



# XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

## **Contribuição da Auditoria Externa para Transparência à Sociedade: Uma Análise da Percepção dos Gestores das Entidades Sem Fins Lucrativos no Estado de Pernambuco**

Milena Rayane Lopes dos Santos

*Universidade Federal de Pernambuco*

Rodrigo Vaz Gomes Bastos

*Universidade Federal de Pernambuco*

Alann Inaldo Silva de Sá Bartoluzzio

*Universidade Federal de Pernambuco*

### **RESUMO**

A presente pesquisa buscou verificar se os gestores das entidades sem fins lucrativos no estado de Pernambuco tem a percepção do papel da auditoria externa como instrumento de transparência em suas prestações de contas à sociedade. Considerando-se que o terceiro setor mostra crescente participação na economia do país, é necessário amadurecer as pesquisas nessa área e identificar a importância que as Entidades Sem Fins Lucrativos (ESFL) dão à divulgação das demonstrações financeiras e para auditoria externa. Neste ínterim, a metodologia adotada é bibliográfica, na qual se utilizou o modelo descritivo para levantar os principais autores e construção do referencial teórico do tema em questão. Foi utilizada uma amostra aleatória de 120 entidades, Fundações Privadas e Associações Sem Fins Lucrativos, para condução de um questionário estruturado com 16 questões em que os respondentes conheciam o objetivo da pesquisa, ao todo se obteve 22 respostas. Através dos dados obtidos realizaram-se análises descritivas e comparações estatísticas para observar o grau de proporção entre as amostras. Os resultados apontam que parte dos gestores das ESFL pernambucanas atua na área mesmo sem formação ou curso de negócios ou terceiro setor, isto pode explicar o fato de algumas entidades realizarem suas demonstrações contábeis esporadicamente ou mesmo nunca terem feito, conforme verificado. Ficou evidente que há o entendimento da relevância da auditoria externa por estes profissionais, acerca da transparência, captação de recursos e melhorias internas e externas à organização, logo se percebeu que algumas entidades contratam auditor externo mesmo sem obrigatoriedade legal. Por fim, os respondentes perceberam o endereço eletrônico como uma importante ferramenta à transparência, porém na prática, poucas organizações disponibilizam prestações de contas e relatórios financeiros aos usuários.

**Palavras-chave:** Prestação de Contas das ESFL, Auditoria Externa, Transparência.



## 1 INTRODUÇÃO

O terceiro setor ganhou espaço paulatinamente através das mudanças socioeconômicas ocorridas em meados do século XX, no Brasil. Estas organizações surgiram como facilitadoras das questões sociais que antes só eram possíveis com a atuação estatal, passando a possibilitar o acesso de serviços relevantes ao bem estar da coletividade. A finalidade deste setor está em amparar a falha existente entre o setor público e o privado, por isto apesar de serem instituições privadas, possuem interesse público e finalidade social, não visando o lucro (Zittei *et al.*, 2016).

A busca das ESFL para suprir as demandas da sociedade, vem gerando contínuo crescimento de sua participação na economia do país (Cervi, 2012; Ribeiro *et al.*, 2015; Zittei *et al.*, 2016), com isto surgem desafios na divulgação das informações e captação de recursos públicos e privados. Diante disto faz-se necessário que estas instituições forneçam prestações de contas transparentes para manter a continuidade e proporcionar uma percepção positiva aos doadores, credores, órgãos públicos e interessados acerca da movimentação financeira. Visto que, na prática, poucas entidades divulgam suas demonstrações financeiras completas ao público (Cunha e Matias-Pereira, 2012; Zittei *et al.*, 2016).

Neste cenário a contabilidade contribui em evidenciar a realidade e comportamento dos fenômenos patrimoniais (Sá, 2010), acompanhada da auditoria externa ou independente que apoia as necessidades dos usuários por maior confiabilidade das informações divulgadas. É importante entender a relevância que a auditoria externa traz as entidades sem fins lucrativos, pois esta agrega credibilidade à imagem da organização, na redução da assimetria informacional gerada pelo conflito de interesses entre os gestores (agentes) e os investidores/detentores dos recursos (principal), como bem aponta a teoria da agência de Jensen e Meckling (1976).

É uniforme a opinião de autores que a auditoria externa proporciona maior grau de confiabilidade aos usuários das demonstrações contábeis. Cardozo (1989) declara que a figura do auditor confere maior grau de confiabilidade aos dados econômicos da organização. Power (2003) acrescenta que as demonstrações contábeis auditadas são mais confiáveis que aquelas não auditadas. Semelhantemente, Salado (2011) discorre que a auditoria externa é um dos procedimentos mais importantes nas organizações do terceiro setor por gestores que se preocupam em fazer uma boa administração e garantir mais verbas para os projetos de suas entidades, já que, por meio desta prática, ganham mais credibilidade junto à sociedade e conseqüentemente, conseguem mais doações e firmam novas parcerias com apoiadores e patrocinadores.

A manutenção dessas entidades é por meio de doações de empresas privadas e públicas e da população em geral (Cunha *et al.*, 2010). Portanto, espera-se que os procedimentos de auditoria mais utilizados sejam os exames físicos, documentais e de escrituração e que as áreas com maior aplicação de testes sejam as de receitas, doações e disponibilidades. Cabe ao auditor aprofundar os seus testes nessas áreas com maior representatividade, pois as normas brasileiras de auditoria não apresentam tópicos particulares a essas organizações.

No Brasil, estudos buscaram analisar a relação do terceiro setor e a prestação de contas à sociedade sob a luz da transparência na divulgação das informações contábeis (Carneiro *et al.*, 2011; Souza *et al.*, 2012; Campos *et al.*, 2014; Oro *et al.*, 2014; Portulhak *et al.*, 2015), com a convergências às normas internacionais de contabilidade (Piza *et al.*, 2012; Gollo *et al.*, 2014; Macohon e Klann, 2014;), poucos estudos buscam relacionar a importância da auditoria para as ESFL (Cunha *et al.*, 2012; Souza *et al.*, 2012). No entanto nenhum estudo buscou trazer a percepção dos gestores que atuam nessas entidades, sobre o trabalho do auditor externo como instrumento capaz de transparência nas prestações de contas à sociedade.

Assim, o objetivo deste estudo é verificar a percepção dos gestores das Entidades Sem Fins Lucrativos do estado de Pernambuco sobre a auditoria externa na comprovação da transparência à



sociedade, através de um questionário aplicado aos profissionais atuantes. Desta forma, elaborou-se a seguinte questão problema: **Qual a percepção dos gestores das Fundações Privadas e Associações Sem Fins Lucrativos do estado de Pernambuco quanto à importância da Auditoria Externa como instrumento de transparência à sociedade?**

## 2 REVISÃO DA LITERATURA

### 2.1 ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR E SUAS NORMAS

O terceiro setor é formado por entidades que possuem finalidades sociais com funções distintas, que buscam transformar a sociedade oferecendo serviços que beneficiem a população, gerando bem comum com o objetivo de ajudar às pessoas. Este setor é considerado como o seio no qual se criam e efetivamente se concretizam ações em prol da resolução da problemática social, na busca da valorização e promoção humana, por meio de formas criativas e eficazes (Serpa, 2004).

De acordo com Paes (2012), o terceiro setor começou a ser acolhido por sua importância na sociedade e economia e por sua capacidade de mobilizar pessoas e recursos para o atendimento de importantes demandas sociais que o Estado não atende; pela possibilidade na geração de empregos e pelo aspecto qualitativo, caracterizado por seu idealismo, como a participação democrática, exercício da cidadania e responsabilidade social. Desta forma, o terceiro setor vem crescendo nas últimas décadas, pois sua atuação vem suprindo demandas sociais que não são valorizadas pela ineficiência do primeiro setor.

Por outro lado, há quem defenda que não é dever exclusivo do Estado sanar as carências da sociedade. Como bem aponta Justen (2005), a sociedade tornou-se complexa quanto a suas necessidades, isto é, toda nação (indivíduos e empresas) com organização deve atuar para combater tais carências e não um fardo a ser carregado apenas pelas instituições financeiras governamentais.

O combate de problemáticas mundiais, a exemplo de violência, pobreza, racismo, poluição, entre outros, são práticas adotadas pelas entidades sem fins lucrativos e suas atividades não visam alcançar o lucro para a entidade. Caso obtenha, este deve ser convertido única e exclusivamente à missão da Entidade, não devendo ser distribuído entre seus membros. Como indica a ITG 2002/12, as entidades sem finalidade de lucro são coordenadas em torno de um patrimônio com finalidade comunitária e seu resultado, superávit ou déficit, deve ser incorporado ao Patrimônio Social, ou seja, o resultado positivo não é destinado aos detentores do patrimônio líquido.

Além dos benefícios sociais, o terceiro setor vem contribuindo substancialmente na movimentação da economia do país, pelo seu forte potencial na geração de capital social e empregos. Segundo pesquisas realizadas pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2010), existiam oficialmente no Brasil 290,7 mil Fundações Privadas e Associações, dentre estas 80,7 mil instituições com empregados assalariados e 210 mil sem empregados formalizados, provavelmente porque se apoiam em trabalho voluntário e prestação de serviços autônomos.

Acerca das personalidades jurídicas do terceiro setor pode ser visto no Art. 44 do Novo Código Civil, Lei n. 10.406 (2002), que considera as pessoas jurídicas de direito privado: as associações; as sociedades; as fundações; as organizações religiosas; os partidos políticos. Na Tabela 1 é possível observar as definições quanto à natureza jurídica das ESFL e recomendações de competências em seu estatuto.

Tabela 1 Definições personalidades jurídicas do terceiro setor

Personalidade Jurídica	Definição
Associações	São pessoas jurídicas formadas pela união de pessoas que se organizam para a realização de atividades não econômicas, ou seja,



# XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

	sem finalidade lucrativa. Nessas entidades, o fator preponderante são as pessoas que as compõem.
<b>Fundações</b>	São pessoas jurídicas formadas a partir de um patrimônio; este ganha personalidade jurídica e deve ser administrado de modo a atingir o cumprimento das finalidades estipuladas pelo instituidor.

Fonte: Elaboração própria com base no Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor (2016).

Além disso, as organizações podem receber titulações e qualificações dadas pelo poder público, que podem ser Organizações da Sociedade Civil (OSCIP), Organizações Sociais (OS) e Certificação das Entidades Beneficentes de Assistência Social (CEBAS), conforme tabela abaixo:

Tabela 2 Registros, títulos e qualificações perante o poder público

<b>Qualificação</b>	<b>Disposição Preliminar</b>	<b>Regulamento</b>
<b>OSCIP</b>	Podem qualificar-se como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público as pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos que tenham sido constituídas e se encontrem em funcionamento regular há, no mínimo, 3 (três) anos, desde que os respectivos objetivos sociais e normas estatutárias atendam aos requisitos instituídos por esta Lei.	Lei nº 13.019, de 2014.
<b>OS</b>	Organizações Sociais são pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujas atividades sejam dirigidas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde, atendidos aos requisitos previstos nesta Lei.	Lei nº 9.637, de 15 de maio de 1998.
<b>CEBAS</b>	A Certificação das Entidades Beneficentes de Assistência Social e a isenção de contribuições para a seguridade social serão concedidas às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, reconhecidas como entidades beneficentes de assistência social com a finalidade de prestação de serviços nas áreas de assistência social, saúde ou educação, e que atendam ao disposto nesta Lei.	Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009.

Fonte: Elaboração própria com base no Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor (2016).

## 2.2 REGULAÇÃO DO TERCEIRO SETOR E A CONTABILIDADE

Acerca da regulação do terceiro setor, até 1999 não havia uma legislação específica aplicável, restando ter que seguir a Lei n. 6.404 (1976), mais conhecida como a Lei das Sociedades Anônimas, que servia a todas as entidades, independentemente de sua atividade, exceto no setor público e financeiro. Cabia ao contador fazer as alterações e adaptações de acordo com as operações da entidade sem fins lucrativos, obedecendo aos princípios contábeis e os atos normativos da Receita Federal do Brasil.

Inicialmente, a primeira orientação normativa voltada as ESFL foi editada na Lei n. 9.790 (1999), porém, ainda estava pautada nas estruturas da Lei das Sociedades Anônimas. Posteriormente, essas instituições passaram a seguir as resoluções emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade, dispostas nas Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC), como a NBC T 10.19 (Entidades Sem Fins Lucrativos do Conselho Federal de Contabilidade), visando consolidar as técnicas para o terceiro setor às entidades que lhe couber.

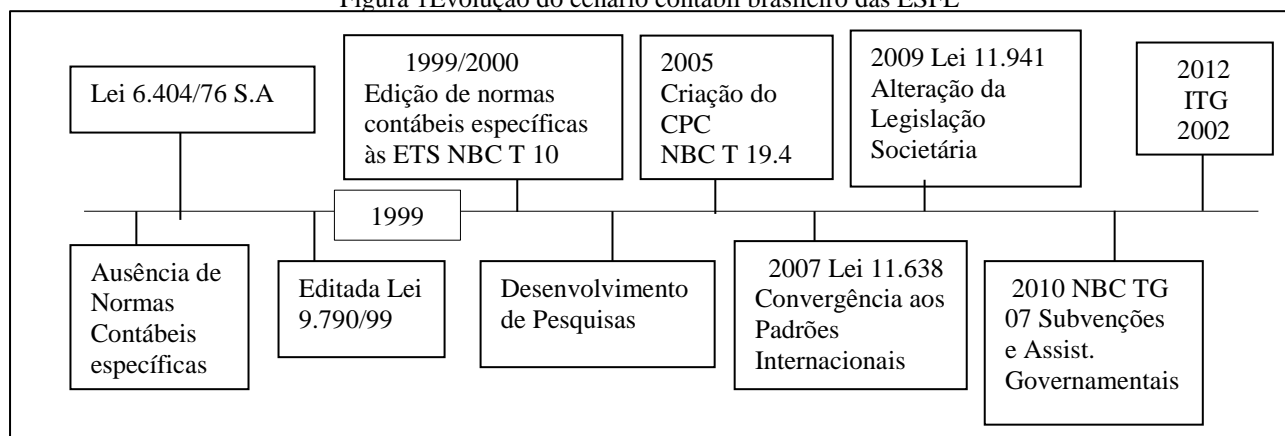
A mais recente regulação contábil, ainda mais específica aos padrões internacionais de contabilidade, foi a Interpretação Técnica Geral ITG 2002/2012, que ressalta a sua finalidade e destinação, como forma de orientação às entidades enquadradas, buscando atender as exigências



# XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

legais dos procedimentos contábeis atualmente. A evolução das leis e normas no cenário contábil brasileiro pode ser evidenciada através da Figura 1 abaixo:

Figura 1 Evolução do cenário contábil brasileiro das ESFL



Fonte: Elaboração própria (2016).

Ainda que as entidades do terceiro setor tenham finalidade social, preocupar-se com questões econômicas e financeiras é necessário, e a contabilidade é uma fundamental ferramenta nisto. Com isto, a contabilidade tem por papel principal fornecer informações que subsidiem a tomada de decisão, permitindo que os registros sejam claros, consistentes e em acordo com as normas e princípios vigentes legalmente (Coan & Megier, 2010; Ribeiro *et al.*, 2015).

A medida que as ESFL não visam lucratividade, estas passam a depender de doações da sociedade e têm como contrapartida a necessidade da gestão adequada desses recursos obtidos (Zittei *et al.*, 2016). Por isto, devem prestar contas de suas movimentações e atividades, tendo responsabilidade na divulgação contábil de forma completa e transparente, pois será um aspecto crucial na legitimidade dessas entidades perante a sociedade (Costa *et al.*, 2011). Se a entidade é legitimamente aceita pela sociedade, as informações divulgadas tem o poder de alterar a percepção do doador em relação às suas expectativas da instituição, pois estas são credíveis. Para Cruz (2010), no âmbito do terceiro setor, informação contábil relevante é aquela que influencia a decisão do investidor social (doador) por capacitá-lo a prever os resultados das atividades da organização em termos de cumprimento de sua missão. Além disso, é crucial a informação aos potenciais e recorrentes fornecedores destas organizações, pois são eles que fornecem recursos para as suas atividades.

Iudicibus (2000) assegura que o papel da evidênciação é um compromisso inalienável da contabilidade com seus usuários e próprios objetivos. A essência da evidênciação é propiciar informações qualitativas e quantitativas, de forma ordenada e adequada ao usuário. No ponto de vista de Hendriksen e Van Breda (2010), num mundo ideal, as decisões sobre o nível de divulgação das organizações seriam baseadas no aumento do bem-estar social que ela produzisse. Com isto, é de se contar que as instituições sem fins lucrativos tenham interesse no bem-estar daqueles que estão em interação e na sua imagem, divulgando amplamente suas prestações de contas.

A entidade deve estar atenta a quais são as demonstrações exigidas legalmente ou por estatuto social. Tendo em vista que as normas podem variar quanto aos títulos, qualificações e registros de cada uma. Desta forma é interessante que a organização, antes de adquirir os registros, perceba não só os benefícios e incentivos fiscais, mas também as obrigações inerentes.



## 2.3 AUDITORIA EXTERNA COMO INSTRUMENTO DE TRANSPARÊNCIA

A auditoria surgiu juntamente à evolução do sistema capitalista em meados da revolução industrial. Com o aumento do mercado e a concorrência entre empresas, viu-se a necessidade de investir em melhorias na gestão interna, tornando os produtos mais competitivos no mercado. Todo esse quadro de transformação e desenvolvimento na gestão precisou de um aporte de recursos para as empresas, que foi adquirido junto a terceiros e credores que, por sua vez, precisavam saber como estava à posição patrimonial e financeira da entidade e assim oferecer o devido aporte financeiro ou empréstimo que a instituição interessada necessitava.

Como forma de segurança e eliminação de qualquer manipulação de informações pela administração da entidade, Almeida (2007) relata que os futuros investidores passaram a exigir que as demonstrações contábeis fossem analisadas por um profissional independente, de reconhecida capacidade técnica. Emergindo, assim, a figura do auditor externo ou independente.

O objetivo primário da auditoria é prover uma asseguuração independente aos investidores de que a demonstração contábil realizada pela administração demonstra a real situação financeira da Entidade (Ojo, 2008). Assim sendo, a auditoria possibilita maior segurança e confiança nos relatórios e demonstrações de determinado período aos futuros investidores e demais usuários interessados.

A auditoria independente é associada também a Teoria da Agência (Souza *et al.*, 2012; Sprenger *et al.*, 2016) a qual preocupa-se em resolver os problemas que podem surgir na relação entre os gestores e os proprietários dos recursos, considerando que ambos possuem interesses pessoais distintos e desejam maximizá-los. Para tanto, a auditoria contribuirá na redução da assimetria informacional que pode existir entre o agente e o principal e a perda resultante do oportunismo dos gestores, neste estudo o agente é representado pelas entidades do terceiro setor. Assim, a qualidade e a credibilidade das informações contábeis nas ESFL podem aumentar com a atuação do auditor externo, havendo maior confiança por parte do investidor.

Neste cenário, Motta (1992) discorre que a auditoria examina sistematicamente todo o aparato que envolve a escrituração dos livros, contas, comprovantes e outros registros financeiros da organização, com a intenção de determinar a integridade dos controles e demonstrações financeiros. E assim, se faz necessária para os usuários das demonstrações contábeis, contribuindo para que as informações prestadas sejam transparentes, possuam credibilidade e maior segurança (Oliveira, 2009). A auditoria externa objetiva assegurar ao público que as demonstrações contábeis estão em conformidade aos princípios legais vigentes.

Caso a entidade não seja transparente em seus resultados, Camargo (2002) evidencia que isso pode influir na captação de recursos, já que pode gerar desconfiança por falta de informações ou clareza. Além disso, uma relação transparente é importante para captar recursos, visto que nenhum agente destina seu valor a uma organização obscura e sem evidências de que sua aplicação está sendo de forma apropriada.

Como observou a KPMG (2004), a auditoria no terceiro setor pode ajudar a instituição nos seguintes aspectos:

- a) melhorar o nível dos controles internos;
- b) buscar formas alternativas de geração de renda e desvincular-se de uma situação passiva de recebimento de doações;
- c) usar a auditoria como ferramenta de marketing e relacionamento com o público externo;
- d) usar ferramentas gerenciais no processo de administração do negócio;
- e) incentivar o treinamento e a capacitação dos profissionais das áreas Administrativa e Financeira, melhorando o nível da Controladoria, e;
- f) divulgar dados do balanço social e outros indicadores operacionais nas demonstrações financeiras (transparência).



As organizações do terceiro setor, entendendo a importância da contratação do serviço do auditor independente, passará uma imagem credível e séria da entidade no gerenciamento de seus recursos financeiros, econômicos e patrimoniais, aos investidores e demais interessados. Por fim, compreende-se que o processo de auditoria externa nessas organizações, trabalha prevenindo e evitando o acontecimento de falhas e proporcionando a correção de erros em tempo hábil (Chiaratti e Pinto, 2011).

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para análise dos dados utilizou-se um questionário composto por dezesseis questões, elaboradas pelos autores, disponibilizado pelo *Google Drive*, ferramenta do Google. Este possui três blocos: o primeiro verifica o perfil dos profissionais atuantes na gestão das entidades sem fins lucrativos; o segundo bloco traça o perfil das entidades pesquisadas e por fim, no terceiro bloco, analisa a percepção dos benefícios da auditoria externa no processo de transparência às entidades sem fins lucrativos.

A amostra inicial totalizou 120 entidades, sendo estas fundações privadas e associações sem fins lucrativos, sediadas no estado de Pernambuco. Foram colhidas 28 instituições filiadas a Associação Brasileira de Organizações não Governamentais (ABONG) e 92 obtidas no site ONGs Brasil.

Das 120 entidades contatadas via e-mail, 27 voltaram, além disto, não foi possível contato por telefone. Dessas, 16 não possuíam páginas na internet, concluindo-se que provavelmente a entidade foi desligada, desta forma, a amostra de possíveis respondentes foi reduzida a 93 entidades, no qual se obteve 22 respostas ao total.

A maioria das questões foi de múltipla escolha, além de perguntas em escala Likert. Apenas uma questão foi aberta e uma permitia escolher mais de uma alternativa. As entidades tiveram a opção de se abster da identificação, sendo questão opcional indicar o nome no questionário, por isto, utilizaram-se apenas os dados coletados para conclusão das informações.

Tabela 3 Questionário aplicado sobre a Auditoria no processo de Transparência

<b>Perfil do profissional</b>	
1	Grau de instrução
2	Área de formação ou profissão
3	Contato com a matéria/curso do terceiro setor
<b>Perfil da Entidade</b>	
4	Qualificação de OSCIP
5	Obrigatoriedade da publicação das DFs
6	Frequência de publicação
7	Elaboração em acordo com o modelo
8	Possui auditoria
9	Transparência no site
10	Obrigatoriedade de auditoria externa
<b>Percepção da entidade</b>	
11	Contrataria auditoria independentemente de obrigatoriedade
12	Importância da auditoria como fator de transparência
13	Recomendação de ter auditoria
14	Facilidade de captação de recursos
15	Site como ferramenta de captação de recursos
16	Pontos de melhoria a partir da auditoria

Fonte: Elaboração própria com base no questionário (2016).



## 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Esta seção abrange uma análise descritiva e estatística dos questionários. Para tanto está dividida na análise do perfil do profissional, análise do perfil das entidades e suas percepções acerca da auditoria externa como instrumento de transparência nas entidades sem fins lucrativos.

### 4.1.2 PERFIL DO PROFISSIONAL ATUANTE

Um dos objetivos deste questionário foi traçar o perfil do profissional atuante na gestão das entidades filantrópicas, que são responsáveis pela administração ou prestação de contas da organização. Com isto, a primeira parte foi constituída por 3 questões com o foco na verificação técnica destes profissionais. Ao entrar em contato com as instituições, solicitou-se que o questionário fosse respondido por alguém responsável por decisões, podendo ser contador, coordenador, administrador, que soubesse informar as características da entidade.

A análise do perfil do profissional permitiu observar e analisar particularidades que possam refletir no nível de transparência da organização, sua percepção quanto a necessidade da contratação de um auditor externo e se vem prestando contas regularmente. Traçando um perfil inicial dos respondentes é possível afirmar que nenhum profissional possui grau de instrução inferior ao nível superior em incompleto, 7 dos entrevistados tinha especializações e 1 com o grau de mestrado. Acerca da formação 68% indicaram serem formados em ciências contábeis, administração e áreas afins, no entanto 32% se tratavam de profissionais com cursos de pedagogia, história, química e etc. Observe a Tabela 4.

Tabela 4 Análise do perfil do profissional atuante nas ESFL

	Grau de Instrução			Formação ou Atuação		
	Sup. Incompleto	Sup. Completo	Especialização e Mestrado	Contabilidade	Administração e áreas afins	Outros Cursos
Qtd.	04	10	08	07	08	07
%	18,20%	45,50%	36,30%	31,82%	36,36%	31,82%

Fonte: Elaboração própria (2016).

Por último, foi analisado se o gestor alguma vez já cursou a cadeira de contabilidade aplicada ao terceiro setor ou realizou algum curso, 59% dos respondentes indicaram não ter tido este contato antes e 41% chegaram a cursar algo relacionado ao terceiro setor. Com isto, é possível concluir que muitos gestores estão numa entidade do terceiro setor, mas não teve conhecimento técnico para assumir tal responsabilidade.

### 4.1.2 PERFIL DAS ENTIDADES

A pesquisa restringiu-se em associações e fundações no estado de Pernambuco, as quais atuavam em diversas áreas: saúde, educação, assistência social, reabilitação, incentivo, inclusão das minorias etc.

Questionados quanto à qualificação de OSCIP, 19 entidades (86%) responderam que não possuíam, apesar da Lei do Terceiro Setor que criou a OSCIP ter sido considerada um marco legal (Romão, 2007) deste setor, a aderência pelas entidades não foi grande.

Tabela 5 Qualificação de OSCIP

	Resposta	Quantidade	Porcentagem
A entidade possui qualificação de OSCIP?	Sim	03	14,00%
	Não	19	86,00%
<b>Total</b>		<b>22</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).





## XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

Buscou-se saber se essas entidades estão obrigadas a publicar suas demonstrações financeiras, as formas de divulgações não foram questionadas. A publicidade dessas demonstrações pode ser feita, na imprensa oficial ou privada, dependendo da iniciativa da própria organização. A obrigatoriedade em divulgar é de força regulamentar para algumas, mas também pode ser uma exigência do próprio estatuto da instituição. Das entidades que responderam 73% disseram que não são obrigadas e apenas 6 entidades (27%) responderam que eram obrigadas a publicar as demonstrações financeiras.

Em relação a frequência com que a entidade vem publicando suas demonstrações contábeis, 36,4% responderam que sempre publicam, seguido de nunca 31,8% e algumas vezes 13,6%; nos extremos na maioria das vezes 9% e poucas vezes 9%. Considerando as respostas sempre e na maioria das vezes como entidades que publicam rotineiramente, tem-se 45,45% das organizações. Hendriksen e Van Breda (2010) discorrem que a divulgação das demonstrações financeiras relevantes, impede a ocorrência de surpresas que poderiam alterar as percepções a respeito do futuro da empresa.

Tabela 6 Frequência de publicação das Demonstrações Financeiras

	Resposta	Quantidade	Porcentagem
A entidade vem publicando as demonstrações financeiras anualmente?	Sempre	08	36,36%
	Na maioria das vezes	02	09,09%
	Algumas vezes	03	13,64%
	Poucas vezes	02	09,09%
	Nunca	07	31,82%
<b>Total</b>		<b>22</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).

A preparação do balanço patrimonial em uniformidade ao modelo padrão permite de acordo com Hendriksen e Van Breda (2010) comparar uma entidade a outra ou a mesma entidade em outras datas. Foi analisado se a entidade elabora o balanço patrimonial consoante modelo padrão, 82% responderam que sim e 18% responderam que não elaboravam. Buscou-se saber também se a entidade tinha esse balanço auditado por auditores externos mesmo que não fosse obrigatório, 54,5% responderam que tinham esse trabalho realizado (ver Tabela 7).

Tabela 7 Elaboração do Balanço Patrimonial

Resposta	Elabora o balanço social de acordo com o modelo-padrão de mercado?		O balanço social da Entidade é auditado por auditores externos?	
	Quantidade	Percentual	Quantidade	Percentual
<b>Sim</b>	18	81,80%	12	54,50%
<b>Não</b>	04	18,20%	10	45,50%
<b>Total</b>	<b>22</b>	<b>100,00%</b>	<b>22</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).

Foi questionado se na página eletrônica da entidade tinha link ou aba com nomenclaturas tais como transparência ou prestações de contas com o objetivo de instigar os gestores a pensar a respeito do assunto, 18% assinalaram ter essa informação de fácil visualização no início da página. Este número mostra quão poucas entidades tem o cuidado em fornecer aos usuários interessados suas prestações de contas com facilidade em seu *website*. Resultado conforme ao estudo de Zittei *et al.* (2016) em que poucas entidades evidenciam em seus endereços eletrônicos demonstrações contábeis segundo as normas.

A Tabela 8 indica que 59% das entidades não possuem obrigatoriedade de ter auditoria externa. Mas observou-se que há entidades que possuem o auditor mesmo sem obrigatoriedade



legal, podendo ser observado na Tabela 7, em que 12 entidades têm seu balanço auditado por auditores externos. Ou seja, 33% das organizações utilizam o trabalho do auditor mesmo que não seja obrigatório.

Tabela 8 Obrigação de possuir auditoria externa

	<b>Resposta</b>	<b>Quantidade</b>	<b>Porcentagem</b>
Existe obrigatoriedade de possuir auditoria externa?	Sim	08	36,36%
	Não	13	59,09%
	Acho que Não	01	04,55%
<b>Total</b>		<b>22</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).

### 4.2.3 PERCEPÇÃO DA ENTIDADE SOBRE O TRABALHO DA AUDITORIA EXTERNA

Nesta parte do questionário, buscou-se entender a percepção a respeito do trabalho da auditoria externa como agente de mudanças à entidade. Inicialmente foi questionado aos entrevistados se contrataria auditor externo mesmo sem obrigatoriedade, a maioria (59%) respondeu que sim, isto demonstra que os gestores consideram a auditoria importante para a entidade, seguido de não (22,73%), talvez (9%) e nos extremos (4,55%) acho que sim e acho que não.

Tabela 9 Contratação de auditoria externa mesmo sem obrigatoriedade

	<b>Resposta</b>	<b>Quantidade</b>	<b>Porcentagem</b>
A entidade contrataria o processo de auditoria externa mesmo que não houvesse obrigatoriedade?	Sim	13	59,09%
	Acho que sim	01	04,55%
	Talvez	02	09,09%
	Acho que não	01	04,55%
	Não	05	22,73%
<b>Total</b>		<b>22</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).

As entidades de terceiro setor que recebem benefícios públicos são obrigadas a divulgar seus atos e ser transparente, ou seja, disponibilizar qualquer informação requerida pelos cidadãos. Diante disto, foi questionada qual a importância que a entidade atribuía à auditoria externa como fator de transparência nas ESFL. A escala de grau variou em não é importante, pouco importante, indiferente, importante e muito importante, nenhum dos respondentes disseram que não é importante, 2 responderam indiferente, ou seja a auditoria externa não implica na transparência, 86% responderam importante e muito importante (ver Tabela 10).

Tabela 10 Importância da auditoria externa como fator de transparência

	<b>Resposta</b>	<b>Quantidade</b>	<b>Porcentagem</b>
Qual a importância que a administração atribui à auditoria externa como fator de transparência nas Entidades Sem Fins Lucrativos?	Muito importante	11	50,00%
	Importante	08	36,40%
	Indiferente	02	09,10%
	Pouco importante	01	04,50%
	Não é importante	00	00,00%
<b>Total</b>		<b>22</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).

Sobre a recomendação a outra entidade para contratação do auditor externo, 91% dos respondentes diz que faria e apenas 2 (9%) responderam que não. Este resultado prova mais uma



## XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

vez que as organizações percebem essa relevância da figura do auditor externo como agente de mudanças na realidade da instituição.

Conforme tabela 11 analisou-se também a percepção da entidade em quanto o parecer de auditoria influenciaria na captação de recursos, 68% atribuíram importante e muito importante. Assim a maioria dos gestores tem a percepção da importância da divulgação à entidade e até tem seus balanços auditados, no entanto a transparência é um ponto deixado de lado, visto que muitos desses relatórios não são disponibilizados em acesso fácil aos usuários e certas vezes são apenas arquivados pela entidade.

Tabela 11 Divulgação de parecer de auditoria para captação de recursos

	<b>Resposta</b>	<b>Quantidade</b>	<b>Porcentagem</b>
O quanto você acha que a divulgação de um parecer de auditoria externa da Entidade facilitaria na captação de recursos?	Muito importante	07	31,82%
	Importante	08	36,36%
	Indiferente	05	22,73%
	Pouco importante	02	09,09%
	Não é importante	00	00,00%
<b>Total</b>		<b>22</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).

Ao questionar as entidades se consideram o site da entidade uma ferramenta importante na captação de recursos, 72,7% respondeu que sim, em contrapartida quando perguntado antes apenas 18% das entidades tem um link ou aba que chame a atenção do leitor, com a transparência ou prestação de contas, ou seja, as entidades percebem os *websites* como um instrumento importante na divulgação financeiro-econômica, no entanto a maioria não dispõem as demonstrações aos usuários.

Tabela 12 Site da entidade: percepção x realidade

<b>Resposta</b>	<b>A entidade considera o site uma ferramenta importante na captação de recursos?</b>		<b>O site possui aba ou link com transparência ou prestação de contas?</b>	
	<b>Quantidade</b>	<b>Percentual</b>	<b>Quantidade</b>	<b>Percentual</b>
<b>Sim</b>	16	72,70%	04	18,20%
<b>Não</b>	06	27,30%	18	81,80%
<b>Total</b>	<b>22</b>	<b>100,0%</b>	<b>22</b>	<b>100,0%</b>

Fonte: Elaboração própria (2016).

De fato a auditoria traz à entidade benefícios, com isto o intuito da última questão foi analisar quais pontos que melhoraram na entidade após o trabalho do auditor externo, enumerou-se 5 pontos que poderiam ser marcados mais de um, além da opção que não houve melhorias, o qual não teve marcações (ver Tabela 13).

Tabela 13 Melhorias após auditoria externa

	<b>Pontos que apresentaram melhorias</b>	
	<b>Quantidade</b>	<b>Percentual</b>
Nos controles internos	13	59,09%
Na captação de recursos	08	36,36%
No relacionamento com parceiros, doadores etc	11	50,00%
Na imagem da entidade	10	45,45%
Nas práticas contábeis	09	40,90%
Não possui auditoria externa	07	31,81%

Fonte: Elaboração própria (2016).



## XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

Percebeu-se que o ponto mais indicado pelas instituições foi melhoria nos controles internos, que são melhorias na gestão interna, tomada de decisões, gerenciamento de recursos etc. Diante disto, a auditoria tem um papel de influenciar não só no relacionamento com externos, mas principalmente, na gestão da entidade quanto suas atividades rotineiras, pois os controles internos influem no plano da organização.

Ademais, as entidades perceberam melhorias no relacionamento com parceiros, doadores e investidores e na imagem da entidade, que são pontos em comum, uma vez que quando a organização tem uma boa reputação é provável que consiga com maior facilidade parceiros e financiadores. Este resultado corrobora com a opinião dos autores acerca dos pontos positivos da auditoria externa, levantadas no referencial teórico deste estudo.

### 5 CONCLUSÃO

Esta pesquisa teve como objetivo principal investigar a percepção das entidades sem fins lucrativos no estado de Pernambuco a respeito da auditoria externa como instrumento de transparência na prestação de contas, tendo em vista que o terceiro setor possui pesquisas embrionárias e poucas relacionam o trabalho do auditor externo nestas organizações. Para alcance deste propósito foi realizada uma pesquisa de campo com aplicação de questionário aos profissionais atuantes nas organizações.

Pela abordagem do referencial teórico observaram-se as características das entidades sem fins lucrativos, possibilitando constatar sua evolução no Brasil, adentrando nas normas e leis que o regulamentam. Levantou-se através da opinião de autores a importância que o trabalho do auditor externo traz às entidades, gerando credibilidade às informações, confiança aos investidores, doadores, credores etc. além de auxiliar na gestão dos controles internos e práticas organizacionais.

Na análise do questionário averiguou-se no perfil dos profissionais que a maior parte possui formação superior incompleto ou acima desta, sendo o maior grau dos respondentes, o mestrado. Das formações destes profissionais que atuam como gestor, contador ou administrador da entidade cerca de 70% vieram do curso de ciências contábeis, administração e áreas correlatas, mas também se constatou que existiam profissionais com formação sem nenhuma relação com a área, cursos de química, música, pedagogia etc.

Quanto ao contato teórico com a disciplina cursada ou cursos realizados sobre o terceiro setor, 60% responderam nunca ter cursado. A partir disto, permitiu-se concluir que o profissional atuante nas ESFL carece de especialização na área de terceiro setor, e os motivos dessa falta, pode ser pauta de uma nova pesquisa. Além disso, o nível de divulgação das prestações de contas e a percepção da importância da auditoria externa podem ser influenciados por profissionais que atuam nas entidades e não teve a formação que prepare para tal.

Quanto ao perfil e percepção das entidades, foi questionado se a entidade publicava suas Demonstrações Financeiras, 45% indicaram sempre e quase sempre publicar. Observou-se que o percentual das entidades que realizavam auditoria externa foi maior do que o índice que tinham a obrigatoriedade, permitindo considerar que as organizações veem a relevância do trabalho do auditor externo à entidade, mesmo que isso não seja um fator de obrigatoriedade definido legalmente ou no estatuto. Isto pode ser confirmado quando questionado se a entidade contratava o auditor mesmo sem obrigatoriedade, cerca de 60% assinalaram que contratava.

A percepção quanto à importância do auditor externo como fator de transparência pelas entidades foi considerado alto em 86% entre importante e muito importante, demonstrando prestígio associado às demonstrações auditadas por externos. Confirmando mais uma vez, ao questionar se a



# XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

entidade recomendaria a outra entidade, não auditada, que passasse a ter auditoria e ao perguntar se o parecer auxilia na captação de recursos, ambas com altos índices associados ao valor da auditoria externa. Por último, buscaram-se analisar quais pontos as entidades perceberam melhoras após o trabalho realizado por auditores externos, sendo o mais indicado nos controles internos da entidade, em seguida no relacionamento com parceiros, doadores e financiadores, e o terceiro mais indicado na imagem da entidade e práticas contábeis.

Neste íterim, percebeu-se que as entidades tem a consciência do valor que o trabalho do auditor traz à entidade, muitas realizam a auditoria, mas não disponibilizam em seus sites as demonstrações auditadas e o parecer. Admitindo considerar que essas entidades guardam as documentações em seus arquivos e não divulgam na internet ou em seus sites. Apesar de perceberem que suas páginas na *web* são uma ferramenta importante para captação de recursos. Diante disto, a transparência é um fator que necessita ser melhorado na prática, através da divulgação das prestações de contas, sejam auditadas ou não, pois a percepção da relevância é inerente à maioria dos gestores das organizações.

## 6 REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, M. C. (2007). *Auditoria: um curso moderno e completo* (6a ed). São Paulo: Atlas.
- CAMARGO, M. F. (2002). *Gestão do Terceiro Setor no Brasil: Estratégias de captação de recursos para organizações sem fins lucrativos*. São Paulo: Editora Futura.
- CAMPOS, G. M., & SCALZER, R. S. (2014). Financial Reporting: Reflection On Transparency In The Third Sector. *Revista Sociedade, Contabilidade e Gestão (RSCG-UFRJ)*, v. 9, n. 3, set/dez.
- CARDOZO, J. S. S. (1989). O papel do auditor na sociedade ou o que a sociedade espera do auditor. *Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul*, v. 18, n. 56, pp. 44-52.
- CARNEIRO, A. F., OLIVEIRA, D. L., & TORRES, L. C. (2011). Accountability e Prestação de Contas das Organizações do Terceiro Setor: Uma Abordagem à Relevância da Contabilidade. *Revista Sociedade, Contabilidade e Gestão (RSCG-UFRJ)*, v. 6, n. 2, jul/dez.
- CERVI, D. (2012). *Auditoria externa em um instituto do terceiro setor: um estudo de caso*. Trabalho de Conclusão de Curso (Especialização) - Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco.
- CHIARATTI, A., & PINTO, I. (2011). *Sistema público de escrituração digital: transparência e credibilidade para as organizações*. São Paulo. Recuperado em 15 setembro, 2016, de <http://www.sinpropr.org.br/Jornais/filantropia218.htm>
- COAN, F. M. J., & MEGIER, I. H. (2010). A Contabilidade no terceiro setor: instrumento de transparência social. *Revista Contabilidade e Amazônia*, Sinop, v. 3, n. 1, art. 3, pp. 30-44.
- Conselho Federal de Contabilidade (2001). NBC T 10.19 – Entidades sem finalidade de lucros. Resolução CFC nº 877/00, de 18 de abril de 2000, alterada pela Resolução CFC nº 926/2001, de 19 de dezembro de 2001. Recuperado em 15 setembro, 2016, de <http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t1019.htm>



## XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

Conselho Federal de Contabilidade (2012). Resolução 1.409/12 aprova ITG 2002 – Entidades Sem Fins Lucrativos. Recuperado em 10 novembro, 2016, de [http://www.crc.org.br/\\_eventos/arquivos/OsPrincipaisAspectosdaRESOLUCAOCFC.pdf](http://www.crc.org.br/_eventos/arquivos/OsPrincipaisAspectosdaRESOLUCAOCFC.pdf)

COSTA, E., RAMUS, T. & ANDREAUS, M. (2011). Accountability as a managerial tool in non-profit organizations: evidence from Italian CSVs. *Voluntas*, 22(3), 470-493.

CRUZ, C. V. O. A. (2010). *A relevância da informação contábil para os investidores sociais privados de entidades do terceiro setor no Brasil: uma investigação empírica*. Dissertação de Mestrado, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.

CUNHA, J. H. C., MATIAS-PEREIRA, J. (2012). Captação de recursos no terceiro setor: fatores estratégicos para divulgação de informações. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, Florianópolis, v.9, n.18, p.83-102, jul./dez.

CUNHA, P. R., RENGEL, S., KLANN, R. C., & SCARPIN, J. E. (2010). Procedimentos de Auditoria Aplicados pelas Empresas de Auditoria Independente de Santa Catarina em Entidades do Terceiro Setor. *RCO – Revista de Contabilidade e Organizações – FEA-RP/USP*, São Paulo, V.4, N. 10, pp. 65-85.

GOLLO, V., SCHULZ, S. J., & ROSA, F. S. (2014). Evidenciação Contábil em Entidades Brasileiras de Terceiro Setor: Adequação às Normas Brasileiras de Contabilidade. *ConTexto*, Porto Alegre, v. 14, n. 27, p. 104-116, maio/ago.

GRAZZIOLI, A., CAMPELO, A. L., ANDRADE, A. P., FRANÇA, J. A., PAES, J. E. S., MOL, L. F., ... SILVA, S. V. (2015). *Manual de procedimentos para o terceiro setor: aspectos de gestão e de contabilidade para entidades de interesse social*. Brasília: CFC: FBC: Profis.

HENDRIKSEN, E. S., & VAN BREDA, M. F. (2010). *Teoria da contabilidade*. Tradução Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (2010). As fundações privadas e associações sem fins lucrativos no Brasil. Recuperado em 24 outubro, 2016, de [ftp://ftp.ibge.gov.br/Fundacoes\\_Privadas\\_e\\_Associacoes/2010/fasfil.pdf](ftp://ftp.ibge.gov.br/Fundacoes_Privadas_e_Associacoes/2010/fasfil.pdf)

IUDÍCIBUS, S. (2000). *Teoria da Contabilidade* (6a ed). São Paulo: Atlas.

JENSEN, M. C., & MECKLING, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of financial economics*, 3(4), 305-360.

JUSTEN, M. F. (2005). *Curso de direito administrativo*. São Paulo: Saraiva, p. 30.

KPMG Auditores Independentes (2004). *Auditoria externa do terceiro setor*. Recuperado em 23 setembro, 2016, de [www.kpmg.com.br/images/P7602-Office-Palestra.pdf](http://www.kpmg.com.br/images/P7602-Office-Palestra.pdf)

Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976 (1976). Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Brasília, DF. Recuperado em 13 setembro, 2016, de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6404compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404compilada.htm)

Lei n. 9.637, de 15 de maio de 1998 (1998). Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, a criação do Programa Nacional de Publicização, a extinção dos órgãos e entidades que menciona e a absorção de suas atividades por organizações sociais, e dá outras providências. Recuperado em 24 setembro, 2016, de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9637.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9637.htm)



## XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

*Lei n. 9.790, de 23 de março de 1999* (1999). Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências. Recuperado em 24 setembro, 2016, de [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9790.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9790.htm)

*Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2002* (2002). Institui o Código Civil. Recuperado em 12 setembro, 2016, de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/L10406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm)

*Lei n. 12.101, de 27 de novembro de 2009* (2009). Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social; regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social; altera a Lei no 8.742, de 7 de dezembro de 1993; revoga dispositivos das Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 9.429, de 26 de dezembro de 1996, 9.732, de 11 de dezembro de 1998, 10.684, de 30 de maio de 2003, e da Medida Provisória no 2.187-13, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. Recuperado em 24 setembro, 2016, de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/lei/112101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/112101.htm)

*Lei n. 13.019, de 31 de julho de 2014* (2014). Estabelece o regime jurídico das parcerias entre a administração pública e as organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público e recíproco, mediante a execução de atividades ou de projetos previamente estabelecidos em planos de trabalho inseridos em termos de colaboração, em termos de fomento ou em acordos de cooperação; define diretrizes para a política de fomento, de colaboração e de cooperação com organizações da sociedade civil; e altera as Leis nos 8.429, de 2 de junho de 1992, e 9.790, de 23 de março de 1999. Recuperado em 24 setembro, 2016, de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2014/lei/113019.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/113019.htm)

MACOHON, E., & KLANN, R. (2014). Efeitos do processo de convergência contábil internacional nas demonstrações contábeis de entidades do Terceiro Setor. *Revista de Contabilidade e Controladoria*, Curitiba, v. 6, n.3, p. 74-92, set./dez.

MOTTA, J. M. (1992). *Auditoria: princípios e técnicas* (2a ed). São Paulo: Atlas.

OJO, M. (2008). The role of the external auditor in the regulation and supervision of the UK banking system. *Journal of Corporate Ownership and Control*, v. 5, n. 4.

OLIVEIRA, I. M. S., & MIRANDA, L. C. (2009). *Uma investigação sobre a prestação de contas das entidades do terceiro setor brasileiro*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, PE, Brasil.

ORO, I. M., VICENTI, T., & SCARPIN, J. E. Balanço social no Terceiro Setor: análise do modelo IBASE com relação à transparência e prestação de contas à sociedade. *Revista ConTexto –UFRGS*, v. 14, n. 26, p. 76-89.

PAES, J. E. S. (2012). O Estado Brasileiro e as Organizações Sociais: Reflexões a Respeito da Constitucionalidade da Parceria Contida na Lei 9.637/98 nos Termos da ADI nº 1.923 em Julgamento no STF. *Direito em ação*, Brasília, v.9 n.1, jul./dez.

PIZA, S. C. T., PARISI, C., MEGLIORI, E., & GALLO, M. F. (2012). A aderência das práticas contábeis das entidades do Terceiro Setor às normas brasileiras de contabilidade: um estudo multicaso de entidades do município de São Paulo – SP. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (RCONT-UERJ)*, v. 17, n. 3, p. 79-97, set./dez.



## XI Congresso UFPE de Ciências Contábeis

- PORTULHAK, H., DELAY, A. J., & PACHECO, V. (2015). Prestação de Contas por Entidades do Terceiro Setor e seus Impactos na Obtenção de Recursos: um Olhar Sobre o Comportamento dos Doadores Individuais. *Revista Pensar Contábil (RPC-CRC/RJ)*, v. 17. n. 64, p. 39-47, set/dez.
- POWER, M. (2003). Auditing and the production of legitimacy. *Accounting, Organizations and Society*, v. 28.
- RIBEIRO, C. A., KIAN, C., LOPES, J. F. P., CRUZ, C. V. O. A., & SLOMSKI, V. (2015). Práticas contábeis adotadas por entidades do terceiro setor: análise empírica junto às empresas prestadoras de serviços contábeis de Londrina. *Revista de Estudos Contábeis*, londrina, v. 6, n. 11, p. 81-100, Jul./Dez.
- ROMÃO, José Eduardo Elias. Manual de entidades sociais do Ministério da Justiça. Brasília: Secretaria Nacional de Justiça, 2007. In OLIVEIRA, Irene. *Uma investigação sobre a prestação de contas das entidades do terceiro setor brasileiro*. Disponível em: <[https://www.ufpe.br/ppgcontabeis/images/documentos/dissertacao%20nr.007\\_irani.pdf](https://www.ufpe.br/ppgcontabeis/images/documentos/dissertacao%20nr.007_irani.pdf)>. Acesso em 22 de outubro de 2016, às 11:33min.
- SÁ, A. L. (2010). *Teoria da Contabilidade*. São Paulo: Atlas.
- SALADO, R. (2011). *Quanto mais transparente, mais colorido é o terceiro setor*. Recuperado em 05 setembro, 2016, de <http://www.parceirosvoluntarios.org.br/projetosemparceria/bid/arquivos/Quantomaistransparentema is%20colorido.pdf>
- SERPA, M. C. A. V. (2004). *Terceiro Setor: fundações e entidades de interesse social*. v. 4. Vitória: CEAF.
- SOUZA, F. J. V., DANTAS, E. B., ARAÚJO, A. O., & SILVA, M. C. (2012). Prestação de contas no Terceiro Setor: uma análise das entidades possuidoras do título de utilidade pública federal no estado do Rio Grande do Norte. *Revista ConTexto –UFRGS*, v. 12, n. 21, pp. 105-116.
- SPRENGER, K. B., SILVESTRE, A. O., & LAUREANO, R. V. (2016). *Relatório de Auditoria Independente Modificado e o Rodízio de Firma de Auditoria*. In: XVI Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, São Paulo. Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade.
- ZITTEI, M. V. M., POLITELO, L., & SCARPIN, J. E. (2016). Nível de Evidenciação Contábil de Organizações do Terceiro Setor. *Revista de Administração Pública e Gestão Social*, 8(2), abr.-jun. pp. 85-94.