

FUCAPE PESQUISA E ENSINO S/A – FUCAPE BH

ELIZAMA RAMOS DOS SANTOS CORREIA

**NÍVEL DE TRANSPARÊNCIA E DE IMPLEMENTAÇÃO DE
PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS: Análise em Entidades sem
Fins Lucrativos no Brasil**

**BELO HORIZONTE
2025**

ELIZAMA RAMOS DOS SANTOS CORREIA

**NÍVEL DE TRANSPARÊNCIA E DE IMPLEMENTAÇÃO DE
PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS: Análise em Entidades sem
Fins Lucrativos no Brasil**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis e Administração, da Fucape Pesquisa e Ensino S/A - Fucape BH, como requisito para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis – Nível Profissionalizante.

Orientador: Prof. Dr. Olavo Venturin Caldas

**BELO HORIZONTE
2025**

ELIZAMA RAMOS DOS SANTOS CORREIA

**NÍVEL DE TRANSPARÊNCIA E DE IMPLEMENTAÇÃO DE
PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS: Análise em Entidades sem
Fins Lucrativos no Brasil**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis e Administração da Fucape Pesquisa e Ensino S/A - Fucape BH, como requisito para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis e Administração.

Aprovada em 19 de fevereiro de 2025.

COMISSÃO EXAMINADORA

Profº Dr.: OLAVO VENTURIN CALDAS
Fucape Pesquisa e Ensino S/A

Profº Dr.: DIEGO RODRIGUES BOENTE
Fucape Pesquisa e Ensino S/A

Profº Dr.: JOSÉ BONIFÁCIO DE ARAÚJO JÚNIOR
Universidade de Brasília (UNB)

. AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, fonte de sabedoria e força, por Sua presença constante, que me sustentou nos momentos difíceis e renovou minha esperança. Aos meus pais (in memoriam), minha eterna gratidão por moldarem os valores que guiam minha vida. Em especial, à minha mãe, que cumpriu sua missão em agosto de 2024, cuja força e perseverança sempre serão minha inspiração.

Às minhas irmãs, Nina e Sita, por nossa união e apoio incondicional. Ao meu esposo, Gustavo, e aos meus filhos, Leonardo e Renato, por serem meu alicerce e tornarem essa conquista ainda mais significativa.

Ao meu orientador, Prof. Dr. Olavo Ventura Caldas, pela paciência, incentivo e orientação criteriosa. Aos membros da banca da qualificação e da defesa final, Profs. Dr. Diego Rodrigues Boente, Dr. José Bonifácio de Araújo Júnior e Dra. Arilda Magna Campagnaro Teixeira, pela generosidade e contribuições ao compartilharem os seus conhecimentos.

À Jeniffer, Kevin, Eduardo, Ana, Maurício e Guilherme, por sua parceria e amizade ao longo desta jornada. Mesmo diante da pressão do trabalho e dos estudos, conseguimos encontrar momentos de leveza e descontração, tornando esse percurso mais especial.

E, por fim, a todos os familiares e amigos que estiveram ao meu lado, minha sincera gratidão por fazerem parte dessa conquista.

“A persistência é o menor caminho do
êxito.”

(Charles Chaplin)

RESUMO

As Entidades Sem Fins Lucrativos (ESFL) no Brasil desempenham um papel estratégico ao complementar ações do Estado em áreas como saúde, educação e ciência e tecnologia. Contudo, enfrentam desafios relacionados à governança, transparência e conformidade contábil, especialmente devido à dependência de recursos públicos e às exigências regulatórias. Este estudo analisou os níveis de transparência e a implementação de procedimentos contábeis em 324 ESFLs que receberam os maiores repasses públicos entre 2016 e 2023, conforme registrado no Portal da Transparência do governo brasileiro e em prestações de contas públicas. A pesquisa utilizou uma abordagem quantitativa para examinar dados financeiros, relatórios contábeis e indicadores de divulgação pública, identificando fatores determinantes como volume de recursos recebidos, maturidade organizacional, localização regional e perfil da gestão. Os resultados indicam que maiores repasses financeiros estão positivamente associados a níveis mais elevados de transparência e conformidade contábil, frequentemente impulsionados por exigências legais. No entanto, desigualdades regionais e restrições na capacidade técnica das entidades dificultam a adoção das normas contábeis, especialmente em regiões com menor suporte institucional e acesso limitado a auditoria externa. Entre as entidades analisadas, apenas 104 publicaram demonstrações financeiras em conformidade com a ITG 2002/12, enquanto as demais alegaram restrições de divulgação ou não responderam às solicitações de informação. Esse cenário reforça a necessidade de incentivos regulatórios e programas de capacitação contábil para promover boas práticas no Terceiro Setor. A pesquisa contribui para o debate acadêmico e prático ao demonstrar que a conformidade contábil e a transparência fortalecem a governança, aumentam a confiança pública e ampliam o impacto social das ESFLs.

Palavras-chave: Entidades sem fins lucrativos; Governança; ITG 2002/12; Transparência; Terceiro Setor.

ABSTRACT

Nonprofit Organizations (NPOs) in Brazil play a strategic role in complementing government actions in areas such as health, education, and science and technology. However, they face challenges related to governance, transparency, and financial compliance, particularly due to their dependence on public funding and regulatory requirements. This study analyzed the levels of transparency and the implementation of accounting procedures in 324 NPOs that received the highest public funds between 2016 and 2023, as recorded in the Brazilian government's Transparency Portal and public financial reports. The research employed a quantitative approach to examine financial data, accounting reports, and public disclosure indicators, identifying key determinants such as funding volume, organizational maturity, regional location, and management profile. The findings indicate that higher financial transfers are positively associated with increased levels of transparency and accounting compliance, often driven by legal requirements. However, regional inequalities and limitations in the technical capacity of organizations hinder the adoption of accounting standards, particularly in regions with lower institutional support and limited access to external audits. Among the analyzed organizations, only 104 published financial statements in compliance with ITG 2002/12, while the remaining entities cited disclosure restrictions or failed to respond to information requests. This scenario underscores the need for regulatory incentives and accounting training programs to promote best practices in the nonprofit sector. This research contributes to both academic and practical discussions by demonstrating that accounting compliance and transparency strengthen governance, increase public trust, and enhance the social impact of NPOs.

Keywords: Non-Profit Organizations; Governance; ITG 2002/12; Transparency; Third Sector.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	9
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	14
2.1 TRANSPARÊNCIA E NÍVEL DE IMPLEMENTAÇÃO DE PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS EM ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS.....	14
2.1.1 Normas Contábeis ITG 2002/12 e Entidades Sem Fins Lucrativos	15
2.1.2 Transparência nas Entidades sem Fins Lucrativos.....	19
2.2.1 Repasses Públicos e Conformidade Contábil	22
2.2.2 Gênero do Gestor e Transparência	24
2.2.3 Idade da Entidade e Maturidade Organizacional.....	26
3 METODOLOGIA	29
3.1 AMOSTRA E COLETA DE DADOS	29
3.2 LIMITAÇÕES DA PESQUISA	30
3.3 VARIÁVEIS	32
3.3.1 Variáveis Dependentes.....	33
3.3.1.1 Variável Nível de Cumprimento da ITG 2002/12	33
3.3.1.2 Variável Nível de Transparência	33
3.3.2 Variáveis Independentes.....	34
3.3.2.1 Variável Repasse.....	35
3.3.2.2 Variável gênero do gestor	36
3.3.2.3 Variável Idade da Entidade.....	36
3.3.3 Variável de Controle	37
3.3.3.1 Região	37
3.4 MODELOS ECONOMETRICOS.....	38
3.4.1 Modelo 1 – Regressão Beta	38
3.4.2 Modelo 2 – Regressão LOGIT	39
4 ANÁLISE DE RESULTADOS	43
4.1 ANÁLISE DE DADOS DO PORTAL DA TRANSPARÊNCIA.....	43

4.2 ANÁLISE ESTATÍSTICA DOS DADOS	45
4.2.1 Estatísticas Descritivas	45
4.2.2 Correlações	48
4.3 ANÁLISE DE FATORES QUE INFLUENCIAM A IMPLEMENTAÇÃO DA ITG 2002/12 E A TRANSPARÊNCIA ORGANIZACIONAL	51
4.4 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	56
REFERÊNCIAS.....	64
APÊNDICE A – TABELA 12 - REPASSES POR ENTIDADES.....	70
APÊNDICE B – TABELA 13 - REPASSES POR REGIÃO	82
APÊNDICE C – TABELA 14 - REPASSES POR UNIDADE FEDERATIVA ...	83
APÊNDICE D – TABELA 15 – ENTIDADES - 100% DA ITG 2002/12.....	84

Capítulo 1

1 INTRODUÇÃO

A Constituição Federal de 1988 define o Estado como o principal agente de ações sociais no Brasil, sendo responsável por atender às demandas da sociedade, organizar a convivência social e promover o bem-estar coletivo. Contudo, as Entidades Sem Fins Lucrativos (ESFL) têm se destacado como parceiras estratégicas em setores fundamentais, como saúde, educação e assistência social. Essas entidades complementam as ações governamentais ao responder de forma ágil e especializada às demandas sociais, ampliando o alcance e a efetividade das políticas públicas (Lucio, 2024).

Ao adotar práticas robustas de visibilidade e de controle, as ESFL fortalecem sua legitimidade e a confiança da sociedade em sua atuação (Tondolo et al., 2022). Esse desempenho reflete a capacidade das ESFL de atuar como agentes estratégicos em um contexto institucional que demanda maior eficiência e responsabilidade social (Alshbili & Elamer, 2020).

No Brasil, o crescimento do Terceiro Setor tem sido acompanhado por uma demanda direcionada por transparência e *accountability*, intensificada pelas transferências de recursos públicos. Entre 2016 e 2023, essas transferências ficaram em torno de R\$ 37,162 bilhões, correspondentes às entidades analisadas nesta pesquisa, conforme identificadas na Tabela 12 (Apêndice A). Assim, destacando a importância de adotar práticas contábeis adequadas e de uma gestão responsável desses recursos (Alshbili & Elamer, 2020).

A ITG 2002/12 é reconhecida no Brasil como a norma contábil Interpretação Técnica Geral 2002 – Entidades Sem Fins Lucrativos. Elaborada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), ela estabelece diretrizes específicas para a contabilidade dessas organizações, buscando adaptar os procedimentos contábeis às suas particularidades.

Seu foco principal está em entidades que recebem recursos públicos ou contribuições de doadores, promovendo a transparência e a uniformidade das informações financeiras. O cumprimento da ITG 2002/12 evidencia a seriedade da gestão, proporciona maior confiança a parceiros e financiadores e facilita os processos de fiscalização e auditorias externas.

A norma se consolida como um marco ao estabelecer critérios claros para o reconhecimento, mensuração e divulgação de transações financeiras. Essas medidas promovem clareza e confiança nas demonstrações contábeis, fortalecendo a prestação de contas e a credibilidade institucional (Barragato, 2019).

Contudo, desafios permanecem. Entre eles, destaca-se a necessidade de equilibrar o impacto social esperado das entidades com a correta implementação financeira das práticas contábeis exigidas pela norma (Fritz & von Schnurbein, 2019).

A conformidade com a ITG 2002/12 não apenas aprimora a qualidade das informações financeiras, mas também aprimora a liderança administrativa, contribuindo para aumentar a atratividade para financiadores e aumentando o impacto social. Nesse sentido, Dillard e Vinnari (2019) introduzem o conceito de

accountability dialógica crítica, que propõe uma prestação de contas mais inclusiva e reflexiva, integrando dimensões éticas e sociais às práticas contábeis.

A questão que orienta este estudo é: **quais fatores influenciam os níveis de conformidade contábil e de transparência das ESFL que recebem recursos públicos no Brasil?**

Apesar de sua relevância, a implementação plena da norma contábil ITG 2002/12 – Entidade Sem Finalidades de Lucros enfrenta desafios significativos. Limitações técnicas, a diversidade no perfil das organizações e a falta de padronização nos processos internos dificultam sua adoção integral. Esses fatores comprometem a qualidade das demonstrações financeiras e a comunicação clara com os envolvidos, como investidores e doadores (Karim & Riya, 2022; Nault, Ruhi e Livvarcin, 2020). Essa realidade reforça a necessidade de investigações que proponham soluções para mitigar essas barreiras.

Pereira et al. (2023) analisaram a divulgação de demonstrações contábeis em websites de organizações sociais, apontando avanços, mas também identificando dificuldades relacionadas à integridade e à acessibilidade das informações financeiras. O estudo sugere que políticas públicas e capacitação técnica devem ser adotadas para aprimorar as práticas de divulgação contábil no Terceiro Setor.

De forma complementar, Nair et al. (2023) destacam que a adoção de tecnologias digitais melhora a confiança. Já Cordery et al. (2023) enfatizam que a transformação digital otimiza a gestão e a prestação de contas, promovendo maior alinhamento às normas regulatórias.

Este estudo investiga os fatores que influenciam os níveis de transparência e conformidade contábil, analisando as demonstrações financeiras publicadas em 2023, considerando variáveis como repasses públicos, localização geográfica, idade das entidades e atividades desenvolvidas. Fundamentado na teoria da accountability dialógica crítica, os autores Dillard e Vinnari (2019) buscam compreender os desafios enfrentados pelas ESFL e soluções que promovam maior clareza nas práticas contábeis.

Os resultados indicam que repasses públicos exercem impacto positivo na conformidade contábil (Niv_ITG) e na transparência (Niv_Transp). Entidades com maior volume de recursos e maturidade institucional tendem a adotar melhores práticas contábeis. Esse comportamento está alinhado aos estudos de Barragato (2019), que destacam como as regulamentações contábeis aprimoram a transparência e a confiança dos agentes interessados em organizações sem fins lucrativos. De forma complementar, Pereira et al. (2023) evidenciam que avanços na divulgação de demonstrações contábeis, embora significativos, ainda enfrentam desafios relacionados à integridade e acessibilidade das informações. Essas análises reforçam a relação entre administração, qualidade das demonstrações financeiras e a adoção de práticas contábeis robustas.

As desigualdades regionais, como no Nordeste, destacam a necessidade de políticas públicas para promover equidade, reduzir disparidades e fortalecer o impacto das ESFL em áreas menos desenvolvidas (Lúcio, 2024). Ademais, os dados desta pesquisa revelam diferenças na conformidade contábil entre gestores masculinos e femininos. No entanto, são necessários estudos

adicionais para compreender mais a influência de fatores institucionais e sociais nessa dinâmica.

Portanto, a relevância deste estudo está na análise dos fatores que influenciam a transparência e a conformidade contábil nas ESFL, considerando o volume expressivo de recursos públicos a elas destinados. Ao abordar lacunas regionais e institucionais, o trabalho não apenas avança o debate acadêmico, mas também apoia gestores e formuladores de políticas públicas, contribuindo para o fortalecimento das ESFL, o aprimoramento das práticas contábeis e a ampliação de seu impacto na sociedade.

Capítulo 2

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 TRANSPARÊNCIA E NÍVEL DE IMPLEMENTAÇÃO DE PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS EM ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS

As Entidades Sem Fins Lucrativos (ESFL) tem o papel de promover ações voltadas a direitos sociais e no apoio a políticas públicas, com a regulamentação pela Lei nº 9.790/1999. Sua qualificação permite acesso a incentivos fiscais e parcerias, mas exige transparência e prestação de contas visando a credibilidade e sustentabilidade (Lucio, 2024).

Segalla (2023) enfatiza que as ESFL devem contar com recursos adequados e uma supervisão estruturada que permita cumprir a norma regulatória e prevenir distorções financeiras. Para Silva et al. (2019) a abordagem em seu estudo foi no sentido reforçando que um bom controle administrativo pode proporcionar conformidade com normas contábeis e aumentar a confiança dos financiadores.

Nesse sentido, a ITG 2002/12 é um marco importante para a melhoria das demonstrações financeiras das ESFL, mas sua implementação enfrenta desafios como custos elevados e a falta de recursos tecnológicos (Polzer et al., 2019). Karimova e Khojiyev (2021) apontam a necessidade de capacitação técnica e modernização regulatória para superar esses obstáculos.

Han et al. (2023) destacam que tecnologias como blockchain e inteligência artificial podem melhorar a precisão e transparência nas práticas

contábeis. A transformação digital, segundo Cordery et al. (2023), também oferece vantagens, mas exige investimentos significativos.

Outrossim, a transparência financeira online, como mostrado por Blouin et al. (2018), pode ampliar a confiança dos interessados. A ITG 2002/12 também exige a correta evidência de benefícios fiscais, como isenções, o que impacta de forma positiva a percepção pública sobre o uso dos recursos (Rashid, 2020).

Ademais, a auditoria externa, conforme Lamothe et al. (2023), tem um papel estratégico na prevenção de fraudes e no fortalecimento do comando das entidades. A adoção adequada da ITG 2002/12 pode refletir e consolidar a legitimidade das ESFL.

2.1.1 Normas Contábeis ITG 2002/12 e Entidades Sem Fins Lucrativos

Garcia-Lacalle e Torres (2021) destacam que as normas contábeis fornecem informações confiáveis e relevantes para a tomada de decisões. Assim, embora a implementação da ITG 2002/12 envolva custos elevados e exija capacitação devido à complexidade dos processos, é necessário encontrar um equilíbrio entre os benefícios esperados e a viabilidade financeira (Polzer et al., 2019).

A experiência internacional reforça a relevância desses desafios. Karimova e Khojiyev (2021) investigam os obstáculos e oportunidades na aplicação das IFRS no Uzbequistão, destacando limitações como capacitação insuficiente e barreiras culturais. O estudo aponta a necessidade de treinamento técnico e modernização regulatória, ressaltando os benefícios potenciais de maior visibilidade e atração de investimentos. Essa experiência reforça a

importância de iniciativas voltadas à capacitação, que podem ser aplicadas no contexto do Terceiro Setor brasileiro. No entanto, Han et al. (2023) também alertam para desafios relacionados à regulação e à necessidade de capacitação, questões que podem afetar o Terceiro Setor.

No mesmo sentido, o avanço tecnológico oferece novas possibilidades, onde o estudo conduzido por Han et al. (2023) revisa as aplicações de blockchain e inteligência artificial na contabilidade e auditoria, destacando benefícios como maior precisão e automação dos processos contábeis. Essas tecnologias têm o potencial de revolucionar o setor financeiro. No entanto, estudos de Cordery et al. (2023) e Nault et al. (2020) indicam que, embora a transformação digital possa melhorar a eficiência e a confiabilidade desses processos, ainda existem desafios significativos, como os altos custos de implementação e a exclusão digital. Rossi et al. (2020) e Blouin et al. (2018) reforçam que uma comunicação digital não apenas aprimora a transparência, mas também aprimora a confiança dos públicos interessados.

Quanto aos aspectos fiscais, como renúncia fiscal e imunidades tributárias, esses elementos devem ser tratados pelo comando das entidades e mencionados conforme preceitua a ITG 2002/12. Destacar os registros e evidenciar esses benefícios, permite que grupos de interesse possam compreender como os incentivos fiscais são aplicados. Para Rashid (2020) reforçar a precisão de processos aumenta a legitimidade das entidades, criando um ambiente favorável à captação de recursos e à consolidação de parcerias estratégicas. Polzer et al. (2019) complementam, destacando a importância de incluir controles patrimoniais adequados, alinhados aos padrões internacionais. Outro aspecto central da ITG 2002/12 é a evidenciação das despesas com

peçoal, em organizações educacionais, e Segalla (2023) observa que a auditoria externa consolida um papel estratégico nesse contexto.

Lamothe et al. (2023) investiga a eficácia de sistemas de accountability em prevenir má conduta e fraudes financeiras em organizações sem fins lucrativos. O estudo destaca que mecanismos como auditorias externas e direção participativa são eficazes, mas dependem de sua realidade para gerar resultados. Tecnologias emergentes como blockchain e inteligência artificial, conforme explorado por Han et al. (2023), podem desempenhar um papel complementar ao facilitar a automação, reduzir erros e aprimorar a integridade das informações.

A ITG 2002/12 não é apenas um instrumento de conformidade contábil, mas também um pilar estratégico que conecta o controle, efeito e credibilidade, perante a sociedade no cenário público e privado. Outrossim, a implementação eficaz das normas da ITG 2002/12 pode servir como um diferencial para as entidades sem fins lucrativos, não apenas garantindo conformidade regulatória, mas também promovendo uma cultura de transparência e responsabilidade (Segalla, 2023; Blouin et al., 2018). A adoção dessas normas contábeis robustas, aliada à transformação digital, cria um ambiente bom para uma coordenação dos recursos e ao aumento do impacto social (Cordery et al., 2023; Rossi et al., 2020), sendo um elemento compreendido como eficiência operacional no Terceiro Setor.

Assim, por meio de prestação de contas as diretrizes da ITG 2002/12, conforme apresentadas em blocos formam um conjunto integrado e seguem o descrito na Figura 1.

Entidades sem finalidades de lucros
Bloco 1 - Contexto Operacional e Estrutura da Entidade
1. Contexto operacional da entidade: Natureza social, econômica e objetivos sociais.
2. Demonstrações contábeis conforme padrões: BP, DRE, DMPL, DFC, NE, conforme normas NBC TG.
3. Substituição de nomenclatura contábil: 'Capital' por 'Patrimônio Social' e 'lucro/prejuízo' por 'superávit/déficit'.
4. Eventos subsequentes: Impacto financeiro após o encerramento do exercício.
Bloco 2: Critérios de Apuração e Classificação de Receitas e Despesas
5. Critérios de apuração de receita e despesa: Especialmente para gratuidade, doações, subvenções e contribuições.
6. Receitas: Regime de competência: Reconhecimento conforme competência e particularidades.
7. Regime e Princípio de Competência: Adotar regime contábil de competência.
8. Receitas e despesas segregadas: Indicação de restrição e apresentação detalhada em notas explicativas.
9. Registro específico de receitas e despesas: Detalhamento por tipo e atividade.
10. Demonstração comparativa de custos e receitas: Quando os custos dos serviços não forem cobertos pelo valor reconhecido.
Bloco 3: Subvenções, Doações e Benefícios
11. Subvenções recebidas e aplicações: Uso dos recursos e responsabilidades decorrentes.
12. Subvenções governamentais e privadas: Evidenciar assistência e subvenções.
13. Contrapartida de subvenções: Registro de incentivos fiscais e subvenções.
14. Doações na DFC: Classificar doações nos fluxos das atividades operacionais.
15. Recursos com aplicação restrita: Controle de recursos sujeitos a restrição ou vinculação por parte do doador.
16. Benefícios de gratuidade: Reconhecimento e evidenciação.
Bloco 4: Gratuidades, Trabalho Voluntário e Segregação
17. Gratuidade e voluntariado evidenciados: Detalhe no DRE e notas explicativas.
18. Registro segregado de gratuidades: Destaque das gratuidades e sua prestação de contas.
19. Separação de atendimentos: Segregar atendimentos com recursos próprios de outros.
Bloco 5: Obrigações Fiscais e Tributárias
20. Renúncia fiscal: Detalhar a atividade, tributos objeto de renúncia e obrigações fiscais.
21. Imunidades tributárias: Reconhecimento de benefícios fiscais e renúncias.
Bloco 6: Controles de Ativos e Passivos
22. Taxas de juros e obrigações de longo prazo: Detalhamento de taxas, vencimentos e garantias.
23. Seguros contratados: Informações sobre apólices e coberturas.
24. Depreciação e amortização: Critérios e procedimentos contábeis para ativos imobilizados.
25. Provisões para perdas esperadas: Constituição de provisão e ajustes necessários.
Bloco 7: Evidenciação de Despesas com Pessoal
26. Adequação de receita e despesa de pessoal: Para entidades educacionais de ensino superior.

Figura 1: Interpretação Técnica Geral (ITG) 2002/12

Fonte: Elaborado pela autora (2024).

2.1.2 Transparência nas Entidades sem Fins Lucrativos

Segundo Tondolo et. al. (2022) a transparência é um tema central no terceiro setor, pelo fato da utilização de recursos públicos, nesse sentido, em seu estudo propuseram um modelo para avaliar a transparência, destacando quatro dimensões principais: atendimento inicial, aspectos legais, prestação de contas e gerenciamento de resultados. A pesquisa deles apontam a necessidade de explorar essas dimensões com abordagens qualitativas mais aprofundadas, em relação a aspectos regionais.

Nguyen e Nguyen (2022) discutem desafios de implementação em governos locais no Vietnã, destacando as dificuldades culturais e institucionais. Apesar dessas barreiras, os benefícios da transparência, como fortalecimento administrativo e aumento da confiança pública, são evidentes. Esses fatores criam um ambiente mais responsável e alinhado às expectativas da sociedade.

No Brasil, a aplicação de normas como a ITG 2002/12, junto com as diretrizes que mencionam sobre estrutura conceitual para relatórios financeiros, não apenas fortalece a confiança nas informações financeiras, mas também facilita o controle social e legitima as ações dessas entidades. Isso amplia o impacto social, considerando o cumprimento da Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527, 2011) que pode complementar esse processo, ao tornar a publicidade uma norma e o sigilo exceção, permitindo à sociedade conhecer, monitorar e fiscalizar a aplicação de recursos públicos.

Manzano (2023) analisa como a Lei nº 13.019/2014 alterou as parcerias entre o Terceiro Setor e municípios, incentivando uma transição de um controle burocrático para um modelo orientado a resultados. O estudo aponta a

necessidade de capacitação, resistência à mudança e dificuldades na adoção de novos indicadores de desempenho. A pesquisa destaca que, apesar da legislação, ainda predomina a prática burocrática, influenciada por órgãos de controle e pelo receio de desvios de recursos. A capacitação e o alinhamento entre políticas públicas e práticas de controle são necessárias para uma maior credibilidade nas parcerias.

As auditorias internas e externas evidenciam controles internos que fundamentam a manutenção da integridade das organizações, além de garantir a precisão das informações financeiras. Elas podem ser instrumentos para identificar fraudes e fortalecer o controle organizacional (Farazmand, 2023). Maksimovic et al. (2021), ao estudarem o sistema financeiro do setor público na Sérvia, destacam boas práticas que podem ser aplicadas também ao Terceiro Setor brasileiro, visando uma gestão mais eficiente e visibilidade recursos públicos.

Dethier et al. (2023) observam que, em alguns países, ainda existem dificuldades na elaboração de relatórios financeiros consistentes e estruturados, o que compromete a integridade. Nair et al., (2023) destacam que os investimentos em capacitação e treinamento podem melhorar a qualidade das informações divulgadas. A ITG 2002/12, nesse contexto, emerge como uma solução prática, fornecendo diretrizes claras para padronizar as demonstrações contábeis e atender às expectativas de prestação de contas e podendo ter comparabilidade global.

A digitalização também se mostra uma aliada importante para aumentar a transparência nas entidades sem fins lucrativos. Plataformas online de prestação de contas e sistemas integrados de planejamento financeiro são

tecnologias que ajudam a automatizar relatórios e ampliar o acesso público às informações. Cordery et al. (2022) enfatizam que essas tecnologias não só fortalecem a confiabilidade dos dados, mas também aumentam o engajamento dos financiadores e beneficiários, reforçando o compromisso social.

A comunicação financeira praticada de forma clara, acompanhada de auditorias frequentes e indicadores correspondentes, evidência um controle adequado e nesse sentido, Zhou et al. (2021) destacam como redes de conselhos e conexões políticas influenciam. Por sua vez, Abed et al. (2022) ressaltam a necessidade de controles rigorosos, regulamentações robustas e práticas éticas para mitigar práticas de contabilidade criativa, garantindo a qualidade e a precisão das informações financeiras.

A Figura 2 apresenta as características e justificativas relacionadas às exigências de publicações aplicáveis a diferentes tipos de entidades, evidenciando a importância da legislação no cumprimento dessas obrigações.

Figura 2: Exigência de transparência

Para entidades sem fins lucrativos	
Características	Justificativas
Agência	Agências públicas devem cumprir integralmente a Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011), além de outras normas específicas de transparência aplicáveis ao setor público.
Associação	Associações sem fins lucrativos que recebem recursos públicos estão obrigadas a cumprir as regras de transparência previstas pela legislação, como a Lei nº 13.019/2014.
Centro	Centros que recebem recursos públicos ou prestam serviços a órgãos governamentais devem seguir legislações de transparência, como a Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011).
Fundação	Fundações sem fins lucrativos que recebem recursos públicos devem seguir legislações de transparência, como a Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011) e a Lei nº 13.019/2014.
Instituição	Instituições privadas sem fins lucrativos que recebem recursos públicos têm a obrigação de prestar contas. Instituições públicas estão sujeitas às normas de transparência pública.

Irmandade	Irmandades que recebem recursos públicos estão sujeitas à legislação de transparência e devem prestar contas à sociedade e aos órgãos fiscalizadores.
Sociedade	Sociedades empresariais não são obrigadas a seguir as normas de transparência do setor público, exceto quando recebem recursos públicos ou firmam contratos com o governo.
União	A União, como entidade pública, está totalmente obrigada a cumprir a Lei de Acesso à Informação e outras legislações de transparência.

Figura 2: Exigência de transparência

Fonte: Elaboração da autora (2024).

2.2 FATORES QUE CONTRIBUEM PARA A GESTÃO CONTÁBIL E TRANSPARÊNCIA NAS ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS

A conformidade contábil e a transparência financeira são fatores determinantes para a credibilidade das entidades sem fins lucrativos (ESFLs), especialmente aquelas que recebem recursos públicos. No entanto, diversos fatores podem influenciar esses níveis de transparência e adoção de práticas contábeis adequadas. Estudos indicam que variáveis institucionais, como o volume de repasses financeiros, a idade da entidade e a diversidade de gênero na gestão, desempenham um papel central na definição da governança contábil e da prestação de contas dessas organizações. Com base nessa premissa, formulamos seis hipóteses para avaliar a relação entre esses fatores e a adoção da ITG 2002/12 e práticas de transparência.

2.2.1 Repasses Públicos e Conformidade Contábil

O sucesso das entidades sem fins lucrativos (ESFL) tem relação com a sua capacidade de captar e administrar recursos públicos, o que exige práticas contábeis bem estruturadas, gestão administrativa ética e uso de tecnologias modernas para garantir visibilidade e credibilidade. Rashid (2020) observa que

organizações com mais recursos conseguem investir em sistemas e processos que tornam suas demonstrações contábeis mais confiáveis, enquanto Cheng e Hung (2024) destacam que fatores como comando e regulamentações estão ligadas ao controle desses recursos.

Cordery et al. (2023) mostram que o uso de tecnologias digitais aumenta a eficiência e ajuda a cumprir as normas contábeis. Esse argumento reforça que associar o montante de repasses públicos ao nível de implementação das normas contábeis pode evidenciar procedimentos contábeis, considerando a diversidade de missões voltadas ao bem social (Cheng & Hung, 2024).

Ademais, as ESFL têm buscado estratégias empreendedoras para melhorar seu desempenho financeiro e Di Zhang e Swanson (2013) mostram que iniciativas inovadoras e bem estruturadas fortalecem tanto os resultados sociais.

A transparência na utilização de recursos públicos, fomenta a confiança do público, segundo Rossi et al. (2020), tornando as informações acessíveis e compreensíveis. Para isso, a digitalização tem desempenhado um papel importante e revelador nesse cenário. Ferramentas digitais e plataformas de dados abertas, conforme Cordery et al. (2023) e Nair et al. (2023), democratizam boas práticas e facilitam auditorias, aumentando a visibilidade e a confiabilidade para o público-alvo das informações financeiras. A automação e a integração de dados, além de otimizarem processos internos, permitem que as entidades concentrem seus recursos no que realmente importa: sua missão principal.

No entanto, a adoção de tecnologias e ferramentas modernas ainda enfrenta desafios. Andrade e Mehlecke (2020) apontam que, apesar dos

benefícios da contabilidade digital, há barreiras como a resistência à mudança e a falta de capacitação. Superar essas dificuldades exige parcerias estratégicas, com instituições acadêmicas e redes colaborativas, que podem compartilhar recursos e conhecimentos, como destacado por Nault et al. (2020).

Gestão e ética permanecem como pilares para a sustentabilidade das ESFL. Moggi et al. (2022) destacam que práticas sólidas, aliadas a auditorias regulares, promovem maior transparência e garantem o uso responsável dos recursos.

Estudos de Schoffen et al. (2023) e Stroparo e Kohut (2022) reforçam que o comando eficiente tem ligação ao uso de ferramentas contábeis e gerenciais. Por outro lado, a adoção de diretrizes como a ITG 2002/12, quando alinhada à capacidade financeira, promove ações benéficas para resultados.

Com base nas evidências, foi formulada as seguintes hipóteses H1 e H2:

H1. O montante dos repasses públicos recebidos está positivamente associado ao nível de implementação das normas contábeis nas entidades sem fins lucrativos.

H2. O montante dos repasses públicos recebidos está positivamente associado ao nível de transparência das entidades sem fins lucrativos.

2.2.2 Gênero do Gestor e Transparência

O papel do gênero na gestão organizacional tem espaço para uma discussão na literatura, especialmente em relação aos impactos sobre governança, transparência e implementação de normas contábeis. Estudos sugerem que diferenças nos estilos de liderança podem influenciar a forma como

os gestores administram recursos e tomam decisões (Eagly & Carli, 2007; Adams & Ferreira, 2009). No contexto das entidades sem fins lucrativos (ESFLs), onde a confiança do público e a accountability são fundamentais, compreender esses impactos torna-se válidos para avaliar o nível de transparência e conformidade contábil.

Ridgeway (2011) discute como o gênero influencia percepções sobre liderança e autoridade, refletindo padrões culturais que moldam expectativas e comportamentos organizacionais. Eagly et al. (2003) indicam que mulheres frequentemente adotam um estilo de liderança mais colaborativo e inspirador, enquanto homens tendem a um modelo mais transacional e orientado para controle e resultados. No entanto, essas diferenças podem ser mediadas por fatores institucionais, como regulação governamental e estrutura de governança.

Adams e Ferreira (2009) apontam que a diversidade de gênero nos conselhos administrativos pode aprimorar a governança, incentivando uma maior fiscalização e monitoramento das decisões. Bear et al. (2010) reforçam essa ideia ao demonstrar que conselhos diversos tendem a adotar práticas mais éticas e transparentes. Entretanto, a literatura sugere que não é o gênero individual do gestor que determina diretamente a transparência e a conformidade contábil, mas sim a estrutura de governança e diversidade na tomada de decisão. Isso significa que organizações com conselhos diversos podem apresentar um nível mais elevado de transparência e adoção de normas contábeis, independentemente do gênero do gestor principal.

Embora não tenham sido identificados estudos mais recentes e atualizados que comprovem a relação direta entre diversidade de gênero na gestão e a adoção de práticas de transparência e conformidade contábil em

ESFLs, essa lacuna na literatura apenas reforça a necessidade de avaliar essa variável. Os resultados desta pesquisa podem fornecer evidências sobre essa relação e contribuir para um melhor entendimento de como a diversidade na gestão impacta a governança dessas entidades.

Diante desses achados, a literatura sugere que a transparência e a conformidade contábil estão mais associadas à estrutura de governança das ESFLs do que ao gênero individual do gestor. Assim, para avaliar empiricamente essas relações no contexto das entidades sem fins lucrativos, foram formuladas as seguintes hipóteses:

- H3: O nível de implementação das normas contábeis nas entidades sem fins lucrativos está positivamente associado à estrutura de governança da organização, independentemente do gênero do gestor.
- H4: A transparência nas entidades sem fins lucrativos está positivamente associada à diversidade de gênero na liderança e nos conselhos administrativos.

2.2.3 Idade da Entidade e Maturidade Organizacional

A idade de uma entidade vai além do tempo de sua existência. Ela reflete sua trajetória de aprendizado, consolidação de práticas e amadurecimento organizacional. Entidades mais antigas, com estruturas bem estabelecidas, costumam ter maior capacidade para se adaptar e atender às normas contábeis, o que reforça sua credibilidade e confiança junto ao público, como apontado por Oliveira et al. (2014).

Além disso, Rehman e Hashim (2018) destacam que uma administração madura, aliada a auditorias internas eficazes, contribui para maior transparência e redução de riscos. Esse ponto é pode relacionar as entidades sem fins lucrativos (ESFL), que dependem de práticas sólidas para garantir sua legitimidade e sustentabilidade.

O nível de maturidade digital também influencia a realização de boas práticas. Aguiar et al. (2021) argumentam que, ao investir em maturidade digital, as organizações conseguem melhorar a gestão contábil e a prestação de contas. Dethier et al. (2023) reforçam que o uso eficiente de tecnologias digitais fortalece a relação com os interessados.

No entanto, entidades mais jovens enfrentam desafios, que conforme menciona Ventura (2023), os primeiros anos muitas vezes podem encontrar dificuldades para implementar controles internos sólidos e auditorias eficazes, o que compromete sua capacidade de cumprir normas contábeis. Por outro lado, práticas contábeis conservadoras, como destacam Khurana e Wang (2015), são válidas para reduzir conflitos de interesses e aumentar a confiança do público. Já Alshbili e Elamer (2020) lembram que o contexto institucional pode dificultar a divulgação de informações sociais e financeiras, criando barreiras adicionais para organizações jovens em ambientes mais complexos.

Estudar a influência da idade da entidade no cumprimento de normas contábeis, no entanto, não é simples. Faltam dados históricos consistentes sobre o terceiro setor, e outros fatores, como diversidade de gênero na liderança e composição dos conselhos, também afetam a gestão e a visibilidade, como observado por Adams e Ferreira (2009) e Bear et al. (2010).

Outro ponto é a diversidade entre as entidades. Nem todas as organizações mais antigas têm maturidade consolidada, enquanto algumas entidades jovens rapidamente adotam tecnologias e boas práticas. Andrade e Mehlecke (2020) ressaltam que a aceitação de inovações tecnológicas pode variar bastante, dependendo do perfil de cada organização.

Os estudos de Oliveira et al. (2014), Rehman e Hashim (2018), Aguiar et al. (2021) e Khurana e Wang (2015) apresentam o entendimento de que a idade da entidade pode contribuir para a formação de estruturas organizacionais sólidas. Essa maturidade contribui oferecer suporte às hipóteses H5 e H6, que exploram como a trajetória da entidade influencia sua conformidade contábil e boas práticas.

H5: O tempo de existência está positivamente associado ao nível de transparência nas entidades sem fins lucrativos.

H6: O tempo de existência está positivamente associado ao nível de implementação das normas contábeis nas entidades sem fins lucrativos.

Capítulo 3

3 METODOLOGIA

3.1 AMOSTRA E COLETA DE DADOS

Após a coleta, os dados foram inicialmente organizados e analisados no Microsoft Excel e, em seguida, processados no Stata SE, o que possibilitou a estruturação de respostas quantitativas e qualitativas voltadas para a avaliação dos repasses de recursos às entidades sem fins lucrativos. A apresentação dos resultados foi realizada por meio de gráficos e tabelas, utilizando medidas de tendência central, como média e mediana, para sintetizar e interpretar as informações obtidas.

A análise de conteúdo permitiu a categorização dos dados e a identificação de padrões nos montantes de repasses. Esses padrões foram examinados considerando variáveis como região, unidade federativa, função e idade das entidades, oferecendo uma visão detalhada sobre as diferenças nos valores distribuídos e suas características associadas.

Além disso, o foco no cumprimento da norma ITG 2002/12 possibilitou uma análise aprofundada da acessibilidade e da conformidade dessas entidades. Esse enfoque ressaltou a importância do alinhamento às normas contábeis para fortalecer a credibilidade, a prestação de contas e a confiança no Terceiro Setor.

3.2 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

Esta pesquisa concentra-se em entidades sem fins lucrativos que receberam recursos públicos, com base em informações disponibilizadas no Portal da Transparência do Governo Federal. A seleção das entidades foi orientada por critérios de relevância e representatividade setorial, assegurando a robustez da análise e sua conexão com os objetivos do estudo.

O relatório do Portal da Transparência, abrangendo o período de 2016 a 2023, foi escolhido como fonte principal devido à sua abrangência e confiabilidade. Esse intervalo engloba o período posterior à obrigatoriedade da ITG 2002/12, implementada no Brasil em 2012, e permite avaliar a adaptação das entidades às normas contábeis, além de identificar padrões e tendências na prestação de contas e exatidão financeira.

O relatório inclui dados de 2.025 entidades sem finalidades lucrativas, contendo informações detalhadas como data do repasse, unidade federativa, município, órgão financiador e valores transferidos. Adicionalmente, apresenta variáveis associadas às funções das atividades (como saúde, educação e ciência e tecnologia) e às ações vinculadas aos repasses, como contribuições regulamentares, manutenção de contratos de gestão e fomento a projetos institucionais. A escolha do Portal da Transparência como fonte oficial assegurou a integridade e a rastreabilidade dos dados analisados, fortalecendo a confiabilidade da pesquisa.

Os dados coletados foram organizados e categorizados para viabilizar uma análise detalhada da alocação de recursos públicos. Variáveis como valores repassados, áreas de atuação, localização geográfica e idade das entidades

foram examinadas à luz das diretrizes da ITG 2002/12, que estabelece a transparência e a prestação de contas como pilares para a gestão eficiente no Terceiro Setor.

As 2.025 entidades identificadas representam uma população diversificada, abrangendo diferentes setores, regiões e funções operacionais. Para determinar uma amostra representativa, foi aplicada a fórmula descrita na Tabela 1 que utiliza variáveis como tamanho da população, nível de confiança e margem de erro.

TABELA 1: SELEÇÃO DE AMOSTRA

EQUAÇÃO	$n = \frac{N \cdot Z^2 \cdot p \cdot (1 - p)}{(N - 1) \cdot e^2 + Z^2 \cdot p \cdot (1 - p)}$
n	Tamanho da amostra
N	Tamanho da população (2225)
Z	Valor da distribuição normal associado ao nível de confiança desejado (95% de confiança = 1,96)
p	Proporção esperada, sendo geralmente 50% ou 0,5%
e	Margem de erro tolerada.

Fonte: Elaborado pela autora (2024).

Com base nesse cálculo, a estimativa inicial indicava a análise de 285 entidades. Contudo, o número foi ampliado para 324, garantindo uma amostra mais representativa e abrangente. A coleta de dados resultou na análise de 104 demonstrações financeiras. A diferença corresponde à ausência de dados ou à indisponibilidade de publicações autorizadas pelas entidades, seja por estarem em processo de aprovação pelo conselho, seja por determinação interna. Em alguns casos, as entidades responderam que não estavam obrigadas a publicar essas informações. Esses resultados decorrem do envio de 199 e-mails, dos quais 74 obtiveram resposta.

O conjunto das demonstrações financeiras foram analisados conforme os parâmetros estabelecidos pela ITG 2002/12. Nos casos em que as demonstrações financeiras não estavam disponíveis, foram consultados relatórios anuais das entidades. Contudo, esses documentos apresentaram informações contábeis e financeiras limitadas, restringindo sua contribuição para a análise.

3.3 VARIÁVEIS

A compreensão das variáveis deste estudo é tem como objetivo delimitar e analisar os fenômenos investigados. Para tanto, as variáveis foram classificadas em três categorias: dependente, independentes e de controle.

TIPO	O QUE É?	IMPORTÂNCIA
Variável Dependente	Fenômeno ou resultado a ser explicado ou mensurado.	Define o foco da análise, permitindo medir os efeitos dos fatores investigados.
Variável Independente	Fatores que influenciam ou causam alterações na variável dependente.	Auxilia na identificação de relações de causa e efeito, explicando as variações do fenômeno.
Variável de Controle	Fatores mantidos constantes para evitar interferências externas.	Garante a robustez dos resultados, isolando a relação entre as variáveis dependente e independentes.

Figura 3: Variáveis

Fonte: Elaborado pela autora (2024).

Em consonância com a metodologia adotada, cada variável foi operacionalizada de forma a possibilitar uma mensuração precisa dos fenômenos. Por exemplo, Adams e Ferreira (2009) exploram a influência da diversidade de gênero na governança corporativa, demonstrando como a definição clara das variáveis dependente, independentes e de controle pode ser importante para a análise dos efeitos no desempenho e na prática de gestão.

3.3.1 Variáveis Dependentes

3.3.1.1 Variável Nível de Cumprimento da ITG 2002/12

Após o tratamento dos dados, o estudo definiu o nível de cumprimento das normas contábeis (ITG 2002/12) como a variável dependente.

A partir disso, a classificação de cumprimento pode ser interpretada como um indicador do grau de aderência das entidades analisadas às exigências da ITG 2002/12, utilizando os seguintes critérios:

- a) Não Cumpre (0) – 0% a 30% de aderência.
- b) Cumpre Parcialmente (1) – 31% a 70% de aderência.
- c) Cumpre (2) – 71% a 100% de aderência.

Para mensurar essa conformidade, foi aplicada uma equação adaptada, baseada no método proposto por Oliveira (2002), conforme apresentado na Tabela 2.

TABELA 2: IMPLEMENTAÇÃO DOS PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS

EQUAÇÃO	$N = \left(\frac{QT}{QTL} - NA \right) * 100$
QT	Quantidade total de respostas em conformidade com as normas
QTL	Quantidade total de questões no checklist
NA	Itens não aplicáveis
OBSERVAÇÃO	O resultado desta fórmula é multiplicado por 100, obtendo o nível de implementação dos procedimentos contábeis

Fonte: Elaboração com adaptação (2024).

3.3.1.2 Variável Nível de Transparência

A variável transparência avalia o grau de abertura e clareza das informações disponibilizadas pelas entidades sem fins lucrativos, refletindo seu

comprometimento com a divulgação de dados institucionais, demonstrações financeiras, relatórios de gestão e a administração dos recursos em seus sites oficiais.

Conforme Rossi et al. (2020), a transparência pode ser avaliada com base em três critérios principais: (i) Divulgação de Informações Institucionais, que trata da clareza na apresentação da missão, objetivos e estrutura da entidade; (ii) Comando Organizacional e Estrutura de Controle, que analisa a hierarquia e os mecanismos de governança; e (iii) Acessibilidade das Informações Online, que verifica a disponibilidade e a navegabilidade dos dados financeiros e gerenciais.

A análise da publicação das demonstrações financeiras considerou exclusivamente os dados do ano de 2023, abrangendo os seguintes documentos: balanço patrimonial, demonstrativo de déficit e superávit, demonstração das mutações do patrimônio líquido, demonstração dos fluxos de caixa, notas explicativas e parecer da auditoria externa. As consultas foram realizadas entre os meses de abril e outubro de 2023, verificando se os documentos estavam organizados em seções específicas, como relatórios ou áreas denominadas transparências.

A Tabela 3 apresenta os resultados obtidos a partir da análise das demonstrações financeiras divulgadas pelas entidades pesquisadas.

TABELA 3: PUBLICAÇÕES DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

Categoria	Percentual (%)	QUANTIDADE
Publicadas	31,8	104
Não Publicadas	68,2	223
TOTAL	100	327

Fonte: Elaborado pela autora (2024).

3.3.2 Variáveis Independentes

3.3.2.1 Variável Repasse

A variável repasse refere-se ao montante financeiro transferido para entidades sem fins lucrativos, proveniente de fontes públicas, com o objetivo de financiar projetos sociais ou garantir a manutenção de suas atividades. Expressa em reais (R\$), essa variável permite analisar a alocação de recursos e sua relação com a conformidade contábil, notadamente no que se refere à ITG 2002/12, bem como sua influência na comunicação aberta e clara das entidades.

Conforme destacado por Stock e ERPF (2023), as entidades sem fins lucrativos enfrentam o desafio de equilibrar suas missões filantrópicas, tradicionalmente financiadas por membros, subsídios e doações, com as crescentes exigências de prestação de contas e resultados eficazes impostas por financiadores e reguladores. Nesse cenário, fatores como a função dos recursos (ex.: saúde, educação), a transparência, a localização geográfica, a idade da entidade e a complexidade organizacional são determinantes para compreender os padrões de distribuição dos repasses.

A análise integrada dessas variáveis possibilita identificar como os repasses financeiros impactam o nível de cumprimento das normas contábeis, de gestão e a prestação de contas das entidades. No entanto, ao considerar fatores como localização e função dos recursos, o estudo busca aprofundar a compreensão das disparidades existentes na alocação de recursos e no atendimento às exigências normativas.

3.3.2.2 Variável gênero do gestor

A variável gênero do gestor busca analisar sua influência no cumprimento da ITG 2002/12 em entidades sem fins lucrativos (ESFL). Estudos como os de Eagly et al. (2003) e Adams e Ferreira (2009) oferecem suporte teórico ao relacionar boas práticas de administração e accountability com a diversidade de gênero na liderança. Além disso, a análise explora como o gênero do gestor, seja homem ou mulher, se relaciona com o perfil organizacional das ESFL, influenciando suas práticas e conformidade contábil.

Para evidenciar a operacionalização da variável gênero do gestor e sua relação com o cumprimento da ITG 2002/12, foram aplicados os critérios detalhados na Tabela 04.

TABELA 4: OPERACIONALIZAÇÃO DA VARIÁVEL GÊNERO DO GESTOR

VARIÁVEL	DEFINIÇÃO	TIPO	CATEGORIZAÇÃO	FONTE
Gênero do Gestor	Identifica o gênero do principal gestor da ESFL.	Categórica (Dummy)	0 = Masculino 1 = Feminino	Dados institucionais da ESFL (estatuto social, site oficial ou registros administrativos).
Cumprimento da ITG 2002/12	Avalia se a entidade cumpre as exigências contábeis da ITG 2002/12.	Categórica (Dummy)	0 = Não Cumpre 1 = Cumpre Parcialmente 2 = Cumpre Integralmente	Análise documental das demonstrações financeiras da ESFL.

Fonte: Elaborado pela autora (2024).

3.3.2.3 Variável Idade da Entidade

A variável Idade da Entidade serve como indicador da capacidade de organização para cumprir os requisitos da ITG 2002/12 e outras normativas regulatórias. Esse parâmetro oferece uma visão sobre o tempo de operação da entidade, permitindo avaliar se ela está mais consolidada ou recente em sua

capacidade de atender a exigências legais e normativas relacionadas às demonstrações financeiras.

Entidades mais antigas, que geralmente possuem estruturas organizacionais mais consolidadas, tendem a estar mais bem preparadas para enfrentar as exigências de elaboração de demonstrações financeiras e para aderir aos padrões de clareza e conformidade estabelecidos.

3.3.3 Variável de Controle

3.3.3.1 Região

A variável Região avalia como fatores regionais, como infraestrutura e desenvolvimento socioeconômico, influenciam os repasses públicos destinados a entidades sem fins lucrativos. Essas características podem afetar a capacidade dessas organizações de cumprir normas contábeis, como a ITG 2002/12, e de adotar práticas de comunicação em sua gestão.

A inclusão da variável Região na análise visa explorar como as diferenças regionais influenciam a alocação de recursos e o cumprimento das normas pelas entidades. Adicionalmente, ao controlar essa variável, é possível neutralizar possíveis vieses regionais, permitindo uma análise mais precisa dos fatores que influenciam o cumprimento das normas contábeis e as práticas de gestão (Nordin, Khatibi e Azam, 2024).

3.4 MODELOS ECONOMÉTRICOS

3.4.1 Modelo 1 – Regressão Beta

O Modelo 1 utiliza uma abordagem quantitativa para investigar os fatores que influenciam o cumprimento da ITG 2002/12 em entidades sem fins lucrativos (ESFL). A regressão Beta foi escolhida devido à natureza da variável dependente, o Nível de Implementação da ITG 2002/12 (NITG), representada como uma proporção restrita ao intervalo (0, 1). Bayer (2011) destaca que essa técnica é ideal para modelar variáveis proporcionais, permitindo captar relações não-lineares e dinâmicas complexas.

Enquanto a regressão Beta é ideal para modelar variáveis proporcionais como o NITG, a regressão linear múltipla complementa essa análise ao avaliar o impacto combinado de múltiplas variáveis independentes. Nesse contexto, é apresentado a equação na Tabela 5.

TABELA 5: EQUAÇÃO PARA REGRESSÃO BETA

EQUAÇÃO	$g(\mu_i) = n_1 = \beta_0 + \beta_1 X_{1i} + \beta_2 X_{2i} + \dots + \beta_k X_{ki} + \epsilon_1$
$g(\mu_i)$	Corresponde a função de ligação (logito), que transforma a média condicional (μ_i) do Nível de Implementação da ITG 2002/12 (NITG) para domínio dos números reais.
μ_i	Representa a média condicional da variável dependente NITG (o nível de implementação da ITG 2002/12) para as entidades analisadas.
β_0	É o intercepto do modelo.
$\beta_1 + \beta_2 + \dots + \beta_k$	Coefficientes das variáveis independentes $X_1 + X_2 + \dots + X_k$ que representam os fatores que influenciam o NITG.
$X_1 + X_2 + \dots + X_k$	São variáveis independentes, como idade da entidade (IDENT), repasse de recursos (REP)
ϵ_1	Termo de erro, identificando a variação não explicada pelo modelo.

Fonte: Elaborado pela autora (2024).

Os resultados obtidos podem subsidiar políticas públicas voltadas à melhoria da gestão e da transparência em ESFL. Por exemplo, se ESFL

localizadas em regiões com maior volume de repasses apresentam níveis mais elevados de implementação da ITG 2002/12, isso pode indicar a necessidade de estratégias regionais específicas.

Segundo Bayer (2011), apesar das vantagens, o modelo enfrenta desafios relacionados à qualidade e disponibilidade de dados públicos, além da possibilidade de multicolinearidade entre variáveis independentes, que podem comprometer a precisão dos coeficientes estimados. Técnicas como o teste de Fator de Inflação da Variância (VIF) são úteis para mitigar esses problemas, permitindo a identificação e o ajuste de variáveis correlacionadas.

Estudos futuros podem explorar métodos mais avançados, como modelos de efeitos mistos, para capturar variações contextuais entre diferentes regiões ou tipos de ESFL. Essas abordagens não apenas permitem maior compreensão dos fatores que influenciam o cumprimento da ITG 2002/12, mas também fornecem ferramentas práticas para gestores e formuladores de políticas no terceiro setor.

3.4.2 Modelo 2 – Regressão LOGIT

O Modelo 2 busca identificar os fatores que influenciam o nível de transparência em entidades sem fins lucrativos (ESFL). Para isso, utiliza-se a regressão LOGIT, uma técnica estatística indicada para variáveis categóricas binárias, como Transparente (1) e Não Transparente (0). Esse método estima a probabilidade de uma entidade ser transparente com base em diferentes características, permitindo compreender como essas variáveis contribuem para práticas de maior visibilidade e prestação de contas.

A regressão LOGIT transforma a probabilidade de um evento em uma razão de chances (odds ratio), que é modelada de forma linear, garantindo que os resultados estejam sempre no intervalo de 0 a 1. Figueira (2006) destaca que essa abordagem é especialmente útil para explorar fatores que influenciam decisões categóricas, como transparência, possibilitando análises precisas e aplicáveis. A fórmula básica do modelo LOGIT é a apresentada na Tabela 6:

TABELA 6: EQUAÇÃO PARA REGRESSÃO LOGIT

EQUAÇÃO	$\ln ((P(Y = 1)/(1 - P(Y = 1) = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \dots + \beta_N X_n + \epsilon$
$P(Y = 1)$	Probabilidade de uma entidade ser classificada como Transparente (1).
$1 - P(Y = 1)$	Probabilidade de uma entidade ser classificada como Não Transparente (0).
$\ln ((P(Y = 1)/(1 - P(Y = 1)$	É o logaritmo natural da razão de chances (odds ratio), que transforma a probabilidade em uma escala linear.
β_0	É o intercepto do modelo, que representa o log-odds quando todas as variáveis explicativas $X_1 + \dots + X_K$
$\beta_1 \dots \beta_K$	Coefficientes de regressão que indicam a magnitude e direção do impacto das variáveis $X_1 + \dots + X_K$ na probabilidade de $Y=1$
$X_1 + \dots + X_K$	Variáveis independentes que influenciam o nível de transparência, como características organizacionais, localização, repasses, entre outras.
ϵ	Termo de erro, identificando a variação não explicada pelo modelo.

Fonte: Elaborado pela autora (2024).

As variáveis analisadas incluem a Idade da Entidade (anos), que avalia se organizações mais antigas, apresentam maior conformidade com a ITG 2002/12, e o Gênero do Gestor (0= masculino, 1 = feminino), que explora se a liderança masculina ou feminina influencia a transparência. Outras variáveis, como o Volume de Repasses (R\$), examinam se o montante que recebem mais recursos públicos é mais transparente, enquanto a Região (norte, nordeste, centro-oeste, sudeste e sul) investiga se há diferenças geográficas na transparência.

Os coeficientes estimados indicam a magnitude e a direção do impacto das variáveis na probabilidade de uma entidade ser transparente. Um coeficiente positivo sugere que o aumento da variável está associado a maior probabilidade de transparência, enquanto um coeficiente negativo sugere que a variável pode representar um fator restritivo para a divulgação de informações.

Esses resultados podem direcionar políticas públicas e estratégias organizacionais. Embora o modelo LOGIT apresente vantagens como flexibilidade e previsões intuitivas, ele enfrenta desafios, como a necessidade de amostras robustas que possa permitir estimativas confiáveis e o risco de multicolinearidade entre variáveis independentes. O uso de técnicas como o teste de VIF pode ajudar a mitigar essas limitações.

A fim de verificar a existência de multicolinearidade entre as variáveis explicativas do modelo, foi aplicado o teste de Variance Inflation Factor (VIF). Esse teste avalia a correlação entre os preditores e identifica possíveis redundâncias, que poderiam comprometer a precisão das estimativas. Valores superiores a 5 indicam forte multicolinearidade, exigindo ajustes no modelo. A Tabela 7 apresenta os resultados do teste.

TABELA 7: TESTE DE MULTICOLINEARIDADE (VIF)

VARIÁVEL	VIF	OBSERVAÇÃO
Idade da Entidade	3.21	Sem multicolinearidade significativa
Volume de Repasses	1.04	Nenhuma correlação problemática
Região	3.20	Sem multicolinearidade significativa

Fonte: Elaborado pela autora (2024).

Todos os valores obtidos no teste de VIF estão abaixo do limite crítico de 5, indicando ausência de multicolinearidade entre as variáveis explicativas do

modelo. Isso assegura que os coeficientes estimados na regressão LOGIT são robustos e não apresentam distorções devido à redundância entre os preditores.

Os achados também reforçam a relação entre transparência e cumprimento da ITG 2002/12, evidenciando que entidades mais transparentes tendem a demonstrar maior conformidade com as normas contábeis.

Além disso, a análise de interações entre variáveis, como o impacto combinado de gênero e região, pode aprofundar a compreensão dos fatores que influenciam a transparência das ESFL, contribuindo para estratégias mais eficazes de governança no terceiro setor.

Capítulo 4

4 ANÁLISE DE RESULTADOS

A análise de resultados iniciou-se pela mensuração dos repasses realizados às entidades selecionadas. Devido à extensão e complexidade das informações, os dados foram inicialmente tratados e organizados por região, permitindo uma visão consolidada e segmentada das alocações de recursos.

4.1 ANÁLISE DE DADOS DO PORTAL DA TRANSPARÊNCIA

O Portal da Transparência possibilita o acompanhamento de convênios e contratos de repasse estabelecidos entre a União e outras entidades governamentais ou organizações não governamentais (ONGs). Esses acordos têm como objetivo alcançar metas de interesse comum, como a execução de projetos compartilhados. Nos convênios, a entidade concedente é responsável pelo repasse dos recursos, enquanto a conveniente os aplica e realiza a devida prestação de contas.

Esta pesquisa coletou dados referentes aos repasses realizados entre 2016 e 2023, sendo aplicados em áreas como saúde, educação e ciência e tecnologia, destacando o papel dessas entidades na execução de políticas públicas. A análise dos repasses evidencia oportunidades em contribuir para avaliar como as entidades têm atendido às exigências de publicidade e conformidade previstas na ITG 2002/12.

A pandemia de Covid-19 gerou impactos relevantes nas entidades sem fins lucrativos, resultando em aumento de despesas e redução de receitas. A

análise evidenciou um aumento nos repasses para entidades sem fins lucrativos em 2022 e 2023, com destaque para as regiões Sudeste e Centro-Oeste. No Sudeste, fatores como a alta densidade populacional e a grande quantidade de entidades voltadas à saúde e assistência social explicaram o crescimento dos repasses. Esse aumento foi impulsionado pela elevação da demanda por serviços assistenciais, decorrente do aumento do desemprego e da vulnerabilidade social na região.

A pesquisa também apontou que o dinamismo econômico no Centro-Oeste, impulsionado pelo agronegócio, contribuiu para a relativa estabilidade econômica da região. Essa estabilidade favoreceu a disponibilidade de recursos para projetos sociais e atraiu apoio público e privado por meio de políticas e incentivos característicos. Os efeitos dessa movimentação financeira podem ser observados na Tabela 13 (Apêndice C), que detalha a distribuição regional e setorial dos repasses.

A análise da distribuição dos recursos por unidade federativa mostra uma concentração em São Paulo, Distrito Federal e Rio de Janeiro, estados que abrigam grandes organizações com maior capacidade administrativa e infraestrutura. A proximidade do Distrito Federal com órgãos centrais facilita parcerias estratégicas, enquanto o dinamismo econômico de estados desenvolvidos estimula colaborações público-privadas, ampliando o fluxo de recursos para projetos locais.

Os estados que já receberam repasses em anos anteriores tendem a renovar esses recursos com maior facilidade, pois possuem histórico de execução e prestação de contas, bem como vínculos estabelecidos com órgãos financiadores. A maior concentração de entidades cadastradas nesses estados

desenvolvidos aumenta a elegibilidade para receber novos repasses, enquanto estados menos desenvolvidos, com menor estrutura e formalização, apresentam um número reduzido de projetos aptos a captar esses recursos.

A Tabela 15 (Apêndice D) apresenta a distribuição dos repasses por Unidades Federativas.

4.2 ANÁLISE ESTATÍSTICA DOS DADOS

Nesta seção, apresentamos os resultados da análise dos dados coletados, destacando padrões e fatores que influenciam a implementação de práticas contábeis e de transparência em conformidade com a ITG 2002/12. Os resultados são analisados à luz das hipóteses H1, H2, H3, H4, H5 e H6.

4.2.1 Estatísticas Descritivas

A análise abrangeu 324 entidades, correspondendo 327 CNPJ, avaliando indicadores como transparência, implementação da ITG 2002/12, repasses financeiros, idade das entidades, gênero dos gestores e localização regional. Esses dados fornecem uma visão abrangente do cenário das entidades analisadas, permitindo identificar fatores que influenciam a adoção de boas práticas contábeis e de transparência.

A Tabela 8 apresenta as estatísticas descritivas das variáveis do estudo, incluindo médias, desvios padrão e valores extremos.

TABELA 8: ESTATÍSTICA DESCRITIVA

Variável	Obs	Média	Std. Dev.	Min	Max
----------	-----	-------	-----------	-----	-----

Niv Transp	327	.272	.446	0	1
Niv ITG	90	76.676	22.472	10	100
Repasse	327	1,14E+11	4,62E+11	355505.11	5,62E+12
Repasse ln	327	16.423	1.853	12.781	22.45
Gen gestor	327	.251	.434	0	1
Idade Ent	327	30.584	16.429	4	78
dummy CentroOeste	327	.177	.383	0	1
dummy Nordeste	327	.168	.375	0	1
dummy Norte	327	.061	.24	0	1
dummy Sudeste	327	.456	.499	0	1
dummy Sul	327	.138	.345	0	1

Fonte: Elaborado pela autora (2024).

O nível médio de transparência (Niv Transp) foi de 27,2%, evidenciando que muitas entidades ainda enfrentam desafios na divulgação de informações. Esse índice sugere que limitações em infraestrutura e recursos, especialmente entre organizações menores, impactam negativamente a transparência. Por outro lado, o nível de implementação da ITG 2002/12 (Niv ITG) apresentou uma média mais elevada, de 76,68%, indicando que muitas entidades aderem às normas contábeis, embora a variação significativa aponte barreiras institucionais e regionais que precisam ser superadas.

A análise dos repasses financeiros revelou uma disparidade entre as entidades selecionadas, com valores variando de R\$ 355 mil a R\$ 5,62 bilhões no período de 2016 a 2023. A transformação logarítmica dos dados (Repasse_ln) destacou padrões consistentes que reforçam as hipóteses H1 e H2: maior volume de recursos está associado a níveis mais altos de transparência e

conformidade contábil. Esses resultados sugerem que políticas públicas mais equitativas poderiam ampliar o acesso a recursos para entidades localizadas em regiões menos favorecidas.

A baixa representatividade feminina na liderança, com apenas 25,1% das entidades geridas por mulheres, pode refletir desafios estruturais do setor. A relação negativa entre *gênero feminino* e *transparência* (-0,195) * sugere a influência de fatores externos, como setor de atuação e estrutura organizacional, exigindo novas investigações.

Já a leve associação positiva entre gênero masculino e implementação da ITG 2002/12 (0,163) não foi estatisticamente significativa, indicando que a conformidade contábil pode depender de outros fatores além do perfil da gestão. Pesquisas futuras devem avaliar se o impacto do gênero na transparência e conformidade varia conforme características organizacionais, disponibilidade de recursos e governança. Análises comparativas entre setores, entrevistas com gestoras e estudos longitudinais podem esclarecer os desafios da liderança feminina e seu impacto na adoção de boas práticas contábeis e de governança.

A idade média das entidades foi de 31 anos, refletindo uma maturidade organizacional razoável. Essa característica mostrou correlações positivas significativas com transparência (0.163*) e conformidade contábil (0.309*), validando as hipóteses H5 e H6. Organizações mais antigas tendem a ter processos mais consolidados, favorecendo práticas administrativas robustas. Esse achado destaca a importância de apoiar entidades mais jovens no desenvolvimento de capacidades técnicas e organizacionais.

Por fim, a análise regional revelou desigualdades marcantes. O Sudeste concentra 45,6% das entidades analisadas, enquanto o Norte representa apenas 6,1%. O Nordeste apresentou desafios específicos, com uma correlação negativa significativa entre localização e transparência (-0.146*), reforçando a necessidade de programas governamentais que promovam capacitação técnica e financiamento direcionado para mitigar essas desigualdades.

De maneira geral, as estatísticas descritivas confirmam que práticas de transparência e conformidade contábil são influenciadas por fatores como volume de repasses financeiros (H1 e H2), gênero dos gestores (H3 e H4) e maturidade das entidades (H5 e H6). No entanto, desigualdades regionais e barreiras estruturais apontam para a necessidade de políticas públicas e iniciativas organizacionais que fortaleçam a equidade e a capacidade técnica no Terceiro Setor.

4.2.2 Correlações

Os dados de correlação, apresentados na Tabela 9, aprofundam as relações identificadas nas estatísticas descritivas e destacam os fatores que influenciam a transparência e o cumprimento da ITG 2002/12. No entanto, vale ressaltar que a análise de correlação não é um teste de hipótese, mas sim uma ferramenta exploratória para identificar possíveis associações entre variáveis. Para testar formalmente as hipóteses propostas no estudo, seria necessário recorrer a técnicas estatísticas mais robustas, como modelos de regressão múltipla ou análise de variância (ANOVA), que permitem controlar variáveis e avaliar os impactos de cada fator de forma mais precisa.

A análise revelou uma relação positiva e significativa entre o nível de transparência (Niv Transp) e o volume de repasses financeiros (0.183*), com essa relação se intensificando na escala logarítmica (0.304*). Isso sugere que entidades com maior disponibilidade de recursos podem ter maior capacidade para investir em mecanismos de transparência. No entanto, essa relação pode ser bidirecional, uma vez que organizações mais transparentes também podem atrair mais repasses financeiros. Além disso, a correlação não estabelece causalidade, sendo necessário um modelo estatístico mais robusto para confirmar essa relação.

TABELA 9: MATRIZ DE CORRELAÇÃO

Variáveis	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)
(1) Niv_Transp	1.000										
(2) Niv_ITG	-0.032	1.000									
(3) Repasse	0.183*	0.008	1.000								
(4) Repasse_In	0.304*	0.284*	0.552*	1.000							
(5) Gen_gestor	0.195*	0.163	-0.042	-0.090	1.000						
(6) Idade_Ent	0.163*	0.309*	0.016	0.217*	0.006	1.000					
(7) dummy_CentroOe~e	0.058	0.019	0.057	-0.007	0.045	0.211*	1.000				
(8) dummy_Nordeste	0.146*	0.010	-0.060	-0.065	0.061	-0.012	0.209*	1.000			
(9) dummy_Norte	-0.070	0.150	-0.052	0.105*	0.000	0.119*	0.119*	0.115*	1.000		
(10) dummy_Sudeste	0.061	-0.043	0.074	0.125*	0.062	0.133*	0.425*	0.411*	0.234*	1.000	
(11) dummy_Sul	0.055	-0.043	-0.069	-0.030	0.026	0.137*	0.185*	0.180*	0.102*	0.365*	1.000

*** $p < 0.01$, ** $p < 0.05$, * $p < 0.1$

Fonte: Elaborado pela autora (2024).

A idade das entidades também apresentou uma associação positiva com a transparência (0.163*), sugerindo que entidades mais antigas tendem a consolidar práticas administrativas e de governança que facilitam a divulgação de informações. Esse resultado indica que tanto recursos financeiros quanto maturidade institucional podem estar associados à transparência organizacional.

No entanto, também é possível que entidades mais recentes enfrentem desafios na adoção de práticas estruturadas de governança e transparência devido à falta de experiência e capacidade operacional.

No caso da ITG 2002/12, os repasses financeiros (0.284*) e a idade das entidades (0.309*) também se correlacionaram positivamente de maneira significativa, alinhando-se às hipóteses H1 e H6. Esses resultados indicam que tanto o suporte financeiro quanto uma base organizacional sólida podem contribuir para o cumprimento das normas contábeis. No entanto, o impacto do gênero do gestor na conformidade normativa foi limitado, com uma correlação positiva (0.163) que não alcançou significância estatística. Isso sugere que a conformidade normativa pode ser influenciada por outros fatores institucionais, como estrutura de governança, qualificação da equipe técnica e cultura organizacional, mais do que pelo gênero individual do gestor.

As variáveis regionais apresentaram resultados mistos. O Nordeste destacou-se com uma correlação negativa significativa com a transparência (-0.146*), indicando desafios específicos relacionados ao acesso desigual a recursos e capacitação técnica. Isso sugere que a transparência não depende apenas de fatores internos das entidades, mas também de contextos regulatórios, acesso a financiamento e suporte institucional. Por outro lado, as demais regiões não apresentaram relações estatisticamente significativas com transparência ou conformidade normativa. Isso reforça que, embora a localização geográfica possa ter alguma influência, fatores organizacionais, como o volume de recursos e a maturidade das entidades, desempenham papéis mais relevantes na promoção de boas práticas.

Os achados reafirmam que os recursos financeiros e a maturidade organizacional são determinantes fundamentais para a transparência e a conformidade normativa. Ao mesmo tempo, desafios estruturais, como desigualdades regionais e barreiras enfrentadas por lideranças femininas, continuam a dificultar avanços mais uniformes no setor.

Como solução, políticas públicas direcionadas, programas de capacitação técnica e maior apoio a organizações localizadas em regiões menos favorecidas podem mitigar essas barreiras e promover maior equidade. Além disso, esforços para incentivar a inclusão de lideranças femininas podem contribuir para uma gestão mais equilibrada e inovadora no Terceiro Setor. Para testar com maior precisão as relações discutidas, análises de regressão múltipla ou outros métodos estatísticos avançados, como modelos de regressão logística ou análise de variância (ANOVA), seriam mais apropriados do que correlações isoladas, permitindo controlar variáveis e avaliar o impacto efetivo de cada fator sobre a transparência e a conformidade normativa.

4.3 ANÁLISE DE FATORES QUE INFLUENCIAM A IMPLEMENTAÇÃO DA ITG 2002/12 E A TRANSPARÊNCIA ORGANIZACIONAL

A implementação da ITG 2002/12 e os níveis de transparência organizacional são impactados por uma série de fatores institucionais e contextuais. Entre eles, as disparidades regionais desempenham um papel central na adoção das normas contábeis, uma vez que a infraestrutura institucional, o desenvolvimento econômico e a disponibilidade de capacitação técnica variam significativamente entre as regiões do país.

Estudos indicam que regiões com maior suporte governamental, programas de capacitação contínua e incentivos fiscais tendem a apresentar níveis mais elevados de conformidade contábil e transparência financeira (Meyer & Rowan, 1977; DiMaggio & Powell, 1983). Além disso, estados e municípios com um histórico de governança mais estruturada e órgãos fiscalizadores atuantes favorecem um ambiente propício à adoção de boas práticas contábeis.

Por outro lado, entidades situadas em regiões menos desenvolvidas enfrentam desafios que podem comprometer sua capacidade de aderir às exigências normativas. A escassez de profissionais qualificados, a ausência de programas de treinamento e o acesso limitado a sistemas informatizados de prestação de contas são entraves recorrentes para muitas ESFLs, especialmente aquelas localizadas em áreas periféricas ou com menor grau de suporte governamental. Dados estatísticos indicam que a baixa qualificação técnica e a menor densidade de auditorias externas podem estar associadas a níveis reduzidos de conformidade contábil e transparência financeira nessas regiões.

Diante desse cenário, políticas públicas voltadas à capacitação e disseminação de boas práticas contábeis tornam-se necessárias. Iniciativas como programas de treinamento promovidos por conselhos regionais de contabilidade, incentivos governamentais para adoção de softwares contábeis padronizados e a criação de redes de apoio interinstitucionais podem mitigar as desigualdades regionais e fortalecer a conformidade com a ITG 2002/12. Além disso, a adoção de parcerias entre governos, universidades e entidades do Terceiro Setor pode criar mecanismos mais eficientes de suporte técnico e qualificação profissional.

Experiências internacionais e iniciativas estaduais demonstram que programas de capacitação técnica e incentivos fiscais direcionados podem reduzir as desigualdades regionais na adoção de normas contábeis. No Brasil, projetos como o Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF) e iniciativas estaduais de transparência têm incentivado a melhoria na gestão contábil das ESFLs. Além disso, dados do Tribunal de Contas da União (TCU) indicam que regiões com maior presença de fiscalização apresentam um índice mais elevado de conformidade com normativas contábeis.

Os modelos estatísticos empregados nesta pesquisa como a regressão beta para analisar a adoção da ITG 2002/12 e regressão logit para avaliar os determinantes da transparência reforçam a influência das disparidades regionais na conformidade contábil das ESFLs. Os resultados indicaram que a variável regional (dummy para cada região) não apresentou significância estatística isoladamente, mas, quando combinada com fatores como volume de repasses e estrutura de governança, seu impacto tornou-se relevante. A Tabela 10 apresenta os coeficientes estimados para o modelo de regressão beta, demonstrando o impacto dessas variáveis na adoção da ITG 2002/12.

TABELA 10: REGRESSÃO BETA

Niv_ITG_beta	Coeficiente	Std.	err.	z	P>z	[95% conf. interval]
Repasse_In	0.284	0.079	3580	0.000	0.128	0.439
Gen_gestor	0.782	0.374	2090	0.036	0.049	1515
Idade_Ent	0.018	0.008	2380	0.018	0.003	0.033
dummy_CentroOeste	0.010	0.419	0.020	0.980	-0.810	0.831
dummy_Nordeste	0.352	0.543	0.650	0.517	-0.712	1416
dummy_Norte	0.766	0.751	1020	0.308	-0.707	2239
dummy_Sudeste	0.038	0.349	0.110	0.913	-0.645	0.722
constante	0.589	0.149	3960	0.000	0.298	0.881
Link function : $g(u) = \log(u/(1-u))$ [Logit]				Observações	=	90
Slink function : $g(u) = \log(u)$ [Log]				LR chi2(7)	=	21.21

Log likelihood = 74.041853

Prob > chi2

= 0.0035

Fonte: Elaborado pela autora (2024).

Para exemplificar o impacto das variáveis, um aumento de 10% nos repasses financeiros eleva em aproximadamente 2,8% a probabilidade de uma entidade adotar a ITG 2002/12. Esse achado reforça a importância do financiamento para a governança contábil das ESFLs.

A análise revelou ainda que o perfil da liderança pode influenciar a adoção da ITG 2002/12. O efeito da variável Gen_gestor sugere que entidades lideradas por homens tendem a apresentar maior conformidade contábil. Esse achado pode estar relacionado a barreiras institucionais enfrentadas por mulheres gestoras, como dificuldades na captação de recursos e menor acesso a redes de apoio. Para mitigar essas barreiras, políticas de incentivo à equidade de gênero, programas de mentoria e redes de suporte técnico-financeiro são estratégias que podem contribuir para uma gestão mais inclusiva e transparente.

A Tabela 11 apresenta os resultados da regressão logística aplicada ao nível de transparência, evidenciando que o aumento de um desvio padrão no volume de repasses financeiros aumenta em 35% a probabilidade de uma entidade divulgar suas demonstrações financeiras ($p < 0.01$).

TABELA 11: NÍVEL DE TRANSPARÊNCIA

Niv_Transp	Coef.	St.Err.	t-value	p-value	[95% Conf	Interval]	Sig
Repasse_In	1.403	.107	4.43	0	1.208	1.63	***
Gen_gestor	.307	.117	-3.09	.002	.145	.65	***
Idade_Ent	1.018	.009	2.05	.04	1.001	1.035	**
dummy_CentroOeste	1.235	.582	0.45	.654	.49	3.11	
dummy_Nordeste	.32	.173	-2.11	.035	.111	.921	**
dummy_Norte	.499	.371	-0.94	.35	.116	2.142	

dummy_Sudeste	.752	.294	-0.73	.466	.349	1.619	
Constant	.001	.002	-5.11	0	0	.016	***
Pseudo r-squared		0.141				327	
Chi-square		54.032				0.000	
Akaike crit. (AIC)		344.824				375.144	

Fonte: Elaborado pela autora (2024).

Os resultados sugerem ainda que entidades mais transparentes podem ter maior facilidade em captar recursos, reforçando a existência de uma relação bidirecional entre financiamento e governança. Isso indica que a transparência não apenas resulta de maiores repasses financeiros, mas também pode ser um fator determinante para a captação de novos recursos, fortalecendo a sustentabilidade organizacional.

Diante dos resultados obtidos, recomenda-se que as ESFLs invistam em capacitação contábil, formalização de processos internos e adoção de ferramentas digitais para prestação de contas, visando aumentar sua transparência e atratividade para novos financiamentos.

Além disso, futuras pesquisas poderiam investigar a relação entre transparência e longevidade das ESFLs, analisando se as práticas mais rigorosas de prestação de contas contribuem para a sustentabilidade organizacional.

Por fim, políticas públicas devem priorizar o acesso equitativo à capacitação e ao financiamento, especialmente para entidades em regiões menos desenvolvidas, garantindo um ambiente mais justo para a governança e transparência no Terceiro Setor.

4.4 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Os resultados deste estudo permitiram avaliar o nível de implementação dos procedimentos contábeis com base na ITG 2002/12, destacando os desafios persistentes enfrentados pelas Entidades Sem Fins Lucrativos (ESFL) mesmo após treze anos da publicação da norma. A expectativa inicial era que a transparência e a conformidade contábil fossem determinantes para a obtenção de repasses públicos, presumindo-se que organizações mais transparentes e alinhadas às normas contábeis teriam maior facilidade na captação de recursos devido à confiança transmitida aos financiadores.

No entanto, os resultados indicaram que esses fatores, isoladamente, não exercem influência significativa. Elementos como conexões institucionais, histórico da entidade e prioridades políticas demonstraram maior peso na alocação de recursos, evidenciando que a captação financeira não depende apenas da conformidade normativa. Isso reforça que, apesar das diretrizes estabelecidas pela ITG 2002/12, a adesão plena à norma ainda enfrenta barreiras estruturais e operacionais dentro das ESFL, comprometendo a uniformização dos procedimentos contábeis e a transparência na prestação de contas.

A dificuldade de implementação da ITG 2002/12 também se evidencia na composição da liderança organizacional das ESFL. A baixa representatividade feminina nas posições de liderança impossibilitou avaliar de forma conclusiva o impacto do gênero sobre as variáveis dependentes e independentes. No entanto, esse cenário sugere a necessidade de investigações mais aprofundadas sobre

os fatores que limitam essa inclusão e seus possíveis reflexos na governança e transparência dessas entidades.

A regulamentação setorial desempenha um papel importante na transparência das ESFL, especialmente nos setores de Educação e Saúde, que operam sob normas rigorosas que exigem prestação de contas detalhada e gestão financeira eficiente para acesso a repasses públicos. No setor educacional, a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (Lei nº 9.394, 1996) estabelece critérios para a gestão educacional, determinando a necessidade de prestação de contas detalhada sobre a aplicação dos recursos recebidos. A Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, 2000) impõe obrigações às instituições financiadas com recursos públicos, exigindo relatórios financeiros periódicos e auditorias regulares.

Além disso, a Certificação de Entidades Benéficas de Assistência Social (CEBAS), regulamentada pela Lei nº 12.101/2009, estabelece critérios específicos para que instituições de ensino sem fins lucrativos possam obter isenção de contribuições sociais e acesso a repasses públicos. Para manter essa certificação, as entidades devem garantir transparência na gestão dos recursos, oferta de bolsas de estudo a estudantes de baixa renda e conformidade com exigências contábeis e fiscais rigorosas. No setor de Saúde, a transparência na gestão de recursos é regulamentada pela Lei nº 8.080/1990 (Lei Orgânica da Saúde), que define diretrizes para a organização do Sistema Único de Saúde (SUS) e exige prestação de contas na aplicação dos recursos. A Lei nº 9.782/1999, que criou o Sistema Nacional de Vigilância Sanitária e a ANVISA, estabelece mecanismos de fiscalização sobre a destinação dos recursos financeiros para a área.

O CEBAS também se aplica ao setor da Saúde, exigindo prestação de serviços gratuitos, demonstrações contábeis auditadas e regularidade fiscal para a manutenção do benefício. Além das exigências regulatórias voltadas à transparência e conformidade, as ESFL também podem usufruir de benefícios fiscais, como imunidade e isenção tributária. No entanto, esses incentivos estão diretamente condicionados ao cumprimento de normas contábeis e à prestação de contas detalhada. A Constituição Federal (art. 150, VI, “c”) concede imunidade tributária a entidades sem fins lucrativos, proibindo a incidência de impostos como IRPJ, CSLL e IPTU. Para manter esse benefício, as organizações devem aplicar integralmente seus recursos na atividade-fim, manter escrituração contábil regular e prestar contas aos órgãos reguladores. Já a isenção tributária é concedida por legislação específica, e se aplica a tributos como PIS e COFINS.

A governança eficaz das ESFL exige rigor na gestão financeira e conformidade regulatória. O cumprimento de leis e normativos não apenas assegura a legalidade e eficiência da administração dos recursos públicos, mas também fortalece a confiança de financiadores e da sociedade. Assim, a transparência deve ser vista não apenas como uma exigência formal, mas como um diferencial estratégico para sustentabilidade e credibilidade institucional. Apesar dos avanços normativos, a implementação efetiva da ITG 2002/12 ainda enfrenta desafios significativos, sobretudo em organizações com menor capacidade técnica e estrutural.

A análise baseou-se predominantemente em variáveis quantitativas, permitindo identificar padrões estatísticos. No entanto, essa abordagem limitou a captação de fatores qualitativos que também podem influenciar a transparência e a conformidade contábil. Elementos como relacionamentos institucionais,

redes de influência e percepção de credibilidade não foram totalmente contemplados na modelagem estatística. Embora a abordagem quantitativa tenha sido aplicada para identificar tendências, sua aplicação isolada restringe a compreensão de elementos intangíveis que afetam a transparência. A incorporação de métodos qualitativos, como entrevistas e análise documental, pode fornecer um panorama mais detalhado sobre os desafios enfrentados pelas ESFL na implementação da ITG 2002/12.

A combinação de análises quantitativas e qualitativas pode proporcionar um entendimento mais completo das dificuldades na adoção da norma. Os achados deste estudo indicam que, embora a transparência e a conformidade contábil sejam eficazes para a governança das ESFL, sua influência na alocação de recursos está condicionada a fatores organizacionais, contextuais e políticos. Esse cenário reforça a necessidade de ações estratégicas para fortalecer as práticas contábeis e ampliar o acesso das entidades a mecanismos de financiamento sustentável.

A adoção de sistemas digitais para prestação de contas pode reduzir barreiras burocráticas, tornando a conformidade regulatória mais acessível para entidades de diferentes portes. Plataformas padronizadas e soluções baseadas em inteligência artificial podem otimizar auditorias e rastrear o uso de recursos públicos, reduzindo riscos e fraudes. Além disso, é necessário que sejam promovidos treinamentos e capacitações contínuas para gestores e contadores das ESFL, garantindo maior aderência à ITG 2002/12.

Os achados deste estudo reforçam que a alocação de recursos públicos em ESFL não depende exclusivamente do nível de transparência e da conformidade normativa, mas sim de uma combinação de fatores

organizacionais, contextuais e políticos. Para fortalecer a governança e garantir maior equidade na distribuição de repasses, recomenda-se ampliar a análise sobre fatores qualitativos, como redes de influência e histórico institucional. Além disso, pesquisas futuras podem aprofundar a influência de fatores institucionais e políticos, analisando como redes de relacionamento e reputação organizacional afetam a captação de recursos públicos e privados.

O fortalecimento da governança das ESFL passa pela adoção de mecanismos de prestação de contas mais acessíveis, pelo uso de tecnologias inovadoras e pela construção de ambientes regulatórios mais equitativos. A implementação dessas estratégias não apenas amplia a conformidade contábil, mas também pode promover a eficiência no uso dos recursos públicos e impulsiona a sustentabilidade de longo prazo.

Capítulo 5

5 CONCLUSÃO

A transparência e a adoção de procedimentos contábeis são necessárias para a credibilidade e sustentabilidade das entidades sem fins lucrativos (ESFL). No Brasil, muitas dessas organizações ainda enfrentam dificuldades na publicação de informações financeiras e no cumprimento das normas contábeis, especialmente a ITG 2002/12. Este estudo demonstrou que a conformidade contábil vai além de uma exigência legal, sendo um fator importante para a governança e a confiança social nas atividades executadas pelas ESFL.

Os resultados indicam que, embora práticas como prestação de contas e controle organizacional sejam práticas básicas, sua influência direta na captação de recursos públicos é limitada. Fatores institucionais e políticos parecem exercer maior impacto na alocação dos repasses, levantando questionamentos sobre a efetividade das normas vigentes na distribuição equitativa dos recursos. Além do mais, a localização geográfica demonstrou ser um fator determinante, com maior conformidade normativa em regiões desenvolvidas, como São Paulo, Distrito Federal e Rio de Janeiro, evidenciando desigualdades regionais em regiões menos favorecidas.

A transparência ao que se refere a publicação de dados contábeis, financeiros e de execução de projetos e atividades nas ESFL ainda é fragmentada. Apenas 35% das entidades analisadas publicaram suas demonstrações financeiras de 2023 em seus websites no período da pesquisa, os relatórios de gestão ou atividades seguem o mesmo caminho. A dispersão

dos canais de publicação dificulta tanto o controle social quanto a fiscalização dos repasses públicos.

Para mitigar a fragilidade, propõe-se a criação de um portal público unificado, inspirado no Portal da Transparência e integrado ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), garantindo padronização, rastreabilidade e maior acessibilidade às informações financeiras das entidades.

Além de identificar desafios, este estudo propôs soluções viáveis para fortalecer a governança e a transparência das ESFL. No entanto, ainda há lacunas que precisam ser exploradas. A literatura acadêmica carece de estudos sobre como fatores internos, como governança institucional e capacitação de gestores, influenciam a adoção de boas práticas contábeis.

Pesquisas futuras poderiam utilizar abordagens qualitativas e estudos longitudinais para compreender melhor os fatores que determinam a conformidade normativa ao longo do tempo e avaliar diferenças entre setores como saúde e educação.

A modernização da prestação de contas deve ser acompanhada de investimentos em capacitação e tecnologia. O uso de ferramentas digitais para a gestão financeira pode otimizar processos, reduzir custos operacionais e aprimorar a governança. A implementação de um portal unificado, aliada à capacitação dos gestores e ao suporte governamental, pode reduzir desigualdades regionais e melhorar a fiscalização das ESFL.

A implementação dessas medidas não é apenas uma recomendação acadêmica, mas uma necessidade para que as ESFL cumpram sua função social com eficiência e responsabilidade. A criação de mecanismos padronizados de

transparência e a modernização da prestação de contas podem fortalecer a governança, ampliar a confiança e tornar as entidades mais sustentável. Apenas com um compromisso efetivo e a adoção de soluções inovadoras será possível consolidar a transparência como um pilar essencial para a sustentabilidade das ESFL e o impacto social positivo que elas geram.

REFERÊNCIAS

- Abed, I. A., Hussin, N., Ali, M. A., Haddad, H., Shehadeh, M., & Hasan, E. F. (2022). Creative accounting determinants and financial reporting quality: Systematic literature review. *Risks*, 10(4), 76. <https://doi.org/10.3390/risks10040076>
- Adams, R. B., & Ferreira, D. (2009). Women in the boardroom and their impact on governance and performance. *Journal of Financial Economics*, 94(2), 291-309. <https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2008.10.007>
- Aguiar, G., Gouveia, L., & Rodrigues, F. (2021). Accounting Professionals and Digital Maturity: Insight from the reflections of digital transformation. *Brazilian Journal of Business*, 3(4), 3009-3029. <https://doi.org/10.34140/bjbv3n4-017>
- Al-Khoury, A., Hussein, S. A., Abdulwhab, M., Aljuboori, Z. M., Haddad, H., Ali, M. A., ... & Flayyih, H. H. (2022). Intellectual capital history and trends: A bibliometric analysis using Scopus database. *Sustainability*, 14(18), 11615. <https://doi.org/10.3390/su141811615>
- Alshbili, I., & Elamer, A. A. (2020). The influence of institutional context on corporate social responsibility disclosure: A case of a developing country. *Journal of Sustainable Finance & Investment*, 10(3), 269-293. <https://doi.org/10.1080/20430795.2019.1677440>
- Andrade, C. B. H., & Mehlecke, Q. T. C. (2020). As inovações tecnológicas e a contabilidade digital: Um estudo de caso sobre a aceitação da contabilidade digital no processo de geração de informação contábil em um escritório contábil do Vale do Paranhana/RS. *Revista Eletrônica de Ciências Contábeis*, 9(1), 93-122. <https://seer.faccat.br/index.php/contabeis/article/view/1596>
- Barragato, C. A. (2019). The impact of accounting regulation on non-profit revenue recognition. *Journal of Applied Accounting Research*, 20(2), 190-206. <https://doi.org/10.1108/JAAR-03-2017-0041>
- Bear, S., Rahman, N., & Post, C. (2010). The impact of board diversity and gender composition on corporate social responsibility and firm reputation. *Journal of Business Ethics*, 97, 207-221. <https://doi.org/10.1007/s10551-010-0505-2>
- Blouin, M. C., Lee, R. L., & Erickson, G. S. (2018). The impact of online financial disclosure and donations in nonprofits. *Journal of Nonprofit & Public Sector Marketing*, 30(3), 251-266. <https://doi.org/10.1080/10495142.2018.1452819>
- Cheng, Y., & Hung, C. (2024). Exploring the moderators of the relationship between nonprofit sector size and its societal impact: A meta-analysis.

Voluntas: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations, 35(2), 397-410. <https://doi.org/10.1007/s11266-023-00604-9>

Comitê de Pronunciamentos Contábeis. (2011). *Pronunciamento Técnico CPC 26 (R1): Apresentação das Demonstrações Contábeis*. CPC. <https://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=57>

Conselho Federal de Contabilidade. (2002). *Interpretação Técnica Geral (ITG) 2002/12 – Entidades sem Finalidade de Lucros*. CFC. <https://www.lei13019.com.br/legislacao/arquivo/82.pdf>

Conselho Federal de Contabilidade. (2016). *NBC TG 1000 (R1) – Contabilidade para pequenas e médias empresas*. CFC. [https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG1000\(R1\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG1000(R1).pdf)

Conselho Federal de Contabilidade. (2019). *Pronunciamento Técnico CPC 00 (R2): Estrutura Conceitual Para Relatório Financeiro*. CFC. <https://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=80>

Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. (1988). Casa Civil. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm

Cordery, C. J., Goncharenko, G., Polzer, T., McConville, D., & Belal, A. (2023). NGOs' performance, governance, and accountability in the era of digital transformation. *The British Accounting Review*, 55(5) Article 101239. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2023.101239>

Dayashankar Maurya, D. M., & Ramesh, M. (2019). Program design, implementation and performance: The case of social health insurance in India. *Health Econ Policy Law*, 14(4), 487-508. <https://doi.org/10.1017/s1744133118000257>

Dethier, F., Delcourt, C., & Willems, J. (2023). Transparency of nonprofit organizations: An integrative framework and research agenda. *Journal of Philanthropy and Marketing*, 28(4), e1725. <https://doi.org/10.1002/nvsm.1725>

Dillard, J., & Vinnari, E. (2019). Critical dialogical accountability: From accounting-based accountability to accountability-based accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 62, 16-38. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2018.10.003>

Di Zhang, D., & Swanson, L. A. (2013). Social entrepreneurship in nonprofit organizations: An empirical investigation of the synergy between social and business objectives. *Journal of Nonprofit & Public Sector Marketing*, 25(1), 105-125. <https://doi.org/10.1080/10495142.2013.759822>

Dillard, J., & Vinnari, E. (2019). Critical dialogical accountability: From accounting-based accountability to accountability-based accounting.

Critical Perspectives on Accounting, 62, 16-38.
<https://doi.org/10.1016/j.cpa.2018.10.003>

Eagly, A. H., & Carli, L. L. (2007). *Through the labyrinth: The truth about how women become leaders*. Harvard Business Review Press.

Farazmand, A. (Ed.). (2023). *Global Encyclopedia of Public Administration, Public Policy, and Governance*. Springer Nature.

Fritz, T. M., & von Schnurbein, G. (2019). Além do investimento socialmente responsável: efeitos da seleção de portfólio orientada para a missão. *Sustentabilidade*, 11(23), 6812. <https://doi.org/10.3390/su11236812>

Garcia-Lacalle, J., & Torres, L. (2021). Financial Reporting Quality and Online Disclosure Practices in Spanish Governmental Agencies. *Sustainability*, 13(5), 2437. <https://doi.org/10.3390/su13052437>

Han, H., Shiwakoti, R. K., Jarvis, R., Mordi, C., & Botchie, D. (2023). Accounting and auditing with blockchain technology and artificial Intelligence: A literature review. *Jornal Internacional de Sistemas de Informação Contábil*, 48, Article 100598. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2022.100598>

Hubais, A. S. A., Kadir, M. R. A., & Bilal, Z. O. The Impact of Auditor's Independence, Ethics, and Competency in Audit Quality: Using Auditor's Integrity as a Mediator in the Sultanate of Oman. *Wseas Transactions on Computer Research*, 11, 440-449. <https://wseas.com/journals/cr/2023/a805107-2396.pdf>

Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. (2020). *Mapa das Organizações da Sociedade Civil*. IPEA. <https://mapaosci.ipea.gov.br/>.

Karim, M. R., & Riya, A. I. (2022). Compliance of disclosure requirements of IFRS 15: An empirical evidence from developing economy. *International Journal of Disclosure and Governance*, 19(3), 301-312. <https://doi.org/10.1057/s41310-021-00123-3>

Karimova, K. D., & Khojiyev, M. S. (2021). Improving the application of international financial reporting standards in Uzbekistan. *Asian Journal of Research in Business Economics and Management*, 11(10), 51-59. <https://doi.org/10.5958/2249-7307.2021.00027.x>

Lamothe, M., Ter-Mkrtchyan, A., Ruddle, T. B., & Kuyon, K. (2023). Examining the efficacy of accountability systems in preventing nonprofit misconduct: A look beyond financial fraud. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 52(1), 106-129.

Lucio, L. B. (2024). O terceiro setor no Brasil: Avanços, retrocessos e desafios para as organizações sociais. *Contribuciones a las Ciencias Sociales*, 17(1), 2382-2399. <https://periodicos.ufba.br/index.php/rigs/article/view/10976>

- Maksimovic, S., Milickovic, M., & Aleksic, M. (2021, Dezembro 2-3). *The Key Components of the Internal Financial System in the Public Sector – An Overview in Serbia* [Apresentação de Trabalho]. 75 th International Scientific Conference on Economic and Social Development; Economic and Social Development: Book of Proceedings, Belgrade, Sérvia, Península dos Bálcãs.
- Manzano, F. B. (2023). *Mudança institucional: A implementação de nova lógica de controle em parcerias entre entidades do terceiro setor e municípios* [Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Uberlândia]. Repositório Institucional - Universidade Federal de Uberlândia. <https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/37763>
- Bayer, F. M. (2011). *Modelagem e Inferência em Regressão Beta* [Tese de doutorado, Universidade Federal de Pernambuco]. RI UFPE. <https://www.ufpe.br/documents/39866/714959/tese004.pdf/e8d91c6a-6827-4a02-98f7-fad71bac73d1>
- Mezia, A. F. T. L. (2024). Reflexões sobre a mulher contemporânea na governança [Dissertação de mestrado, ISG - Business & Economics School]. Repositório Comum. <http://hdl.handle.net/10400.26/50176>
- Moggi, S., Zardini, A., Rossi, G., & Leardini, C. (2022). Governance mechanisms fostering a legitimate representation in nonprofit organizations. *International Journal of Public Administration*, 45(15), 1081-1091. <https://doi.org/10.1080/01900692.2021.1947320>
- Nair, R., Arshad, R., Muda, R., & Joharry, S. A. (2023). Web-disclosure practices for transparency and the sustainability of non-profit organisations. *International Review on Public and Nonprofit Marketing*, 20(1), 1-23. <https://doi.org/10.1007/s12208-021-00330-2>
- Nault, K., Ruhi, U., & Livvarcin, O. (2020, Agosto 10-14). *Exploring the Applications & Challenges of Data Analytics in Non-Profit Organizations* [Apresentação de trabalho]. 26th Americas Conference on Information Systems, Salt Lake City, Utah, USA. https://aisel.aisnet.org/amcis2020/social_inclusion/social_inclusion/8/
- Nguyen, T. B., & Nguyen, Q. G. (2022). Transparency in Local Government in Vietnam. *Scientific Papers of the University of Pardubice. Series D. Faculty of Economics and Administration*, 30(2). <https://doi.org/10.46585/sp30021564>
- Nordin, N., Khatibi, A., & Azam, S. F. (2024). Nonprofit capacity and social performance: Mapping the field and future directions. *Management Review Quarterly*, 74(1), 171-225. <https://doi.org/10.1007/s11301-022-00297-2>
- Pereira, V. B., Oliveira, P. P. de, Lima, J. R. de, de Lima, A. D. F. A., & Guimarães, T. S. (2023). Disclosure contábil no terceiro setor: Uma análise da divulgação de demonstrações contábeis em websites de entidades

- qualificadas como organizações sociais. *Peer Review*, 5(8). <https://doi.org/10.53660/433.prw1113>.
- Polzer, T., Gårseth-Nesbakk, L., & Adhikari, P. (2019). Does your walk match your talk? Analyzing IPSASs diffusion in developing and developed countries. *International Journal of Public Sector Management*, 33(2/3), 117-139. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-03-2019-0071>.
- Rashid, M. M. (2020). Financial reporting quality and share price movement: Evidence from listed companies in Bangladesh. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 18(3), 425-458. <https://doi.org/10.1108/JFRA-01-2019-0019>.
- Ridgeway, C. L. (2011). *Framed by gender: How gender inequality persists in the modern world*. Oxford University Press.
- Rossi, G., Leardini, C., & Landi, S. (2020). The more you know, the more you give: Influence of online disclosure on European community foundations' donations. *Nonprofit Management and Leadership*, 31(1), 81-101. <https://doi.org/10.1002/nml.21412>
- Santos, V. dos, Corrêa, N. L., & Beuren, I. M. (2016, Novembro 16-18). *Relação entre ciclo de vida organizacional e uso de instrumentos de contabilidade gerencial* [Apresentação de trabalho]. Congresso Brasileiro de Custos, Porto de Galinhas, PE, Brasil. <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4098>
- Schoffen, G., Carraro, W. B. W. H., & Pinheiro, A. B. (2023). Processo de implementação do orçamento em uma organização do terceiro setor. *Revista FSA (Centro Universitário Santo Agostinho)*, 20(6), 125-146. <http://dx.doi.org/10.12819/2023.20.6.6>
- Segalla, P. H. (2023). *Auditoria externa: Um estudo de caso em uma empresa do terceiro setor de Uberlândia* [Trabalho de Conclusão de Curso, Universidade Federal de Uberlândia]. Repositório Institucional - Universidade Federal de Uberlândia. <https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/38093>
- Silva, L. C., Soares, S. V., & Casagrande, M. D. D. (2019). Evidenciação contábil de entidades do terceiro setor: Uma análise da conformidade das demonstrações contábeis da Universidade do Sul de Santa Catarina - Unisul. *Contexto - Contabilidade em Texto*, 19(43), 13-26. <https://seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/79754>
- Stroparo, T. R., & Kohut, F. A. (2022). Utilização de ferramentas gerenciais da contabilidade nas entidades do terceiro setor: Um estudo em fundações do estado do Paraná. *Boletim de Conjuntura (BOCA)*, 12(35), 44-58. <https://zenodo.org/records/7317658>
- Tondolo, R. D. R. P., Tondolo, V. A. G., Camargo, M. E., & Sarquis, A. B. (2022). Transparência no terceiro setor: Uma proposta de construto e

mensuração. *Espacios Públicos*, 19(47), 7-25.
<https://www.redalyc.org/journal/676/67650281001/html/>

- Ventura, A. F. A. (2023). *Determinantes da governança corporativa que mitigam os indícios do insider trading oportunista* [Tese de doutorado, Universidade do Vale do Rio dos Sinos]. Repositório Digital da Biblioteca da Unisinos. <http://repositorio.jesuita.org.br/handle/UNISINOS/12726>
- Zhou, S., Zhu, J., & Zheng, G. (2021). Whom you connect with matters for transparency: Board networks, political embeddedness, and information disclosure by Chinese foundations. *Nonprofit Management and Leadership*, 32(1), 9–28. <https://doi.org/10.1002/nml.21463>

APÊNDICE A – TABELA 12 - REPASSES POR ENTIDADES

TABELA 12: REPASSES POR ENTIDADES		
DADOS CONFORME PESQUISA REALIZADA		
PERÍODO DE 2016 A 2023		
Nº	ENTIDADES SELECIONADAS	REPASSES (R\$)
1	CAMARA DE COMERCIALIZACAO DE ENERGIA ELETRICA - CCEE	5.621.384.918,43
2	CENTRO NACIONAL DE PESQUISA EM ENERGIA E MATERIAIS	3.447.125.298,98
3	REDE NACIONAL DE ENSINO E PESQUISA - RNP	2.737.297.249,44
4	MISSAO EVANGELICA CAIUA	2.489.507.586,35
5	ASSOCIACAO DAS PIONEIRAS SOCIAIS	2.460.197.228,00
6	AGÊNCIA PARA O DESENVOLVIMENTO DA ATENCAO PRIMARIA A SAUDE	1.521.658.469,31
7	ASSOCIACAO BRASILEIRA DE PESQUISA E INOVACAO INDUSTRIAL - EMBRAPII	1.172.893.418,00
8	INSTITUTO DE MEDICINA INTEGRAL PROFESSOR FERNANDO FIGUEIRA - IMIP	1.026.365.045,31
9	ORGANIZACAO BRASILEIRA PARA O DESENVOLVIMENTO CIENTÍFICO E TECNOLÓGICO DO CONTROLE DO ESPACO AEREO-CTCEA	970.141.909,77
10	ASSOCIACAO INSTITUTO NACIONAL DE MATEMATICA PURA E APLICADA	822.583.396,50
11	SPDM - ASSOCIACAO PAULISTA PARA O DESENVOLVIMENTO DA MEDICINA	808.814.954,02
12	SERVICO NACIONAL DE APRENDIZAGEM INDUSTRIAL SENAI	649.533.350,30
13	FUNDACAO DE CIENCIA APLICACOES E TECNOLOGIA ESPACIAIS	566.753.992,81
14	FUNDACAO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANA PARA O DESENVOLVIMENTO DA CIENCIA, TECNOLOGIA E DA CULTURA	554.700.634,30
15	SANTA CASA DE MISERICORDIA DE SABARA	479.995.274,46
16	ASSOCIACAO PROGRAMA UM MILHAO DE CISTERNAS PARA O SEMIARIDO	473.348.787,43
17	FUNDACAO SAO VICENTE DE PAULO	454.786.961,33
18	FUNDACAO DE DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA	441.856.639,96
19	FUNDACAO UNIVERSITARIA MENDES PIMENTEL	349.487.732,36
20	INSTITUTO DE GESTAO ESTRATEGICA DE SAUDE DO DISTRITO FEDERAL - IGESDF	340.561.240,27
21	FUNDACAO DE SERVICOS DE DEFESA E TECNOLOGIAS DE PROCESSOS	328.373.312,48

22	FUNDACAO PARQUE DE ALTA TECNOLOGIA DA REGIAO DE IPERO E ADJACENCIAS	307.303.782,58
23	HOSPITAL E MATERNIDADE THEREZINHA DE JESUS	292.982.447,39
24	INSTITUTO DO CANCER INFANTIL E PEDIATRIA ESPECIALIZADA - ICIPE	287.982.086,39
25	AGÊNCIA DE BACIA HIDROGRAFICA PEIXE VIVO/AGÊNCIA PEIXE VIVO	269.193.553,03
26	INSTITUTO PARA A PROMOCÃO DE ASSISTENCIA SOCIAL E DO DESENVOLVIMENTO ESTRATEGICO SUSTENTAVEL DAS CIDADES DO BRASIL-IOM	268.788.899,39
27	SERVICO NACIONAL DE APRENDIZAGEM COMERCIAL SENAC	268.526.687,45
28	FUNDACAO CENTRO DE POLÍTICAS PUBLICAS E AVALIACAO DA EDUCACAO - FUNDACAO CAED	230.722.657,53
29	ASSOCIACAO DE COMUNICACAO EDUCATIVA ROQUETTE PINTO	213.454.643,58
30	FUNDACAO DE APOIO E DESENVOL AO ENS PESQ E EXTENSAO	213.378.698,36
31	FUNDACAO UNIVERSITARIA JOSE BONIFACIO	200.933.227,26
32	FUNDACAO CPQD - CENTRO DE PESQUISA E DESENVOLVIMENTO EM TELECOMUNICACOES	166.655.545,08
33	INSTITUTO DE DESENVOLVIMENTO SUSTENTAVEL MAMIRAUÁ	164.668.287,84
34	FUNDACAO COORDENACAO DE PROJETOS, PESQUISAS E ESTUDOS TECNOLOGICOS COPPETEC	161.097.022,07
35	FUNDACAO CASIMIRO MONTENEGRO FILHO	159.261.591,28
36	ASSOCIACAO PRO-GESTAO DAS ÁGUAS DA BACIA HIDROGRAFICA DO RIO PARAIBA DO SUL	153.921.410,48
37	FUNDACAO DE APOIO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO RGS	148.408.147,99
38	CONSELHO NACIONAL DE SECRETARIAS MUNICIPAIS DE SAUDE	147.019.545,57
39	FUNDACAO AGÊNCIA DAS BACIAS HIDROGRAFICAS DOS RIOS PIRACICABA, CAPIVARI E JUNDIAI	145.377.302,21
40	INSTITUTO DE ENSINO E PESQUISA ALBERTO SANTOS DUMONT	144.960.285,50
41	FUNDACAO DE APOIO AO DESENVOLVIMENTO DA COMPUTACAO CIENTIFICA - FACC	141.057.149,76
42	FUNDACAO ZERBINI	139.303.561,05
43	IRMANDADE DA SANTA CASA DE ANDRADINA	138.495.692,07
44	FUNDACAO ARTHUR BERNARDES	137.426.379,72
45	FUNDACAO PARQUE TECNOLOGICO DA PARAIBA	122.345.898,99
46	FUNDACAO DE DESENVOLVIMENTO CIENTÍFICO E CULTURAL	106.620.719,11

47	FUNDACAO PIO XII	103.199.554,26
48	PASTORAL DA CRIANCA	102.915.449,24
49	FUNDACAO DE APOIO AO DESENVOLVIMENTO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO	94.483.882,45
50	FUNDACAO DO MUSEU DO HOMEM AMERICANO	94.212.082,64
51	CAIXA DE ASSISTENCIA A SAUDE DOS EMPREGADOS DA CODEVASF	91.622.620,82
52	INSTITUTO CARIOCA DE ATIVIDADES - ICA	86.702.958,03
53	IRMANDADE DA SANTA CASA DE MISERICORDIA DE PORTO ALEGRE	84.271.842,11
54	ASSOCIACAO MULTISSETORIAL DE USUARIOS DE RECURSOS HIDRICOS DE BACIAS HIDROGRAFICAS	80.962.003,15
55	FUNDACAO FACULDADE DE MEDICINA	78.516.983,86
56	SERVICO NACIONAL DE APRENDIZAGEM RURAL SENAR	78.139.037,32
57	FUNDACAO DE APOIO INST AO DESENV CIENT E TECNOLOGICO	72.248.898,86
58	CONFEDERACAO BRASILEIRA DO DESPORTO ESCOLAR	68.408.536,75
59	UNIAO BRASILEIRA DE EDUCACAO E ASSISTENCIA	67.129.808,28
60	SOCIEDADE BRASILEIRA PARA O PROGRESSO DA CIENCIA SBPC	66.993.138,75
61	INSTITUTO LEO MOURA SPORTS	65.560.678,76
62	FUNDACAO DE APOIO A UNIVERSIDADE DE SAO PAULO	60.701.412,94
63	ASSOCIACAO PARA PROMOCAO DA EXCELENCIA DO SOFTWARE BRASILEIRO - SOFTEX	59.574.238,50
64	FUNDACAO NORTE RIO GRANDENSE DE PESQUISA E CULTURA	56.346.053,53
65	MEMORIAL CHICO MENDES	54.283.509,58
66	FUNDACAO PEDRO AMERICO	53.532.516,48
67	FUNDACAO GETULIO VARGAS	53.258.349,27
68	FUND CENTROS DE REFERÊNCIA EM TECNOLOGIAS INOVADORAS	51.753.483,08
69	ONG CON-TATO CENTRO DE PESQUISAS E DE ACOES SOCIAIS E CULTURAIS	51.681.130,48
70	INSTITUTO BIOATLANTICA	50.107.734,48
71	FUNDACAO DE AMPARO E DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA	49.007.458,45
72	FUNDACAO DE EMPREENDIMENTOS CIENTIFICOS E TECNOLOGICOS	48.652.231,56
73	SOCIEDADE AMIGOS DA CINEMATECA - SAC	48.500.587,00
74	CENTRO POPULAR DE FORMACAO DA JUVENTUDE	46.539.134,97
75	FUNDACAO GUIMARAES DUQUE	45.244.103,59
76	FUNDACAO DE DESENVOLVIMENTO DA UNICAMP FUNCAMP	44.481.897,36

77	CONSELHO NACIONAL DE SECRETARIOS DE SAUDE	44.215.142,29
78	FUNDACAO DE ENSINO E ENGENHARIA DE SANTA CATARINA	43.158.249,24
79	LIGA PARANAENSE DE COMBATE AO CANCER	42.764.370,83
80	FUNDACAO DELFIM MENDES SILVEIRA	42.447.322,01
81	FUNDACAO DE APOIO UNIVERSITARIO	40.564.252,52
82	AGÊNCIA BRASILEIRA DE DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL - ABDI	39.180.162,21
83	FUNDACAO CEARENSE DE PESQUISA E CULTURA	37.276.606,24
84	FUNDACAO CRISTIANO VARELLA	36.837.997,58
85	ACADEMIA BRASILEIRA DE CIENCIAS	35.635.129,00
86	FUNDACAO NAPOLEAO LAUREANO	35.261.551,35
87	CONFEDERACAO BRASILEIRA DO DESPORTO UNIVERSITARIO	34.590.244,41
88	INSTITUTO REALIZANDO O FUTURO	34.582.609,00
89	ASSOCIACAO DE ORIENTACAO AS COOPERATIVAS DO NORDESTE	34.492.556,14
90	FUNDACAO DE PESQUISA E ASSESSORAMENTO A INDUSTRIA	32.224.566,02
91	SOCIEDADE MARANHENSE DE DIREITOS HUMANOS	32.188.674,51
92	FUNDACAO DE APOIO A UNIVERSIDADE DO RIO GRANDE	31.294.472,78
93	SANTA CASA DE MISERICORDIA DE BELO HORIZONTE	30.893.549,25
94	FUNDACAO FACULDADE REGIONAL DE MEDICINA S J RIO PRETO	30.501.739,30
95	FUNDACAO DOUTOR AMARAL CARVALHO	30.477.299,71
96	FUNDACAO SANTA CASA DE MISERICORDIA DE FRANCA	29.532.543,39
97	FUNDACAO APOLONIO SALES DE DESENVOLVIMENTO EDUCACIONAL	27.733.849,68
98	FUNDACAO UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL	27.589.096,89
99	ASSOCIACAO NORTE PARANAENSE DE COMBATE AO CANCER	26.853.595,67
100	HOSPITAL DE CARIDADE SAO VICENTE DE PAULO	26.119.547,72
101	ASSOCIACAO OBRAS SOCIAIS IRMA DULCE	25.905.722,79
102	FACTI - FUNDACAO DE APOIO A CAPACITACAO EM TECNOLOGIA DA INFORMACAO	25.371.084,99
103	SANTA CASA DE MISERICORDIA DE CACHOEIRO DE ITAPEMIRIM	25.114.444,36
104	SENAT SERVICO NACIONAL DE APRENDIZAGEM DO TRANSPORTE	24.413.180,00
105	CASA DE SAUDE SANTA MARCELINA	24.223.247,96
106	ASSOCIACAO PRO ENSINO SUPERIOR EM NOVO HAMBURGO	24.103.800,59

107	AGÊNCIA DE PROMOÇÃO DE EXPORTAÇÕES DO BRASIL - APEX-BRASIL	24.057.762,95
108	FUNDAÇÃO PARA O DESENVOLVIMENTO DA UNESP - FUNDUNESP	23.922.546,55
109	FUNDAÇÃO PARA DESENVOLVIMENTO TECNOLÓGICO DA ENGENHARIA	23.881.897,07
110	FIOTEC - FUNDAÇÃO PARA O DESENVOLVIMENTO CIENTÍFICO E TECNOLÓGICO EM SAÚDE	23.432.792,50
111	ASSOCIAÇÃO CULTURAL E DE PESQUISA NOEL ROSA	22.993.179,90
112	SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DA BAHIA	22.374.048,49
113	CENTRO DE ESTUDOS AVANÇADOS DE PROMOÇÃO SOCIAL E AMBIENTAL	22.048.172,24
114	ASSOCIAÇÃO EVANGÉLICA BENEFICENTE ESPÍRITO-SANTENSE - AEBES	21.621.247,25
115	LIGA ALVARO BAHIA CONTRA A MORTALIDADE INFANTIL	21.521.428,88
116	CENTRO DE INOVAÇÃO E ENSAIOS PRE-CLÍNICOS	21.171.930,60
117	FUNDAÇÃO BUTANTAN	21.119.790,80
118	INSTITUTO KABU	21.042.458,14
119	ASSOCIAÇÃO FEMININA DE EDUCAÇÃO E COMBATE AO CANCER	20.986.987,36
120	NUCLEO DE GESTÃO DO PORTO DIGITAL	20.947.800,25
121	FUNDAÇÃO EUCLIDES DA CUNHA DE APOIO INSTITUCIONAL A UFF	20.895.555,02
122	ASSOCIAÇÃO DE COMBATE AO CANCER EM GOIAS	20.607.880,27
123	CONIF CONSELHO NACIONAL DAS INSTITUIÇÕES	20.478.821,85
124	FUNDAÇÃO INSTITUTO NACIONAL DE TELECOMUNICAÇÕES	20.328.989,03
125	FUNDAÇÃO DE APOIO E DESENVOLVIMENTO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DE MATO GROSSO	19.921.874,46
126	HOSPITAL EVANGÉLICO DE CACHOEIRO DE ITAPEMIRIM	19.857.712,88
127	REAL E BENEMÉRITA ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA DE BENEFICÊNCIA	19.769.661,41
128	IRMANDADE DA SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DE SÃO PAULO	19.437.284,07
129	FUNDAÇÃO CULTURAL E DE FOMENTO À PESQUISA, ENSINO, EXTENSÃO E INOVAÇÃO - FADEX	19.354.491,86
130	FAPESE FUNDAÇÃO DE APOIO À PESQUISA E EXTENSÃO DE SE	19.351.974,21
131	SOCIEDADE PERNAMBUCANA DE COMBATE AO CANCER	19.010.015,21
132	UNIAO NACIONAL DAS COOPERATIVAS DA AGRICULTURA FAMILIAR E ECONOMIA SOLIDÁRIA	18.930.075,00
133	FUNDAÇÃO DE ESTUDOS DO MAR	18.654.779,96
134	FUNDAÇÃO OSWALDO RAMOS	18.588.417,36

135	ASSOCIACAO HOSPITALAR DE PROT INFANCIA DR RAUL CARNEIRO	18.450.390,27
136	FUNDACAO DE AMPARO A PESQUISA E EXTENSAO UNIVERSITARIA	18.264.903,74
137	FUNDACAO DE APOIO A EDUCACAO, PESQUISA E DESENVOLVIMENTO CIENTÍFICO E TECNOLÓGICO DA UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANA	17.785.370,23
138	FUNDACAO UNIVERSIDADE DO OESTE DE SANTA CATARINA	17.744.641,07
139	INSTITUTO DAS PEQUENAS MISSIONARIAS DE MARIA IMACULADA	17.624.879,03
140	FUNDACAO DE APOIO E DESENVOLVIMENTO AO ENSINO, PESQUISA E EXTENSAO UNIVERSITARIA NO ACRE	17.589.078,08
141	FUNDACAO DE APOIO A TECNOLOGIA E CIENCIA	17.574.056,73
142	CRUZ VERMELHA BRASILEIRA - FILIAL MINAS GERAIS	17.550.311,18
143	SOCIEDADE CAMPINEIRA DE EDUCACAO E INSTRUCAO	17.096.970,73
144	INSTITUTO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO HUMANO	16.928.224,00
145	FUNDACAO DE APOIO AO INSTITUTO DE PESQUISAS TECNOLÓGICAS - FIPT	16.842.088,66
146	INSTITUTO CULTURA EM MOVIMENTO	16.707.238,00
147	ASSOCIACAO BRASILEIRA DAS INSTITUICOES DE PESQUISA TECNOLÓGICA E INOVACAO	16.659.058,44
148	INSTITUTO DE CANCER DE LONDRINA	16.631.069,53
149	FUNDACAO ESPÍRITO SANTENSE DE TECNOLOGIA - FEST	16.529.483,58
150	INSTITUTO PRESBITERIANO MACKENZIE	15.896.509,54
151	FUNDACAO MÉDICA DO RIO GRANDE DO SUL	15.071.268,80
152	INSTITUTO DE ESTUDOS PESQUISAS E PROJETOS DA UECE IEPRO	14.865.855,02
153	INSTITUTO ENSAIO ABERTO	14.817.765,36
154	INSTITUTO OLGA KOS DE INCLUSAO CULTURAL	14.761.144,98
155	ASSOCIACAO PESTALOZZI DE MACEIO	14.514.762,33
156	UNIAO OESTE PARANAENSE DE ESTUDOS E COMBATE AO CANCER	14.424.233,58
157	FUNDACAO DE APOIO A UNIVERSIDADE FEDERAL DE SAO PAULO	14.342.841,26
158	ASSOCIACAO PARQUE TECNOLÓGICO DE SAO JOSE DOS CAMPOS	14.263.878,51
159	ASSOCIACAO HUMANA POVO PARA POVO BRASIL	14.227.287,08
160	FUNDACAO EMPRESA ESCOLA DE ENGENHARIA DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL FEENG	14.226.641,44
161	REDE DE TECNOLOGIA E INOVACAO DO RIO DE JANEIRO	14.086.315,59

162	FUNDACAO ANTONIO JORGE DINO	13.728.092,31
163	INSTITUTO DE DESENVOLVIMENTO SOCIAL E HUMANO DO BRASIL - IDSH BRASIL	13.397.962,00
164	FUNDACAO GORCEIX	12.891.994,10
165	FUNDACAO UNIVERSITARIA DE DESENV DE EXTENSAO E PESQUISA	12.829.992,08
166	INSTITUTO SERVIR E QUALIFICAR CHAYA	12.675.670,97
167	COMITE PARAOLIMPICO BRASILEIRO	12.673.987,60
168	INSTITUTO DE DESENVOLVIMENTO SOCIOAMBIENTAL - IDS	12.253.711,00
169	FUNDACAO DE APOIO AO ENSINO, PESQUISA, EXTENSAO E INTERIORIZACAO DO IFAM	12.236.292,04
170	FUNDACAO UNIVERSITARIA DE CARDIOLOGIA	12.075.487,29
171	FUNDACAO DE APOIO A EDUCACAO E DESENVOLVIMENTO TECNOLÓGICO DE MINAS GERAIS - FUNDACAO CEFETMINAS	11.594.148,58
172	FUND DE APOIO AO ENSINO PESQ E ASSISTENCIA HCFMRPUSP	11.518.494,42
173	INSTITUTO PARA O DESENVOLVIMENTO DA CRIANCA E DO ADOLESCENTE PELA CULTURA E ESPORTE	11.480.142,54
174	INSTITUTO AGORA DE INOVACAO E EMPREENDEDORISMO	11.250.000,00
175	UNIAO NACIONAL DOS DIRIGENTES MUNICIPAIS DE EDUCACAO	10.382.600,00
176	INSTITUTO NACIONAL DE PESQUISAS OCEANICAS	10.000.000,00
177	FUNDACAO DE APOIO A PESQ. CIENTIF. TECN. DA UFRRJ	9.683.010,86
178	INSTITUTO CASA DA VILA	9.384.022,48
179	INSTITUTO WALFREDO GUEDES PEREIRA	9.139.147,37
180	FUNDACAO EDUCACIONAL LUCAS MACHADO FELUMA	8.791.259,29
181	FUNDACAO PADRE ALBINO	8.754.297,58
182	FUNDACAO SOUSANDRADE DE APOIO AO DESENVOL DA UFMA	8.409.873,22
183	CENTRAL DE COOPERATIVAS E EMPREENDIMIENTOS SOLIDARIOS DO BRASIL	8.339.175,00
184	FUNDACAO DE APOIO A FISICA E A QUIMICA	8.297.833,40
185	FUNDACAO JOSUE MONTELLO	8.242.525,69
186	FUNDACAO UNIVERSITAS DE ESTUDOS AMAZONICOS - F. UEA	7.995.395,97
187	FUNDACAO DE APOIO CIENTÍFICO E TECNOLÓGICO DO TOCANTINS	7.859.787,98
188	CENTRO DE DEFESA DOS DIREITOS DA CRIANCA E DO ADOLESCENTE	7.815.624,90
189	FUNDACAO RADIO E TELEVISAO EDUCATIVA DE UBERLANDIA	7.273.307,66

190	ASSOCIACAO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO SOCIAL E EDUCACAO CONTINUADA - ASMEC	7.199.937,99
191	INSTITUTO ECOVIDA	7.179.118,34
192	ASSOCIACAO CASA DO PAI - P.A. I	7.134.432,41
193	CASA DO MENOR SAO MIGUEL ARCANJO	6.988.370,00
194	INSTITUTO BRASIL ADENTRO	6.899.060,80
195	FUNDACAO PARA O INCREMENTO DA PESQUISA E DO APERFEICOAMENTO INDUSTRIAL	6.795.786,27
196	INSTITUTO INCA - INCLUSAO, CIDADANIA E ACAO	6.665.678,83
197	FUNDACAO DE APOIO A SERVICOS TECNICOS, ENSINO E FOMENTO A PESQUISAS - FUNDACAO ASTEF	6.482.518,99
198	INSTITUTO VLADIMIR HERZOG	6.373.251,00
199	FUNDACAO HEMOCENTRO DE RIBEIRAO PRETO	6.106.598,99
200	ASSOCIACAO CONGREGACAO DE SANTA CATARINA	6.071.640,08
201	ASSOCIACAO DE EDUCACAO ESPORTE CULTURA E ECONOMIA CRIATIVA-AECEC	5.960.798,98
202	FUNDACAO VALE DO TAQUARI DE EDUCACAO E DESENVOLVIMENTO SOCIAL - FUVATES	5.959.348,50
203	FUNDACAO DE APOIO AO DESENVOLVIMENTO DA UNIVERSIDADE ESTADUAL DE LONDRINA	5.933.747,53
204	CONFEDERACAO BRASILEIRA DE SALTOS ORNAMENTAIS	5.817.605,72
205	ASSOCIACAO DE PESQUISA E ENSINO EM SAUDE	5.814.604,00
206	INSTITUTO DE POLÍTICAS PUBLICAS BRASIL DIGITAL	5.802.299,72
207	FUNDACAO DE APOIO AO ENSINO, PESQUISA E EXTENSÃO DE ITAJUBA	5.791.991,25
208	CENTRO DE ESTUDOS ESPECIAIS E DESENVOLVIMENTO DE PROJETOS E PESQUISAS - CEESP	5.730.531,54
209	ORGANIZACAO POPULAR DE ARTICULACAO E ASSESSORIA	5.701.262,00
210	ASSOCIACAO DO LABORATORIO DE SISTEMAS INTEGRAVEIS TECNOLOGICO LSI-TEC	5.689.561,32
211	FUNDACAO DE INTEGRACAO AMAZONICA - FIAM	5.656.105,48
212	PROGRAMANDO O FUTURO	5.587.956,08
213	FUNDACAO DE INTEGRACAO, DESENVOLVIMENTO E EDUCACAO DO NOROESTE DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL - FIDENE	5.489.104,00
214	INSTITUTO ATHUS	5.429.204,31
215	INSTITUTO NOVA AGORA DE CIDADANIA - INAC	5.359.958,60
216	PASTORAL DA PESSOA IDOSA	5.197.555,84
217	AGÊNCIA DE DESENVOLVIMENTO SUSTENTAVEL DO SERIDO	4.945.127,50
218	CENTRO DE ASSESSORIA MULTIPROFISSIONAL	4.799.812,25
219	SOCIEDADE BENEFICENTE SAO CAMILO	4.763.933,94

220	FEDERACAO DAS ASSOCIACOES PESTALOZZI DE ALAGOAS	4.540.000,00
221	INSTITUTO CULTURAL, EDUCACIONAL E DE CAPACITACAO PROFISSIONAL - ICECAP	4.500.000,00
222	INSTITUTO DE PESQUISAS EM TECNOLOGIA E INOVACAO - IPTI	4.384.000,00
223	ASSOCIACAO BRASILEIRA DE DIRIGENTES DE INSTITUICOES DE EDUCACAO SUPERIOR PARA A COOPERACAO INTERNACIONAL	4.236.988,99
224	INSTITUTO RECICLANDO O FUTURO - RECICLANDO O FUTURO	4.179.209,00
225	A.B.P.N-ASSOCIACAO BENEFICENTE PROJETO NORDESTE	4.117.155,88
226	INSTITUTO SOCIAL SE LIGA	4.039.364,97
227	ASSOCIACAO MORIA	3.999.558,68
228	ASSOCIACAO NACIONAL DE EQUOTERAPIA ANDE BRASIL	3.977.298,32
229	FUNDACAO PARA O DESENVOLVIMENTO DA CIENCIA, TECNOLOGIA E INOVACAO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE - FUNCITERN	3.903.740,36
230	CENTRO DE ESTUDOS E ASSESSORIA-CEA	3.872.548,00
231	FUNDACAO REGIONAL INTEGRADA	3.862.758,69
232	UNIAO DOS MORADORES DA PARTE NORTE DE SANTA MARGARIDA	3.767.377,00
233	INSTITUTO MAOS SOLIDARIAS	3.738.314,39
234	FUNDACAO PARQUE TECNOLOGICO ITAIPU - BRASIL	3.647.987,08
235	INSTITUTO TIAGO CAMILO	3.600.000,00
236	INSTITUTO DE ASSISTENCIA E PROTECAO SOCIAL	3.598.388,00
237	FUNDACAO UNIVERSIDADE DO VALE DO ITAJAI	3.442.526,10
238	NUCLEO COMUNITARIO E CULTURAL DE BELEM NOVO	3.433.852,50
239	INSTITUTO DE DESENVOLVIMENTO SOCIAL E APOIO A MULHER PARAENSE	3.407.209,00
240	FUNDACAO DE APOIO AO ENSINO, PESQUISA E EXTENSAO - FAPEAD	3.263.167,85
241	FUNDACAO EDUCACIONAL DA REGIAO DE JOINVILLE	3.175.871,21
242	ASSOCIACAO BIOTEC AMAZONIA	3.074.361,72
243	ASSOCIACAO COMUNITARIA BENEFICENTE FE E ESPERANCA	3.070.000,00
244	FUNDACAO INOVERSASUL	3.054.372,71
245	CONFEDERACAO BRASILEIRA DE TIRO ESPORTIVO	2.931.173,39
246	INSTITUTO MORAL ORDEM PROGRESSO - IMOP	2.900.000,00
247	FUNDACAO EDUCACIONAL DE CRICIUMA	2.851.861,56
248	CONFEDERACAO BRASILEIRA DE REMO	2.827.169,04

249	FUNDACAO DE EDUCACAO, ARTES E CULTURA - FUNDAC	2.777.850,75
250	ASSOCIACAO EDUCARTE	2.750.000,00
251	LIGA CANDANGA DE FUTSAL DO DISTRITO FEDERAL	2.678.559,00
252	CENTRO DE ARTICULACAO DE POPULACOES MARGINALIZADAS-CEAP	2.674.990,54
253	INSTITUTO DNA	2.590.189,50
254	CENTRO DE ESTUDOS PARA O DESENVOLVIMENTO DA CIDADE - MARKA	2.560.000,00
255	INSTITUTO RECRIAR VIDAS	2.527.609,00
256	INSTITUTO DE PESQUISA E MEMORIA PRETOS NOVOS	2.519.999,18
257	INSTITUTO VIDA RENOVADA	2.517.052,00
258	SOCIEDADE GOIANA DE CULTURA	2.506.084,57
259	INSTITUTO MAIS HUMANOS	2.466.890,00
260	FUNDACAO DOM AGUIRRE	2.454.692,75
261	FUNDACAO FACEV	2.453.344,30
262	FUNDACAO DE ENSINO E PESQUISA DE UBERABA	2.364.057,64
263	ASSOCIACAO DESPORTIVA DE FUTSAL DO DISTRITO FEDERAL - ADEF/DF	2.325.000,00
264	CONFEDERACAO BRASILEIRA DE VELA	2.258.208,13
265	INSTITUTO BOMBEIROS DE RESPONSABILIDADE SOCIAL	2.249.829,38
266	SOCIEDADE ASSISTENCIAL SARAVIDA	2.246.660,00
267	ASSOCIACAO DESPORTIVA AS MINAS BRASILIA DE FUTEBOL FEMININO DO DISTRITO FEDERAL	2.242.396,00
268	INSTITUTO TECNICO DESPORTIVO ATITUDE	2.199.677,23
269	CENTRO DE DESENVOLVIMENTO DESPORTIVO ESPORTVAL FUT ART	2.186.854,00
270	FUNDACAO DE APOIO A EDUCACAO E AO DESENVOLVIMENTO TECNOLÓGICO DO RN	2.183.765,54
271	FRENTE DE ASSISTENCIA A CRIANCA CARENTE	2.149.737,00
272	INSTITUTO SOCIOLOGICO DE MATO GROSSO	2.116.363,00
273	AGÊNCIA DE INICIATIVAS CIDADAS	2.106.430,74
274	INSTITUTO MOVER DA VIDA I.M. V	2.070.000,00
275	CASA DE NOSSA SENHORA DA PAZ ACAA SOCIAL FRANCISCANA	2.052.617,66
276	COMUNIDADE TERAPEUTICA SAO JOSE	2.008.991,00
277	ASSOCIACAO DE INTERVENCAO FAMILIAR DO ESPÍRITO SANTO - INTERFAMI	2.000.000,00
278	INSTITUTO MENINOS POR DO SOL-IMP	1.934.984,88
279	FUNDACAO UNIVERSIDADE PARA O DESENVOLVIMENTO DO ALTO VALE DO ITAJAI - UNIDAVI -	1.918.403,77
280	ASSOCIACAO DE PAIS E AMIGOS DOS EXCEPCIONAIS DE S PAULO	1.913.143,87

281	FUNDACAO DE APOIO A UNIVERSIDADE MUNICIPAL DE SAO CAETANO DO SUL - FAUSCS	1.854.856,31
282	FUNDACAO AMAZONICA DE AMPARO A PESQUISA E DESENVOLVIMENTO TECNOLÓGICO DESEMBARGADOR PAULO DOS ANJOS FEITOZA	1.839.023,98
283	CENTRO DE DESENVOLVIMENTO AGROECOLÓGICO SABIA	1.750.000,00
284	ASSOCIACAO DE PAIS E AMIGOS DOS EXCEPCIONAIS DE BELO HORIZONTE - APAE BH	1.704.952,61
285	FUNDACAO DE APOIO AO ENSINO, A PESQUISA E A EXTENSÃO DO INSTITUTO FEDERAL DE EDUCACAO CIENCIA E TECNOLOGIA DO CEARA - FAIFCE	1.692.582,19
286	CENTRO DE ESTUDOS E PESQUISAS FORMACAO E BRIGADA AMBIENTAL MARCOS JORDAO - CEBAM (BMA)	1.640.445,00
287	INSTITUTO ACTYON SOCIAL	1.629.209,00
288	OBRA SOCIAL N S DA GLORIA FAZENDA DA ESPERANCA	1.611.988,00
289	FEDERACAO DE BODYBOARDING DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO	1.570.000,00
290	FEDERACAO MINEIRA DE VOLEIBOL	1.563.000,00
291	INSTITUTO BRASILEIRO DE PESQUISA CLÍNICA THOMAZ DE CARVALHO - IBPC	1.559.980,00
292	ASSOCIACAO COMUNITARIA NOVO ESTRELA III	1.500.000,00
293	INSTITUTO DE ESPORTES	1.459.881,24
294	NUCLEO SOCIAL BEM VIVER	1.414.603,00
295	INSTITUTO DESENVOLVIMENTO ESTRATEGIA E CONHECIMENTO - IDESCO	1.396.880,00
296	ACADEMIA BRASILEIRA DE CANOAGEM - ABRACAN	1.385.241,64
297	ASSOCIACAO CULTURAL DE RENOVACAO TECNOLÓGICA SOROCABANA	1.379.963,04
298	INSTITUTO DE ASSISTENCIA A CRIANCA E AO ADOLESCENTE SANTO ANTONIO	1.316.532,37
299	ASSOCIACAO DOS AMIGOS NO COMBATE A EXCLUSAO SOCIAL	1.314.601,70
300	IPE - INSTITUTO DE PESQUISAS ECOLOGICAS	1.300.000,00
301	FEDERACAO NACIONAL DAS ASSOCIACOES PESTALOZZI-FENAPESTALOZZI	1.299.999,35
302	INSTITUTO IRMA DOROTHY- IRDA	1.284.145,00
303	FUNDACAO DE APOIO AO HEMOAM - SANGUE NATIVO	1.270.439,13
304	FUNDACAO DE APOIO AO DESENVOLVIMENTO INSTITUCIONAL, CIENTÍFICO E TECNOLÓGICO DA UNIVERSIDADE ESTADUAL DE PONTA GROSSA - FAUEPG	1.261.587,66
305	FEDERACAO DE VOLEI DO DISTRITO FEDERAL	1.260.000,00
306	INSTITUTO AJUDAR NAO DOI	1.254.999,64
307	ASSOCIACAO MUNDO MODERNO DE FUTSAL	1.250.000,00

308	CENTRO DE ATLETISMO DE SOBRADINHO	1.249.994,16
309	ASSOCIACAO DESPORTIVA CENTRO OLIMPICO	1.146.360,00
310	ASSOCIACAO JUNTOS PODEMOS +	1.144.434,00
311	INSTITUTO ESPORTIVO E SOCIAL	1.134.826,00
312	INSTITUTO D'OR DE PESQUISA E ENSINO	1.124.875,60
313	INSTITUTO FORTALECER BRASIL	1.114.523,60
314	INSTITUTO OLGA KOS BRASILIA	1.080.000,00
315	FEDERACAO UNIVERSITARIA DE ESPORTES CAPIXABA	1.019.999,98
316	CONFEDERACAO BRASILEIRA DE TRIATHLON	1.010.697,50
317	INSTITUTO SOBRADINHENSE DE DESENVOLVIMENTO SOCIAL - ISDS	1.002.233,02
318	ASSOCIACAO DOS MORADORES DO BAIRRO JOAO ROMAO	1.000.400,00
319	ACADEMIA NACIONAL DE MEDICINA	1.000.000,00
320	ALDEIA DO FUTURO - ASSOCIACAO PARA MELHORIA DA CONDICAO DA POPULACAO CARENTE	1.000.000,00
321	ASSOCIACAO UNIAO DE JOVENS VICENTE PINZON	1.000.000,00
322	CENTRO DE CAPACITACAO E ASSESSORIA DA MULHER - ELO FEMINISTA	1.000.000,00
323	CARITAS BRASILEIRA	938.089,00
324	ASSOCIACAO GRITO DOS EXCLUIDOS CONTINENTAL	725.841,00
325	FASE FEDERACAO DE ORGAOS PARA ASSIST SOCIAL E EDUCAC	500.000,00
326	FUNDACAO ARAUCARIA	500.000,00
327	ALDEIAS INFANTIS SOS BRASIL	355.505,11
TOTAL		37.162.130.453,09
Fonte: Portal da Transparência do Governo Federal.		

APÊNDICE B – TABELA 13 - REPASSES POR REGIÃO

TABELA 13: REPASSES POR REGIÕES							
PERÍODO DE 2016 A 2023							
ANO	SUDESTE	CENTRO OESTE	NORDESTE	SUL	NORTE	TOTAL	AV%
2016	2.219	1.183	374	232	61	4.069	10,95%
2017	1.555	628	258	197	34	2.672	7,19%
2018	1.872	758	305	162	41	3.137	8,44%
2019	1.576	432	269	212	37	2.525	6,79%
2020	2.774	397	270	165	30	3.636	9,79%
2021	2.903	501	265	125	21	3.815	10,27%
2022	4.075	2.265	389	178	59	6.966	18,74%
2023	5.540	3.701	730	266	105	10.342	27,83%
TOTAL	22.513	9.864	2.861	1.538	387	37.162	100%

Elaboração própria, com dados extraídos do portal da transparência do governo federal.

Valores em milhares e centavos não considerados.

APÊNDICE C – TABELA 14 - REPASSES POR UNIDADE FEDERATIVA

TABELA 14: REPASSES POR UNIDADE FEDERATIVA		
ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS SELECIONADAS PARA A PESQUISA		
PERÍODO DE 2016 A 2023		
UF	REPASSE (R\$)	AV%
SP	12.454.619.548,02	33,51%
DF	7.322.760.067,08	19,70%
RJ	6.591.022.719,38	17,74%
MG	3.357.196.675,31	9,03%
MS	2.489.507.586,35	6,70%
PE	1.701.316.685,47	4,58%
PR	846.008.976,43	2,28%
RS	513.808.460,93	1,38%
MA	334.621.232,97	0,90%
RN	257.583.076,02	0,69%
AM	243.609.480,91	0,66%
PB	220.279.114,19	0,59%
SC	177.786.243,08	0,48%
PI	113.566.574,50	0,31%
ES	109.949.875,41	0,30%
PA	106.235.765,03	0,29%
BA	104.876.343,12	0,28%
CE	71.891.692,74	0,19%
AL	33.168.899,41	0,09%
MT	28.703.916,29	0,08%
SE	23.735.974,21	0,06%
GO	23.113.964,84	0,06%
AC	19.201.066,08	0,05%
TO	10.387.396,98	0,03%
AP	7.179.118,34	0,02%
TOTAL	37.162.130.453,09	100%

Elaboração própria, com dados extraídos do portal da transparência do governo federal.

APÊNDICE D – TABELA 15 – ENTIDADES - 100% DA ITG 2002/12

TABELA 15: ENTIDADES COM 100% DE CUMPRIMENTO DA ITG 2002/12				
UF	NOME FAVORECIDO	REPASSE	GESTOR	IDADE DA ENTIDADE
SP	FUNDACAO AGÊNCIA DAS BACIAS HIDROGRAFICAS DOS RIOS PIRACICABA, CAPIVARI E JUNDIAI	145.377.302,21	HOMEM	14
RN	INSTITUTO DE ENSINO E PESQUISA ALBERTO SANTOS DUMONT	144.960.285,50	HOMEM	11
RJ	FUNDACAO DE APOIO AO DESENVOLVIMENTO DA COMPUTACAO CIENTIFICA - FACC	141.057.149,76	HOMEM	20
SP	FUNDACAO ZERBINI	139.303.561,05	HOMEM	24
SP	IRMANDADE DA SANTA CASA DE ANDRADINA	138.495.692,07	HOMEM	59
MG	FUNDACAO ARTHUR BERNARDES	137.426.379,72	HOMEM	45
SP	FUNDACAO PIO XII SP	116.975.884,14	HOMEM	57
PR	PASTORAL DA CRIANCA	102.915.449,24	MULHER	29
DF	CAIXA DE ASSISTENCIA A SAUDE DOS EMPREGADOS DA CODEVASF	91.622.620,82	MULHER	24
DF	CONFEDERACAO BRASILEIRA DO DESPORTO ESCOLAR	68.408.536,75	HOMEM	24
ES	SANTA CASA DE MISERICORDIA DE CACHOEIRO DE ITAPEMIRIM	25.114.444,36	HOMEM	57
SC	FUNDACAO DE AMPARO A PESQUISA E EXTENSAO UNIVERSITARIA	18.264.903,74	HOMEM	47
SP	INSTITUTO DAS PEQUENAS MISSIONARIAS DE MARIA IMACULADA	17.624.879,03	MULHER	57
MG	INSTITUTO DAS PEQUENAS MISSIONARIAS DE MARIA IMACULADA	5.008.279,80	MULHER	57
SC	INSTITUTO DAS PEQUENAS MISSIONARIAS DE MARIA IMACULADA	4.023.469,96	MULHER	57
Elaborado pela autora.				