍNDICE GLOBAL</b>		<b>60%</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

A partir dos dados analisados foi possível apontar que estão disponíveis no portal do Ministério da Justiça, apenas o balanço patrimonial, a demonstração do resultado e as notas explicativas das organizações que prestam contas, sendo que não foi identificado na consulta a Demonstração da Mutação do Patrim nio Líquido (DMPL) e a Demonstr o do Fluxo de Caixa (DFC).

Olak e Nascimento (2010) afirmam que para empresas sem finalidade lucrativa, a DFC, independentemente dos aspectos normativos e formais,   uma demonstra o importante para a administra o, pois pode servir de apoio aos processos de tomada de decisão e controle gerencial. Marion (2009) aponta que as práticas internacionais dispõem que essa demonstra o seja segregada em três tipos de fluxos de caixa: os fluxos das atividades operacionais, das atividades de financiamento e das atividades de investimentos.

Matarazzo (2010) identifica os principais objetivos da Demonstr o de Fluxo de Caixa como: avaliar alternativas de investimentos; avaliar e controlar, ao longo do tempo, as decisões importantes que são tomadas na empresa, com reflexo monetário; avaliar as situa es presentes e futuras do caixa, de modo a posicioná-las para que não se atinja a situa es de iliquidez e se certificar de que os excessos momentâneos de caixa estão sendo devidamente aplicados. Já a DMPL tem como objetivo demonstrar a movimentac o que compõe o patrimônio líquido, indicando a origem do acréscimo ou diminuic o do mesmo.

Na tabela 2 observa-se o nível de evidencia o do balanço patrimonial em rela o às entidades do terceiro setor. De acordo com Olak e Nascimento (2010), o balanço patrimonial tem por finalidade principal evidenciar a situa o financeira e patrimonial da entidade em dado momento, representando uma posi o est tica, composto entre ativos, passivos e patrimônio líquido.

**Tabela 2 – Nível de evidencia o do Balanço Patrimonial**

<b>N�</b>	<b>Item verificado</b>	<b>Fr</b>
6	Apresenta na estrutura do BP a subdivisão dos grupos de ativo e passivo em circulante e não circulante?	0
7	Apresenta campo no não circulante para os impostos diferidos?	1
8	O ANC está subdividido em Realizável a Longo Prazo (RLP), Investimentos, Imobilizado e Intangível?	0
9	Permite a divulga�o de rubricas adicionais às contas apresentadas, ou seja, subclassifica�es realizadas de acordo com a opera�o da entidade?	1
10	No BP está evidente o grupo do Patrim�nio Líquido da organiza�o?	1
11	Permite demonstrar a constitui�o de provisão para cobrir possíveis perdas, bem como a baixa de valores prescritos, incobrav�eis e anistiados?	1
12	O registro de recursos de convênios em contas próprias de ativo e passivo � evidente?	1
13	Apresenta o registro do valor do superávit ou déficit do exercício em conta própria do Balanço Patrimonial?	1
14	Não apresenta contas do ativo com títulos genéricos?	0
15	Não apresenta contas do passivo com títulos genéricos?	0
<b>ÍNDICE GLOBAL</b>		<b>60%</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com a tabela, pode-se verificar que em rela o a estrutura do balanço patrimonial, o portal apresenta um  ndice de adequa o de 80%, porém, o mesmo não está em adequa o em rela o a subdivisão dos grupos ativo e passivo em circulante e não circulante. Ao coletar os dados foi observado que quanto ao aspecto não atendido, o portal encontra-se em conformidade com a estrutura antiga, cujo o ativo   subdividido em circulante, realizável a longo prazo e permanente. Outro aspecto observado   que não existe o grupo de contas do ativo intangível. A nova estrutura que aborda os aspectos analisados e em não conformidade, passou a vigorar com o advento da lei 11.638/07.



Segundo Olak e Nascimento (2010: 68) “o balanço patrimonial é uma demonstração contábil indispensável a qualquer tipo de organização, quer explore ou não atividade lucrativa”. Para Dias (2003: 17) é relevante que as contas do balanço patrimonial sejam uniformes e ordenadas a fim de que os usuários tenham uma melhor visualização do patrimônio e da situação financeira.

A tabela 3 confronta o nível de adequação da Demonstração do Resultado do Período (DR) em relação às normas de contabilidade. Segundo Matarazzo (2010), a DR é uma demonstração das receitas e despesas seguindo uma forma de apresentação que as ordena de acordo com a sua natureza, que fornece informações significativas sobre a empresa. A DR fornece os dados básicos da formação do resultado (lucro ou prejuízo) do exercício, na qual são apresentadas as informações de forma a facilitar as análises pelos usuários e tornar a demonstração de resultado mais adequada.

**Tabela 3 – Nível de evidenciação da Demonstração do Resultado (DR)**

Nº	Item verificado	Fr
16	As receitas são subdividas em receitas com ou sem restrições?	1
17	As receitas estão classificadas por programas/atividades de geração de receita?	0
18	Os custos estão apresentados por programas/atividades?	0
19	As despesas estão classificadas de acordo com as suas naturezas?	1
20	Possui campo para apresentação do regime utilizado para o registro dos fatos contábeis?	1
21	A demonstração apresenta o resultado (superávit ou déficit) do período?	1
<b>ÍNDICE GLOBAL</b>		<b>66,7%</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com os dados analisados, a tabela 3 teve o índice de evidenciação de 66,7%, ou seja, alguns dos itens não estiveram evidenciados na prestação de contas da DR. As receitas representam, quase sempre, aumento do ativo, conseqüentemente aumento do patrimônio líquido (DIAS 2003). Segundo Blatt, (2001: 25), “a DRE é um resumo ordenado das receitas e despesas, não envolvendo necessariamente entrada e saída de numerário”.

Um dos itens que está presente na prestação de contas do Portal, mas que se apresenta nas notas explicativas, é a apresentação do regime utilizado para o registro dos fatores contábeis, regime de competência. Lopes e Martins (2007) e Ludícibus (2010) apontam que o regime de competência é definido pelo registro das operações quando da ocorrência das mesmas, de modo a confrontar as receitas e as despesas. Conforme Marion e Ludícibus (2006) ressaltam, a DR apresenta-se como “resumo ordenado das receitas e despesas da empresa em determinado período” e tem como finalidade demonstrar a real situação financeira da entidade.

A análise dos demonstrativos contábeis consiste na comparação de valores isolados ou de grupos de valores constantes dos demonstrativos contábeis, com a finalidade de obter informações sobre a situação econômico-financeira da empresa ou sobre o ritmo de seus negócios (Reis 2003).

O item 22 ao 33 do *checklist* são aspectos relacionados a DFC e a DMPL, pois essas demonstrações como já mencionadas, não foram divulgadas no portal, o que torna uma não adequação com as normas brasileiras de contabilidade aplicadas as entidades sem fins lucrativos, uma vez que a DFC, segundo Marion e Ludícibus (2006: 218) “demonstra a origem e a aplicação de todo o dinheiro que transitou pelo caixa em um determinado período e o resultado desse fluxo”. Já a DMPL demonstra toda movimentação das contas do patrimônio líquido, reservas de reavaliação, subvenções e doações patrimoniais, superávit e déficit do exercício (Olak; Nascimento 2010). Na tabela 4, é demonstrado o nível de adequação do portal em relação aos aspectos relacionados às notas explicativas.

**Tabela 4 – Nível de evidenciação por meio das Notas Explicativas**

Nº	Item verificado	Fr
----	-----------------	----

33	Divulga a norma contábil que é utilizada para determinação das práticas contábeis?	1
34	Está presente nas notas explicativas a declaração de conformidade com as normas, interpretações e comunicados técnicos do CFC?	1
35	Apresenta o resumo das políticas contábeis significativas aplicadas?	1
36	Dispõe de informações de suporte de itens das demonstrações pela ordem e com rubricas que são apresentados?	0
37	Apresenta outras divulgações inerentes a passivos/ativos contingentes e ou políticas de gestão?	0
38	No resumo das políticas contábeis, possui campo para divulgação das bases de mensuração e outras políticas contábeis utilizadas que sejam relevantes?	1
39	No resumo das políticas contábeis, possui campo para divulgação dos julgamentos realizados pelas entidades para determinação das políticas contábeis?	1
40	Possui campo para divulgação do valor das perdas por desvalorização reconhecidas no resultado durante o período, e as contas da demonstração do resultado nas quais essas perdas por desvalorização foram incluídas?	0
41	Apresentou nas NE o valor das reversões de perdas por desvalorização reconhecidas no resultado durante o período, e as contas da demonstração do resultado nas quais essas perdas por desvalorização foram revertidas?	0
42	É evidenciado nas NE os eventos subsequentes à data do encerramento do exercício que tenham, ou possam vir a ter efeito relevante sobre a situação?	0
43	Apresenta o contexto operacional das entidades, incluindo a natureza social, econômica e os objetivos sociais?	1
44	Apresenta os critérios de apuração da receita e da despesa, especialmente com gratuidade, doação, subvenção, contribuição e aplicação de recursos?	1
45	As renúncias fiscais relacionadas com a atividade são evidenciadas nas demonstrações contábeis como se a obrigação devida fosse?	1
46	Demonstram as subvenções recebidas pelas entidades, a aplicação dos recursos e as responsabilidades decorrentes dessas subvenções?	0
47	Divulga os recursos de aplicação restrita e as responsabilidades decorrentes de tais recursos?	0
48	Demonstra os recursos sujeitos a restrição ou vinculação por parte do doador?	0
49	Apresentam as taxas de juros, as datas de vencimento e as garantias das obrigações a longo prazo?	0
50	Apresentam informações sobre os seguros contratados?	0
51	São divulgados os critérios e procedimentos do registro contábil de depreciação, amortização e exaustão do ativo imobilizado, devendo ser observado a obrigatoriedade do reconhecimento com base em estimativa de sua vida útil?	1
52	É apresentada a segregação dos atendimentos com recursos próprios dos demais atendimentos realizados pelas entidades?	1
53	São apresentadas todas as gratuidades praticadas de forma segregada, destacando aquelas que devem ser utilizadas na prestação de contas nos órgãos governamentais, apresentando dados quantitativos, ou seja, valores dos benefícios, número de atendidos, número de atendimentos, número de bolsistas com valores e percentuais representativos	0
54	Existe campo para demonstrar, comparativamente, o custo e o valor reconhecido quando este valor não cobrir os custos dos serviços prestados?	0
55	Divulga nas NE as informações relacionadas às gratuidades concedidas e serviços voluntários obtidos por tipo de atividade?	1
<b>ÍNDICE GLOBAL</b>		<b>47,8%</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Os dados analisados nesta tabela apontaram que em relação à adequação com as notas explicativas, não atendeu todos os critérios das normas contábeis. As notas explicativas têm por finalidade detalhar e explicar informações não explícitas nas demonstrações contábeis, o que não contradiz essas demonstrações, nem tampouco as substitui, porém deve-se apresentar realidade e clareza das informações (Chagas; Araújo; Damascena, 2011).

Os índices de análise que não estão em adequação foram às perdas por desvalorização reconhecidas no resultado durante o período. De acordo com a NBC TG 1000, uma perda por desvalorização ocorre quando o valor contábil de ativo excede seu valor recuperável, o valor das reversões de perdas por desvalorização apresentadas nas notas explicativas, os eventos subsequentes à data do encerramento do exercício, as taxas de juros e os seguros contratados.

A última tabela demonstra o nível das informações obtidas por meio da evidenciação das subvenções governamentais. De acordo com a NBC T 19.4 e o CPC 07 as subvenções governamentais são assistências governamentais na forma de contribuição pecuniária, mas não só restrita a ela, concedida em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas às atividades operacionais da entidade.

**Tabela 6 – Nível de evidenciação das subvenções governamentais**

Nº	Item verificado	Fr
56	Possui campo para divulgar a política contábil adotada para as subvenções governamentais, incluindo os métodos de apresentação adotados nas demonstrações contábeis?	1
57	Apresenta a natureza e a extensão das subvenções governamentais ou assistências governamentais reconhecidas nas demonstrações contábeis e uma indicação de outras formas de assistência governamental de que a entidade tenha diretamente se beneficiado?	1
58	Divulga as condições a serem regularmente satisfeitas e outras contingências ligadas à assistência governamental que tenha sido reconhecida?	0
<b>ÍNDICE GLOBAL</b>		<b>66,7%</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

O índice global desta tabela aponta que em relação às subvenções governamentais, o Portal atingiu somente 66,7% de evidenciação. Segundo a Lei 4.320/64, as subvenções governamentais são programas de incentivos apresentados, administrados e outorgados pelos governos Federal, Estaduais e Municipais, cujo objetivo é ampliar as operações de desenvolvimento econômico e social para atrair investimentos e custear a promoção de atividades de interesse público.

Conforme Oliveira (1981) destaca, os primeiros indícios de subvenções governamentais ocorreram na década de 60, especificamente no período 1968, logo após destituição de um governo eleito por via direta, por um general com apoio da burguesia financeira e industrial, nacional e estrangeira. Segundo Taveira (2009), para realização das ações de subvenção, se faz necessário o envolvimento de três elementos fundamentais, governo, entidade jurídica e o tipo de ação.

Ao analisar todos os 58 índices do *checklist*, pode-se identificar que o portal de consulta pública do CNE/MJ possui um índice de adequação de 44,8% em relação as atuais normas de contabilidade aplicadas as organizações sem fins lucrativos. Na tabela 7 apresenta-se o resumo dos índices por grupos analisados, e o índice de adequação do portal em relação as normas brasileiras de contabilidade aplicada às organizações sem fins lucrativos.

**Tabela 7 – Resumo índices de adequação**

GRUPO	N. ESPERADO	N. OBTIDO	ÍNDICE GLOBAL
Demonstrações Contábeis	5	3	60,0%
Balanço Patrimonial	10	6	60,0%
Demonstração do Resultado	6	4	66,7%
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	6	0	0
Demonstração do Fluxo de Caixa	5	0	0
Notas Explicativas	23	11	47,8%
Subvenções Governamentais	3	2	66,7%
<b>ÍNDICE GLOBAL DE ADEQUAÇÃO</b>	<b>58</b>	<b>26</b>	<b>44,8%</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Em se tratar de uma consulta pública cujas entidades prestam contas de suas normas contábeis, esse índice apresenta-se baixo, uma vez que a metade dos itens não está presentes ou não se encontram de acordo com as normas contábeis, o que pode comprometer a utilização destes dados pelos seus usuários e até mesmo investidores

porque é por meio destes dados que a entidade demonstra sua situação financeira e econômica.

A partir da tabela 7 é possível observar que o maior índice de adequação do portal está no que tange a demonstração do resultado, a qual apresentou um grau de 66,7% e os aspectos relacionados a divulgação das informações sobre subvenção governamental também com 66,7%.

Um aspecto importante que deve ser ressaltado é que duas demonstrações (DMPL e DFC) não estão presentes no portal de consulta pública, sendo que a sua elaboração é obrigatória, conforme previsto pela ITG 2002. A não apresentação desses relatórios pode prejudicar a tomada de decisão das partes interessadas nas entidades sem fins lucrativos, pois demonstram as alterações sofridas no patrimônio e as saídas e as entradas de recursos.

Ao realizar a análise do portal, pode-se identificar que as nomenclaturas utilizadas são referentes às normas antigas, o que torna necessário que o Ministério da Justiça realize uma atualização do portal para atender os preceitos das atuais normas de contabilidade, uma vez, que essas estão em conformidade com as normas internacionais de contabilidade.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A atuação do terceiro setor no cenário brasileiro tem crescido constantemente. Desta forma a abrangência das atividades que a cercam quanto à quantidade de beneficiários e a rede de voluntários que ela envolve apontam para uma importância social e econômica que não pode ser desconsiderada pelos profissionais da contabilidade.

Este estudo teve como ponto de partida evidenciar a adequabilidade do portal de consulta pública dos relatórios financeiros das entidades sem fins lucrativos em relação com as normas brasileiras de contabilidade.

Para realizar o estudo, foi utilizada uma revisão bibliográfica sobre o terceiro setor e quanto a sua informação contábil. A coleta de dados se desenvolveu por meio dos dados apresentados no Portal CNE/MJ, que foram fonte de análises para o desenvolvimento das respostas do *checklist* mencionados acima, que nos revelaram a real situação da apresentação das suas demonstrações.

Quando analisadas as informações de como está sendo divulgadas essas demonstrações, é que se percebe como ultimamente a contabilidade e a informação contábil dela gerada, se torna imprescindível para a tomada de decisões, controle e análise da situação real da entidade, uma vez que sua divulgação em entidades do terceiro setor no cenário social brasileiro tem crescido progressivamente. Keating e Frumkin (2003) afirmam que para as organizações de terceiro setor obterem sucesso, é necessário se aterem as trocas entre voluntarismo e profissionalismo e ainda, haver treinamento à assistência técnica e suporte institucional de longo prazo.

Por meio do portal pode-se perceber que as informações contábeis divulgadas ainda não atendem de forma satisfatória as normas de contabilidade, e que de acordo com as normas que regem a adequação entre as informações evidenciadas, aponta que pode haver falta de profissionalismo e de conhecimento dos profissionais que estão envolvidos com a gestão destas entidades.

Ao analisar todos os 58 índices do checklist, pode-se afirmar que apenas 44,8% dos itens foram evidenciados e é demonstrado de acordo com as normas brasileiras de contabilidade. Além disso, em se tratar de uma consulta pública cujas entidades prestam contas de suas normas contábeis, esse índice apresenta-se baixo, uma vez que a metade dos itens não está presentes ou não se encontram de acordo com as normas contábeis. Fato este que pode comprometer a utilização destes dados pelos seus usuários e até mesmo investidores, porque é por meio deles que a entidade vai demonstrar a sua situação financeira e econômica.

As limitações deste estudo versam acerca dos vieses de interpretação no que conste a análise das respostas objetivas, por exemplo sim ou não, constantes no check-list. Além disso, outros indicadores poderiam ser utilizados para a mensuração da evidencia de

adequação as normas. Desta forma, como sugestão para novos estudos, recomenda-se um estudo mais detalhado da importância das demonstrações contábeis em se tratar de entidades do terceiro setor, para que ocorra uma apresentação correta para que todas as demonstrações estejam de acordo com as práticas contábeis, e ainda que os profissionais que atuam nesta área possam compreender a forma de apresentação de todas as informações no qual o Portal não apresentou.

## REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Antônio Carlos Carneiro

2006 *Terceiro Setor: história e gestão de organizações*, 1ª ed., São Paulo: Summus.

BETTIOL JUNIOR, Alcides; VARELA, Patrícia Siqueira

2006 *Demonstrações Contábeis para Instituições do Terceiro Setor: Um Estudo do Statement of Financial Accounting Standards nº 117 (FAS 117)*. *Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*, São Paulo, SP, Brasil, 6.

BEUREN, Ilse Maria

2004 *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: Teoria e prática*, 2ª ed., São Paulo: Atlas.

BLATT, Adriano

2001 *Análise de balanços: estrutura e avaliação das demonstrações financeiras e contábeis*. São Paulo: MAKRON Books.

CARNEIRO, Alexandre de Freitas; OLIVEIRA, Deyvison de Lima; TORRES, Luciene Cristina

2011 *Accountability e prestação de contas das organizações do terceiro setor: uma abordagem à relevância da contabilidade*. *Sociedade, Contabilidade e Gestão, Rio de Janeiro, volume 6, número 2*, pp. 96-105.

CARVALHO, Antônio Oliveira; FADUL, Elvia Mirian Cavalcanti

2012 *Os fatores críticos de sucesso na gestão de organizações não governamentais*. *Administração Pública e Gestão Social, Viçosa, volume 4, número 2*, pp. 148-171.

CHAGAS, Milton Jarbas Rodrigues; ARAUJO, Aneide Oliveira; DAMASCENA, Luzivalda Guedes

2011 *Evidenciação das subvenções e assistências governamentais recebidas pelas OSCIP's: uma análise empírica nos estados da Paraíba e do Rio Grande do Norte*. Natal, *Revista Ambiente Contábil, volume 3, número 2*, pp. 100-115.

COELHO, Simone de Castro Tavares.

2002 *Terceiro Setor: um estudo comparado entre Brasil e Estados Unidos*, 2ª ed. São Paulo: Ed. SENAC.

COLAUTO, Romualdo Douglas; BEUREN, Ilse Maria

2006 Coleta, análise e interpretação dos dados. In. BEUREN, I.M. (Org). *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade*, 3ª ed., São Paulo: Atlas.

COLLIS, Joseph, HUSSEY, Robert

2005 *Pesquisa em administração*. 2ª ed., Porto Alegre: Bookman.

CRUZ, Cassia Vanessa Olak Alves

2010 *A Relevância da Informação Contábil para os Investidores Sociais Privados de Entidades do Terceiro Setor no Brasil: Uma Investigação Empírica*. Tese de Doutorado, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.

CRUZ, June Alisson Westarb e outros

2009 Avaliação de desempenho no terceiro setor: uma abordagem teórica de strategic accounts. *REBRAE - Revista Brasileira de Estratégia*. Curitiba, 2(1), pp, 117-26.

DIAS, Fabiano de Oliveira

2003 *Processo de Análise das Demonstrações Contábeis em Clubes Sociais: Um Estudo de Caso*. Monografia, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, SC, Brasil.

DUMITRU, Gheorghe

2011 The accounting information quality concept. *Journal of Academic Research in Economics*, 3(3), pp, 559-569.

FALCONER, Andres Pablo

1999 *A promessa do terceiro setor: um estudo sobre a construção do papel das organizações sem fins lucrativos e do seu campo de gestão*. Dissertação de Mestrado, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.

FALK, Haim

1992 Towards a framework for not-for-profit accounting. *Contemporary Accounting Research*, 8(2), pp, 468-499.

FASFIL, INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICAS – IBGE

2012 *As fundações e associações sem fins lucrativos no Brasil - 2010.*, Rio de Janeiro: Estudos e Pesquisas Informações Econômicas n. 20.

FISCHER, Rosa Maria Ferreira

2002 *O desafio da colaboração: práticas e responsabilidade social entre empresas e terceiro setor*. São Paulo: Gente.

Fonseka, Meimanage Mohan, Colombage, Sisira R.N., Tian, Gao-Liang.

2014 Effects of regulator's announcements, information asymmetry and ownership changes on private equity placements: evidence from China. *Journal of International Financial Markets, Institutions & Money*, 29, pp, 126-149.

GIL, Antônio Carlos

2010 *Como elaborar projetos de pesquisa*, 5ª ed., São Paulo: Atlas.

PINHO, Lorena de Andrade; GUIMARAES, Isac Pimentel; LEAL, Raimundo Santos

2010 Profissionalização da gestão organizacional no terceiro setor: um estudo de caso na Fundação Instituto Feminino da Bahia. *Contabilidade Gestão e Governança*, 13(3), pp, 132-148.

HEALY, Paul; PALEPU, Krishna

2001 Information asymmetry, corporate disclosure and the capital markets: a review of the empirical disclosure literature. *Journal of Accounting & Economics*, 31(1-3), pp, 405-440.

ITG

2013 *Entidades sem finalidades de lucro – NBC ITG – 2002*. (2013). Conselho Federal de Contabilidade.

Iudícibus, Sérgio

2010 *Contabilidade introdutória*. 11ª ed. São Paulo: Atlas.

IUDÍCIBUS, Sérgio; MARION, José Carlos

2006 *Introdução à teoria da contabilidade: para o nível de graduação*. 4ª ed. São Paulo: Atlas.

KEATING, Elizabeth K.; FRUMKIN, Peter

2003 Reengineering nonprofit financial accountability: toward a more reliable foundation for regulation. *Public Administration Review*, 63(1).

KOTLER, Philip

1994 *Administração de marketing - análise, planejamento, implementação e controle*. Tradutor: Ailton Bomfim Brandão (traduzido da 8ª edição -1994) Editor Atlas. São Paulo. 4ª Edição. (Original: "Marketing Management: analysis, planning, implementation and control - 1994 - Editora Prentice Hall, Inc, Englewood Cliffs, New Jersey -USA).

LOPES, Alexsandro Broedel; MARTINS, Eliseu

2007 *Teoria da contabilidade: uma nova abordagem*. 2ª ed. São Paulo: Atlas.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade

2005 *Fundamentos de metodologia científica*. 6ª ed. São Paulo: Atlas.

MARION, José Carlos

2009 *Análise das demonstrações contábeis*. 4ª ed. São Paulo: Atlas.

MATARAZZO, Dante Carmine

2010 *Análise financeira de balanços: abordagem gerencial*. 7ª ed. São Paulo: Atlas.

NBC T 10.19.

2000 *Entidades sem Finalidade de Lucros*. Resolução CFC nº 877, de 20 de abril de 2000.

NEVES JÚNIOR, Idalberto José; LINS, Aline

2007 A contribuição do Contador para a gestão das empresas do Terceiro Setor: uma pesquisa de campo no Distrito Federal. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 9(23), pp. 28-41.

OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo

2010 *Contabilidade para entidades sem fins lucrativos (terceiro setor)*. São Paulo: Atlas.

OLIVEIRA, Francisco

1981 *A economia brasileira: crítica à razão dualista*. 4ª ed. Petrópolis: Vozes.

PARSONS, Linda

2003 Is accounting information from nonprofit organizations useful to donor? A review of charitable giving and value-relevance. *Journal of Accounting Literature*, 22, pp. 104-129.

PARSONS, Linda

2007 The impact of financial information and voluntary disclosures on contributions to not-for-profit organizations. *Behavioral Research in Accounting*, 19, pp. 179-196.

PIZA, Silvio Calazans Toledo e outros

2012 A aderência das práticas contábeis das entidades do terceiro setor às normas brasileiras de contabilidade: um estudo multicaso de entidades do município de São



Paulo-SP. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, 17(3), 78-97.

RAMOS, Fernando Maciel

2014 *Qualidade da informação contábil das entidades do terceiro setor*. Dissertação Mestrado, Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, SC, Brasil.

RAMOS, Fernando Maciel; KLANN, Roberto Carlos

2015 Quality of the Accounting Information of Brazilian Third Sector Entities, *Future Studies Research Journal: Trends and Strategies*, v.7, n.1, pp. 03-32.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria

2006 Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In. Beuren, I.M. (Org). *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade*. 3ª ed. São Paulo: Atlas.

REIS, Arnaldo Carlos de Rezende

2003 *Demonstrações Contábeis: estrutura e análise*. São Paulo: Saraiva.

SALAMON, Lester; ANHEIER, Helmut

1997 *Defining the Nonprofit Sector: A Cross National Analysis*. Manchester University Press.

SILVEIRA, Douglas

2007 *Evidenciação contábil de fundações privadas de educação e pesquisa: uma análise da conformidade das demonstrações contábeis de entidades de Santa Catarina*. Dissertação de Mestrado, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, SC, Brasil.

SZAZI, Eduardo

2000 *Terceiro Setor: Regulação no Brasil*. São Paulo: Peirópolis.

TRUSSEL, John; PARSONS, Linda

2007 Finances reporting factors affecting donations to charitable not-for-profit organizations. *Advances in Accounting*, 23, pp. 263-285.

ZHUANG, Jun; SAXTON, Gregory D.; WU, Han

2014 Publicity vs. impact in nonprofit disclosures and donor preference: a sequential game with one nonprofit organization and N donors. *Annals of Operations Research*, 215, pp. 01-23.