

**CARACTERÍSTICAS DA PRODUÇÃO CIENTÍFICA SOBRE TERCEIRO SETOR NO CONTEXTO BRASILEIRO: O Que Já Foi Investigado? <sup>1</sup>**

***PRODUCTION CHARACTERISTICS OF SCIENTIFIC ON THIRD SECTOR IN THE BRAZILIAN CONTEXT: What Has Been Investigated?***

***CARACTERÍSTICAS DE LA PRODUCCIÓN CIENTÍFICA SOBRE TERCER SECTOR EN EL CONTEXTO BRASILEÑO: ¿Qué Se Ha Investigado?***

**Paulo Henrique Amaral Rody**, Mestrando em Ciências Contábeis pela FUCAPE Business School. Endereço Profissional: FaSerra - Instituto de Ensino Superior Blairo Cardoso de Mattos. Rua L, nº 11, Rosário de Fátima, 29161152 - Serra, ES – Brasil. Telefone: (27) 33183078. Homepage: [www.faserra.edu.br](http://www.faserra.edu.br). E-mail: [paulohrody@gmail.com](mailto:paulohrody@gmail.com).

**Bruna Marques Altoé**, Graduada em Comunicação Social pela Universidade Federal do Espírito Santo (UFES). Endereço Profissional: Universidade Federal do Espírito Santo, Av. Fernando Ferrari nº 514 - Prédio da Reitoria – Goiabeiras - 29075-910 - Vitória, ES. Tel.: (27) 3335 2602. E-mail: [brunaltoe@gmail.com](mailto:brunaltoe@gmail.com).

**Gabriel Moreira Campos**, Doutor em Ciências Contábeis pela Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (FEA-USP). Endereço Profissional: Universidade Federal do Espírito Santo, Av. Fernando Ferrari nº 514 – Campus de Goiabeiras – CCJE – Edifício ED6 – Sala 636 - 29075-910 - Vitória, ES. Tel.: (27) 3145 5319. E-mail: [gabriel.campos@ufes.br](mailto:gabriel.campos@ufes.br).

**Donizete Reina**, Mestre em Contabilidade pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). Endereço Profissional: Universidade Federal do Espírito Santo, Av. Fernando Ferrari nº 514 - Prédio da Reitoria – Goiabeiras - 29075-910 - Vitória, ES. Tel.: (27) 3335 2602. E-mail: [dreina2@hotmail.com](mailto:dreina2@hotmail.com).

## **RESUMO**

Este artigo tem como objetivo identificar qual é o panorama da produção científica sobre terceiro setor no Brasil. Para alcançar o objetivo da pesquisa, foi realizado um estudo bibliométrico com base em artigos científicos publicados em periódicos e eventos nacionais em Contabilidade e Administração. Foi feito um mapeamento das tendências para novas pesquisas sobre o tema, foram identificados os objetivos dos artigos pesquisados e, levantadas as recomendações para futuras pesquisas. Buscou-se identificar características dos artigos científicos sobre o terceiro setor, publicados em congressos e periódicos nacionais nos anos de 1998 a 2013, especificamente seus objetivos, tendências

---

<sup>1</sup> Artigo submetido em 20/10/2017, revisado em 04/01/2018, aceito em 16/02/2018 e divulgado em 10/07/2018 pelo Editor João Carlos Hipólito Bernardes do Nascimento, após *double blind review*.

para novas pesquisas e principais resultados. A população do estudo foi composta por 115 artigos científicos analisados por meio de uma pesquisa descritiva com dados secundários, tratados através da técnica de pesquisa bibliométrica e análise de conteúdo. Os resultados sugerem uma expressiva variedade de objetivos, tendências e recomendações para futuras pesquisas sobre o tema, com destaque para aderência das demonstrações contábeis dessas entidades com as normas contábeis vigentes; nível de transparência na divulgação dos relatórios contábeis; e aplicação de ferramentas gerenciais na gestão dessas entidades. O que indica a existência de oportunidades para a formulação de novos problemas de pesquisas quanto à produção científica sobre terceiro setor.

**Palavras-chave:** Contabilidade; Terceiro Setor; Tendências de pesquisa.

### **ABSTRACT**

*This article aims to identify what's the panorama of scientific literature on the third sector in Brazil. To achieve the objective of the research was carried out a bibliometric study based on scientific articles published in journals and national accounting and administration events. A mapping of trends for further research on the subject was made, the objectives of those surveyed articles were identified and raised the recommendations for future research. We sought to identify characteristics of scientific papers on the third sector, published in national journals and conferences in the years 1998 to 2013, specifically its objectives, trends for new research and key findings. The study population consisted of 115 scientific articles analyzed through a descriptive study using secondary data, treated by bibliometric research technique and content analysis. The results suggest an expressive variety of objectives, trends and recommendations for future research on the subject, with emphasis on the adherence of the accounting statements of these entities with current accounting standards; level of transparency in the disclosure of accounting reports; and application of management tools in the management of these entities. This indicates the existence of opportunities for the formulation of new research problems regarding the scientific production on third sector.*

**Keywords:** Accounting. Third Sector. Trend research.

### **RESUMEN**

*Este artículo tiene como objetivo identificar cuál es el panorama de la producción científica sobre tercer sector en Brasil. Para alcanzar el objetivo de la investigación, se realizó un estudio bibliométrico basado en artículos científicos publicados en periódicos y eventos nacionales en Contabilidad y Administración. Se realizaron un mapeo de las tendencias para nuevas investigaciones sobre el tema, se identificaron los objetivos de los artículos investigados y, levantadas las recomendaciones para futuras investigaciones. Se buscó identificar características de los artículos científicos sobre el tercer sector, publicados en congresos y periódicos nacionales en los años 1998 a 2013, específicamente sus objetivos, tendencias para nuevas investigaciones y principales resultados. La población del estudio fue compuesta por 115 artículos científicos analizados por medio de una investigación descriptiva con datos secundarios, tratados a través de la técnica de investigación bibliométrica y análisis de contenido. Los resultados sugieren una expresiva variedad de objetivos, tendencias y recomendaciones para futuras investigaciones sobre el tema, con destaque para la adherencia de los estados contables de esas entidades con las normas contables vigentes; nivel de transparencia en la divulgación de los informes contables; y aplicación de herramientas gerenciais en la gestión de esas entidades. Lo que indica la existencia de oportunidades para la*

*formulación de nuevos problemas de investigación en cuanto a la producción científica sobre tercer sector.*

**Palabras clave:** *Contabilidad. Tercer sector. Tendencias de investigación.*

## 1 INTRODUÇÃO

O Terceiro Setor é formado por organizações cuja missão é mudar para melhor a vida de seres humanos e faz parte de uma realidade mundial na qual estão inseridos diferentes tipos de organizações, que para fins deste estudo, são consideradas componentes dos seguintes setores: O Primeiro Setor, formado pelas organizações do poder público, seja na esfera municipal, estadual ou federal, nos poderes Legislativo, Executivo ou Judiciário e o Segundo Setor, formado pelas empresas com fins lucrativos. Na literatura determinados autores como Salamon e Anheier (1997) tratam do setor privado e do setor público, sem necessariamente ordená-los como Primeiro e Segundo Setor. Entretanto, tal ordenação entre esses três setores é largamente utilizada e aceita entre os teóricos dessa área do conhecimento.

As organizações que formam o primeiro setor têm sua constituição fundamentada no papel do Estado de atender às necessidades básicas da sociedade, as empresas com fins lucrativos, por sua vez, são criadas para obter, por meio de suas operações, resultados positivos remunerando o capital nelas investido, seja ele próprio ou de terceiros. Para cumprir sua missão as Organizações do Terceiro Setor necessitam diariamente utilizar, de forma eficiente, todos os recursos que formam o seu patrimônio.

Ainda que a missão das Organizações do Terceiro Setor seja diferente das empresas com fins lucrativos, elas precisam fundamentalmente da Contabilidade para alcançá-la. Considera-se que a informação contábil proporciona a clareza necessária para que todas as pessoas e demais entidades contábeis envolvidas em sua atuação desempenhem adequadamente seus papéis para a concretização daquela missão.

Diariamente, as Organizações do Terceiro Setor, assim como as demais entidades contábeis que formam a sociedade brasileira enfrentam grandes desafios à continuidade de suas atividades e para alcançar sua missão. Sobre tais desafios presentes na gestão de suas operações, Fischer (2002) destaca que o maior deles é o fato das organizações do Terceiro Setor conseguirem executar com eficácia o aumento de serviços demandados mesmo com a crise econômica e a diminuição da ajuda externa. Ainda segundo a autora, essa situação é exatamente a contradição entre autossustentar-se e produzir recursos próprios, em um momento em que quem recebe ajuda não pode pagar por ela, fato que aponta o quão é essencial uma relação de colaboração entre o Terceiro Setor e o mercado.

Para se tornar mais forte e menos vulnerável dentro dessas alianças estratégicas, as organizações do Terceiro Setor necessitam aperfeiçoar características indispensáveis como capacidade de negociar, planejar em conjunto, trabalhar em parceria; fazer uma gestão transparente, realizar serviços com excelente qualidade, que forneçam para sociedade resultados efetivos e que possam ser avaliados (FISCHER, 2002).

Seja interna ou externamente, ocorre um processo constante de comunicação na Organização do Terceiro Setor seja entre os que fazem parte de seus quadros, ou entre eles e aqueles que estão no exterior da Organização. Em tal processo de comunicação a informação contábil revela todos os aspectos relativos às operações realizadas ao longo de toda a existência e até mesmo antes do surgimento da Organização.

Neste sentido, a informação contábil se caracteriza como fator determinante do grau de responsabilidade e transparência contábil que a Organização do Terceiro Setor tem com as demais entidades, na medida em que dependendo de como é gerada, registrada e transmitida pode não traduzir com fidedignidade a realidade da Organização.

Em sua estrutura conceitual, a Contabilidade contém relevantes conceitos para a compreensão do funcionamento do patrimônio da entidade contábil e, por conseguinte, para a clara visualização do que é essencial para o alcance da missão de uma Organização do Terceiro Setor, de acordo com os preceitos contábeis. Dentre tais conceitos, destaca-se para fins deste estudo, o de *Accountability*, que segundo Siegel e Shim (1995) consiste na premissa de que a responsabilidade é uma constante na relação entre as Organizações do Terceiro Setor e as demais entidades, sejam elas do primeiro ou do segundo setor, especialmente aquelas que são usuárias das Demonstrações Contábeis por elas emitidas.

Várias pesquisas abordando o tema “Terceiro Setor” foram produzidas no meio acadêmico, tais como (CAMPOS, 2008; TACHIZAWA; POZO; ALVES, 2012; RODRIGUES; KOZONOI; ARRUDA, 2012; AGGARWAL; EVANS; NANDA, 2012; ARAÚJO; SILVESTRE, 2013; CAREY; KNECHEL; TANEWSKI, 2013; RODY et al., 2014). Entre elas, destaca-se a pesquisa de Rody et al. (2014) ao mencionar que existe um expressivo número de artigos científicos publicados em congressos e periódicos nacionais no Brasil sobre terceiro setor, fazendo-se necessário a realização de pesquisas que busquem mapear as principais características dos artigos sobre essa temática.

Dentro desse contexto, esta pesquisa busca responder à seguinte questão de pesquisa: **Qual é o panorama da produção científica sobre terceiro setor no Brasil?** Para responder à questão de pesquisa, foi realizado um estudo bibliométrico com base em artigos científicos publicados em periódicos e congressos nacionais em Contabilidade e Administração, no período de 1998 a 2013.

Baseado nesse problema de pesquisa este artigo tem como Objetivo geral: descrever qual é o panorama da produção científica sobre terceiro setor no Brasil. E como objetivos específicos: realizar um mapeamento das tendências para novas pesquisas sobre o tema; identificar os objetivos e recomendações para futuras pesquisas dos artigos que integraram a amostra.

Esta pesquisa se torna relevante por fazer um mapeamento do panorama da produção científica sobre a temática Terceiro Setor no Brasil, que pode ser utilizado como fonte de dados para toda a comunidade científica utilizá-la no processo de tomada de decisão, sobre as áreas que mais necessitam que novas pesquisas sobre o Terceiro Setor sejam realizadas.

As próximas partes desta pesquisa foram organizadas da seguinte forma: (2) Referencial Teórico, foram abordados os assuntos pertinentes relacionados ao tema deste artigo, utilizando como referências autores de livros e artigos científicos; (3) Metodologia da Pesquisa, foi evidenciado como os dados da pesquisa foram coletados e analisados, bem como os demais aspectos relevantes relacionados à metodologia da pesquisa; (4) Descrição e Análise dos Dados, Com base na coleta e análise dos dados foram destacadas as características investigadas dos artigos científicos sobre o terceiro setor no período de 1998 a 2013; e (5) Considerações Finais, foram apresentados os principais resultados da pesquisa seguidos das inferências dos autores deste estudo, e sugestões para pesquisas futuras.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TERCEIRO SETOR

A história das organizações do terceiro setor no Brasil, confunde-se com a atuação da Igreja Católica no país. Desde o século XVI destaca-se a implantação das Santas Casas de Misericórdia, conforme assinalado por Landim e Beres (1999), além da criação e

atuação de diversos outros tipos de entidades ligadas às atividades da Igreja no país em serviços sociais, saúde e educação.

No último século, destaca-se a atuação de entidades sindicais na luta pelo reconhecimento dos direitos da classe trabalhadora e a atuação de Organizações não Governamentais (ONG's) na busca do respeito aos direitos humanos, cidadania e preservação do meio ambiente. O planejamento e o controle das atividades são fundamentais para a atuação eficaz e eficiente das organizações do terceiro setor em qualquer país, contudo talvez a parte mais relevante desse processo seja atuar de forma transparente perante a sociedade. Nesse sentido, é necessário que os gestores das entidades tenham uma noção clara das demandas internas e externas, mantendo total sintonia com os *stakeholders*.

Como evidência de tal fato, o debate sobre o crescimento do terceiro setor tem-se intensificado por meio da realização de eventos onde o assunto é tratado. Um exemplo de tais eventos, segundo Herculano (2005) foi a realização do Encontro Sobre Governança Organizacional, no dia 07 de Dezembro de 2005, promovido pelo Grupo de Institutos, Fundações e Empresas (GIFE) em parceria com o Centro de Empreendedorismo Social e Administração em Terceiro Setor (Ceats) da Fundação Instituto de Administração da Universidade de São Paulo (FIA/USP).

Para Salamon e Anheier (1992) o Terceiro Setor tende a crescer a fim de resolver os problemas sociais gerados pelo mercado e que o Estado não consegue resolver, principalmente aqueles relacionados com a geração de emprego, uma vez que, no Terceiro Setor, o trabalho humano é insubstituível e indispensável.

Na ocasião, que fez parte das comemorações de uma década de atividade formal do GIFE, ainda de acordo com Herculano (2005), a socióloga e coordenadora do Ceats, Profa. Rosa Maria Fischer abriu o evento afirmando que, especialmente para o Terceiro Setor, os maiores desafios de gestão nos próximos anos são a governança e a *accountability* (prestação de contas).

## 2.2 CARACTERÍSTICAS DAS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR

O terceiro setor é constituído de organizações sem fins lucrativos e com a finalidade de promover benefícios à sociedade (HART; MILSTEIN, 2004). Para Modesto (1998) o terceiro setor pode ser definido como o conjunto de pessoas jurídicas privadas de fins públicos e sem finalidade lucrativa, constituídas voluntariamente, auxiliares do Estado na execução de atividades de conteúdo social.

Para Escobar e Gutiérrez (2008) as entidades do terceiro setor apresentam as funções de promoção da inovação e a mudança social, por meio de atividades sociais não desenvolvidas pela administração pública ou pelas empresas lucrativas.

Uma entidade do Terceiro Setor é aquela que tem recursos oriundos de taxas cobradas por serviços prestados, subsídios recebidos de financiadores e vendas de produtos, fornece trabalho pago ou voluntário, gera resultados de interesse público, e não distribui o excedente de seus resultados (MORRIS, 2000).

Apesar de as entidades do terceiro setor não possuírem finalidade lucrativa, mesmo assim, elas necessitam de recursos financeiros para manter-se em operação, como destaca Foster e Jeffrey (2005) as entidades do terceiro setor estão sendo levadas a buscar alternativas para garantir a sustentabilidade financeira, iniciando uma tendência de geração de suas fontes próprias de recursos, principalmente através de atividades de produção ou comercialização de produtos e serviços. Nesse sentido, Phillips e Hebb (2010) mencionam que a forma como a entidade do terceiro setor é financiada é um aspecto essencial para o alcance da sustentabilidade financeira.

As Demonstrações Contábeis além das funções financeira e informativa aos usuários internos e externos, também podem ser utilizadas como uma importante ferramenta de gestão, para captar doações para as entidades do terceiro setor, o que é corroborado por Trussel e Parsons (2008) ao afirmarem que as Demonstrações Contábeis são úteis aos doadores, usuários das demonstrações financeiras, para captação de recursos para as entidades do terceiro setor, uma vez que os doadores podem avaliar as operações das organizações sem fins lucrativos antes de fazer uma doação.

Para Araújo (2005) a gestão de boa parte das entidades do terceiro setor possui caráter amador, o que revela a necessidade de profissionalização dos agentes, que, geralmente, são movidos apenas por boas intenções.

Determinadas entidades do terceiro setor de forma indireta acabam auxiliando o Governo dependendo da área de atuação, como destaca Donnelly-Cox, Donoghue e Hayes (2001), é possível conhecer as necessidades sociais de uma comunidade, com base na atuação das entidades do terceiro setor em seu meio. Dentro desse contexto, o terceiro setor pode ser visto como um sócio primário do governo na entrega de serviços, e como defensor de certos direitos da sociedade civil (KRAMER, 2000).

### 2.3 ESTUDOS ASSEMELHADOS ANTERIORES

Diversos estudos bibliométricos sobre o terceiro setor foram produzidos pela literatura anterior. Entre eles, Marques et al. (2015) evidenciaram que os artigos sobre terceiro setor são predominantemente exploratórios, com estudos de caso e são qualitativos; a principal fonte de coleta de dados foi secundária, sendo a técnica mais utilizada para coletá-los a pesquisa documental e análise de conteúdo; e a maioria dos artigos se destina aos usuários internos. Nessa mesma linha, Rody et al. (2014) destacaram que algumas áreas de preocupação permeiam as conclusões dos autores, dentre elas: gestão com base em instrumentos aperfeiçoados; maior aderência às práticas contábeis como forma de melhor apresentar e estruturar as informações para a sociedade.

O estudo realizado por Chagas *et al.* (2011) que verificou um aumento considerável nas publicações sobre o tema Terceiro Setor, onde foram identificados 32 trabalhos, no período de 2007 a 2009, já o número de publicações em revistas foi inexpressivo (2 publicações). Já o estudo realizado por Vesco, Santos e Scarpin (2011) que analisou a estrutura de cooperação entre as publicações científicas brasileiras sobre terceiro setor, constatou que a principal abordagem das pesquisas desenvolvidas foi a qualitativa, o que corrobora os resultados da pesquisa de Rody et al. (2014).

Há estudos que buscaram abordar aspectos mais teóricos e, portanto podem ser úteis como fonte para outros trabalhos, em função do aprofundamento no debate de ideias. No entanto, as pesquisas mais voltadas para o âmbito teórico, sem dúvida, providenciam e enriquecem a literatura, mas a falta de estudos com objetivos mais analíticos e numéricos inibe o avanço de estudos mais comparativos para os usuários da informação (RODY ET AL.; 2015).

## 3 METODOLOGIA

Esta pesquisa enquadra-se como descritiva, que tem como principal objetivo descrever as características de determinado fenômeno, o que implica na análise e no registro do objeto estudado (MARION; DIAS; TRALDI, 2002). Os dados desta pesquisa foram tratados de forma qualitativa. Para Martins e Theóphilo (2007) a pesquisa qualitativa é o estudo aprofundado de determinado fenômeno que visa compreender, interpretar e analisar dados que não são passíveis de serem expressos por dados

numéricos. Tais dados foram ainda coletados por meio de pesquisa bibliográfica, que conforme Marconi e Lakatos (2010) esta é elaborada através de estudos já realizados sobre o tema que é objeto de estudo, sobretudo, livros e artigos científicos.

Utilizou-se a técnica de pesquisa bibliométrica, que para Macias-Chapula (1998) é o estudo das características da produção, disseminação e uso da informação registrada. A bibliometria, segundo Café (2008) pode ser explicada como um conjunto de leis e mecanismos com emprego de métodos estatísticos e matemáticos que objetiva a medição da produção científica de periódicos, autores e registro da informação. Araújo (2006) compartilha da mesma definição afirmando que a bibliometria é uma técnica que utiliza a estatística e a matemática para mapear os índices de produção, os aspectos da literatura e a difusão do conhecimento.

Através da análise de conteúdo, todas as informações coletadas foram analisadas e interpretadas à luz do referencial teórico e dos objetivos da pesquisa. De acordo com Martins e Theóphilo (2007) a análise de conteúdo busca a essência de um texto nos detalhes das informações, o interesse não se restringe à descrição dos conteúdos, deseja-se inferir sobre o todo, buscando compreender os efeitos e consequências dessas informações.

Ainda segundo Martins e Theóphilo (2007) a análise de conteúdo compreende três etapas fundamentais, que foram seguidas na fase de análise e interpretação dos dados deste artigo:

- 1) Pré-análise: coleta e organização do material a ser analisado;
- 2) Descrição analítica: estudo aprofundado do material, orientado pelos objetivos e referencial teórico; e
- 3) Interpretação inferencial: com os quadros de referência, os conteúdos são revelados em função dos propósitos do estudo.

Por fim, todos os dados após serem coletados, preparados e organizados foram confrontados com o problema da pesquisa e os objetivos da pesquisa, conduzindo dessa forma, a análise e interpretação dos dados obtidos para as considerações finais da pesquisa. Tendo sido criadas 3 categorias de tratamento dos dados: 1) tendências de pesquisa; 2) objetivos de pesquisa; e 3) recomendações para pesquisas futuras.

A população inicial da pesquisa foi composta por 125 artigos científicos publicados em periódicos e congressos nacionais da área de Ciências Contábeis e Administração do período entre 1998 e 2013. Porém, dois artigos estavam publicados tanto em Congressos quanto em Periódicos. Assim, foram excluídas as duas publicações repetidas mais antigas, e mais sete artigos também foram excluídos da amostra por não abordarem especificamente o tema Terceiro Setor, restando uma amostra final de 115 artigos. Os trabalhos analisados tanto nas revistas quanto nos congressos, foram obtidos por meio da busca eletrônica em seus respectivos sites, usando como critério para a coleta dos dados, a ocorrência da terminologia Terceiro Setor no título, no resumo dos artigos e/ou nas palavras-chaves. Conforme discriminado na Tabela 1 - Quantidade de artigos por Congressos, a seguir:

**Tabela 1 - Quantidade de artigos por Congressos e Periódicos**

<b>CONGRESSOS NACIONAIS</b>	<b>TOTAL</b>	<b>TOTAL (%)</b>
Congresso AnpCont	4	3,48%
Congresso USP	9	7,83%
<b>PERIÓDICOS NACIONAIS</b>	<b>TOTAL</b>	<b>TOTAL (%)</b>
Brazilian Business Review	1	0,87%
Revista Contabilidade e Organizações	2	1,74%
Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis	2	1,74%
Contabilidade Vista & Revista	5	4,35%
Contabilidade & Finanças	1	0,87%
Revista Brasileira de Gestão e Negócios	3	2,61%
Revista de Informação Contábil	2	1,74%
Revista de Contabilidade da UFBA	2	1,74%
Revista Contabilidade & Controladoria	2	1,74%
Revista Contemporânea de Contabilidade	4	3,48%
Sociedade Contabilidade e Gestão	3	2,61%
Contabilidade, Gestão e Governança	4	3,48%
Revista Pretexto	3	2,61%
Revista Enfoque: Reflexão Contábil	4	3,48%
Revista Ambiente Contábil	2	1,74%
Revista Alcance	3	2,61%
Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade	3	2,61%
Revista de Gestão Organizacional	1	0,87%
Revista RAUSP	14	12,17%
Revista Reúna	4	3,48%
Revista Gestão & Regionalidade	2	1,74%
Revista Contexto	4	3,48%
Revista Gestão.ORG	5	4,35%
Revista Pensar Contábil	3	2,61%
Revista RAC	3	2,61%
Revista RAM	1	0,87%
Revista de Gestão USP	3	2,61%
Revista ANGRAD	2	1,74%
Revista Catarinense da Ciência Contábil	2	1,74%
Revista de Administração da FEAD-Minas	2	1,74%
Revista Organizações em Contexto	2	1,74%
Revista Eletrônica de Ciência Administrativa	4	3,48%
Revista de Contabilidade, Gestão e Finanças	2	1,74%
Revista de Administração e Contabilidade da FAT	2	1,74%
<b>TOTAL</b>	<b>115</b>	<b>100,00%</b>

**Fonte:** Dados da pesquisa.

Verificou-se que entre os dois Congressos pesquisados, o congresso USP aceitou e publicou 7,83% do total de artigos encontrados, já o congresso AnpCont aceitou e publicou 3,43%. Entre os periódicos investigados, destaca-se a significativa diferença entre a quantidade de publicações da Revista RAUSP em comparação com o restante dos periódicos. Isso porque a Revista RAUSP foi o periódico que teve mais artigos publicados, totalizando 14 trabalhos (12,17%) sobre Terceiro Setor.

Depois dele, os periódicos que mais publicaram foram as revistas Contabilidade Vista & Revista e a Revista Gestão.ORG, ambas com 5 artigos e representando 4,35% cada; e as revistas Contabilidade, Gestão e Governança; Revista Enfoque: Reflexão Contábil; Revista Contemporânea de Contabilidade; Revista Reúna; RECADM e Revista ConTexto com 4 trabalhos (3,48%) cada. Observou-se ainda que 8 periódicos publicaram 3 estudos; 13 revistas publicaram 2 pesquisas e 4 periódicos publicaram apenas 1 artigo. Esta pesquisa apresentou como limitação ter utilizado apenas dois congressos nacionais

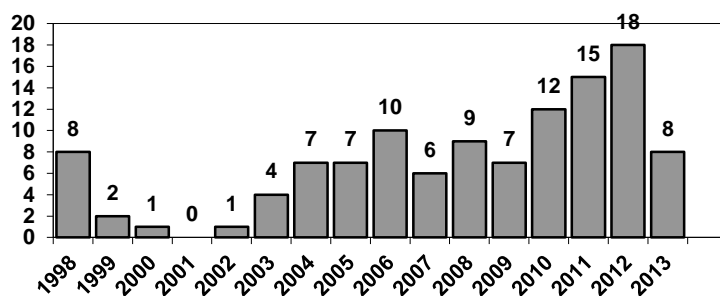


como base de dados para coletar os artigos que compõem a amostra, não tendo incluído na amostra da pesquisa os demais congressos existentes.

#### 4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

A amostra foi analisada para confirmar a existência, ou não, do crescimento na quantidade de artigos publicados ao longo do período avaliado, conforme mostra o Gráfico 1.

**Gráfico 1: Evolução dos Artigos Publicados entre 1998 e 2013**



**Fonte:** Dados da pesquisa.

De acordo com o Gráfico 1 anterior, não se pode afirmar se houve ou não um aumento no número de artigos publicados, pois, há muitas oscilações na produção científica sobre Terceiro Setor durante os anos de 1998 e 2013, sendo que a média anual foi de aproximadamente 7 trabalhos publicados por ano. O ano de 2012 foi o ano com o maior número de artigos (18) e 2001 o único ano em que não se publicou artigo algum. Destacam-se ainda os anos de 2011 com 15 artigos; 2010 com 12 pesquisas; 2006 com 10 trabalhos e 2008 com 9 publicações.

O objetivo de identificar as principais tendências (conforme Quadro 1A e Quadro 1B a seguir) foi traçar um panorama sobre as principais áreas de preocupação entre os autores que escrevem e divulgam seus estudos sobre o Terceiro Setor. Adicionalmente, a proposta era mostrar as possíveis áreas de intervenções, seja pelo setor público; ou público-privado, mapeadas nos trabalhos.

**Quadro 1A: Tendências Identificadas nos Artigos**

<b>Tendências Sobre Terceiro Setor</b>	<b>Autores</b>
Utilizar mecanismos de contabilidade gerencial para maximizar a eficiência da gestão das entidades do terceiro setor.	Guilherme, Barbosa e Niyama (2002); Cunha, Beuren e Corrêa (2009); Lima Filho, Bruni e Cordeiro Filho (2010).
Evidenciar o nível de participação voluntária e seu impacto nas entidades do terceiro setor.	Milani Filho, Corrar e Martins (2003); Milani Filho (2010); Pacheco e Macagnan (2013).
Mensurar a eficiência na utilização dos recursos das entidades do terceiro setor, por meio da aplicação da Demonstração do Resultado Econômico.	Coelho, Zambarda e Batistella (2003); Milani Filho (2006).
Comparar as normas brasileiras com as internacionais quanto aos procedimentos contábeis das entidades do terceiro setor.	Alves, Carvalho e Slomski (2004); Bettiol Junior e Varela (2006).
Evidenciar as demonstrações contábeis das entidades do terceiro setor, para destacar a contribuição delas para a sociedade.	Castro Neto et al. (2006).
Verificar o panorama da produção científica sobre terceiro setor com foco nas redes sociais.	Vesco, Santos e Scarpin (2011).
Identificar fatores quanto a tomada de decisão das entidades do terceiro setor, com base na definição de metas orçamentárias.	Cesar et al. (2012); Starosky Filho, Toledo Filho e Fernandes (2013).
Evidenciar as demonstrações contábeis das entidades do terceiro setor, com foco na importância da transparência e prestação de contas dessas entidades.	Zittei, Politelo e Scarpin (2013); Silveira e Borba (2010).
Discutir aspectos conceituais sobre entidades do terceiro setor, com foco na burocracia pública não-estatal.	Martins (1998).
Discutir aspectos conceituais sobre entidades do terceiro setor, com foco na importância que esse setor possui.	Salamon (1998); Adulis e Fischer (1998); Scalco, Nogueira e Fischer (1998); Santos e Resende (1998); Spink, Clemente e Keppke (1999); Cunha e Cunha (1999); Teixeira (2004); Mendonça e Machado Filho (2004).
Discutir aspectos conceituais sobre entidades do terceiro setor, com foco nos desafios enfrentados por essas entidades.	Fischer e Falconi (1998).
Identificar fatores quanto a tomada de decisão das entidades do terceiro setor, com base na autogestão.	Gutierrez (1998); Vidal e Branco (2004).
Discutir aspectos conceituais sobre entidades do terceiro setor, com foco nas diferentes definições constitutivas dessas entidades.	Sposati (1998).
Discutir aspectos conceituais sobre entidades do terceiro setor, com foco no mercado de trabalho.	Alves e Melo (2000).

**Fonte:** Elaborado pelos autores.

Conforme dados do Quadro 1A anterior, o que se identificou (corroborando com a escassa literatura) é que a área do Terceiro Setor está num estágio incipiente até mesmo entre os pesquisadores. Talvez, isso se justifique por ser uma área ainda recente, já que apenas a partir do ano de 2010 as pesquisas se intensificaram sobre o setor, o que evidencia a existência de um campo vasto para novas pesquisas sobre o tema.

**Quadro 1B: Tendências Identificadas nos Artigos**

<b>Tendências Sobre Terceiro Setor</b>	<b>Autores</b>
Discutir aspectos conceituais sobre entidades do terceiro setor, com foco nos aspectos legais dessas entidades.	Petrelli (2003); Cardoso (2010).
Identificar fatores quanto a tomada de decisão das entidades do terceiro setor, com base na espécie de racionalização praticada.	Pinto (2003).
Discutir normas e práticas das entidades do terceiro setor, tendo como base procedimentos contábeis.	Silva (2004); Ebsen e Laffin (2004).
Verificar o nível de responsabilidade social das entidades do terceiro setor, com base na percepção das práticas sociais dessas entidades.	Oliveira, Nogueira e Silva (2004); Pinto (2008); Cruz et al. (2009); Pereira e Gil (2009).
Verificar o valor sócio-econômico das organizações do terceiro setor, com base na aplicação da metodologia SROI.	Amaral et al. (2005); Paula, Brasil e Mário (2009).
Identificar fatores quanto a tomada de decisão das entidades do terceiro setor, com base nas ferramentas de auditoria.	Borely e Cardozo (2005); Lima Filho (2010).
Identificar fatores quanto a tomada de decisão das entidades do terceiro setor, com base na captação de recursos dessas entidades.	Campos (2008).
Identificar a forma de captação de recursos das entidades do terceiro setor, por meio da aplicação da Demonstração do Valor Adicionado.	Santos et al. (2008).
Identificar fatores quanto a tomada de decisão das entidades do terceiro setor, com base na comparação das atitudes entre empreendedores sociais e privados.	Feger et al. (2008).
Identificar fatores quanto a tomada de decisão das entidades do terceiro setor, com base na presença de capital intelectual desenvolvido nessas entidades.	Colauto e Avelino (2009).
Identificar interrelações entre entidades do terceiro setor, Estado e setor privado, com base nas hipóteses de Tocqueville.	Calixto (2009).
Identificar as oportunidades de qualificação profissional em entidades do terceiro setor, com base nas organizações que mais investem nessa ação.	Mourão (2009); Guimarães, Pinho e Leal (2010).
Identificar os principais procedimentos de auditoria em entidades do terceiro setor.	Cunha et al. (2010).
Evidenciar as informações das entidades do terceiro setor, através do Balanço Social.	Cunha et al. (2010).

**Fonte:** Elaborado pelos autores.

Observa-se, com base no exposto no Quadro 1B, que alguns trabalhos discutiram aspectos conceituais sobre entidades do terceiro setor sob diferentes focos, outros artigos buscaram identificar fatores quanto a tomada de decisão dessas entidades, com base em diferentes procedimentos. Constatou-se uma significativa diversificação nos temas abordados pelos demais trabalhos. A seguir, no Quadro 2, estão expostos os objetivos dos artigos base da pesquisa, o que permite visualizar, dentre outros aspectos, aquilo que mais motivou os pesquisadores. Quanto aos objetivos identificados nos artigos, segundo o Quadro 2 a seguir, o propósito deste estudo foi estabelecer *clusters* como forma de direcionadores ou vertentes quanto às linhas de pesquisas. Essa perspectiva, está pautada na dificuldade de se conseguir os dados das entidades que ainda não entenderam a necessidade e importância em dar maior transparência aos seus demonstrativos e outras ações de *disclosure*. Uma postura de maior evidência poderia até incrementar suas formas de captação de recursos em função de estarem evidenciando mais e melhor.

**Quadro 2A: Objetivos dos Artigos**

<b>Objetivos</b>	<b>Autores</b>
Explorar as vantagens da adoção, por parte dessas entidades, de um Sistema de Informação Gerencial, baseado no tripé, "Orçamento, Finanças e Contabilidade", que poderia contribuir, em muito, para o desenvolvimento e o aprimoramento administrativo, facilitando o controle e o entendimento de sua gestão.	Guilherme, Barbosa, Silva e Niyama (2002).
Estimar a proporção em que o voluntariado participa nas entidades filantrópicas paulistanas direcionadas à assistência social, a média de horas recebidas como doações e valores não registrados contabilmente por estas organizações.	Milani Filho, Corrar e Martins (2003).
Propor uma ferramenta de avaliação de eficiência na utilização dos recursos por entidades do terceiro setor.	Coelho, Zambarda e Batistella (2003).
Identificar e comparar a posição dos US-GAAP (Generally Accepted Accounting Principles), normas do IASB (International Accounting Standard Board) e CFC (Conselho Federal de Contabilidade) quanto aos critérios de reconhecimento das contribuições, doações e subvenções.	Alves, Carvalho e Slomski (2004).
Propor a discussão conceitual sobre os critérios avaliativos de eficiência em OTS, além de explorar o conceito de custo de oportunidade aplicado às decisões de doadores de recursos.	Milani Filho (2006).
Apresentar as demonstrações contábeis das instituições sem fins lucrativos nos EUA e traçar um paralelo com as utilizadas por organizações semelhantes e que estão sediadas no Brasil.	Bettiol Junior e Varela (2006).
Apresentar proposta de evidenciação nas demonstrações contábeis da contribuição que as IESCEBAS oferecem à sociedade por intermédio da mensuração de suas atividades de assistência social gratuita.	Castro Neto, Itoz, Tontini e Souza (2006)
Propor um modelo de cálculo e conhecer o nível de <i>disclosure</i> de OTS, considerando informações de divulgação obrigatória e voluntária.	Milani Filho (2010)
Investigar as publicações científicas na temática do Terceiro Setor no Brasil, considerados sob a ótica de redes de cooperação entre autores, instituições, aspectos metodológicos e localidade regional a elas vinculado, as quais foram denominadas, nessa pesquisa, relações de cooperação.	Vesco, Santos e Scarpin (2011).
Identificar os fatores que influenciam o comportamento de Tomada de Decisão dos gestores de organizações do Primeiro e do Terceiro Setores na definição de metas orçamentárias.	Cesar et al. (2012).
Identificar em que medida variáveis comportamentais influenciam o comportamento de gestores de organizações do terceiro setor do Vale do Itajaí na criação de reservas orçamentárias.	Starosky Filho, Toledo Filho e Fernandes (2013).
Analisar os fatores explicativos do nível de evidenciação de informações nas páginas eletrônicas de fundações sediadas no Estado do Rio Grande do Sul.	Pacheco e Macagnan (2013).
Identificar o nível de evidenciação contábil das entidades do terceiro setor participantes do projeto de Desenvolvimento de Princípios de Transparência e Prestação de Contas em Organizações da Sociedade Civil – BID.	Zittei, Politelo e Scarpin (2013).
Explorar elementos que permitam a construção de uma base teórica acerca da burocracia pública não-estatal — organizações do terceiro setor voltadas à produção não lucrativa de bens públicos, alegadamente insuscetíveis às disfunções da burocracia estatal.	Martins (1998).
Discutir fatores envolvidos na recente emergência das organizações não lucrativas em todo o globo.	Salomon (1998).

**Fonte:** Elaborado pelos autores.

A partir do que foi exposto no Quadro 2A anterior, verifica-se uma importante diversificação de objetivos nos trabalhos. Há estudos que buscaram abordar aspectos mais teóricos e, portanto podem ser úteis como fonte para outros trabalhos, em função do aprofundamento no debate de ideias. No entanto, as pesquisas mais voltadas para o âmbito

teórico, sem dúvida, providenciam e enriquecem a literatura, mas a falta de estudos com objetivos mais analíticos e numéricos, inibe o avanço de estudos mais comparativos para os usuários da informação.

**Quadro 2B: Objetivos dos Artigos**

<b>Objetivos</b>	<b>Autores</b>
Discutir os desafios a serem enfrentados por entidades do terceiro setor.	Fischer e Falconi (1998).
Contribuir para o debate acerca da participação de organizações da sociedade civil na gestão de políticas públicas.	Adulis e Fischer (1998).
Apresentar um panorama da evolução de diferentes formas de autogestão para o terceiro setor.	Gutierrez (1998).
Evidenciar as atribuições do CEATS - o espaço do terceiro setor na universidade.	Scalco, Nogueira e Fischer (1998).
Evidenciar alguns conceitos e práticas no terceiro setor.	Santos e Resende (1998).
Discutir as definições constitutivas sobre o terceiro setor.	Sposati (1998).
Discutir a descentralização para o fortalecimento da democracia e do desenvolvimento econômico e social sustentável.	Spink, Clemente e Keppke (1999).
Discutir a relevância do <i>jazz</i> para estudar a improvisação em contexto organizacional, não só como metáfora, mas como fonte direta de ensinamentos.	Cunha e Cunha (1999).
Discutir o crescimento do Terceiro Setor como mercado de trabalho para os administradores brasileiros e as mudanças necessárias nas graduações em administração para corresponderem a este fato.	Alves e Melo (2000).
Discutir aspectos conceituais e legais das entidades filantrópicas.	Petrelli (2003).
Verificar qual tipo de racionalidade é efetivamente predominante na prática administrativa de uma fundação.	Pinto (2003).
Discutir certos pontos de vista ainda não elucidados referentes a normas contábeis aplicadas ao terceiro setor.	Silva (2004).
Identificar qual é a percepção das organizações da sociedade civil quanto a prática da responsabilidade social.	Oliveira, Nogueira e Silva (2004);
Identificar dados sobre procedimentos contábeis realizados em uma entidade do terceiro setor.	Ebsen e Laffin (2004).
Analisar a gestão organizacional de uma ONG que atua na periferia da cidade de Fortaleza, identificando elementos que a caracterizam.	Vidal e Branco (2004).
Discutir a eficácia da utilização de ferramentas e princípios inerentes a uma concepção tradicional de administração em organizações do terceiro setor.	Teixeira (2004).
Discutir as questões de governança nas Organizações do Terceiro Setor (OTS).	Mendonça e Machado Filho (2004).
Verificar a aplicabilidade da metodologia SROI em uma entidade filantrópica do Terceiro Setor no Brasil.	Fregonesi, Araújo, Assaf Neto e Andere (2005).
Discutir os controles dos recursos financeiros aplicados pelas organizações não governamentais.	Borely e Cardozo (2005).
Descrever o funcionamento da atividade de captação de recursos materiais e financeiros, além da estrutura desta área estratégica para entidades do terceiro setor, notadamente aquelas situadas nas cidades de Vila Velha e Vitória.	Campos (2008).
Propor a aplicação da Estrutura da Valor Adicionado em uma Instituição do Terceiro Setor de Minas Gerais com a finalidade de mostrar o processo de formação e distribuição do resultado em instituições sem fins lucrativos.	Santos, Paula, Deodoro e Colauto (2008).
Identificar-se-ão as razões que levaram as mulheres de uma cooperativa popular a se organizarem nesta forma de trabalho como uma resposta estratégica às pressões sociais, políticas e funcionais.	Pinto e Irigaray (2008)
Verificar se existem realmente diferenças entre os empreendedores sociais e privados, do ponto de vista de suas atitudes e ações.	Feger et al. (2008).

**Fonte:** Elaborado pelos autores.

Conforme dados do Quadro 2B anterior, determinados artigos trataram de aspectos mais práticos, como por exemplo, a aplicação de diferentes ferramentas de gestão em organizações do terceiro setor. Há casos de textos que trataram de pontos inerentes à atuação do ser humano nas entidades, tanto interna como externamente a elas, podendo-se tomar como exemplo a atuação de voluntários nas atividades, aspecto relevante para o êxito dessas instituições. Quanto as principais recomendações (quadro 3 a seguir), o objetivo foi mostrar tendências de pesquisa envolvendo o Terceiro Setor, até como forma de contribuir para horizontes de futuras pesquisas. Observou-se, no entanto, que boa parte dos estudos está relacionada à sugestão de ampliação de amostra.

Revelando o pouco amadurecimento ainda existente na área, mas começando aparecer palavras como: “gerenciamento estratégico”; “sustentabilidade”; “prestação de contas”; entre outras. Assim, ainda que poucas sejam as sugestões identificadas pela quantidade de artigos analisados, ressalta-se que o Terceiro Setor possui um grande horizonte para relevantes pesquisas.

Destaca-se, conforme o Quadro 3, a predominância de recomendações relativas à abordagem da contabilidade nas atividades das organizações, seja para elevar o nível de transparência perante os diversos *stakeholders*, seja para avaliar o desempenho interno e externo das operações realizadas por essas instituições. É importante ressaltar o número expressivo de artigos presentes na amostra deste estudo que não apontaram recomendações para pesquisas futuras conforme orienta a teoria metodológica da produção científica, o que gera uma inconsistência metodológica nesses artigos.

**Quadro 3: Recomendações para Pesquisas Futuras dos Artigos**

<b>Recomendações</b>	<b>Autores</b>
Existe, portanto, nesta área, um enorme campo fértil para uso da contabilidade como instrumento gerencial. Cabe a contabilidade desenvolver modelos e relatórios de forma entendível, que atenda às necessidades desses usuários.	Guilherme, Barbosa e Niyama (2002).
Observa-se a necessidade de estudos voltados para o terceiro setor e critérios uniformes de reconhecimento das receitas, que realmente contribuam para o desenvolvimento dessas entidades.	Alves, Carvalho e Slomski (2004).
É necessário que esta proposta seja discutida e que outras novas sejam feitas a fim aprimorar a evidenciação da contribuição social das IECEBAS.	Neto, Itoz, Tontini e Souza (2006).
Sugere-se, para novos estudos, a aplicação e a análise crítica do modelo aqui proposto para OTS de outras áreas de atuação.	Milani Filho (2010).
Sugere-se, para futuras pesquisas sobre Terceiro setor, ampliar o número de artigos analisados, incluindo periódicos da área de administração e contabilidade.	Vesco, Santos e Scarpin (2011).
Uma hipótese interessante a ser posteriormente testada é se há relação entre a orientação de valores sociais do sujeito que decide e a suscetibilidade do mesmo à influência social.	Cesar, Perez, Lima e Imoniana (2012).
Recomenda-se um estudo de caso com entidades com uma atividade preponderante comum, e buscando identificar se o desempenho sofre alterações em razão da criação de reserva orçamentária.	Starosky Filho, Toledo Filho e Fernandes (2013).
Recomenda-se que seja realizada uma investigação comparativa que considere a ampliação da amostra para outras entidades.	Pacheco e Macagnan (2013).
Ampliação da amostra e a pesquisa junto às entidades a fim de identificar quais os meios utilizados por elas para prestação de contas junto à comunidade.	Zittei, Politelo e Scarpin (2013).
Investigar a questão dos indicadores de desempenho para a avaliação dos gestores das OTS em subsidiar as decisões estratégicas dos conselhos.	Mendonça e Machado Filho (2004).
Espera-se que outras pesquisas do mesmo gênero sejam desenvolvidas.	Campos (2008).
A desinstitucionalização da prática do artesanato em sua forma tradicional deve ser objeto de novas pesquisas.	Pinto (2008).
Medir as outras variáveis e agregar mais informações e clareza sobre o tema em tela.	Feger, Fischer, Nodari, Scaratti e Ortigara (2008).
Utilizar o processo de evidenciação, no qual seria possível sinalizar os projetos ou benefícios oferecidos à sociedade e que não foram computados na avaliação e mensuração do resultado social.	Paula, Brasil e Mário (2009).
Aplicar tal pesquisa a um número maior de APAEs.	Cunha, Beuren e Corrêa (2009).
Recomenda-se para pesquisas futuras estudos sobre a seguinte perspectiva: a organização da sociedade civil: em que momento o terceiro setor mais se aproxima do segundo.	Calixto (2009).
Recomenda-se a realização de estudos de casos de fundações com apreciação dos métodos de contabilização e posterior evidenciação.	Silveira e Borba (2010).
Realizar pesquisa sobre planejamento estratégico e sua relação na extensão organizacional, sobretudo envolvendo ramos de organizações específicas, como as OSCIP's.	Lima Filho, Bruni e Cordeiro Filho (2010).

**Fonte:** Elaborado pelos autores.

Da mesma forma, identifica-se também uma diversificação de recomendações para novas pesquisas, assim como um número um pouco reduzido, quando comparado ao volume de objetivos e tendências de pesquisa sobre o tema.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Objetivou-se neste artigo descrever qual é o panorama da produção científica sobre terceiro setor no Brasil, por meio de um mapeamento das tendências para novas

pesquisas sobre o tema; e dos objetivos e recomendações para futuras pesquisas dos artigos que integraram a amostra. Para isso, foi realizado um estudo bibliométrico com base em artigos científicos publicados em periódicos e congressos nacionais em Contabilidade e Administração, no período de 1998 a 2013.

Respondendo ao problema e aos objetivos desta pesquisa, verificou-se em relação ao mapeamento dos artigos da amostra uma significativa diversificação de objetivos, tendências e recomendações para futuras pesquisas sobre o tema, o que indica a existência de oportunidades para a formulação de novos problemas de pesquisas. O aprofundamento das investigações pode ocorrer, tanto pelo aumento no número de entidades estudadas, bem como na ampliação do período abrangido.

Essa diversificação dos resultados encontrados pelo artigo pode indicar uma falta de linha de pesquisa definida para o tema “Terceiro Setor”. Isso se deve, seja pela falta de conhecimento dos pesquisadores sobre esse tema; pela complexidade do tema; ou pelo desinteresse da comunidade científica pelo tema. Não obstante, esses fatores sobre tal tema, embora sejam negativos, podem proporcionar aos futuros pesquisadores desse tema, uma linha de pesquisa com potencial para produção de estudos, que sejam melhor elaborados e com focos de pesquisa, melhor definidos, gerando pesquisas mais sólidas e robustas em termos de tema e metodologia, produzindo resultados robustos e com alto grau de impacto empírico.

Embora tenha sido encontrada uma diversificação substancial entre, objetivos, tendências e recomendações para futuras pesquisas sobre o tema terceiro setor, com base nos resultados foi possível identificar para as três características investigadas citadas anteriormente, grande preocupação por parte dos autores, sobretudo para: aderência das demonstrações contábeis dessas entidades com as normas contábeis vigentes; nível de transparência na divulgação dos relatórios contábeis; e aplicação de ferramentas gerenciais na gestão dessas entidades.

Entende-se que a atenção dada por boa parte das pesquisas à aderência das demonstrações contábeis das entidades do terceiro setor, pode ser justificada, pelo fato de que, uma vez que essas instituições não visam ao lucro, e suas demonstrações não são publicadas periodicamente, em *sites*, como Bovespa, por exemplo, haja uma preocupação por parte de determinados pesquisadores, se tais empresas estão atendendo ou não às normas contábeis vigentes. Quanto às pesquisas que investigaram o nível de transparência na divulgação dos relatórios contábeis, pode ser pela série de doações que essas entidades recebem, por tanto, tais doadores, possivelmente terão interesses em ter acesso aos relatórios contábeis, e também pelo fato de que essas entidades por receberem determinados incentivos fiscais, são obrigadas a divulgar suas demonstrações contábeis periodicamente. No que se refere à aplicação de ferramentas gerenciais na gestão das entidades do terceiro setor, tal preocupação por parte dos autores, pode estar baseada no desafio que tais entidades possuem de necessitar serem rentáveis, mesmo não tendo finalidades lucrativas, para poder manter suas atividades operacionais com eficiência.

Espera-se que este estudo tenha contribuído para o aprofundamento das pesquisas sobre o terceiro setor, por ter realizado um mapeamento de dados das tendências, objetivos e recomendações para futuras pesquisas, estes que poderão ser utilizados para uma série de decisões por parte dos pesquisadores sobre o tema, tais como: quais áreas mais carecem de novas pesquisas; quais pesquisas possuem foco de pesquisa semelhante para servir como parâmetro de confrontação com pesquisas atuais.

Entende-se que este estudo se diferenciou das pesquisas semelhantes anteriores da literatura, devido a robustez da amostra. Esta que trouxe uma quantidade elevada de artigos científicos de congressos e revistas nacionais, bem como pela amplitude temporal da amostra, que considerou os artigos publicados de 16 anos (1998 a 2013). Gerando uma



análise empírica robusta, completa e aprofundada sobre o panorama da produção científica sobre o terceiro setor no contexto brasileiro.

Recomenda-se que outras pesquisas sejam realizadas com foco na investigação do panorama internacional de pesquisas científicas sobre contabilidade aplicada a essas organizações; assim como no aprofundamento das investigações, tanto pelo aumento no número de entidades estudadas, bem como na ampliação do período de abrangência da amostra.

Sobretudo, sugere-se que pesquisas sobre esse tema sejam produzidas, com uma linha de pesquisa melhor definida e melhor elaborada em termos de teoria, metodologia e resultados, principalmente, com abordagem quantitativa, o que na literatura atual sobre o tema, ainda é incipiente.

## REFERÊNCIAS

- AGGARWAL, R. K.; EVANS, M.; NANDA, D. Nonprofit boards: Size, performance and managerial incentives. **Journal of Accounting and Economics**, v. 53, p.466-487, 2012.
- ARAÚJO, O. C. **Contabilidade para organizações do Terceiro Setor**. São Paulo: Atlas, 2005.
- ARAÚJO, C. A. Bibliometria: evolução histórica e questões atuais. **Em Questão**, Porto Alegre, v. 12, n. 1, p. 11-32, jan./jun. 2006.
- ARAÚJO, J. F.; SILVESTRE, H. C. Redes e parcerias: o ecomapa como instrumento de análise. **Contabilidade Gestão e Governança**, Brasília, v. 16, n. 2, p. 3-15, mai./ago. 2013.
- BRAZ, C. L. R.; CARDOSO, O. O. Economia solidária e redes sociais: antigos fenômenos, novas feições. **Organizações em Contexto**, São Bernardo do Campo, v. 9, n. 17, p. 59-77, jan./jun. 2013.
- CAFÉ, L.; BRASCHER, M. Organização da informação e bibliometria. Encontros Bibli: **Revista Eletrônica de Biblioteconomia e Ciência da Informação**, Florianópolis, v.13, n. esp., p. 54-69, primeiro semestre 2008.
- CALIXTO, L. As interrelações ONGs ambientalistas, Estado e setor privado – uma análise à luz das hipóteses de Tocqueville. **Revista Alcance**, Santa Catarina, v. 16, n. 2, p. 241-259, mai./ago. 2009.
- CAMPOS, G. M. Estudo sobre a captação de recursos materiais e financeiros em entidades do terceiro setor situadas nas cidades de Vila Velha e Vitória (ES). **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, v. 2, n. 1, p. 94-110, jan./abr. 2008.
- CARDOSO, T. Terceiro setor e imunidade. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v. 9, n. 25, p. 9-18, dez./mar. 2010.
- CAREY, P.; KNECHEL, W.R.; TANEWSKI, G. Costs and Benefits of Mandatory Auditing of For-profit Private and Not-for-profit Companies in Australia. **Australian Accounting Review**, v.23, n.64, p.43-53, 2013.
- CHAGAS, M. J. R. et al. Publicações acadêmicas de pesquisas em contabilidade sobre terceiro setor no Brasil: análise do período de 2007 a 2009. **Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade**, Paraíba, v. 1, n. 1, p. 1-17, mai./ago. 2011.
- COELHO, S. C. T. **Terceiro setor: um estudo comparado entre Brasil e Estados Unidos**. São Paulo: Senac, 2000.

- CUNHA, P. R. et al. Procedimentos de auditoria aplicados pelas empresas de auditoria independente de Santa Catarina em entidades do terceiro setor. **Revista de Contabilidade e Organizações**, São Paulo, v. 4, n. 10, p.65-85, set./dez. 2010.
- CUSTÓDIO, E. B.; JACQUES, F. V. S.; QUINTANA, A. C. Organizações sem fins lucrativos: um estudo bibliométrico. **Revista Ambiente Contábil**, Natal, v. 5, n. 2, p. 107-127, jul./dez. 2013.
- DONNELLY-COX, G.; DONOGHUE, F.; HAYES, T. Conceptualizing the Third Sector in Ireland, North and South. **Voluntas**, v. 12, n. 3, p. 195-204, 2001.
- DRUCKER, P. F. **Administração de organizações sem fins lucrativos**. São Paulo: Pioneira, 1999.
- ESCOBAR, J. J.; GUTIÉRREZ, A. C. M. Tercer sector y univocidad conceptual: necesidad y elementos configuradores. **Revista Katálysis**, Florianópolis, v. 11, n. 1, p. 84-95, 2008.
- FISCHER, R. M. **O desafio da colaboração: práticas de responsabilidade social entre empresas e terceiro setor**. São Paulo: Editora Gente, 2002.
- FOSTER, W.; JEFFREY, B. Should nonprofits seek profits? **Harvard Business Review**, v. 83, p. 92-100, 2005.
- GUILHERME, H. F. et al. Uma contribuição a contabilidade das entidades sem fins lucrativos não governamentais. In: 2º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2002, São Paulo. **Anais...** São Paulo, 2002. p. 1-13.
- GUIMARÃES, I. P.; PINHO, L. A.; LEAL, R. S. Profissionalização da gestão organizacional no terceiro setor: um estudo de caso na Fundação Instituto Feminino da Bahia. **Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v. 13, n. 3, p. 132-148, set./dez. 2010.
- HART, S. L.; MILSTEIN, M. B. Criando valor sustentável. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 3, n.2, p. 65-79, mai./jul. 2004.
- HERCULANO, M. Crescimento do terceiro setor leva organizações ao debate sobre governança. **RedeGIFE online**, São Paulo, 12 dez. 2005. Disponível em:<[http://www.gife.org.br/print/redegifenoticias\\_print.php?codigo=6934](http://www.gife.org.br/print/redegifenoticias_print.php?codigo=6934)>. Acesso em: 16 ago. 2006.
- INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **Fundações privadas e associações sem fins lucrativos no Brasil – 2010**. Rio de Janeiro: Estudos e Pesquisas. Informação Econômica, 2012.
- IOSCHPE, E. B. et al. **3º Setor: desenvolvimento social sustentável**. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 2005.
- KRAMER, R. M. A Third Sector in the third millennium? **Voluntas**, v. 11, n. 1, p. 01-23 2000.
- LANDIM, L. BERES, N. **Ocupações, despesas e recursos: as organizações sem fins lucrativos no Brasil**. Colaboradora: Maria Celi Scalon. Rio de Janeiro: Nau, 1999.
- LIMA FILHO, R. N.; BRUNI, A. L.; CORDEIRO FILHO, J. B. Planejamento estratégico em entidades do terceiro setor: uma análise na região metropolitana de Salvador. **Revista de Administração e Contabilidade**, Bahia, v. 2, n. 2, p. 4-19, jul./dez. 2010.

- MACIAS-CHAPULA, C. A. O papel da informetria e da cienciometria e sua perspectiva nacional e internacional. **Ciência da Informação**, Brasília, v. 27, n. 2, p. 134-140, 1998.
- MARCONI, M. D. A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- MÁRIO, P. C. et al. A utilização de instrumentos de contabilidade gerencial em entidades do terceiro setor. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 8, n.1, jan./abr. 2013.
- MARION, J. C.; DIAS, R.; TRALDI, M. C. **Monografia para os cursos de administração, contabilidade e economia**. São Paulo: Atlas, 2002.
- MARQUES, B. A.; RODY, P. H. A.; D. REINA; CAMPOS, G. M. Terceiro setor: panorama das tendências de 1998 a 2013 por meio de um estudo bibliométrico. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 34, p.71-89, 2015.
- MARTINS, G. de A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.
- MEREGE, L. C.; BARBOSA, M. N. L. **3º Setor: reflexões sobre o marco legal**. São Paulo: FVG, 1998.
- MILANI FILHO, M. A. F.; CORRAR, L. J.; MARTINS, G. A. O voluntariado nas entidades filantrópicas paulistanas: o valor não registrado contabilmente. In: 3º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2003, São Paulo. **Anais...** São Paulo, 2003. p. 1-15.
- MILANI FILHO, M. A. F. Resultado econômico em organizações do terceiro setor: um estudo exploratório sobre a avaliação de desempenho. In: 6º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2006, São Paulo. **Anais...** São Paulo, 2006. p. 1-10.
- MILANI FILHO, M. A. F.; MILANI, A. M. M. Governança no terceiro setor: estudo sobre uma organização francesa do século XIX. **Revista Eletrônica de Ciência Administrativa**, Campo Largo, v. 10, n. 1, p. 32-46, mai. 2011.
- MODESTO, Paulo. Reforma do marco legal do terceiro setor no Brasil. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, n. 214, p. 55-68, out./dez. 1998.
- MORRIS, S. Defining the Nonprofit Sector: Some Lessons from History. **Voluntas: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations**, v. 11, n. 1, p. 25-43, 2000.
- PIMENTA, S. M.; SARAIVA, L. A. S.; CORRÊA, M. L. **Terceiro setor: dilemas e polêmicas**. São Paulo: Saraiva, 2006.
- PIZA, S. C. T. et al. 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. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, Rio de Janeiro, v. 17, n. 3, p. 78-97, set./dez. 2012.
- PHILLIPS, S.; HEBB, T. Financing the third sector: introduction. **Policy and Society**, v. 29, n. 3, p. 181-187, 2010.
- RODRIGUES, A. L.; KOZONOI, N.; ARRUDA, F. A. M. Organizações sociais: um estudo de caso sobre possibilidades e limitações da geração de inovação social pela OSESP. **Revista Eletrônica de Gestão Organizacional**, Pernambuco, v. 10, n. 2, p. 344-368, mai./ago. 2012.

- RODY, P. H. A.; ALTOE, B.; CAMPOS, G. M.; D. REINA. Panorama da produção científica sobre terceiro setor em congressos e periódicos nacionais de 1998 a 2013. In: Congresso Nacional de Administração e Ciências Contábeis AdCont, 2014, Rio de Janeiro (RJ). **Anais...** Rio de Janeiro (RJ), 2014, p. 1-17.
- RODY, P. H. A.; ALTOE, B.; CAMPOS, G. M.; DIAS, R. S. Análise da produção científica sobre terceiro setor no Brasil. In: Congresso de Contabilidade UFSC, 2015, Florianópolis - Santa Catarina. **6o. Congresso de Iniciação Científica da UFSC**, 2015, p. 1-16.
- SALAMON, L. M.; ANHEIER, H. K. In Search of the Nonprofit Sector: The Question of Definitions, **Voluntas**, v. 3, p. 125-151, 1992.
- SALAMON, L. M.; ANHEIER, H. K. **Defining the Nonprofit Sector: a cross national analysis**. Manchester University Press, 1997.
- SALAMON, L. A emergência do terceiro setor: uma revolução associativa global. **Revista de Administração da Universidade de São Paulo**, São Paulo, v. 33, n. 1, p. 5-11, jan./mar. 1998.
- SANTOS, D. P. et al. Demonstração de valor adicionado: aplicação em uma instituição do terceiro setor de Minas Gerais. **Revista Enfoque Reflexão Contábil**, Paraná, v. 27, n. 3, p. 45-56, set./dez. 2008.
- SIEGEL, Joel G.; SHIM, Jae K. Dictionary of accounting terms. 2 ed. New York: Barron's Educational Series, Inc., 1995.
- SILVEIRA, D.; BORBA, J. A. Evidenciação contábil de fundações privadas de educação e pesquisa: uma análise da conformidade das demonstrações contábeis de entidades de Santa Catarina. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Minas Gerais, v. 21, n. 1, p. 41-68, jan./mar. 2010.
- TACHIZAWA, T. **Organizações não governamentais e terceiro setor: criação de ONG's e estratégias de atuação**. 3. ed. São Paulo, Atlas, 2007.
- TACHIZAWA, T.; POZO, H.; ALVES, J. A. F. Formulação de um plano estratégico em instituições do terceiro setor: o caso de uma ONG de pequeno porte. **Reuna**, Belo Horizonte-MG, Brasil, v. 17, n. 3, p. 53-72, jul./set. 2012.
- TEIXEIRA, R. F.; Discutindo o terceiro setor sob o enfoque de concepções tradicionais e inovadoras de administração. **Revista de Gestão USP**, São Paulo, v. 11, n. 1, p. 1-15, jan./mar. 2004.
- TRUSSEL, J. M.; PARSONS, L. M. Financial Reporting Factors Affecting Donations to Charitable Organizations. **Advances in Accounting**, v. 23, p. 263-285, 2008.
- VARANDAS, R. N.; VILLA, P.; COLAUTO, R. D. Teorias da propriedade, entidade e fundos: uma análise da evidenciação das demonstrações financeiras de empresas sem fins lucrativos. **Revista de Contabilidade da UFBA**, Bahia, v. 6, n. 2, p. 21-38, mai./ago. 2012.
- VESCO, D. G.; SANTOS, A. C.; SCARPIN, J. E. Uma análise do campo científico em pesquisa com a temática "terceiro setor" no Brasil, sob a perspectiva de redes sociais. V Congresso AnpCONT, 2011, Vitória. **Anais...** Blumenau, 2011, p. 1-17.
- ZITTEI, M. V. M.; POLITELO, L.; SCARPIN, J. E. Nível de evidenciação contábil das organizações do terceiro setor. In: 13º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2013, São Paulo. **Anais...** São Paulo, 2013. p. 1-15.