



Enfoque: Reflexão Contábil

ISSN: 1517-9087

eduem@uem.br

Universidade Estadual de Maringá
Brasil

Marques, Bruna Altoé; Amaral Rody, Paulo Henrique; Reina, Donizete; Moreira Campos,
Gabriel

Terceiro Setor: panorama das tendências de 1998 a 2013 por meio de um estudo
bibliométrico

Enfoque: Reflexão Contábil, vol. 34, núm. 2, mayo-agosto, 2015, pp. 71-89
Universidade Estadual de Maringá
Maringá, Brasil

Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=307141014005>

- Como citar este artigo
- Número completo
- Mais artigos
- Home da revista no Redalyc

redalyc.org

Sistema de Informação Científica

Rede de Revistas Científicas da América Latina, Caribe, Espanha e Portugal
Projeto acadêmico sem fins lucrativos desenvolvido no âmbito da iniciativa Acesso Aberto

Terceiro Setor: panorama das tendências de 1998 a 2013 por meio de um estudo bibliométrico.

DOI: 10.4025/efoque.v34i2.23439

Bruna Altoé Marques

Bacharela em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Espírito Santo - UFES
brunaltoe@gmail.com

Donizete Reina

Mestre em Contabilidade pela Universidade Federal de Santa Catarina
Professor Assistente da Universidade Federal do Espírito Santo
dreina2@hotmail.com

Paulo Henrique Amaral Rody

Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Espírito Santo - UFES
paulohrody@gmail.com

Gabriel Moreira Campos

Doutor em Ciências Contábeis pela Universidade de São Paulo - USP
Professor Adjunto da Universidade Federal do Espírito Santo - Vitória - ES
gabriel.campos@ufes.br

Recebido em: 01.04.2014

Aceito em: 15.05.2015

2^a versão aceita em: 08.07.2015

RESUMO

O terceiro setor tem ganhado, nos últimos anos, expressiva atenção tanto da mídia quanto de inúmeros pesquisadores, possivelmente por causa de seu crescimento e importância social, sobretudo no sentido de suprir certas lacunas deixadas pelo Estado. Assim, o presente estudo tem como objetivo identificar as características dos artigos científicos sobre o terceiro setor publicados em congressos e periódicos nacionais nos anos de 1998 a 2013. A população do estudo foi composta por 115 artigos científicos analisados por meio de uma pesquisa descritiva com dados secundários, tratados através da técnica de pesquisa bibliométrica e análise de conteúdo. Os resultados são: os artigos sobre Terceiro Setor são predominantemente exploratórios, com estudos de caso e são qualitativos; a principal fonte de coleta de dados foi secundária, sendo a técnica mais utilizada para coletá-los a pesquisa documental e análise de conteúdo; a maioria dos artigos se destina aos usuários internos; em relação aos principais resultados identificados nas pesquisas parece existir dificuldades por parte das entidades do terceiro setor, especialmente na consolidação de modelos de gestão. Há também, destaque para a questão do *disclosure* social que segundo os estudos tem relação direta com a captação dos recursos; destaca-se que algumas áreas de preocupação permeiam as conclusões dos autores. Dentre elas: gestão com base em instrumentos aperfeiçoados; maior aderência às práticas contábeis como forma de melhor apresentar e estruturar as informações para a sociedade; e mecanismos de controle e gestão e a necessidade de apresentar/informar melhor os usuários/doadores por meio do *disclosure* contábil.

Palavras-chave: Terceiro Setor; Produção Científica; Estudo Bibliométrico.

Third sector: overview of trends 1998 to 2013 by means of a Bibliometric study

ABSTRACT

The third sector has gained in recent years, significant attention from both the media as numerous researchers, possibly because of their growth and social importance, particularly in order to fill certain gaps left by the state. Thus, this study aims to identify the characteristics of scientific papers on the third sector published in national journals and conferences in the years 1998 to 2013. The study population

consisted of 115 scientific articles analyzed using a descriptive research with secondary data processed through the technique of bibliometric research and content analysis. The results are the articles about the Third Sector are predominantly exploratory, with case studies and are qualitative, the main source of data collection was secondary, being the most used technique to collect them documentary research and content analysis; most articles intended for internal users; concerning key outcomes identified in the research seems to be difficulties on the part of third-sector organizations, especially in the consolidation of management models. There is also emphasis on the issue of social disclosure that according to studies is directly related to the capture of resources, it is noteworthy that some areas of concern permeate the authors' conclusions. Among them: management based on improved instruments, greater adherence to accounting practices as a way to better present and structure information to society, and mechanisms of control and management and the need to present/better inform users/donors through the accounting disclosure.

Keywords: Third Sector, Scientific Production; bibliometric Study.

1 INTRODUÇÃO

O termo “terceiro setor” foi utilizado pela primeira vez por pesquisadores nos Estados Unidos na década de 70. Para eles o terceiro setor sugere uma alternativa para as desvantagens do mercado e do governo, combinando a flexibilidade e a eficiência do mercado com a igualdade social esperada das entidades públicas (COELHO, 2000). Nos últimos anos o terceiro setor tem recebido considerável atenção tanto da mídia quanto de inúmeros pesquisadores, provavelmente por conta de sua expansão e importância social, principalmente no sentido de preencher certas lacunas deixadas pelo governo (PIMENTA; SARAIVA; CORRÊA, 2006). É possível que entre os principais fatores capazes de justificar o interesse pelo terceiro setor, figurem a quantidade de organizações e a importância deste setor. Uma vez que conforme dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2012), existem oficialmente mais de 290 mil fundações privadas e associações sem fins lucrativos no Brasil.

A sociedade civil está dividida em três setores: Primeiro Setor (Estado); Segundo Setor (mercado) e Terceiro Setor (agentes privados que oferecem bens e serviços públicos) (TACHIZAWA, 2007). Conforme Ioschpe et al. (2005) embora o conceito de Terceiro Setor ainda não esteja claro na literatura, este pode ser caracterizado como o conjunto de instituições sem fins lucrativos, a partir do âmbito privado, com propósitos de interesse público.

As entidades sem fins lucrativos, que compõem o chamado terceiro setor, apresentam uma atuação

cada vez mais crescente na sociedade mundial e no Brasil (CUSTÓDIO; JACQUES; QUINTANA, 2013). As organizações do terceiro setor são responsáveis em suprir parcialmente o papel do Estado no atendimento a determinadas necessidades sociais (MILANI FILHO, 2006). Os aspectos gerencial e estratégico merecem atenção por parte das organizações que visam o lucro, e também das instituições do terceiro setor, como afirmam Mário et al. (2013) a ausência de um planejamento estratégico, que possa gerar uma gestão eficiente, pode tornar ineficaz a administração dos recursos materiais, humanos e financeiros das entidades do terceiro setor. Quanto aos aspectos contábeis das entidades do terceiro setor, para Piza et al. (2012) a baixa profissionalização da gestão e ausência de um contador na maioria das instituições do terceiro setor, sugere que as normas brasileiras de contabilidade não sejam fielmente cumpridas por determinadas organizações.

Diversas pesquisas abordando o tema “Terceiro Setor” foram produzidas no meio acadêmico, tais como (SALAMON, 1998; CAMPOS, 2008; MILANI FILHO; MILANI, 2011; VARANDAS; VILLA; COLAUTO, 2012; BRAZ; CARDOSO, 2013 AGGARWAL; EVANS; NANDA, 2012; CAREY; KNECHEL; TANEWSKI, 2013; CONNOLLY; HYNDMAN; MCCONVILLE, 2013; CORDES, 2011; ELDENBURG; GAERTNER; GOODMAN, 2013; HOFMMAN; MCSWAIN, 2013; LACETERA; MACIS; SLONIM, 2014; NEUMAN; OMER; THOMPSON, 2014; SAXTON; NEELY; GUO, 2014).

Entre elas destaca-se a pesquisa de Campos (2008) ao mencionar que entre as maiores

dificuldades encontradas pelas entidades do terceiro setor, figuram principalmente: falta de um setor responsável pela captação de recursos materiais e financeiros; e ausência de fontes finanziadoras. Nesse sentido, em relação as formas de captação de recursos para instituições do terceiro setor, a pesquisa de Santos et al. (2008) menciona que a entidade sob estudo, capta recursos através de doações, contribuições, como também de aplicações financeiras e prestações de serviços.

Dentro desse contexto, devido a importância do Terceiro Setor, e as diversas pesquisas realizadas abordando esse tema, formulou-se o seguinte problema de pesquisa: quais são as características dos artigos científicos sobre o terceiro setor publicados em congressos e periódicos nacionais nos anos de 1998 a 2013?

Baseado nesse problema de pesquisa este artigo tem como Objetivo geral: identificar as características dos artigos científicos sobre o terceiro setor publicados em congressos e periódicos nacionais nos anos de 1998 a 2013. E como objetivos específicos: 1) descrever o panorama da produção científica sobre terceiro setor com base na quantidade total de artigos, instituições de ensino e autores mais prolíficos e número de autores por artigo; 2) verificar de forma quantitativa os principais aspectos dos artigos científicos sobre o terceiro setor: natureza do objetivo de estudo, natureza do estudo, abordagem metodológica, fonte de coleta de dados e tipos de usuários; 3) investigar de forma qualitativa os principais aspectos dos artigos sobre terceiro setor: objetivos, definições constitutivas, resultados, conclusões e sugestões para pesquisas futuras.

Este artigo é semelhante a estudos anteriores que investigaram as características das pesquisas científicas sobre o tema Terceiro Setor, tais como: Chagas et al. (2011) que verificou a evolução da produção acadêmica da pesquisa contábil sobre terceiro setor de 2007 a 2009; Custódio, Jacques e Quintana (2013) que descreveu as características dos artigos científicos sobre terceiro setor de 2006 a 2010; e Vesco, Santos e Scarpin (2011) que analisou a estrutura de cooperação entre as publicações científicas brasileiras sobre terceiro setor. O presente artigo difere-se dos citados

anteriormente, por possuir uma amplitude temporal superior (1998-2013), e por investigar uma quantidade maior de características dos artigos científicos publicados em congressos e periódicos nacionais. Permitindo que dessa forma, seja feito um estudo mais amplo e aprofundado sobre o panorama da publicação de artigos científicos sobre o terceiro setor.

Nesse sentido, a relevância deste estudo reside na seguinte afirmação: uma vez que existem na literatura diversas pesquisas sobre o tema terceiro setor, se torna relevante identificar quais são as características dos artigos científicos que compõem esse banco de dados. Para que com base nessas informações, seja possível definir os focos de pesquisa que mais estão sendo evidenciados, bem como as abordagens menos pesquisadas, as quais requerem que novas pesquisas sejam realizadas. Além de outras decisões e ações que podem ser tomadas, uma vez que foram identificadas as informações sobre o panorama da produção de artigos científicos sobre o tema Terceiro Setor.

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

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 INSTITUIÇÕES DO TERCEIRO SETOR: ASPECTOS CONCEITUAIS

Para Modesto (1998) o terceiro setor pode ser definido como o conjunto de pessoas jurídicas privadas de fins públicos e sem finalidade lucrativa, constituídas voluntariamente, auxiliares do Estado na execução de atividades de conteúdo social. As

organizações do Terceiro Setor não visam gerar resultados financeiros para os proprietários ou investidores como é usual nas sociedades com fins lucrativos, mas promover mudanças favoráveis nos indivíduos e no meio ambiente (DRUCKER, 1999).

Conforme Merege e Barbosa (1998) as entidades sem fins lucrativos também denominadas de terceiro setor, têm por objetivo a realização de atividades sociais, pondo em prática aquelas ainda não atendidas ou deixadas sob a responsabilidade do primeiro setor. O terceiro setor é constituído de organizações sem fins lucrativos e com a finalidade de promover benefícios à sociedade (HART; MILSTEIN, 2004). Para Saloman (1998) o terceiro setor é composto por entidades não vinculadas ao governo, que não distribuem lucro, autônomas gerencialmente, com participação de trabalho voluntário e com finalidade pública.

As entidades do terceiro setor são instituições sem fins lucrativos, porém, com finalidades bem diferenciadas, tais como: associações recreativas; assistenciais, esportivas; ambientalistas; educacionais; religiosas; fundações e institutos; criados pela iniciativa privada de pessoas físicas ou jurídicas (CALIXTO, 2009). As organizações do terceiro setor, para fins legais, são denominadas entidades sem fins lucrativos, e dentro dessa categoria existem duas distinções jurídicas: associações de interesses, fins e meios próprios, exclusivos dos associados e o patrimônio é constituído pelos sócios; fundações, os fins e interesses não são próprios, mas alheios ao fundador, e o patrimônio é fornecido pelo instituidor (COELHO, 2000).

2.2 CARACTERÍSTICAS DAS INSTITUIÇÕES DO TERCEIRO SETOR

As organizações do terceiro setor são caracterizadas, como sendo aquelas que não fornecem bens ou serviços e, sim, que têm o ser humano como centro das questões. Seu produto é um ser humano mudado. As organizações sem fins lucrativos são agentes de mudança humana (DRUCKER, 1999).

Ser reconhecida legalmente como uma organização sem fins lucrativos traz consequências importantes, pois a entidade terá uma série de isenções fiscais,

nas esferas federais, estaduais e municipais (COELHO, 2000). Nesse sentido, é importante que as entidades do terceiro setor desempenhem suas funções de forma eficiente, em relação a função dessas organizações, Pimenta, Saraiva e Corrêa (2006) mencionam que a principal função do terceiro setor é preencher a lacuna existente entre a sociedade que demanda serviços que não são oferecidos de forma satisfatória pelo governo, representando dessa forma, um campo repleto de possibilidades para o terceiro setor.

O terceiro setor está ganhando cada vez mais espaço na sociedade brasileira, atuando em áreas de atuação pública de forma mais ágil e tentando estabelecer uma ligação entre setores privado e público. A importância do terceiro setor para a sociedade e economia reside em sua capacidade de mobilizar recursos humanos e materiais, atendendo a diversas demandas sociais, que muitas vezes o governo se mostra incapaz de suprir. Além de gerar emprego e renda para aqueles que atuam nessas organizações, bem como de promover através de suas atividades a participação democrática por meio da responsabilidade social (PIMENTA; SARAIVA; CORRÊA, 2006).

Para Guilherme et al. (2002) o maior interesse dos financiadores e demais usuários das instituições do terceiro setor, concentra-se nos destinos dos recursos recebidos por essas entidades, não só pelos efeitos sociais, mas, sobretudo, pela influência e participação que têm essas organizações, no desenvolvimento da sociedade. Nesse sentido, algumas instituições do terceiro setor apresentam grandes dificuldades quanto à captação de recursos para a manutenção de suas atividades, o que pode comprometer a continuidade dessas entidades (MÁRIO et al., 2013).

2.3 INSTITUIÇÕES DO TERCEIRO SETOR: ASPECTOS GERENCIAIS E CONTÁBEIS

Uma forma de aumentar o nível de comprometimento dos agentes que atuam nas entidades do terceiro setor é através do envolvimento da equipe de trabalho no processo de gestão dessas instituições. Como destaca Teixeira (2004), assim como em uma empresa do setor privado, o comprometimento das pessoas para uma organização social será maior

quando esta apresentar uma gestão de cunho participativo.

Um aspecto importante para as entidades do terceiro setor é o serviço voluntário desempenhado pelos agentes que atuam nessas instituições. Nesse sentido, Milani Filho, Corrar e Martins (2003) comentam que considerando que o reconhecimento e a comunicação do valor do serviço voluntário impactam na análise de desempenho das entidades, estas informações deveriam ser evidenciadas em nota explicativa, propiciando aos usuários internos e externos condições para conhecer e analisar a quantidade de voluntários regulares e as respectivas horas de serviços recebidas como doação. O aspecto gerencial também é um ponto relevante nas instituições do terceiro setor, como afirmam Lima Filho, Bruni e Cordeiro Filho (2010) o planejamento estratégico proporciona às empresas planejar seu crescimento e manutenção no mercado, permitindo maior capacidade competitiva e subsidiando um desenvolvimento sustentável a curto e longo prazo. Para Cardoso (2010) a gestão é uma ferramenta que pode e deve ser usada para que uma entidade possa obter excelência. Nesse sentido, uma forma de maximizar o desempenho operacional e de arrecadação de recursos financeiros das instituições do terceiro setor, é através do investimento em conhecimento técnico dos profissionais que atuam na área gerencial. Guimarães, Pinho e Leal (2010) corroboram, afirmando que a profissionalização da gestão organizacional em determinada fundação, trouxe benefícios, pois, pode proporcionar mais seriedade e eficiência para a administração das operações de arrecadação, planejamento e controle da organização.

No que se refere a parte contábil, especificamente, a evidenciação das informações contábeis das instituições do terceiro setor, as pesquisas de Silveira e Borba (2010); Zittei, Politelo e Scarpin (2013) constataram que em relação as organizações que fizeram parte das amostras, o nível médio de evidenciação das entidades participantes foi considerado baixo, o que pode denotar a não percepção, por estas entidades, da importância da prestação de contas e transparência deste setor. Apesar de as instituições do terceiro setor se diferenciarem das demais organizações, principalmente, porque aquelas não visaram o

lucro, ambas as organizações possuem certas semelhanças. Como destaca Cunha et al. (2010), em relação às empresas de auditoria do Estado de Santa Catarina os procedimentos de auditoria não diferem para uma auditoria das demonstrações contábeis com foco no terceiro setor em relação aos outros setores. Uma ferramenta contábil, entre as diversas que são utilizadas pelas organizações com fins lucrativos e que também pode ser utilizada pelas entidades do terceiro setor é a Demonstração do Valor Adicionado (DVA), pois esta aplicada a uma entidade do Terceiro Setor pode funcionar como um instrumento complementar no processo de prestação de contas, uma vez que contribui para incrementar a evidenciação da participação de cada agente interessado no resultado da entidade (SANTOS et al., 2008).

3 METODOLOGIA

Os dados desta pesquisa foram tratados de forma qualitativa. Para Martins e Theóphilo (2007) a pesquisa qualitativa é o estudo aprofundado de determinado fenômeno que visa compreender, interpretar e analisar dados que não são passíveis de serem expressos por dados numéricos. Esta pesquisa enquadra-se como descritiva, que tem como principal objetivo descrever as características de determinado fenômeno, o que implica na análise e no registro do objeto estudado (MARION; DIAS; TRALDI, 2002). Os dados deste artigo foram coletados por meio de pesquisa bibliográfica, que conforme Marconi e Lakatos (2010) esta é elaborada através de estudos já realizados sobre o tema que é objeto de estudo, sobretudo, livros e artigos científicos. Utilizou-se a técnica de pesquisa bibliométrica, que para Macias-Chapula (1998) é o estudo das características da produção, disseminação e uso da informação registrada. Através da análise de conteúdo, todas as informações coletadas foram analisadas e interpretadas à luz do referencial teórico e dos objetivos da pesquisa. De acordo com Martins e Theóphilo (2007) a análise de conteúdo busca a essência de um texto nos detalhes das informações, o interesse não se restringe à descrição dos conteúdos, deseja-se inferir sobre o todo, buscando compreender os efeitos e consequências dessas informações.

A população inicial da pesquisa foi composta por 125 artigos científicos publicados em periódicos

nacionais e eventos científicos da área de Ciências Contábeis e Administração, porém dois artigos estavam publicados tanto em Congressos quanto em Periódicos. Assim, foram excluídas as duas publicações repetidas mais antigas, uma por não ter a estrutura desejada de artigo (introdução, referencial teórico, metodologia, análises e resultados e considerações finais) e sete por não abordarem especificamente o tema Terceiro Setor, restando uma amostra final de 115 artigos.

As publicações reunidas foram selecionadas nos anais dos Congressos da Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (AnpCont), no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade e nos periódicos Brazilian Business Review (BBR), Revista Contabilidade e Organizações (RCO), Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, Contabilidade Vista & Revista, Contabilidade & Finanças, Revista Brasileira de Gestão e Negócios (RBGN), Revista de Informação Contábil (RIC), Revista de Contabilidade da UFBA, Revista Contabilidade & Controladoria, Revista Contemporânea de Contabilidade, Sociedade, Contabilidade e Gestão (UFRJ), Contabilidade, Gestão e Governança, Revista Pretexto, Revista Enfoque: Reflexão Contábil, Revista Ambiente Contábil, Revista Alcance, Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPEC) Revista de Gestão Organizacional (RGO. UNOCHAPECÓ), Revista de Administração da Universidade de São Paulo (RAUSP), Revista Reúna, Revista Gestão & Regionalidade, Revista ConTexto, Revista Eletrônica de Gestão Organizacional, Revista Pensar Contábil, Revista de Administração Contemporânea (RAC), Revista de Administração Mackenzie (RAM), Revista de Gestão – USP (REGE), Revista ANGRAD, Revista Catarinense da Ciência Contábil, Revista de Administração da FEAD-Minas, Revista Organizações em Contexto, Revista Eletrônica de Ciência Administrativa (RECADM), Revista de Contabilidade, Gestão e Finanças, Revista de Administração e Contabilidade – Faculdade Anísio Teixeira (ReAC).

Outros periódicos foram pesquisados, entretanto não foram encontradas publicações. Tais periódicos são: Revista BASE, Universo Contábil, *Advances In Scientific And Applied Accounting* (ANPCONT), Revista Registro Contábil, Revista RAE,

Revista Contextus, Revista RACEF, Revista de Administração, Contabilidade e Economia (RACE), Revista Brasileira de Contabilidade (RBC), Revista Eletrônica de Administração (REAd), Revista Mineira de Contabilidade, Revista Brasileira de Finanças (RBFIn), Tecnologias de Administração e Contabilidade, Revista Razão Contábil & Finanças.

Foram identificados trabalhos publicados entre 1998 e 2013. Os trabalhos analisados tanto nas revistas quanto nos congressos, foram obtidos por meio da busca eletrônica em seus respectivos sites, usando como critério para a coleta dos dados, a ocorrência da terminologia Terceiro Setor no título, no resumo dos artigos e/ou nas palavras-chave.

A tabela 1 apresenta a quantidade de artigos por Congresso e Periódicos analisados.

Tabela 1 - Quantidade de artigos por Congressos e Periódicos

(continua)

CONGRESSOS NACIONAIS	TOTAL	TOTAL (%)
Congresso AnpCont	4	3,48%
Congresso USP	9	7,83%
PERIÓDICOS NACIONAIS	TOTAL	TOTAL (%)
Brazilian Business Review (BBR)	1	0,87%
Revista Contabilidade e Organizações (RCO)	2	1,74%
Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis	2	1,74%
Contabilidade Vista & Revista	5	4,35%
Contabilidade & Finanças	1	0,87%
Revista Brasileira de Gestão e Negócios (RBGN)	3	2,61%
Revista de Informação Contábil (RIC)	2	1,74%
Revista de Contabilidade da UFBA	2	1,74%
Revista Contabilidade & Controladoria	2	1,74%
Revista Contemporânea de Contabilidade	4	3,48%
Sociedade, Contabilidade e Gestão (UFRJ)	3	2,61%

(conclusão)		
Contabilidade, Gestão e Governança	4	3,48%
Revista Pretexto	3	2,61%
Revista Enfoque: Reflexão Contábil	4	3,48%
Revista Ambiente Contábil	2	1,74%
Revista Alcance	3	2,61%
Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPEC)	3	2,61%
RGO. Revista de Gestão Organizacional (UNOCHAPECÓ)	1	0,87%
Revista RAUSP	14	12,17%
Revista Reúna	4	3,48%
Revista Gestão & Regionalidade	2	1,74%
Revista ConTexto	4	3,48%
Revista Gestão.ORG	5	4,35%
Revista Pensar Contábil	3	2,61%
Revista RAC	3	2,61%
RAM. Revista de Administração Mackenzie	1	0,87%
REGE. Revista de Gestão USP	3	2,61%
Revista ANGRAD	2	1,74%
Revista Catarinense da Ciência Contábil	2	1,74%
Revista de Administração da FEAD-Minas	2	1,74%
Revista Organizações em Contexto	2	1,74%
RECADM : Revista Eletrônica de Ciência Administrativa	4	3,48%
Revista de Contabilidade, Gestão e Finanças	2	1,74%
Revista de Administração e Contabilidade da FAT	2	1,74%
TOTAL	115	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa.

Verificou-se que entre os dois Congressos pesquisados, o congresso USP aceitou e publicou 7,83% do total de artigos encontrados, número maior do que o dobro dos 3,43% do congresso AnpCont. Entre os periódicos investigados, destaca-se a significativa diferença entre a quantidade de publicações da Revista RAUSP e o restante dos periódicos. Isso porque a Revista

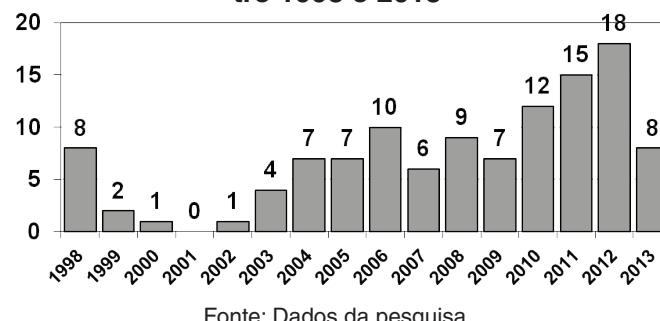
RAUSP foi o periódico que teve mais artigos publicados, totalizando 14 trabalhos (12,17%) sobre Terceiro Setor. Depois dele, os periódicos que mais publicaram foram as revistas Contabilidade Vista & Revista e a Revista Gestão.ORG, ambas com 5 artigos e representando 4,35% cada; e as revistas Contabilidade, Gestão e Governança; Revista Enfoque: Reflexão Contábil; Revista Contemporânea de Contabilidade; Revista Reúna; RECADM e Revista ConTexto com 4 trabalhos (3,48%) cada. Observou-se ainda que 8 periódicos publicaram 3 estudos; 13 revistas publicaram 2 pesquisas e 4 periódicos publicaram apenas 1 artigo.

Esta pesquisa apresentou como limitação ter utilizado apenas dois congressos nacionais como base de dados para coletar os artigos que compõem a amostra, não tendo incluído na amostra da pesquisa os demais congressos existentes.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

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

Figura 1 - Evolução dos artigos publicados entre 1998 e 2013



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

4.1 ESTUDO BIBLIOMÉTRICO

a) Natureza do objetivo e Natureza do Estudo

Verificou-se que 44,64% dos trabalhos analisados, classificam-se como exploratórios e 43,75%, como descritivos, ou seja, a diferença é mínima, de menos de um ponto percentual, entre os artigos que tem como objetivo aprofundar o tema Terceiro Setor (exploratórios) e os que objetivam descrever um fenômeno ou população (descritivos). Os outros 11,61% dos artigos analisados classificam-se como exploratório-descritivos.

A maior parte dos artigos analisados são estudos práticos, sendo que 39,29% são estudos de caso e 37,50% são *survey*. Tem-se também um número expressivo de trabalhos teóricos, pois 21,43% dos trabalhos investigados são estudos do tipo conceitual. Verificou-se ainda um estudo classificado como técnico-aplicado e um como prático, ambos representando 0,89% cada.

b) Abordagem Metodológica, Fonte de Coleta de Dados e Técnica de Coleta de Dados

No que diz respeito sobre a abordagem metodológica dos artigos, observou-se que a maioria dos estudos, 77,68%, é de natureza qualitativa. Tem-se ainda que 16,07% dos artigos são de abordagem quantitativa e uma minoria, 6,25%, classificada como qualitativo-quantitativa. A enorme prevalência de estudos qualitativos pode significar uma carência em pesquisas envolvendo técnicas estatísticas mais complexas.

No que se refere à fonte de coleta de dados dos artigos avaliados, percebeu-se que 50,89% das pesquisas usaram fontes secundárias como demonstrações e relatórios contábeis; e que 31,25% dos artigos utilizaram fontes primárias como questionários e entrevistas. Tem-se ainda que 17,86% usaram ambas as fontes (primária e secundária).

Constatou-se que houve um número expressivamente maior de artigos que usou apenas uma técnica de coleta de dados, como pesquisa documental (27,68%), pesquisa bibliográfica (23,21%), questionário (14,29%) e entrevista (8,04%); do que o número que usou duas ou mais técnicas, como entrevista e pesquisa documental (9,82%); pesquisa documental, observação, entrevista (6,25%); questionário e entrevista

(5,36%) e entrevista, questionário e observação (1,79%).

c) Técnica de Análise de Coleta de Dados, Nacionalidade das Empresas e Usuários

Observou-se que nos artigos investigados, a técnica de análise de coleta de dados predominante é a de análise de conteúdo, sendo que ela representou 74,11% das pesquisas. Com porcentagens menos expressivas, notou-se que a técnica de estatística descritiva foi utilizada em 3,57% dos trabalhos e a técnica de análise do discurso em 1,79%. A triangulação e outras 15 técnicas foram usadas em apenas um artigo cada, representando cada técnica 0,89%. Esse fato confirmou mais uma vez a prevalência de estudos com uso de procedimentos para descrever o conteúdo dos dados coletados e a deficiência de pesquisas com outras técnicas, como por exemplo, análise estatística e análise do discurso.

Quanto à nacionalidade das entidades pesquisadas, 73,21% dos artigos abrangeram entidades brasileiras em suas análises e que apenas 2,68% envolveram entidades internacionais, de países como França e Portugal. O número de estudos que utilizaram entidades de ambas as nacionalidades (brasileiras e internacionais) totalizou 15,18%.

Em relação aos usuários, tem-se o número de artigos por tipo de usuário a que se destina a pesquisa. Percebeu-se um equilíbrio entre os percentuais, sendo 35,71% dos trabalhos dedicados a ofertar informações aos usuários internos e 33,93% destinados aos dois públicos, tanto interno quanto externo. Por fim, 30,36% dos estudos tiveram como foco as informações para os usuários externos.

d) Categoria Empregada, Citação de Autores Estrangeiros, Autores mais Prolíficos e Número de Autores por Artigo

Observou-se que a maior parte dos trabalhos, representada por 28,57%, não empregou nenhuma categoria do Terceiro Setor, usando apenas essa mesma denominação para a exposição ou análise de seus resultados e 21,34% utilizou apenas o termo organizações/entidades do Terceiro Setor. Entretanto, entre as categorias utilizadas, o grande destaque é o termo organizações não governamentais, as chamadas ONGs, que foi empregada em 16,07% das pesquisas. Logo em

seguida, mas com metade dessa porcentagem 8,04%, nota-se a categoria Entidade Filantrópica. Já os números de artigos que empregaram as categorias fundação, Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCPs), associação e Organizações sem fins lucrativos, respondem por 7,14%; 5,36%; 4,46% e 2,68% respectivamente.

Constatou-se que 73,91% dos artigos têm citações de autores estrangeiros e que um número menos expressivo de 26,09% das pesquisas usaram apenas citações de autores nacionais.

Em relação aos autores que mais publicaram sobre o tema Terceiro Setor e foram identificados 255 autores no total. Assim, observou-se que o autor mais prolífico foi Jorge Eduardo Scarpin com 5 artigos publicados. Destaca-se também os autores Rosa Maria Fischer, Marco Antonio Figueiredo Milani Filho e Paulo Roberto da Cunha, ambos com 4 trabalhos cada; e os pesquisadores Patrícia Siqueira Varela, Aneide Oliveira Araújo, Romualdo Douglas Colauto e Poueri do Carmo Mário, ambos com 3 artigos cada. Verificou-se ainda que 19 autores, representando 7,45% do total de pesquisadores, publicaram 2 artigos cada e que a significativa maioria, 89,02%, publicou apenas 1 artigo. Tais autores são os chamados *one-timers*, que são aqueles autores com apenas uma publicação.

Entre os artigos investigados, verificou-se um equilíbrio entre os trabalhos realizados por 2 e 3 autores, sendo representados por 32,17% e 29,57% respectivamente. Com números menos significativos, observou-se que 18,26% das pesquisas analisadas têm apenas um autor e 14,78% possuem 4 autores. Consequentemente, um total reduzido de artigos (4,35%) foi produzido por 5 autores e apenas um trabalho foi realizado por 6 autores, representando 0,87% do total de artigos analisados.

e) Perfil dos Autores e Instituição de Ensino mais Prolíficas

No que diz respeito sobre o perfil dos pesquisadores, entre os 255 autores identificados, 29,80% têm o título de doutor e 7,84% estão frequentando o doutorado para receberem igualmente o título; 22,35% dispõem do título de mestre e 10,98% estão cursando o mestrado. Percebe-se ainda que 9,41% dos autores têm apenas a graduação e 3,53% estão completando sua graduação. É importante também ressaltar que um número ainda pequeno

(2,14%) dos pesquisadores possui pós-doutorado e que não foi possível conseguir informações sobre o perfil de 4,71% dos autores.

As instituições de ensino com mais autores vinculados. A partir dela, observou-se que a Universidade Regional de Blumenau (FURB) é a instituição mais prolífica com 20 pesquisadores envolvidos. Logo em seguida, verifica-se a Universidade de São Paulo (USP) com 14 autores vinculados e a Fundação Getúlio Vargas (FGV/SP) e a Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG), ambas com 12 autores. Destaca-se também a Universidade Federal de Pernambuco (UFPE) com 11 pesquisadores envolvidos, a Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC) com 8 autores e a Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN), a Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS), a Universidade Federal do Paraná (UFPR) e a FEA – USP com 7 pesquisadores cada. É importante ainda ressaltar que 29 instituições de ensino possuem apenas 1 autor vinculado e que informações sobre a instituição vinculada a 2 autores não foram obtidas.

f) Definições Constitutivas

Durante a análise dos artigos, verificou-se que a maioria deles (62,50%) apresentam definições constitutivas sobre Terceiro Setor. E entre os conceitos apresentados, o de Fernandes (1994) foi o mais citado. Apesar das inúmeras definições observadas nos trabalhos investigados, como demonstra o Quadro 1, pode-se notar que existe uma concordância entre grande parte dos autores citados em relação a aspectos da definição de Terceiro Setor, como por exemplo, a natureza privada, mas a finalidade não lucrativa; a não distribuição de lucros e a produção de bens e serviços públicos.

Evidenciou-se também que palavras como 'voluntariado', 'solidariedade', 'bem estar social' e 'coletividade', foram abundantemente usadas pelos autores citados em seus conceitos de Terceiro Setor. Ainda é interessante ressaltar que duas definições, a de Hudson (1999) e a de Cardoso (1997), abordam o Terceiro Setor como um ambiente de mudança de pensamentos e ações das pessoas sobre a sociedade. Assim, para melhor visualização dos achados as definições constitutivas foram agrupadas em *clusters* conforme Quadro 1.

Quadro 1 - Definições Constitutivas

(continua)

CLUSTERS	DEFINIÇÕES CONSTITUTIVAS
Organizações Privadas e sem Fins Lucrativos	<p>O Terceiro Setor é composto por organizações sem fins lucrativos e não estatais (ARAÚJO, 2005); são pessoas [jurídicas] privadas de fins públicos, sem finalidade lucrativa, constituídas voluntariamente por particulares, auxiliares do Estado na persecução de atividades de conteúdo social relevante (MODESTO, 1999); todas as ações do setor privado sem vínculo com o Estado e que também não distribuem os lucros auferidos (TAVARES, 2000); composto por organizações de natureza “privada” (sem o objetivo do lucro) dedicadas à consecução de objetivos sociais ou públicos, embora não seja integrante do governo (PAES, 2006; BAZOLI, 2009; ARAÚJO, 2009; FALCONER, 1999); conceituado como um guarda-chuva que engloba organizações privadas que não dependem do Estado, não têm fins lucrativos (HUDSON, 1999; COELHO, 2000); constituído por organizações sem fins lucrativos e não governamentais (KANITZ); não visam gerar resultados financeiros para os proprietários ou investidores (DRUCKER, 1994); entidades sem fins lucrativos – também denominadas de Terceiro Setor (MEREGE; BARBOSA, 1998); composto por organizações privadas; formais; autônomas; que não distribuem lucros aos seus dirigentes (SALAMON; ANHEIER, 1992; THOMPSON, 1997); são aquelas que se declaram com finalidade pública e sem fim lucrativo (CICONELLO, 2008); são instituições sem fins lucrativos (CALIXTO, 2009); formado por organizações sem fins lucrativos: o excedente é reinvestido na própria organização, “criada e mantida pela ênfase na participação voluntária” (KISIL, 1997; FERNANDES, 1994); é o conjunto de (...) todas as organizações privadas, sem fins lucrativos, recebedoras de recursos públicos ou não, que atendem a um grupo restrito ou à coletividade (CARDOSO, 2003); são iniciativas privadas que não visam lucros ou iniciativas na esfera pública que não são feitas pelo estado (ROTHGIESSEN, 2002).</p>
Conjunto de Pessoas Jurídicas	<p>Terceiro Setor é o conjunto de todas as pessoas jurídicas de direito privado de administração própria, que não visam à obtenção de lucro e não o distribui entre os seus associados ou membros (ALBUQUERQUE, 2007); [...] sem fins lucrativos a pessoa jurídica de direito privado que não distribui, entre os seus sócios ou associados eventuais excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, bonificações e participações do seu patrimônio, auferidos mediante o exercício de suas atividades (Lei 9.790/1999).</p>
Organizações com Vários Objetivos Sociais	<p>Terceiro setor é uma designação residual e vaga com que se pretende dar conta de um vastíssimo conjunto de organizações sociais que não são nem estatais nem mercantis (SANTOS, 1999); Terceiro Setor é a denominação adotada para o espaço composto por organizações privadas, sem fins lucrativos, cuja atuação é dirigida a finalidades coletivas ou públicas (sociais) (FISCHER, 2002 apud UNIMEP, 2009).</p>
Junção do Primeiro e Segundo Setores com a Finalidade de um Terceiro	<p>O terceiro setor é visto como derivado de uma conjunção das finalidades do primeiro setor com a metodologia do segundo (OLIVEIRA; ROMÃO, 2008); é composto por organizações que visam a benefícios coletivos (embora não sejam integrantes do governo) e de natureza privada (embora não objetivem auferir lucros) (SILVA, 2008); setor composto de organizações diversificadas que se caracterizam pelo valor não econômico, fundadas pela iniciativa privada (sociedade civil) com interesses públicos e sociais (SOARES, 2008).</p>
Esfera de Atuação Pública, com Independência e Voluntariedade	<p>Uma esfera de atuação pública, não-estatal, formada a partir de iniciativas privadas voluntárias, no sentido do bem comum (BRASIL, 2001); conhecido como setor independente ou voluntário, aonde padrões de referência dão lugar a relações comunitárias (RIFKIN, 1995); aquele em que as atividades não seriam nem coercitivas nem voltadas para o lucro (COELHO, 2000); composto por organizações criadas e mantidas pela ênfase na participação voluntária, num âmbito não governamental, dando continuidade às práticas tradicionais da caridade, da filantropia e do mecenato (FERNANDES, 1994).</p>

(conclusão)

Espaço com Utilização Voltada para o Interesse Social	Terceiro setor é “um espaço de participação e experimentação de novos modos de pensar e agir sobre a realidade social (RUTH CARDOSO, 1997); é o espaço institucional que abriga ações de caráter privado, associativo e voluntarista que são voltadas para a geração de bens de consumo coletivo (J.R. WOOD, 1999); uma visão ampliada da relação Estado-sociedade, em que as instituições que transitam entre essas esferas possuem legitimidade para desenvolver ações de caráter público (GOHN, 2007; TEODÓSIO, 2001; OAB, 2005; CAZZOLATO, 2009); são criadas e mantidas por pessoas que acreditam que as mudanças são necessárias e que desejam elas mesmas tomarem providências nesse sentido (HUDSON, 1999).
Organização com Finalidade de Suprir o Papel do Estado	As organizações do terceiro setor são aquelas que suprem parcialmente o papel do Estado no atendimento a determinadas necessidades sociais (MILANI FILHO, 2004); congrega uma legião de entidades que desempenham um papel complementar às ações do Estado na área social (SPOSITI, 1998); é formado por organizações não governamentais – ONG's, o setor passou a existir com o aumento das carências e ameaças de falência do Estado (LIMA FILHO, 2010).
Conjunto de Organizações que visam Produzir Bens e Serviços Públicos	O terceiro setor não é um conjunto de organizações e iniciativas privadas que visam à produção de bens e serviços públicos (COLAUTO e BEURÉN, 2003); consiste em organizações cujos objetivos principais são sociais ao invés de econômicos, portanto sua essência engloba associações, organizações filantrópicas, benfeitoras e de caridade, organizações não governamentais (ONG), fundações privadas, organizações sociais e organizações da sociedade civil de interesse público (OSCIP), dentre outros (ALBUQUERQUE, 2007); conjunto de instituições que encarnam os valores da solidariedade e os valores de iniciativa individual em prol do bem público (SALAMON, 2000); ambiente que reúne as organizações privadas, autônomas e com administração própria, sem fins lucrativos, cuja atuação voluntária é dirigida a finalidades coletivas ou públicas (FERNANDES, 1994; PAES, 2001; FISCHER, 2002; OLAK; NASCIMENTO, 2008).

Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se que dentre os *clusters* identificados existe certa intercambialidade entre eles, aonde a essência parece estar numa entidade cujo objetivo maior é servir a sociedade como forma de apoio aos outros dois primeiros setores. Destaca-se também, que o objetivo desta divisão (*clusters*) não forá separar o Terceiro Setor, mas, evidenciar as diversas correntes relacionadas ao mesmo.

g) Foco das Pesquisas

Nos artigos analisados foram identificados 40 focos diferentes, sendo que *Gestão Organizacional/estratégica* esteve presente em 20,5% dos

trabalhos avaliados e *Construção conceitual sobre a base teórica das organizações do terceiro setor* em 11,6% das pesquisas. Verificou-se também que *Evidenciação contábil* foi o enfoque de 8,0% dos artigos estudados e *Procedimentos contábeis* de 3,5%, mesma porcentagem atingida pelo foco *Prestação de contas/ accountability*. Observou-se ainda que entre os 40 enfoques encontrados, 14 foram abordados em 2 trabalhos cada, e 16 enfoques em apenas 1 estudo cada.

Tabela 2 - Quantidade de artigos por Foco das Pesquisas

FOCO DAS PESQUISAS	ARTIGOS	%
Gestão Organizacional/ estratégica	23	20,5
Construção conceitual sobre a base teórica das organizações do terceiro setor	13	11,6
Evidenciação contábil	9	8,0
Procedimentos contábeis	4	3,6
Prestação de contas/ <i>accountability</i>	4	3,6
Aspectos conceituais e legais	3	2,7
Percepção das práticas de responsabilidades das entidades do terceiro setor	3	2,7
Sustentabilidade econômica e política	3	2,7
Governança corporativa	3	2,7
Qualificação profissional	3	2,7
Publicações científicas sobre terceiro setor.	2	1,8
Tomada de decisão	2	1,8
Avaliação de desempenho	2	1,8
Auditoria	2	1,8
Controladoria	2	1,8
Balanço social	2	1,8
Estrutura organizacional	2	1,8
Papel das fundações nas políticas sociais / representações sociais	2	1,8
Planejamento tributário / não tributação	2	1,8
Controles internos/ controle gerencial	2	1,8
Aliança Inter setorial	2	1,8
Relações Inter organizacionais	2	1,8
Apuração e Evidenciação de Custos	2	1,8
Teoria do proprietário, da entidade e dos fundos / teoria Patrimônio Líquido	2	1,8
Nível de participação de voluntários e de funcionários	1	0,9
Eficiência na utilização dos recursos	1	0,9
Uniformidade entre os critérios de reconhecimento	1	0,9
Atribuições do CEATS	1	0,9
Evidenciação sobre o <i>jazz</i> para estudar a improvisação em contexto organizacional.	1	0,9
Captação de recursos materiais e financeiros	1	0,9
Diferenças entre os empreendedores sociais e privados.	1	0,9
Envolvimento das entidades do terceiro setor com a atividade de catador.	1	0,9
Capital intelectual	1	0,9
Políticas e práticas de RH do TS	1	0,9
Consultoria em ONG's	1	0,9
Aderência as práticas contábeis	1	0,9
Conformidade dos relatórios contábeis	1	0,9
Participação dos <i>stakeholders</i>	1	0,9
Relação custo-efetividade	1	0,9
Marketing de relacionamento /Captação de recursos.	1	0,9
TOTAL	112	

Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se que apesar de o Terceiro Setor ser um assunto relativamente explorado no contexto acadêmico, as áreas de preocupação na pesquisa acadêmica está relacionada as dificuldades ainda existentes quanto a gestão e organização das instituições filantrópicas/sem fins lucrativos, isto é, ao que parece é a inexistência de identidade dessas organizações no que diz respeito a como gerenciar; como prestar contas; como atrair capital; como melhorar seu desempenho. E, esta falta de identidade pode estar relacionada a forma de gestão, já que nas instituições da iniciativa privada o lucro parece ser o direcionador das atividades, enquanto que no Terceiro Setor, essa solidade ainda não se deu nem no campo teórico-conceitual.

h) Principais Resultados Identificados nas Pesquisas

No Quadro 2 estão relatados os principais resultados identificados nas pesquisas analisadas. Optou-se por apresentá-lo em forma de *clusters* como meio de melhor sintetizar as diversas tendências apresentadas nos estudos. Neste sentido observa-se que parece existir dificuldades por parte das entidades do terceiro setor, especialmente na consolidação de modelos de gestão. Há também, destaque para a questão do *disclosure* social que segundo os estudos tem relação direta com a captação dos recursos, isto é, várias entidades apostam na melhor forma de captação de mais recursos.

Quadro 2 - Principais Resultados Identificados nas Pesquisas

(continua)

Clusters	Resultados Identificados
Origem dos Recursos	Os resultados revelaram que, no mínimo, uma parceria foi firmada por ano, no período analisado, por cada entidade com um ente federativo e que 36% dos recursos repassados para as entidades através de parcerias são de origem federal e 64% das entidades pesquisadas recebem recursos através de convênios. Constatou-se, ainda, que a média de valores recebidos através de parcerias e subvenções foi crescente nos três anos analisados, assim como a média de funcionários dessas instituições e a de geração de receitas.
Instrumentos de Gestão dos recursos	Os instrumentos utilizados são contabilidade financeira, planejamento estratégico e controle orçamentário, mas não há controle sobre eles; conseguiu-se uma economia de impostos com a adoção de novos processos; adoção do novo modelo de gestão está associada a um alto desempenho da organização, uso eficiente dos recursos, com gestão de alto nível; os principais resultados revelaram o despreparo desses gestores, cujas práticas estão muito aquém dos propósitos das organizações; necessidade de adoção de um modelo de custeio que contemple a apropriação dos custos indiretos.
Modelo de Gestão	É necessário a descoberta de modelos de gestão mais adequados, como também a identificação das competências necessárias às organizações, aos profissionais, e especialmente, aos gestores, a fim de que possam compatibilizar as demandas organizacionais com as variáveis à organização colocadas.
Captação de Recursos	A mobilização de recursos está essencialmente pautada na simples captação de verbas governamentais e empresariais, não havendo outras formas de mobilizar recursos como, por exemplo, recursos de doadores individuais e a prestação de serviços e a comercialização de produtos; a entidade capta recursos através de doações, contribuições, como também de aplicações financeiras e prestações de serviços.
Preocupação com projetos sociais	Há uma preocupação dessas fundações com os problemas sociais e que, mediante a realização de projetos sociais, as empresas assumem um papel ativo no enfrentamento desses problemas em parceria com o Estado e as organizações sociais.
Sustentabilidade das Organizações do 3º Setor	A organização conhece o conceito de sustentabilidade e o tem incorporado às suas práticas de gestão. E há presença de harmonia no que se refere a essas categorias de sustentabilidade. Porém há lacunas que poderão ser preenchidas no que se refere à harmonização de categorias como voluntariado e à profissionalização.
Relação com políticas públicas	As ONGs conseguiram maior aproximação com o Governo, ao suprir parte da demanda desse, ao oferecer atendimento com qualidade a custos reduzidos, além de ter a oportunidade de ampliar área de atuação; maior aprendizado sobre o funcionamento interno dos governos, os mecanismos de decisão e implementação de uma política; possibilitando assim, um maior diálogo.

(conclusão)

Publicações relacionadas ao terceiro setor	A maior parte das publicações se concentram em periódicos com classificação B3, os trabalhos com 3 autores foram maioria; as temáticas “Controladoria e a Contabilidade Gerencial”, “Controle gerencial” e “Desempenho” são áreas de mais publicações; as pesquisas nessa área são embrionárias, centradas em, basicamente, dois programas <i>stricto sensu</i> , e a disseminação ocorre quase que totalmente em congressos com apenas duas publicações nas revistas pesquisadas.
Disclosure Social	As entidades enfatizam a evidenciação das informações qualitativas, e apresentam informações quantitativas de maneira sintética em sua maioria; fato importante para entidades sem fins lucrativos, para aperfeiçoar sua evidenciação, e sua utilização pode ser mais um critério de transparência para as entidades, aumentarem sua credibilidade; a maioria não publica o Balanço Social, mas o consideram como um instrumento para dar transparência à sociedade acerca de suas ações; não há informações suficientemente divulgadas pelas entidades que permita levantar os indicadores responsáveis pelo fator “Disponibilidade de Informações”.
Deficiência na qualificação profissional	Mais de um quarto das organizações não realiza ações de qualificação dos seus funcionários; as organizações de grande porte, com mais de 100 funcionários, mais de 22 anos no mercado e localizadas nas regiões Sul e Sudeste correspondem ao perfil que mais oferece oportunidades de qualificação.
Aderência às normas contábeis	Existe conformidade das demonstrações contábeis de aproximadamente 67%; as informações disponíveis são satisfatórias para a elaboração do Balanço Social conforme o modelo IBASE; utilizam-se de maneira modesta as demonstrações contábeis no processo de gestão das mesmas; verificou-se que as normas contábeis norte-americanas (US-GAAP), internacionais (IASB) e brasileiras (CFC), relativas ao reconhecimento das contribuições, doações e subvenções, não são uniformes; o Balanço Patrimonial apresentou percentual de evidenciação de 71%, DOAR apresentou 77% e Demonstração das Mutações do Patrimônio Social 88%; em relação às necessidades internas e legislação contábil específica, a continuidade de tais entidades está relacionada com o comprometimento das pessoas envolvidas na administração dos recursos das entidades.

Fonte: Dados da pesquisa.

Outras questões fortemente apontadas nos resultados foram a falta de qualificação dos profissionais envolvidos no terceiro setor, haja vista que ainda é difícil encontrar cursos e escolas preparatórios para atuação exclusiva no terceiro setor; quanto as demonstrações contábeis observa-se que vários estudos contemplaram resultados demonstrando que as instituições estão adotando/ seguindo as normas contábeis.

Assim, destaca-se que as principais fontes para captação dos recursos ainda são os repasses governamentais para as entidades que atuam no terceiro setor. Sendo ainda, uma área a ser melhorada, uma vez que se tem dificuldades de captar e/ou atrair novos apoiadores. Um pouco dessa dificuldade se deve à falta de transparência de parte das entidades como forma de usar a divulgação como chamariz para novos aportes.

i) Principais Conclusões Identificadas nos Estudos

Diante do levantamento das principais conclusões apontadas nos estudos, observou-se primeiramente que em geral os estudos não apresentam conclusões efetivas, isto é, os

apontamentos identificados nos trabalhos remetem mais a uma síntese de principais resultados e não propriamente conclusões sobre o tema. Talvez, essa perspectiva se confirme em função da dificuldade de se levantar dados nas entidades; da dificuldade de obter informações nos *sites* das entidades ou ainda por conta da própria incipiente do tema que ainda não permite fazermos conclusões mais generalizadas. Todavia, algumas principais conclusões identificadas estão apresentadas no Quadro 3.

Quadro 3 - Principais Conclusões Identificadas nos Estudos

(continua)

Clusters	Conclusões Identificadas
Interrelação entre terceiro setor e sociedade	O diálogo, a pressão exercida junto ao poder público e a maior aproximação entre organizações do terceiro setor, são fundamentais para a institucionalização da aliança ONG-Governo e a sustentabilidade das organizações do setor; não basta que as Organizações Sem Fins Lucrativos apresentem o retorno social; apesar do diálogo entre governo, organizações e fundações corporativas, ele é ainda incipiente e demanda maior compartilhamento de conhecimentos e habilidades entre esses atores; se as alianças assumirem um componente estratégico, podem se propor a influenciar as políticas públicas; esse modelo de parceria reúne qualificações para produzir benefícios sociais que atendam ao interesse público; é possível melhorar significativamente a gestão dessas empresas que contribuem tanto para a comunidade.
Evidenciação/ <i>Disclosure</i>	A falta de transparência e o não atendimento as normas sinalizam para a possibilidade de comprometimento da captação de recursos por essas entidades; faz-se necessário criar mecanismo que demonstre, com transparência, o quanto é feito por estas instituições; os doadores não sabem como foram aplicados os recursos e os gestores das organizações não publicam as demonstrações contábeis e a credibilidade da organização perante a sociedade fica prejudicada; a presença maior do <i>disclosure</i> obrigatório demonstra a pouca preocupação dessas instituições com o <i>disclosure</i> voluntário e com a <i>accountability</i> pública, deixando de fornecer informações aos órgãos reguladores e diversos <i>stakeholders</i> para que realizem as suas análises; o nível de evidenciação das entidades é inadequado.
Mecanismo de controle e gestão	As organizações possuem muitos dos princípios pertinentes a Governança Corporativa; existe a preocupação em estabelecer mecanismos de controle e operação condizentes, como boas práticas de governança; é visível a importância da adoção dos controles internos para obter um bom desempenho na gestão e na salvaguarda dos seus bens; entidades do terceiro setor tendem a adotar práticas gerenciais de maneira cada vez mais eficaz, ajustando elementos informais e maleáveis, próprios do Terceiro Setor; a ausência de um planejamento estratégico, que gere práticas de orçamento e de gestão integradas, torna a ação e o processo dessas entidades verdadeiras atividades de “sorte”.
Práticas contábeis	É evidente a necessidade de normas de contabilidade mais aderentes a realidade do terceiro setor e que permitirão maior transparência e compreensão de suas atividades pela sociedade em geral; quanto às demonstrações contábeis e os relatórios evidenciados, as fundações apresentaram a sua maioria em acordo com a evidenciação obrigatória; é preciso conscientizar as instituições sobre a importância de escrutar seus fatos administrativos de forma legal, eficiente e segura, observando a documentação hábil para tais finalidades; a contabilidade como ciência social da informação e mensuração, pode dar sua contribuição nesse meio, entretanto, existem certos obstáculos financeiros e econômicos a serem ultrapassados; é imprescindível ao contador das organizações do terceiro setor a plena compreensão dos fins da entidade e do alcance da ciência contábil na contribuição para a realização de suas atividades.
Pesquisas no terceiro setor	Pesquisas acerca das organizações sem fins lucrativos um campo bastante promissor e pouco explorado; conclui-se que a produção científica brasileira em Terceiro Setor nas áreas de administração e contabilidade necessita de investimentos no número de artigos, na densidade de suas cooperações e em sua consolidação como um campo de pesquisa permanente para os pesquisadores.
Redes sociais e o terceiro setor	As redes sociais são ainda mais importantes para o desenvolvimento da economia solidária, na medida em que fornecem a condição necessária para o acesso e uso de recursos escassos.
Gerenciamento de resultados	Percebe-se que a questão financeira, representada pela escassez de recursos, direciona a decisão dos gestores em manipular os dados a seu favor, ou seja, facilitando o alcance dos objetivos propostos; não há como implantar novos modelos organizacionais na esfera pública sem a constante preocupação com o uso adequado e legítimo dos recursos.
Relação profissional e solução de problemas	O sucesso do aperfeiçoamento gerencial do setor somente será possível a partir do momento em que se estruturar uma profissionalização específica do Terceiro Setor; deve-se pensar em difundir valores mais cooperativos do que competitivos não só quando se refere à educação para gestores de organizações do Terceiro Setor; esse panorama chama a atenção para a importância de políticas públicas, que facilitem o processo de capacitação das pessoas que atuam em organizações menores, que oferecem poucas oportunidades de qualificação; um mínimo de racionalização e profissionalização de seus preceitos estaria de acordo com o que apregoa a literatura, podendo auxiliar na superação de um estágio ainda atrasado em termos de práticas gerenciais adequadas para enfrentarem os seus desafios.

(conclusão)

Instrumentos de gestão	A DVA aplicada à entidade do Terceiro Setor pode funcionar como um instrumento complementar no processo de <i>accountability</i> ; existem diferenças nas estratégias, nos objetivos e nos meios utilizados pelos empreendedores sociais e privados, a fim de alcançarem realização pessoal; os gestores não têm conhecimento sobre alguns instrumentos da Controladoria como: sistema de informações, controles internos e indicadores de desempenho.
------------------------	--

Fonte: Dados da pesquisa.

Destaca-se que algumas áreas de preocupação permeiam as conclusões dos autores. Dentre elas: gestão com base em instrumentos aperfeiçoados; maior aderência às práticas contábeis como forma de melhor apresentar e estruturar as informações para a sociedade; a defesa de uma interrelação entre sociedade e entidades do terceiro setor; mecanismos de controle e gestão e a necessidade de apresentar/informar melhor os usuários/doadores por meio do *disclosure* contábil.

5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Objetivou-se nesta pesquisa identificar as características dos artigos científicos sobre o terceiro setor publicados em congressos e periódicos nacionais nos anos de 1998 a 2013. Para alcançar tal objetivo utilizou-se de um estudo bibliométrico para mapear os artigos sobre o tema terceiro setor publicados em congressos e periódicos nacionais.

Constatou-se que durante o período analisado não se pode afirmar se existiu ou não uma evolução quanto ao número de artigos publicados, uma vez que ocorreu uma significativa variação quanto ao nível de produção científica sobre Terceiro Setor durante os anos de 1998 a 2013. Sendo que a média anual foi de aproximadamente 7 trabalhos publicados, e o ano de 2012 foi o ano com o maior número de artigos publicados, 18 no total. Mas, mesmo não sendo possível inferir precisamente se houve ou não evolução na produção científica sobre o tema terceiro setor, dada a média anual encontrada, entende-se ser necessário estimular os pesquisadores da comunidade científica, que por sua vez, desenvolvam pesquisas sobre o tema terceiro setor.

No que se refere ao mapeamento das características quantitativas dos artigos analisados, quanto aos aspectos metodológicos, verificou-se que em

relação: a natureza do objetivo, a maior parte dos artigos foram classificados como Exploratórios (44,64%); a natureza do estudo, a maior parte dos artigos são com base em Estudo de Caso (39,29%); a abordagem metodológica, a maior parte dos artigos é de natureza qualitativa (77,68%); a fonte de coleta de dados, a maior parte dos artigos utilizou dados secundários (50,89%); a técnica de coleta de dados, a maior parte dos artigos utilizou Pesquisa Documental (27,68%).

Em relação a técnica de análise de dados, a maior parte dos artigos utilizou Análise de Conteúdo (74,11%). Quanto ao fato de que a maior parte dos artigos analisados ter utilizado abordagem metodológica qualitativa, os principais motivos para justificar tal situação, podem ser a preocupação dos autores em analisar o fenômeno investigado de forma mais aprofundada, e/ou dificuldade em utilizar técnicas matemáticas e estatísticas exigidas pelas pesquisas com abordagem quantitativa. Analogamente, situação semelhante pode-se inferir sobre os resultados encontrados em relação a Estudo de Caso e Análise de Conteúdo.

Ainda quanto às características quantitativas dos artigos analisados, outros aspectos foram identificados: Nacionalidade das Empresas, 73,21% dos artigos abordaram empresas brasileiras em suas amostras; Tipo de Usuário, 35,71% dos artigos focaram nos usuários internos das informações; Citação de Autores Estrangeiros, 73,91% fizeram citação de autores estrangeiros; Autores e Instituições de Ensino mais Prolíficos, respectivamente, Scarpin (5 artigos) e Universidade Regional de Blumenau (20 autores vinculados). A maior parte dos artigos investigou em suas amostras empresas brasileiras, talvez pela maior facilidade de acesso aos dados. Nota-se que existe uma predominância nos artigos analisados pela área gerencial com foco nos usuários internos, nesse sentido, demonstrando maior ênfase aos aspectos de gestão organizacional e menor

atenção, aos aspectos contábeis de elaboração, divulgação e adequação das informações contábeis das entidades do terceiro setor.

No que se refere ao mapeamento das características qualitativas dos artigos analisados, em relação aos aspectos teóricos, conceituais, resultados e conclusões, identificou-se que quanto: as Definições Constitutivas, aproximadamente 72 artigos apresentaram definições constitutivas, entre elas Fernandes (1994) foi o autor mais citado; aos Resultados Obtidos, a maior parte dos artigos apresentou resultados consistentes e alinhados com os objetivos dos estudos, entretanto, alguns artigos divulgaram resultados de forma excessivamente ampla e genérica, comprometendo de certa forma a contribuição destes artigos com o meio científico; as Conclusões ou Considerações Finais; a grande maioria dos artigos apresentou conclusões, apenas resgatando os principais resultados da pesquisa, e não fez inferências sobre esses dados, o que representa uma inconsistência metodológica, uma vez que é necessário realizar inferências dos autores sobre os resultados encontrados em uma pesquisa.

Entende-se que este artigo contribuiu com o meio científico ao levantar os principais dados e resultados sobre o panorama da produção científica sobre o terceiro setor, estes que poderão ser utilizados para que uma série de decisões sejam tomadas por diversos pesquisadores. Entre elas, conforme o foco dos artigos analisados, em relação aos temas menos pesquisados, com base nesse resultado encontrado, novas pesquisas poderão ser realizadas pela comunidade científica abordando tal tema ainda carente na literatura.

Conforme a principal limitação que esta pesquisa apresentou, de ter utilizado apenas dois congressos nacionais como base de dados para coletar os artigos que compõem a amostra, não tendo incluído na amostra da pesquisa os demais congressos existentes. Sugere-se que novas pesquisas semelhantes a esta sejam feitas, ampliando a amostra, no sentido de incluir os demais congressos nacionais existentes que não foram investigados por este artigo. Sendo que os resultados dessas futuras pesquisados poderão ser comparados com os atuais.

REFERÊNCIAS

- AGGARWAL, R. K.; EVANS, M.; NANDA, D. Nonprofit boards: Size, performance and managerial incentives. *Journal of Accounting and Economics*, v. 53, p.466-487, 2012.
- BRAZ, C. L. R.; CARDOSO, O. O. Economia solidária e redes sociais: antigos fenômenos, novas feições. *Organizações em Contexto*, São Bernardo do Campo, v. 9, n. 17, p. 59-77, jan./jun. 2013.
- CALIXTO, L. As interrelações ONGs ambientalistas, Estado e setor privado – uma análise à luz das hipóteses de Tocqueville. *Revista Alcance*, Santa Catarina, v. 16, n. 2, p. 241-259, mai./ago. 2009.
- CAMPOS. G. M. Estudo sobre a captação de recursos materiais e financeiros em entidades do terceiro setor situadas nas cidades de Vila Velha e Vitória (ES). *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, Brasília, v. 2, n. 1, p. 94-110, jan./abr. 2008.
- CARDOSO, T. Terceiro setor e imunidade. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, Florianópolis, v. 9, n. 25, p. 9-18, dez./mar. 2010.
- CAREY, P.; KNECHEL, W.R.; TANEWSKI, G. Costs and Benefits of Mandatory Auditing of For-profit Private and Not-for-profit Companies in Australia. *Australian Accounting Review*, v.23, n.64, p.43-53, 2013.
- CHAGAS, M. J. R. et al. Publicações acadêmicas de pesquisas em contabilidade sobre terceiro setor no Brasil: análise do período de 2007 a 2009. *Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade*, Paraíba, v. 1, n. 1, p. 1-17, mai./ago. 2011.
- COELHO, S. C. T. **Terceiro setor:** um estudo comparado entre Brasil e Estados Unidos. São Paulo: Senac, 2000.
- CONNOLLY, C.; HYNDMAN, N.; MCCONVILLE, D. UK charity accounting: An exercise in widening stakeholder engagement. *The British Accounting Review*, v.45, n.1, p.58-69, 2013.
- CORDES, J. Re-Thinking the Deduction for Charitable Contributions: Evaluating Effects of Deficit-Reduction Proposals. *National Tax Journal*, v.64, n.4, p.1001-1024, 2011.

CUNHA, P. R. et al. Procedimentos de auditoria aplicados pelas empresas de auditoria independente de Santa Catarina em entidades do terceiro setor. **Revista de Contabilidade e Organizações**, São Paulo, v. 4, n. 10, p.65-85, set./dez. 2010.

CUSTÓDIO, E. B.; JACQUES, F. V. S.; QUINTANA, A. C. Organizações sem fins lucrativos: um estudo bibliométrico. **Revista Ambiente Contábil**, Natal, v. 5, n. 2, p. 107-127, jul./dez. 2013.

DRUCKER, P. F. **Administração de organizações sem fins lucrativos**. São Paulo: Pioneira, 1999.

ELDENBURG, L.G.; GAERTNER, F.B.; GOODMAN, T.H. The Influence of Ownership and Compensation Practices on Charitable Activities. **Contemporary Accounting Research**, 2013.

GUILHERME, H. F.; et al. Uma contribuição a contabilidade das entidades sem fins lucrativos não governamentais. In: 2º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2002, São Paulo. **Anais...** São Paulo, 2002. p. 1-13.

GUIMARÃES, I. P.; PINHO, L. A.; LEAL, R. S. Profissionalização da gestão organizacional no terceiro setor: um estudo de caso na Fundação Instituto Feminino da Bahia. **Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v. 13, n. 3, p. 132-148, set./dez. 2010.

HART, S. L.; MILSTEIN, M. B. Criando valor sustentável. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 3, n.2, p. 65-79, mai./jul. 2004.

HOFMMAN, M. A.; MCSWAIN, D. Financial disclosure management in the nonprofit sector: A framework for past and future research. **Journal of Accounting and Economics**, 2013.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **Fundações privadas e associações sem fins lucrativos no Brasil – 2010**. Rio de Janeiro: Estudos e Pesquisas. Informação Econômica, 2012.

IOSCHPE, E. B. et al. **3º Setor**: desenvolvimento social sustentável. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 2005.

LACETERA, N.; MACIS, M.; SLONIM, R. Rewarding Volunteers: A Field Experiment. **Management Science**, v.60, n.5, p.1107-1129, 2014.

LIMA FILHO, R. N.; BRUNI, A. L.; CORDEIRO FILHO, J. B. Planejamento estratégico em entidades do terceiro setor: uma análise na região metropolitana de Salvador. **Revista de Administração e Contabilidade**, Bahia, v. 2, n. 2, p. 4-19, jul./dez. 2010.

MACIAS-CHAPULA, C. A. O papel da informetria e da cienciometria e sua perspectiva nacional e internacional. **Ciência da Informação**, Brasília, v. 27, n. 2, p. 134-140, 1998.

MARCONI, M. D. A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MÁRIO, P. C. et al. A utilização de instrumentos de contabilidade gerencial em entidades do terceiro setor. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 8, n.1, jan./abr. 2013.

MARION, J. C.; DIAS, R.; TRALDI, M. C. **Monografia para os cursos de administração, contabilidade e economia**. São Paulo: Atlas, 2002.

MARTINS, G. de A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.

MEREGE, L. C.; BARBOSA, M. N. L. **3º Setor**: reflexões sobre o marco legal. São Paulo: FVG, 1998.

MILANI FILHO, M. A. F.; CORRAR, L. J.; MARTINS, G. A. O voluntariado nas entidades filantrópicas paulistanas: o valor não registrado contabilmente. In: 3º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2003, São Paulo. **Anais...** São Paulo, 2003. p. 1-15.

MILANI FILHO, M. A. F. Resultado econômico em organizações do terceiro setor: um estudo exploratório sobre a avaliação de desempenho. In: 6º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2006, São Paulo. **Anais...** São Paulo, 2006. p. 1-10.

MILANI FILHO, M. A. F.; MILANI, A. M. M. Governança no terceiro setor: estudo sobre uma organização francesa do século XIX. **Revista Eletrônica de Ciência Administrativa**, Campo Largo, v. 10, n. 1, p. 32-46, mai. 2011.

MODESTO, Paulo. Reforma do marco legal do terceiro setor no Brasil. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, n. 214, p. 55-68, out./dez. 1998.

NEUMAN, S. S.; OMER, T. C.; THOMPSON, A. M. Determinants and Consequences of Tax Service Provider Choice in the Not-for-Profit Sector. **Contemporary Accounting Research**, 2014.

PIMENTA, S. M.; SARAIVA, L. A. S.; CORRÊA, M. L. **Terceiro setor: dilemas e polêmicas**. São Paulo: Saraiva, 2006.

PIZA, S. C. T. et al. A aderência das práticas contábeis das entidades do terceiro setor às normas brasileiras de contabilidade: um estudo multicase de entidades do município de São Paulo. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, Rio de Janeiro, v. 17, n. 3, p. 78-97, set./dez. 2012.

SALAMON, L. A emergência do terceiro setor: uma revolução associativa global. **Revista de Administração da Universidade de São Paulo**, São Paulo, v. 33, n. 1, p. 5-11, jan./mar. 1998.

SANTOS, D. P. et al. Demonstração de valor adicionado: aplicação em uma instituição do terceiro setor de Minas Gerais. **Revista Enfoque Reflexão Contábil**, Paraná, v. 27, n. 3, p. 45-56, set./dez. 2008.

SAXTON, G.D.; NEELY, D. G.; GUO, C. Web disclosure and the market for charitable Contributions. **Journal of Accounting and Public Policy**, v.33, n.2, p.127-144, 2014.

SILVEIRA, D.; BORBA, J. A. Evidenciação contábil de fundações privadas de educação e pesquisa: uma análise da conformidade das demonstrações contábeis de entidades de Santa Catarina. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Minas Gerais, v. 21, n. 1, p. 41-68, jan./mar. 2010.

TACHIZAWA, T. **Organizações não governamentais e terceiro setor: criação de ONG's e estratégias de atuação**. 3. ed. São Paulo, Atlas, 2007.

TEIXEIRA, R. F.; Discutindo o terceiro setor sob o enfoque de concepções tradicionais e inovadoras de administração. **Revista de Gestão USP**, São Paulo, v. 11, n. 1, p. 1-15, jan./mar. 2004.

VARANDAS, R. N.; VILLA, P.; COLAUTO, R. D. Teorias da propriedade, entidade e fundos: uma análise da evidenciação das demonstrações

financeiras de empresas sem fins lucrativos.

Revista de Contabilidade da UFBA, Bahia, v. 6, n. 2, p. 21-38, mai./ago. 2012.

VESCO, D. G.; SANTOS, A. C.; SCARPIN, J. E. Uma análise do campo científico em pesquisa com a temática “terceiro setor” no Brasil, sob a perspectiva de redes sociais. V Congresso AnpCONT, 2011, Vitória. **Anais...** Blumenau, 2011, p. 1-17.

ZITTEI, M. V. M.; POLITELO, L.; SCARPIN, J. E. Nível de evidenciação contábil das organizações do terceiro setor. In: 13º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2013, São Paulo. **Anais...** São Paulo, 2013. p. 1-15.

Endereço dos Autores:

Universidade Federal do Espírito Santo - UFES
Av. Fernando Ferrari, nº 514, Goiabeiras.
Vitória - ES
Fone: (27) 4009-2602