
Publicações Acadêmicas de Pesquisas em Contabilidade sobre Terceiro Setor no Brasil: Análise do Período de 2007 a 2009¹

*Milton Jarbas Rodrigues Chagas²
Janayna Rodrigues de Morais Luz³
Paulo Roberto da Nóbrega Cavalcante⁴
Aneide Oliveira Araújo⁵*

RESUMO

O desenvolvimento econômico, social e político mundial impulsionam constantes mudanças no modo de estruturar as organizações, sejam elas com fins lucrativos ou não. O Terceiro Setor tem a função de cumprir um papel social na mudança do ser humano, além realizar os serviços que o Estado não consegue cumprir. Pesquisas são realizadas em diversas áreas, no intuito de melhorar técnicas, identificar insucessos e auxiliar na tomada de decisões, dando uma visão ampla do que acontece sobre determinado setor ou tema. O problema para o desenvolvimento desta pesquisa foi qual a evolução da produção acadêmica da pesquisa contábil no Brasil, relacionada às organizações do Terceiro Setor no período de 2007 a 2009 a partir da pesquisa de Olak, Slomski e Alves, intitulada: As publicações acadêmicas da pesquisa contábil no Brasil, no âmbito das organizações do Terceiro Setor. O objetivo desta pesquisa é comparar se houve evolução acadêmica da pesquisa contábil no Brasil das organizações do Terceiro Setor de 2007 a 2009, tendo como parâmetro a pesquisa realizada entre os anos de 2000 a 2006. A metodologia utilizada foi bibliográfica e exploratória, e quanto à abordagem do problema a análise dos dados coletados é quantitativa. Após a análise dos resultados, conclui-se um aumento considerável nas publicações sobre o tema Terceiro Setor, onde foram identificados 32 trabalhos – 2007 a 2009 – enquanto que no período de 2000 a 2006 foram publicados 38 trabalhos. Tanto na pesquisa anterior como a atual ainda é inexpressivo as publicações em revistas (apenas 2 publicações).

Palavras-Chave: Pesquisa contábil; Publicação contábil; Terceiro setor.

ABSTRACT

The development economic, social and political world boosted constant changes in the way of structuring organizations, whether for profit or not. The Third Sector has the task of fulfilling a social role in changing the human being, and deliver the services that the state cannot fulfill. Surveys are carried out in several areas, in order to improve techniques to identify failures and assist in making decisions, giving a broad picture of what happens on a particular sector or theme. The problem for the development of this research was that the evolution of academic accounting research in Brazil, related to Third Sector organizations in the period 2007 to 2009 from the research Olak, Slomski and Alves, entitled: The publications of academic research accounting in Brazil, as part of Third Sector organizations. The objective of this research is to compare whether there was academic accounting research developments in Brazil of Third Sector organizations from 2007 to 2009, having as parameter the survey between the years 2000 to 2006. The methodology used was literature and exploratory, and the approach to the problem of analyzing the data collected is quantitative. After analyzing the results, it appears a considerable increase in publications on the subject of Third Sector, which identified 32 studies - from 2007 to 2009 - while in the period 2000 to 2006 were published 38 papers. Both in previous research as the current is still unimpressive publications in magazines (2 posts).

Keywords: Accounting Research, Publication accounting; Third Sector.

¹ Artigo publicado no XVII Congresso Brasileiro de Custos, 2010, Belo Horizonte, MG.

² Mestrado em Ciências Contábeis UnB/UFPB/UFRN, e-mail: miltonjarbas@ibest.com.br

³ Mestrado em Ciências Contábeis UnB/UFPB/UFRN, e-mail: janarodrigluz@ig.com.br

⁴ Doutorado em Ciências Contábeis – Professor da UFPB, e-mail: prncavalcante@ccsa.ufpb.br

⁵ Doutorado em Ciências Contábeis – Professora da UFRN, e-mail: aneide@ufnet.br

1 INTRODUÇÃO

No Brasil, as entidades sem fins lucrativos surgem como consequência da ausência de políticas sociais do Estado, visando cumprir as obrigações relativas a este, no que diz respeito à educação, saúde, assistência social, meio ambiente, dentre outros, tornando mais acessíveis as ações sociais públicas a toda sociedade.

Albuquerque (2007), afirma que as Organizações sem fins lucrativos buscam suprir demandas sociais, tendo como missão proporcionar o bem estar do ser humano. Devido a ocorrência de privatizações, conforme Araújo (2009) o Estado passou a exigir uma participação ativa da sociedade para alcançar os objetivos e executar tarefas que não competiam exclusivamente a ele.

Assim tanto os recursos advindos do Poder Público como de empresas privadas e de pessoas físicas são destinados às Entidades de Terceiro Setor, para que estas cumpram a função do Estado, executando ações que transformem o ser humano e que atendam à necessidade da sociedade. O impulso dado às entidades sem fins lucrativos é proporcionado por todos estes recursos, e não apenas pelo governo, que se mobilizam na defesa de uma causa ou na execução de um serviço.

As principais causas do crescimento de entidades de Terceiro Setor, segundo Olak, Alves e Slomski (2008. p.32), são resumidas da seguinte forma: “(a) crise no setor público e consequente redução dos recursos destinados às áreas sociais; (b) crescimento do trabalho voluntário, motivado por maior conscientização das pessoas, apoio da mídia e normatização desse serviço; (c) crescimento da violência urbana e rural; (d) maior envolvimento empresarial, buscando “cativar” os consumidores com a política da “cidadania empresarial”.

As principais necessidades das entidades sem fins lucrativos estão relacionadas à gestão empresarial, controle dos recursos, prestação de conta e evidenciação das informações contábeis. Segundo Olak, Slomski e Alves (2008), estudos relacionados às entidades de Terceiro Setor ainda são embrionárias, existindo muito ainda a ser investigado, desde a forma de registro dos diferentes tipos de recursos, até a divulgação dos resultados obtidos com a aplicação dos mesmos. A Contabilidade se inclui como um meio de reconhecer, mensurar e evidenciar os recursos, além de auxiliar na gestão e, consequentemente, demonstrar aos usuários o desempenho da organização.

É notório que muitas pesquisas têm sido realizadas no âmbito da Contabilidade nas áreas de auditoria, custos, normas contábeis, mas poucas na área do Terceiro Setor. Cabe notar que, sendo a contabilidade responsável por produzir informações para sustentar o processo decisório dos gestores de qualquer tipo de entidade, inclusive aquelas do Terceiro Setor, não se pode descuidar da pesquisa nesta área, de modo que seja aprimorado o processo de geração de informações contábeis pela contabilidade. (ALBUQUERQUE; CAVALCANTE, 2007).

Neste contexto, e tendo por base a pesquisa realizada por Olak, Alves e Slomski (2008), tem-se a seguinte questão: Qual a evolução da produção acadêmica da pesquisa contábil no Brasil relacionada às organizações do Terceiro Setor de 2007 a 2009 a partir da pesquisa realizada de 2000 a 2006?

Nesta perspectiva, a presente pesquisa tem como objetivo comparar se houve evolução acadêmica da pesquisa contábil no Brasil relacionada às organizações do Terceiro Setor de 2007 a 2009, tendo como parâmetro a pesquisa realizada entre os anos de 2000 a 2006. Desta forma, esta pesquisa se justifica em virtude de investigar quais são os caminhos da pesquisa

contábil sobre o terceiro setor e servirá de base para que aumentem o número de pesquisas nessa área.

O trabalho está estruturado da seguinte maneira: na primeira parte encontra-se a introdução, seguido pelo referencial teórico, contendo abordagens sobre a caracterização do terceiro setor, pesquisa contábil, e pesquisa contábil sobre o terceiro setor. Na terceira parte é apresentada a metodologia da pesquisa e na quarta consta a análise dos resultados. A quinta parte tem-se as considerações finais e recomendações para outros trabalhos.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Caracterização do Terceiro Setor

O surgimento do Terceiro Setor no Brasil ocorre a partir de informações evidenciadas pela mídia sobre a incapacidade do Estado em atender as demandas, principalmente na área social, da população brasileira. Esse fenômeno passa a ter maior ressonância para a sociedade principalmente a partir da Constituição de 1988, privilegiando a discussão sobre cidadania. Este setor é formado pelas ONGs e outras organizações congêneres, ocupando espaços não preenchidos pelo Estado (Primeiro Setor) e pela atuação do setor privado, que enfatiza a comercialização de bens (Segundo Setor) (TACHIZAWA, 2007).

Nesse sentido o termo terceiro setor tem sido utilizado em oposição ao conceito do primeiro e segundo setor e que basicamente o terceiro setor não faz parte do setor público e não possui o interesse no lucro (NIYAMA; SILVA 2008). Diversos autores acreditam que, o conceito de Terceiro Setor ainda não está bem definido. Conforme afirma Soares (2006), alguns autores concordam quanto à existência de uma confusão conceitual sobre Terceiro Setor quanto ao real significado e os tipos de organizações que o compõem.

No quadro 1 estão algumas definições sobre Terceiro Setor, representando o entendimento de cada autor quanto ao objetivo e a formação deste setor:

Autores	Definições
Hudson (1999)	O traço comum que une todas essas organizações é que são orientadas por valores: são criadas e mantidas por pessoas que acreditam que mudanças são necessárias e que desejam, elas mesmas, tomar providências nesse sentido. Essas organizações têm duas características principais: não distribuem lucros a seus proprietários e não estão sujeitas a controle político direto, tendo independência para determinar seu próprio futuro.
Resolução do Conselho Federal de Contabilidade n° 877, de 20 de abril de 2000.	Entidades sem fins lucrativos são aquelas em que o resultado positivo não é destinado aos detentores do patrimônio líquido e o lucro ou prejuízos são denominados, respectivamente, de superávit ou déficit.
Drucker (2001)	As instituições do terceiro setor são o grande sucesso corporativo nos últimos 50 anos. Elas são essenciais à qualidade de vida, à cidadania e, desse modo, trazem consigo os valores e a tradição da sociedade como um todo. Estão se tornando rapidamente o novo centro de ação social, de compromisso ativo e de contribuição.
Soares (2006)	Definir claramente o Terceiro Setor é tarefa que requer maiores estudos e pesquisas, tendo em vista a escassez de bibliografia na área. Além disso, alguns autores concordam quanto à existência de uma confusão conceitual sobre o real

	significado da expressão terceiro setor, bem como sobre os diversos tipos de organizações que o compõem.
Olak e Nascimento (2009)	São instituições privadas com propósitos específicos de provocar mudanças sociais e cujo patrimônio é constituído, mantido e ampliado a partir de contribuições, doações e subvenções e que, de modo algum, se reverte para os seus membros ou mantenedores.
Araújo (2009)	A expressão <i>terceiro setor</i> , embora não seja totalmente aceita ou utilizada, pode designar uma grande variedade de organizações, cujo principal produto é a transformação do ser humano.

Quadro 1 – Definições sobre Terceiro Setor

Fonte: Elaboração própria, 2010.

Para Olak e Nascimento (2009, p.6), entidades sem fins lucrativos são instituições privadas com propósitos específicos de provocar mudanças sociais e cujo patrimônio é constituído, mantido e ampliado a partir de contribuições, doações e subvenções. Por serem as entidades de Terceiro Setor pessoas jurídicas de direito privado, são regidas pela Lei 6.404/76, com alterações pela Lei 11.638/07 e 11.941/08.

O patrimônio das entidades de Terceiro Setor é formado, conforme Campos (2008), por recursos financeiros, humanos e materiais; estes são utilizados para alcance da missão da entidade e a obtenção de resultado positivo (superávit) ou negativo (déficit), dependendo da eficiência ou não do gerenciamento destes recursos. Para o mesmo autor, de todos os tipos de recursos, os mais importantes são os recursos humanos, cujo gerenciamento também precisa ser realizado de forma profissional.

No que se refere à relevância de entidades sem fins lucrativos, destaca-se a relevância social, por cumprir com obrigações relativas à saúde, educação, dentre outras, demonstrada pela extrema ineficiência do Estado (CAMPOS, 2008); e a relevância econômica, que segundo Ramos (2003, p. 4): “[...] a importância do terceiro setor pode ser mensurada pela extensão de sua participação na economia”. E conforme Milani Filho (2004, p.122) o terceiro setor: “[...] mostra-se cada vez mais significativo sob o aspecto econômico, não somente no panorama nacional, mas em todo o mundo”.

Dentre as características de entidades que compõem o Terceiro Setor, Olak e Nascimento (2009, p.6), identificam como as principais as seguintes:

- ✓ O lucro não é a sua razão de ser, mas um meio necessário para garantir a continuidade e cumprimento de seus propósitos institucionais;
- ✓ Seus propósitos institucionais, quaisquer que sejam suas preocupações específicas, objetivam provocar mudanças sociais;
- ✓ O patrimônio pertence à sociedade como um todo ou segmento dela, não cabendo aos seus membros ou mantenedores quaisquer parcelas de participação econômica no mesmo;
- ✓ As contribuições, doações e subvenções constituem-se, normalmente, nas principais fontes de recursos financeiros, econômicos e materiais dessas entidades.

Para Ioschpe (2000 *apud* ARAÚJO, 2009), as características mais particulares e complementares das organizações do terceiro setor, em comparação com os outros tipos de organizações são as seguintes:

- ✓ Não têm fins lucrativos, sendo organizações voluntárias;
- ✓ São formadas, total ou parcialmente, por cidadãos organizados voluntariamente;

- ✓ O corpo técnico normalmente é constituído por cidadãos ligados à organização por razões filosóficas;
- ✓ São orientadas para a ação; e
- ✓ Comumente são intermediárias entre o cidadão comum e entidades que podem participar da solução de problemas identificados.

Verifica-se uma necessidade da realização de pesquisas na área de Terceiro Setor tendo como objetivo uma contribuição na melhoria da gestão dos recursos. Niyama e Silva (2008) afirmam que o grande problema de pesquisa no terceiro setor é a dificuldade de acesso às informações contábeis confiáveis, que retratem efetivamente o que está ocorrendo na entidade, tornando-se assim a contabilidade das entidades sem fins lucrativos muito frágil e, por esse motivo, as pesquisas realizadas nesta área são mais prescritivas ou estudo de caso.

2.2 Pesquisas na Área Contábil

O conhecimento científico tem na pesquisa o principal fator de desenvolvimento. É através da pesquisa que a ciência avança na busca de soluções para os problemas da humanidade, isto em todos os campos de interesse do homem. Nesse mister, as universidades cumprem um papel de relevância, normalmente amparadas nos seus programas de pós-graduação. A pesquisa em Contabilidade no Brasil ganhou um impulso formidável, isto como consequência da criação de Programas de Pós-graduação em Ciências Contábeis (PPGCC) *stricto sensu*. (LUCENA, 2009).

Miranda, Veríssimo e Miranda (2007) afirmam que os cursos de Ciências Contábeis, no que concerne à produção científica, apresentam sérias fragilidades, pois, tradicionalmente, são voltados para atender às necessidades profissionais do mercado. Nesse sentido, pouca energia tem sido direcionada para a pesquisa. Isso se torna evidente quando se analisa a quantidade de cursos *strictu sensu* em contabilidade no Brasil. O número desses cursos reconhecidos pela CAPES é bastante reduzido. São apenas dois programas de doutorado (USP e UNB), e 13 programas de mestrado (UNB, UFRJ, UNISINOS, UERJ, PUC/SP, USP, USP/RP, FURB, UFPR, UFSC, UniFECAP, FUCAPE e UFC), sendo os dois últimos em nível de mestrados profissionais (CAPES, 2006).

No quadro 2 são apresentadas as contribuições sobre pesquisa contábil no Brasil:

Autores	Contribuição da pesquisa
Riccio, Sakata e Carastan (1999)	Trata de um estudo com base nas dissertações e teses existentes no período (1962 – 1999)
Frezatti e Borba (2000)	Identificaram as principais características de tendência voltada para revistas científicas da área de contabilidade publicadas na língua inglesa.
Oliveira (2002)	Analisou as características dos periódicos brasileiros de contabilidade, apresentando uma tendência das principais áreas temáticas.
Theóphilo e Iudicibus (2005)	Analisaram os trabalhos em torno do desenvolvimento da qualidade da pesquisa nos programas de pós-graduação <i>stricto sensu</i> em contabilidade com base nas teses e dissertações.
Mendonça Neto, Riccio e Sakata (2006)	Analisaram a evolução temporal da produção da pesquisa em contabilidade sob uma visão normativa e positiva no período de 1981 a 2005 nos anais do ENANPAD.
Cardoso, Oyadomari e Mendonça Neto (2007)	Analisaram a influência da contabilidade positiva nos doze programas de pós-graduação existentes no período de 2002 a 2005 com base na CAPES, e

	nos principais periódicos e anais científicos da contabilidade.
Batistella (2008)	Enfocou a reestruturação do processo de avaliação pela Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES) em que o sistema Qualis recomenda a publicação em periódicos.
Beuren e Souza (2008)	Propuseram uma classificação dos periódicos internacionais de contabilidade para o Qualis/CAPES.

Quadro 2 – Literatura brasileira sobre pesquisa contábil no Brasil.

Fonte: Adaptado de Lucena, 2009.

Assim percebe-se que os vários trabalhos descritos acima delineiam a pesquisa contábil no Brasil no que diz respeito às tendências, as características, a qualidade, evolução e processo de avaliação das publicações em contabilidade. A seguir será discutida a pesquisa em contabilidade sobre o terceiro setor, objeto de estudo deste trabalho.

2.3 Pesquisa Contábil sobre Terceiro Setor

Existe um número crescente de pesquisas no Terceiro Setor. Um dos grandes problemas é a dificuldade de acesso às informações contábeis confiáveis que retratem efetivamente o que está ocorrendo na entidade. Isso porque a contabilidade das entidades sem fins lucrativos é muito frágil. (NIYAMA; SILVA 2008).

Para Bettiol, Barbieri e Martins (2005), torna-se relevante o desenvolvimento de pesquisas em todas as áreas que possam colaborar para o desenvolvimento das instituições sem fins lucrativos. A Contabilidade pode ser caracterizada como uma dessas áreas de estudo, não só pelo fato de constituir-se em uma poderosa ferramenta de gestão, mas também pela possibilidade de gerar transparência e *accountability*. Entretanto, na visão Bettiol (2005, p.21), “no Brasil, o tema ainda desperta o interesse de um número reduzido de pesquisadores.”

O trabalho elaborado por Olak, Alves e Slomski (2008) sobre as publicações acadêmicas da pesquisa contábil no Brasil, no âmbito das organizações do terceiro setor a produção acadêmica é muito incipiente, o período analisado foi de sete anos (2000 a 2006) e a média é muito baixa, em torno de 5 produções por ano. A maioria dos artigos apresentados nos congressos ou publicados em revistas é fruto das dissertações e teses, limitando ainda mais essa estatística.

Alguns trabalhos relevantes sobre o terceiro setor são descritos por Niyama e Silva (2008): Contabilidade de uma organização religiosa – autores Ebsen e Laffin (2004); Apuração e evidenciação dos resultados de entidades de ensino superior – Lima e Pereira (2004) e Entidade filantrópicas do Distrito Federal –Vieira (2001).

As principais dificuldades na realização de pesquisa contábil no Terceiro Setor são: a dificuldade de isenção do pesquisador, que geralmente é um defensor do terceiro setor, o que leva a cometer diversos exageros além de abusar das opiniões pessoais e dos juízos de valor. (NIYAMA; SILVA 2008).

3 METODOLOGIA

Para a elaboração deste trabalho e alcance dos objetivos utilizou-se a pesquisa bibliográfica e exploratória. Quanto à abordagem do problema a análise dos dados coletados é quantitativa.

3.1 Definição da Amostra

Com a finalidade de atender ao delineamento da pesquisa e atingir o objetivo proposto, foi selecionado o período de 2007 a 2009. Esta escolha teve como a intenção de replicar a pesquisa de Olak, Slomski e Alves (2008) sobre as publicações acadêmicas da pesquisa contábil no Brasil, no âmbito das organizações do terceiro setor, período 2000 a 2006. Nesse contexto foram realizados os seguintes procedimentos:

I) A amostra foi realizada por acesso eletrônico;

II) A pesquisa exploratória foi por meio de levantamento das teses, dissertações e artigos científicos publicados entre janeiro de 2007 a dezembro de 2009 no Brasil na área contábil sobre Terceiro Setor. O motivo pelo qual se utilizou o período de 2007 a 2009 foi continuar à pesquisa anteriormente realizada por Olak, Slomski e Alves (2008) sobre as publicações acadêmicas da pesquisa contábil no Brasil, no âmbito das organizações do terceiro setor. Verificar a evolução da pesquisa contábil sobre o terceiro setor é o objetivo principal deste trabalho, além de compará-lo com a pesquisa anterior.

III) A base de dados foram às teses, dissertações defendidas no Brasil e artigos publicados nos congressos e revistas descritos a seguir:

Banco de dados	Endereço eletrônico
Teses e dissertações da Capes	http://www.capes.gov.br/servicos/bancoteses.html
FEA/USP	http://www.eac.fea.usp.br/eac/pos/defesa.asp
Anais do Enanpad	http://www.anpad.org.br/eventos.php
Revista de Contabilidade e Finanças da USP	http://www.eac.fea.usp.br/eac/revistas/
Revista Brasileira de Contabilidade	http://www.cfc.org.br

Quadro 3 – Base de dados da pesquisa

Fonte: Adaptado da pesquisa de Olak, Slomski e Alves (2008)

As consultas às bases de dados foram realizadas por meio das seguintes palavras chaves e conjugadas com o termo contabilidade: Terceiro Setor; Organizações sociais; Organizações não-governamentais; Entidades sem-fins lucrativos; Entidades filantrópicas; Entidades beneficentes e Organizações da sociedade civil.

IV) A seleção da produção científica tomou como base a análise do título do trabalho, resumo e, quando necessário foram examinadas as principais seções do mesmo, para verificar se o trabalho iria ou não integrar a amostra.

V) Em anexo são apresentados os títulos dos trabalhos e os autores utilizados na amostra desta pesquisa.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Após o levantamento dos dados, realizados no período de 2007 a 2009, no que diz respeito às publicações acadêmicas contábeis sobre Terceiro Setor, considerando a amostra

desta pesquisa, observa-se que foram realizados 32 trabalhos, sendo 4 teses, 13 dissertações, 13 artigos apresentados em congressos e 2 artigos publicados em revistas.

Na tabela 1 encontra-se a produção acadêmica do período compreendido entre os anos de 2000 a 2009. Esta pesquisa analisou os anos de 2007 até 2009 e comparou com o período anterior, de 2000 a 2007, no intuito de verificar se houve ou não evolução quanto à pesquisa contábil relativas ao Terceiro Setor nos últimos três anos.

Tabela 1 - Produção Acadêmica e sua Divulgação no Período 2000 a 2009

Ano	Teses	Dissertações	Congressos	Revistas	Total
2000	1	1	1	-	3
2001	-	-	-	-	-
2002	-	2	1	-	3
2003	-	6	3	1	10
2004	-	6	2	-	8
2005	-	3	4	-	7
2006	-	2	4	1	7
2007	-	4	2	-	6
2008	-	4	2	1	7
2009	4	5	9	1	19
Total	5	33	28	4	70

Fonte: Elaboração Própria, 2010.

Até o ano de 2006 a produção acadêmica sobre Terceiro Setor na área contábil totalizava 38 trabalhos publicados, esse volume cresceu cerca de 84%, considerando o período de 2000 a 2009, passando de 38 publicações, de 2000 a 2006, para 70 até 2009. No período compreendido entre 2007 e 2009, foram publicados 32 trabalhos. Considerando o tempo entre os períodos analisados, nota-se que em 3 anos, as pesquisas relacionados com o tema Terceiro Setor, corresponderam a quase o total de pesquisas analisadas em 7 anos.

Com base na Tabela 1, nota-se que a média do período de 2000 a 2006 correspondia a aproximadamente 5,4 trabalhos por ano, concentrando o maior número de publicações no ano de 2003. Já nos anos de 2007 a 2009, a média de trabalhos por ano sobe para, aproximadamente, 10,6 trabalhos por ano e o maior número de publicações aconteceu no ano de 2009 com 19 publicações. Considerando desde 2000 até 2009, este último foi o ano com maior número de produções acadêmicas na área de Terceiro Setor.

O Gráfico 1, demonstra os percentuais de cada forma de publicação, ou seja, de que modo a pesquisa sobre terceiro setor é desenvolvida. Pela representação do gráfico, nota-se que as publicações em revista continuam inexpressivas, aumentando apenas de 5% (de 2000 a 2006) para 6% (de 2007 a 2009). A maior representatividade da produção acadêmica ainda fica por conta de dissertações de programas de pós-graduação *stricto sensu*, conforme verificado na pesquisa anterior, no entanto, a pesquisa atual mostrou uma redução, passando de 53% para 47%.

Houve um crescimento nas publicações de artigos em congressos, passando de 39% de 2000 a 2006 para 40% de 2007 a 2009. Deve sempre levar em consideração o tamanho do

período em que foi realizada a pesquisa, a primeira correspondeu a 7 anos, enquanto na segunda foi de 3 anos. A maior evolução está representada pelas Teses de Doutorado, que antes representava 3% das publicações, na atual pesquisa esse percentual sobe para 7%, um aumento considerável. Isso demonstra que pesquisadores buscam adequar às técnicas contábeis às entidades sem fins lucrativos, além de desenvolver novos estudos.

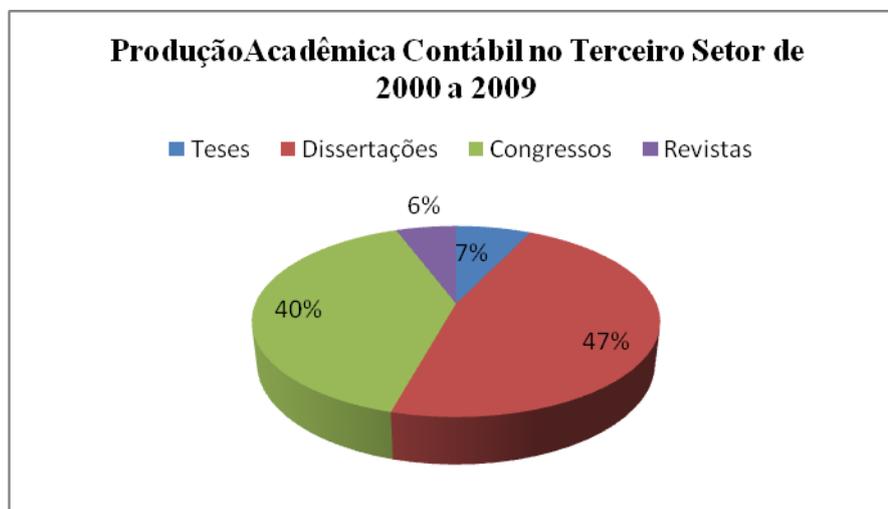


Gráfico 1 – Resumo da Produção Acadêmica Contábil no Terceiro Setor de 2000 a 2009
Fonte: Elaboração Própria, 2010.

Considerando a quantidade de autores, a Tabela 2 traz a relação dos nomes de cada um deles, assim como suas respectivas publicações no período em análise, relativas a teses, dissertações e a participação de artigos em congressos e revistas. Comparando os autores do período de 2007 a 2009 com os dos anos de 2000 a 2006, nota-se que os que figuram no primeiro período, também aparecem, na sua maioria, no segundo período. Esta participação demonstra que os autores continuam pesquisando sobre o tema Terceiro Setor, além do surgimento de alguns novos autores.

Tabela 2 - Autores e a Produção Acadêmica no Período 2007 a 2009

	Autor	Teses e Dissertações	Participação em Artigos	Total
01	Robério Dantas de França	1	-	1
02	Cícero Caldas Neto	1	-	1
03	Cíntia de Almeida	1	-	1
04	Anamélia Cavalcanti Carvalho de Melo	1	-	1
05	Gilmara Mendes da Costa	1	-	1
06	Laysce Rocha de Moura	1	1	2
07	Irani Maria da Silva Oliveira	1	-	1
08	Oswaldo Ferreira Barbosa Júnior	1	-	1

09	Sandra Ibañez Vargas	1	-	1
10	Marco Antonio Figueiredo Milani Filho	1	-	1
11	Fábio Ogawa Hashimoto	1	-	1
12	Eduardo Sergio Ulrich Pace	1	-	1
13	Luciano Sathler Rosa Guimarães	1	-	1
14	Sergio Ephim Mindlin	1	-	1
15	Marcelo Padoin Canazaro	1	-	1
16	Wellington Guanabara Leiros	1	-	1
17	Lúcia Silva Albuquerque	1	1	2
18	Claudiana Aparecida Leal de Araujo	-	1	1
19	Marlucia Araujo Tolentino	-	1	1
20	Carlos Renato Theophilo	-	1	1
21	Marília Faim Sandrin	-	1	1
22	Valdir Ribeiro dos Santos	-	1	1
23	Mariana Simões Ferraz do Amaral Fregonesi	-	1	1
24	Antonio Sérgio Araujo Fernandes	-	1	1
25	Carlos Eduardo Guerra Silva	-	2	2
26	Luciano Quintella	-	1	1
27	Alketa Peci	-	1	1
28	Antonio Celso Gonçalves Pedrosa	-	1	1
29	Augusto César de Aquino Cabral	-	1	1
30	Maria Naiula Monteiro Pessoa	-	1	1
31	Tobias Coutinho Parente	-	1	1
32	Emanuel Dheison dos Santos Penha	-	1	1
33	Rafael de Almeida Alves	-	1	1
34	Maiso Dias Alves Júnior	-	1	1
35	Maria Vilma Coelho Moreira Faria	-	1	1
36	Raimundo Eduardo Silveira Fontenele	-	1	1

37	Aline Rodrigues Fernandes	-	1	1
38	Adriel Rodrigues de Oliveira	-	1	1
39	Fernanda da Vitória Lebarcky	-	1	1
40	Pedro Xavier da Penha	-	1	1
41	Simone Martins	-	1	1
42	Cássia Vanessa Olak Alves Cruz	-	1	1
43	Luiz João Corrar	-	1	1
44	Valmor Slomski	-	1	1
45	Emanoel Marcos Lima	-	1	1
46	Lucila Maria de Souza Campos	-	1	1
47	Denise Maria Sapelli	-	1	1
48	Paulo Roberto Nóbrega Cavalcante	-	1	1
49	Mario Alex Pedersen	-	1	1
50	Patrícia Cardoso dos Santos	-	1	1
51	Maria Edna Manguieira da Silva	-	1	1
TOTAL GERAL		17	37	54

Fonte: Elaboração Própria, 2010.

A média da pesquisa anterior correspondia a 1,3 autores por artigo publicado. Essa média quase não se alterou, reduziu-se para 1,0 autor por artigo publicado, considerando apenas o período de 2007 a 2009. Dentre os autores com mais publicações, destaca-se Lúcia Silva Albuquerque, Laysce Rocha de Moura e Carlos Eduardo Guerra Silva com 2 publicações cada um

Analisando apenas as teses e dissertações produzidas no período de 2007 a 2009, observa-se que são advindas, na sua maioria, de dois programas de Doutorado e Mestrado, o programa da FEA/USP (Controladoria e Contabilidade), com 1 tese e 2 dissertações, além do programa de Administração da mesma instituição, com 3 teses produzidas. Em seguida, e com o maior número de dissertações no período analisado, encontra-se o Programa Multi-institucional e Interregional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da UnB/UFPB/UFRN, totalizando 5 dissertações.

Os dados sobre os programas que originaram as teses e dissertações são observadas na Tabela 3. Comparando com a pesquisa anterior, observa-se a inclusão de novas universidades no rol da produção acadêmica de dissertações e teses sobre Terceiro Setor, com destaque para o programa da UFRN de administração, com 2 dissertações.

Tabela 3 - Produção Acadêmica de Teses e Dissertações no Período 2007 a 2009, por Instituição/Programa

Instituição/Programa	Teses	Dissertações	Total
FEA/USP (Controladoria e Contabilidade)	1	2	3
UnB/UFPB/UFRN (Ciências Contábeis)	-	5	5
FEA/USP (Administração)	3	-	3
UFRN (Administração)	-	2	2
UFPE (Ciências Contábeis)	-	1	1
Fundação João Pinheiro (Administração)	-	1	1
UNIVALI (Administração)	-	1	1
Universidade Potiguar (Administração)	-	1	1
Total	4	13	17

Fonte: Elaboração própria, 2010.

As informações constantes na tabela 4, dizem respeito à publicação acadêmica contábil sobre Terceiro Setor nos anais de congressos e revistas no período de 2007 a 2009. Ao todo foram 15 artigos, sendo que destes, 13 foram apresentados no Congresso da Anpad e os outros 2 publicados na Revista Brasileira de Contabilidade do Conselho Federal de Contabilidade.

Em comparação com a pesquisa anterior, houve uma pequena evolução na publicação em revistas, no entanto a representatividade ainda é insignificante. No que diz respeito às publicações em eventos, não foram encontrados nenhum artigo publicado no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, nem na revista de Contabilidade e Finanças da USP; já no Congresso EnANPAD o acréscimo de um período para o outro representou 116%, ou seja, evoluiu de 6 para 13 artigos.

Tabela 4 - Produção Acadêmica de Artigos no Período 2007 a 2009, por Evento/Revista

Congressos/Revistas	Artigos
USP (Controladoria e Contabilidade)	-
Anpad (Enanpad)	13
Contabilidade e Finanças (USP)	-
Revista Brasileira de Contabilidade (CFC)	2
TOTAL	15

Fonte: Elaboração própria, 2010.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Através da análise realizada na produção acadêmica contábil no Terceiro Setor, no período de 2007 a 2009, obteve-se como resultado uma evolução, quando comparada a períodos anteriores, pois enquanto em 7 anos (2000 a 2006) detectou-se 38 publicações, em apenas 3 (2007 a 2009) foram identificados 32 trabalhos. A origem da maioria das publicações é de dissertações, perfazendo um total de 13 publicações. Deste total, 9 estão nos programas *stricto sensu* da UnB/UFPB/UFRN e da FEA/USP Controladoria e Contabilidade, além de Administração.

Os artigos publicados em revistas continuam sem grande expressão, foram encontrados apenas 2, no entanto, devido ao aumento do número de revistas na área contábil, aumenta a possibilidade de surgirem mais publicações sobre Terceiro Setor. Do total de autores, foram identificados 51 nomes, os que mais produziram tiveram 2 publicações, sendo que 2 autores produziram dissertação e artigo, enquanto o outro apenas artigos.

Com base no problema levantado, conclui-se que houve uma evolução na pesquisa acadêmica contábil relacionada ao Terceiro Setor. No entanto, notam-se algumas alterações no cenário desta pesquisa quando comparada com a anterior. Destaca-se uma pequena redução na produção por meio de dissertações, cabe ressaltar a observância quanto a quantidade de períodos pesquisados, 7 e 3 anos sucessivamente. Quanto à publicação em congressos, alguns não estão mais na lista de publicações, como é o caso do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade.

Pela quantidade de publicações entre 2007 e 2009, tem-se um número maior de dissertações e teses do que artigos publicados em revistas e congressos, isso demonstra que os autores de teses e dissertações, na sua maioria, não estão publicando em congressos ou revistas.

Alguns dos autores que constavam na pesquisa anterior, também foram encontrados nesta pesquisa, demonstrando que os mesmos continuam pesquisando na área de terceiro setor. Outras áreas têm a preocupação de estudar sobre Terceiro Setor, tais como Direito, Psicologia, Serviço Social e Ciências Sociais, dentre outras. Isso mostra a interdisciplinaridade existente nesta área de pesquisa, onde muitos tipos de conhecimentos são utilizados para explorar um tema em constante ascensão.

Para realização de novas pesquisas, recomenda-se a ampliação da amostra, utilizando um número maior de congressos e revistas, assim como uma análise de conteúdo para que se verifiquem quais são os problemas que merecem a maior atenção da parte dos pesquisadores.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Lúcia Silva. *O Nível de Evidenciação das informações contábeis geradas pelas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público - OSCIP do Estado da Paraíba*. Dissertação de Mestrado do Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (UnB, UFPB, UFRN), 2007.

ALBUQUERQUE, Lúcia Silva; CAVALCANTE, Paulo Roberto Nóbrega. *O Nível de Evidenciação das Informações Contábeis geradas pelas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) da Paraíba*. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO ENANPAD, 31, 2007. Rio de Janeiro. *Anais...* Rio de Janeiro:ANPAD, 2007.CD-ROM.

ARAÚJO, Osório Cavalcante. *Contabilidade para Organizações do Terceiro Setor*. 1ª.ed. 3ª. reimpr. São Paulo: Atlas, 2009.

BETTIOL, Alcides Júnior. *Formação e Destinação do Resultado em Entidades do Terceiro Setor: Um Estudo de Caso*. São Paulo. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2005.

BETTIOL JÚNIOR, Alcides; MARTINS, Gilberto de Andrade; BARBIERI, Geraldo. *Formação e Destinação do Resultado em Entidades do Terceiro Setor: um estudo de caso*. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM

ADMINISTRAÇÃO ENANPAD, 29, 2005. Brasília. **Anais...** Brasília: ANPAD, 2005.CD-ROM.

CAMPOS, Gabriel Moreira. *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, nº 4, art. 5, p. 123-144, dez/2007/mar.2008.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Aspectos contábeis específicos em entidades diversas. Resolução CFC nº 877/00, de 20 de abril de 2000*. Disponível em: <http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res877.htm> Acesso em: 26 abr. 2010. [Link](#)

DRUCKER, Peter F. Foundation. *Terceiro Setor: Ferramenta de auto-avaliação para empresas*. São Paulo: Editora Futura, 2001.

HUDSON, Mike. *Administrando organizações do terceiro setor*. São Paulo: Makron Books, 1999.

LUCENA, Wenner Gláucio; FERNANDES, M.S.A.; CAVALCANTE, Paulo Roberto Nóbrega. *As tendências, desafios e perspectivas da pesquisa nos programas de pós-graduação em Ciências Contábeis no Brasil: um estudo com base nas dissertações*. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 2009. Fortaleza. **Anais...** Fortaleza, 2009.CD-ROM.

MILANI FILHO, Marco Antonio Figueiredo. *A função controladoria em entidades filantrópicas: uma contribuição para a avaliação de desempenho*. Dissertação (Mestrado), Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2004. p.140.

NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, César Augusto Tibúrcio. *Teoria da Contabilidade*. São Paulo: Atlas, 2008.

OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo. *Contabilidade para Entidades Sem Fins Lucrativos (Terceiro Setor)*. 2. ed. 2. reimpr. São Paulo; Atlas, 2009.

OLAK, Paulo Arnaldo; SLOMSKI, Valmor; ALVES, Cássia Vanessa Olak. *As publicações acadêmicas da pesquisa contábil no Brasil, no âmbito das organizações do Terceiro Setor*. Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade, Brasília, v.2, nº 1, art. 2, pp. 24-46, jan/abr.2008.

RAMOS, Luiz Carlos. *Em busca das origens do terceiro setor: uma avaliação crítica da literatura econômica sobre organizações não-lucrativas*. Dissertação (Mestrado), Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2003, p.172.

SOARES, Euvaldo Antonio Ruiz. *Entidades Benéficas de Assistência Social Educacionais: Uma Investigação sobre a Medição de Desempenho Organizacional*. Dissertação de Mestrado do Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós- Graduação em Ciências Contábeis (UnB, UFPE, UFPB, UFRN), Recife, 2006.

TACHIZAWA, Takeshy. *Organizações Não Governamentais e Terceiro Setor: criação de ONG's e estratégias de atuação*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

Anexo 1- Teses e Dissertações

Ano	Título do Trabalho	Autor	IES/Programa
2007	Sistemas de controle no terceiro setor: um estudo exploratório das Igrejas Batistas da Grande João Pessoa – PB.	Robério Dantas de França	UnB/UFPB/UFRN
2007	A formação e evidenciação do resultado contábil em entidade do terceiro setor: de uma região administrativa da maçonaria em um estado nordestino.	Cícero Caldas Neto	UnB/UFPB/UFRN
2007	Desempenho econômico-financeiro de nosocômios brasileiros: uma análise comparativa de hospitais com e sem fins lucrativos.	Marcelo Padoin Canazaro	UNIVALI – Mestrado em Administração
2007	O Nível de Evidenciação das Informações Contábeis geradas pelas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público da Paraíba.	Lúcia Silva Albuquerque	UnB/UFPB/UFRN
2008	O orçamento como ferramenta para a gestão de recursos financeiros no terceiro setor: um estudo nas organizações do estado do Rio Grande do Norte.	Cíntia de Almeida	UnB/UFPB/UFRN
2008	Indicadores de desempenho como instrumento de gestão das entidades do terceiro setor: um estudo das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público Estado da Paraíba.	Anamélia Cavalcanti Carvalho de Melo	UnB/UFPB/UFRN
2008	Imagens do terceiro setor: um estudo com pais e responsáveis financeiros das organizações educacionais.	Gilmara Mendes da Costa	UFRN – Mestrado em Administração
2008	Governança nas entidades do terceiro setor: uma análise dos princípios de boa governança definidos pelo IBGC nas ONG's associadas à ABONG, sediadas nas regiões sul e sudeste do Brasil.	Sandra Ibañez Vargas	USP-SP – Mestrado em Controladoria e Contabilidade
2009	Parcerias municipais com o terceiro setor: o caso do conselho municipal dos direitos da criança e do adolescente de Natal.	Laysce Rocha de Moura	UFRN – Mestrado em Administração
2009	Uma investigação sobre a prestação de contas das entidades do Terceiro Setor brasileiro.	Irani Maria da Silva Oliveira	UFPE – Mestrado em Contabilidade
2009	Parcerias entre governo e a sociedade civil em Betim/MG: o desafio do planejamento, do controle e da transparência.	Oswaldo Ferreira Barbosa Júnior.	Fundação João Pinheiro – Mestrado em Administração.
2009	Eficiência produtiva no terceiro setor: um estudo comparativo de desempenho entre organizações filantrópicas asilares.	Marco Antonio Figueiredo Milani Filho	USP-SP – Doutorado em Controladoria e Contabilidade
2009	A influência dos fatores estratégicos no desenho do sistema de gestão de custos em entidades fundacionais.	Fábio Ogawa Hashimoto	USP-SP – Mestrado em Controladoria e Contabilidade.
2009	Metodologias de avaliação de desempenho com a criação de valor como contribuição ao planejamento das organizações sem fins lucrativos.	Eduardo Sergio Ulrich Pace	USP-SP – Doutorado em Administração
2009	Governança no terceiro setor: estudo descritivo-exploratório do comportamento de conselhos curadores de fundações empresariais no Brasil.	Luciano Sathler Rosa Guimarães	USP-SP – Doutorado em Administração
2009	A governança de fundações e institutos empresariais: um estudo exploratório.	Sergio Ephim Mindlin	USP-SP – Doutorado em Administração
2009	Responsabilidade Social nas Organizações: Uma Avaliação das ações da Companhia Energética do Estado do Rio Grande do Norte – COSERN junto à Liga Norte Rio-grandense Contra o Câncer.	Wellington Guanabara Leiros	Universidade Potiguar – Mestrado em Administração.

Anexo 2 – Publicação Acadêmica Publicada em Congressos e Revistas

Ano	Título do Trabalho	Nomes	Evento
2007	Indicadores de Capital Social numa Organização de Terceiro Setor: Uma Visão Comparativa entre a percepção do Público Interno e Externo.	(1) Lucila Maria de Souza Campos (2) Denise Maria Sapelli	ENANPAD
2007	O Nível de Evidenciação das Informações Contábeis geradas pelas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) da Paraíba.	(1) Lúcia Silva Albuquerque (2) Paulo Roberto Nóbrega Cavalcante	ENANPAD
2008	O papel da Contabilidade na busca pela sustentabilidade do terceiro setor.	(1) Patrícia Cardoso dos Santos (2) Maria Edna Mangueira da Silva	RBC
2008	Efeitos da Divulgação de Informações Contábeis Econômicas sobre as Doações Individuais para Entidades do Terceiro Setor: Um Estudo Experimental com Alunos de Ciências Contábeis.	(1) Cássia Vanessa Olak Alves Cruz (2) Luiz João Corrar (3) Valmor Slomski	ENANPAD
2008	Doação nas Entidades Sem Fins Lucrativos: Receita ou Obrigação?	Emanuel Marcos Lima	ENANPAD
2009	Realidade Organizacional das Associações Comunitárias Rurais Da Região Sul De Montes Claros-MG.	(1) Claudiana Aparecida Leal de Araujo (2) MarluCIA Araujo Tolentino (3) Carlos Renato Theophilo	ENANPAD
2009	Análise do impacto tributário em uma instituição filantrópica de ensino superior.	Mario Alex Pedersen	RBC
2009	Comparabilidade das Demonstrações de Superávit e Déficit das Entidades Filantrópicas.	(1) Marília Faim Sandrin (2) Valdir Ribeiro dos Santos (3) Mariana Simões Ferraz do Amaral Fregonesi	ENANPAD
2009	Terceiro Setor: uma tentativa de delimitação e caracterização.	(1) Laysce Rocha de Moura (2) Antonio Sérgio Araujo Fernandes	ENANPAD
2009	Gestão, Legislação e Fontes de Recursos no Terceiro Setor Brasileiro: Uma Perspectiva Histórica.	Carlos Eduardo Guerra Silva	ENANPAD
2009	O Controle das Relações entre o Estado e Organizações da Sociedade Civil sob o Prisma da Teoria de Explosão da Auditoria.	(1) Luciano Quintella (2) Alketa Peci	ENANPAD
2009	Prestação de Contas e Controle Social no Terceiro Setor de Belo Horizonte: Uma análise sob as perspectivas Institucional e da Racionalidade.	Carlos Eduardo Guerra Silva	ENANPAD
2009	Competência Gerencial No Terceiro Setor: Um Estudo em Organizações Não Governamentais na Cidade de Fortaleza-Ceará.	(1) Antonio Celso Gonçalves Pedrosa (2) Augusto César de Aquino Cabral (3) Maria Naiula Monteiro Pessoa (4) Tobias Coutinho Parente (5) Emanuel Dheison dos Santos Penha (6) Rafael de Almeida Alves	ENANPAD
2009	Gestão nas Organizações do Terceiro Setor: Contribuição para um Novo Paradigma nos Empreendimentos Sociais.	(1) Maiso Dias Alves Júnior (2) Maria Vilma Coelho Moreira Faria (3) Raimundo Eduardo Silveira Fontenele	ENANPAD
2009	Avaliação de Desempenho Organizacional no Terceiro Setor: um Estudo sobre a Viabilidade de Aplicação do Balanced Scorecard.	(1) Aline Rodrigues Fernandes (2) Adriel Rodrigues de Oliveira (3) Fernanda da Vitória Lebarcky (4) Pedro Xavier da Penha (5) Simone Martins	ENANPAD