

TERCEIRO SETOR À LUZ DOS ASPECTOS CONTÁBEIS E FINANCEIROS: UMA REVISÃO DE LITERATURA

THIRD SECTOR IN THE LIGHT OF ACCOUNTING AND FINANCIAL ASPECTS: A LITERATURE REVIEW

Vinicius Guimarães de Souza¹
Universidade Federal de Alfenas

Vinicius de Souza Moreira²
Universidade Federal de Alfenas

RESUMO

A presente pesquisa teve como objetivo identificar como tem sido aplicados conceitos contábeis e financeiros em estudos referentes ao terceiro setor e as suas entidades. Para tanto, realizou-se uma revisão de literatura de caráter sistemático, a partir da análise de artigos científicos extraídos da biblioteca virtual *Scientific Periodicals Electronic Library* (SPELL), a fim de compreender e quantificar a predominância de determinadas categorias relacionadas ao tema. Foram levantados 25 artigos, dos quais foram extraídos 68 autores de 28 instituições de ensino. Os periódicos foram concentrados nos extratos A1 a B2 do Qualis CAPES, sendo publicados entre os anos de 2004 e 2019. Os estudos foram majoritariamente teórico-empíricos, realizados em associações e fundações voltadas à assistência social, educação e pesquisa, cultura e recreação, saúde e esporte, localizadas nas regiões Sudeste e Sul. Por fim, ressalta-se que os principais resultados apontaram para a maior recorrência dos termos “evidenciação e gerenciamento contábil”, “prestação de contas”, “governança”, “*accountability*”, “controladoria” e “gestão estratégica” nas palavras-chaves, títulos e assuntos específicos tratados nos artigos, o que sinalizou para a maior recorrência de trabalhos voltados à ciência contábil.

Palavras-Chave: Terceiro setor. Revisão de literatura. Contabilidade e finanças.

ABSTRACT

The present research aimed to identify how accounting and financial concepts have been applied in studies related to the third sector and its entities. To this end, a systematic literature review was conducted, analyzing scientific articles extracted from the Scientific Periodicals Electronic Library (SPELL), in order to understand and quantify the predominance of certain categories related to the subject. A total of 25 articles were collected, from which 68 authors from 28 educational institutions were extracted. The journals were concentrated in the A1 to B2 strata of Qualis CAPES, published between 2004 and 2019. The studies were predominantly theoretical-empirical, conducted in associations and foundations focused on social assistance, education and research, culture and recreation, health and sports, located in the Southeast and South regions. Finally, it is worth noting that the main results pointed to the greater recurrence of terms such as "accounting disclosure and management", "accountability reporting", "governance", "accountability", "controlling", and "strategic management" in the keywords, titles, and specific subjects addressed in the articles, indicating a higher frequency of works focused on accounting science.

¹ Graduando em Administração Pública pela Universidade Federal de Alfenas (UNIFAL-MG).
E-mail: viniciusguimaraessouza@gmail.com
OrcID: <https://orcid.org/0000-0002-1679-8024>

² Doutor em Administração pela Universidade Federal de Viçosa (UFV). Atualmente é professor Adjunto do Instituto de Ciências Sociais Aplicadas (ICSA) UNIFAL-MG.
E-mail: vinicius.moreira@sou.unifal-mg.edu.br
OrcID: <https://orcid.org/0000-0002-2398-8096>

1 INTRODUÇÃO

O terceiro setor representa as organizações que não possuem finalidade lucrativa e que prestam serviços de caráter público, a fim de suprir ou reparar a ausência da atuação do Estado em algumas atividades não exclusivas (DINIZ, 2019). Dentre as áreas onde há uma suposta deficiência no controle de demandas da sociedade por parte do Estado, pode-se mencionar a educação, saúde, cultura e meio ambiente (VOESE; REPCZUK, 2011). No Brasil, as entidades deste setor mostram ascendência durante os anos 1990, devido, dentre outros fatores, às reformas administrativas ocorridas na Administração Pública brasileira, à época.

O terceiro setor é composto por Entidades de Interesse Social, também denominadas de Organizações Não-Governamentais (ONGs) ou Organizações da Sociedade Civil (OSCs), consideradas pessoas jurídicas de direito privado, mas que prestam serviços de utilidade pública e que são autônomas, possuindo administração própria, e atuando de maneira voluntária junto à sociedade civil (PAES, 2001). Por conta da sua natureza, esse setor se difere do chamado primeiro setor, o Estado, composto por organizações públicas (à níveis municipal, estadual e federal), e do segundo setor, o Mercado, formado por empresas comerciais, industriais, de serviços, etc.

Segundo dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), no Brasil, em 2016, havia 526.841 entidades sem fins lucrativos, sendo cerca de 237 mil, parte do subconjunto de Fundações Privadas e Associações sem Fins Lucrativos - FASFIL. De 2011 a 2016, 45,7 mil novas fundações privadas e associações sem fins lucrativos foram criadas, principalmente na região Sudeste do país que, de acordo com os dados, concentram, juntamente com a região Sul, 167.083 entidades (31,7%). Além disso, essas entidades eram responsáveis por empregar 2.272.131 pessoas (com predominância feminina) dentre as organizações dos outros setores (IBGE, 2019). Assim, nota-se considerável importância das organizações do terceiro setor que, conforme aponta Pace (2009), são capazes de gerar emprego e renda, além de defender os interesses da sociedade.

Por não visarem o lucro na realização de suas atividades-fim, as OSCs usam de diferentes meios para a obtenção de recursos. Estes recursos são fundamentais para a manutenção e para a constância na realização das atividades, o que requer uma gestão qualificada e que seja eficiente. Entretanto, de acordo com Falconer (1999) e Voese e Repczuk (2011), um dos maiores problemas do setor é representado pela falta de

capacitação dos gestores responsáveis pelas organizações, uma vez que estes não dispõem de conhecimentos técnicos específicos sobre administração, muitos sendo profissionais relacionados à área de atuação da organização. Desse modo, esses arranjos tendem a conviver com recursos escassos, se inserindo, assim, em um meio desfavorável em que haja desconfiança e falta de incentivos ao setor como um todo, podendo resultar em dificuldades financeiras (MARTINS, 2006).

A relação intersetorial, principalmente entre setor público e terceiro setor, como a concessão de imunidade e a isenção de impostos e de contribuições por parte do Estado, fomenta a criação de novas organizações (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2008). Todavia, faz com que as elas precisem demonstrar eficiência e eficácia na gestão de recursos financeiros, bem como o retorno gerado por meio das atividades-fim (VOESE; REPCZUK, 2011).

Ao considerar a relevância da atuação do terceiro setor nos mais diversos e pertinentes âmbitos da sociedade, nota-se a importância de as organizações alcançarem a sua sustentabilidade financeira. Isso se faz essencial, principalmente, em um contexto marcado por dificuldades financeiras e pela necessidade de demonstrarem resultados positivos na prestação de serviços e demais atividades realizadas que contribuem para com seus beneficiários. Diante disso, esta pesquisa objetivou identificar como tem sido aplicados conceitos contábeis e financeiros em estudos referentes ao terceiro setor e as suas entidades. Especificamente, buscou-se melhor compreender como as produções acadêmicas, divulgadas sob a forma de artigos científicos, observam este cenário.

Para isso, foi realizada uma revisão de literatura de caráter sistemático, a partir da análise de artigos científicos extraídos da biblioteca virtual Scientific Periodicals Electronic Library (SPELL), a fim de compreender e quantificar a predominância de determinadas categorias relacionadas ao terceiro setor, bem como as práticas contábeis e financeiras aplicadas em suas entidades. Outras revisões de literatura foram realizadas envolvendo publicações acadêmicas voltadas à contabilidade no terceiro setor, como é o caso do trabalho de Chagas *et al.* (2011), que investigaram as publicações acadêmicas de pesquisas em contabilidade sobre terceiro setor no Brasil; e o trabalho de Rodrigues *et al.* (2016), que realizaram um estudo bibliométrico, no período de 2004 a 2014, sobre a contabilidade no terceiro setor.

Este trabalho divide-se em mais duas seções além desta introdução e das considerações finais. Na segunda seção, apresenta-se os aspectos metodológicos que

nortearam a realização da pesquisa, com destaque para como a revisão foi operacionalizada. E, na seção seguinte, foram apresentados os resultados da análise realizada, segmentada pelas categorias definidas na seção metodológica.

2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Optou-se por fazer uma revisão de literatura de caráter sistemático por envolver materiais relevantes, a partir de um ponto de vista teórico sobre o tema proposto, de modo que se pudesse analisar, contextualizar e problematizar, com propriedade, tal literatura e encontrar respostas que satisfaçam o objetivo da pesquisa, estabelecendo uma relação entre as bibliografias.

A revisão sistemática é uma análise crítica da literatura que sistematiza e expõe os critérios utilizados na seleção e na interpretação das informações presentes nos estudos. Pode-se considerá-la, segundo o manual da UNESP (2015, n. p.) em referência a Universitas (2000), como um “estudo descritivo da trajetória e distribuição da produção científica sobre um determinado objeto, estabelecendo relações contextuais [...]”. Nesta perspectiva, as revisões sistemáticas procuram reunir evidências que se enquadrem nos critérios de elegibilidade pré-especificados para responder a uma pergunta de pesquisa específica (CHANDLER *et al.*, 2020).

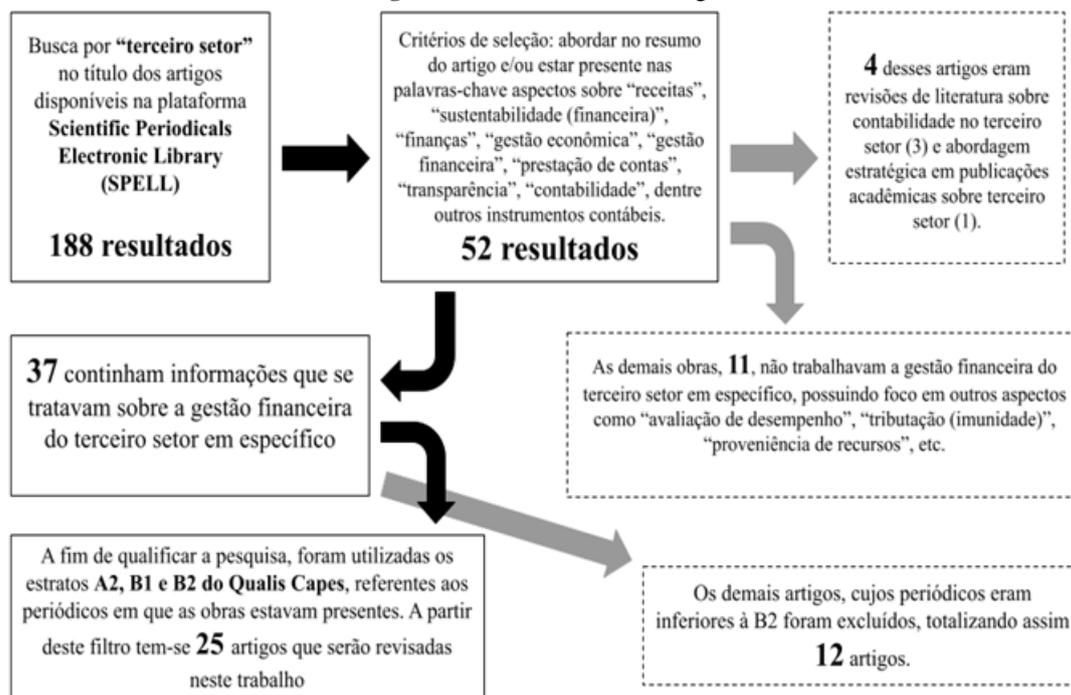
Para a realização deste estudo, a literatura escolhida para análise foram os artigos científicos, revisados por pares e publicados em periódicos nacionais. Não foi estabelecido um recorte temporal específico, tendo sido estabelecidos critérios de inclusão e exclusão *a posteriori*. Esse tipo de literatura foi selecionado por possuir vasta possibilidade de análise, bem como a exploração de categorias referente às metodologias adotadas, densidade de produção e reprodução, abordagens conceituais, dentre outros aspectos.

Os artigos foram extraídos da plataforma SPELL³, tendo-se utilizado a expressão “Terceiro Setor”, constante no título do documento, como termo chave para a busca. Com essa estratégia, foram disponibilizados pela plataforma 188 artigos relacionados ao tema. Dentre esses, foram selecionados e extraídos os artigos que abordavam, no resumo e/ou nas palavras-chaves, aspectos e instrumentos financeiros e contábeis, o que totalizou a retenção de 52 artigos, correspondendo à 27,7%. Destes, 37 continham informações sobre

³ Disponível em: <http://www.spell.org.br/>

a gestão financeira e contábil do terceiro setor. A fim de qualificar a pesquisa, foram utilizados os estratos A1, A2, B1 e B2 do Qualis Capes⁴, referente aos periódicos em que as obras estavam presentes. A partir desse filtro, obteve-se os 25 artigos que foram, então, revisados no presente trabalho, o que corresponde à 13,3% do total de artigos que discutem sobre o terceiro setor. Para melhor compreensão do processo anteriormente descrito, o caminho metodológico pode ser visualizado na Figura 1.

Figura 1 – Caminho metodológico



Fonte: elaboração própria.

Para a análise dos artigos selecionados, foram estabelecidas categorias de análise para que a leitura dos documentos fosse guiada e que as informações extraídas pudessem ser organizadas. Dessa maneira, formaram-se cinco categorias de análise, a fim de agrupar as informações gerais das pesquisas, suas características gerais, as características das organizações do terceiro setor presentes nos estudos, as abordagens conceituais adotadas e seus aspectos metodológicos.

⁴ Segundo a avaliação quadrienal de 2013 a 2016, cuja área de avaliação é em administração pública e de empresas, ciências contábeis e turismo. Disponível em: <https://sucupira.capes.gov.br/sucupira/#>

A criação das categorias se baseou em elementos trazidos por outras revisões sistemáticas (AGUIAR; CUNHA, 2017; RODRIGUES; MOREIRA, 2016) combinando-os com aspectos particulares relacionados ao terceiro setor. Assim, na categoria denominada “Informações Gerais da Pesquisa”, foram agrupadas as informações presentes nos artigos que expõem em qual periódico foi publicado e a sua classificação; o ano da publicação; por quem foi escrito; e qual a respectiva instituição de quem o escreveu. Já na “Caracterização Geral da Pesquisa”, foram identificados aspectos específicos das obras que as distinguem umas das outras, destacando-se os elementos como título, palavras-chave e objetivos.

As informações que dizem respeito às entidades do terceiro setor e que permitem a diferenciação e a comparação entre elas foram reunidas na categoria denominada “Caracterização das Entidades do Terceiro Setor”. Nesta, encontram-se, ainda, as informações quanto às atividades-fim, qual a tipologia, os títulos e as qualificações, se celebram parcerias com o setor público, bem como os seus aspectos fiscais, os tipos e as fontes de recursos e, por fim, a localidade dessas organizações.

Quanto à “Abordagem Conceitual”, buscou-se interligar o que é discutido no artigo sobre contabilidade e/ou finanças aplicado ao terceiro setor, assim como abordagem conceitual a respeito do terceiro setor e as principais referências utilizadas para tanto. Por fim, na categoria “Aspectos Metodológicos”, foram agrupadas a tipologia e a fonte de dados. No Quadro 1, a fim de melhor visualizar tais categorias de análise, foram apontadas as suas subcategorias e variáveis operacionalizadas.

Quadro 1 - Categorias de análise

CATEGORIAS	SUBCATEGORIAS	VARIÁVEIS DAS SUBCATEGORIAS
INFORMAÇÕES GERAIS DA PESQUISA	Dados da revista	Estratos do Qualis: A1, A2, B1 e B2.
		Nome do Periódico
		Nº de citações do artigo
		Ano de Publicação do artigo
	Dados do artigo e autoria	Nome(s) do(s) Autor(es)
		Instituição de Ensino do(s) autor(es)
CARACTERIZAÇÃO GERAL DA PESQUISA	Elementos pré-textuais	Título do artigo; Palavras-chave
	Finalidade da pesquisa	Objetivo
	Principais conclusões	Principais resultados e conclusões das pesquisas
CARACTERIZAÇÃO DAS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR	Aspectos Institucionais	Atividade-fim da entidade
		Área de atuação [Saúde, Educação, Esporte, Cultura, entre outros]
		Qualificação e títulos [OS, OSCIP, UP, Cebas, CNAS, entre outros]
		Tipologia [Fundação, Associação, entre outros]

		Parcerias
	Aspectos Fiscais	Incentivos fiscais; Isenção; Imunidade
	Tipos de recursos	Financeiros [contribuições, subvenções, convênios, entre outros]
		Não-financeiros [projetos, doações, entre outros]
	Fontes de recurso	Sociedade Civil; Estado; Setor Privado
Localização	[Cidade/Estado/Região/País]	
ABORDAGEM CONCEITUAL	Abordagem conceitual do terceiro setor	Conceitos sobre o terceiro setor e/ou suas organizações presentes nos artigos
	Referências utilizadas	Nome dos Autores(as)
	Tema específico	Teorias; Conceitos ou Modelos
ASPECTOS METODOLÓGICOS	Tipo de pesquisa	Teórica-empírica ou Teórica
	Classificação da pesquisa	Qualitativa, Quantitativa ou Mista
	Origem dos dados	Primários ou secundários
	Instrumentos de coleta de dados	Entrevista; Documentos ou Questionário

Fonte: elaboração própria.

Após identificar todos os elementos e organizá-los conforme as categorias, foi empregada a análise de frequência a fim de quantificar a recorrência de algumas variáveis para verificar a magnitude dessas nos artigos e, conseqüentemente, nos estudos referentes ao terceiro setor. Além disso, quando pertinente, fez-se o uso do recurso nuvem de palavras, através do Word Art⁵, para demonstrar os termos mais relevantes em determinadas categorias.

3 TERCEIRO SETOR À LUZ DOS ASPECTOS CONTÁBEIS E FINANCEIROS: UMA REVISÃO DE LITERATURA

3.1 Informações gerais da pesquisa

Dos 25 artigos analisados, 10 foram publicados em periódicos classificados⁶ como B2, correspondendo a 40% do total de documentos analisados. Do restante, 36% estavam em periódicos classificados como A2 e 24%, em periódicos de Qualis B1. No total, foram identificados 19 periódicos, sendo as revistas “Sociedade, Contabilidade e Gestão” e “Revista Contemporânea de Contabilidade” as mais frequentes dentre as demais, possuindo três artigos cada uma.

⁵ Disponível em: <https://wordart.com/create>.

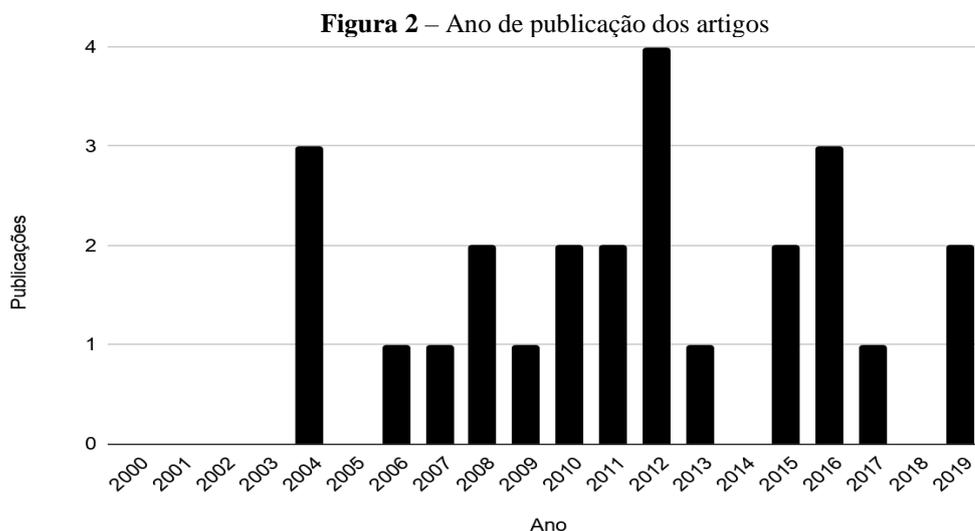
⁶ A nova classificação Qualis Capes ainda se encontra em discussão, ou seja, até a realização desta pesquisa não estava disponível na Plataforma Sucupira, o portal que permite a consulta desta avaliação. Dessa forma, utilizou-se as classificações em vigência durante o ano de 2020, que são referentes ao quadriênio 2013-2016.

Ao adotar a métrica de contagem do Google Acadêmico, foram inseridos os títulos de todos os 25 documentos no buscador, tendo como referência a data de 14 de dezembro de 2020. A intenção foi a de captar, dentre os artigos pesquisados, os mais compartilhados entre a comunidade. Com isso, no total, os artigos somaram 368 citações, sendo que os quatro mais citados representaram 44,3% de todas as menções. Os trabalhos com maior número de citações foram:

- “Governança nas Organizações do Terceiro Setor: Considerações Teóricas” (MENDONÇA; MACHADO FILHO, 2004), mencionado em 61 trabalhos;
- “Accountability e Prestação de Contas das Organizações do Terceiro Setor: Uma Abordagem à Relevância da Contabilidade” (CARNEIRO; OLIVEIRA; TORRES, 2011), com 46 citações;
- “A Utilização de Instrumentos da Contabilidade Gerencial em Entidades do Terceiro Setor” (MÁRIO, et al., 2013), citado 29 vezes;
- “Nível de Evidenciação Contábil de Organizações do Terceiro Setor” (ZITTEI; POLITELO; SCARPIN, 2016), com 27 menções.

Considerando a abordagem conceitual destes estudos, percebe-se maior produção de trabalhos que enfoquem aspectos contábeis aplicados ao terceiro setor. Além de figurarem como importantes referências para os futuros estudos da área.

Ao analisar o ano de publicação, constatou-se que oito artigos foram publicados entre os anos 2000 a 2009, e, de 2010 a 2019 foram publicados 17 textos (Figura 2). Respectivamente, corresponderam a 32% e 68% dos 25 artigos.



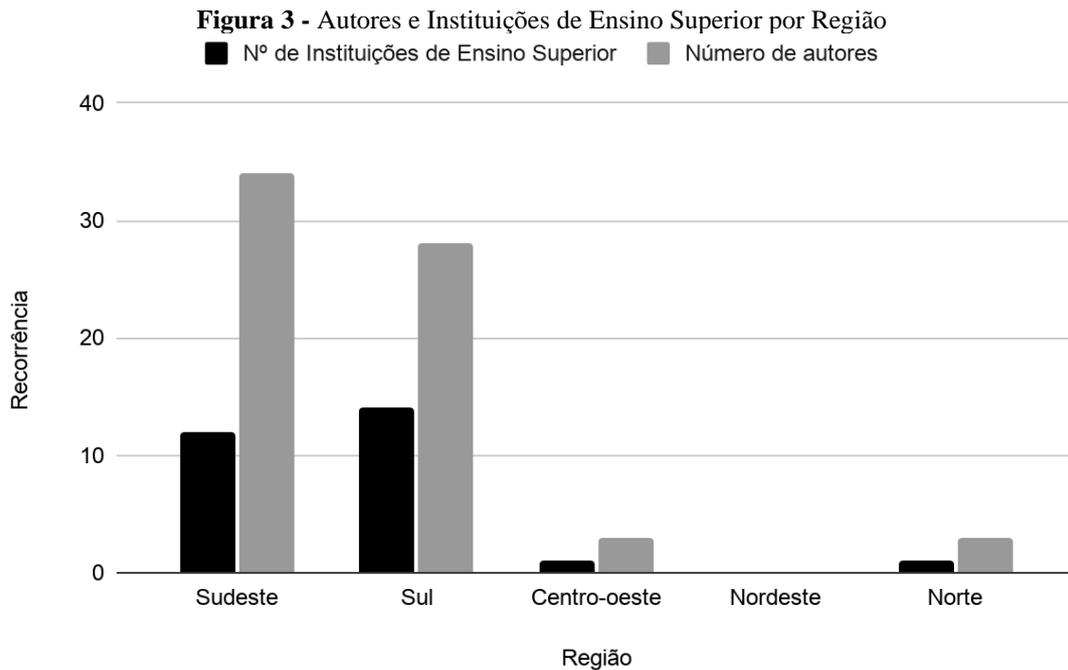
Fonte: resultado da pesquisa.

Na análise de Chagas et al. (2011), que abrangeu dois momentos (2000 a 2006; 2007 a 2009), os autores identificaram que, do total de pesquisas levantadas, a publicação em periódicos a respeito do assunto “Contabilidade sobre Terceiro Setor no Brasil” representava 7,14% quando comparada à divulgação por meio de Teses, Dissertações e em Congressos. Ao observar o horizonte temporal abrangido por esta pesquisa, em particular, nota-se um baixo número de publicações anuais (no máximo quatro), cabendo verificar se esta constatação feita no início dos anos 2010 avançou até o final da última década.

Em relação à autoria, no total, foram identificados 68 autores/as pertencentes à 28 Instituições de Ensino Superior. Destes, 46,43% estavam filiados à Universidade de São Paulo (USP) e 25% à Universidade Regional de Blumenau (FURB). Os autores associados à Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG), à Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), à Universidade Nove de Julho (UNINOVE) e à Pontifícia Universidade Católica do Paraná (PUCPR), corresponderam, cada uma, a 14,29% do número de autores identificados nos artigos. Com número menos expressivo, tanto a Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado (FECAP) quanto a Universidade Federal de Rondônia e a Universidade de Brasília, apresentaram 10,7%, cada uma. Neste conjunto de artigos, foi observada baixa recorrência de determinado/a autor/a em mais de um trabalho.

O propósito de identificar os autores recorrentes nas publicações era o de perceber a continuidade de estudos, para indicar se havia ou não uma agenda de pesquisas sobre o terceiro setor e os aspectos contábeis e financeiros. Entende-se que, quanto mais um pesquisador pública sobre determinado tema, mais dedicação àquele assunto se tem. Nesta amostra de 25 artigos, isso foi pouco recorrente.

Ao analisar a recorrência destas Instituições por região, obtiveram-se os resultados ilustrados pela Figura 3.



Fonte: resultado da pesquisa.

Diante deste comportamento, observou-se que a Região Sudeste possui o maior número de autores, com 34, correspondendo à 50%, seguida da Região Sul, que concentra 20,6% do total. Já quanto às Instituições de Ensino, a Região Sul assume destaque, possuindo 14, enquanto 12 foram identificadas na Região Sudeste. As demais regiões demonstraram irrelevantes porcentagens, o que enfatiza o protagonismo das regiões Sudeste e Sul quanto à produção científica voltada ao terceiro setor.

3.2 Caracterização geral da pesquisa

Quanto aos elementos pré-textuais – os títulos e as palavras-chave presentes nos artigos –, além de critério para a seleção das produções, foram utilizados para caracterizar as pesquisas. Para mensurar a frequência dos termos considerados nas palavras-chave, foi elaborada uma nuvem de palavras em que, quanto mais destacado estiver determinado termo, mais recorrente ele foi dentre os trabalhos analisados. Com isso, tem-se, na Figura 4, o resultado dessa análise.

SILVA, 2019; RIBEIRO,; TIMÓTEO, 2012; PARENTE et al., 2012; MARTINS; PEDROSA NETO; ARAUJO, 2008; CRUZ, 2010).

Além dessas atividades, notou-se grande expressão de atividades assistencialistas que visavam garantir alimentação e higiene adequadas, tratamentos e apoio psicológico, inserção social e contato com atividades recreativas, tratamentos de doenças físicas e mentais, dentre outras (PIZA et al., 2012; VALADÃO JÚNIOR; MALAQUIAS; SOUSA, 2008; SILVA, 2004; EBSSEN; LAFFIN, 2004; MORGAN; BENEDICTO, 2009). Foi possível notar que as atividades vinculadas à saúde, tais como pesquisas, tratamento a pacientes oncológicos e promoção de atividades físicas, também foram mencionadas em alguns trabalhos (PACE; OLIVEIRA; ALKMIM, 2012; BETTIOL JUNIOR; VARELA; MARTINS, 2007).

Quanto às áreas de atuação destas organizações, segundo o IBGE (2019), elas podem ser segmentadas nos seguintes grupos: I. Habitação; II. Saúde; III. Cultura e recreação; IV. Educação e pesquisa; V. Assistência social; VI. Religião; VII. Associações patronais profissionais; VIII. Meio ambiente e proteção animal; IX. Desenvolvimento e defesa de direitos; e X. Outras. A maioria dos trabalhos analisados apresentou estudos empíricos com organizações de múltiplas áreas de atuação. Houve, entretanto, uma predominância de organizações que atuavam na área de Assistência Social, Educação e pesquisa, Cultura e recreação, Saúde e Esporte (considerado o subconjunto do conjunto cultura e recreação).

São constituídas como Organizações da Sociedade Civil, de acordo com a Lei nº 13.204 de 2015, entidades como fundações e associações, cooperativas e organizações religiosas (BRASIL, 2015). O IBGE, entretanto, não reconhece as cooperativas como parte das FASFIL, apontando essas de possuírem natureza jurídica empresarial, logo, não são consideradas como entidades sem fins lucrativos (IBGE, 2019). Neste contexto, na amostra de artigos analisados, notou-se que as pesquisas realizadas com organizações do tipo associações e fundações, juntamente com múltiplos casos (em que mais de um tipo é evidenciado no mesmo estudo), equivaleram, cada uma, a 20% dos trabalhos selecionados. Entre os demais, 28% não especificaram a tipologia da(s) organização(ões) estudada(s).

As entidades sem fins lucrativos, uma vez constituídas, podem obter registros, títulos, certificados e qualificações. Para isso, devem se enquadrar legalmente à requisitos impostos pelos entes que os garantem, além de cumprir com obrigações especificadas

através das leis. Dentre os principais títulos, registros e certificados, pode-se mencionar: I. Título de Utilidade Pública Federal (UPF); II. Registro no Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS); III. Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas); IV. Qualificação como Organização Social (OS); e V. Qualificação como Organização de Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) (VOESE; REPCZUK, 2011). Ao analisar os trabalhos selecionados, observou-se que a maioria (56%) não apresentou nenhum tipo de registro ou qualificação das entidades. Assim, foi possível apenas apurar a ocorrência de organizações com múltiplas qualificações e titularidades (16%) e de entidades consideradas Organizações Sociais (8%). Do restante, houve uma ocorrência pouco significativa.

Como mencionado, as organizações necessitam de recursos financeiros para desempenharem suas atividades. Há uma ampla diversificação de recursos, como também das formas de obtenção, que podem ocorrer por meio de doações, subvenções, contribuições (VOESE; REPCZUK, 2011), ou através de instrumentos de parcerias firmados com o setor público, como convênios, contratos de gestão e termos de parcerias (DINIZ, 2019). Podem ser, também, oriundos de taxas cobradas por serviços prestados, subsídios recebidos de financiadores e pela venda de produtos (MORRIS, 2000).

Embora a maioria dos estudos não tenha apontando os tipos de organizações estudadas, tampouco a sua qualificação, foi possível identificar que as organizações de 11 pesquisas apresentaram algum vínculo com o Estado em relação a obtenção de recursos, ou seja, celebram parceria com o setor público. Tal constatação ficou mais evidente ao averiguar que oito estudos apresentaram organizações com múltiplas fontes de recursos, podendo ser elas: Estado, Mercado e Sociedade Civil, e que três estudos demonstraram que as organizações examinadas obtinham recursos apenas do Estado. Também foi possível identificar organizações que gozam de recursos advindos da Sociedade Civil. Estes recursos mencionados, foram, predominantemente, financeiros, apontados por 18 trabalhos. Dentre os tipos de recursos que mais se destacaram, têm-se os convênios, as doações, as contribuições e as subvenções. Dos 18 artigos, dois mencionaram, além dos recursos financeiros, os recursos não financeiros obtidos pelas organizações, indicados como máquinas, equipamentos e voluntários.

Além dos recursos, o Estado também pode criar incentivos fiscais a fim de estimular, por meio de parcerias com a iniciativa privada, investimentos privados na área social, com o intuito de estimular ou amenizar problemas de exclusão social, pobreza,

entre outras causas públicas. O Poder Público ainda pode conceder imunidade e isenção tributárias às OSCs, de modo que estes instrumentos as desonerem de tributos (MARTINS, 2006). No que corresponde a tais aspectos fiscais, apenas dois artigos mencionaram organizações que possuíam isenção e imunidade, os demais não informaram. Logo, a recorrência deste aspecto foi baixa nas publicações estudadas.

Ao explorar onde se encontravam, isto é, a sua localização, foi possível identificar um maior número de pesquisas realizadas em organizações da região Sudeste, representando 36%, enquanto a região Sul representou 24%. As demais regiões apresentaram baixo nível de recorrência se comparadas às regiões anteriores. Dadas essas informações, notou-se que a predominância de estudos com organizações destas regiões pode ter relação com o número de organizações presentes nessas regiões, como apontou o levantamento do IBGE (2019).

3.4 Abordagem conceitual

Para conceituar o terceiro setor e/ou as suas organizações, os estudos fizeram uso de conceitos já apresentados por outros autores. Alguns trabalhos, que foram mencionados nos artigos, não se encontravam disponíveis em meios eletrônicos (principalmente por serem livros), portanto os conceitos aqui selecionados foram extraídos da própria interpretação apresentada pelos documentos aqui revisados. Com isso, no Quadro 2 apresenta-se os principais autores e seus respectivos conceitos que se destacaram como mais frequentes nas pesquisas.

Quadro 2 – Conceituação do terceiro setor

Autores(as)	Conceito de terceiro setor
COELHO, S. C. T.	Onde se enquadram iniciativas da sociedade civil, de maneira privada, mas que não possuem fins lucrativos e que visam o bem coletivo, ou seja, deve sobrepor-se à ação individual. Podem ser encontradas em diversas modalidades de integração, como associações, fundações, entidades de defesas de interesses coletivos, e outros.
FERNANDES, R. C.	Composto por organizações privadas sem fins lucrativos, provenientes da sociedade que são destinadas a criação de bens públicos a partir da participação voluntária, em um âmbito não governamental que deem continuidade a práticas de caridade, filantropia e mecenato. Podem ser entidades de classe, associações, entre outros.
ARAÚJO, O. C.	Entidades sem finalidade econômica ou lucrativa, não estatais, que procuram atuar, de modo coletivo, para o bem-estar de uma sociedade ou comunidade, através de serviços e bens, que eram, até então, privativos do

	Estado. Podem ser sindicatos, associações, igrejas, cooperativas, ou outras organizações que contrapõem o capital.
SALAMON, L. M.; ANHEIER, H. K.,	São organizações formais, ou seja, institucionalizadas, de caráter privado (sem ligação institucional com o governo apesar de receber recursos provindos dele), que não distribui lucro, isto é, pode gerar resultados superavitários, mas não deve ser o lucro como finalidade, devem possuir autonomia, possuindo a própria governança e controle de atividade, voluntárias, ou seja, criadas espontaneamente e ter por finalidade o benefício público.
OLAK, P. A.; NASCIMENTO, D. T.	São instituições privadas com propósito de provocar mudanças sociais, a partir de contribuições, doações e subvenções que as mantem. Vem desempenhando funções cada vez mais amplas e relevantes para a sociedade, através de atividades beneficentes, filantrópicas, caritativas, religiosas, culturais, educacionais, científicas, artísticas, literárias, entre outras.

Fonte: elaboração própria com base nos autores citados no quadro.

Ao analisar os conceitos adotados, verificou-se que, de modo geral, as assertivas reúnem as características jurídicas das entidades, que são privadas e autogeridas, ou seja, não pertencentes ao Estado. Sinaliza-se, ainda, para a sua natureza econômica, que não detém finalidade lucrativa e, também, apontam a principal finalidade destas organizações, que buscam o bem-estar coletivo da sociedade. Os autores ainda utilizam de aspectos organizacionais para indicar os possíveis formatos das entidades, que podem se configurar como associações, fundações, sindicatos, cooperativas, igrejas e entidades de classe.

Ao analisar os conceitos elaborados pelos autores, mencionados no Quadro 2 e, resgatados nos estudos aqui verificados, nota-se que são definições que se alinham às pesquisas de contabilidade e finanças, pois os elementos trazidos (aspectos jurídicos, econômicos e organizacionais) possibilitam a operacionalização de estudos aplicados. Ou seja, permitem interpretar os fenômenos contábeis e financeiros do referido setor.

Para os temas específicos desenvolvidos, também foi elaborada uma nuvem de palavras (Figura 5) a fim de mensurar os termos mais frequentes que estão presentes na literatura voltada a contabilidade e finanças aplicada ao terceiro setor.

Figura 5 - Nuvem de palavras: Tema específico


Fonte: resultado da pesquisa.

Atentou-se, aqui, ao destaque dos termos “Contábil/Contábeis”, “Prestação”, “Contas”, “Evidenciação”, “Governança”, “Contabilidade”, “Normas”, “Controladoria”, “Avaliação”, “Gestão”, “Teoria”, “Formas”, “Estratégica”, “Internos”, “Recursos”, “Ativos” e “Práticas”. A partir disso, linhas gerais, foi possível notar que os estudos buscaram pesquisar aspectos como:

(i) a evidenciação contábil, ou seja, a qualidade das informações de caráter financeiro e econômico, sobre as operações, recursos e obrigações de uma entidade, que sejam úteis aos usuários das demonstrações contábeis, entendidas como sendo aquelas que, de alguma forma, influenciem na tomada de decisão (NIYAMA; GOMES, 1996).

(ii) a auditoria, ou seja, o exame de documentos, livros contábeis, registros, além de realização de inspeções e obtenção de informações de fontes internas e externas, tudo relacionado com o controle do patrimônio da entidade auditada (CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE CEARÁ, s.d.).

(iii) a Governança, a Prestação de Contas e a Accountability: de acordo como Carneiro, Oliveira e Torres (2011, p. 94)

O exercício da transparência dentro da organização se utiliza de uma ferramenta muito importante que é a accountability. O tema da accountability tem sido amplamente estudado no âmbito da gestão pública, focando a responsabilização dos governantes e administradores no trato da coisa pública, ou no âmbito da iniciativa privada, focando na responsabilidade social.

O termo accountability, continuam os citados autores,

envolve responsabilidade (objetiva e subjetiva), controle, transparência, obrigação de prestação de contas, justificativas para as ações que foram ou deixaram de ser empreendidas. O que pode ser entendido, nas organizações sem fins lucrativos, como ato de demonstrar que cumpriu a sua missão, ou seja, demonstrar que utilizou corretamente os recursos recebidos de doações (CARNEIRO; OLIVEIRA; TORRES, 2011, p. 94).

Nesse sentido, conforme explicam Mendonça e Machado Filho (2004, p. 303)

As práticas de Governança Corporativa são referenciadas nos princípios de transparência, equidade, prestação de contas (accountability) e ética. De acordo com o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC, 2001), essas práticas contemplam os relacionamentos entre os acionistas/cotistas, conselho de administração, diretoria, auditoria independente e conselho fiscal, com a finalidade de otimizar o desempenho da empresa e facilitar o acesso ao capital.

(iv) a **Controladoria**, em termos operacionais e estratégicos que, como explica Padoveze (2015, p. 3-4), “é a utilização da Ciência Contábil em toda a sua plenitude” e tem “por objeto a identificação, a mensuração, comunicação e a decisão relativas aos eventos econômicos” observados em determinada entidade.

3.5 Aspectos metodológicos

Realizando as análises dos tipos de pesquisas, 92% foram enquadradas como teórico-empíricas e 8% corresponderam às entendidas estritamente como teóricas. Isso reflete em algumas categorias, pois, por não trazer estudos empíricos, não foi possível identificar maiores informações quanto a caracterização das organizações do terceiro setor, por exemplo, pois não há, nestes casos, o compromisso de coleta, de sistematização e/ou análise de dados.

Quanto à classificação, observou-se que a maior parte dos trabalhos não informou explicitamente (48%), sendo que 28% foram classificados como qualitativos, 20% quantitativos e, apenas, 4% como aplicação de métodos mistos.

Quanto à origem dos dados, 40% foram de origem secundária, enquanto 32% relacionaram-se a coleta de dados primários. Os estudos que utilizaram de dados primários e secundários representam 24%. Da mesma forma, os instrumentos de coletas de dados mais utilizados foram o levantamento de documentos, tais como demonstrações financeiras e contábeis, estatutos, atas e relatórios, além da realização de entrevistas com representantes das entidades e aplicação de questionários.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho objetivou identificar como tem sido aplicados os conceitos contábeis e financeiros em estudos referentes ao terceiro setor e as suas entidades. A intenção foi a de melhor compreender como as produções científicas observam este cenário. Para isso, foi realizada uma revisão de literatura de cunho sistemático, para compreender e quantificar a predominância de determinadas categorias relacionadas ao terceiro setor, bem como as práticas contábeis e financeiras aplicadas em suas entidades.

Ao observar as publicações e as suas informações gerais, constatou-se 68 autores/as pertencentes à 28 Instituições de Ensino Superior. A baixa recorrência do mesmo autor em mais de uma publicação não permitiu observar a continuidade de estudos sobre os temas pesquisados. Os artigos publicados entre 2010 a 2019, se mostraram em maior número, simbolizando o crescimento de pesquisas deste eixo temático. Todavia, torna-se importante expandir o horizonte para outros formatos de publicação (Teses e Dissertações, por exemplo) para verificar a representatividade dos artigos científicos ante a outras modalidades de comunicação científica.

Foi possível observar que o número de autores e as suas respectivas instituições de ensino as quais eram vinculados estavam predominantemente localizadas nas regiões Sudeste e Sul do país. Enquanto a primeira apresentou o maior número de autores, a segunda apresentou maior número de instituições de ensino. Esse volume focalizado nas referidas regiões também foi observado quanto à localização das entidades analisadas nos artigos. Desse modo, foi observado o protagonismo dessas duas regiões não só no número de organizações, como apontou o IBGE (2019), mas também no que tange aos estudos realizados sobre o terceiro setor e os seus aspectos contábeis e financeiros.

Notou-se a predominância dos aspectos contábeis nos estudos. Isso foi refletido tanto nos periódicos, que são, em grande parte, voltados à Contabilidade, além dos trabalhos mais citados pelos estudos também se referirem à temas da ciência contábil. Essa magnitude foi observada também nas palavras-chave, juntamente com os temas específicos dos artigos. Em ambos, a frequência dos termos como “evidenciação e gerenciamento contábil”, “prestação de contas”, “governança”, “accountability”, “controladoria” e “gestão estratégica” foram os mais recorrentes.

Constatou-se que, dentre as organizações objeto de estudo dos artigos revisados, a maioria foram associações ou fundações e, também, havia pesquisas realizadas com

múltiplos tipos de organizações. Em menor frequência, foram realizados estudos de casos múltiplos com organizações que possuíam qualificações, títulos ou registros, juntamente com entidades consideradas Organizações Sociais. Apesar disso, o número de organizações que estabeleciam parcerias com o Estado foi intermediário em relação ao total de artigos levantados.

A maioria dos estudos foram realizados com organizações que possuem múltiplas fontes de recursos, provindos do Estado, do Mercado e/ou da Sociedade Civil. Desses recursos, foram mais frequentes os convênios, as doações, as contribuições e as subvenções. Já quanto aos aspectos fiscais, notou-se baixa frequência de menções às organizações que gozavam de imunidade ou isenção tributária, juntamente com os incentivos fiscais, o que implica na falta de informações das organizações, principalmente nos aspectos fiscais e de qualidade.

Além disso, a maioria dos estudos foram de natureza teórico-empírica, ou seja, pesquisas que visavam relacionar aquilo que a literatura aponta por meio da abordagem empírica a casos reais. Todavia, nem todos os trabalhos explicitaram as organizações estudadas, o que comprometeu a categoria de análise que buscava caracterizar as organizações do terceiro setor. Notou-se, também, a não informação explícita, por parte de vários trabalhos, quanto à sua classificação enquanto estudos qualitativos, quantitativos ou mistos.

Em relação à origem dos dados, a maioria das pesquisas se valeu da utilização de fontes secundárias, coletadas a partir de documentos (demonstrações contábeis e financeiras), típicos das pesquisas da área aqui enfatizada. Já para a coleta de dados primários, observou-se uma frequência menor, mas quando empregada, os levantamentos ocorriam por meio da realização de entrevistas e da aplicação de questionários com gestores e demais sujeitos envolvidos com às entidades.

Esta pesquisa limita-se, sobretudo quanto à teorização do terceiro setor e a perspectiva de análise aqui adotada. Devido à sua natureza, esse setor é estudado por demais áreas, como as Ciências Econômicas, Ciências Sociais, Administração e Ciência Política. Quanto a isso, é necessário frisar aqui a importância de estudos com diferentes vertentes sob o mesmo tema, para que se possa, não só contribuir de forma ampla, mas completa.

Além disso, como se tratou de uma revisão de literatura, sugere-se, para pesquisas futuras, explorar as experiências de outras regiões do país, a fim de comparar com os dados aqui apresentados. Idealiza-se a realização de estudos de caso comparativos que permitam conhecer a fundo os aspectos contábeis e financeiros praticados pelas organizações, bem como a percepção de seus gestores e dirigentes frente à necessidade e à importância desses aspectos para a sustentabilidade e para o funcionamento das entidades. Dessa forma, seria possível investigar, por exemplo, qual a importância da contabilidade para o terceiro setor, podendo ser ela um meio para captar recursos apenas, ou uma ferramenta de controle gerencial, útil para usuários internos e externos, ou um instrumento para fiscalização e evidenciação dos dados. Por fim, acredita-se ser interessante fazer um mapeamento mais ampliado e aprofundado das técnicas financeiras utilizadas para a gestão das entidades o que possibilitaria definir quais os instrumentos mais adequados a serem adaptados para serem utilizados por essas entidades.

REFERÊNCIAS

AGUIAR, C. C.; CUNHA, F. S. A Participação Social Pós-Constituição de 1988: O que se Tem Discutido a Respeito? **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, 22(71), 23-38, 2017.

BRASIL. Lei Nº 13.204, de 14 de dezembro de 2015. Altera a Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014, “que estabelece o regime jurídico das parcerias voluntárias, envolvendo ou não transferências de recursos financeiros, entre a administração pública e as organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público; define diretrizes para a política de fomento e de colaboração com organizações da sociedade civil; institui o termo de colaboração e o termo de fomento; e altera as Leis nº 8.429, de 2 de junho de 1992, e 9.790, de 23 de março de 1999”; altera as Leis nº 8.429, de 2 de junho de 1992, 9.790, de 23 de março de 1999, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 12.101, de 27 de novembro de 2009, e 8.666, de 21 de junho de 1993; e revoga a Lei nº 91, de 28 de agosto de 1935. **Diário Oficial da União**. Brasília/DF, 2015.

CARNEIRO, A. F.; OLIVEIRA, D. L.; 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. 90-103, 2011.

CHANDLER J, et al. Chapter I: Introduction. In: Higgins J.P.T. et al. (editors). **Cochrane Handbook for Systematic Reviews of Interventions** version 6.2 (updated February 2021). Cochrane, 2021. Disponível em: <www.training.cochrane.org/handbook>. Acesso em: 01 de março de 2021.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Manual de Procedimentos Contábeis e Prestação de Contas das Entidades de Interesse Social**. Conselho Federal de Contabilidade. 2ª Reimpressão. Brasília, 2008. Disponível em:

<https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2018/04/1_Manual_procedimentos2008.pdf>. Acesso em: 25 de jan. de 2021.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO CEARÁ. **Auditoria Contábil**. Disponível em: <<https://www.crc-ce.org.br/fiscalizacao/informacoes-importantes/auditoria-contabil/#:~:text=A%20auditoria%20cont%C3%A1bil%20compreende%20o,do%20patrim%C3%B4nio%20da%20entidade%20auditada>>. Acesso em: 11 mar 2021.

DINIZ, C. S. A improbidade administrativa no contexto das parcerias públicas com o terceiro setor. O Ministério Público na defesa da probidade administrativa. **Conselho Nacional do Ministério Público**, 2019.

FALCONER, A. P. **A promessa do terceiro setor: um estudo sobre a construção do papel das organizações sem fins lucrativos e do seu campo de gestão**. 1999. 153 f. Dissertação (Mestrado em Administração). Curso de Pós-Graduação em Administração, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1999.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **As Fundações e Associações sem Fins Lucrativos no Brasil: 2016**. Coordenação de Cadastro e Classificações. – Rio de Janeiro: IBGE, 2019. Disponível em: <<https://biblioteca.ibge.gov.br/index.php/biblioteca-catalogo?view=detalhes&id=2101647>>. Acesso em: 17 de fev. de 2021.

MARTINS, S. O. Terceiro Setor - aspectos tributários e incentivos fiscais. **Revista Brasileira de Contabilidade**. n. 160, 2006.

MENDONÇA, L. R.; MACHADO FILHO, C. A. P. Governança nas organizações do terceiro setor: considerações teóricas. **RAUSP Management Journal**, v. 39, n. 4, p. 302-308, 2004.

MORRIS, S. Defining the Nonprofit Sector: Some Lessons from History. **Voluntas: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations**, v. 11, n.1, 25-43, 2000.

NIYAMA, J. K.; GOMES, A. L. O. Contribuição ao aperfeiçoamento dos procedimentos de evidenciação contábil aplicáveis às demonstrações financeiras de bancos e instituições assemelhadas. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 1996, Brasília. **Anais...** Brasília, 1996.

PACE, E. S. U. **Metodologias de Avaliação de Desempenho com Criação de Valor como Contribuição ao Planejamento das Organizações Sem Fins Lucrativos**. 2009, 410 F. Tese de doutorado (Doutorado em Administração de Empresas), Universidade de São Paulo, USP, São Paulo, 2009.

PADOVEZE, C. L. **Controladoria Estratégica e Operacional**. São Paulo: Cengage Learning, 2015.

PAES, J. E. S. **Fundações e entidades de interesse social: aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários**. 3. ed. Brasília: Brasília Jurídica, 2001.

RODRIGUES, L. P. D.; MOREIRA, V. S. Habitação e políticas públicas: O que se tem pesquisado a respeito? **Urbe**, 8(2), 167-180, 2016.

UNIVERSIDADE ESTADUAL PAULISTA. **Tipos de revisão de literatura**.

Biblioteca Prof. Paulo de Carvalho Mattos. Botucatu/SP, 2015. Disponível em: <https://www.fca.unesp.br/Home/Biblioteca/tipos-de-evisao-de-literatura>.

VOESE, S. B.; REPCZUK, R. M. Características e peculiaridades das entidades do terceiro setor. **ConTexto**, Porto Alegre, vol. 11, n. 19, 2011.



ANEXO - Artigos revisados

ÁVILA, L. A. C.; BERTERO, C. O. Governança no Terceiro Setor: um estudo de caso em uma fundação de apoio universitário. Revista Brasileira de Gestão de Negócios , v. 18, n. 59, p. 125-144, 2016.
BETTIOL JUNIOR, A.; VARELA, P. S.; MARTINS, G. A. Implicações das teorias do patrimônio líquido sobre as informações contábeis divulgadas por instituições do terceiro setor. Enfoque Reflexão Contábil , v. 26, n. 2, p. 57-71, 2007.
CAMELO, A. C. O.; CAMELO, P. M.; PAULINO, T. C. B. A importância do gerenciamento contábil para as organizações do terceiro setor. Enfoque Reflexão Contábil , v. 25, n. 2, p. 41-54, 2006.
CARNEIRO, A. F.; OLIVEIRA, D. L.; 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. 90-103, 2011.
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, art. 4, p. 58-75, 2010.
CUNHA, P. R.; KLANN, R. C.; RENGEL, S.; SCARPIN, J. E. Procedimentos de auditoria aplicados pelas empresas de auditoria independente de Santa Catarina em entidades do Terceiro Setor. Revista de Contabilidade e Organizações , v. 4, n. 10, art. 4, p. 65-85, 2010.
DALL'AGNOL, C. F.; TONDOLO, R. R. P.; TONDOLO, V. A. G.; 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.
EBSEN, K. S.; LAFFIN, M. Terceiro setor e contabilidade: compilações de uma pesquisa. Revista Contemporânea de Contabilidade , v. 1, n. 1, p. 11-28, 2004.
MÁRIO, P. C.; ALVES, A. D. F.; CARMO, J. P. S.; SILVA, A. P. B.; JUPETIPE, F. K. N. A utilização de instrumentos de contabilidade gerencial em entidades do terceiro setor. Sociedade, Contabilidade e Gestão , v. 8, n. 1, p. 64-79, 2013.
MARTINS, O. S.; PEDROSA NETO, C.; ARAUJO, A. O. A Gestão Estratégica de Custos nas organizações do terceiro setor: um estudo de caso no Estado da Paraíba. Contabilidade Vista & Revista , v. 19, n. 2, p. 61-84, 2008.
MENDONÇA, L. R.; MACHADO FILHO, C. A. P. Governança nas organizações do terceiro setor: considerações teóricas. RAUSP Management Journal , v. 39, n. 4, p. 302-308, 2004.
MILANI FILHO, M. A. F.; MILANI, A. M. M. Governança no terceiro setor: estudo sobre uma organização francesa do século XIX. Revista Eletrônica de Ciência Administrativa , v. 10, n. 1, p. 32-46, 2011.
MORGAN, L.; BENEDICTO, G. C. Um estudo sobre a controladoria em organizações do Terceiro Setor na Região Metropolitana de Campinas. Revista de Administração da Unimep , v. 7, n. 3, p. 111-133, 2009.
MOTA, A. L. C.; NASSIF, V. M. J. Como Sobreviver em um Ambiente de Financiamento Instável? Gestão de Recursos em Organizações Empreendedoras do Terceiro Setor que atuam com o Esporte. Revista de Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas , v. 5, n. 1, p. 3-27, 2016.
PACE, E. S. U.; OLIVEIRA, A. M.; ALKMIM, W. F. A criação de valor na gestão da mão de obra voluntária no terceiro setor. Revista de Administração da Unimep , v. 10, n. 3, p. 218-242, 2012.

PARENTE, T. C. et al. Gestão de mudanças nas organizações do terceiro setor: O desafio da sustentabilidade financeira. Revista Gestão & Regionalidade , v. 28, n. 84, p. 89-102, set./dez. 2012.
PIZA, S. C. T.; PARISI, C.; MEGLIORINI, E.; GALLO, M. F. 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 , v. 17, n. 3, p. 78-97, 2012.
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.
RAMOS, F. M.; KLANN, R. C. Qualidade da Informação Contábil das Entidades Brasileiras do Terceiro Setor. Future Studies Research Journal: Trends and Strategies , v. 7, n. 1, p. 3-32, 2015.
RAMOS, F.; KLANN, R. C. Relationship Between Quality in Accounting Information and Organizational Characteristics of the Third Sector Entities. Organizações & Sociedade , v. 26, n. 88, p. 9-27, 2019.
RIBEIRO, L. M. P.; TIMÓTEO, A. C. A adoção dos controles internos em uma organização do terceiro setor como sustentabilidade econômica: um estudo de caso em uma associação de Minas Gerais. Revista Contemporânea de Contabilidade , v. 9, n. 17, p. 61-82, 2012.
SILVA, F. S. Normas e práticas contábeis aplicadas ao terceiro setor. Contabilidade, Gestão e Governança , v. 7, n. 2, p. 113-125, 2004.
SOARES, S. V.; CASAGRANDE, M. D. H.; SILVA, L. C. Evidenciação Contábil de Entidades do Terceiro Setor: Uma Análise da Conformidade das Demonstrações Contábeis da Universidade do Sul de Santa Catarina - Unisul. Contexto - Revista do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da UFRGS , v. 19, n. 43, p. 13-26, 2019.
VALADÃO JÚNIOR, V. M.; MALAQUIAS, R. F.; SOUSA, E. G. Controladoria como uma opção à sustentabilidade econômica nas organizações de terceiro setor: o caso de uma associação. Revista Contemporânea de Contabilidade , v. 5, n. 9, p. 131-151, 2008.
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.