

A Contabilidade e a Prestação de Contas em Organizações do Terceiro Setor

Meireluce dos Santos Costa Faustino

Bacharela em Ciências Contábeis
Faculdade Católica do Rio Grande do Norte
meirelucecosta@hotmail.com

Adriana Martins de Oliveira

Doutora em Administração
Faculdade Católica do Rio Grande do Norte
adrianamo@uol.com.br

Jerferson Freitas da Silva

Mestrando em Administração e Controladoria
Universidade Federal do Ceará
jerfersonfreitas111@gmail.com

Resumo

Considerando a importância da prestação de contas das entidades do terceiro setor, este artigo teve como objetivo analisar como contabilidade, transparência e accountability é percebida por entidades sem fins lucrativos do terceiro setor do município de Mossoró/RN. Para tanto, trata-se de uma pesquisa descritiva, com abordagem qualitativa e realizada através de um questionário estruturado com questões abertas, aplicado junto a quatro entidades. Dentre os principais achados, constatou-se que as entidades reconhecem o objetivo de uma organização sem fins lucrativo e a sua importância para a sociedade, haja vista a incapacidade do estado em suprir todas as necessidades da sociedade civil. Constatou-se ainda que tais entidades dependem dos recursos arrecadados, e veem a contabilidade como um instrumento de fundamental importância para o processo de arrecadação, de tal forma que elas mantêm uma escrituração contábil conforme as normas da contabilidade e elaboram demonstrações contábeis para fins de prestação de contas. Em relação à direção de sua prestação de contas, evidenciou-se que esta é direcionada aos parceiros financiadores, associados, colaboradores, poder público e disponibilizada para a comunidade. As entidades consideram importante a transparência e a responsabilização na prestação de contas. O estudo contribui para a literatura sobre contabilidade, prestação de contas e accountability nas entidades do terceiro setor, para a sociedade que subsidia estas instituições e necessitam de transparência sobre os recursos aplicados, bem como para os gestores, que poderão refletir sobre a relevância de mecanismos que melhoram a comunicação, interna e externa, e a tomada de decisão.

Palavras-chave: Prestação de Contas. Terceiro Setor. Transparência.

Accounting and Accountability in Third Sector Organizations

Abstract

Considering the importance of accountability of third sector entities, this article aimed to analyze how accounting, transparency and accountability is perceived by non-profit entities of the third sector in the municipality of Mossoró/RN. Therefore, it is descriptive research, with a qualitative approach and carried out through a structured questionnaire with open questions, applied to four entities. Among the main findings, it was found that the entities recognize the objective of a non-profit organization and its importance to society, given the state's inability to meet all the needs of civil society. It was also found that such entities depend on the resources collected and see accounting as an instrument of fundamental importance for the collection process, in such a way that they maintain bookkeeping in accordance with accounting standards and prepare financial statements for the purpose of providing of bills. In relation to the direction of its rendering of accounts, it was evident that this is directed to the financing partners, associates, collaborators, public authorities and made available to the community. The entities consider transparency and accountability in the rendering of accounts important. The study contributes to the literature on accounting, accountability and accountability in third sector entities, for the society that subsidizes these institutions and needs transparency about the resources applied, as well as for managers, who may reflect on the relevance of mechanisms that improve internal and external communication and decision making.

Keywords: Accountability. Third sector. Transparency.

1. Introdução

O terceiro setor surgiu devido à incapacidade do Estado em suprir as necessidades da sociedade civil carente e desenvolveu-se para atender as demandas da população. Segundo Neves (2019) e Carvalho (2017), o terceiro setor ganhou maior visibilidade no Brasil na década de 1990 com a reforma estatal proposta pelo ministro Bresser Pereira, através do programa de publicização do denominado Plano Diretor, que direcionou alguns serviços que antes eram desempenhados pelo Estado para as Entidades Sem Fins Lucrativos (ESFL), consideradas entidades de direito público não estatal.

As organizações do terceiro setor não tem finalidade lucrativa e visa o bem estar social da população, tendo como principais fontes de recursos as subvenções do governo e as contribuições e doações de pessoas físicas ou jurídicas, que se tornam cada vez mais exigentes em relação aos critérios para destinação de recursos (CARNEIRO; OLIVEIRA; TORRES, 2011; PEREIRA; FREIRE; CAMARA, 2017). A propósito, é evidente a importância de informações quanto à eficiência, à eficácia e à efetividade na aplicação dos recursos, haja vista que são informações consideradas pelos financiadores, destacando-se a contabilidade como uma fonte rica de informações para essa finalidade (SOUZA; CARVALHO JÚNIOR; ALBUQUERQUE, 2012).

É neste contexto que se destaca o processo permanente de transparência como um dos grandes desafios enfrentados pelas entidades sem fins lucrativos (PORTULHAK; DELAY; PACHECO, 2015). A prestação de contas e a *accountability*, compreendida como a responsabilidade do gestor em prestar contas de maneira eficiente da aplicação dos recursos recebidos, são mecanismos essenciais para estas entidades. O gerenciamento eficiente e eficaz dos recursos confiados e a prestação de contas transparente e confiável são elementos fundamentais para a sua continuidade e sobrevivência (TONDOLO; CAMARGO; SARQUIS, 2016).

A divulgação de dados e as práticas de *accountability* nas organizações do terceiro setor foram abordadas nas pesquisas anteriores analisando as suas implicações e os seus benefícios. Jorge (2020) identificou em seu estudo, sobre fatores determinantes da *accountability* no terceiro setor, que a prestação de contas voluntária tem maior índice de divulgação do que as obrigatórias. Carneiro, Oliveira e Torres (2011) identificaram que poucas entidades divulgam suas prestações de contas para sociedade, apesar de considerarem importante a transparência. Mais recentemente Brito e Perez (2014) constataram que as entidades estudadas zelam pela transparência e credibilidade de seus projetos perante a comunidade, praticando *accountability* por meio de relatórios, publicação de balanços, demonstrativos e ofícios.

De maneira geral, os estudos anteriores constataam a importância dada pelas entidades do terceiro setor à transparência dos recursos arrecadados (BRITO; PEREZ, 2014; CARNEIRO; OLIVEIRA; TORRES, 2011). Da mesma forma, aqueles que buscam compreender a contabilidade como instrumento para a prestação de contas, documentam que as entidades reconhecem a sua importância (OLIVEIRA *et al.*, 2018; SANTOS *et al.*, 2019). Contudo, ainda é necessário um avanço, no sentido de maior transparência e prestação de contas, como ressaltado no estudo de Zittei, Politelo e Scarpin (2016) e Dall’Agnol *et al.* (2017).

Neste contexto, a partir da literatura sobre o assunto, e com intuito de contribuir para o avanço das discussões sobre o tema, esta pesquisa pretende responder a seguinte questão: como contabilidade, transparência e *accountability* é percebida por entidades sem fins lucrativos do terceiro setor do município de Mossoró/RN? Dessa forma, tem-se como objetivo analisar como contabilidade, transparência e *accountability* é percebida por entidades sem fins lucrativos do terceiro setor do município de Mossoró/RN.

Os resultados dessa pesquisa são relevantes para a literatura sobre a contabilidade, prestação de contas e *accountability* em entidades do terceiro setor, ao contribuir com a discussão sobre o tema, levando em consideração o contexto de entidades de um município não contemplados anteriormente, favorecendo a comparabilidade e robustez de resultado no meio acadêmico. Contribui ainda para a sociedade que subsidia estas instituições e necessita verificar a maneira que os recursos estão sendo aplicados, bem como para os gestores, que poderão refletir sobre a relevância da contabilidade, prestação de contas e *accountability* para essas instituições.

Além desta introdução, o artigo encontra-se estruturado em mais quatro seções. A segunda seção apresenta o referencial teórico, abrangendo a caracterização do terceiro setor, contabilidade para o terceiro setor, prestação de contas e *accountability*, e estudos correlatos anteriores. Na terceira seção, apresenta-se a metodologia utilizada na pesquisa. A quarta seção apresenta os resultados da pesquisa. E, na quinta seção, apresenta-se as considerações finais, incluindo as limitações do estudo e sugestões para futuras pesquisas.

2. Referencial Teórico

2.1 Caracterização do Terceiro Setor

Existem três setores de atividades econômicas dentro da sociedade. O primeiro setor é o Estado, o segundo as empresas privadas e o terceiro setor são as entidades sem fins lucrativos (LIRIO; CAJAÍBA, 2019; MEDRADO *et al.*, 2018). O Estado administra os bens públicos para atender as necessidades coletivas derivadas dos direitos previstos no art. 1º da Constituição Federal. A arrecadação de tributos do Estado tem a finalidade de manter o atendimento das demandas

públicas como saúde, educação e segurança. As atividades do segundo setor visam à obtenção e crescimento de lucro sobre o capital investido, enquanto o terceiro setor é constituído por organizações que tem o objetivo de gerar serviços de caráter público (LÍRIO; CAJAIBA, 2019; ZITTEI; POLITELO; SCARPIN, 2016).

Essas entidades não visam o lucro e atuam desenvolvendo atividades beneficentes, filantrópicas, dentre outras. Diferentemente das entidades do segundo setor, não existe a repartição do lucro, dessa forma, todo o superávit existente é utilizado em benefício da organização (CARNEIRO; OLIVEIRA; TORRES, 2011).

São datadas no século XVI as atividades de filantropia que deram início ao terceiro setor com o surgimento das Santas Casas de misericórdia que estão em atividade até hoje. A expressão terceiro setor foi primeiramente utilizada na década de 1970 por pesquisadores nos Estados Unidos da América e, a partir da década de 1980, foi utilizada por pesquisadores europeus (FRANÇA, 2015; LÍRIO; CAJAIBA, 2019; OLIVEIRA, 2018). O estudo de Carneiro, Oliveira e Torres (2011) identificou que 56,25% das entidades contidas na amostra foram criadas nas décadas de 1980 e 1990.

Os fatores que contribuíram para o surgimento das Entidades Sem Fins Lucrativos (ESFL) foram o aumento das desigualdades sociais, a instabilidade nas políticas públicas, conflitos étnicos e carência educacional e cultural não atendidas pelo Estado (RODRIGUES *et al.*, 2016; TONDOLO *et al.*, 2016; ZITTEI; POLITELO; SCARPIN, 2016).

A importância desse setor passou a ser reconhecida principalmente pelo atendimento de importantes demandas sociais, exigindo a responsabilidade das organizações como também a necessidade de uma boa qualidade da gestão e de mecanismos que demonstrem ser eficiente e eficaz em suas ações e projetos (CRUZ *et al.*, 2010; FRANÇA, 2015).

O terceiro setor atua voluntariamente junto à sociedade civil com o objetivo de provocar mudanças sociais e barrar a destruição ecológica através da filantropia. É formado por entidades religiosas e laicas, organizações não governamentais, empresas públicas, sociedades de economia mista, serviços sociais autônomos, associações e fundações que são de direito privado, mas sem fins lucrativos. (DALL'AGNOL *et al.*, 2017; LIRIO; CAJAIBA, 2019; MEDRADO *et al.*, 2018; VOESE; REPCZUR, 2011).

As várias denominações do terceiro setor não fazem diferença para as formas jurídicas de direito privado, pois a Lei 10.406/02 qualifica as pessoas jurídicas de direito privado e sem fins lucrativos sendo as associações, fundações, as organizações não governamentais, as entidades religiosas, entidades de assistência social, esporte, saúde, educação dentre outras (CARNEIRO; OLIVEIRA; TORRES, 2011; MEDRADO *et al.*, 2018).

Observadas algumas exigências estabelecidas por lei algumas entidades podem possuir títulos e certificações nos âmbitos federal, estadual e municipal que garantem benefícios, o que implica na obrigatoriedade da prestação de contas das associações aos órgãos concedentes e das fundações ao Ministério Público. A legislação permite a cada título concedido pelo governo os benefícios decorrentes das titulações que são apresentados no Quadro 1.

Quadro 1 – Benefícios decorrentes de títulos e certificações concedidos a ESFL no Brasil

Títulos e Certificações	Benefícios
Utilidade Pública Federal (UP)	Receber subvenções, auxílios e doações da União; realizar sorteios; receber doações de empresas, dedutíveis do lucro operacional da pessoa jurídica doadora, antes de computada a sua dedução, efetuadas a entidades civis, legalmente constituídas no Brasil, sem fins lucrativos, que prestem serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora, e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem.
Organização Social (OS)	A possibilidade de receber recursos financeiros e de administrar bens, equipamento e pessoal do poder público mediante a formalização de contrato de gestão, por meio do qual são ajustadas metas de desempenho que assegurem a qualidade e a efetividade.
Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS)	A entidade beneficente certificada faz jus à isenção do pagamento da contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social e das contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, desde que atenda aos requisitos previstos em lei.
Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP)	A possibilidade de celebração de termo de parceria com o poder público para o recebimento de recursos; e possibilidade de o doador – pessoa jurídica – deduzir do cálculo do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, até o limite de 2% sobre o lucro operacional, o valor das doações efetuadas, conforme previsto em lei vigente.

Fonte: Adaptado de França (2015).

Segundo Rodrigues *et al.* (2016) as instituições do terceiro setor estão ligadas à sociedade e demonstram a sua importância conforme a sua atuação para atender a demanda da população. Para manterem a credibilidade junto à sociedade elas precisam ser transparentes e divulgarem as aplicações dos recursos recebidos e as ações que desempenham.

2.2 Contabilidade para o Terceiro Setor

No Brasil, o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade teve seu ápice com a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) que foi criado pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) com a finalidade de unificar os principais órgãos emissores de normas contábeis no Brasil e traduzir as normas emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB), conduzindo as normas brasileiras de contabilidade aos padrões internacionais (FRANÇA, 2015).

A contabilidade é um dos principais instrumentos para tomada de decisão nas entidades e o seu objeto de estudo é o patrimônio das entidades. A contabilidade do terceiro setor possui particularidades regulamentadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e é regida por leis

mais específicas para sua atividade, sendo que a principal norma contábil que a regulamenta é a Interpretação Técnica Geral (ITG) 2002 (R1), que foi revisada e atualizada em 2015 e visa, principalmente, atribuir padronização aos registros dos atos e fatos contábeis, bem como uniformizar a divulgação das demonstrações contábeis (SANTANA; AZEVEDO, 2020). No Quadro 2 são apresentadas as DCs. previstas e exigidas pelas ITG 2002 (R1), Norma Brasileira de Contabilidade TG 26(R5) ou na seção 3 da NBC TG 1000 (R1), que detalha a adequada apresentação das demonstrações, quando aplicável e que devem ser elaboradas pelas ESFL.

Quadro 2 – Demonstrações contábeis das entidades do terceiro setor

Demonstração	Descrição
Balanco Patrimonial	No Balanço Patrimonial, a denominação da conta Capital deve ser substituída por Patrimônio Social, integrante do grupo Patrimônio Líquido. Apresenta os ativos, passivos e patrimônio líquido da entidade em uma data específica – o final do período contábil.
Demonstração do Resultado do Período	Apresenta a composição do resultado formado num determinado período de operações da entidade. as palavras lucro ou prejuízo devem ser substituídas por superávit ou déficit do período.
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	Apresenta o resultado da entidade para um período contábil; outros resultados abrangentes para o período; os efeitos das mudanças de práticas contábeis e correção de erros reconhecidos no período; os valores investidos pelos sócios; e os dividendos e outras distribuições para os sócios na sua capacidade de sócios durante o período.
Demonstração dos Fluxos de Caixa	Apresenta a movimentação ocorrida nas contas do disponível da entidade. As doações devem ser classificadas como fluxos operacionais.
Notas Explicativas	Apresenta informações adicionais àquelas apresentadas no balanço patrimonial, na demonstração do resultado, na demonstração do resultado abrangente, na demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados (se apresentada), na demonstração das mutações do patrimônio líquido e na demonstração dos fluxos de caixa.

Fonte: Adaptado da ITG (2002), NBC TG 26 (R5) e NBC TG 1000 (R1).

Espera-se que as demonstrações contábeis sejam mais transparentes, que atendam as normas internacionais e que representem adequadamente a situação financeira e econômica das entidades. Desse modo as entidades podem também controlar nas contas de compensação as transações referentes as isenções e gratuidades para melhor evidenciação contábil (FRANÇA *et al.*, 2015). Especificamente no terceiro setor, em que a captação de recursos atua como imperativo da prestação de contas, a contabilidade apresenta-se como um instrumento relevante. Neste sentido é que Souza, Carvalho Junior e Albuquerque (2012) destaca que a contabilidade é uma ferramenta rica para geração de informações sobre a eficiência, a eficácia e a efetividade da aplicação dos recursos.

2.3 Prestação de Contas e *Accountability* no Terceiro Setor

A transparência na prestação de contas é um grande desafio enfrentado pelo terceiro setor em qualquer área que seja a sua atuação. Na visão de Neves (2019) e Brito e Peres (2014)

a *accountability* é um instrumento que possibilita uma prestação de contas eficiente e transparente. *Accountability* é uma palavra com origem no verbo inglês *account* e não tem uma tradução consensual para o português, no entanto pode ser entendida como prestar contas de forma responsável. Alguns fatores que caracterizam a *accountability* são: transparência, controle, responsabilidade, obrigação em prestar contas e principalmente as justificativas de suas ações. Para Nóbrega e Araújo (2019) *accountability* está relacionada à necessidade de responsabilização dos indivíduos e organizações pelo seu desempenho.

Devido o ambiente competitivo entre as instituições do terceiro setor, a *accountability* tornou-se necessária, pois a transparência é importante para a captação de recursos e para a continuidade das ações da entidade. Visando obter credibilidade junto a sociedade as entidades do terceiro setor necessitam que as suas prestações de contas sejam transparentes na tentativa de dar conhecimento à sociedade de maneira clara sobre a quitação das obrigações e a aplicação dos recursos (CARNEIRO, OLIVEIRA; TORRES, 2011; LÍRIO; CAJAÍBA, 2019).

As entidades buscando a transparência necessitam divulgar suas prestações de contas para o público interno e externo. Para que isso ocorra podem utilizar a prestação de contas financeira que informa sobre como os recursos financeiros foram utilizados e a prestação de contas não financeira que são os relatórios das atividades em que são apresentados os resultados obtidos no desempenho das atividades (CARNEIRO; OLIVEIRA; TORRES, 2011).

A prestação de contas é determinada na legislação brasileira no parágrafo único do art.70 da Constituição Federal e permite a entidade demonstrar a quitação das obrigações e como os recursos obtidos são aplicados para garantir a sobrevivência das instituições. Se feita de maneira transparente conquista a confiabilidade da sociedade em geral, dos órgãos regulamentadores, fiscalizadores e auxilia na captação de recursos (PORTULHAK; DELAY; PACHECO, 2015).

Por se tratar de benefícios com recursos públicos, a sociedade passou a exigir das entidades cada vez mais a prestação de contas. Segundo França (2015) as entidades do terceiro setor recebem recursos dos entes públicos através de convênios, contratos, termos de cooperação, de parceria, contrato de gestão e alguns benefícios como isenções e imunidades tributárias.

A pesquisa de Carneiro, Oliveira e Torres (2011) identificou que as entidades sem fins lucrativos estudadas não mantem divulgação permanente das informações contábeis e não utilizam a contabilidade como meio informativo para seus financiadores e comunidades em geral, porém, identificou que as entidades consideram a contabilidade indispensável para a elaboração da prestação de contas.

2.3 Estudos Anteriores

Considerando a relevância do tema, seja de maneira teórica ou prática, alguns estudiosos têm dispendido esforços no sentido de compreender o processo de prestação de contas nas entidades sem fins lucrativos, assim como entender o papel da contabilidade neste processo, conforme os estudos apresentados no Quadro 3.

Quadro 3 – Estudos anteriores

Autores	Objetivos	Principais resultados
Carneiro, Oliveira e Torres (2011)	Elaborar um diagnóstico sobre a prestação de contas, à luz da <i>accountability</i> , transparência e a importância dos demonstrativos contábeis em organizações pertencentes ao terceiro setor.	Constatarem que a maioria das organizações estudadas atribuem grande importância à prestação de contas, bem como a utilização da contabilidade na sua elaboração, principalmente, como uma forma de manter e firmar os acordos e convênios com entidades governamentais e atender a legislação.
Brito e Perez (2014)	Analisar como as organizações do terceiro setor, em Santos, prestam contas de suas atividades.	Constatarem que as entidades estudadas zelam pela transparência e credibilidade de seus projetos perante a comunidade, praticando <i>accountability</i> por meio de relatórios, publicação de balanços, demonstrativos e ofícios. Tais práticas são mais dirigidas aos financiadores de suas atividades.
Zittei, Politelo e Scarpin (2016)	Identificar o nível de evidenciação contábil das entidades do terceiro setor participantes do projeto de Desenvolvimento de Princípios de Transparência e Prestação de Contas em Organizações da Sociedade Civil – BID.	Constatarem que as entidades estudadas dão ênfase na evidenciação de informações de cunho qualitativa, enquanto as de cunho quantitativo são evidenciadas de forma sintética. Concluíram a necessidade de um avanço na transparência de tais entidades, haja vista que o nível de evidenciação atingido foi de 27%.
Dall’Agnol <i>et al.</i> (2017)	Compreender como a transparência e a prestação de contas contribuem para a mobilização de recursos nas organizações sociais.	Constatarem-se, como principais resultados, que as entidades precisam desenvolver práticas de transparência de maneira mais efetiva, haja vista que a mobilização de recursos está diretamente ligada a tais práticas, e afeta diretamente a sustentabilidade da entidade.
Oliveira <i>et al.</i> (2018)	Apresentar a relevância da informação gerada pela contabilidade para a gestão e prestação de contas nas Organizações Religiosas, bem como identificar os tipos de controle e gestão utilizados por tais entidade e apresentar conceitos e formas contábeis de incremento à transparência na prestação de contas.	Constatarem que a organização religiosa dispõe de contabilidade em conformidade com as normas e princípios contábeis, e que a utiliza como instrumento de transparência, de forma a manter os fiéis bem informados em relação a utilização dos recursos arrecadados.
Santos <i>et al.</i> (2019)	Verificar se as entidades do terceiro setor utilizam a contabilidade como instrumento de transparência das informações econômicas-financeiras	Constatarem que a contabilidade é vista como uma ferramenta de transparência, sendo que por meio dela é possível ter controle e conhecimento do andamento a entidade para os seus financiadores e comunidade.

Fonte: Dados da Pesquisa (2020).

Face do exposto, percebe-se que os estudos de maneira geral constataam a importância dada pelas entidades do terceiro setor à transparência acerca dos recursos arrecadados. Da mesma forma, aqueles que buscam compreender a contabilidade como instrumento para a prestação de contas, documentam que as entidades reconhecem a sua importância. Contudo, ainda é necessário um avanço, no sentido de maior transparência e prestação de contas, como ressaltado no estudo de Zittei, Politelo e Scarpin (2016) e Dall’Agnol et al. (2017).

Considerando que os estudos elencados no Quadro 4 são realizados em contextos muitos específicos, é natural que seus resultados sejam limitados às instituições estudadas, tornando-se pertinente a realização de novos estudos visando a comparação de resultados e avanço da literatura. É neste sentido que o presente estudo contribui, ao analisar a compreensão de entidades sem fins lucrativos do município de Mossoró/RN sobre contabilidade, transparência e *accountability* no processo de prestação de contas e captação de recursos, o que não foi contemplado por pesquisas anteriores.

3. Procedimentos Metodológicos

Ao ter como objetivo analisar como contabilidade, transparência e *accountability* é percebida por entidades sem fins lucrativos do município de Mossoró/RN, este estudo classifica-se como descritivo, uma vez que, conforme Gil (2008), dar-se essa classificação as pesquisas que buscam descrever uma determinada população ou fenômeno.

Quanto à abordagem, a pesquisa se classifica como qualitativa, tendo em vista que, para análise dos dados coletados, não haverá o uso de ferramentas estatísticas. Para Prodanov e Freitas (2013), neste tipo de pesquisa, o pesquisador é instrumento chave, sendo a interpretação e atribuições de significados características básicas dessa abordagem.

Para realização da coleta de dados utilizou-se um questionário estruturado com dezesseis perguntas abertas, adaptado de estudos anteriores. Sua aplicação ocorreu no mês de setembro de 2020, de forma *online*, enviado por e-mail para as entidades participantes. Esta forma de aplicação se deu pela impossibilidade de aplicação de forma presencial, em virtude da pandemia da causada pela COVID-19.

O questionário foi aplicado a 4 entidades sem fins lucrativos localizadas no município de Mossoró-RN, identificadas no presente estudo pelas seguintes codificações: E1, E2, E3 e E4, a fim de manter em sigilo as identidades das entidades em estudo. Em virtude da solicitação de que o questionário fosse respondido preferencialmente por quem tivesse conhecimento sobre

os processos de prestação de contas e tomada de decisões da entidade, os questionários foram respondidos por duas contadoras, uma presidente e uma coordenadora executiva.

Ressalta-se que a escolha das entidades se deu pelo critério de conveniência e acessibilidade, ou seja, foram selecionadas pelo critério de facilidade de acesso, conforme denomina Gil (2008). Este critério se deu em virtude da impossibilidade de acesso a todas as entidades sem fins lucrativos do município. Para fins de análises, os dados coletados foram tabulados nos *Softwares Microsoft Word e Excel*.

4. Resultado e Análise dos Dados

4.1 Perfil das Entidades

As Entidades Sem Fins Lucrativos (ESFL) estudadas estão localizadas na cidade de Mossoró/RN e desempenham atividades sociais. Estas atividades são complementares as atividades públicas, nas áreas da assistência social, educação e outras de interesse social. A Tabela 1 apresenta o perfil das entidades estudadas.

Tabela 1 – Perfil das entidades

Questões	Respondentes	Resposta
Qual a função ou cargo que você ocupa na entidade?	E1	Coordenadora Executiva
	E2	Presidente
	E3	Contadora
	E4	Contadora
Qual a data de criação da Entidade?	E1	2002
	E2	1986
	E3	1934
	E4	1901
Qual a classificação da organização?	E1	Associação privada
	E2	Associação privada
	E3	Associação privada
	E4	Associação privada
Qual a qualificação/certificação da organização que você trabalha?	E1	Entidade Beneficente de Assistência Social
	E2	Utilidade Pública
	E3	Não Possui
	E4	Não Possui
Quanto colaboradores e voluntários a entidade possui?	E1	4 funcionários, 5 prestadores de serviços e 5 voluntários
	E2	12 pessoas atualmente.
	E3	Funcionários 14; 1 menor aprendiz e 3 voluntários.
	E4	199 colaboradores.

Fonte: Dados da Pesquisa (2020).

Conforme a Tabela 1, quando perguntado sobre qual função ou cargo que ocupam os respondentes, o respondente representante da E1 informou que ocupa o cargo de coordenadora executiva, E2 ocupa o cargo de presidente da entidade, e E3 e E4 ocupam cargos de contadoras. Neste sentido, as respondentes encontram-se dentro dos critérios preestabelecidos.

Quando perguntado sobre a data de criação da entidade foi verificado que duas delas tiveram sua criação antes das décadas de 80 e 90, sendo E3 e E4, enquanto a E2 foi criada em

1986, assemelhando-se com o estudo de Carneiro, Oliveira e Torres (2011) que verificaram que 56,75% das entidades pesquisadas foram criadas nas décadas de 80 e 90, período que marcou a evolução do terceiro setor no Brasil. Estes resultados demonstram que as atividades de filantropia e voluntariado já existiam antes das décadas de 80 e 90 o que coaduna com o estudo de Lício e Cajaíba (2019) e Oliveira *et al.* (2018) que verificaram que são datadas no século XVI as atividades de filantropia que deram início ao terceiro setor, com o surgimento das santas casas de misericórdia que estão em atividade até hoje.

Em relação à classificação das organizações, das entidades pesquisadas, todas elas apresentam identidade jurídica de direito privado, o que corrobora com o estudo de Carneiro, Oliveira e Torres (2011) que identificou que todas as entidades investigadas apresentaram identidade jurídica de associação civil de direito privado.

Quanto às qualificações/certificações foi verificado que a entidade E1 possui Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) e E2 título de Utilidade Pública (UP). As entidades E3 e E4 não possuem qualificação/certificação. Carneiro, Oliveira e Torres (2011) em sua pesquisa observaram que a metade das entidades pesquisadas não possuem qualificação/certificação. Também identificou que 31,25% das entidades possuem apenas uma qualificação/certificação e as demais possuem duas qualificações/certificações.

No que se refere ao número de colaboradores e voluntários a entidade possui: E1 – respondeu 4 funcionários, 5 prestadores de serviços e 5 voluntários/as; E2 – 12 pessoas atualmente; E3 – 14 funcionários, 1 menor aprendiz e 3 voluntários; e E4 – 199 colaboradores. Brito e Perez (2014) verificando a classificação dos colaboradores identificaram que todas as instituições possuem voluntários e funcionários contratados pela CLT. Afirmando que a ênfase do voluntariado remete a própria criação da instituição, já que as mesmas foram criadas por grupos de voluntários.

4.2 Prestação de Contas, Contabilidade e *Accountability*

Quando perguntado sobre o objetivo de uma organização sem fins lucrativos responderam conforme relatado a seguir:

O objetivo de uma organização sem fins lucrativos é realizar transformação social, principalmente aos mais vulneráveis da sociedade, ou seja, não acumular capital. (E1)
A exemplo do previsto no Estatuto da entidade, a organização deve ter por objetivo produzir o bem, dando assistência à família, à maternidade, à infância, à adolescência, à velhice, contribuindo para formação cultural, esportiva e profissional da população atendida pela entidade. (E2)

Foi possível constatar que os respondentes têm conhecimento sobre o objetivo de uma ESFL. Desempenham atividades que complementam os serviços públicos, como a assistência a família, contribuindo para a formação de jovens, crianças e atividades que prestam assistência a idosos e pessoas mais vulneráveis. Isto corrobora com os estudos de Lírio e Cajaíba (2019), Medrado *et al* (2018) e Voese e Repczur (2011) que relatam que o terceiro setor tem como objetivo gerar serviços de caráter público, provocar mudanças sociais, barrar a destruição ecológica e cessar a miséria social através da filantropia

Em seguida, perguntou-se também se a atuação das entidades do terceiro setor é importante para a sociedade e responderam conforme a seguir:

Podemos observar que as entidades do terceiro setor tem ocupado um papel importante através das novas formas de dinâmica da sociedade contemporânea. Pois o público que são atendidos por essas organizações, estão mais conscientes de seus direitos e da importância de participar dos processos de transformações de sua realidade ou do ambiente em que vivem. (E1)

É muito importante. Uma significativa parcela da população tem suas necessidades básicas de educação, lazer, formação profissionais atendidas por entidades do terceiro setor. (E2)

Com certeza, promove nas organizações e associações um verdadeiro sentido de pertença e responsabilidade. (E3)

Verificou-se que a atuação das ESFL é de extrema importância para sociedade devido as dificuldades que o estado tem para suprir as necessidades da sociedade civil o que corrobora com os estudos de Cruz *et al.* (2010) que investigando a importância do terceiro setor para sociedade identificou que é notável a importância das organizações, devido a necessidade da sociedade por transformação social. Rodrigues *et al.* (2016) identificou em seu estudo que as ESFL estão diretas ou indiretamente ligadas à sociedade, pelo desempenho de suas atividades em diversas áreas complementando as atividades públicas, afirmando a necessidade de sua existência e importância para sociedade.

Quanto à origem dos recursos/doações da entidade, fator determinante para a sua sobrevivência, identificou-se as declarações a seguir:

A nossa organização tem recursos oriundos de parceria firmada com uma ONG internacional e com outras organizações locais e através de execução de projetos via editais. (E1)

Recursos privados, através da participação em editais, contribuições esporádicas de pessoas físicas e repasse de recursos federais administrados pelo poder municipal. (E2)

A nossa entidade é mantida pelas paróquias e por doações em geral. (E3)

Mensalidades. (E4)

Identificou-se a dependência de origem das receitas de recursos captados através de órgãos governamentais por doações/convênios, de parcerias com outras entidades, de

doadores individuais que são as pessoas físicas e as empresas privadas e de mensalidades por serviços prestados gerando capacidade de origem de recursos próprios para a manutenção das atividades. Tais achados se assemelham com os de Carneiro, Oliveira e Torres (2011), que verificaram que 71,88% recebem recursos/doações de órgãos governamentais, e também com os de Brito e Perez (2014), que identificaram em sua pesquisa que todas as instituições recebem doações de pessoas físicas. Algumas delas também recebem principalmente doações de órgãos do governo, de outras instituições e de empresas privadas.

Perguntou-se quem elabora as prestações de contas da entidade e verificou-se que na entidade E1 a prestação de contas é feita por uma funcionária, E2 pela tesoureira da entidade e o Contador, E3 por uma equipe de contadores responsáveis pelas prestações de contas da matriz e de todas as filiais e E4 pelo setor contábil da entidade.

As entidades E1 e E2 terceirizam os serviços contábeis com contadores externos o que corrobora com o estudo de Carneiro, Oliveira e Torres (2011) sobre quem elabora as prestações de contas das ESFL's e observou que 65,60% das entidades respondentes terceirizam a função da elaboração da prestação de contas através de contadores externos.

Quando perguntado se as entidades mantêm escrituração contábil conforme as normas da contabilidade, todas as entidades estudadas afirmaram que sim, seguem todas as exigências para as ESFL. Carneiro, Oliveira e Torres (2011), verificaram em seu estudo sobre a escrituração contábil e identificaram que a maioria das entidades estudadas elaboram a escrituração contábil regularmente e ainda existem entidades que realizam a escrituração contábil esporadicamente.

Indagados sobre quais demonstrações contábeis são utilizadas para elaboração da prestação de contas. E1 respondeu que a organização utiliza todas as demonstrações necessárias e obrigatórias, com orientação da contabilidade. E2 afirmou que utiliza o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Período. E3 Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultado do Exercício e Demonstração de fluxo de caixa e E4 Balanços anuais, Demonstração do Resultado do Exercício, Balancetes de verificação e demonstrativos financeiros.

Foi possível verificar nas informações prestadas que as demonstrações mais utilizadas são o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício o que corrobora com os estudos de Carneiro, Oliveira e Torres (2011) e Zittei, Politelo e Scarpin (2016), onde verificaram que o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do exercício são as demonstrações mais utilizadas pelas entidades.

Quando perguntado se a gestão contábil é importante para captação de recursos para entidade responderam conforme a seguir:

Sim, todos os projetos elaborados a partir de editais, precisamos apresentar a contabilidade organizada do ano anterior. Essa gestão é essencial para a captação de recursos para a organização. (E1)

Sim. O controle do fluxo de caixa possibilita a execução dos projetos e orienta na busca pelos recursos necessários à condução dos trabalhos. (E2)

A entidades E3 e E4 mantêm contadores internos e seus recursos têm origem através de doadores individuais e mensalidades geradas através de serviços prestados que são fonte de recursos próprios para a manutenção das atividades. São as entidades com criação antes das décadas de 80 e 90 e ainda estão em funcionamento o que demonstra que a gestão contábil é fator que contribui para sobrevivência das atividades.

Semelhantemente aos resultados evidenciados no presente estudo, Ananias *et al.* (2020), em empresas do terceiro setor do estado do Paraná, constatam que a prestação de contas contábil é essencial para a captação de recursos quando esses vêm do governo ou empresas privadas. Já Carneiro, Oliveira e Torres (2011) constataram em sua pesquisa que somente 6% das entidades respondentes não consideram a contabilidade importante para captação de recursos.

Quando questionado sobre a importância atribuída à contabilidade no processo de prestação de contas, responderam conforme descrito a seguir:

O processo de prestação de contas compreende de um conjunto de informações e documentos o qual tem grande importância na transparência das ações realizadas pela a organização. Isso não se refere apenas a comprovação da utilização de recursos financeiros, mas também da responsabilidade que lhe foram transferidos, sejam eles oriundos da sociedade, da iniciativa privada ou do poder público. (E1)

De grande importância, haja vista que com a elevação do montante de recursos captados a partir de 2019, ficou evidenciada a necessidade de manter um eficiente controle contábil, a fim de dar transparência aos atos de gestão relacionados ao gerenciamento dos recursos recebidos. (E2)

A [...] trabalha com transparência, por isso fazemos nossa prestação de contas seguindo todas as exigências. (E3)

Percebeu-se que as entidades atribuem importância à contabilidade no processo de prestação de contas, assim como os achados de Carneiro, Oliveira e Torres (2011), que identificou que a maioria dos gestores das entidades estudadas consideram a contabilidade como instrumento fundamental para a organização na elaboração da prestação de contas, bem como o estudo de Santos *et al.* (2019) que concluiu que a contabilidade é tida como um instrumento de transparência, já que possibilita o conhecimento do andamento da entidade para os seus financiadores e comunidade.

Quando perguntado para quem é dirigida a prestação de contas da entidade responderam conforme declarações a seguir:

A prestação de conta é dirigida aos parceiros com parceria firmados dos quais recebemos o financiamento e as organizações que financiam recursos através dos editais de projeto e arquivados na entidade. (E1)

A prestação de contas é dirigida a associados, colaboradores, poder público e disponível para a comunidade. (E2)

Nossas prestações de contas é apenas para controle, e transparência de nossa entidade. (E3)

A prestação de contas é dirigida para Órgãos públicos [...]. (E4)

Um dado importante é que apenas uma das quatro instituições dirige sua prestação de contas para a comunidade, o que corrobora com o estudo de Carneiro, Oliveira e Torres (2011), que identificou em sua pesquisa que apenas 15,62% declararam que dirigem a prestação de contas à população em geral, indicando a falta de divulgação das atividades da entidade para a sociedade. Duas das instituições apontam que dirigem suas prestações de contas para o poder público, o que sugere ser devido à obrigatoriedade da legislação que exige a comprovação da aplicação dos recursos recebidos.

Quanto aos meios utilizados pelas entidades para divulgação da prestação de contas, constatou-se o seguinte:

Os únicos meios que a entidade divulga são através dos conselhos da assistência e COMDICA¹. (E1)

A Apresentação do Balanço impresso diretamente aos interessados. (E2)

Nossa divulgação das prestações de contas são apenas internas. (E3)

É publicada anualmente em assembleia ordinária. (E4)

Face do exposto, identificou-se que não existe uma ampla divulgação das informações sobre a gestão dos recursos pelas entidades estudadas, um achado que requer uma maior atenção, uma vez que a transparência dessas entidades é fundamental para a sua sustentabilidade e sobrevivência.

Zittei, Politelo e Scarpin (2016), Carneiro, Oliveira e Torres (2011) e Cruz *et al.* (2010), investigando sobre a divulgação da prestação de contas, identificaram que as entidades desse setor não se mostram preocupadas no aspecto das divulgações contábeis financeiras e não financeiras ou mesmo de suas atividades e gestão de recursos. No entanto, a pesquisa de Lírio e Cajaíba (2019), sobre a divulgação da prestação de contas, mostra uma preocupação por parte

¹ Conselho Municipal dos Direitos da Criança e Adolescentes

das entidades terceiro setor quanto a divulgação de demonstrações financeiras obrigatórias completas.

Dall’Agnol *et al.* (2017) constataram que os meios de comunicação é a principal forma de divulgação das ações realizadas pelas organizações pesquisadas, sendo as principais ferramentas de comunicação utilizadas pelas organizações as páginas do *facebook*, revistas, *folders*, jornais, televisão e website.

Nesse contexto, perguntou-se qual a importância da *accountability* e transparência na prestação de contas para captação de recursos nas entidades do terceiro setor, o que pode ser verificado conforme repostas a seguir:

Sim, a transparência na prestação de contas para a captação de recursos da entidade é de suma importância pois temos a responsabilidade com a ética e nos remete a obrigação, a transparência, de membros de um órgão administrativo ou representativo de prestar contas a instâncias controladora ou a seus representados. Prestamos contas aos financiadores, aos doadores e as associadas através de assembleias gerais ordinárias anualmente. (E1)

Reveste-se de grande importância. Os membros da diretoria e demais colaboradores mantém constante preocupação com o cumprimento dos objetivos propostos. Todos se sentem responsáveis pelo atingimento das metas pactuadas, atuando de maneira transparente, demonstrando o zelo e a ética na administração dos recursos recebidos e corretamente aplicados nos objetivos a que se destinam. (E2)

Verificou-se que as entidades consideram importante a transparência e a responsabilização na prestação de contas. Lírio e Cajaíba (2019), investigando a relação da captação de recursos e a importância da *accountability* e transparência nas prestações de contas das entidades do terceiro setor, identificaram que o comportamento dos doadores tem relação com a transparência nas prestações de contas possibilitando aos doadores uma capacidade de verificação da gestão dos recursos, o que tem relação extremamente importante para as entidades se manterem.

A pesquisa de Dall’Agnol *et al.* (2017) identificou a necessidade das entidades manterem permanentemente e de maneira eficiente a transparência das atividades desempenhadas e nas aplicações dos recursos financeiros, pois a transparência é responsável pela manutenção dos recursos e pela confiabilidade. De maneira semelhante, Zittei, Politelo e Scarpin (2016), em sua pesquisa, afirmam que a transparência é um instrumento de sustentabilidade, responsável pela sobrevivência das entidades sem fins lucrativos, e, por esse motivo, é necessário que as organizações do terceiro setor prestem contas dos seus atos aos seus financiadores, investidores sociais e doadores.

5. Considerações Finais

A presente investigação teve por objetivo geral analisar como contabilidade, transparência e *accountability* é percebida por entidades sem fins lucrativos do terceiro setor do município de Mossoró/RN.

Por meio da análise dos dados obtidos com a pesquisa percebeu-se que as entidades reconhecem o objetivo de uma entidade sem fins lucrativos e sua importância para a sociedade, tendo em vista suprir necessidades sociais não contempladas pelo Estado. As entidades veem a contabilidade como um instrumento de fundamental importância para o processo de arrecadação, de tal forma que elas mantêm uma escrituração contábil conforme as normas da contabilidade e elaboram demonstrações contábeis para fins de prestação de contas.

Identificou-se que as entidades atribuem grande importância à transparência e à prestação de contas, muito embora não deem ampla divulgação quanto aos recursos capitados, já que somente uma respondente menciona que a entidade divulga sua prestação de contas para comunidade. Conforme as respostas, constata-se uma preponderância da prestação de contas para o governo, o que supõe ser em decorrência de ser uma obrigação legal.

Neste contexto, ressalta-se a importância da ampliação do processo de divulgação para todos os envolvidos com a organização, elemento essencial para sobrevivência e continuidade das atividades das entidades. A falta de divulgação e transparência na prestação de contas para sociedade causa o desconhecimento da aplicação dos recursos e das atividades desempenhadas pela entidade tendo como consequência a falta de doação e credibilidade.

Conclui-se que a *accountability* na prestação de contas das entidades estudadas não é dada na sua totalidade devido à falta de divulgação de relatórios internos e da prestação de contas para a comunidade em geral, tendo em vista que os demonstrativos contábeis são divulgados principalmente para estabelecer recursos com os órgãos governamentais.

Os resultados dessa pesquisa são relevantes para a literatura sobre a contabilidade, prestação de contas e *accountability* em entidades do terceiro setor, ao contribuir com a discussão sobre o tema, levando em consideração o contexto de entidades de um município não contemplados anteriormente, favorecendo a comparabilidade e robustez de resultado no meio acadêmico. Contribui ainda para a sociedade que subsidia estas instituições e necessita verificar a maneira que os recursos estão sendo aplicados, bem como para os gestores, que poderão refletir sobre a relevância da contabilidade, prestação de contas e *accountability* para essas instituições.

Como limitação desse estudo apresenta-se a dificuldade de acesso aos respondentes em função da pandemia causada pela COVID-19, impossibilitando, por exemplo, a aplicação

de uma entrevista semiestruturada para uma melhor compreensão do fenômeno estudado. Assim sugere-se para pesquisas futuras, a ampliação da amostra e a utilização de novos métodos de coletas, de forma a melhor compreender o processo de prestação de contas e *accountability* neste tipo de organização.

Referências

- do Paraná. In: CONGRESSO USP DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 2020, São Paulo. **Anais [...]** São Paulo: São Paulo, Brasil. 2020.
- BRASIL. **Constituição Federal de 1988. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 28 nov. 2019.
- BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Instituiu o Código Civil.** Brasília: Presidência da República, 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406compilada.htm. Acesso em: 02 nov. 2020.
- BRITO, T. S.; PEREZ, O. C. Accountability nas organizações do terceiro setor. **Revista Pensamento e Realidade**, v. 29, n. 4, p. 18-33, 2014.
- CARNEIRO, A. F.; OLIVEIRA, D. O.; TORRES, L. C. Accountability e Prestação de Contas das Organizações do Terceiro Setor: uma abordagem à relevância da contabilidade. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 6, n. 2, p. 90-105, 2011. Disponível em: <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/ufjrj/article/viewArticle/1206>. Acesso em: 23. set. 2020.
- CARVALHO, A. B. G. **Reconhecimento e evidenciação de receitas: uma análise em Organizações Sociais vinculadas à União.** 2017. 47f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Universidade de Brasília, Brasília, 2007. Disponível em: <https://bdm.unb.br/handle/10483/19487>. Acesso em: 29 set. 2020.
- CRUZ, J. A. W.; QUANDT, C. O.; MARTINS, T. S.; SILVA, W. V. Performance no terceiro setor: uma abordagem de Accountability: estudo de caso em uma organização não governamental brasileira. **Revista de Administração da UFSM**, v. 3, n.1, p. 58-75, 2010. Disponível em: <https://periodicos.ufsm.br/reaufsm/article/view/2238/1366>. Acesso em: 19. set. 2020.
- DALL'AGNOL, C. F.; TONDOLO, P. R. R.; TONDOLO, G. V. A.; SARQUIS, A. B. 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**, v. 13, n.2, p. 187-203, 2017. Disponível em: <https://www.redalyc.org/pdf/1170/117051921011.pdf>. Acesso em: 23 set. 2020.
- FRANÇA, J. A. (Coord.). **Manual de procedimentos para o terceiro setor: aspectos de gestão e de contabilidade para entidades de interesse social.** Brasília: CFC: FBC: Profis, 2015. Disponível em: http://plataformamaisbrasil.gov.br/images/manuais/Manual_de_Procedimentos_para_o_Terceiro_Setor.pdf. Acesso em: 25 out. 2020.
- GIL, C. A. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 6 ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- ITG. INSTRUÇÃO TÉCNICA GERAL 2002 (R1). 2015. Entidade sem Finalidade de Lucro. Disponível em: [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)). Acesso em: 27 out. 2020.
- JORGE, F. S. **Fatores Determinantes da Accountability no Terceiro Setor.** Orientador: Maria Ivanice Vendruscolo. 2020. 115 f. Dissertação (Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Ciências Econômicas, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2020. Disponível em: <https://lume.ufrgs.br/handle/10183/207272>. Acesso em: 19 set. 2020.
- LÍRIO, A. S.; CAJAÍBA, K. S. Accountability e prestações de contas em organizações do terceiro setor. **Revista Eletrônica da FAINOR**, v.4, n.1, p. 40-62, 2019.
- MEDRADO, M. L. S.; SANTOS, J. S.; SOUZA, W. D.; CAVALCANTE JUNIOR, F. C.; BERNARDES, J. R. Determinantes da Qualidade percebida e da satisfação com os serviços de contabilidade no terceiro setor: um estudo nas igrejas evangélicas em Juazeiro – BA. **Revista Opara: ciências contemporâneas aplicadas.** v. 8, n. 1, p. 57-70, 2018. Disponível em: <http://revistaopara.facape.br/article/view/205>. Acesso em: 24. set. 2020.
- NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE-NBC TG 1000 (R1) – **Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.** Disponível em: [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTG1000\(R1\)&arquivo=NBCTG1000\(R1\).doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTG1000(R1)&arquivo=NBCTG1000(R1).doc). Acesso em: 28 out. 2020.
- NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE-NBC -TG 26 (R5). **Apresentação das Demonstrações Contábeis.** Disponível em:

[https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2017/NBCTG26\(R5\)&arquivo=NBCTG26\(R5\).doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2017/NBCTG26(R5)&arquivo=NBCTG26(R5).doc). Acesso em: 28 out. 2020.

NEVES, G. K. S. **Compliance, accountability e desempenho de entidades do terceiro setor: um estudo de caso na APAE-DF**. 2019. 44 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) - Universidade de Brasília, Brasília, 2019.

NÓBREGA, M. B.; ARAÚJO, R. L. F. Accountability em pareceres prévios do Tribunal de Contas da Paraíba: um estudo empírico com base nos municípios de Campina Grande e João Pessoa – PB. **Holos**, Amapá, Ano 35, v.5, e7240, 2019. Disponível em: <http://www2.ifrn.edu.br/ojs/index.php/HOLOS/article/view/7240>. Acesso em: 19 ago. 2020.

OLIVEIRA, D. D.; FARIA, C. O.; CEZAR, J. F. BOECHAT, D. D. O. A contabilidade e a Prestação de Contas no terceiro setor: estudo de caso em uma Organização Religiosa Católica. **Revista Transformar**, Itaperuna-RJ, v. 12, n. 1. 2018. Disponível em: <http://www.fsj.edu.br/transformar/index.php/transformar/article/view/126>. Acesso em: 02 out. 2020.

PEREIRA, T. R. L.; FREIRE, A. M.; CAMARA, R. P. de B. Escrituração Contábil no processo de Accountability: um estudo nas Igrejas Católicas da Arquidiocese de Natal – RN. **REPATS – Revista de Estudos e Pesquisas Avançadas do Terceiro Setor**, Brasília, v.4, n. 2, p. 352-373, jul/dez, 2017. Disponível em: <https://portalrevistas.ucb.br/index.php/REPATS/article/view/8490>. Acesso em: 30 set. 2020.

PORTULHAK, H.; DELAY, A. J.; PACHECO, V. Prestação de contas por entidades do terceiro setor e seus impactos na obtenção de recursos: um olhar sobre o comportamento dos doadores individuais. **Pensar Contábil**, v. 17, n. 64, p. 39-47, 2015. Disponível em: <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/pensarcontabil/article/view/2622>. Acesso em: 24 set. 2020.

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas de pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2 ed. Novo Hamburgo: FREEVALE, 2013.

RODRIGUES, R. C.; VIEIRA, A. P. R.; SANTOS, S. M.; CABRAL, A. C. A.; PESSOA, M. N. M. Contabilidade no terceiro setor: estudo bibliométrico no período de 2004 à 2014. **Contexto**, v. 16, n. 34, p. 70-81, 2016. Disponível em: <https://www.seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/62627>. Acesso em: 20 set. 2020.

SANTANA, A. F. S.; AZEVEDO, T. C. 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**. UFRN-Natal-RN. v. 12, n.1, p. 171-191, jan/jun. 2020. Disponível em: <https://periodicos.ufrn.br/ambiente/article/view/16315>. Acesso em: 02 nov. 2020.

SANTOS, I. C. *et al.* A contabilidade como instrumento de transparência nas entidades do terceiro setor. **Revista Eletrônica de Ciências Sociais Aplicadas**, v. 8, n. 2, p. 58-83, 2019.

SOUZA, S. A.; JÚNIOR, C. V. O. C.; ALBUQUERQUE, K. S. L. S. Auditoria externa em organizações do terceiro setor: um estudo da percepção de contadores e não contadores. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**, v. 2, n. 2, p. 47-60, 2012.

TONDOLO, P. R. R.; GONÇALVES, T. V. A.; CAMARGO, M. E. B.; ALESSIO, B. S. Transparência no Terceiro Setor: Uma proposta de construto e mensuração. **Espacios Públicos**, v. 19, n. 47, septiembre-diciembre, 2016, p. 7-25. Universidad Autónoma del Estado de México. Toluca, México. Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=67650281001>. Acesso em: 15 set. 2020.

VOESE, S. B.; REPTCZUK, R. M. Características e peculiaridades das entidades do terceiro setor. **Contexto**, v.11, n.19, p. 31-42, 2011.

ZITTEI, M. V. M.; POLITELO, L.; SCARPIN, J. E. Nível de Evidenciação Contábil de Organizações do Terceiro Setor. **Administração Pública e Gestão Social**, v. 8, n. 2, p. 85-94, 2016.

Data de Submissão: 03/03/2022

Data de Aceite: 06/04/2022