

A CONTABILIDADE COMO FERRAMENTA DE *DISCLOSURE* PARA AS ORGANIZAÇÕES RELIGIOSAS

ACCOUNTING AS A TRANSPARENCY TOOL FOR RELIGIOUS ORGANIZATIONS

Maria Aparecida Carvalho Verissimo¹

Wênika Preston Leite Batista Costa²

Jandeson Dantas Da Silva³

Luiz Antonio Felix Júnior⁴

Sérgio Luiz Pedrosa Silva⁵

RESUMO

Este artigo buscou evidenciar a utilização da contabilidade como instrumento de transparência nas instituições religiosas. Como procedimentos metodológicos a pesquisa caracteriza-se como descritiva, em relação aos procedimentos trata-se de um levantamento com abordagem quantitativa, tendo como instrumento de pesquisa um questionário direcionado a 40 organizações religiosas. Como resultado, a pesquisa revelou que 72,5% das organizações investigadas elaboram registros contábeis, e 77,5% divulgam seus resultados. Quanto à elaboração das demonstrações contábeis, a investigação revelou que as organizações religiosas são unânimes em elaborá-las, e que o demonstrativo mais elaborado pelas mesmas é o fluxo de caixa, cujo percentual atingiu 57,5% da amostra, seguido das notas explicativas, com 55%. O estudo é relevante, pois revela que as informações contábeis auxiliam no apoio a gestão, bem como, na prestação de contas dessas entidades para seus provedores e gestores de recursos.

Palavras-chave: Terceiro Setor. Organizações Religiosas. Transparência.

ABSTRACT

This article sought to highlight the use of accounting as an instrument of transparency in religious institutions. As methodological procedures the research is characterized as descriptive, in relation to the procedures it is a survey with a quantitative approach, having as a research instrument a questionnaire directed to 40 religious organizations. As a result, the survey revealed that 72.5% of the investigated organizations prepare accounting records, and 77.5% disclose their results. As for the preparation of the financial statements, the investigation revealed that religious organizations are unanimous in preparing them, and that the most elaborated statement by them is cash flow, whose percentage reached 57.5% of the sample, followed by explanatory notes, with 55%. The study is relevant, as it reveals that the accounting information helps to support management, as well as, in the accountability of these entities to their providers and resource managers.

Keywords: Third Sector. Religious Organizations. Transparency.

¹ Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade do Estado do Rio Grande do Norte (UERN). E-mail: verissimocida@gmail.com

² Doutora em Administração pela Universidade Potiguar (UNP). Professora da Universidade do Estado do Rio Grande do Norte (UERN). E-mail: wenykapresto@hotmail.com

³ Mestre em Controladoria e Administração pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Professor da Universidade do Estado do Rio Grande do Norte (UERN). E-mail: jandeson.dantas@gmail.com

⁴ Doutorando em Administração pela Universidade Potiguar (UNP). Professor do Instituto Federal de Alagoas (IFAL). E-mail: luiz.felix@ifal.edu.br

⁵ Doutor em Geografia pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE). Professor da Universidade do Estado do Rio Grande do Norte (UERN). E-mail: sergiopedrosa@uern.br

1 INTRODUÇÃO

Dividem-se em três os setores atuantes da sociedade brasileira, o primeiro setor exerce atividades no âmbito político, administrativo, econômico e financeiro, objetivando suprir as necessidades básicas da população, o segundo é formado por entidades sem a participação pública, visando à obtenção de lucro. Já o terceiro setor, que tem seus princípios envolvidos na caridade, solidariedade e filantropia, é constituído por entidades sem finalidade lucrativa, visa preencher lacunas deixadas pelo Estado, no cumprimento de suas obrigações com as questões sociais (ARAÚJO, 2009).

Cruz *et al.* (2019) enfatizam as entidades do terceiro setor vêm propagando-se ao longo dos anos. Diante disso, Paes (2006), enfatiza que o terceiro setor mobiliza um volume de recursos materiais e humanos com o intuito de estimular o desenvolvimento social. Com sua existência voltada ao atendimento dos interesses da sociedade e é formada por entidades que não possuem fins lucrativos (TORRES, 2019), tendo o papel importante na prestação de atividades sociais nas comunidades brasileiras (MÜLLER, 2019). Entretanto, para atingir essa finalidade é necessário que haja um controle interno eficaz que evite o desvio, como também o desperdício de recursos, se obtendo desta forma, o melhor resultado esperado. Sendo assim, do modo como ocorre em outros setores, é relevante que as entidades do terceiro setor divulguem seus resultados. Nesse contexto, insere-se a contabilidade por intermédio das demonstrações contábeis e outras informações geradas, que auxiliam junto ao processo de prestação de contas das ações dessas organizações (OLAK; NASCIMENTO, 2008). Padoveze (2000) reforça tal declaração, afirmando que a contabilidade coleta, apresenta e interpreta fatos econômicos para que as entidades que a utilizem, prestem informações a terceiros.

Nesta perspectiva, destaca-se que o Terceiro Setor não possui natureza pública, nem privada, mas uma junção de ambas. Assim, Paes (2006) enfatiza que o terceiro setor é dotado de autonomia em sua administração e seu principal objetivo é a atuação voluntária junto à sociedade.

Dentre as inúmeras organizações que compõem o terceiro setor, estão às denominadas entidades filantrópicas, que nas palavras de Ferreira (1993), é entendida como amor à humanidade, humanitarismo, caridade, entre outras, palavras que descrevem as organizações religiosas. Ainda que as entidades religiosas possuam renda imune, amparadas pelo Código de Situação Tributária (CTS), precisamente no Parecer Normativo 162/1974, item 7, o qual dispõe que a entidade religiosa que exercer atividade com intuito de divulgar o evangelho, não terá o eventual lucro tributado, sendo necessário que as mesmas atuem de forma transparente demonstrando cada atividade realizada (BRASIL, 1974).

Com base no exposto, o artigo em questão levantou a seguinte problemática: as organizações religiosas utilizam a contabilidade como instrumento de transparência? O objetivo geral da investigação consiste em evidenciar a utilização da contabilidade como instrumento de transparência por parte das instituições religiosas. O trabalho exposto se justifica devido à relevância do terceiro setor para a sociedade e também como forma de desmistificar a ideia de que todas as organizações religiosas apenas agem de má-fé para com os fiéis se apropriando dos donativos recebidos, ainda que uma parte desse contingente veja o evangelho apenas uma excelente fonte de renda e de acúmulo de bens (SANTOS, 2011). A respeito de artigos com a temática citada acima, Vesco, Santos e Scarpin (2015) enfatizam que os estudos envolvendo a temática, estão sendo realizadas com maior frequência, apesar do número de trabalhos acadêmicos existentes é bastante reduzido, no entanto, o tema é abordado por Faria e Rego (2014), Freire (2015), Silva *et al.* (2017), como também por Queiroz, Marques e Penha (2018).

A pesquisa divide-se em cinco momentos, sendo o primeiro composto pela introdução, onde foram apresentadas as considerações introdutórias a respeito do tema e problema da pesquisa, os objetivos a serem abordados e a justificativa do estudo. Seguido pelo referencial teórico com seus respectivos conceitos e características do Terceiro Setor; a contabilidade no terceiro setor e onde as entidades religiosas se enquadram no já citado setor. A metodologia evidencia a classificação da pesquisa e os procedimentos metodológicos utilizados para a realização da mesma, no quarto momento foi exposta a análise de dados sendo seguida pelas considerações finais e referências do estudo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 TERCEIRO SETOR

O termo Terceiro Setor é usado para nomear as organizações, sem fins lucrativos, de caráter não governamental, as quais não pertencem nem à esfera do Estado, e nem à do mercado (MENDONÇA; MACHADO FILHO, 2004). Entretanto, definir o terceiro setor não é considerado uma tarefa fácil, pois o setor encontra-se em processo de construção precisando ser fortalecido, vários autores pesquisam o assunto e, nesse sentido discorrem algumas definições.

Segundo Fernandes (1994), o terceiro setor é constituído por um conjunto de organizações e iniciativas privadas que visam à produção de bens e serviços públicos, não geram lucros e correspondem a necessidades coletivas. Ratificando este conceito, Gonçalves (1999) diz que o terceiro setor refere-se a uma esfera de atuação pública e não pertencente ao Estado, formada por iniciativas voluntárias, que não buscam o lucro, mas o interesse comum.

O setor está entre os três setores atuantes na sociedade, os quais são: o primeiro é representado pelas instituições governamentais, ou seja, o Estado; o segundo é constituído pelas empresas privadas com finalidade lucrativa, chamado também de mercado; e o terceiro setor é uma combinação de ambos, uma vez que as entidades possuem características tanto públicas, quanto privadas (SLOMSKI *et al.*, 2012).

Não importando a sua natureza jurídica, as organizações que compõem o terceiro setor realizam trabalhos nas áreas sociais, como educação, saúde, trabalho, cidadania e meio ambiente (OLIVEIRA; ROMÃO, 2011). Deste modo, embora não seja administrado pelo Estado, o terceiro setor se dedica a consecução de objetivos sociais como a melhoria da qualidade de vida das pessoas necessitadas, sem o objetivo de auferir lucro (PAES, 2006).

Em suma, apenas dois setores constituíam a ordem sociopolítica: o setor público e o privado. De um lado, ficava o Estado, responsável pela administração pública, do outro, o mercado formado por entidades privadas (FRANÇA *et al.*, 2015). Mais tarde, como forma de suprir a deficiência deixada pelo Estado no fornecimento de serviços básicos à sociedade, como previsto na Constituição Federal, surge o terceiro setor (RESENDE, 2003). Logo, independentemente de se tratar de empresas, ou organizações sem finalidade lucrativa, buscando satisfazer as necessidades, bem como a supervisão permanente das atividades, condições essenciais ao sucesso e sobrevivência das organizações (SANTOS, 2012).

2.2 A CONTABILIDADE NO TERCEIRO SETOR

A contabilidade tem por objeto de estudo o patrimônio das entidades, tendo por finalidade fornecer informações sobre a situação econômica e financeira aos seus usuários. Nas organizações do terceiro setor não seria diferente, pois o patrimônio pertence à sociedade,

sendo indispensável a prestação de contas dos recursos utilizados através de informações financeiras, econômicas e patrimoniais contidas nas demonstrações contábeis (ARAÚJO, 2009).

No tocante as entidades sem finalidade de lucro o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) ordena, que as mesmas devam obedecer ao que está estabelecido na Interpretação Técnica Geral (ITG), na Revisão 1, emitida em 2002 que aborda acerca da Entidade sem finalidade de lucros, cujo objetivo é estabelecer critérios e procedimentos específicos de avaliação, de reconhecimento das transações e variações patrimoniais, de estruturação das demonstrações contábeis e as informações mínimas a serem divulgadas em notas explicativas (CFC, 2012). A elaboração e apresentação das demonstrações contábeis têm como propósito a representação da estrutura e do posicionamento patrimonial e financeiro de uma entidade (SLOMSKI *et al.*, 2012).

A aprovação da ITG 2002 se deu através da Resolução do CFC nº 1.409/12, emitida em 21/09/ 2012 passando a ser aplicável aos exercícios sociais iniciados a partir de 1º de janeiro de 2012. A referida norma trata sobre: reconhecimento, registros e demonstrações contábeis, contas de compensação e divulgação, além de apresentar itens específicos que devam ser observados pelos templos religiosos (SILVA *et al.*, 2017).

Ainda segundo a Interpretação Técnica Geral 2002 (ITG 2002), aplicam-se à entidade sem finalidade de lucros os Princípios de Contabilidade assim como a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas ou as normas completas. No que tange as demonstrações contábeis que tais entidades devem elaborar está o 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, nas partes que lhe cabem.

Em relação as demonstrações contábeis que recomenda-se a elaboração, tem-se o Balanço Patrimonial (BP), visto como uma demonstração contábil fundamental a qualquer tipo de organização, mesmo as que não objetivam o lucro, evidenciando, de forma precisa, a situação econômica, financeira e patrimonial da entidade em determinado período. Já a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (PL) em linhas gerais, explica como e por qual motivo as contas do PL modificam-se durante o período. No fluxo de caixa o propósito é identificar as entradas de recursos e saídas durante o período e apresentar o saldo de caixa, bem como a elaboração e divulgação das demonstrações contábeis. E por fim, têm-se ainda as notas explicativas que são partes integrantes das demonstrações contábeis, as quais acrescentam informações que por algum motivo não foi evidenciado em tais demonstrações (YOSHITAKE, 2014).

O CFC (2012) na busca por uma regulamentação contábil específica para as entidades sem finalidade de lucrativa deu um passo definitivo aprovando a Interpretação Técnica (ITG 2002 – Entidades Sem Finalidade de Lucros), a qual possui o objetivo de estabelecer procedimentos contábeis especificamente para as entidades do Terceiro Setor (fundações e associações), buscando a consolidação e integração das normas no âmbito internacional da contabilidade (FRANÇA *et al.*, 2015). E com o auxílio da contabilidade, as organizações do Terceiro Setor podem demonstrar para a sociedade os resultados das atividades desenvolvidas (MARTINS *et al.*, 2011).

2.3 ENTIDADES RELIGIOSAS

As organizações religiosas são pessoas jurídicas formadas por pessoas unidas para realizarem atividades voltadas à religiosidade e à profissão da fé, tais atividades não visam o lucro e muitas vezes são voltadas para a coletividade (FRANÇA *et al.*, 2015). Já o Código

Civil em seu artigo 44 detalha as entidades religiosas como personalidade jurídica, de livre criação, definindo ainda sua estruturação interna e funcionamento (BRASIL, 2002).

Embora no Brasil as entidades religiosas tenham representatividade no terceiro setor, Oliveira e Romão (2011) afirmam que não há como definir de forma precisa o que são organizações religiosas e questionam ainda se seriam somente igrejas, sinagogas, mesquitas, centros espíritas ou também seriam seminários, faculdades de teologia, educandários, associações de igrejas e instituições que têm origens confessionais.

Como em todas as organizações do terceiro setor, as entidades religiosas também se beneficiam com incentivos fiscais, possuindo imunidade de determinados impostos, garantido pela Constituição Federal em seu artigo 150 (BRASIL, 1988) onde se enfatiza que é vedado a qualquer jurisdição do país instituir imposto sobre templos de qualquer culto; sendo corroborada pelo Código Tributário Nacional (CTN) lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (BRASIL, 1966). Logo, essa garantia constitucional proíbe aos poderes tributadores, como a União, Estados ou Municípios, a cobrança de impostos sobre determinadas entidades, pessoas ou até mesmo situações específicas (OLIVEIRA; ROMÃO, 2011).

As entidades religiosas possuem algumas particularidades no tocante à titulação das contas como: a conta capital, integrante do balanço patrimonial (BP) deve ser substituída pela denominação de patrimônio social, e as palavras lucro ou prejuízo, devem ser substituídos por superávit ou déficit do período, segundo a Interpretação Técnica geral (CFC, 2002).

Em suma, ainda que as organizações tenham de manter escrituração contábil, não existem hoje no Brasil, normas específicas de contabilidade direcionadas às entidades religiosas, as mesmas se utilizam da legislação vigente para as entidades sem finalidade de lucros. Contudo, Tais organizações estão inseridas no terceiro setor e gozam de imunidade constitucional e, para que seja mantida tal imunidade, precisam escriturar suas receitas e despesas (SANTOS *et al.*, 2019). A Interpretação Técnica Geral 2002 (ITG 2002) declara que a entidade sem finalidade de lucros é livre para exercer diversas atividades, dentre elas, atividade religiosa.

2.4 ESTUDOS ANTERIORES

Observam-se com o estudo a respeito das entidades religiosas, que não são abundantes os trabalhos nesta área de pesquisa, porém, pode-se destacar as pesquisas feitas por Faria e Rego (2014), Freire (2015), Silva *et al.* (2017), assim como por Queiroz, Marques e Penha (2018).

Faria e Rego (2014) realizaram uma pesquisa em uma igreja católica pertencente à Arquidiocese de Feira de Santana-BA e denominada Senhor do Bonfim, cujo objetivo foi verificar a aplicação dos fatores que contribuem para uma prática financeira transparente nessa paróquia. Buscando alcançar os objetivos propostos pelo estudo, foi realizada uma aplicação de questionários numa amostra com perguntas delimitadas ao tema, direcionadas tanto aos fiéis quanto ao pároco. Foi verificado na análise de resultados, que as informações financeiras são passadas sistematicamente aos fiéis, ou seja, evidenciar a situação financeira da paróquia é uma rotina gerencial, isso mostrou que a paróquia atua na condição de uma organização responsável agindo de forma transparente para com os fiéis e demais colaboradores.

Freire (2015) verificou as prestações de contas apresentadas pelas paróquias da Arquidiocese de Natal/RN, se as mesmas estavam estruturadas de acordo com a Interpretação Técnica Geral – ITG 2000 (R1) a qual foi realizada nos anos de 2013 e de 2014. Os dados foram coletados através da utilização do site da Arquidiocese de Natal/RN, foi realizada visita ao local, precisamente no departamento de contabilidade da Cúria Metropolitana para obter as

informações das organizações religiosas que nortearam os resultados deste estudo. Os dados coletados dos 174 demonstrativos de prestação de contas, sendo 87 do mês de janeiro de 2013 e 87 do mês de janeiro de 2014, foram tabulados utilizando o *software* Excel. Os resultados apontaram que a forma como a escrituração era realizada pelos responsáveis, não seguiam as exigências estabelecidas na ITG 2000 (R1) – escrituração contábil –, os registros eram lançados sem atender à maioria dos critérios e procedimentos estabelecidos para a escrituração contábil.

Silva *et al.* (2017) verificaram o grau de aderência das entidades religiosas, quanto à ITG 2002, em suas práticas contábeis. Foram estudadas as demonstrações contábeis de quinze templos religiosos do Estado de Pernambuco, com dados coletados através da técnica de *survey*, a qual é um tipo de investigação quantitativa. Foi aplicado um questionário semiestruturado, visando observar se as práticas contábeis adotadas pelas entidades estavam em conformidade com a norma. Os achados da pesquisa apontaram que as práticas contábeis adotadas pelas entidades religiosas do Estado de Pernambuco não estão totalmente em conformidade com a Interpretação Técnica pertinente (ITG 2002).

Queiroz, Marques e Penha (2018) buscaram verificar se instituições religiosas da cidade de Natal mantêm registros contábeis e como os utilizam no processo de apoio à gestão. Para consecução do objetivo, fizeram uso de uma amostra de 24 instituições, sendo que apenas 12 responderam ao questionário, o qual foi o instrumento de coleta de dados; os mesmos identificaram que 90% das instituições religiosas analisadas mantêm registros contábeis e elaboram demonstrações contábeis e que as entidades utilizam ferramentas de análise das demonstrações contábeis, bem como fazem uso de outros relatórios de apoio à gestão.

3 METODOLOGIA

Entende-se por método científico o conjunto de processos ou operações mentais empregados na investigação. Ou ainda, a linha de raciocínio empregada no processo de pesquisa (SILVA; MENEZES, 2005). Metodologia, no sentido literal remete ao estudo sistemático e lógico dos métodos empregados nas ciências, seus fundamentos, sua validade e sua relação com as teorias científicas (OLIVEIRA, 2011).

Assim, quanto aos objetivos, a pesquisa foi caracterizada como descritiva, pois busca apresentar as características de determinada população ou fenômeno, destacando-se aquelas que têm por objetivo estudar os aspectos de determinado grupo, habitualmente realizadas por pesquisadores sociais preocupados com a atuação prática (GIL, 2008).

De acordo com a natureza dos dados e abordagem do problema, a pesquisa se configura como quantitativa caracterizada por coletar e analisar dados quantitativos sobre variáveis (PITA FERNÁNDEZ; PÉRTEGAS DÍAZ, 2002), empregando instrumentos estatísticos tanto na coleta, quanto no tratamento dos dados, não sendo profundo na busca do conhecimento da realidade dos fenômenos, preocupando-se apenas com o comportamento geral dos acontecimentos (RAUPP; BEUREN, 2006). No mais, a pesquisa quantitativa traduz em números, opiniões e informações para classificá-las e analisá-las (SILVA; MENEZES, 2005).

No que tange aos procedimentos técnicos de coleta de dados, a pesquisa se designará como um levantamento ou *survey*, pesquisas de levantamento são aquelas em que se interrogam diretamente as pessoas cujo comportamento de deseja conhecer (GIL, 2008). O instrumento de coleta de dados caracterizou-se por um questionário estruturado com perguntas fechadas, o qual foi validado e testado e posteriormente entregue aos tesoureiros das instituições religiosas para ser respondido. Raupp e Beuren (2006) destacam que os dados

a que esse tipo de pesquisa se refere podem ser coletados com base em uma amostra retirada de determinada população e universo que se deseja conhecer.

Na coleta de dados, os questionários foram aplicados uma única vez em cada entidade estudada, o que o torna um estudo transversal. A pesquisa foi realizada com entidades religiosas da cidade de Mossoró-RN, Baraúna- RN, Russas- CE, e Aracati- CE, tendo como amostra um levantamento de dados sobre a transparência contábil nas entidades. Foram aplicados questionários, onde se visou conhecer se tais organizações atuam com transparência diante de seus colaboradores fazendo uso da contabilidade.

As pesquisas de levantamento ou *survey* são melhores utilizadas em estudos descritivos, cujos resultados não se exigem aprofundamento. Entretanto, esse tipo de pesquisa não deixa de ser relevante, ao contrário, diversas vezes ele é de fundamental importância para propor mudanças ou saber se as decisões estão sendo tomadas corretamente (RAUPP; BEUREN, 2006).

Convém destacar ainda que o referido instrumento de pesquisa iniciava-se com uma breve apresentação do pesquisador e título do artigo, seguido do termo de consentimento livre e esclarecido, o qual está de acordo com a resolução nº 510 de 07 de abril de 2016, a qual trata sobre as normas aplicáveis a pesquisas em Ciências Humanas e Sociais envolvendo de forma direta a utilização de dados (BRASIL, 2016). O mesmo contém a caracterização tanto dos respondentes, quanto das organizações religiosas, assim como 14 questões fechadas, as quais envolviam escala do tipo *Likert*, que afirma quanto mais próximo de 5 maior será o grau de concordância das respostas e quanto mais próximo de 1 menor será a concordância (QUEIROZ, MARQUES; PENHA, 2018).

Utilizou-se como ferramenta de análise de dados a estatística descritiva por meio da análise das respostas para cada afirmativa. A estatística descritiva permite expor e alcançar com inteligência relações entre variáveis (REIS *et al*, 2015). Quanto ao processamento das informações, as mesmas foram processadas por meio do *google drive*, e tabuladas em planilha por meio do *software Microsoft word*, como apresenta-se logo abaixo.

4 ANÁLISE DE DADOS E INTERPRETAÇÃO DE RESULTADOS

4.1 CARACTERIZAÇÃO DOS RESPONDENTES E DAS ORGANIZAÇÕES PARTICIPANTES

Esta pesquisa foi aplicada em organizações religiosas situadas nas cidades de Mossoró- RN, Baraúna- RN, Russas- CE, e Aracati- CE, objetivando verificar se as mesmas elaboram registros contábeis e se utilizam a Contabilidade como ferramenta de transparência.

Dessa forma, inicialmente optou-se por evidenciar o gênero, idade, escolaridade, cidade da organização, tempo de atuação, quantidade de membros que compõem o setor financeiro e número de membros conforme o porte da igreja, conforme se observa a tabela 1.

Tabela 1 - Gênero, idade e escolaridade dos respondentes.

PERFIL DOS RESPONDENTES		Quantidade	Porcentagem
GÊNERO	Masculino	19	47,5%
	Feminino	21	52,5%
	Total	40	100%
IDADE	20 a 30 anos	9	22,5%
	31 a 40 anos	19	47,5%
	41 a 50 anos	11	27,5%
	Acima de 51 anos	1	2,5%
	Total	40	100%

ESCOLARIDADE	Ensino fundamental	8	20%
	Ensino médio	21	52,5%
	Ensino superior	10	25%
	Outro	1	2,5%
	Total	40	100%

Fonte: dados da pesquisa (2019).

Com os achados é possível constatar quanto ao gênero, que dos 40 tesoureiros questionados 19 são do sexo masculino e 21 do sexo feminino, o equivalente a 47,5% e 52,5% respectivamente. Conforme os dados já citados, a maior parte dos respondentes é do sexo feminino.

Quanto ao quesito idade, o maior percentual está entre os que possuem de 31 a 40 anos, ou 47,5% o que em quantidade equivale a 19 respondentes. Os questionados que possuem de 41 a 50 anos representam 27% da amostra, 11 do total de 40 pesquisados. A maior faixa de idade está entre os que possuem acima de 51 anos representado por 1 respondente, alcançando o total de 2,5%. Os mais jovens estão entre a faixa etária equivalente a 20 e 30 anos, sendo que 9 pessoas assinalaram este quesito, as quais representam 22,5% da amostra.

Em relação à escolaridade, a pesquisa revela que 21 respondentes cursaram o ensino médio, resultando no percentual de 52,5%, o segundo maior número está entre os que cursaram o ensino superior, representado por 10 respondentes, com percentual de 25%. Já Os que cursaram o ensino fundamental na presente pesquisa representam 20%, a quantidade de 8 respondentes, e o menor percentual é representado pelo quesito outro, correspondendo a 2,5%, ou seja, apenas 1 questionado.

Como forma de traçar um perfil das organizações tomadas na amostra levantaram-se alguns questionamentos, dentre os quais se destaca a localização geográfica das entidades, o tempo em que os tesoureiros atuam na organização, a quantidade de membro composto pelo setor financeiro, bem como o número de membros conforme o porte da igreja. A tabela 2 revela de forma sucinta o resultado das respostas.

Tabela 2 - Cidade da organização, tempo de atuação, quantidade de membros que compõem o setor financeiro e número de membros conforme o porte da igreja.

PERFIL DAS ORGANIZAÇÕES		Quantidade	Porcentagem
CIDADE DA ORGANIZAÇÃO	Mossoró-RN	37	92,5%
	Baraúnas-RN	1	2,5%
	Aracati-CE	1	2,5%
	Russas-CE	1	2,5%
	Total	40	100%
TEMPO DE ATUAÇÃO	Até 1 ano	3	7,5%
	Acima de 1 a 5 anos	13	32,5%
	Acima de 5 a 10 anos	13	32,5%
	Acima de 10 anos	11	27,5%
	Total	40	100%
QUANTIDADE DE MEMBROS DO SETOR FINANCEIRO	De 1 até 3 membros	31	77,5%
	De 4 até 5 membros	5	12,5%
	Acima de 5 membros	4	10%
	Total	40	100%
QUANTIDADE DE MEMBROS CONFORME O PORTE DA	Pequena De 10 até 100	33	82,5%
	Média De 101 até 500	7	17,5%

IGREJA	Grande De 501 até 1000	0	0%
	Outro	0	0%
	Total	40	100%

Fonte: dados da pesquisa (2019).

Conforme visto, a cidade de Mossoró- RN teve o maior percentual de respostas, sendo este 92,5% com a quantidade de 37 instituições questionadas de um total de 40. Nas demais cidades o percentual somado atingiu 7,5%, equivalendo a quantidade novamente somada de 3 organizações. Quanto ao tempo de atuação Observa-se que o maior percentual de respondentes atingiu a escala dos 32,5%, que corresponde a 13 questionados, e que representa os anos de 1 a 5 e acima de 5 a 10. No percentual de 7,5% enquadram-se apenas 3 questionados, os quais atuam até um ano. A quantidade de 11 respondentes representa os que atuam há mais de 10 anos, sendo representados em números percentuais por 27,5%.

No tocante a quantidade de membros do setor financeiro a tabela mostra que a maior quantidade atingiu os 77,5% percentuais, totalizando 31 respondentes, os quais representam a quantidade de 1 a 3 membros que compõem o setor financeiro dessas organizações. Os que afirmaram que o setor financeiro é composto de 4 até 5 membros, assim como o quesito acima de 5 membros, equivale a 5 e 4 respondentes, ou 12,5% e 10% respectivamente.

O maior percentual do número de membros conforme o porte da igreja classifica-se entre as organizações denominadas de pequeno porte com membros que não ultrapassam 100 em número, e representam 33 organizações respondentes, ou 82,5% das respostas. As organizações de médio porte com um número de membros que chega até 500, representam 7 questionados, ou 17,5% da amostra. Já os quesitos, grande e outro, não obtiveram respostas.

Confrontando o resultado da análise do número de membros conforme o porte da igreja, com o resultado da análise da quantidade de membros que compõe o setor financeiro, percebe-se que os maiores percentuais de ambos evidenciam de forma clara e concisa, que quanto menor for à organização em número de membros, consequentemente menor foi a quantidade de membros do setor financeiro.

4.2 A CONTABILIDADE EXERCIDA COMO FERRAMENTA DE TRANSPARÊNCIA

Neste tópico busca evidenciar a contabilidade como ferramenta de transparência para a amostra objeto de estudo, dessa forma as organizações foram indagadas acerca das técnicas de escrituração contábil, conforme tabela 3.

Tabela 3 - Escrituração contábil na entidade e onde ela é realizada

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL NA ENTIDADE	Quantidade	Porcentagem
1- Discordo totalmente	3	7,5%
2- Discordo	1	2,5%
3- Indiferente ou neutro	7	17,5%
4- Concordo	12	30%
5- Concordo totalmente	17	42,5%
Total	40	100%
ONDE A ESCRITURAÇÃO É REALIZADA	Quantidade	Porcentagem
1- Na própria instituição	10	25%
2 - Na sede da instituição	15	37,5%
3- Escritório de contabilidade	3	7,5%

4- Outro	12	30%
Total	40	100%

Fonte: dados da pesquisa (2019).

Como demonstra os resultados, 72,5% dos questionados, um total de 29 pessoas responderam que as entidades religiosas mantêm algum tipo de registro contábil, ou seja, tais organizações registram de forma regular os atos e fatos administrativos. Escriturar nada mais é do que registrar, e esses registros podem ser feitos em livros próprios, de forma manual ou eletrônica. A Escrituração é de suma relevância para o crescimento e para o desenvolvimento econômico da entidade, pois mostra de forma clara e com riqueza de detalhes toda movimentação dos bens, gastos e o lucro apurado ao final de cada período (MEDEIROS, 2015).

Notou-se também que apenas 10% não possuem escrituração, resultado este que reitera a pesquisa feita por Queiroz, Marques e Penha (2018) que verificaram através de uma pergunta fechada com alternativas dicotômicas do tipo sim-não, se as entidades religiosas mantinham escrituração contábil, chegando assim a um percentual de 83% de instituições que afirmaram possuir escrituração contábil e 17% que afirmaram não possuí-las.

A tabela mostra ainda que 37,5% das organizações fazem a escrituração na sede da instituição e 30% apontaram a opção outra como alternativa tendo os percentuais equivalentes a 15 e 12 questionados, respectivamente. Os que realizam a escrituração na própria instituição, alcançaram um percentual de 25%, o que totaliza 10 questionados, apenas 3, ou 7,5% dos respondentes utilizam escritório de contabilidade para realizarem sua escrituração, mas este resultado não implica que exista um padrão em manter a escrituração na própria instituição ou em escritórios terceirizados (QUEIROZ; MARQUES; PENHA, 2018). Percebe-se apenas que cada organização faz sua escrituração conforme lhe aprouver.

Apenas escriturar não garante as organizações sem fins lucrativos sua sobrevivência, visto que tais entidades dependem exclusivamente de doativos vindo de terceiros, bem como de incentivos e isenções fiscais por parte do Estado. Partindo dessa premissa questionou-se se a prestação de contas é importante para a obtenção de recursos que mantenham as atividades rotineiras das organizações tomadas na amostra. A coleta dos dados apresenta-se na tabela 4.

Tabela 4 - Prestação de contas para obtenção de recursos

PRESTAÇÃO DE CONTAS	Quantidade	Porcentagem
1- Discordo totalmente	3	7,5%
2- Discordo	1	2,5%
3- Indiferente ou neutro	6	15%
4- Concordo	11	27,5%
5- Concordo totalmente	19	47,5%
Total	40	100%

Fonte: dados da pesquisa (2019).

Nota-se conforme a tabela 4 que 75% ou 30 dos respondentes, concordam que a prestação de contas das finanças é importante para a obtenção de recursos de forma a manter as atividades das entidades religiosas. Segundo Carneiro, Oliveira e Torres (2011) prestar contas nessas entidades é uma obrigação perante os seus doadores, pois a mesma intenciona promover a transparência e comunicação com os diversos atores interessados na entidade, de modo que venha garantir a continuidade das doações necessárias a sua sobrevivência.

A tabela evidencia ainda, que 3 questionados discordaram totalmente, gerando um percentual de 7,5%. O resultado exposto mostra consonância com o trabalho de Faria e Rego (2014) os mesmos afirmaram que a maior parte dos paroquianos entrevistados em sua pesquisa, um percentual de 98% de concordância possuem a consciência de que, para a

paróquia obter os recursos que necessita para manter as atividades, precisa-se realizar a prestação de contas.

Para Portulhak, Delay e Pacheco (2015) a prestação de contas é uma ferramenta que legitima as ações tomadas pelos agentes aumentando a confiabilidade sobre a condução de uma organização. Atrélado à consciência de que prestar Contas garanta a sobrevivência da organização, questionou-se ainda se as entidades religiosas fazem a divulgação da aplicação dos recursos e resultados obtidos, visto na tabela 5.

Tabela 5 - Aplicação dos recursos e resultados obtidos

EXISTÊNCIA DA DIVULGAÇÃO	Quantidade	Porcentagem
1- Discordo totalmente	0	0%
2- Discordo	0	0%
3- Indiferente ou neutro	9	22,5%
4- Concordo	6	15%
5- Concordo totalmente	25	62,5%
Total	40	100%

Fonte: dados da pesquisa (2019).

A tabela 5 evidencia que 77,5% das entidades religiosas afirmam existir a divulgação da aplicação dos recursos e resultados obtidos, o que equivale a 31 questionados. Já os 22,5% um total de 9 pessoas preferiram a neutralidade à resposta. Demonstrar as aplicações dos recursos para aqueles que financiam suas atividades, sejam órgãos governamentais ou a sociedade em geral é de fundamental importância para tais entidades, pois provarão estarem cumprindo sua missão (CARNEIRO; OLIVEIRA; TORRES, 2011).

Vale salientar ainda que não houve respondentes no quesito discordância, o que indica conforme os dados dispostos que as organizações atuam na condição de organizações responsáveis agindo de forma transparente para com os fiéis e demais colaboradores. Tal conclusão vai ao encontro dos resultados encontrados por Faria e Rego (2014), pois dos 50 questionados em sua pesquisa, 46 concordaram existir divulgação de resultados da aplicação dos recursos e resultados obtidos, cujo percentual atingiu os 92%.

Para Figueiredo e Santos (2013), a transparência está associada à divulgação de informações que permitam que sejam analisadas as ações dos administradores e em consequência a responsabilização por seus atos. Diante dessa afirmativa, questionou-se a ausência de transparência acarretaria possível diminuição da captação de recursos (Tabela 6).

Tabela 6 - Ausência de transparência acarreta menos captação de recursos

AUSÊNCIA DE TRANSPARÊNCIA	Quantidade	Porcentagem
1- Discordo totalmente	4	10%
2- Discordo	5	12,5%
3- Indiferente ou neutro	6	15%
4- Concordo	8	20%
5- Concordo totalmente	17	42,5%
Total	40	100%

Fonte: dados da pesquisa (2019).

Segundo a tabela 6, 62,5% dos questionados concordam que se as entidades atuarem sem transparência muitos colaboradores deixaria de contribuir, 22,5% discordam e 15% preferiram a neutralidade, o que em quantidade equivale a 25, 9 e 5 respondentes, respectivamente. Este dado corrobora com a ideia de Faria e Rego (2014) os quais afirmam que a entidade que possui a qualidade de ser transparente perante terceiros, ganha maior credibilidade.

Segundo Figueiredo e Santos (2013), a transparência proporciona um ambiente de análise e reflexão, além de estimular a participação social. No entanto, ainda segundo os autores, além da informação ser confiável, é necessário atingir o nível de transparência esperado pelo cidadão. Tomando tais palavras como base, foi questionado se na instituição existia algum fator que necessitasse evoluir na transparência financeira da mesma, demonstrado na tabela 7.

Tabela 7 - Transparência financeira da organização.

FATOR QUE NECESSITE EVOLUIR	Quantidade	Porcentagem
1- Discordo totalmente	8	20%
2- Discordo	4	10%
3- Indiferente ou neutro	13	32,5%
4- Concordo	5	12,5%
5- Concordo totalmente	10	25%
Total	40	100%

Fonte: dados da pesquisa (2019).

No que diz respeito ao fator que necessite evoluir na transparência financeira da organização 37,5% dos questionados, ou 15 respondentes concordaram que a transparência financeira dessas organizações deva melhorar, 32,5%, ou 13 pessoas preferiram não responder e 20%, 8 questionados disseram que não existe nada que deva melhorar. Devido às limitações existentes na pesquisa, não se sabe ao certo que fator necessite evoluir na transparência financeira dessas entidades, o que se sabe ao certo é que a compreensão do que está sendo exposto é fundamental para qualificar uma informação como transparente (FIGUEIREDO; SANTOS, 2013).

Comparando a análise dos dados deste quesito com a análise da pesquisa feita por Faria e Rego (2014) os dados divergem, pois, na análise feita por esses autores, sobre a opinião dos fiéis em relação a algo que possa melhorar na transparência financeira da igreja, o maior percentual se enquadrou no quesito discordância, representando 68%, ou 34 fiéis questionados num total de 50.

Dentre os questionamentos feitos aos tesoureiros das organizações pesquisadas, abordou-se ainda se tais entidades elaboravam as demonstrações contábeis segundo o que discorre a Interpretação Técnica Geral (ITG 2002) cujo objetivo é estabelecer critérios e procedimentos contábeis específicos para entidades do Terceiro Setor (FRANÇA *et al.*, 2015). Observam-se como forma de elucidar tal questionamento as tabelas 8, 9, 10, 11 e 12.

Tabela 8 - Demonstração elaborada pela organização - Balanço Patrimonial (B.P).

B.P	Quantidade	Porcentagem
1- Discordo totalmente	1	2,5%
2- Discordo	0	0%
3- Indiferente ou neutro	11	27,5%
4- Concordo	14	35%
5- Concordo totalmente	14	35%
Total	40	100%

Fonte: dados da pesquisa (2019)

Torna-se evidente na tabela 8 que o Balanço Patrimonial é elaborado pelas organizações por se constatar que 70% ou 28 dos questionados marcaram o quesito concordância, apenas 1 respondente discordou, o que equivale a 2,5%. Já os que preferiram abster-se da resposta representam 27,5% ou 11 respondentes. A importância desse demonstrativo está na visão que ele dá sobre a aplicação dos recursos feitos evidenciando o nível de endividamento e liquidez da organização (MEDEIROS, 2015).

Tabela 9 - Demonstração elaborada pela organização - Demonstração do Resultado do Período (D.R.P).

D.R.P	Quantidade	Porcentagem
1- Discordo totalmente	0	0%
2- Discordo	0	0%
3- Indiferente ou neutro	9	22,5%
4- Concordo	12	30%
5- Concordo totalmente	19	47,5%
Total	40	100%

Fonte: dados da pesquisa (2019).

De acordo com a tabela 9, 77,5% ou 31 dos questionados afirmaram que a organização elabora a Demonstração do Resultado do período. Nesse tipo de demonstração devem ser destacadas as informações de gratuidade concedidas e serviços voluntários obtidos e devem ser divulgadas em notas explicativas por tipo de atividade (ITG 2002).

Nesse demonstrativo apura-se o valor mais importante para as pessoas nele interessadas (MEDEIROS, 2015). A tabela evidencia ainda, que 22,5% preferiram a neutralidade, o que equivale a 9 respondentes. No quesito discordância não houve respostas.

Tabela 10 - Demonstração elaborada pela organização – Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (D.M.P.L).

D.M.P.L	Quantidade	Porcentagem
1- Discordo totalmente	0	0%
2- Discordo	1	2,5%
3- Indiferente ou neutro	11	27,5%
4- Concordo	15	37,5%
5- Concordo totalmente	13	32,5%
Total	40	100%

Fonte: dados da pesquisa (2019).

Quanto à Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a tabela 10 evidencia um total de 28 respondentes cujo percentual atingiu 70% da amostra, os quais afirmaram que a organização elabora tal demonstração. O objetivo da DMPL é apresentar as alterações ocorridas em determinado exercício no patrimônio líquido da organização (MEDEIROS, 2015).

Dos 40 questionados, 11 foram indiferentes o que representa 27,5%, apenas 2,5% discordaram, o que equivale a 1 respondente. Ainda segundo Medeiros (2015) a elaboração de tal demonstração é facultativa.

Tabela 11: Demonstração elaborada pela organização – Demonstração Dos Fluxos de Caixa (D.F.C).

D. F. C	Quantidade	Porcentagem
1- Discordo totalmente	0	0%
2- Discordo	0	0%
3- Indiferente ou neutro	6	15%
4- Concordo	11	27,5%
5- Concordo totalmente	23	57,5%
Total	40	100%

Fonte: dados da pesquisa (2019).

Conforme visto na tabela 11, o nível de concordância em relação à elaboração da demonstração do fluxo de caixa atingiu os 85%, percentual representado pela quantidade de 34 respondentes, 15% ou 6 questionados preferiram não responder.

Segundo a Interpretação Técnica Geral (ITG 2002) na Demonstração dos Fluxos de Caixa, as doações devem ser classificadas nos fluxos das atividades operacionais. Esse demonstrativo é um instrumento que permite mostrar através de forma direta ou indireta as mudanças sofridas no caixa da organização, demonstrando as saídas e entradas de dinheiro, ou seja, ele faz um paralelo entre as entradas e saídas de caixa, verificando se haverá sobra ou falta de dinheiro (MEDEIROS, 2015).

Tabela 12: Demonstração elaborada pela organização – Notas Explicativas (N.E).

N.E	Quantidade	Porcentagem
1- Discordo totalmente	0	0%
2- Discordo	0	0%
3- Indiferente ou neutro	5	12,5%
4- Concordo	13	32,5%
5- Concordo totalmente	22	55%
Total	40	100%

Fonte: dados da pesquisa (2019).

No quesito sobre a elaboração das Notas Explicativas, 55% afirmaram que as organizações elaboram tal demonstrativo, o que traduzido em quantidade equivale a 22 respondentes. Segundo a tabela 12, o quesito indiferente ou neutro obteve 12,5% da amostra, ou um total de 5 respondentes. No quesito discordância não houve respostas. Vale salientar que nem todos os usuários entendem de contabilidade profundamente, por isso há uma necessidade de se fornecer informações claras e objetivas, para tanto, as notas explicativas são essenciais, pois buscam fornecer informações adicionais já evidenciadas (MEDEIROS, 2015).

Diante do que já foi exposto, ressalta-se que no Balanço Patrimonial, a denominação da conta Capital deve ser substituída por Patrimônio Social, integrante do grupo Patrimônio Líquido. Bem como na demonstração já mencionada e nos demais demonstrativos que as organizações do Terceiro Setor devam elaborar, as palavras lucro ou prejuízo devem ser substituídos por superávit, ou déficit do período (CFC, 2002).

Vale lembrar ainda que a elaboração das demonstrações contábeis estará proporcionando aos gestores, informações úteis acerca do patrimônio dessas organizações além de estar cumprindo a determinação do CFC, e expressar uma visão acerca do patrimônio das entidades (QUEIROZ; MARQUES; PENHA, 2018).

5 CONCLUSÕES

A presente investigação teve por objetivo verificar se as instituições religiosas mantêm registros contábeis e se utilizam a contabilidade como instrumento de transparência. Para tanto foram aplicados questionários com 40 organizações religiosas situadas nas cidades de Mossoró-RN, Baraúnas-RN, Aracati-CE e Russas-CE, cujas perguntas foram direcionadas aos tesoureiros das organizações tomadas na amostra. O termo tesoureiro equivale a administrador financeiro dessas entidades.

Os resultados obtidos com a análise dos dados indicaram que as instituições pesquisadas, mais precisamente 72,5% mantêm escrituração contábil sendo que a maior parte dessas organizações 37,5% realiza a escrituração na sede das mesmas. No tocante a prestação de contas das finanças ser de extrema relevância para a obtenção de recursos, as instituições afirmaram de modo unânime que reconhecem a necessidade da divulgação da aplicação dos recursos e resultados obtidos.

Constatou-se ainda, que as organizações atuam de forma transparente divulgando a aplicação de seus recursos e resultados obtidos, pois as mesmas entendem que prestar

contas é uma obrigação perante os seus doadores, de modo que venha garantir a continuidade das doações necessárias a sua sobrevivência. Por outro lado, embora haja transparência nessas organizações, as mesmas acreditam que ainda existam fatores que precisam evoluir no que concerne à divulgação de informações. Quanto à elaboração das demonstrações contábeis, o resultado apontou que as organizações elaboram as escriturações, sem exceção, sendo que o demonstrativo mais elaborado é a demonstração dos Fluxos de Caixa, a qual atingiu 57,5% da amostra, sendo seguida das Notas Explicativas com percentual de 55%.

Em relação a estudos anteriores, no tocante a transparência nas entidades religiosas Faria e Rego (2014) constaram em seu estudo que a paróquia pesquisada atua com transparência em suas finanças, sendo que os fiéis, doadores de recursos, percebem a existência de uma boa prestação de contas e acham que os recursos estão sendo bem empregados. Confrontando com os resultados desta pesquisa observa-se que tal investigação corrobora o resultado da anterior visto que os respondentes afirmaram que as organizações atuam com transparência e reponsabilidade para com seus doadores e incentivadores.

No entanto, quanto à elaboração das demonstrações contábeis, Queiroz, Marques; e penha (2018) constataram em sua análise que o demonstrativo mais elaborado pelas instituições religiosas, era o balanço patrimonial, dado que diverge com o da presente pesquisa, cujo resultado evidenciou a Demonstração dos Fluxos de Caixa, como sendo o demonstrativo mais elaborado pelas organizações tomadas na amostra.

Como contribuição, o estudo é relevante, pois revela que as informações contábeis auxiliam no apoio a gestão, bem como, na prestação de contas dessas entidades para seus provedores e gestores de recursos.

Esta pesquisa apresentou como limitações o fato da dificuldade de contato com as instituições, além de algumas organizações contatadas se negarem a responder o questionário proposto. Outro fator limitativo encontra-se na possível falta de conhecimento dos tesoureiros acerca das terminologias contábeis, o que pode comprometer os resultados desta pesquisa.

Para estudos futuros sugere-se a verificação do grau de aderência às exigências feitas pelo Estado, como também a ITG 2002. Outra proposta é que se faça um estudo de caso para verificar de que forma é feita a divulgação da aplicação dos recursos e resultados obtidos, que meios são utilizados para tanto. Recomenda-se ainda, que se faça uma análise para se ter conhecimento do impacto financeiro causado á estas instituições caso as mesmas perdessem a isenção que possuem do pagamento de tributos.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, O. C. **Contabilidade para Organizações do Terceiro Setor**. São Paulo; Atlas, 2009.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/155571402/constituicao-federal-constituicao-da-republica-federativa-do-brasil-1988>. Acesso em: 17 de mar. de 2019.

BRASIL. **Parecer Normativo CST nº 162 de 11 de setembro de 1974**. As isenções do art. 25 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 58.400/66). Normas Brasil, seu portal de normas e legislação brasileira. Disponível em:

http://www.normasbrasil.com.br/norma/parecer-normativo-162-1974_92174.html. Acesso em: 17 de mar. de 2019.

CARNEIRO, A. F.; OLIVEIRA, D. 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, p. 90-105, jul/dez. 2011.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº 1.409, de 21 de setembro de 2012. ITG 2002 – **Entidade Sem Finalidade de Lucros**. Brasília, Disponível em: http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2012/001409. Acesso em: 11 abr. 2019.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. 2011. **NBC TG Estrutura Conceitual – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-financeiro**. Brasília, Disponível em: <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=80>. Acesso em: 11 abr. 2019.

CRUZ, C. V. O. A.; ENDO; S. A. N.; SOUZA; D. C. F.; GALDIN, J. Pesquisa Contábil no contexto do Terceiro Setor: análise do perfil das publicações acadêmicas em periódicos internacionais. **REPATS**, Brasília, v.6, n. 1, p 01-28, 2019.

FARIA, J. A.; REGO, A. L. S. Transparência nas entidades religiosas: Um estudo de caso sobre a aplicação de fatores que contribuem para a Transparência Financeira na Paróquia Senhor do Bonfim. **Revista de Teologia e Ciências da Religião**. Salvador, BA, v. 4, n. 1, p. 267-299, dez. 2014.

FERNANDES, R. C. **Privado Porém Público: O terceiro Setor na América Latina**. 2. ed. Rio de Janeiro: Relume – Dumaré, 1994.

FIGUEIREDO, V. S.; SANTOS, W. J. L. **Transparência e controle social na administração pública**. 2013. (Mestrado em Ciências Contábeis) Faculdade de Administração e Finanças – FAF. Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ), Rio de Janeiro- RJ, 2013.

FRANÇA, J. A. de (Coord.). **Manual de Procedimentos Para o Terceiro Setor: Aspectos de Gestão e de Contabilidade para Entidades de Interesse Social**. Brasília: CFC : FBC :Profis, 2015.

FREIRE, A. M. **Escrituração contábil e uniformidade das contas no processo accountability: um estudo nas igrejas católicas da arquidiocese de Natal/RN**. Natal. 2015. Dissertação n. 292 (Mestrado em Ciências Contábeis) Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN), Natal – RN, 2015.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo : Atlas, 2008.

GONÇALVES, H. S. **O Estado o Terceiro Setor e o Mercado: Uma Tríade Completa**. Disponível em: <http://www.rits.org.br/>. Acesso em: 9 de abr. de 2019.

MARTINS, P. L.; NERY, K. P.; BORGES, K.; SOUZA, M. E.; BORGES, R. O. A Contabilidade do Terceiro Setor: o Caso Anália Franco. VIII Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia. 2011. **Anais [...]**. 2011. p. 1-15.

MEDEIROS, M. L. **Escrituração Contábil para as micro e pequenas empresas: ferramenta importante?** 2015. (Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Exatas e Aplicadas do Centro de Ensino Superior do Seridó da Universidade Federal do Rio Grande do Norte). Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN). Caicó – RN, 2015.

MENDONÇA, L. R.; MACHADO FILHO, C. A. P. Governança nas Organizações do Terceiro Setor: considerações teóricas. **Revista de Administração**, v. 39, n. 4, p. 302-308, 2004.

MÜLLER, T. C. A **contabilidade como instrumento de controle social na prestação de contas dos partidos políticos**. 2019. (Monografia) Universidade de Caxias do Sul (UCS). Bento Gonçalves – RS, 2019.

OLAK, P. A.; NASCIMENTO, D. T. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos (terceiro setor)**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

OLIVEIRA, A.; ROMÃO, V. **Manual do terceiro setor e instituições religiosas: Trabalhista, Previdenciária, Contábil e Fiscal**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

PAES, J. E. S. **Fundações e entidades de interesse social: aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários**. 6. ed. rev., atual. e ampl. de acordo com a Lei n. 10.406, de 10.1.2002 (Novo Código Civil Brasileiro). Brasília: Brasília Jurídica, 2006

PITA FERNÁNDEZ, S.; PÉRTEGAS DÍAZ, S. Investigación cuantitativa y cualitativa. **Cad Aten Primaria**, v. 9, p. 76-78, 2002.

PLENÁRIO DO CONSELHO NACIONAL DE SAÚDE. **Resolução Nº 510/2016** - Ética na Pesquisa na área de Ciências Humanas e Sociais: conquista dos pesquisadores. Disponível em: http://www.gppege.org.br/home/secao.asp?id_secao=341. Acesso em: 23 de ago. de 2019.

PORTULHAK H.; DELAY, A. J.; PACHECO, V. Prestação de Contas por Entidades do Terceiro Setor e seus Impactos na Obtenção de Recursos: um olhar sobre o comportamento dos doadores individuais. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 17, n. 64, p. 39-47, set./dez. 2015.

QUEIROZ, L. R S.; MARQUES, M. A. N. C.; PENHA, R. S. Instituições Religiosas: uma análise sobre a utilização da contabilidade no apoio a gestão. **Revista de Administração e Contabilidade - rac (cnec)**, v. 17, n.33, p. 1-15, 2018.

RAUPP, F.M.; BEUREN, I.M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In. BEUREN, I.M. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

REIS, E.; MELO, P.; ANDRADE, R.; CALAPEZ, T. **Estatística Aplicada Volume 1:** probabilidades, variáveis aleatórias, distribuições teóricas. 6. ed. rev. e Aumen. Lisboa: Edições Sílabo, Lda, 2015.

RESENDE, T. A. **Roteiro do terceiro setor**. 2. ed. Belo Horizonte: Newton Paiva, 2003.

SANTOS, L. B.; DUQUE, A. P. O.; ALVES, F. J. S.; MACHADO NETO, M. M. Governança nas organizações religiosas: relato de uma pesquisa. **RAGC**, v. 7, n. 31, 2019.

SANTOS, N. J.; **Organizando as finanças da igreja local**. Salvador: Memória, 2011.

SANTOS, S. X.; **Organização do terceiro setor**. Natal: Edunp, 2012.

SILVA, A. M.; **Metodologia da Pesquisa**. 2. ed. rev. Universidade Estadual do Ceará: EDUECE, 2015.

SILVA, E. L.; MENEZES, E. M. **Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação**. 4. ed. rev. atual. Florianópolis: UFSC, 2005.

SILVA, P. K. F.; CORREIA, J. J. A.; LIMA, A. C. S.; SILVA, F. E. A.; MIRANDA, L. C. Práticas contábeis adotadas por entidades do terceiro setor: uma análise junto a templos religiosos de Pernambuco à luz da ITG 2002. **Revista evidenciação contábil & finanças**, v. 5, n. 3, p.123-139, 2017.

SLOMSKI, V.; REZENDE, A. J.; CRUZ, C. V. O. A.; OLAK, P. A. **Contabilidade do terceiro setor:** uma abordagem operacional- aplicável às associações, fundações, partidos políticos e organizações religiosas. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

TORRES, S. K. S. **Percepção dos alunos a respeito dos critérios normativos ligados às entidades religiosas do terceiro setor**. 2019. (Monografia) Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN). Natal – RN, 2015.

YOSHITAKE, M.; PAGLIATO, W.; BUSTAMANTE FILHO, W.; SERRA, K. C.; ISAAC, M. M. R. **Estrutura conceitual para demonstrações contábeis no terceiro setor:** estudo de caso da Abel. Associação Brasileira de Educadores Lassalistas – ABEL. São Paulo, 2014.

VESCO, D. G. D.; SANTOS, A. C. dos; SCARPIN, J. E. Análise do campo científico em pesquisas com a temática “Terceiro Setor” no Brasil sob a perspectiva de redes sociais. **Revista ConTexto**, Porto Alegre, v. 15, n. 29, p. 47-61, jan./abr.,2015.