

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**PRESTAÇÃO DE CONTAS DAS ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL DE
INTERESSE PÚBLICO DE UBERLÂNDIA NA INTERNET**

BRUNA LOPES MACHADO

Uberlândia

2017

BRUNA LOPES MACHADO

**PRESTAÇÃO DE CONTAS DAS ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL DE
INTERESSE PÚBLICO DE UBERLÂNDIA NA INTERNET**

Artigo Acadêmico apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Ms. Gilberto José Miranda

Uberlândia

2017

RESUMO

Este artigo tem como objetivo analisar como as Organizações Cívicas de Interesse Público (OSCIPS) de Uberlândia prestam contas de suas atividades na Internet. A metodologia utilizada foi de natureza descritiva e sua abordagem foi qualitativa; a pesquisa foi fundamentada na coleta de evidências em artigos, relatórios de pesquisa, leis e observação dos sites das entidades pesquisadas. A amostra foi composta por 29 organizações. Os resultados obtidos mostram que as entidades praticamente não divulgam prestação de contas em suas páginas eletrônicas, demonstrando assim falta de transparência de suas atividades com seus usuários. Todavia, foi detectado que formas alternativas têm sido utilizadas pelas instituições para mostrarem à sociedade os resultados das atividades desempenhadas. Esses resultados sugerem que novos estudos sobre o tema sejam realizados, a fim de contribuir para a discussão sobre transparência, prestação de contas e outras formas alternativas de evidenciação.

Palavras-chave: Terceiro Setor. OSCIPS. *Accountbilty*. Transparência.

ABSTRACT

This article aims to analyze how the Public Interest Civil Organizations (PICO) of Uberlândia are accountable for their activities on the Internet. The methodology used was of descriptive nature and the approach qualitative, the research was based on the collection of evidence in articles, researches, laws and observation on the websites of the researched entities. The sample was composed of 29 organizations. The results obtained show that the entities practically do not disclose the rendering of accounts in their electronic pages, thus demonstrating lack of transparency of their activities with their users. However, it was detected that alternative forms have been used by the institutions to show the results of the performed activities. These results suggest that further studies on the subject should be undertaken in order to contribute to a discussion on transparency, accountability and other alternative forms of evidence.

Key words: Third sector. PICO. Accountability. Transparency.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	5
2	REFERENCIAL TEÓRICO	8
2.1	ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS	8
2.1.1	Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscips)	9
2.2	ACCOUNTABILITY	10
2.3	ESTUDOS ANTERIORES	13
3	METODOLOGIA.....	15
4	RESULTADOS	17
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	24
	REFERÊNCIAS	25

1 INTRODUÇÃO

Entidades sem fins lucrativos (ESFL), conhecidas também como entidades filantrópicas, são organizações com o intuito de: “(...) prestar serviços sociais, promover o desenvolvimento econômico local, impedir a degradação ambiental, defender os direitos civis e procurar realizar inúmeros outros objetivos da sociedade ainda não atendidos ou deixados sob a responsabilidade do Estado” (SALOMON, 1998, p. 5).

As ESFL fazem parte do terceiro setor da economia, lembrando que a tríade da economia é formada em três setores, segundo Ebsen e Laffin (2004). O primeiro setor é constituído pelo Estado, em que a finalidade são as demandas públicas como: saúde, educação, segurança, meio ambiente e cultura; o segundo setor é formado pelas empresas privadas, as quais visam à obtenção de lucro sobre o capital investido, ou seja, o mercado; e o terceiro setor é composto pelas entidades sem fins lucrativos, que possuem duas características importantes “(...) não distribuem lucro, como fazem as organizações pertencentes ao setor privado, nem estão sujeitas ao controle estatal, como as organizações do setor público” (HUDSON, 1999, p. XI).

O aparecimento de diversas organizações do terceiro setor ocorre em todo o mundo ao longo do tempo, e, como consequência do crescimento dessas entidades, tem-se o aumento da relevância dos valores que elas movimentam na economia. Segundo Cruz, Quandt e Silva (2010) as ESFL movimentam cerca de US\$ 1 trilhão em investimentos no mundo, dos quais, no Brasil, chegam a cerca de US\$ 10 bilhões. O terceiro setor vem trazendo consigo uma contribuição em diversas áreas de atuação, como na geração de emprego e atuando como organizações auxiliares em políticas públicas. Devido ao espaço que estão ocupando e suas atividades e sobrevivência serem patrocinadas por meio de doações de terceiros, tornaram-se necessários mecanismos de transparência do uso dos recursos movimentados por elas.

As Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscips) são consideradas ESFL, pois são organizações que fazem parte do Terceiro Setor da Economia. São entidades jurídicas não governamentais, sem fins lucrativos, que visam ao bem coletivo, conforme destacam Gonçalves e Quintana (2011). Elas surgiram como forma de instrumento de estratégia para ampliação das atividades do Estado em prol da sociedade civil, com o intuito de formar parceria para realização das atividades sociais desempenhadas por elas. Essas entidades possuem características específicas, como: serem voltadas a saúde e bem-estar das pessoas, assim como com qualquer atividade voltada à educação, segundo Silva, Seibert,

Wbatuba e Macagnan (2015). A forma de recursos que essas entidades recebem se dá principalmente através de parcerias com o Estado, por meio do termo de parceria criado pela Lei nº 9.790/99, que veio para substituir os convênios das Normativas da Secretaria do Tesouro Nacional IN/STN nº 01/1997 e nº 03/1993, anteriormente usados para repassar os recursos para essas entidades, segundo Perci et al (2008). “As mesmas têm sido vistas pelos governos como outro meio de prestar serviços públicos e de redistribuição voluntária da riqueza” (SILVA et al, 2015, p.30). “Seja como consequência da crise do Estado, seja como resultado da pressão exercida pela sociedade civil num contexto de democratização, a relação do Estado com a sociedade civil vem sendo modificada em forma e conteúdo” (PECI et al., 2008, p.1139-1140).

Diante desse contexto, tornou-se cada vez mais necessária clareza nas prestações de contas dessas entidades para que a sociedade possa acompanhar como vêm utilizando os recursos obtidos. Assim, esta pesquisa pretende responder à seguinte questão: como as OSCIPS da cidade de Uberlândia-MG prestam contas de suas atividades à comunidade por meio de suas páginas eletrônicas? O objetivo da pesquisa é, portanto, verificar como é feita a prestação de contas das OSCIPS do município de Uberlândia-MG na internet.

Para alcance desse propósito, têm-se os seguintes objetivos específicos: (i) identificar quais OSCIPS possuem páginas eletrônicas; (ii) identificar quais as formas que elas utilizam para prestar contas dos recursos que são recebidos para a realização do seu trabalho com a sociedade em seus sites; (iii) avaliar se estão de acordo com o que a legislação exige.

A pesquisa se justifica no sentido de contribuir com o debate sobre a prestação de contas dos recursos recebidos pelas OSCIPS na forma de doações, uma vez que ainda são escassas as pesquisas dessa natureza no âmbito contábil no Brasil. “Apesar da importância dessas organizações e do crescente volume de recursos gerenciados por elas, não há muito conhecimento sistematizado a respeito de como essas organizações estão divulgando suas prestações de contas” (MIRANDA et al., 2009, p. 24).

Investigações sobre a forma de divulgação destas informações são relevantes tanto para as próprias OSCIPS, porque evidencia se a mesma age com transparência e seriedade, quanto aos seus financiadores, que saberão se seus recursos estão sendo utilizados para o fim adequado. Com a crescente ineficiência do Estado, conforme Salamon (1997), essas entidades estão tomando uma proporção ainda maior no decorrer dos anos e, como consequência disso, os valores movimentados por elas também tendem a aumentar.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS

O terceiro setor é composto por organizações de natureza privada e finalidade pública, ou seja, sem fins lucrativos, cujas ações estão voltadas para autonomia e direitos da população em geral, segundo Salvatore (2004). Abrange diversas entidades, onde a existência das mesmas é reconhecida como um setor único, distinguindo-o do Estado e do conjunto das organizações do setor privado. As entidades que se enquadram nesta definição sobrevivem de recursos privados e/ou públicos, de acordo com CFC (Conselho Federal de Contabilidade) (2004).

Para Gonçalves e Quintana (2006, p. 126):

A Igreja foi a protagonista das instituições filantrópicas, por meio das Pastorais católicas e das comunidades eclesiais de base nas décadas de 60 e 70, dando origem às Organizações Não-Governamentais - ONGs no Brasil. Estas organizações foram as precursoras do Terceiro Setor no Brasil, abrangendo vários tipos de instituições.

As entidades do Terceiro Setor são juridicamente constituídas por associações ou fundações, regidas pelo Código Civil (Lei nº 10.406/02, com as introduções trazidas pelas Leis nº 10.825/03 e nº 11.127/05). Segundo Bludeni e Pereira (2011, p.8-9):

Associação é uma pessoa jurídica de direito privado, sem fins econômicos ou lucrativos, que se forma pela reunião de pessoas em prol de um objetivo comum, sem interesse de dividir resultado financeiro entre elas. Toda a renda proveniente de suas atividades deve ser revertida para os seus objetivos estatutários.

Fundação é uma pessoa jurídica de direito privado, sem fins econômicos ou lucrativos, que se forma a partir da existência de um patrimônio destacado pelo seu instituidor, através de escritura pública ou testamento, para servir a um objetivo específico, voltado a causas de interesse público.

Segundo Bludeni e Pereira (2011), as entidades que integram o terceiro setor são: os serviços sociais autônomos (Sistema S), as organizações sociais, as fundações ou entidades de apoio e as organizações da sociedade civil de interesse público (Oscips).

O Sistema S é composto por entidades designadas por lei, com personalidade jurídica de direito privado, que prestam serviço de assistência ou ensino a certas categorias profissionais ou sociais; Mantêm-se através de incentivos parafiscais e são instituídas pela União, como exemplo: Sesi (Serviço Social da Indústria), Sesc (Serviço Social do Comércio), entre outros. As organizações Sociais são entidades privadas que atuam nas áreas

de ensino, pesquisa científica, desenvolvimento tecnológico, preservação do meio ambiente e cultura ou saúde e são regidas pela Lei nº 9.637/1998. As fundações de apoio são instituídas em forma de fundações, de modo que exercem atividades sociais relacionadas a saúde, educação, ciência e pesquisa, regidas pela Lei nº 8.958/1994. Por fim, têm-se as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, apresentadas a seguir.

2.1.1 Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscips)

As organizações da sociedade civil de interesse público (Oscips), são entidades que atuam na assistência social, cultura, proteção ao patrimônio histórico e artístico, meio ambiente, educação, saúde, desenvolvimento econômico e social e no combate à fome e à pobreza. Essa qualificação foi dada pelo Ministério Público. Elas são instituídas pela Lei nº 9.790/1999, conforme Bludeni e Pereira (2011).

Assim como as demais entidades do terceiro setor, as OSCIPS possuem vantagens de sua denominação e, como forma de manter esta qualificação, precisam cumprir algumas exigências legais, baseadas em princípios da responsabilidade social, prestação de contas e transparência em suas atividades, dizem Silva et al (2015).

A Lei nº 9.790/1999 foi um dos pontos fortes da história do Terceiro setor no Brasil, visto que surgiram com ela normas que beneficiavam e regularizavam as ESFL, as quais possibilitavam o crescimento e qualificação dessas entidades, como é o caso das OSCIPS. De acordo com Lei nº 9.790/1999, as normas de prestação de contas apresentadas por essas entidades terão que apresentar, no mínimo:

- a) a observância dos princípios fundamentais de contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade;
- b) que se dê publicidade por qualquer meio eficaz, no encerramento do exercício fiscal, ao relatório de atividades e das demonstrações financeiras da entidade, incluindo-se as certidões negativas de débitos junto ao INSS e ao FGTS, colocando-os à disposição para exame de qualquer cidadão;
- c) a realização de auditoria, inclusive por auditores externos independentes, se for o caso, da aplicação dos eventuais recursos objeto do termo de parceria conforme previsto em regulamento;
- d) a prestação de contas de todos os recursos e bens de origem pública recebidos pelas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público será feita conforme determina o parágrafo único do art. 70 da Constituição Federal.

As OSCIPS são organizações que possuem obrigações específicas quanto a sua sobrevivência na sociedade, por sua estrutura patrimonial ser formada por meio de doações de bens e direitos, recebidas de qualquer doador, conforme CORE, GUAY & VERDI (2006, p.

307-333) e GENTRY (2002, p. 845-872) *apud* Silva, Seibert, Wbatuba e Macagnan (2015, p. 7).

Ademais, além de suas obrigações, essas entidades podem receber benefícios por sua condição, como a parceira com o Poder público para recebimentos de recursos e estímulo das doações por pessoas jurídicas. Entidades doadoras poderão deduzir do cálculo do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o lucro até o limite de 2% sobre o lucro operacional, de acordo com as doações efetuadas, conforme Art. 59 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 27/8/2001 e Art. 34 da Lei n.º 10.637/2002, segundo França e Andrade (2011). Além dos benefícios supracitados, as OSCIPS podem receber o apoio do Estado por meio de isenções e imunidades conforme artigo 150, VI da Constituição Federal de 1988, de acordo com Bludeni e Pereira (2011).

Em síntese, a forma de financiamento das OSCIPS acontece por meio de parceiras e contribuições de seus doadores (governos e os demais públicos interessados). Outrossim, como forma de manter esse recurso, essas entidades são obrigadas a prestar contas aos órgãos fiscalizadores e também à sociedade em geral. Aliás, as organizações do terceiro setor têm assumido de maneira crescente um papel relevante na sociedade, surgindo, assim, uma concorrência na captação de novos recursos para aplicação em projetos direcionados a realidades específicas, quando a transparência se torna fundamental (CRUZ et al., 2010).

2.2 ACCOUNTABILITY

Accountability, segundo Padoveze (2012, p.306), “é a responsabilidade individual ou departamental de desempenhar certa função respondendo por algo ou por algum tipo de desempenho”. Seria uma forma de prestação de contas sobre determinada atividade.

Como forma de regularizar e formalizar a prestação de contas, ou seja, demonstrar as origens dos recursos e como eles foram aplicados, a contabilidade entra com esse mecanismo, como um sistema formal e estruturado, de acordo Carneiro, Oliveira e Torres (2011), citado por França e Andrade (2015, p. 81):

Uma das principais obrigações dos administradores das Entidades de Interesse Social é prestar contas, primeiramente, ao próprio órgão deliberativo da entidade, e, por fim, ao Poder Público por meio dos diversos órgãos governamentais, de acordo com a natureza jurídica, registros, títulos e certificados que pleiteiem ou possuam. “Prestação de contas” é o conjunto de documentos e informações disponibilizados pelos dirigentes das entidades aos órgãos interessados e autoridades, de forma a possibilitar a apreciação, conhecimento e julgamento das contas e da gestão dos

administradores das entidades, segundo as competências de cada órgão e autoridade, na periodicidade estabelecida no estatuto social ou na lei.

Nesse sentido, “estabelecer uma terminologia contábil é muito importante para que a contabilidade facilite o entendimento das informações geradas e atenda às necessidades de seus usuários” (MIRANDA et al., 2009, p. 25).

Em 2008, o CFC aprovou, por meio da Resolução CFC n.º 1.121/08, o Pronunciamento Técnico NBC TG 00 – Estrutura Conceitual para Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis. Segundo Bulgarim et al. (2011, p.16), “a todas as organizações indistintamente, estabelece os conceitos que fundamentam a preparação e a apresentação de demonstrações contábeis destinadas a usuários externos”. De acordo com a ITG 2002, as Entidades sem Fins Lucrativos devem elaborar, no mínimo, as seguintes demonstrações contábeis: Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Período, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e as Notas Explicativas, conforme previsto na NBC TG 26 ou na Seção 3 da NBC TG 1000, quando aplicáveis, segundo França e Andrade (2011).

Algumas nomenclaturas mudam em relação às Entidades Sem Finalidades de Lucros: no Balanço Patrimonial, conta “Capital” é denominada “Patrimônio Social”. As palavras “Lucro” e “Prejuízo”, que aparecem no Balanço Patrimonial, nas Mutações do Patrimônio Líquido, nas Demonstrações de Resultado e no Fluxo de Caixa recebem o nome de “Superávit ou “Déficit” do período.

Segundo França e Andrade (2011), no resultado dessas entidades, devem ser destacadas as informações de gratuidades concedidas e serviços voluntários obtidos, além de divulgá-las nas notas explicativas por atividade desenvolvida. Na Demonstração dos Fluxo de Caixa, os recursos recebidos por doações devem ser mensurados no fluxo de atividade operacional.

Sem prejuízo das informações econômicas divulgadas nas demonstrações contábeis, a entidade pode controlar em contas de compensação as transações referentes a isenções, gratuidades e outras informações para melhor evidenciação contábil (FRANÇA e ANDRADE, 2011, p. 83).

Segundo Bulgarim et al. (2011, p. 31), “as demonstrações contábeis devem ser apresentadas pelo menos anualmente”. Ainda de acordo com os autores, quando a entidade precisar alterar o período de divulgação de suas demonstrações, deverá evidenciar as seguintes condições:

- i) a razão de se usar um período mais longo ou mais curto; e
- ii) o fato de que não são inteiramente comparáveis os montantes comparativos apresentados em certas demonstrações, tais como a demonstração do desempenho financeiro (Demonstração do Resultado do Exercício), a Demonstração das Mutações dos Patrimônio Líquido, Demonstração dos Fluxos de Caixa e respectivas Notas Explicativas.

Quanto à fiscalização das ESFL, de acordo com França e Andrade (2011, p. 86), “o Código Civil atribui ao Ministério Público o velamento das fundações de direito privado, conforme disposto no Art. 66”, que são realizados de acordo com atos normativos dos ministérios públicos dos estados e do Distrito Federal. Já “a perpetuidade e continuidade das fundações não dependem somente da boa administração de seu patrimônio, mas também da qualidade dos projetos que realiza no sentido de alcançar seus objetivos” (GONÇALVES; QUINTANA, 2011, p.132). A transparência nas prestações de contas é essencial para um bom funcionamento e perpetuidade das ESFL, além de mostrar comprometimento com os recursos doados aos seus usuários.

Com base nas normas e leis que regem as Entidades Sem Fins Lucrativos, são analisadas as informações que as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público disponibilizam em suas páginas eletrônicas. A prestação de contas exigida pelo Ministério Público é com base na Lei nº 9.790/1999, citada anteriormente. No quadro 1, elaborado por Silva et al (2015), são apresentadas as definições da categoria e de indicadores para avaliar a prestação de contas dessas entidades.

Quadro 1 – Categorias e indicadores de transparência

Categorias	Indicadores de Transparência
Demonstrações Financeiras	Balanço patrimonial
	Do resultado do exercício (superávit ou déficit)
	De mutações do patrimônio líquido
	Do fluxo de caixa
	Das origens e aplicações de recursos
	Notas explicativas
	Balanço social – BS
	Do valor adicionado – DVA
	Parecer Conselho Fiscal
	Parecer dos auditores independentes
	Da receita e despesa realizadas na execução
Relatórios	Sobre execução do objeto do termo de parceria
	Extrato de relatório de execução física e financeira
	Relatório anual de execução de atividade
Certidões Negativas	Certidão Negativa do FGTS
	Certidão Negativa do INSS
Estratégica	Missão e visão
	Investimento em qualificação profissional
	Princípios e Valores
	Objetivos
	Planos e metas
	Investimentos

Governança e sistema organizacional	Organograma
	Estrutura organizacional
	Estrutura física
	Atividades
	Estatuto
	Auditoria interna
	Auditoria independente
	Contador responsável
	Composição dos conselhos
	Identificação dos dirigentes
	Remuneração dos dirigentes
Ambiental	Política ambiental
	Projetos ambientais
	Certificações ambientais
	Controle de poluição
	Preservação e reparo de danos ambientais
	Educação ambiental
	Parceiras ambientais
	Reciclagem
	Reflorestamento
	Uso eficiente e/ou reutilização da água
	Conservação e/ou uso eficiente de energia
	Conservação da biodiversidade
	Auditoria ambiental
	Gastos ambientais
	Investimentos ambientais
Social	Nº Funcionários
	Perfil dos funcionários
	Oportunidade de trabalho
	Saúde e segurança no trabalho
	Investimento em qualificação profissional
	Remuneração
	Benefícios
	Comunicação
	Mecanismos de reclamação
	Projetos sociais
	Abrangência
	Seminários/Eventos
	Política de responsabilidade social

Fonte: Silva; Seibert; Wbatuba; Macagnan (2015).

2.3 ESTUDOS ANTERIORES

Alguns estudos já foram realizados sobre o Terceiro Setor no Brasil. Podem-se destacar os de: Saloman (1998); Ebsen e Laffin (2004); Miranda et al. (2009); Silva (2010); Carneiro, Oliveira e Torres (2011); Gonçalves e Quintana (2011) e Silva *et al* (2015).

Saloman (1998) traz em seu artigo uma abordagem histórica do crescimento do Terceiro Setor, com o objetivo de mostrar o quanto as entidades sem fins lucrativos tiveram um papel importante ao longo do tempo e como essas organizações não-governamentais vêm

crecendo em todo mundo. O método utilizado foi a pesquisa exploratória por meio de artigos e fatos históricos do mundo inteiro. Segundo Salamon, o crescimento das organizações não-lucrativas se deve a vários fatores, como: (a) as guerras em diferentes partes do globo, após a queda dos governos comunistas em 1922 (na Polônia, por exemplo, surgiram milhares de Fundações); (b) a crise ambiental e diversos fatores que dependem da responsabilidade do Estado influenciam no crescimento das ESFL; (c) o aumento da ação voluntária organizada como consequência de uma limitação do poder do Estado devido às crises existentes.

O artigo de Ebsen e Laffin (2004) teve o objetivo de apresentar alguns dados sobre procedimentos contábeis realizados em uma atividade de uma entidade do Terceiro Setor, suas características e instrumentos regulatórios. Os autores concluíram que é imprescindível ao contador das organizações do terceiro setor a plena compreensão dos fins da entidade e do alcance da ciência contábil na contribuição para a realização de suas atividades. Relacionar a instrumentalização técnica com a racionalidade substantiva é mais um desafio que se apresenta ao profissional da contabilidade ao se inserir nestas organizações.

O estudo de Miranda et al. (2009) investigou a terminologia contábil utilizada por ONGs para prestar contas das suas atividades e o grau de aderência de suas demonstrações contábeis às normas definidas pelo Conselho Federal de Contabilidade. Foram analisados 269 sítios de ONGs, visitados na internet por meio do navegador Google. Desses 269, apenas 31 foram considerados, pois só eles apresentaram algum tipo de prestação de contas aos serem analisados conforme a NBC.T 10.19, emitida pelo CFC. Apenas 11% das ONGs pesquisadas divulgam suas prestações de contas em seus sítios eletrônicos. Apresentam baixo grau de conformidade com as normas do CFC. De um modo geral, as ONGs estudadas não apresentam informações suficientes para as devidas prestações de contas, tanto legais quanto aos seus usuários.

Silva (2010) realizou um estudo com o objetivo de demonstrar a trajetória histórica do terceiro setor brasileiro, com foco em seus aspectos de gestão, legislação e fontes de recursos. O estudo de natureza qualitativa foi desenvolvido a partir de revisão de literatura e de análise documental. Os resultados mostraram que no Terceiro Setor os elementos-foco da análise de gestão, legislação e fontes de recursos possuem seus alicerces fundamentados em uma base instrumental, notadamente relacionada com as dimensões técnica, legal e econômico-financeira do ambiente em que estão inseridos.

O artigo de Carneiro, Oliveira e Torres (2011) teve como objetivo fazer um diagnóstico da prestação de contas, sob a luz da *accountability*, transparência e a importância dos demonstrativos contábeis em organizações pertencentes ao terceiro setor. Foram

analisadas 42 entidades do município de Vilhena-RO, cerca de 82% do total das entidades do município. Foi constatado que, apesar de as entidades atribuírem grande importância à transparência e à prestação de contas, apenas cinco delas divulgam sua prestação de contas à sociedade. Uma grande parcela dessas entidades possui uma alta dependência do Estado, por não receberem doações da sociedade, não divulgam suas prestações de contas e nem estão abertas ao público externo, por não se sentirem obrigadas a ter essa relação de transparência com a sociedade, esquecendo-se do caráter público que as envolve.

Gonçalves e Quintana (2011) trazem em seu artigo uma abordagem sobre a importância da transparência na gestão de recursos públicos em relação às fundações de apoio à pesquisa e extensão. As análises foram realizadas por relatórios de gestão encontrados nos sítios das fundações credenciadas pelo MEC no ano de 2007. Os resultados do estudo mostraram que 60% das fundações analisadas apresentam as principais demonstrações contábeis exigidas por lei. Os autores também verificaram que nos sites das demais fundações analisadas não se encontrava nenhuma informação relativa à prestação de contas anual ao Ministério Público, nem dados a respeito de relatórios de prestação de contas às entidades financiadoras.

O estudo referente às boas práticas de governança nas OCIPS, de Silva *et al* (2015), procurou identificar quais são as informações disponibilizadas por essas organizações no estado do Rio Grande do Sul, como forma de prestação de contas ao seu público de interesse, com base nos sites de 89 organizações na internet. Os resultados mostraram que, na maior parte das organizações, foram encontrados entre 7 e 12 indicadores de transparência, ou seja, de 11,30% a 19,35% do total de informações voluntárias, que podem ser usadas como prestação de contas. Apesar da divulgação de diversas informações nos sites das OSCIPS, não são encontradas informações pertinentes à prestação de contas aos seus doadores. São insuficientes para formação de opiniões e garantir legitimidade organizacional.

Os estudos anteriores mostram que essas empresas possuem lacunas em relação à prestação de contas com a comunidade. As ESFL no geral e em especial as OSCIPS preocupam-se especialmente em prestar contas ao órgão fiscalizador, pois não há outra exigência de evidenciação, segundo Gonçalves e Quintana (2015). Como visto, a preocupação com a transparência é de maioria nas demonstrações obrigatórias exigidas por lei.

3 METODOLOGIA

A pesquisa foi de natureza descritiva. De acordo Rampazzo (2005), as pesquisas descritivas são aquelas nas quais se observa, registra, analisa e correlaciona as informações fornecidas, sem a interferência do pesquisador, procurando descobrir com precisão a frequência com que um fenômeno acontece, identificar sua relação e ligação com outros, assim como verificar suas características.

Neste estudo, foram analisados os sítios eletrônicos das entidades qualificadas como OSCIPS do município de Uberlândia. São 29 entidades, conforme lista extraída do site do Ministério da Justiça. A abordagem utilizada foi qualitativa, pois foram feitas por meio da revisão de análise documental, ou seja, a análise dos relatórios de prestação de contas e demais instrumentos presentes nas páginas eletrônicas de cada OSCIPS.

Segundo Bardin (1997), a análise documental é fase preliminar da adequação de uma informação (bruta) de um documento para transformá-la em uma forma diferente do original, ou seja, uma representação do primeiro. Neste caso, os relatórios coletados nos sites das instituições foram condensados com as informações relevantes pertinentes à prestação de contas.

Os conjuntos das demonstrações que devem ser apresentadas obrigatoriamente pelas OSCIPS são: balanço patrimonial, demonstrações do resultado, demonstrações das mutações do patrimônio líquido para o período de divulgação, demonstrações de fluxo de caixa para o período de divulgação e notas explicativas, compreendendo o resumo das políticas contábeis significativas e outras informações explanatórias, além de serem incentivadas a evidenciar informação sobre a conformidade com a legislação, regras ou outras normas destinadas a ESFL, de acordo com Bulgarim et al (2011).

As análises foram realizadas em todas as OSCIPS listadas pelo site do Ministério Público da cidade de Uberlândia. A pesquisa se realizou através do navegador do Google, para localização das possíveis páginas eletrônicas de cada uma das OSCIPS, porém nem todas possuíam esse tipo de canal de comunicação. Nas páginas eletrônicas, foram observados se possuíam as informações demonstradas no quadro de Silva *et al* (2015), que evidencia as categorias e indicadores de transparência, conforme demonstrado anteriormente. Após a observação dessas informações, foi montada uma planilha para calcular a frequência com que essas informações apareceram em cada site e daí foram estabelecidas algumas conclusões. Além das informações demonstradas no quadro, foram observados quais possíveis tipos de informações podem servir como uma prestação de contas para seus usuários e que não estão no quadro de Categorias e indicadores de transparência. Em posse dessas informações, montaram-se tabelas da frequência dessas informações sobre as entidades analisadas.

4 RESULTADOS

Os resultados encontrados foram referentes a 29 OSCIPS qualificadas pelo Ministério Público, no município de Uberlândia-MG. Estas entidades atuam na área de assistência social, educação e saúde. Apenas 17 delas possuem sítios eletrônicos ou algumas páginas na internet (Facebook, Instagram ou Blogs), ou seja, 58,62% do total.

Todas as OCISPS analisadas possuem prestações de contas atualizadas no site do Ministério Público, porém nenhuma apresentou as demonstrações contábeis exigidas pela Lei nº 9.790/1999 (apresentadas no Quadro 1) em suas páginas eletrônicas. Do ponto de vista da *accountability*, existem muitas falhas nas informações, pois a prestação de contas deveria estar aberta em todos os seus canais de informações, uma vez que é uma forma de manter a transparência com seus usuários, a fim de garantir a confiabilidade e legitimidade de sua procedência na sociedade. Segundo Miranda et al (2009), a divulgação das informações das demonstrações contábeis não é obrigatória para todas as ONGs, embora, caso elas optem por publicar em suas páginas eletrônicas, poderão atrair possíveis novos recursos.

Abaixo seguem as tabelas que indicam a frequência com que as informações analisadas apareceram em cada site analisado. Foram selecionadas apenas as que possuem páginas eletrônicas, que totalizam em 17 entidades de 29.

Na Tabela 1, são apresentadas as informações sobre estratégias e valores constantes nos sites das OSCIPS pesquisadas.

Tabela 1 – Presença de Informações sobre Estratégia e Valores nos sites das OSCIPS

Estratégica	Frequência	Frequência %
Missão e visão	12	70,59%
Investimento em qualificação profissional	-	0,00%
Princípios e Valores	10	58,82%
Objetivos	10	58,82%
Planos e metas	6	35,29%
Investimentos	1	5,88%

Fonte: Dados da Pesquisa (2017).

Pode-se verificar, de acordo com a Tabela 1, que 12 das 17 entidades apresentaram estas informações, ou seja, 70,59%. Em comparação aos estudos anteriores, foi visto que essas entidades estão preocupadas em mostrar uma estratégia clara aos seus usuários; foi uma

das categorias que mais se observou nas OSCIPS analisadas. Segundo Silva, Seibert, Wbatuba e Macagnan (2015), todos os indicadores dessa categoria foram identificados nos sites analisados de sua pesquisa. Isso proporciona ao usuário analisar e avaliar a necessidade de receber recursos para suas atividades em prol da sociedade.

A Tabela 2 indica a frequência das entidades que apresentam informações sobre governança e o sistema organizacional.

Tabela 2 – Presença de Informações sobre Governança e sistema organizacional nos sites das OSCIPS

Governança e sistema organizacional	Frequência	Frequência %
Organograma	-	0,00%
Estrutura organizacional	6	35,29%
Estrutura física	-	0,00%
Atividades	4	23,53%
Estatuto	1	5,88%
Auditoria interna	-	0,00%
Auditoria independente	-	0,00%
Contador responsável	1	5,88%
Composição dos conselhos	4	23,53%
Identificação dos dirigentes	4	23,53%
Remuneração dos dirigentes	-	0,00%
Presença de comitês	-	0,00%

Fonte: Dados da Pesquisa (2017).

O resultado encontrado sobre a Governança e o Sistema Organizacional das OSCIPS mostra que seis das 17 possuem algum tipo de indicador relacionado a essa área, ou seja, 35,29%. A frequência foi mais expressiva na estrutura organizacional, que apresentou 35,29% de presença dessa informação.

Os indicadores de Governança remetem aos mecanismos de controle interno que as organizações devem ter para reduzir os conflitos de interesse entre os gestores, investidores sociais e governo, bem como a assimetria informacional existente entre as partes interessadas, conforme Slomski et al. (2008), IBGC (2009), Machado (2011) *apud* Silva, Seibert, Wbatuba e Macagnan (2015, p. 11). Apesar de não estar divulgado nos sites, não significa que essas entidades não possuem esses indicadores, mas a divulgação destes seria de extrema importância para manter a transparência da organização ao público.

A Tabela 3 indica a frequência das entidades que apresentam informações de natureza ambiental em seus sítios eletrônicos.

Tabela 3 – Presença de Informações sobre o Ambiental nos sites das OSCIPS

Ambiental	Frequência	Frequência%
Política ambiental	3	17,65%
Projetos ambientais	-	0,00%
Certificações ambientais	-	0,00%
Controle de poluição	1	5,88%
Preservação e reparo de danos ambientais	1	5,88%
Educação ambiental	3	17,65%
Parceiras ambientais	-	0,00%
Reciclagem	-	0,00%
Reflorestamento	-	0,00%
Uso eficiente e/ou reutilização da água	1	5,88%
Conservação e/ou uso eficiente de energia	1	5,88%
Conservação da biodiversidade	-	0,00%
Auditoria ambiental	-	0,00%
Gastos ambientais	-	0,00%
Investimentos ambientais	1	5,88%

Fonte: Dados da Pesquisa (2017).

As informações de responsabilidade com o meio ambiente aparecem em apenas três das 17 entidades observadas, com uma frequência de no máximo 17,65%, como evidenciado na Tabela 3. Cabe reiterar que a divulgação da responsabilidade ambiental dessas entidades é uma forma de mostrar que não são apenas os objetivos de sua causa que elas buscam melhorar e aperfeiçoar, mas também indiretamente ou diretamente o meio ambiente em que estão inseridas. A falta desse indicador acontece em diversas outras entidades, segundo Silva *et al* (2015). Os autores demonstram que nem 50% das OSCIPS analisadas evidenciaram esses indicadores.

A Tabela 4 indica a frequência das entidades que apresentam informações de natureza social em seus sítios eletrônicos.

Tabela 4 – Presença de Informações sobre o Social nos sites das OSCIPS

Social	Frequência	Frequência %
Nº de Funcionários	3	17,65%
Perfil dos funcionários	2	11,76%
Oportunidade de trabalho	3	17,65%
Saúde e segurança no trabalho	-	0,00%
Investimento em qualificação profissional	1	5,88%
Remuneração	-	0,00%
Benefícios	-	0,00%
Comunicação	10	58,82%
Mecanismos de reclamação	12	70,59%
Projetos sociais	13	76,47%
Abrangência	2	11,76%
Seminários/Eventos	8	47,06%

Apenas 13 das 17 OSCIPS pesquisadas divulgam alguma informação referente às questões Sociais, como pessoas que fazem parte da equipe (sem especificar sua função de fato). Outras, por sua vez, exibem as funções sem citar a pessoa responsável, divulgam vagas para possíveis contratações de novos colaboradores e canais onde o público poderá opinar com críticas para a instituição na aba Fale Conosco.

Os indicadores da Tabela 4 são referentes à quantidade de pessoas que trabalham nas instituições e o que é feito para capacitar esses trabalhadores, pois, assim como qualquer empresa com fins lucrativos ou não, seus colaboradores internos precisam ser capazes de realizar as funções da melhor forma possível.

Outro destaque foi a falta de informação de remuneração e gasto interno da instituição. Segundo Watts & Zimmerman (1978); Dye (1986); Wagenhofer (1990) *apud* Silva, Seibert, Wbatuba e Macagnan (2015, p. 12), “A falta de evidenciação desses indicadores confirma a gestão da evidenciação das organizações no sentido de não evidenciar questões que podem gerar conflitos com seus públicos de interesse e lhes tirar vantagem competitiva”. Em relação aos canais de reclamação e projetos sociais, haveria pontos positivos com a publicação desses indicadores em todas as OSCIPS, pois assim elas se disporiam a aceitar críticas construtivas e possíveis opiniões que melhorem o seu desempenho.

A frequência com que cada entidade divulga suas informações é muito pequena para evidenciar uma forma de prestação de contas à sociedade. Apenas 1 de 17 OSCIPS apresenta 16 tipos de informação de prestação de contas conforme o QUADRO 1. Os resultados apresentados corroboram com os achados de Silva *et al* (2015), Carneiro, Oliveira e Torres (2011), Gonçalves e Quintana (2011) que são todos baixos. Para eles, essas entidades estão preocupadas em prestar contas apenas para atender às exigências da lei, diretamente aos órgãos responsáveis pela fiscalização.

Outro ponto a destacar é que nenhuma das OSCIPS apresentou sequer alguma demonstração contábil ou financeira em suas páginas, evidenciando valores que foram aplicados ou recebidos, informações que são relevantes para seus usuários.

Além dos itens destacados no Quadro 1, esta pesquisa também procurou identificar outras formas de prestação de contas das entidades pesquisadas, mesmo que informais. Nesse sentido, foram encontradas informações interessantes que talvez cumpram o papel de divulgação das atividades desempenhadas por essas entidades. As informações encontradas

são fotos, vídeos, jornais e revistas que algumas divulgam em seus sítios eletrônicos na internet.

Nos estudos anteriores, não foi identificada nenhuma pesquisa referente a esse tipo de informação; no entanto, devido à frequência dessas informações em algumas dessas entidades, tornou-se relevante observar essas informações.

A Tabela 5 indica a frequência das entidades que apresentam outras informações de prestação de contas na internet.

Tabela 5 – Presença de Informações sobre Outras Informações Divulgadas nos sites das OSCIPS

Outras Informações Divulgadas	Frequência	Frequência%
Fotos	14	48,28%
Vídeos	9	31,03%
Jornal informativo	2	6,90%
Revista	1	3,45%

Fonte: Dados da Pesquisa (2017).

Dentre as 29 OSCIPS listadas pela qualificação do Ministério Público na cidade de Uberlândia, 14 entidades apresentam participação em algum tipo de rede social, ou seja, 48% usam estes canais como forma de divulgar fotos, vídeos, revistas, jornais de seus projetos e eventos para o seu público. As redes sociais mais utilizadas são Facebook, Instagram e Twitter.

Esse tipo de divulgação de suas atividades pode transmitir uma confirmação de que as atividades propostas pelas OSCIPS estão de fato acontecendo. Como forma de evidenciar isto ao público, elas divulgam fotos, vídeos, jornais e, com isso, atraem possíveis doadores através de suas redes sociais. A seguir, são demonstradas algumas amostras desse tipo de divulgação, retiradas das redes sociais das OSCIPS, como fotos. Os jornais informativos e revistas publicam as agendas e projetos que foram realizados na comunidade, divulgando o trabalho social que são feitos por essas entidades, além de mostrar estudos que desempenham sobre a área em que estão inseridas.

Figura 1 – Associação Emcantar de Arte, Educação, Cultura e Meio Ambiente "EMCANTAR". Projeto: O espetáculo Os Saltimbancos apresentado na escola.



Fonte: <https://www.facebook.com/pg/emcantar/fotos> (2017).

Figura 2 – Associação para a Defesa. Promoção e Acesso a Cultura e Educação “Narrativa da Imaginação”. Projeto: Metodologia Role Playing



Fonte: <http://narrativadaimaginacao.org/> (2017).

Figura 3 – Associação do Câncer – Acraac - Projeto: Manhã de Cinema (ao lado esquerdo) e Palestra Sobre Bem-Estar Emocional (lado direito).



Fonte: <https://www.facebook.com/associacaodocancer> (2017).

Figura 4 – Associação para a Defesa. Promoção e Acesso a Cultura e Educação “Narrativa da Imaginação”. Projeto: Revista Mais Dados voltada à análise crítica de jogos de representação (RPG e LARP) e congêneres (Cardgame e Boardgame).



Fonte: <http://narrativadaimaginacao.org/> (2017).

As formas alternativas encontradas nos sites das OSCIPS lhes ajudam a divulgar suas atividades de uma forma compreensível para todos. Todavia, é imprudente dizer que essas imagens, vídeos e revistas possam evidenciar de forma completa a transparência na prestação de conta das entidades, embora seja um complemento para tal.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como propósito o levantamento de informações sobre como as OSCIPS do município de Uberlândia prestam contas de suas atividades à sociedade através de seus sítios eletrônicos,

O resultado encontrado mostra com clareza a falta de interesse das OSCIPS em divulgar informações exigidas por lei à comunidade por meio de seus sítios eletrônicos, mesmo que elas não sejam obrigadas a fazer esse tipo divulgação por esse canal, a transparência para sociedade seria uma forma de acrescentar a confiabilidade em seus serviços.. Apenas 32 de 66 indicadores foram encontrados nas páginas eletrônicas, ou seja, das 29 OSCIPS da lista, apenas 17 possuem algum tipo de indicadores em seus sítios eletrônicos.

Miranda et al. (2009, p. 34) diz que, dentre 269 sítios eletrônicos analisados, apenas 11% apresentam algum tipo de prestação de conta com informações econômicas financeiras. Outra constatação sobre as informações divulgadas em sítios eletrônicos foi a do estudo de Silva *et al* (2015, p.13) “(...) é insuficiente para a formação de opinião dos seus stakeholders e garantir a legitimidade organizacional”. A maioria das entidades estudadas nos estudos demonstrados nessa pesquisa evidencia que essas informações são pouco divulgadas. Fica a dúvida se a sociedade estaria ou não interessada nessas informações, pois a publicação por parte das entidades é muito escassa; a falta de cobrança de informações por parte dos usuários também pode ser uma falha que contribui para a não divulgação dessas informações pelas OSCIPS, por exemplo. Essa pesquisa veio com o propósito de acrescentar os estudos nesta área do terceiro Setor e ajudar a encontrar possíveis formas de prestação de contas.

Os dados coletados também mostraram uma nova possibilidade de ajudar na transparência dessas entidades para com a sociedade, um possível instrumento de prestação de contas informal, como as fotos, vídeos, jornais informativos e revistas. Esses instrumentos passam certa credibilidade às OSCIPS, pois provam que realizaram tais atividades, conforme proposto por elas, e através dessas informações podem atrair possíveis parceiros para seus projetos e usuários de suas atividades.

A pesquisa se limita ao município de Uberlândia e, com foco nas OSCIPS, a pesquisa se limita apenas às empresas qualificadas de acordo com Ministério da Justiça. Os documentos analisados foram apenas os encontrados nas páginas eletrônicas de cada entidade, não sendo analisados documentos físicos para comprovação das informações, pois o foco da pesquisa se limitou à observância e análise apenas dos sites.

A sugestão para continuação desses estudos é investigar esses possíveis instrumentos de transparência, que podem servir como uma prestação de contas informal dessas entidades, como fotos, vídeos, jornais informativos, revistas e outros que não foram evidenciados neste artigo, mas que podem ser divulgados por elas e, conseqüentemente, ajudar na transparência de suas atividades e projetos.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, A. C. de. **História e Gestão das Organizações**. São Paulo: SIMUS, 2006.

ALMEIDA, M. C.; FERREIRA, E.S.; **Terceiro Setor**: prestação de contas e suas implicações. 22f. Artigo. Ciências Contábeis, Universidade de Uberlândia, 2005/2006.

BARDIN, L. **Análise de Conteúdo**. Tradução de Luís Antero Reto e Augusto Pinheiro. São Paulo: Edições 70, 1977, p. 225.

BLUDENI, M. L.; PEREIRA, R. M.; NADAS, C. C. M. M.; AVIZU, C.; OLIVEIRA, F. R. de S.; ROXO, H. M. de J. C.; TEIXEIRA, J.; RAMALHO, J. G.; ATUNES, M. da G. do R. F.; ASSEF JUNIOR, V. **Aspecto gerais do Terceiro Setor**. Comissão de Direito do terceiro Setor da OAB/SP. São Paulo, 2011.

BULGARIM, M. C. C.; CARVALHO, G. M. B. de.; ANDRADE, A. P. de.; CRUZ, C. V. P. A.; FRANÇA, J. A.; OLIVEIRA, J. A. de.; OLAK, P. A. **Caderno de Procedimentos Aplicáveis à Prestação de Contas das Entidades do terceiro Setor (Fundações)**. Fundação Brasileira de Contabilidade, Brasília-DF, 2011.

CARNEIRO, A. de F.; OLIVEIRA, D. de L.; TORRES, L. C. *Accountability* e Prestação de Contas das Organizações do Terceiro Setor: uma abordagem à relevância da contabilidade. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 6, n. 2, 2011.

Conselho Federal de Contabilidade. **NBC - ITG 2002** – Entidade sem finalidade de lucro, 2012.

CRUZ, J. A. W.; QUANDT, C. O.; MARTINS, T. S.; SILVA, W. V. da. Performance no Terceiro Setor – Uma Abordagem de *Accountability*: estudo de caso em uma organização não governamental brasileira. **Revista Administração**, Santa Maria, v.3, n.1, p. 58-75, 2010.

EBSEN, K. S.; LAFFIN, M. Terceiro Setor e Contabilidade: compilações de uma pesquisa. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 1, n.1, p. 11-28, jan./jun. 2004. FRANÇA, J. A. (Coord.); ANDRADE, A. P.; GAZZIOLI, A.; CAMPLEO, A. de L.; PAES, J. E. S.; MOL, L. R. F.; MONELLO, M. R.; MARTINS, P. D.; SILVA, S. V. **Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor**: Aspecto de Gestão e de Contabilidade para Entidade de Interesse Social. Ficha Catalográfica elaborada pela Bibliotecária Lúcia Helena Alves de Figueiredo CRB 1/1.401, 2015.

GONÇALVES, T. L.; QUINTANA, A. C. A Importância da transparência na gestão de recursos públicos, em fundações de apoio à pesquisa e extensão. **Revista. GUAL**., Florianópolis, v.4, n. 2, p. 123-145, 2011.

HUDSON, M. **Administrando Organizações do Terceiro setor**: o desafio de administrar sem receita. Tradução: James F. Sunderland Cook. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 1999.

LIMA FILHO, A. V.; CARVALHO, L. F. B. de; SILVA, A. F. da; ANTUNES, H. H. S. C.; SANTOS, F. S. **Legislação Sobre o terceiro Setor**: dispositivos constitucionais, decretos-leis, leis, medidas provisórias e decretos federais sobre sociedade de utilidade pública e organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP). Câmara dos Deputados. – Brasília: Câmara dos Deputados, Edições Câmara, 2016 – (Série legislação; n. 258 PDF).

MIRANDA, L. C.; OLIVEIRA, I. M. da S.; FEITOSA, A. B.; RODRIGUES, R. N. Prestação de Contas das Organizações Não Governamentais Brasileiras: uma investigação sobre terminologia contábil. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v.5, n.1, p. 22-37, 2009.

OLIVEIRA, I. M. da S. **Uma investigação Sobre a Prestação de Contas das Entidades do Terceiro Setor Brasileiro**. 2009. 106 folhas: fig., tab. e quadros. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Pernambuco. CCSA. Ciências Contábeis, 2009. Disponível em: < <http://www.controladoria.ufpe.br> >. Acesso em: 13 jan. 2010.

PADOVEZE, C. L. Contabilidade Gerencial. Curitiba, IESDE Brasil S.A., 2012.

PERCI, A.; FIGALE, J.; OLIVEIRA, F. de; BARRAGAT, A.; SOUZA, C. OSCIPS e Termos de Parceria com a Sociedade Civil: um olhar sobre o modelo de gestão por resultados do governo de Minas Gerais. **Revista de Administração Pública – RAP**, Rio de Janeiro, v.42, n. 6, p. 1137-1162, 2008.

RAMPAZZO, L. **Metodologia Científica**: para alunos dos cursos de graduação e pós-graduação. 3 ed. São Paulo: Edições Loyola, 2005, p. 137.

SALAMON, L. A Emergência do Terceiro Setor: uma revolução associativa global. **Revista de Administração**, São Paulo, v.33, n.1, p.5-11, 1997.

SALVATORE, V. A Racionalidade do terceiro setor. In: VOLTOLINI, R. **Terceiro setor**: planejamento e gestão. São Paulo: Senac, 2004. P. 23-45.

SILVA, C. E. G. Gestão, legislação e fontes de recursos no terceiro setor brasileiro: uma perspectiva histórica. **Revista Administração Pública**, Rio de Janeiro, v.44, n. 6, p.1301-25, 2010.

SILVA, R. C. F.; SEIBERT, R. M.; WBATUBA, B. B. R.; MACAGNAN, C. B. As boas práticas de Governança: Um estudo sobre a transparências e prestação de contas nas OSCIPs do RS. **Revista de Gestão Social e Ambiental - RGSA**, São Paulo, v. 9, n. 3, p. 24-44, 2015.