

EVIDENCIAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DAS ENTIDADES PORTADORAS DO TÍTULO DE UTILIDADE PÚBLICA FEDERAL DE RONDÔNIA¹

Jéssica Paloma Franke de Araújo

jhessytodavida@hotmail.com

Universidade Federal de Rondônia - UNIR

Alexandre de Freitas Carneiro

alexandrevha95@gmail.com

Universidade Federal de Rondônia - UNIR

Odirlei Arcangelo Lovo

oalovo@gmail.com

Universidade Federal de Rondônia - UNIR

Jean Marcos da Silva

jean_msnmarcos@hotmail.com

Universidade Federal de Rondônia - UNIR

RESUMO

O terceiro setor se encontra em crescimento, fator que tem gerado uma maior competitividade na busca por captação de recursos. Evidencia-se que quanto maior o número de informações divulgadas pelas entidades pertencentes ao terceiro setor, maior essas entidades demonstram-se transparentes, assim como maior tende a ser o número de doações recebidas por elas, pois transmitem confiança aos seus doadores. Neste contexto, o objetivo desta pesquisa consiste em identificar o nível de evidenciação das entidades do terceiro setor que possuem o título de Utilidade Pública Federal (UPF) no Estado de Rondônia, no ano de 2013. A pesquisa caracteriza-se como descritiva e foi realizada mediante análise documental. A amostra investigada na pesquisa compreende 12 entidades que divulgaram sua prestação de contas referente ao ano de 2013 no website do Ministério da Justiça. Foi utilizado um constructo elaborado na pesquisa de Zittei, Politelo e Scarpin (2013), o qual contém 63 itens baseados no CPC 26 e NBC T 10.19. Os resultados encontrados evidenciam que estas entidades apresentam um nível médio de evidenciação de 41% das informações avaliadas, o que denota que muitas informações destacadas na referida norma não foram evidenciadas por estas entidades neste período.

Palavras-chave: Evidenciação contábil; terceiro setor; utilidade pública federal.

DISCLOSURE OF FINANCIAL REPORTS OF ENTITIES HOLDING THE TITLE OF FEDERAL PUBLIC USEFULNESS OF THE STATE OF RONDÔNIA

¹ Recepção: 01/10/2014.

Aprovação: 28/08/2015.

Publicação: 01/09/2015.

ABSTRACT

The third sector is in growth, fact that has generated a greater competitiveness in the search for raising funds. It became evident that the greater the information publicized by the entities belonging to the third sector, the more they appear as transparent, as well as the the number of donations received by them tends to be greater, once they convey trust to their donors. In this context, the objective of this research is to identify the level of disclosure of the third sector entities that have the title of Federal Public Usefulness in the state of Rondônia in 2013. The research is descriptive and it was carried out through documental analysis. The population of the research is composed of 12 entities that made their 2013 annual report available for the public at the website of the Ministry of Justice. A construct developed in a reasearch by Zittei, Politelo and Scarpin (2013) was used, which contains 63 items based on CPC 26 and on the NBC T 10.19. The results obtained show that these entities present an average level of disclosure of 41% of the information that were evaluated, which indicates that a lot of the information presented in the referred law was not publicized by these entities in this period.

Keywords: Accounting disclosure; third sector; federal public usefulness.

1. INTRODUÇÃO

O artigo enquadra-se na área de estudos de organizações pertencentes ao terceiro setor. No atual contexto econômico mundial, segundo Araújo (2005), existem três setores distintos, que de maneira diversificada movimentam a economia e trabalham para a evolução da sociedade. Situado no primeiro setor encontra-se o Estado, que exerce suas múltiplas atividades com o objetivo de cumprir suas finalidades básicas. No segundo setor, situam-se as empresas privadas que exercem suas atividades visando à obtenção de lucros e sua distribuição aos investidores, como remuneração do capital aplicado, e no terceiro, situam-se as entidades sem fins lucrativos (ESFL).

Tendo em vista a dificuldade encontrada pelo Estado para solucionar os diversos problemas que se agravaram com a evolução dos sistemas capitalistas, a partir da década de 1970, surgem as entidades do terceiro setor, entidades sem fins lucrativos, de caráter não governamental, que contribuem com práticas de caridade e cidadania, contando também com a captação de recursos públicos e privados.

Segundo dados do IBGE (2010), o número de ESFL vem aumentando a cada dia e, conseqüentemente, aumenta também a competitividade entre elas na busca de captação de recursos. Em meio a essa evolução do chamado terceiro setor e o aumento da competitividade entre as entidades surge a necessidade do uso de processos transparentes, da prestação de contas legal exigida pelo setor público, mediante a concessão de contratos e convênios a essas entidades. As ESFL devem demonstrar de forma real, ética, detalhada e transparente a aplicação dos recursos obtidos, mantendo assim a espontânea e clara relação dessas entidades

com o setor público e a sociedade em geral, tendo em vista que a transparência evidenciada pelas organizações demonstram, verdadeiramente, quem são e quais são seus objetivos, o que contribui para manter a credibilidade junto a seus doadores (CARNEIRO; OLIVEIRA, TORRES, 2011).

Diante do exposto, realizou-se uma pesquisa em ESFL com o seguinte problema de pesquisa: Qual o nível de evidenciação das entidades do terceiro setor, portadoras do título de Utilidade Pública Federal (UPF), do Estado de Rondônia? Para realização da pesquisa foi utilizado o constructo elaborado na pesquisa de Zittei, Politelo e Scarpin (2013), o qual contém 53 itens de evidenciação contábil baseado no Pronunciamento Técnico CPC 26, que trata da apresentação das demonstrações contábeis, e 10 itens de evidenciações contábeis elaborados a partir da norma NBC T 10.19, que trata especificamente das entidades do terceiro setor e apresenta itens de evidenciação não contemplados no referido CPC.

Assim o objetivo desta pesquisa é identificar o nível de evidenciação (*disclosure*) das entidades do terceiro setor que possuem o título de Utilidade Pública Federal (UPF) no Estado de Rondônia no ano de 2013. Neste sentido, justifica-se a pesquisa para a sociedade em geral que poderá analisar se as entidades por elas beneficiadas, mediante doações, estão divulgando corretamente a aplicação dos recursos obtidos, e para os gestores, que poderão analisar o desenvolvimento de sua gestão e constatar possíveis medidas para melhorias nos níveis de *accountability*.

O artigo está estruturado em cinco seções, incluindo essa introdução. A segunda seção aborda o referencial teórico ao discutir sobre terceiro setor, ESFL, contabilidade e títulos de utilidade pública. A terceira seção é sobre o método da pesquisa. A quarta aborda a análise dos resultados e a última, as considerações finais com limitações e sugestões de futuras pesquisas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Terceiro Setor e Entidades Sem Fins Lucrativos

Em decorrência do aumento das desigualdades sociais, dos conflitos étnicos, catástrofes ambientais, privatização de serviços essenciais e da desregulamentação de políticas sociais, surge o chamado “Terceiro Setor” na tentativa de minimizar e até mesmo solucionar os problemas sociais advindos desses fatores (ALMEIDA; FERREIRA, 2007).

De acordo com Ioschpe (2000) e Araújo (2005), Terceiro Setor é o termo utilizado para classificar as entidades sem fins lucrativos, cujo principal papel é a participação voluntária, fora do âmbito governamental, que dão suporte às práticas de caridade, da filantropia e do mecenato, visando garantir o direito de cidadania da sociedade.

Na concepção de Coelho (2000, p. 59), “Terceiro Setor é a denominação utilizada para classificar todas as organizações privadas, sem fins lucrativos, que visam à produção de um bem coletivo”. Pode-se dizer, então, em concordância às denominações citadas, que o terceiro setor é um projeto social, que não possui finalidade de lucro, que surgiu para amenizar os problemas gerados pela ineficiência do Estado em atender às demandas sociais (ASSIS; MELLO; SLOMSKI, 2006; ZITTEI; POLITELO; SCARPIN, 2013).

A expressão “sem fins lucrativos”, que caracteriza as entidades do terceiro setor, não significa que essas entidades não possam obter lucro, pois assim como em qualquer outra empresa, a obtenção do superávit é indispensável para sua sobrevivência. Então, “sem fins lucrativos” significa dizer que as entidades do terceiro setor não distribuem o lucro (superávit) e sim aplica os recursos excedentes nas atividades operacionais da entidade (CARNEIRO; OLIVEIRA; TORRES, 2011).

Segundo estudos realizados pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE (2012), juntamente com o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), ABONG e GIFE, percebe-se que nos períodos de 2006 a 2010 houve um acréscimo de aproximadamente 8,8% no número de ESFL no Brasil, passando de 267,3 mil em 2006 para 290,7 mil em 2010, às quais se classificam nos seguintes grupos: Habitação, Saúde, Cultura e recreação, Educação e Pesquisa, Assistência Social, Religião, Associação Patronais e Profissionais, Meio ambiente e proteção animal, Desenvolvimento e defesa de direitos e Outras instituições privadas sem fins lucrativos.

Esses dados comprovam que nos últimos anos o número de ESFL no Brasil aumentam a cada dia e, conseqüentemente, aumenta também a competitividade entre elas na busca de captação de recursos. Diante desse fato, são necessárias a transparência (*accountability*), e devida prestação de contas à sociedade que demonstre de forma real, ética, detalhada a aplicação dos recursos obtidos, tendo em vista que a transparência evidenciada pelas organizações demonstra, verdadeiramente, quem são e quais são os seus objetivos sociais, mantendo assim a importante e clara relação dessas entidades com o setor público e a sociedade em geral (CARNEIRO; OLIVEIRA; TORRES, 2011).

Nesse sentido uma das principais características das entidades do terceiro setor, deveria ser a transparência de todas as ações por elas desenvolvidas. Assim, elas estariam obrigadas a prestar contas do desenvolvimento de suas ações, serviços oferecidos, seu desempenho e a forma como utilizam os recursos obtidos (ALMEIDA; FERREIRA, 2007; ZITTEI; POLITELO; SCARPIN, 2013), contribuindo, então, para essas entidades atingirem o sucesso e simultaneamente maximizar o benefício social de sua atuação (FALCONER, 1999).

Pesquisas demonstram que a divulgação de informações contribui para que a sociedade financie as entidades do terceiro setor. A pesquisa realizada por Keating e Frumkin (2003), destaca que as doações às ESFL dependem da habilidade destas entidades em divulgar seus resultados financeiros aos usuários. Não diferente, Trussel e Pearsons (2007), também destacaram em sua pesquisa que a quantidade de informações fornecidas é um dos fatores que impactam as doações às entidades do terceiro setor (ZITTEI; POLITELO; SCARPIN, 2013).

Portanto, pode-se dizer que a transparência e a respectiva divulgação de informações são fundamentais para sobrevivência de uma organização do terceiro setor (ASSIS; MELLO; SLOMSKI, 2006), devendo essas informações serem divulgadas de forma completa e imparcial, apresentando a real situação da entidade, sua eficiência e seus projetos desenvolvidos junto à sociedade (ZITTEI; POLITELO; SCARPIN, 2013).

Em um estudo recente, Flach, La Rosa e Stüp (2014) pesquisaram o nível de transparência online de organizações do terceiro setor da região sul do Brasil e concluíram que o nível é relativamente baixo, além da carência do desenvolvimento de ferramentas mais eficientes e acessíveis de busca e obtenção de informações. Também, Mario e Alves (2013) afirmam que, a partir dos seus achados de pesquisa, a maioria dessas entidades (da amostra da

pesquisa) ainda necessita desenvolver seus sistemas de informações contábeis e o uso dos instrumentos gerenciais.

2.2 Contabilidade das ESFL

De acordo com Franco (1999) e Neves Junior e Lins (2007), a contabilidade tem a função de controlar os fenômenos ocorridos no patrimônio de uma entidade, através do registro, classificação, demonstrações, análise e interpretação dos dados ocorridos, com o objetivo de fornecer aos seus usuários informações que contribuam para a tomada de decisões e evidenciar o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial.

Vista como um sistema de informação formal, sua estrutura permite demonstrar a seus usuários informações como a origem dos recursos e como estes foram aplicados, o que facilita o aspecto de transparência fundamental às entidades do terceiro setor (CARNEIRO; OLIVEIRA; TORRES, 2011).

Embora, assim como nas entidades com fins lucrativos, as demonstrações contábeis das entidades pertencentes ao terceiro setor devam ser elaboradas e publicadas de acordo com as orientações das Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica – NBC T's 3 e 6, que tratam respectivamente, do Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis e da Divulgação das Demonstrações Contábeis, o CFC editou normas técnicas aplicáveis às ESFL, fazendo com que os procedimentos utilizados nas organizações do terceiro setor se diferenciem dos utilizados nas organizações com finalidades de lucro. Essas edições são evidenciadas nas NBC T 10.4 – Fundações; NBC T 10.18 – Entidades Sindicais e Associações de Classe; NBC T 10.19 – Entidade sem finalidades de lucros; e NBC T 19.4 – Subvenções e Assistência Governamentais.

De acordo com as referidas NBC T's, são cinco as demonstrações contábeis que as entidades do terceiro setor devem elaborar, acompanhadas também por notas explicativas. As especificações das demonstrações contábeis exigidas estão evidenciadas no Quadro 1.

Quadro 1 – Demonstrações Contábeis das entidades sem fins lucrativos.

Demonstração Contábil	Descrição
Balanco Patrimonial	Evidencia os componentes patrimoniais, de modo a possibilitar interpretação da posição patrimonial e financeira da entidade.
Demonstração do Superávit ou Déficit do Exercício	Evidencia a composição do resultado obtido pela entidade num determinado período.
Demonstração das Mutações do Patrimônio Social	Evidencia a movimentação das contas que integram o patrimônio da entidade, num determinado período.
Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos	Evidencia as alterações que originaram as variações no capital circulante líquido da entidade, num determinado período.
Demonstração do Fluxo do Disponível	Evidencia a movimentação ocorrida nas contas do disponível da entidade, num determinado período.
Notas Explicativas	Contêm informações relevantes que complementam àquelas que não foram suficientemente evidenciadas nas DC's.

Fonte: Adaptado de Carneiro, Oliveira e Torres (2011).

Slomski et al. (2012, p. 65) afirmam que o orçamento nas organizações do terceiro setor “representa uma peça vital para a gestão das atividades e projetos da entidade” e, sugerem ainda que, o Balanço Orçamentário seja elaborado e publicado com as demais. Portanto, percebe-se que há um conjunto de informações básicas que devem ser evidenciadas por estas entidades, para além de oportunizar a sociedade uma prestação de contas adequada, se adequar as exigências estabelecidas pelas normas legais aplicáveis a estas entidades.

2.3 Título de Utilidade Pública Federal

O título de Utilidade Pública Federal (UPF) foi criado pela lei federal nº 91 de 1935 e sua regulamentação foi complementada pelo decreto nº 50.517 de 1961 e pela Portaria nº 11 de 1990, da secretaria de justiça do Ministério da Justiça (MJ). De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade (2004), é esse o ministério responsável por conferir o título de UPF às entidades que atendam os seguintes requisitos: a) estarem constituídas no País; b) terem personalidade jurídica; c) terem desenvolvido, regularmente, atividades, nos últimos três anos, respeitando os estatutos; d) não receberem remuneração, nem vantagens dos diretores e associados; e) comprovarem, mediante relatórios trianuais, a promoção de educação, de atividades científicas, culturais, artísticas ou filantrópicas; f) comprovar que seus diretores possuem folha corrida e moralidade comprovada; g) se obrigarem a publicar, anualmente, a demonstração de superávit ou déficit do período anterior, se esta for contemplada com subvenção da união.

Como especificado pelo CFC, um dos critérios para concessão desse título à determinada entidade é o fato de as atividades exercidas por ela promoverem a educação ou exercerem atividades científicas, culturais, artísticas ou filantrópicas. Assim, por se tratar, estes, de serviços considerados prioritários para o poder público, em virtude de ser uma forma de atuação social do governo, o título de UPF é concedido às entidades responsáveis por desenvolver tais atividades, servindo, assim, como meio de ligação entre o Estado e a iniciativa privada, motivo pelo qual se exclui as sociedades de proteção a animais e aquelas que prestam serviço exclusivamente a seus associados, mesmo que sejam beneficentes (BOUDENS, 2000).

As principais razões para as entidades buscarem a obtenção do título de UPF são os benefícios imateriais e materiais proporcionados por ele (SOUZA et al, 2012). Como benefícios imateriais, o título proporciona prestígio e reconhecimento, uma vez que serve como prova dos serviços prestados, melhorando sua imagem diante da sociedade, além de ser utilizado como pré-requisito para obtenção do certificado de entidade com fins filantrópicos concedido pelo Ministério da Previdência Social. Além desses benefícios imateriais, há os materiais, relacionados às questões fiscais e tributárias, como receber doações da união, receber receitas das loterias federais, realizar sorteios, ser isentas do recolhimento da cota patronal previdenciária e permitir que pessoas físicas e jurídicas possam deduzir a sua doação do imposto de renda (SOUZA et al, 2012).

De acordo com Borges (2008), o título de UPF é concedido pelo Ministério da Justiça (MJ) quando este reconhece que determinadas entidades desempenham atividades que deveriam ser exercidas pelo serviço público. Assim, as entidades que possuem esse título obrigam-se a enviar anualmente, até o dia 30 de abril, para o Ministério da Justiça sua

prestação de contas do período, com o risco de perderem o título de UPF caso não se demonstrem transparentes em suas ações.

Neste contexto, em face da importância do atendimento as questões que regulam esta entidade e tendo em vista as evidências encontradas em estudos anteriores, que sugerem que nem todas as entidades apresentam níveis adequados de evidenciação, torna-se oportuno investigar o nível de evidenciação das entidades do terceiro setor que possuem o título de Utilidade Pública Federal (UPF) no Estado de Rondônia, no ano de 2013. Tal motivação estimula a realização deste estudo.

3. MÉTODO

O método utilizado nesta pesquisa é o indutivo. Nesse método, utiliza-se dados obtidos por meio de pesquisas para chegar às conclusões gerais. Assim, se as entidades que compõem a amostra da pesquisa elaboram e divulgam suas demonstrações contábeis de uma forma transparente de acordo com o CPC e as NBC's, pode-se afirmar que é possível que as demais entidades do Estado de Rondônia, não investigadas nesta pesquisa, também sejam transparentes em suas ações.

A pesquisa classifica-se como descritiva, que de acordo com Calixto (2013), permite a identificação, a análise e a comparação de dados, porém sem a interferência do pesquisador. Esta foi conduzida por meio de análise documental e abordagem quantitativa.

O universo da pesquisa são todas as entidades possuidoras do título de UPF no Estado de Rondônia que obtiveram a qualificação nesse título no período correspondido entre 1972 a 2013, totalizando 45 entidades. Desse total, 33 não apresentaram a prestação de contas do exercício findo de 2013. Assim, selecionou-se para a amostra final 12 entidades que divulgaram sua prestação de contas do ano de 2013 no *website* do Ministério da Justiça até o dia 30 de Junho de 2014, data em que foram coletados os dados da pesquisa.

O Ministério da Justiça (2012) estabeleceu desde 2007 o prazo máximo para o envio da prestação de contas dessas entidades dia 30 de abril de cada ano, mediante o Cadastro Nacional de Entidades de Utilidade Pública do Ministério da Justiça (CNEs/MJ), sob a pena de não poderem retirar certidão de regularidade. Desta forma, constata-se que as demais entidades podem estar em situação irregular, no que se refere ao fornecimento de tais informações ao Ministério da Justiça. As entidades que compõem a amostra selecionada para a realização desta pesquisa são apresentadas no Quadro 2

Quadro 2 – Amostra da pesquisa.

	Entidades	Cidade
1	Instituto Maria Auxiliadora	Porto Velho - RO
2	Centro de Reabilitação Neurológica Infantil de Cacoal -CERNIC	Cacoal - RO
3	Centro de Atendimento às Pessoas Especiais - CENAPE	Pimenta Bueno - RO
4	Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais - APAE	Ariquemes - RO
5	Associação Pestalozzi de Ouro Preto do Oeste	Ouro Preto do Oeste - RO
6	Centro Educacional de Rolim de Moura - CER	Rolim de Moura - RO
7	Serviço de Assistência Social Evangélica da Igreja Assembléia de Deus de Vilhena/RO	Vilhena - RO
8	Associação Cristã de Abrigo e Evangelização de Criança e Adolescente Betel	Ariquemes - RO
9	Centro Despertar da Criança e do Adolescente	Guajará - Mirim - RO
10	Fundação Assistencial Batista de Ensino e Misericórdia - FASBEM	Cacoal - RO
11	Associação Atlética Banco do Brasil - AABB	Rolim de Moura - RO
12	Centro Espírita Allan Kardec	Ariquemes - RO

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Das 12 entidades selecionadas, somente 07 enviaram sua prestação de contas até o prazo estabelecido pelo MJ, sendo que as outras 05, por algum motivo, enviaram após o prazo. Foram analisadas somente as demonstrações divulgadas no *website* do MJ, as quais são padronizadas, diferindo, em maior parte, no conteúdo evidenciado nas Notas Explicativas.

O procedimento utilizado para realizar a pesquisa classifica-se como bibliográfico e pesquisa eletrônica, na qual para a coleta de dados foi utilizado o constructo elaborado por Zittei, Politelo e Scarpin (2013), que contém 53 itens de evidenciação contábil baseado no Pronunciamento Técnico CPC 26, que trata da apresentação das demonstrações contábeis, e 10 itens de evidenciação contábil elaborados a partir da norma NBC T 10.19, que trata especificamente das entidades do terceiro setor e apresenta itens de evidenciação não contemplados no referido CPC.

Os dados coletados foram tabulados e analisados atribuindo valor 1 (um) se a entidade apresentou a informação, 0 (zero) quando não apresentou e nenhuma pontuação para situações em que a entidade não estava obrigada a apresentar. Nos casos em que a entidade apresentou parcialmente determinada informação, foi atribuído valor 1 (um). O nível de evidenciação das entidades possuidoras do título de UPF no Estado de Rondônia foi obtido ao calcular a proporção de informações apresentadas em relação ao total de itens obrigatórios, conforme o constructo de Zittei, Politelo e Scarpin (2013).

4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Como especificado na seção 3 do artigo, das 45 entidades cadastradas no site do Ministério da Justiça, possuidoras do título de Utilidade Pública Federal, apenas 12 enviaram suas respectivas prestações de contas referentes ao exercício de 2013, ou seja, aproximadamente 27% das entidades possuidoras do título de UPF demonstraram-se

transparentes em suas ações. Assim, a presente pesquisa permite analisar os resultados concretos e efetivos da prestação de contas disponibilizada por essas entidades.

Para analisar o nível de evidenciação das entidades, os itens foram divididos em três grandes grupos, Demonstrações Contábeis (Tabela 1, Tabela 2 e Tabela 3), Estrutura e Conteúdo (Tabela 4, Tabela 5 e Tabela 6) e Itens Exclusivos da NBC T 10.19 (Tabela 7), conforme procedimentos já adotados na pesquisa desenvolvida por Zittei, Politelo e Scarpin (2013).

Tabela 1 - Demonstrações Contábeis - Apresentação apropriada e conformidade com as práticas contábeis brasileiras.

Item	Check list - CPC 26 e NBC T 10.19	Valores			
		1		0	
		Obs.	%	Obs.	%
1	Balanço Patrimonial ao final do período.	12	100%	0	0%
2	Demonstração do resultado do período.	12	100%	0	0%
3	Demonstração do resultado abrangente do período.	-	-	-	-
4	Demonstração das mutações do patrimônio líquido (social) do período.	0	0%	12	100%
5	Demonstração do fluxo de caixa do período.	0	0%	12	100%
6	Notas explicativas, compreendendo um resumo das políticas contábeis significativas e outras informações elucidativas.	12	100%	0	0%
7	Balanço patrimonial do início do período mais antigo, comparativamente apresentado, quando a entidade aplica uma política contábil retrospectivamente ou procede à reapresentação retrospectiva de itens das demonstrações contábeis, ou quando procede à reclassificação de itens de suas demonstrações contábeis.	0	0%	12	100%
8	Demonstração do Valor Adicionado.	0	0%	12	100%
9	Declaração de forma explícita e sem reservas de que as demonstrações contábeis da entidade estão ou não de acordo com os Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações do CPC.	1	8%	11	92%
Evidenciação média		4,6	38,5%	7,4	61,5%

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

A Tabela 1 exhibe as demonstrações contábeis exigidas pelo CPC 26 e NBC T 10.19. Percebe-se que 100% das entidades selecionadas divulgam o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do período e Notas Explicativas. Porém, nenhuma das entidades apresenta Demonstração do Fluxo de Caixa, a qual indica a origem de todo o dinheiro que entrou no caixa, tornando-se um importante relatório para tomada de decisões gerenciais e Demonstração do Valor Adicionado, a qual poderia ser utilizada para apresentar os valores que a entidade gerou e evidenciar a aplicação dos recursos obtidos.

Percebe-se que menos da metade das entidades analisadas divulgam as informações exigidas pelo CPC 26 e NBC T 10.19, ou seja, em relação aos itens investigados, a média de evidenciação das entidades analisadas é de 38,5%, podendo ser considerado um nível baixo de evidenciação, uma vez que dos nove itens observados, apenas três foram divulgados por estas entidades neste período.

Tabela 2 - Demonstrações Contábeis - Materialidade e agregação e compensação de valores - CPC 26 e NBC T 10.19.

Item	Check list - CPC 26 e NBC T 10.19	Valores			
		1		0	
		Obs.	%	Obs.	%
10	Classes materiais de itens semelhantes apresentadas separadamente.	12	100%	0	0%
11	Itens materiais e de natureza ou função distintas apresentados separadamente.	12	100%	0	0%
12	Ativos e passivos informados separadamente.	12	100%	0	0%
13	Receitas e despesas informadas separadamente.	12	100%	0	0%
	Evidenciação média	12	100%	0	0%

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Quanto a materialidade e agregação e compensação de valores (Tabela 2), percebe-se que 100% das entidades analisadas separam os itens semelhantes em classes materiais, apresentam separadamente os itens materiais de natureza e função distintas e apresentam ativos, passivos, receitas e despesas separadamente, o que possibilita um melhor entendimento em relação à destinação dos recursos. Desta forma, sobre estes aspectos, os níveis de evidenciação são adequados as recomendações de norma em todas as entidades.

Tabela 3 - Demonstrações Contábeis - Informação Comparativa - CPC 26 e NBC T 10.19.

Item	Check list - CPC 26 e NBC T 10.19	Valores			
		1		0	
		Obs.	%	Obs.	%
14	Apresentação de, no mínimo, dois balanços patrimoniais com as informações comparativas com respeito ao período anterior para todos os montantes apresentados na demonstração contábil do período corrente.	0	0%	12	100%
15	Apresentação de, no mínimo, duas demonstrações do resultado com as informações comparativas com respeito ao período anterior para todos os montantes apresentados na demonstração contábil do período corrente.	0	0%	12	100%
16	Apresentação de, no mínimo duas demonstrações do resultado abrangente com as informações comparativas com respeito ao período anterior para todos os montantes apresentados na demonstração contábil do período corrente.	-	-	-	-
17	Apresentação de, no mínimo, duas demonstrações das mutações do patrimônio líquido com as informações comparativas com respeito ao período anterior para todos os montantes apresentados na demonstração contábil do período corrente.	0	0%	12	100%
18	Apresentação de, no mínimo, duas demonstrações dos fluxos de caixa com as informações comparativas com respeito ao período anterior para todos os montantes apresentados na demonstração contábil do período corrente.	0	0%	12	100%
19	Apresentação de, no mínimo, duas demonstrações do valor adicionado com as informações comparativas com respeito ao período anterior para todos os montantes apresentados na demonstração contábil do período corrente.	0	0%	12	100%
	Evidenciação média	0	0%	12	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Em contrapartida, conforme se evidencia na Tabela 3, nenhuma das entidades analisadas apresentou suas demonstrações contábeis de forma comparativa, resultando em uma média de evidenciação igual a 0%. A apresentação das informações contábeis de forma

comparativa possibilitaria comparar o crescimento ou não da entidade de um ano para o outro. Logo, a não evidenciação de tais informações implica em perda de transparência, o que pode impactar negativamente nos processos de captação de recursos destas entidades, razão pela qual tais informações precisam ser referenciadas pelas entidades pesquisadas, quando da divulgação de novas informações.

De posse destas informações, a seguir procedeu-se a análise dos níveis de evidenciação das informações que tratam da estrutura e do conteúdo das demonstrações contábeis apresentadas pelas entidades analisadas.

Tabela 4 - Estrutura e Conteúdo - Identificação das demonstrações contábeis - CPC 26 e NBC T 10.19.

Item	Check list - CPC 26 e NBC T 10.19	Valores			
		1		0	
		Obs.	%	Obs.	%
20	Demonstrações contábeis identificadas claramente e distinguidas de qualquer outra informação que porventura conste no mesmo documento.	12	100%	0	0%
21	Nome da entidade às quais as demonstrações contábeis dizem respeito ou outro meio que permita sua identificação, desde o término do período anterior.	12	100%	0	0%
22	Se as demonstrações contábeis se referem a uma entidade individual ou a um grupo de entidades.	12	100%	0	0%
23	Data de encerramento do período de reporte ou o período coberto pelo conjunto de demonstrações contábeis ou notas explicativas.	12	100%	0	0%
24	Moeda de apresentação.	0	0%	12	100%
25	Nível de arredondamento usado na apresentação dos valores nas demonstrações contábeis	0	0%	12	100%
	Evidenciação média	8	67%	4	33%

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

De acordo com os resultados expostos na Tabela 4, percebe-se que 100% das entidades se preocuparam em distinguir as demonstrações contábeis dos demais relatórios de prestação de contas. Percebe-se também que todas as entidades se preocuparam em evidenciar claramente sua identificação, porém nenhuma destas apresentou a moeda e o nível de arredondamento dos valores utilizados na elaboração das demonstrações.

Tabela 5 - Estrutura e Conteúdo - demonstrações contábeis - CPC 26 e NBC T 10.19.

Item	Check list - CPC 26 e NBC T 10.19	Valores			
		1		0	
		Obs.	%	Obs.	%
26	Segregação das contas do ativo e passivo circulante.	12	100%	0	0%
27	Ativos circulantes e não circulantes e passivos circulantes e não circulantes apresentados separadamente.	12	100%	0	0%
28	Subdivisão do ativo não circulante em realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível.	0	0%	12	100%
29	Descrição da natureza e da finalidade de cada reserva dentro do patrimônio líquido.	0	0%	1	100%
30	Segregação das contas da DRE.	12	100%	0	0%
31	Na DRE, o resultado líquido do período.	12	100%	0	0%
32	Na DRA, o resultado líquido do período.	-	-	-	-
33	Na DRA, cada item dos outros resultados abrangentes classificados conforme sua natureza.	-	-	-	-
34	Na DRA, o resultado abrangente do período.	-	-	-	-
35	Inexistência de rubrica ou itens de receitas ou despesas como itens extraordinários.	12	100%	0	0%
36	Montante do efeito tributário relativo a cada componente dos outros resultados abrangentes, incluindo os ajustes de reclassificação.	-	-	-	-
37	Ajustes de reclassificação relativos a componentes dos outros resultados abrangentes.	-	-	-	-
38	Subclassificação das despesas.	12	100%	0	0%
39	Em apresentando os gastos por função, informações adicionais sobre a natureza das despesas, incluindo despesas de depreciação e de amortização e as despesas com benefícios a empregados.	0	0%	12	100%
40	Conciliação do saldo inicial e no final do período.	0	0%	12	100%
41	Para cada componente do patrimônio líquido, uma análise, por meio da DMPL ou das notas explicativas, dos outros resultados abrangentes por item.	-	-	-	-
42	Segregação das contas do patrimônio líquido.	12	100%	0	0%
Evidenciação média		7,6	64%	3,4	36%

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

De acordo com os resultados apresentados na Tabela 5, observa-se que todas as entidades analisadas segregam as contas do ativo e passivo circulante e não circulante, as contas da DRE e do Patrimônio Líquido. Evidenciou-se também que todas as entidades subclassificam suas despesas e que não há rubrica ou itens de receitas ou despesas como itens extraordinários nas demonstrações de nenhuma das entidades pesquisadas, o que permite um maior detalhamento das despesas incorridas.

Observou-se também que, embora todas as entidades subclassifiquem suas despesas na DRE, nenhuma delas se preocupou em apresentar informações adicionais sobre a função e natureza das despesas. A divulgação de tais informações poderia qualificar ainda mais a evidenciação apresentada por estas entidades, o que se constitui como uma oportunidade de melhoria.

Tabela 6 - Estrutura e Conteúdo - notas explicativas - CPC 26 e NBC T 10.19.

Item	Check list - CPC 26 e NBC T 10.19	Valores			
		1		0	
		Obs.	%	Obs.	%
43	Base para a elaboração das demonstrações contábeis e das políticas contábeis específicas utilizadas.	12	100%	0	0%
44	Referência cruzada entre os itens das demonstrações contábeis e as notas explicativas.	9	75%	3	25%
45	Base (ou bases) de mensuração utilizada (s) na elaboração das demonstrações contábeis, apresentadas no resumo de políticas contábeis significativas.	4	33%	8	67%
46	Outras políticas contábeis utilizadas relevantes, apresentadas no resumo de políticas contábeis significativas.	11	92%	1	8%
47	Os julgamentos realizados que a administração fez no processo de aplicação das políticas contábeis da entidade, com excessão dos que envolvem estimativas.	0	0%	12	100%
48	Informação acerca dos pressupostos relativos ao futuro e outras fontes principais de incerteza nas estimativas que possuam risco significativo de provocar ajuste material nos valores contábeis, incluindo a natureza do ativo e ou passivo e o seu valor contábil.	0	0%	12	100%
49	Informações qualitativas sobre os seus objetivos, políticas e processos de gestão do capital.	10	83%	2	17%
50	Dados quantitativos sintéticos sobre os elementos incluídos na gestão do capital.	0	0%	12	100%
51	Indicação do cumprimento ou não, durante o período, dos eventuais requisitos de capital impostos externamente.	0	0%	12	100%
52	Domicílio e a forma jurídica da entidade, o seu país de registro e o endereço da sede registrada.	7	58%	5	42%
53	Descrição da natureza das operações da entidade e das suas principais atividades.	5	42%	7	58%
Evidenciação média		5,3	44%	6,7	56%

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Em relação às Notas Explicativas, conforme os resultados apresentados na Tabela 6, 75% das entidades fazem referência cruzada entre os itens das demonstrações contábeis e as notas explicativas, 92% apresentam outras políticas relevantes no resumo das políticas contábeis significativas, 83% discriminam seus objetivos, políticas e processos de gestão do capital e 58% apresentam informações relacionadas ao domicílio e endereço da entidade, o que demonstra a legalidade e o enfoque qualitativo na prestação de contas.

Contudo, estas entidades não se preocuparam em divulgar informações importantes em suas notas explicativas, tais como a indicação do cumprimento ou não dos requisitos de capital impostos externamente, dados quantitativos sobre os elementos incluídos na gestão do capital e informações de pressupostos relacionados ao futuro, que possam vir a provocar ajuste material nos valores contábeis registrados por estas entidades. Logo, demonstram assim uma preocupação maior apenas com o enfoque qualitativo das informações divulgadas pela entidade em suas respectivas prestações de contas. Entende-se que o fornecimento de informações quantitativas também é importante e poderia qualificar a divulgação de tais informações, razão pela qual deve-se ponderar sobre a sua utilização em novas evidenciações.

É também importante ressaltar o resultado obtido no item 53, no qual se evidencia que apenas 42% das entidades analisadas se preocuparam em descrever a natureza de suas operações e das suas principais atividades. Estes resultados podem ser considerados baixos entre as entidades pesquisadas, uma vez que a divulgação dessa informação demonstra quem realmente são as entidades e quais são os seus reais objetivos.

Tabela 7 - Evidenciação dos itens exclusivos da NBC T 10.19.

Item	Check list - CPC 26 e NBC T 10.19	Valores			
		1		0	
		Obs.	%	Obs.	%
54	Contribuições previdenciárias relacionadas com a atividade assistencial como se a entidade não gozasse de isenção.	0	0%	12	100%
55	Subvenções recebidas, a aplicação dos recursos e as responsabilidades decorrentes dessas subvenções.	2	67%	1	33%
56	Os fundos de aplicação restrita e responsabilidades decorrentes desses fundos.	0	0%	12	100%
57	Recursos sujeitos a restrições ou vinculações por parte do doador.	0	0%	12	100%
58	Eventos subsequentes à data do encerramento do exercício que tenham, ou possam vir a ter efeito relevante sobre a situação financeira e os resultados futuros da entidade.	0	0%	12	100%
59	Taxas de juros das obrigações a longo prazo.	0	0%	1	100%
60	Datas de vencimento das obrigações a longo prazo.	0	0%	1	100%
61	Garantias das obrigações a longo prazo.	0	0%	1	100%
62	Informações sobre os tipos de seguro contratados.	-	-	-	-
63	As receitas com e sem gratuidade de forma segregada, e os benefícios fiscais gozados, para as entidades beneficiadas com isenção de tributos e contribuições.	8	89%	1	11%
Evidenciação média		1,1	17%	5,9	83%

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Além de estabelecer elementos comuns ao CPC 26, a NBC T 10.19 também apresenta itens exclusivos às entidades sem fins lucrativos, não contemplados pelo referido CPC, tais como informações de subvenções recebidas, doações e aplicações de recursos.

Conforme evidenciado na Tabela 7, percebe-se que, entre as entidades que receberam subvenções e estão, portanto, obrigadas a divulgar a aplicação dos recursos obtidos, houve a divulgação por parte de apenas 67% das entidades, o que indica que algumas entidades não estão promovendo uma evidenciação adequada deste item, uma vez que a divulgação da aplicação dos recursos obtidos é obrigatória e fundamental para aumentar a captação de recursos por parte da entidade. Uma maior evidenciação foi observada em relação as informações destacadas no item 63. Neste caso, 89% das entidades divulgaram suas receitas com e sem gratuidade de forma segregada e os benefícios fiscais gozados por elas.

Em relação aos demais itens investigados na pesquisa e apresentados na Tabela 7, verificou-se que não houve preocupação por parte das entidades em evidenciar em suas demonstrações contábeis informações relacionadas a: contribuições previdenciárias relacionadas com a atividade assistencial; os fundos de aplicação restrita e responsabilidades decorrentes desses fundos; recursos sujeitos a restrições ou vinculações por parte do doador;

eventos subsequentes à data do encerramento do exercício que teriam, ou possam vir a ter efeito relevante sobre a situação financeira e os resultados futuros da entidade; taxas de juros das obrigações a longo prazo; datas de vencimento das obrigações a longo prazo; garantias das obrigações a longo prazo; informações sobre os tipos de seguro contratados.

Na Tabela 8 são evidenciadas as médias de evidenciação identificadas a partir da realização desta pesquisa por bloco de análise observado, bem como o nível médio geral de evidenciação encontrado no período.

Tabela 8 - Estatística descritiva do nível de evidenciação.

Blocos de análise	Média	Máximo	Mínimo
1º Bloco - Demonstrações Contábeis	46,17%	100,00%	0,00%
2º Bloco - Estrutura e conteúdo	58,07%	66,67%	43,91%
3º Bloco - Itens exclusivos da NBC T 10.19	17,33%	89,00%	0,00%
Índice geral	40,52%	100,00%	0,00%

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Analisando-se os resultados apresentados na Tabela 8, percebe-se que o bloco que obteve a maior média de itens evidenciados foi o 2º bloco – Estrutura e conteúdo, com média de 58,07%, seguido pelo 1º bloco – Demonstrações Contábeis, que obteve a média de 46,17%. Ambas podem ser consideradas regulares, já que médias mais elevadas de divulgação demonstram maior transparência por parte da entidade e influenciam, diretamente, no nível de captação de recursos.

Apesar disto, mesmo sendo os itens mais evidenciados na amostra investigada, observa-se que diversas outras informações que poderiam ser utilizadas pelas entidades para qualificar a divulgação de suas informações contábeis estão sendo preteridas, o que revela perda de qualidade de informação e problemas de *accountability*, fatores que podem impactar negativamente na captação de recursos e na manutenção do certificado de Utilidade Pública Federal (UPF) destas entidades.

Percebe-se também que a média de evidenciação do 3º bloco corresponde a 17,33% do número de itens observados, o que pode ser considerado uma média baixa, uma vez que este bloco trata de itens exclusivos às entidades do terceiro setor e, conseqüentemente, deveriam ser mais divulgadas pelas entidades em suas respectivas prestações de contas.

Os resultados encontrados convergem aos de estudos anteriores desenvolvidos sobre a temática. Apesar de tais evidências, esta pesquisa corrobora com os achados de Zittei, Politelo e Scarpin (2013), cujos resultados evidenciaram que, embora sendo comprovada tal relação, o nível de evidenciação obtido pode ser considerado baixo nas entidades analisadas. Na amostra investigada o nível médio de evidenciação foi de 41%, enquanto que a dos autores citados foi de 27%. Constatou-se que os itens mais evidenciados estão relacionados a Demonstrações Contábeis (Bloco 1) e Estrutura e conteúdo (Bloco 2), nessa ordem. Em contrapartida, os itens menos evidenciados estão relacionados aos Itens exclusivos da NBC T 10.19 (Bloco 3). Estes resultados convergem aos achados de Zittei, Politelo e Scarpin (2013), no entanto o bloco Estrutura e conteúdo foi o mais evidenciado.

Nesta pesquisa, considera-se baixo o nível de informações divulgadas nas entidades analisadas. Como evidenciado na fundamentação teórica deste estudo, as entidades do terceiro setor possuem a obrigação de prestar contas sobre a gestão dos recursos obtidos junto à sociedade em geral, uma vez que a desconfiança da sociedade perante as ESFL é gerada pela falta de transparência demonstrada pela maioria destas entidades.

A transparência das ações das ESFL torna-se ainda mais relevantes devido a sua relação com o nível de doações recebidas por elas, ou seja, quanto maior o nível de transparência e o número de informações apresentadas por elas, maior o nível de captação de recursos destas entidades. Nesta perspectiva, tendo em vista os níveis de evidenciação identificados nesta pesquisa, pode-se verificar a necessidade de uma convergência de esforços por parte destas entidades para a melhoria no nível de divulgação destas informações.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo desta pesquisa foi identificar o nível de evidenciação das entidades do terceiro setor que possuem o título de Utilidade Pública Federal (UPF) no Estado de Rondônia no ano de 2013. Para alcançar o objetivo, foram coletadas as informações disponibilizadas no *website* do Ministério da Justiça, as quais foram analisadas de acordo com o constructo elaborado na pesquisa de Zittei, Politelo e Scarpin (2013), o qual contém 63 itens, sendo 53 baseados no CPC 26 e 10 baseados na NBC T 10.19.

Em pesquisa realizada no portal do CNEs/MJ, foram encontradas 45 entidades que obtiveram o título de Utilidade Pública Federal no período correspondido entre 1972 a 2013, porém, somente 12 entidades enviaram sua prestação de contas referentes ao exercício de 2013, ou seja, um percentual de apenas 27% destas entidades. É importante ressaltar que o presente estudo não objetivou verificar o cumprimento ou não de obrigações legais perante os órgãos fiscalizadores e sim identificar o nível de transparência dessas entidades para com os usuários em geral, que buscam no *website* do MJ, conhecer quem são e quais os objetivos dessas entidades e informações relacionadas à captação e aplicação de recursos.

Após a análise dos 63 itens de evidenciações contidos no constructo, os quais foram divididos em três blocos, constatou-se que, no que se refere aos itens relacionados às Demonstrações Contábeis, evidenciados no 1º bloco, houve uma média de evidenciação de 46% das informações investigadas, demonstrando que as entidades atenderam parcialmente o que estabelece o CPC 26 e a NBC T 10.19. No que se refere ao 2º bloco – Estrutura e conteúdo, identificou-se uma média de aproximadamente 58% de observações, percebendo-se um aumento no atendimento à norma e demonstrando, por parte das entidades, uma maior preocupação em apresentar informações qualitativas, contando como e o que realizaram neste período, porém não tendo a mesma preocupação em apresentar monetariamente esses fatos.

No que se refere aos itens complementares da NBC T 10.19, evidenciados no 3º bloco, percebeu-se a menor média de evidenciação, correspondendo a apenas 17% das informações investigadas, podendo ser considerado baixo o nível de evidenciação deste tipo de informação entre estas entidades, uma vez que este bloco trata de itens exclusivos às entidades do terceiro setor e, conseqüentemente, deveriam ser mais divulgadas pelas entidades em suas respectivas prestações de contas.

Dentre os itens não evidenciados pelas entidades pesquisadas, encontram-se informações relacionadas a Demonstração do resultado abrangente, Demonstração das mutações do patrimônio social, Demonstração do fluxo de caixa, Demonstração do valor adicionado, Demonstrações de no mínimo dois períodos (atual e anterior) para efeitos comparativos (bloco 1); relacionadas a Moeda de representação, nível de arredondamento usado na apresentação dos valores nas demonstrações contábeis, Subdivisão do ativo não circulante em realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível; Descrição da natureza e da finalidade de cada reserva dentro do patrimônio líquido; Informações adicionais sobre a natureza das despesas, incluindo as despesas de depreciação e de amortização e as despesas com benefícios a empregados; Conciliação do saldo inicial e no final do período; Os julgamentos realizados que a administração fez no processo de aplicação das políticas contábeis; Informação acerca dos pressupostos relativos ao futuro e outras fontes principais de incerteza nas estimativas que possuam risco significativo de provocar ajuste material nos valores contábeis; Dados quantitativos sintéticos sobre os elementos incluídos na gestão do capital; Indicação do cumprimento ou não, durante o período, dos eventuais requisitos de capital impostos externamente (bloco 2) e Contribuições previdenciárias relacionadas com a atividade assistencial como se a entidade não gozasse de isenção; Os fundos de aplicação restrita e responsabilidades decorrentes desses fundos; Recursos sujeitos a restrições ou vinculações por parte do doador; Eventos subsequente à data de encerramento do exercício; Taxas de juros das obrigações de longo prazo; Datas de vencimento das obrigações de longo prazo; Garantias das obrigações de longo prazo; Informações sobre os tipos de seguro contratados (bloco 3). Como pode-se verificar, estas informações são importantes e poderiam qualificar os níveis de evidenciação realizados por estas entidades.

As implicações destes resultados podem estar relacionadas à baixa qualidade da prestação de contas, o que pode limitar novas doações a serem recebidas, dificuldades de obtenção de informações para a tomada de decisão pelos gestores de forma tempestiva e por outros usuários da informação contábil e de gestão, e o conseqüente impedimento de uma maior contribuição da entidade na sociedade.

Como resposta à questão de pesquisa deste artigo, concluiu-se que o nível médio de evidenciação das entidades portadoras do título de Utilidade Pública Federal no Estado de Rondônia no ano de 2013 foi de aproximadamente 41%, um índice considerado baixo, o que corrobora com a conclusão obtida na pesquisa de Zittei, Politelo e Scarpin (2013), cujos resultados obtidos foram um nível médio de evidenciação de apenas 27%, demonstrando, em ambos os casos, a não percepção por parte das entidades da importância da transparência e detalhamento de suas ações e da relação que esta possui com a captação de recursos.

As limitações de pesquisa referem-se ao número reduzido de entidades que divulgaram sua prestação de contas, bem como a forma de tratamento e análise dos dados utilizada para a realização desta pesquisa. Portanto, para pesquisas futuras, recomenda-se a ampliação da amostra e a pesquisa *in loco*, junto às entidades, não se baseando somente nas informações disponibilizadas no *website*. Sugere-se ainda o desenvolvimento de estudos de caso(s), bem como análises comparativas, para que se possa investigar o porquê dos níveis baixos e regulares de evidenciação das informações contábeis recomendadas pelo CPC 26 e NBC T 10.19.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, M. C.; FERREIRA, E. S. **Terceiro setor: prestação de contas e suas implicações**. Horizonte Científico, 2007.

ARAÚJO, O. C. **Contabilidade para organizações do terceiro setor**. São Paulo: Atlas, 2005.

ASSIS, M. S.; MELLO, G. R.; SLOMSKI, V. Transparência nas entidades do terceiro setor: a demonstração do resultado econômico como instrumento de mensuração do desempenho. In: 3º Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade, **Anais...** USP. São Paulo, 2006.

BORGES, G. M. C. **Imagens do terceiro setor: um estudo com pai e responsáveis financeiros das organizações educacionais**. 2008. Dissertação (Mestrado em Administração) – Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2008.

BRASIL. lei nº 91, de 28 de agosto de 1935. Determina regras pelas quais são as sociedades declaradas de utilidade pública. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, 04 set. 1935.

BOUDENS, E. **Utilidade Pública Federal**. 2000. Disponível em:
<<http://www2.camara.leg.br/documentos-e-pesquisa/publicacoes/estnottec/pdf/000068.pdf>>

Acessado em: 21 ago. 2014.

CALIXTO, L. A divulgação de relatórios de sustentabilidade da América Latina: um estudo comparativo. **R. Adm.** São Paulo, v. 48, n. 4, p. 828-842, out./nov./dez. 2013.

CARNEIRO, A. de F.; OLIVEIRA, D. de L.; TORRES, L. C. **Accountability e a prestação de contas das organizações do terceiro setor: uma abordagem à relevância da contabilidade**. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, 2011.

COELHO, S. de C. T. **Terceiro setor: um estudo comparado entre Brasil e Estados Unidos** – São Paulo: SENAC, 2000.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC T 16 - Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público**. Disponível em:

<<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/Default.aspx>>. Acesso em: 31 jan. de 2014.

_____. **Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas das entidades de interesse social**. 2. ed. Brasília: CFC, 2004.

_____. **Resolução CFC nº 837/1999**. Aprova, da NBC T 10 – Dos aspectos contábeis específicos em entidades diversas, o item: NBC T 10.4 – Fundações.

_____. **Resolução CFC nº 838-1999**. Aprova, da NBC T 10 – Dos aspectos contábeis específicos em entidades diversas, o item: NBC T 10.18 – Entidades sindicais e associações de classe.

_____. **Resolução CFC nº 852-1999**. Altera a redação do item 10.18.1.2 da NBC T 10.18 – Entidades sindicais e associações de classe.

_____. **Resolução CFC nº 966-2003**. Altera a Resolução CFC nº 926-01, de 19 de dezembro de 2001, que altera itens da NBC T 10.19 – Entidades sem finalidade de lucros.

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. Dissertação (Mestrado em Administração) – Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade de São Paulo. São Paulo: FEA/USP, 1999.

FLACH, L.; LA ROSA, N. N.; STÜP, D. R. Transparência *online* das informações de organizações do terceiro setor. In: 3º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças & Iniciação Científica em Contabilidade, **Anais...** UFSC. Florianópolis, 2014.

FRANCO, H. **A contabilidade na era da globalização**. São Paulo: Atlas, 1999.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Estudos e pesquisas informação econômica, nº 20**, As fundações privadas sem fins lucrativos no Brasil. 2010. Rio de Janeiro 2012. Disponível em: <ftp.ibge.gov.br/Fundacoes_Privadas_e_Associacoes/2010/fasfil.pdf>. Acesso em: 30 jan. 2014.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **As fundações privadas sem fins lucrativos no Brasil 2010**. Rio de Janeiro: IBGE. 2012. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/fasfil/2010/>>. Acesso em: 30 jan. 2014.

IOSCHPE, E. B. et al. **3º setor**: desenvolvimento social sustentado. In: III Encontro Ibero-Americano do Terceiro Setor. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 2000.

NEVES JUNIOR, I. J. das; LINS, A. A Contribuição do Contador para a Gestão das Empresas do Terceiro Setor – Uma Pesquisa de Campo no Distrito Federal, **RBN**, São Paulo, v. 9, n. 23, p.28-41, 2007.

MARIO, P. do C.; ALVES, A. D. de F. A utilização de instrumentos de contabilidade gerencial em entidades do terceiro setor, **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 8, n. 1, p. 64-79, jan./abr. 2013.

SLOMSKI, V.; REZENDE, A. J.; CRUZ, C. V. O. A.; OLAK, P. A. **Contabilidade do terceiro setor**: uma abordagem operacional: aplicável às associações, fundações, partidos políticos e organizações religiosas. São Paulo: Atlas, 2012.

SOUZA, F. J. V. de; DANTAS, E. B.; ARAÚJO, A. O. SILVA, M. C. da. Prestação de contas no terceiro setor: uma análise das entidades possuidoras do título de utilidade pública federal no estado do Rio Grande do Norte, **ConTexto**, Porto Alegre, v. 12, n. 21, p. 105-116, 2012.

ZITTEI, M. V. M.; POLITELO, L.; SCARPIN, J. E. Nível de evidenciação contábil das organizações do terceiro setor. 13º Congresso de controladoria e Contabilidade, **Anais...** USP. São Paulo, 2013.