

**UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS - UNISINOS  
UNIDADE ACADÊMICA DE GRADUAÇÃO  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**CRISELEM GOMES MEDEIROS**

**A RELEVÂNCIA DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL SOB A ÓTICA  
DE GESTORES DE ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR**

**Porto Alegre  
2018**

CRISELEM GOMES MEDEIROS

A RELEVÂNCIA DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL SOB A ÓTICA  
DE GESTORES DE ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR

Trabalho de Conclusão de Curso  
apresentado como requisito parcial para  
obtenção do título de Bacharel em  
Ciências Contábeis, pelo Curso de  
Ciências Contábeis da Universidade do  
Vale do Rio dos Sinos - UNISINOS

Orientadora: Prof<sup>ª</sup>. Dra. Charline Barbosa Pires

Porto Alegre

2018

Dedico este trabalho ao meu marido Fernando Tavares e aos meus filhos Arthur e Matheus pelo amor e carinho.

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço a Deus, por me dar força e determinação para que eu realizasse o meu sonho.

Ao meu marido Fernando, que em todos os momentos esteve ao meu lado, me incentivando e acreditando em mim, me forneceu todo o apoio e suporte necessários para que com dois filhos pequenos eu conseguisse concluir o meu trabalho.

Aos meus filhos Arthur e Matheus que mesmo sentindo a minha falta nos momentos de estudo, se esforçaram para compreender e me deram amor e incentivo, vibrando muitas vezes com minhas conquistas.

A toda minha família pelo incentivo, força e por acreditarem que eu era capaz.

À minha orientadora, Prof<sup>a</sup>. Dra. Charline Barbosa Pires, por acreditar no meu projeto e me guiar nesse momento tão importante. Obrigada pela dedicação, paciência, conselhos e ensinamentos que tornaram possível a conclusão desta etapa.

“Nunca se afaste de seus sonhos, pois se eles se forem,  
você continuará vivendo, mas terá deixado de existir”.

Charles Chaplin

## RESUMO

Esta pesquisa teve como objetivo descrever a relevância da contabilidade sob a ótica de gestores de fundações de direito privado localizadas em Porto Alegre – RS. Para alcançar o seu propósito, encaminhou-se um questionário para 81 fundações, onde se obteve 39 respostas que compõem a amostra. Os dados foram tabulados no Excel e os resultados analisados por meio de técnicas de estatística descritiva. A partir da análise realizada foi possível verificar que os gestores consideram a contabilidade como uma aliada à gestão e que utilizam as demonstrações contábeis para a tomada de decisão. Os respondentes apontaram, ainda, que a informação contábil já influenciou efetivamente alguma decisão na entidade. Os gestores também se mostraram satisfeitos com os serviços prestados pelos contadores e indicaram o desejo de receberem relatórios extras relevantes para a gestão da organização. Conclui-se que a contabilidade é utilizada no processo de gestão das fundações pesquisadas, possuindo um papel relevante não só para a tomada de decisão, mas também para a prestação de contas.

**Palavras-chave:** Terceiro setor. Fundações. Contabilidade. Gestão. Prestação de contas.

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Conjunção dos setores (modelo trissetorial) .....	17
Figura 2 - Características qualitativas das demonstrações contábeis .....	29

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Entidades do Terceiro Setor conforme aspecto legal .....	21
Quadro 2 – Características das entidades sem fins lucrativos .....	23
Quadro 3 – Principais características das fundações.....	36
Quadro 4 – Estudos empíricos sobre o tema .....	41
Quadro 5 – Cargo do respondente.....	52
Quadro 6 – Justificativa dada em relação à resposta da Questão 6 .....	56
Quadro 7 – Outras fontes de recursos .....	63
Quadro 8 – Recursos disponíveis para o desempenho das atividades .....	64
Quadro 9 – Outras respostas Questão 14.....	65
Quadro 10 – Outras respostas Questão 30.....	85

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Grau de instrução dos respondentes .....	51
Tabela 2 - Área de formação dos respondentes .....	52
Tabela 3 – Tempo de atuação na entidade .....	54
Tabela 4 – Tipo de vínculo com a organização .....	55
Tabela 5 – Percepção dos respondentes sobre a contabilidade .....	55
Tabela 6 - Área de atuação da fundação .....	59
Tabela 7 – Entidades que contam com o auxílio de voluntários.....	60
Tabela 8 – Tempo de atuação da fundação .....	61
Tabela 9 – Montante de receitas no ano de 2017 .....	61
Tabela 10 – Fonte dos recursos.....	62
Tabela 11 – Recursos disponíveis para o desempenho das atividades.....	64
Tabela 12 – Desejo de ampliar as atividades desempenhadas .....	65
Tabela 13 – Desejo/necessidade de aumentar a captação de recursos .....	67
Tabela 14 – Títulos das entidades .....	68
Tabela 15 – Demonstrações elaboradas pela contabilidade.....	69
Tabela 16 – Frequência com que são disponibilizadas as demonstrações contábeis .....	70
Tabela 17 – Finalidade da prestação para a fundação .....	71
Tabela 18 – Divulgação da prestação de contas.....	73
Tabela 19 – A contabilidade e a prestação de contas.....	74
Tabela 20 – Informação contábil e gestão.....	75
Tabela 21 – Contabilidade no processo de tomada de decisão .....	77
Tabela 22 – Demonstrações utilizadas na tomada de decisão .....	78
Tabela 23 – Influência da informação contábil na tomada de decisão .....	79
Tabela 24 – Forma de realização da contabilidade da organização .....	81
Tabela 25 – Grau de satisfação com o apoio prestado pelo contador .....	82
Tabela 26 – Grau de satisfação em relação às demonstrações elaboradas pelo contador .....	83
Tabela 27 – Grau de satisfação em relação ao conhecimento e preparo do Contador para atuar junto ao Terceiro Setor.....	84
Tabela 28 – Possibilidades de melhoria na atuação do contador .....	85

**LISTA DE SIGLAS**

IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
MPE-RS	Ministério Público do Estado do Rio Grande do Sul
ONGs	Organizações Não Governamentais
OSCIP	Organização da Sociedade Civil de Interesse Público
CEBAS	Entidade Beneficente de Assistência Social
OS	Organização Social
CRC-RS	Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do sul
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CF	Constituição Federal
PIB	Produto Interno Bruto
NBC TG	Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Geral
ITG	Interpretação Técnica Geral
IFRS	International Financial Reporting Standards
SICAP	Sistema de Cadastro e Prestação de Contas
MP	Ministério Público
RFB	Receita Federal do Brasil
FGTS	Fundo de Garantia do Tempo de Serviço
CEF	Caixa Econômica Federal
TST	Tribunal Superior do Trabalho
RAIS	Relação Anual de Informações Sociais
CNPJ	Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica
PDF	Portable Document Format
CAPES	Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior
ASAA	Advances in Scientific and Applied Accounting
UPF	Utilidade Pública Federal
RS	Rio Grande do Sul
DRE	Demonstração do Resultado do Exercício
DMPL	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
DFC	Demonstração dos Fluxos de Caixa

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	<b>11</b>
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA .....	11
1.2 OBJETIVOS .....	12
<b>1.2.1 Objetivo Geral</b> .....	<b>12</b>
<b>1.2.2 Objetivos Específicos</b> .....	<b>13</b>
1.3 DELIMITAÇÃO DO TEMA.....	13
1.4 JUSTIFICATIVA .....	13
1.5 ESTRUTURA DO ESTUDO .....	15
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b> .....	<b>16</b>
2.1 TERCEIRO SETOR.....	16
<b>2.1.1 Conceitos e Características do Terceiro Setor</b> .....	<b>16</b>
<b>2.1.2 Importância das Entidades do Terceiro Setor</b> .....	<b>24</b>
2.2 CONTABILIDADE NO TERCEIRO SETOR .....	27
<b>2.2.1 Escrituração Contábil</b> .....	<b>27</b>
<b>2.2.2 Informação Contábil e o Processo de Decisão</b> .....	<b>29</b>
<b>2.2.3 Informação Contábil, Transparência e Sustentabilidade</b> .....	<b>31</b>
2.3 FUNDAÇÕES E MINISTÉRIO PÚBLICO .....	35
<b>2.3.1 Prestação de contas e exigências legais</b> .....	<b>39</b>
2.4 ESTUDOS EMPÍRICOS SOBRE O TEMA.....	40
<b>3 METODOLOGIA</b> .....	<b>47</b>
3.1 CLASSIFICAÇÃO.....	47
3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA .....	48
3.3 COLETA, TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS.....	48
3.4 LIMITAÇÃO DO MÉTODO .....	50
<b>4 ANÁLISE DOS RESULTADOS</b> .....	<b>51</b>
4.1 DADOS DOS RESPONDENTES .....	51
4.2 DADOS DAS FUNDAÇÕES.....	58
4.3 DADOS SOBRE A CONTABILIDADE E A PRESTAÇÃO DE CONTAS .....	69
4.4 RELAÇÃO ENTRE O CONTADOR E A ORGANIZAÇÃO.....	81
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	<b>88</b>
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	<b>90</b>
<b>APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO</b> .....	<b>95</b>

## 1 INTRODUÇÃO

Neste capítulo é apresentada a contextualização do tema e o problema de pesquisa, assim como o objetivo geral e os específicos, a delimitação do tema, a justificada e, por fim, a estrutura do estudo.

### 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA

O contexto econômico brasileiro é dividido em três setores. O primeiro setor é o governo, que administra o patrimônio público com a finalidade de atender aos interesses públicos, o segundo setor é composto pelas empresas privadas, as quais visam ao lucro, já o terceiro setor é constituído por organizações de iniciativa privada, que prestam serviços de caráter público com finalidades não lucrativas. (CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL (CRC-RS), 2016).

O terceiro setor abrange um leque de entidades e surgiu para atender e suprir deficiências do estado, prestando serviços principalmente nas áreas de saúde, assistência social, educação e cultura. Estas organizações desenvolvem programas e projetos com o intuito de atender as carências da sociedade, buscam nas suas diversas áreas promover o bem social e propiciar às pessoas envolvidas desenvolvimento pessoal, saúde, educação, cultura, cidadania, espírito comunitário, aprimoramento de aptidões e capacidades, etc. (CORDEIRO NETO, 2013; MAÑAS; MEDEIROS, 2012; SANTOS; SILVA, 2008).

As fundações de direito privado estão incluídas nesse contexto, uma vez que são constituídas a partir de um patrimônio privado destinado à execução de finalidades públicas e sociais. Possuem um importante papel perante a sociedade, pois propiciam, através de seus bens e colaboradores, serviços sociais e de utilidade pública a todas as pessoas que necessitam.

Essas entidades, assim como as demais organizações do terceiro setor, precisam de recursos para desenvolver suas atividades e atingir seus objetivos de maneira eficiente e eficaz, proporcionando benefícios à comunidade ou sociedade atendida. Ocorre que existem muitas instituições sem fins lucrativos, pois, de acordo como o levantamento realizado pelo IBGE em 2010, existem no Brasil 556.846 unidades locais de entidades sem fins lucrativos (INSTITUTO BRASILEIRO DE

GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE), 2010), o que torna a captação de recursos um desafio para essas organizações.

Nesse sentido, para serem competitivas e sustentáveis, essas entidades precisam trabalhar com transparência e responsabilidade, requisitos importantes para sua sobrevivência. Transparência do que realmente está sendo trabalhado e alcançado, das pessoas atendidas, dos programas e projetos desenvolvidos. Evidenciar a captação e aplicação dos recursos pode proporcionar credibilidade e legitimidade da gestão de uma organização perante a sociedade. Frente a isso, devem apresentar a todos os interessados seus resultados de forma detalhada e clara.

Nesse contexto surge a contabilidade, ciência social que tem papel relevante em todos os setores representativos da sociedade e tem como objetivo principal informar seus diversos usuários a respeito da situação econômico-financeira da organização, de forma clara, precisa e tempestiva, gerando relatórios, pareceres e demonstrações contábeis.

Assim como ocorre nos demais setores da economia, a contabilidade no terceiro setor se torna relevante não apenas do ponto de vista legal, mas como ferramenta de gestão, fornecendo informações que orientem o planejamento de ações a serem desenvolvidas, bem como auxiliem os gestores na tomada de decisão. Também se torna indispensável instrumento na prestação de contas e apresentação de resultados perante os doadores, conselhos internos, colaboradores e sociedade, principal interessada e beneficiada pelo sucesso dessas instituições.

Diante do contexto exposto, surge como questionamento desta pesquisa: Qual a relevância da contabilidade sob a ótica de gestores de fundações de direito privado localizadas na cidade de Porto Alegre (RS)?

## 1.2 OBJETIVOS

### 1.2.1 Objetivo Geral

Tendo em vista o problema de pesquisa, o objetivo geral deste estudo é descrever a relevância da contabilidade sob a ótica de gestores de fundações de direito privado localizadas na cidade de Porto Alegre (RS).

### 1.2.2 Objetivos Específicos

Para desenvolver este estudo e alcançar o objetivo geral desta pesquisa, os seguintes objetivos específicos foram estabelecidos:

- a) caracterizar os respondentes e as fundações que fazem parte da amostra;
- b) identificar as demonstrações contábeis disponibilizadas aos gestores das fundações pesquisadas;
- c) verificar a participação da contabilidade no processo de gestão e de tomada de decisão, bem como na prestação de contas das entidades pesquisadas perante os doadores, fiscalizadores e sociedade;
- d) compreender a relação do contador com a organização.

### 1.3 DELIMITAÇÃO DO TEMA

Esta pesquisa buscou descrever a relevância da contabilidade sob a ótica de gestores de fundações privadas localizadas na cidade de Porto Alegre (RS). Sendo assim, não foi abordada neste estudo a relação da contabilidade com os contadores e outros usuários externos. Também não foi foco deste trabalho o nível de evidenciação das demonstrações contábeis e da prestação de contas, bem como o atendimento às normas brasileiras de contabilidade e demais leis, as isenções e benefícios tributários também não foram analisados. Salienta-se, ainda, que outras instituições do terceiro setor não foram consideradas nesta pesquisa, como as associações, as organizações religiosas, sindicatos, confederações e os partidos políticos.

### 1.4 JUSTIFICATIVA

O Terceiro Setor é composto por diversas instituições como associações, fundações, partidos políticos e organizações religiosas. Atualmente, essas entidades estão presentes de forma relevante na nossa sociedade, uma vez que atendem deficiências apresentadas pelo Estado, que não consegue suprir todas as demandas sociais da população. (CARNEIRO; OLIVEIRA; TORRES; 2011; CRC-RS, 2016; SANTOS; SILVA, 2008).

Da mesma forma, as fundações estão presentes de maneira significativa na sociedade e têm desempenhado atividades de interesse público e social nas áreas de assistência social, cultura, educação, saúde, meio ambiente, pesquisa científica e religião. Sua relevância não se dá só no âmbito social, mas também no econômico, através de movimentação dos recursos e geração de emprego, pois conforme pesquisa realizada pelo IBGE, as fundações no Brasil empregavam em 2010 aproximadamente de 330 mil pessoas (IBGE, 2010).

Apesar de tal importância, essas organizações necessitam evoluir no que diz respeito à transparência e profissionalização. Soma-se o fato de haver necessidade de profissionais habilitados para atuar no terceiro setor. (CRC-RS, 2016; SILVEIRA; BORBA; ROVER, 2008; SOUZA, 2013).

Nesse sentido, Mañas e Medeiros (2012, p. 26) afirmam que

Não resta dúvida de que os recursos só podem ser aplicados de maneira eficiente se realmente contarem com projetos e programas provenientes de uma visão sistêmica e racional, o que vem exigir, pessoal habilitado, detentor de conhecimentos capazes de possibilitar ação gerencial e administrativa eficaz, bem como transparência na prestação de contas.

Adicionalmente, cabe destacar que os estudos sobre este tema ainda são reduzidos, principalmente se comparados ao primeiro e segundo setores. Complementando, Panceri (2001, p. 238) conclui que “A literatura existente sobre a gestão no terceiro setor ainda é incipiente para dar conta dos desafios vividos por tais organizações no seu cotidiano, havendo necessidade de maior investimento teórico nessa área”. Isso ficou demonstrado na pesquisa dos estudos empíricos deste trabalho, onde se constatou que poucos trabalhos foram publicados sobre o tema nos últimos cinco anos.

Diante do exposto, e do número significativo de fundações na cidade de Porto Alegre, 95 conforme relação fornecida pelo MPE-RS, esta pesquisa se justifica, uma vez que pretende examinar a relação da contabilidade com os gestores dessas fundações, principalmente no que se refere à utilização da informação contábil no processo de gestão dessas organizações, ponto importante a ser observado quando se considera a sustentabilidade dessas entidades. Esta pesquisa também se mostra relevante, pois se descreve como ocorre a utilização da contabilidade dentro dessas organizações, bem como entender como se dá a prestação de contas perante a sociedade, principal beneficiada pelo sucesso das entidades do terceiro setor. Este

estudo também busca compreender a relação do contador com as organizações pesquisadas, com foco no grau de satisfação dos gestores em relação aos serviços prestados pelos profissionais da contabilidade. Por fim, mas não menos importante, este estudo almeja contribuir com o avanço da literatura sobre o terceiro setor, trazendo resultados que ajudem a expandir a compreensão sobre a relevância da contabilidade em entidades sem fins lucrativos.

## 1.5 ESTRUTURA DO ESTUDO

Este estudo está dividido em cinco capítulos, no capítulo um se apresenta a introdução, onde se contextualiza o terceiro setor, sua relevância para a sociedade e a contabilidade como aliada na gestão e na evidenciação dos resultados. Ainda como introdução, se apresenta o problema de pesquisa, o objetivo geral e os específicos, bem como a justificativa do estudo.

O capítulo dois traz o referencial teórico do trabalho, abordando o terceiro setor, seus conceitos, características e importância. Também é feito um levantamento da literatura que trata sobre a contabilidade do terceiro setor, escrituração contábil nessas organizações, assim como a transparência, processo de tomada de decisão e sustentabilidade das organizações que compõe o terceiro setor, por fim são apresentadas as referências sobre as fundações, Ministério Público e prestação de contas.

O terceiro capítulo trata da metodologia de pesquisa que foi adotada para a realização deste estudo, descrevendo a classificação da pesquisa, a população e amostra, bem como a coleta, o tratamento e análise dos dados, e por fim a limitação do método.

O quarto capítulo apresenta a análise e discussão dos dados, os quais foram organizados na forma de tabela com o objetivo de facilitar a análise e interpretação dos resultados obtidos com as repostas do questionário (Apêndice 1).

O quinto capítulo encerra este estudo com a apresentação das conclusões, referências utilizadas e apêndices.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

Aqui aborda-se o referencial teórico utilizado neste trabalho, explanando o terceiro setor, seus conceitos e características, bem como a classificação das entidades que compõe o setor. Também são apresentadas referências sobre a contabilidade aplicada às entidades sem finalidade lucrativa, a relação entre informação contábil, transparência, sustentabilidade e prestação de contas e, por fim, abordam-se as fundações e Ministério Público.

### **2.1 TERCEIRO SETOR**

Entender o que é o terceiro setor, sua relevância para a sociedade e conhecer as entidades que o compõe é importante para qualquer pessoa que esteja interessada pelo assunto. Assim, a seguir, são elencadas as principais referências que abordam este tema.

#### **2.1.1 Conceitos e Características do Terceiro Setor**

Dentro de um contexto econômico as organizações estão divididas em três setores, onde o primeiro setor é representado pelo estado, o segundo setor é composto pelas empresas privadas com finalidade lucrativa e o terceiro setor integrado pelas entidades privadas que tem finalidades públicas e não visam ao lucro. (CRC-RS, 2016).

Ainda contextualizando o terceiro setor, se faz importante dizer que essa tipologia organizacional (três setores) surge do modelo trissetorial, que deixa de considerar apenas o setor público e privado e passa a considerar três setores como representativos da sociedade, sendo eles autônomos, mas interdependentes entre si. (SLOMSKI et al., 2012).

Como forma de exemplificar e sintetizar o que foi exposto, a seguir pode ser visualizada a Figura 1.

Figura 1 - Conjunção dos setores (modelo trissetorial)



Fonte: Slomski et al. (2012, p. 4).

Partindo desse entendimento, o terceiro setor pode ser caracterizado como o conjunto de entidades sem fins lucrativos e não governamentais criadas por iniciativa privada que utilizam recursos públicos e privados para atender a sociedade, visando o bem comum. (MELO; SANTOS; SOUZA, 2010). Segundo Melo, Santos e Souza (2010, p. 2), “essas organizações congregam objetivos sociais, filantrópicos, artísticos ou culturais, com a intenção de minimizar os problemas sociais ou complementar ações públicas sob a responsabilidade do Estado”.

Para Assaf Neto, Araújo e Fregonesi (2006), o Terceiro Setor engloba organizações sem fins lucrativos que visam um bem social bem definido, ou seja, entidades que tem como objetivo principal oferecer benefícios à sociedade e que, para isso, dependem de recursos advindos de doações, transferências de fundos e de trabalho voluntário.

Costa (2006, p. 29) corrobora com o que foi dito quando diz que “o Terceiro Setor, assim qualificado por ser não governamental e não lucrativo, multiplica ações em defesa pelos direitos básicos de cidadania e opera mudanças significativas em toda a sociedade”.

Adicionalmente, esses mesmos autores afirmam que o terceiro setor é composto por organizações sem fins lucrativos, que são criadas e mantidas pelo voluntariado, atuando fora do âmbito governamental, e que desempenham ações

voltadas para a prática de caridade, filantropia, mecenato e cidadania. (COSTA, 2006).

Nesse sentido, França (2015, p. 25) aduz que

[...] o Terceiro Setor é aquele que não é público e nem privado, no sentido convencional desses termos; porém, guarda uma relação simbiótica com ambos, na medida em que ele deriva sua própria identidade da conjugação entre a metodologia deste com as finalidades daquele. Ou seja, o Terceiro Setor é composto por organizações de natureza “privada” (sem o objetivo do lucro) dedicadas à consecução de objetivos sociais ou públicos, embora não seja integrante do Governo (administração estatal).

Ainda sobre o conceito desse setor, Rocha Junior, Araújo e Souza (2015) chamam de “terceiro setor” a congregação de organizações não governamentais, que a partir de doações da iniciativa privada, prestam bens e serviços sem finalidade lucrativa, mas com o objetivo de propiciar o bem-estar social através de atividades filantrópicas, culturais, recreativas, religiosas e artísticas. Essas entidades apesar de oferecerem serviços públicos, não são estatais.

Apesar da semelhança entre os conceitos de “terceiro setor”, conceituá-lo e defini-lo não é tarefa fácil. Existem organizações caritativas, filantrópicas, sem fins lucrativos, assistenciais, dentre outras, todas com identidades e características que se diferenciam, inclusive no que se refere às ações desenvolvidas, mesmo assim todas elas são consideradas dentro do mesmo segmento, ou seja, organizações do terceiro setor. (PANCERI, 2001).

Olak e Nascimento (2010) afirmam que definir as entidades sem fins lucrativos requer empenho e que não se trata de tarefa fácil, assim como separá-las em grupos homogêneos. Os autores explicam que, em termos oficiais, não há qualquer classificação para este segmento.

Para Falconer (1999), a maioria das organizações do setor está fortemente baseada em valores e crenças de seus membros, e isso é uma das poucas generalizações que se pode fazer do terceiro setor, que se mostra tão diverso, contemplando variadas causas, crenças e confissões, motivações de várias ordens, além das filantrópicas, altruístas e ativismo político.

Adicionalmente, para Olak e Nascimento (2010, p. 1),

Buscar uma definição clara e objetiva para as Entidades Sem Fins Lucrativos (ESFL) não é tarefa fácil. A expressão sem fins lucrativos, largamente usada para designar as entidades fora do contexto do Estado e do mercado (que congrega as entidades de fins econômicos), não reflete,

por si só, o que são e qual o efetivo papel que desempenham no contexto social, econômico e político contemporâneo.

Nesse sentido, se torna necessário apresentar quais são as instituições, organizações, entidades, etc., que englobam o terceiro setor e suas características.

O terceiro setor abrange um leque de organizações, mas identificá-las não é fácil, pois há diferença nas terminologias adotadas pelos autores que tratam do tema.

De acordo com França (2015, p. 27), ainda não há no sistema jurídico Brasileiro uma definição clara do que seja o Terceiro Setor, no entanto, esse setor “[...] compõe-se de entes coletivos, pessoas jurídicas de direito privado, configurados, de acordo com o Código Civil brasileiro, em associações civis e fundações de direito privado”.

Para Panzeri (2001), podem ser consideradas entidades do Terceiro Setor, as cooperativas, as associações, as instituições assistências, bem como os institutos e fundações que atuam em diversas áreas, desde o meio ambiente, educação, religião, cuidados com crianças e adolescentes, amparo a idosos, entre outros, buscando a inclusão social e a diminuição das desigualdades que acometem a sociedade.

Na visão de Moraes, Teixeira e Guimarães (2017), o terceiro setor engloba uma gama de organizações, entre as quais estão as fundações, organizações religiosas, associações, ONGs, conselhos comunitários, entre outras, sendo que, considerando as particularidades de cada uma, todas visam o bem comum e os interesses da sociedade ou comunidade a qual se dedicam.

Kother (2001) considera as fundações, ONGs, institutos, associações e todas as entidades que atuam com foco no bem social de forma não lucrativa, assim como as Universidades, entidades que constituem o Terceiro Setor.

Para Salamon (2005), o setor é diversificado e complexo, incluindo desde grandes universidades a pequenas entidades filantrópicas, assim como cantinas de distribuição de sopa aos moradores de rua, instituições culturais, organizações de direitos humanos, bem como associações profissionais e muitas outras.

Hudson (1999) afirma que há uma grande diversidade de organização dentro do Terceiro Setor, mas considera que as fronteiras entre todos os setores são confusas, pois muitas compartilham os valores do terceiro setor, mas apresentam

características comuns aos setores público e privado. Nesse sentido, ele aponta que o setor é composto por organizações típicas e secundárias.

Como típicas do Terceiro Setor, o mesmo autor cita as instituições de caridade, organizações voluntárias, organizações de campanhas, organizações de arte subsidiadas, igrejas, sindicatos, organizações de empregados, organizações profissionais e clubes. Como secundárias, ele define as organizações que ficam na periferia do setor, podendo estas estar nas fronteiras entre o terceiro setor e o setor público ou o setor privado, como as universidades, associações habitacionais, museus, cooperativas, associações de amigos, entre outras.

O autor conclui que os debates sobre a definição do setor já duram anos e que ainda permanecerão por muito tempo, não sendo resolvido em apenas um livro, e destaca que o espírito do setor é a diversificação, e torce para que continue assim.

Para Cardoso (2010, p. 11), o setor compreende “[...] instituições de caridade, organizações religiosas, entidades voltadas para as artes, organizações comunitárias, sindicatos, associações profissionais e entidades sem fins lucrativos”. O autor também considera como organizações do Terceiro Setor as que se apresentam sob a forma de

ONGs (Organizações Não Governamentais), entidades filantrópicas, OSCIP (Organização da Sociedade Civil de Interesse Público), organizações sem fins lucrativos e outras formas de associações civis sem fins lucrativos. (CARDOSO, 2010, p. 11).

Olak e Nascimento (2010) destacam como principais categorias do terceiro setor no Brasil, as associações, as organizações filantrópicas, beneficentes e de caridade, as organizações não governamentais (ONGs), as fundações privadas e as organizações sociais.

Já Mañas e Medeiros (2012) frisam que, de acordo com os aspectos legais e jurídicos como entidades sem fins lucrativos, são consideradas as associações e as fundações, que através de certificados, títulos e qualificações recebem as seguintes denominações: Utilidade Pública Federal; Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS); Organização Social (OS); Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP).

Ainda nessa mesma lógica, Olak, Slomski e Alves (2008) apresentam como formas jurídicas das entidades do terceiro setor as associações, as fundações, os partidos políticos e as organizações religiosas, acrescentando a essas formas

designações que podem ser concedidas através de títulos, certificações e qualificações.

Dentro desse contexto, entende-se que o setor é diversificado, sendo difícil defini-lo, no entanto, é possível pensar que se torna mais objetivo olhar as organizações quanto ao aspecto legal e jurídico, que inclui as associações, as fundações privadas, as organizações religiosas e os partidos políticos. A partir disso é possível atribuir a essas formas, qualificações, certificações, títulos e designações, que estarão mais relacionadas às características de cada entidade.

Considerando o exposto, no Quadro 1 são descritas as organizações sem finalidade lucrativa elencadas no Código Civil e no livro do Terceiro Setor do CRC-RS.

#### Quadro 1 – Entidades do Terceiro Setor conforme aspecto legal

a) Associações: conjunto de pessoas que se unem e organizam para desempenharem atividades com finalidade não econômica, possuem natureza altruística (associação beneficente, esportiva ou recreativa), egoística (associação literária, associação de colecionadores) ou econômica não lucrativa (associação de socorro mútuo, associação de bairro). Podem ter como foco atender aos seus associados ou aos interesses sociais, no primeiro caso elas restringem seus serviços e/ou benefícios aos sócios e associados, como é o caso das associações classistas, entidades sindicais, clubes, etc. Já as associações com interesses sociais são constituídas com o objetivo de atender aos interesses de pessoas indeterminadas, ou à sociedade em geral. Atuando nas áreas de educação, saúde, lazer, esporte, cultura, assistência social, entre outras. Vale ressaltar que para a constituição de uma associação não é necessário que se tenha um patrimônio prévio, tampouco um instituidor. (BRASIL, 2002; FRANÇA, 2015; MAÑAS; MEDEIROS, 2012; OLAK; NASCIMENTO, 2010).

b) Fundações: As fundações são organizações que podem ter personalidade jurídica de direito privado ou de direito público, sendo que aqui serão tratadas as fundações privadas, pois são as que pertencem ao terceiro setor. Neste caso, são pessoas jurídicas de direito privado, sem finalidade lucrativa, que se constituem a partir da existência de um patrimônio destacado pelo seu instituidor para servir a um objetivo específico, voltado às causas de interesse público. Cabe destacar que

no caso deste tipo de instituição o que se sobressai é o patrimônio, o qual a partir do momento que adquire personalidade jurídica deve ser administrado de acordo com a finalidade definida pelo seu instituidor. Assim, a partir do momento da constituição de uma fundação, o patrimônio se desliga de seu instituidor e passa a ser público. (MAÑAS; MEDEIROS, 2012; SILVEIRA; BORBA; ROVER, 2008; VOESE; REPTCZUK, 2011).

c) Organizações religiosas: As organizações religiosas são caracterizadas como pessoa jurídica de direito privado, sendo sem fins lucrativos e com finalidades de praticar o culto de qualquer credo, sendo livres sua criação, organização, estrutura interna e funcionamento. Nesse sentido, elas possuem o direito de se auto regulamentarem, definindo, conforme seus critérios, a forma de organização, estrutura e funcionamento, tendo a flexibilidade de não estarem sob o rigor jurídico do Código Civil. (BRASIL, 2002; CRC-RS, 2016).

d) Partidos políticos: Os partidos políticos possuem personalidade jurídica de direito privado, possuem finalidade não lucrativa e tem como objetivo assegurar o regime democrático e proteger os direitos constitucionais. São tratados e regidos por lei específica. (BRASIL, 2002; CRC-RS, 2016).

Fonte: Elaborado pelo autor.

Considerando o que foi exposto até o momento, percebe-se que o terceiro setor, também conhecido como setor da caridade, setor voluntário, setor ONG, setor sem fins lucrativos, entre outras denominações, é composto por uma variedade de organizações, mas algumas características são básicas e comuns a essas entidades. Nessa lógica, é interessante conhecer algumas dessas características que auxiliam na tentativa de desvendar esse setor que, além de diversificado, é também muito influente. (HUDSON, 1999).

O Quadro 2 apresenta as características fundamentais e específicas que dizem respeito às entidades sem fins lucrativos.

Quadro 2 – Características das entidades sem fins lucrativos

a) Quanto ao lucro:	O lucro não é a razão de ser dessas entidades, mas é indispensável para que consigam manter e dar continuidade aos objetivos institucionais.
b) Quanto à propriedade:	O patrimônio pertence à sociedade ou parte dela, não cabendo a membros, diretores, doadores ou mantenedores nenhum tipo de participação econômica.
c) Quanto às fontes de recursos:	As principais fontes de recursos dessas instituições são provenientes de doações, contribuições, subvenções e prestações de serviços voluntários.
d) Quanto ao objetivo:	Os propósitos institucionais buscam promover mudanças sociais.
e) Quanto aos aspectos fiscais e tributários:	Geralmente recebem incentivos, são imunes ou isentas.

Fonte: Elaborado pelo autor, com base em Olak e Nascimento (2010).

Ainda sobre as características que definem uma organização do terceiro setor, pode-se acrescentar: (a) são entidades estruturadas, localizadas fora do âmbito governamental; (b) não distribuem lucros para seus sócios ou acionistas; (c) se autogovernam; (d) envolvem indivíduos de forma voluntária; e (e) produzem bens e/ou serviços de uso coletivo. (IPEA/PNUD, 1996 apud TENÓRIO, 1998)

Hudson (1999) destaca como características das organizações do Terceiro Setor: objetivo social e não lucrativo, independência do estado e resultado de superávit financeiro reinvestido nos serviços que oferecem ou na própria organização.

França (2015, p. 27) considera como característica comum a todas as entidades do Terceiro Setor “[...] a ausência de lucro e o atendimento de fins públicos e sociais”. Nesse sentido, apresenta como características básicas dessas entidades (FRANÇA, 2015, p. 36):

- a) promoção de ações voltadas para o bem-estar comum da coletividade;
- b) manutenção de finalidades não lucrativas;

- c) adoção de personalidade jurídica adequada aos fins sociais (associação, fundação ou organização religiosa);
- d) atividades financiadas por capital próprio, investimento público do Primeiro Setor (governamental) e investimento privado do setor empresarial ou de particulares;
- e) aplicação do resultado das atividades econômicas que porventura exerça nos fins sociais a que se destina ou para incremento do seu patrimônio;
- f) desde que cumpra requisitos específicos, definidos por lei, é fomentado por renúncia fiscal do Estado.

Diante dessas características, é possível uma compreensão inicial da importância dessas organizações para a sociedade, sendo necessário entender e conhecer o papel relevante dessas entidades dentro de um contexto socioeconômico.

### **2.1.2 Importância das Entidades do Terceiro Setor**

As entidades pertencentes ao Terceiro Setor surgiram para suprir demandas da sociedade, as quais são frutos da ineficiência do estado.

De acordo com a Constituição Federal – CF (1988, art.6º),

São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição. (BRASIL, 1988).

No entanto, nos últimos anos o primeiro setor não tem conseguido desempenhar seu papel, deixando muitas lacunas abertas no que diz respeito aos direitos sociais. Frente a isso, o terceiro setor tem aumentado sua atuação e buscado alternativas para tentar solucionar problemas ou amenizá-los, uma vez que o estado não cumpre com o seu papel. (ASSIS; MELLO; SLOMSKI, 2006; CARDOSO, 2010; CARNEIRO; OLIVEIRA; TORRES, 2011).

A quantidade dessas organizações que buscam prestar serviços de caráter social sem finalidade lucrativa cresceu nos últimos anos e Assis, Mello e Slomski (2006) indicam que a expectativa é que cresça ainda mais, visto que se hoje o estado não consegue atender às necessidades da população, essa dificuldade tende a piorar no futuro, já que a população será ainda maior.

Nesse sentido, é inegável a relevância das entidades do terceiro setor para a sociedade, principalmente considerando que o Brasil é um país marcado por grande

desigualdade social, o que gera carência de assistência às pessoas e à dignidade humana. (CARDOSO, 2010).

O setor tem desenvolvido ações cada vez mais imprescindíveis para a sociedade, extrapolando as necessidades básicas e atuando de forma a melhorar a qualidade de vida, as virtudes sociais e profissionais, a suscitar o voluntariado, o cooperativismo, a partilha, a solidariedade, o espírito humanitário e amadurecimento da cidadania. (MAÑAS; MEDEIROS, 2012).

Nessa perspectiva, Costa (2006) afirmam que o Terceiro Setor assumiu tanta importância dentro do contexto da realidade brasileira que, de maneira geral, vem transformando a conduta, o modo de agir e de pensar das pessoas. Os autores explicam que, antigamente, os dois primeiros setores tinham o total domínio da sociedade, e que hoje, com o terceiro setor se mostrando forte, atuante, respaldado pelos valores e ética, esse cenário mudou.

Para Mañas e Medeiros (2012), o terceiro setor, através de políticas baseadas na execução de projetos e programas capazes de incentivar a geração de emprego e renda, tem se mostrado indispensável no atendimento às comunidades carentes, assim como tem despertado nas pessoas inseridas nesse contexto a importância de trabalharem e desenvolverem atividades que possam auxiliar na sua sobrevivência. Esses autores afirmam que frente à relevância das atividades desempenhadas por essas organizações, que atuam principalmente em comunidades carentes, elas acabam ganhando o respaldo da sociedade.

Salomon (2005) sustenta que o ideal percorrido pelas organizações sem fins lucrativos é o que representa a dimensão do terceiro setor, uma vez que a relevância do setor não está apenas na prestação de serviços e de bem materiais aos que precisam, mas principalmente nos valores que acreditam. Para ele, o que torna o Terceiro Setor único e imprescindível é o fato de encarnar valores que são caros para a sociedade.

Nessa lógica, Salomon (2005, p. 92) conclui,

Pode-se, pois, dizer que o Terceiro Setor é, em primeiro lugar, um conjunto de instituições que encarnam os valores da solidariedade e os valores da iniciativa individual em prol do bem público. Isso não significa que tais valores não sejam evidentes também em outros domínios, mas sim que no Terceiro Setor eles alcançam a plenitude.

A importância do terceiro setor para a sociedade não se define só na perspectiva social, onde, como já foi demonstrado, desenvolve seu papel tentando suprir as necessidades e anseios das comunidades que não são atendidas pelo estado. A relevância do setor aparece também no contexto econômico, uma vez que essas organizações, ao desenvolverem suas atividades, geram empregos e renda, bem como mobilizam recursos, que movimentam a economia. (LAFFIN; EBSEN, 2004).

Para Santos e Silva (2008), as entidades sem fins lucrativos produzem evidências de sua participação no campo econômico através da mensuração de algumas variáveis, como emprego, renda, despesas e fontes de recursos e sua participação no PIB de vários países.

Nessa acepção, Cordeiro Neto (2013, p. 7) exprime que não só hoje, mas desde o seu surgimento, “[...] as organizações do terceiro setor têm assumido um papel relevante na economia mundial, desenvolvendo um papel socioeconômico de fundamental importância para a sociedade”.

Mañas e Medeiros (2012, p. 24) afirmam que no que se refere “[...] à capacidade de geração de emprego e renda, o terceiro setor tem apresentado significativa contribuição o que vem comprovar sua importância para o crescimento social”.

Dados do IBGE mostram que no ano de 2010 havia 290.692 fundações privadas e associações sem fins lucrativos no Brasil, entidades pertencentes ao terceiro setor. Essas organizações empregavam 2.128.007 pessoas, com salário médio mensal de 3,3 salários mínimo. (IBGE, 2010).

Ainda de acordo como o IBGE (2010, p. 77),

As entidades sem fins lucrativos constituem um universo importante de atores, que exercem um papel fundamental na democracia brasileira e na vida dos seus cidadãos e que merecem, portanto, ser acompanhado, melhor conhecido e analisado.

Mañas e Medeiros (2012) destacam que o crescimento do terceiro setor é tão impressionante que no mundo todo movimenta cerca de 1 trilhão de dólares, o que coloca o setor na posição de 8ª economia do mundo, baseando-se nos PIBs dos países mais ricos do mundo. Isso demonstra que o setor conta com muitos colaboradores, não só com o primeiro e segundo setores, mas com boa parte da sociedade.

Nesse contexto, em que se observa a relevância das entidades do terceiro setor para a sociedade, e que essas precisam ser transparentes perante os stakeholder para sobreviverem, assim como adotarem uma gestão eficiente para alcançarem seus objetivos, a contabilidade é uma aliada dessas organizações, pois contribui de diversas maneiras para que essas instituições tenham o sucesso desejado, trabalhando desde a realização das demonstrações contábeis (exigência legal), disponibilizando informações de natureza econômica e financeira (gestão), assim como na prestação de contas no que se refere à transparência dessas instituições (sociedade).

## 2.2 CONTABILIDADE NO TERCEIRO SETOR

Assim como nas demais empresas, a contabilidade tem como objetivo primordial oferecer informações úteis sobre a situação econômico-financeira da organização, subsidiando o processo decisório de usuários internos e externos. Para o terceiro setor, a contabilidade também se mostra importante não só para atender as exigências legais, mas como parte integrante do processo de transparência da instituição e como fonte de informação capaz de auxiliar na gestão das organizações.

### 2.2.1 Escrituração Contábil

A contabilidade é uma ciência social que tem como objeto de estudo a evolução do patrimônio das entidades, buscando gerar e prestar informações de natureza social, financeira e econômica aos mais diversos usuários da informação contábil. Nas entidades do terceiro setor, a contabilidade possibilita o atendimento às exigências legais, assim como informações de natureza gerencial e de prestação de contas.

Sob a ótica legal, as entidades do terceiro setor devem atender a ITG 2002, interpretação aprovada pela Resolução CFC nº 1409/2012 (CFC, 2012), que define os procedimentos a serem adotados pelas entidades sem finalidade de lucro. A referida resolução obriga essas entidades a utilizarem os princípios de contabilidade, bem como a NBC TG 1000 (referente à contabilidade para pequenas e médias empresas) e ainda as normas internacionais (IFRS) nos casos não abordados pela

ITG 2002. Dessa forma, as normas contábeis aplicadas ao terceiro setor apresentam harmonia em relação às normas internacionais de contabilidade. (LIMA; FREITAG, 2014).

Nesse sentido, a contabilidade tem o papel de comprovar o cumprimento das exigências legais por parte das organizações, mantendo a escrituração de suas receitas e despesas atendendo as formalidades necessárias de forma a assegurar a sua exatidão. (OLAK; NASCIMENTO, 2010).

A contabilidade se comunica com seus usuários (gestores, colaboradores, fornecedores, doadores, órgãos governamentais e sociedade) através de diferentes formas de evidenciação, podendo estas ser obrigatórias ou não obrigatórias. (LIMA; FREITAG, 2014). Slomski et al. (2012) consideram como livros contábeis obrigatórios para as entidades sem fins lucrativos, o livro diário e o livro razão.

De acordo com França (2015), em relação às demonstrações contábeis, as entidades sem finalidade de lucro devem elaborar no mínimo as demonstrações elencadas na ITG 2002, ressaltando que caso seja de interesse da entidade ou conforme o seu porte, essa pode elaborar de forma adicional outras demonstrações exigidas pela NBC TG 26 (normas aplicáveis às organizações com finalidade lucrativa).

A seguir é possível observar o conjunto de demonstrações abordado na ITG 2002 (CFC, 2015):

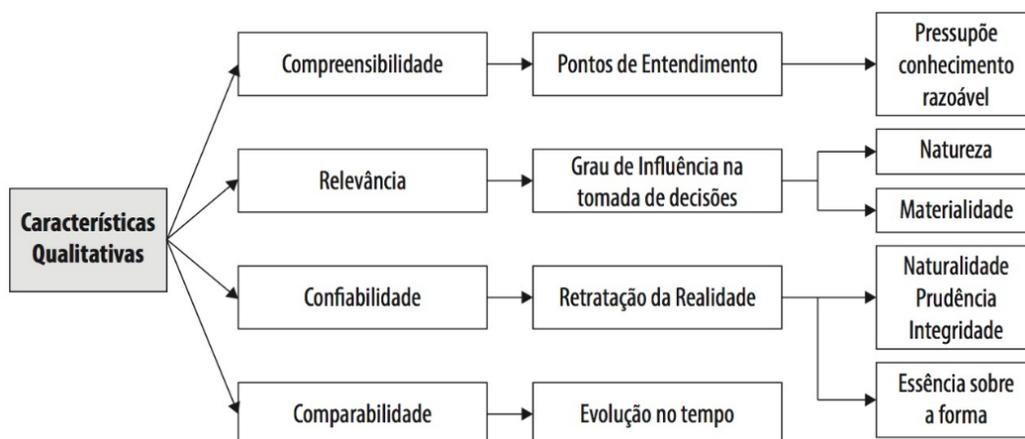
- a) balanço patrimonial;
- b) demonstração do resultado do período;
- c) demonstração das mutações do patrimônio líquido;
- d) demonstração dos fluxos de caixa;
- e) notas explicativas.

De forma adicional, as entidades do terceiro setor, quando julgarem necessário, devem apresentar evidenciações de informações adicionais, com o objetivo de tornar as informações mais claras e eficientes. Nesse sentido, as demonstrações, no que se refere à qualidade e à relevância da informação contábil, devem possuir pressupostos e requisitos que as qualifique: (a) continuidade (as demonstrações devem ser elaboradas considerando a continuidade das operações); (b) consistência de apresentação (a apresentação e a classificação de itens nas demonstrações devem ser mantidas de um período para o outro); (c) materialidade e agregação (a entidade deve apresentar cada classe de natureza material relevante,

separadamente); (d) compensação de valores (os ativos, os passivos, as despesas e as receitas devem ser apresentados pelos seus valores totais, não podendo ser compensados); e (e) informação comparativa (as demonstrações contábeis devem apresentar informações comparativas em relação ao período anterior para todos os valores apresentados nas demonstrações do período corrente. (SLOMSKI et al., 2012).

Slomski et al. (2012, p. 12) afirmam que “[...] a elaboração e apresentação das demonstrações contábeis têm como propósito a representação da estruturada e posição patrimonial, financeira e do desempenho financeiro de uma entidade”. Mas para que esse propósito seja atingido, deve se observar alguns atributos importantes para que essas informações sejam úteis aos seus usuários. Tais características estão elencadas na Figura 2.

Figura 2 - Características qualitativas das demonstrações contábeis



Fonte: Slomski et al. (2012, p. 16).

Segundo esses autores, as políticas contábeis adotadas pelas entidades devem possibilitar o fornecimento de informações relevantes, compreensíveis, comparáveis e confiáveis. Assim a contabilidade consegue atingir o seu objetivo de informar seus usuários de forma clara, acessível, tempestiva, fidedigna e eficaz.

### 2.2.2 Informação Contábil e o Processo de Decisão

Considerando os recursos escassos disponíveis às entidades do terceiro setor e sua importância social e econômica perante a sociedade, é senso comum a

necessidade de gerenciamento dos recursos para que essas instituições executem suas atividades de maneira satisfatória. Para isso, os gestores precisam ter conhecimento sobre os controles internos e externos dessas organizações, em relação às formas de gestão, à captação e aplicação de recursos, aos projetos e metas a serem atingidas. (LIMA; FREITAG, 2014).

Nesse contexto, a contabilidade tem muito a contribuir com a gestão das organizações, pois fornece informações de natureza social, financeira e econômica, visando auxiliar o gestor no processo de decisão. Bento, Paiva e Casagrande (2010, p. 6) ressaltam que a contabilidade oferece ferramentas de apoio à gestão e que não devem ser utilizadas apenas para fins burocráticos, pois se utilizada de forma adequada e “[...] em conjunto com outras ferramentas de gestão auxilia as entidades do terceiro setor a atingir seus objetivos”.

Esses autores admitem que, para conseguirem sobreviver, as organizações do terceiro setor, assim como as do segundo setor, precisam utilizar da melhor forma possível os recursos disponíveis. Assim, a contabilidade como meio de controle do patrimônio auxilia na gestão de recursos, e fornece instrumentos para a correta destinação dos recursos nas entidades sem fins lucrativos, assim como nas demais.

O foco da contabilidade nas entidades do terceiro setor é demonstrar a origem e a aplicação dos recursos, pois independente da sua origem (público ou privado) os fins são sempre públicos e assim os resultados atingidos precisam ser transparentes. Essas organizações trabalham com recursos de diferentes fontes e para variadas finalidades, para isso os gestores precisam utilizar ferramentas de gestão adequadas a essa realidade, visando a eficiência e a eficácia na aplicação dos recursos, fator imprescindível para a sobrevivência e sustentabilidade da organização. (SANTOS; SILVA, 2008).

Nesse contexto, Santos e Silva (2008, p. 39) destacam que

A adoção da prática contábil visa à transformação, de forma inigualável, de dados em informações que serão interpretadas pelos seus usuários de maneira a favorecer a melhor tomada de decisão baseada na análise dos relatórios apresentados.

Ebsen e Laffin (2004) classificam as necessidades das entidades do terceiro setor em externas e internas, em relação à contabilidade. As exigências legais no que se refere à prestação de contas é considerada como uma necessidade externa, já como necessidades internas os autores apontam a gestão de recursos e o

rastreamento de custos. Ambos precisam de atenção, pois sabe-se que essas entidades trabalham com uma certa escassez de recursos, precisando otimizar seus resultados e proceder a sua gestão de forma eficiente. Dessa forma, a contabilidade pode auxiliar, elaborando projetos de fluxos de caixa, com o intuito de diminuir diferenças entre entradas e saídas de recursos.

Santos e Silva (2008) acrescentam quando afirmam que a contabilidade serve como um instrumento direcionador das ações diárias da entidade, orientado a correta direção dos recursos, fator imprescindível para que as organizações do terceiro setor atinjam seus objetivos e desempenhem suas atividades de forma sustentável. Os autores atribuem à contabilidade função de destaque dentro do sistema financeiro da organização, no processo de planejamento e na elaboração de um orçamento factível, expondo de forma clara as necessidades e possibilidades, e servindo como orientador quando há disponibilidade de recursos. Essas informações possibilitam uma gestão eficiente, agrupando as despesas em centro de custos e tornando a informação clara e organizada.

Nesse contexto, a contabilidade desempenha um papel importante no auxílio à tomada de decisão, pois disponibiliza aos gestores análises com informações pertinentes ao desenvolvimento de projetos, revelando prognósticos de causa e efeito. (SANTOS; SILVA, 2008).

Para Olak e Nascimento (2010), não se admite que uma organização, independentemente de seu porte, realize somente a escrituração das receitas e das despesas. É indispensável que todas as entidades tenham e usem a contabilidade, não só no processo de transparência, no que se refere à prestação de contas (Estado e usuários externos), mas também como suporte técnico no que tange a gestão da organização (usuários internos).

Diante do exposto, infere-se que a informação contábil traz benefícios para qualquer organização, e para as do terceiro setor não é diferente, ademais que nestas instituições características como transparência, gestão eficiente e sustentabilidade são inerentes às atividades desenvolvidas por elas.

### **2.2.3 Informação Contábil, Transparência e Sustentabilidade**

As organizações do terceiro setor, mesmo considerando o papel relevante que assumem perante a sociedade, enfrentam dificuldades. Um dos maiores

problemas que essas entidades encaram é a escassez de recursos, fator determinante para que consigam dar continuidade aos seus projetos e atividades. (ASSIS; MELLO; SLOMSKI, 2006).

Para Santos e Silva (2008), a captação de recursos é primordial para o desempenho de ações e projetos, mas se mostra como uma grande dificuldade para as entidades do terceiro setor, assim com a busca pela sustentabilidade que, para os autores, é um dos maiores desafios do setor.

Nesse sentido, cabe ressaltar que independente da área de atuação, as entidades do terceiro setor buscam recursos para a continuidade de suas atividades e, assim, a prestação de contas pode influenciar no comportamento das doações recebidas. (PORTULHAK; DELAY, PACHECO, 2015).

Dessa forma, a prestação de contas destinada aos doadores, aos mantenedores e à sociedade contribui no processo de transparência das entidades, fator relevante para a sustentabilidade das organizações do terceiro setor.

Para Valadão Junior, Malaquias, Sousa (2008), uma das maiores preocupações das organizações do terceiro setor está relacionada, principalmente, ao futuro da entidade e sua capacidade de se relacionar com os diversos públicos de interesse, buscando o fortalecimento institucional como base para a sua sustentabilidade.

Falconer (1999, p. 18) entende como sustentabilidade “[...] a capacidade de captar recursos – financeiros, materiais e humanos - de maneira suficiente e continuada, e utilizá-los com competência, de maneira a perpetuar a organização e permiti-la alcançar os seus objetivos”.

Acrescenta, ainda, que a sustentabilidade não se limita na arrecadação de recursos, mas na efetiva aplicação desses valores, visando maximizar os resultados atingidos, conquistando o apoio da sociedade.

Para Falconer (1999, p.19),

Uma das competências mais necessárias para o gestor do terceiro setor é a capacidade de conhecer e desenvolver todas as possibilidades disponíveis de obtenção de recursos, de maneira a tê-los em volume suficiente, de forma continuada e sem gerar dependência ou subordinação a nenhuma fonte individual de financiamento. Estas fontes podem ser filantrópicas ou comerciais, volumosas ou pequenas, pontuais ou de longo prazo: cada qual tem o seu potencial, suas limitações e seus caminhos mais adequados para sua obtenção. A sustentabilidade financeira se atinge através da combinação habilidosa destas fontes.

Nesse aspecto, Olak e Nascimento (2010) correlacionam as entidades sem fins lucrativos às lucrativas, quando dizem que se nas empresas os gestores são cobrados pelos investidores e consumidores, tendo que maximizar os lucros e fornecer produtos e serviços de qualidade, pois, caso contrário, perdem investimentos e vendas, o mesmo ocorre no terceiro setor, que precisa informar seus provedores dos projetos executados e dos recursos aplicados, evidenciando a eficácia da entidade. Caso isso não ocorra, provavelmente essas entidades terão seus recursos restritos ou até mesmo suspensos. Frente a isso, ratifica-se a importância da transparência nessas entidades.

Assis, Mello e Slomski (2006) acrescentam que os gestores das entidades do terceiro setor devem prestar contas dos resultados obtidos, evidenciando a utilização dos recursos recebidos. Esses autores afirmam que a transparência é um fator determinante para a sobrevivência dessas organizações, sendo necessário que prestem contas de suas ações aos seus investidores sociais.

Morais, Teixeira e Guimarães (2017) corroboram com o exposto quando afirmam que as entidades do terceiro setor precisam prestar contas de suas atividades ao governo e a sociedade, buscando demonstrar a correta utilização dos aportes financeiros recebidos e, nessa lógica, a prestação de contas se torna uma importante aliada para a transparência dessas instituições.

Silveira e Borba (2010, p. 49) se referem à prestação de contas como requisito para a sobrevivência dessas organizações e afirmam que “[...] é incompatível que uma entidade do Terceiro Setor, com finalidade pública ou coletiva, deixe de apresentar transparência e de buscar a melhor evidenciação possível de seus atos”.

Para Carneiro, Oliveira e Torres (2011, p. 102),

As organizações sem fins lucrativos possuem como uma de suas principais características a necessidade de transparecer interna e externamente as ações desenvolvidas. E é por meio da prestação de contas que isso de fato se concretiza e a concede credibilidade.

Dessa forma, umas das condições para que uma organização seja transparente é a apresentação dos relatórios de prestação de contas, elaborados com zelo e responsabilidade, aos diversos usuários, propiciando assim uma aproximação entre a entidade e os diferentes públicos inseridos no contexto da

organização, de modo que consigam unir recursos humanos, materiais e financeiros em prol das causas sociais. (SOUZA et al., 2012).

Na busca pela sustentabilidade, surge a necessidade da utilização de ferramentas e instrumentos que validem a transparência das ações, desenvolvendo a credibilidade dessas instituições e o crescimento da utilização de recursos. (SANTO; SILVA, 2008).

Nesse contexto, a contabilidade desempenha um papel fundamental perante as organizações do terceiro setor, pois tem a capacidade de gerar informações que contribuam para o processo de transparência, evidenciando os recursos recebidos e a aplicação desses valores, bem como os resultados obtidos. (ASSIS; MELLO; SLOMSKI, 2006).

Zittei, Politelo e Scarpin (2016) concordam com o exposto quando dizem que a prestação de contas de forma responsável é fundamental para as organizações do terceiro setor, devendo ser divulgada de forma completa e imparcial, de maneira que demonstre a real posição da organização, sua eficiência e os projetos desenvolvidos. Afirmam que nesse processo a contabilidade é essencial, pois os investidores se utilizam das informações contábeis para decidirem quanto a suas doações.

Santos e Silva (2008) afirmam que a contabilidade atua como protagonista no processo de transparência das instituições do terceiro setor, fornecendo aos seus usuários informações através de demonstrações contábeis e relatórios sobre as atividades desenvolvidas pela organização.

Já Laffin e Ebsen (2004) salientam que a importância da contabilidade não se dá somente no acompanhamento do controle patrimonial, mas essencialmente no que se refere à facilitação para a comunicação entre a entidade e seus diversos usuários.

Gollo, Schulz e Rosa (2014, p. 106) declaram que “[...] a evidenciação é uma maneira de tornar públicas as ações desenvolvidas pelas organizações do terceiro setor”. Nesse sentido, devem ser transparentes e demonstrar da melhor forma possível as suas atividades.

Considerando o exposto, a Contabilidade deve ser utilizada como um importante instrumento para arrecadação de recursos nas instituições do Terceiro Setor, já que contribui com o processo de transparência das atividades desempenhadas, através das demonstrações financeiras, que “[...] evidenciam não

apenas de onde vieram esses recursos, mas também, onde foram aplicados e qual o benefício gerado”. (MELO; SANTOS; SOUZA, 2010, p. 2). Dessa forma, a informação contábil é uma aliada da transparência, assim como esta é requisito da sustentabilidade.

### 2.3 FUNDAÇÕES E MINISTÉRIO PÚBLICO

As fundações são organizações sem finalidade lucrativa podem ter personalidade jurídica de direito privado ou de direito público, sendo neste trabalho abordadas as fundações de direito privado, por serem estas pertencentes ao terceiro setor.

De acordo com França (2015), as fundações são pessoas jurídicas de direito privado constituídas a partir de um conjunto de bens destinados à execução de finalidades sociais e determinadas, possuem um importante papel perante a sociedade, pois propiciam, através de seus bens e atores, serviços sociais e de utilidade pública a todas as pessoas que necessitam.

Na definição de Mañas e Medeiros (2012, p. 23), entende-se por fundação “[...] a pessoa jurídica de direito privado, sem fins econômicos ou lucrativos, que se forma a partir da existência de um patrimônio destacado pelo seu instituidor para servir a um objetivo específico, voltado a causas de interesse público”.

Cabe destacar que no caso das fundações o que se sobressai é o patrimônio, o qual a partir do momento que adquire personalidade jurídica deve ser administrado de acordo com a finalidade definida pelo seu instituidor. Assim, a partir do momento da constituição de uma fundação, o patrimônio se desliga de seu instituidor e passa a ser público. (VOESE; REPTCZUK, 2011; SILVEIRA; BORBA; ROVER, 2008).

Como foi visto, as fundações são instituídas a partir da destinação de um patrimônio com o objetivo de servir a um propósito e, conforme o Código Civil (BRASIL, 2015), as fundações poderão ter somente as seguintes finalidades:

- a) assistência social;
- b) cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico;
- c) educação;
- d) saúde;
- e) segurança alimentar e nutricional;

- f) defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável.
- g) pesquisa científica, desenvolvimento de tecnologias alternativas, modernização de sistemas de gestão, produção e divulgação de informações e conhecimentos técnicos e científicos;
- h) promoção da ética, da cidadania, da democracia e dos direitos humanos; e
- i) atividades religiosas.

Dentro desse contexto, França (2015, p. 24) ressalta que

A fundação, em nosso Direito, é uma instituição de fins determinados (finalidade esta que depende da vontade do instituidor), formada pela atribuição de personalidade jurídica a um complexo de bens livres, que é o patrimônio, o qual será administrado por órgãos autônomos em conformidade com as previsões do estatuto.

Ainda conforme França (2015), essas entidades possuem características próprias que estão descritas no Quadro 2.

Quadro 3 – Principais características das fundações

a) Finalidade:	Sempre lícita e permanente, pois uma vez definida pelos instituidores não pode ser alterada pelos administradores.
b) Origem ou a forma de criação:	Ocorre a partir da manifestação de liberdade de pessoas físicas ou jurídicas, denominadas instituidores, através de escritura pública ou cédula testamentária.
c) Patrimônio:	É indispensável para a caracterização da pessoa jurídica fundacional. É formado por bens livres que o instituidor entrega à futura entidade.
d) Modo de administração:	É considerado como uma característica essencial das fundações, pois quando se vincula um patrimônio a uma finalidade, torna-se necessário diferenciar os

	instituidores dos administradores, e organizar esses órgãos autônomos, mas subordinados. Cabendo a eles: deliberar e traçar metas e diretrizes, função do conselho curador ou deliberativo; executar, função do conselho administrativo ou executivo e controlar internamente, função do conselho fiscal.
e) Ministério Público:	Desempenha o papel legal de velar, acompanhar, intervir e fiscalizar as fundações.

Fonte: Elaborado pelo autor com base em França (2015).

A finalidade da fundação é estipulada por seu instituidor no estatuto da entidade e deve ser observada pelos órgãos que compõe a sua estrutura. O estatuto também prevê a forma de administração da entidade, estabelecendo os órgãos que farão parte da sua estrutura, bem como suas competências. De maneira geral, três órgãos compõe a administração de uma fundação: (a) o órgão deliberativo, normalmente denominado de Conselho Curador ou Conselho Superior; (b) o órgão de controle de contas, comumente denominado Conselho Fiscal; e (c) o órgão executivo, denominado de Diretoria Executiva. (FRANÇA, 2015).

O órgão deliberativo, Conselho Curador ou Superior, é o órgão máximo da fundação e tem suas competências definidas no corpo do estatuto da fundação. O órgão executivo é responsável pela gestão dessas entidades, devendo executar as diretrizes aprovadas pelo conselho curador, sendo que, de acordo com as competências definidas no estatuto, este órgão pode receber várias designações, como Diretoria Executiva, Direção-Geral, Diretoria Administrativa, Secretaria Executiva, Superintendência, etc. Por fim, tem-se o órgão de controle de contas, Conselho Fiscal, que é responsável por examinar as contas da fundação e a atuação desta quanto ao cumprimento das finalidades estatutárias. (FRANÇA, 2015).

Tem-se, então, como órgãos de controle interno, o Conselho Fiscal e o Conselho Curador. E, como controle externo, o Ministério Público, que vela pelas

fundações de direito privado, conforme previsão legal (Art. 66 do código civil). (FRANÇA, 2015).

Conforme observado, as fundações são pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos e finalidade pública e social, sendo enquadradas entre os direitos difusos do cidadão (Art. 129, CF de 1988). Nesse sentido, essas entidades estão submetidas à fiscalização do estado, especificamente ao Ministério Público, órgão encarregado de velar pelas fundações privadas. (SILVEIRA; BORBA, 2010; MÁRIO et al., 2013a).

De acordo com o Provimento n. 72/2008 (RIO GRANDE DO SUL, 2008) da Procuradoria-Geral de Justiça do RS, cabe ao Ministério Público Estadual velar pelas fundações de direito privado sediadas ou atuantes no estado, exercendo sua função por meio do exame e aprovação do estatuto das fundações e suas contas, além da fiscalização efetiva e constante dos atos praticados por seus administradores.

Ainda segundo esse provimento, compete ao MPE do RS a adoção das seguintes medidas (RIO GRANDE DO SUL, 2008):

- I - fiscalizar e inspecionar as Fundações;
- II - examinar, anualmente, suas contas, balanço e situação patrimonial;
- III - realizar auditoria e avaliar a adequação da atividade da instituição a seus fins;
- IV - participar das reuniões dos órgãos administrativos das Fundações, com a faculdade de discussão das matérias em pauta, nas mesmas condições asseguradas aos membros daqueles órgãos;
- V - promover a remoção dos administradores das Fundações, nos casos de gestão irregular ou ruínosa, bem como da indicação de quem os substitua;
- VI - promover a declaração de nulidade, ineficácia e anulação de atos praticados pelos administradores das Fundações com inobservância da legislação, dos atos constitutivos e do estatuto;
- VII - promover a intervenção na administração da entidade;
- VIII - requisitar relatórios, balancetes, informações, cópias autenticadas de atas e demais documentos convenientes à fiscalização das Fundações;
- IX - apreciar pedidos de alienação de bens imóveis e de constituição de ônus reais sobre os mesmos;
- X - determinar auditoria externa quando, a seu critério, julgar necessária;
- XI - quaisquer outras providências administrativas e judiciais que julgar pertinentes ao exercício da sua competência.

Nessa sequência, as fundações têm o dever de anualmente prestar contas de suas atividades ao Ministério Público, que acompanha e fiscaliza as atividades desenvolvidas por elas. O monitoramento ocorre por meio da Prestação de Contas Anual que permite o acompanhamento das ações realizadas pela fundação e seu reflexo nas demonstrações contábeis e outros demonstrativos exigidos pelo

Ministério Público Estadual. Essa prestação de contas é efetuada por meio de um sistema, o Sistema de Cadastro e Prestação de Contas (SICAP), que tem como objetivo, a partir das informações prestadas em cada ano, proporcionar à Procuradoria de Fundações subsídios para direcionar seus trabalhos na área fundacional. (MÁRIO et al., 2013a, RIO GRANDE DO SUL, 2008; SILVEIRA, BORBA, ROVER, 2008).

De acordo com o exposto, observa-se que a prestação de contas é um importante instrumento no processo de transparência das organizações do terceiro setor, mas no caso das fundações também se trata de uma exigência legal, sendo obrigatório o seu envio ao MP do estado no qual está localizada.

### **2.3.1 Prestação de contas e exigências legais**

Da definição de França (2015, p. 81) observa-se que

“Prestação de contas” é o conjunto de documentos e informações disponibilizados pelos dirigentes das entidades aos órgãos interessados e autoridades, de forma a possibilitar a apreciação, conhecimento e julgamento das contas e da gestão dos administradores das entidades, segundo as competências de cada órgão e autoridade, na periodicidade estabelecida no estatuto social ou na lei.

Na visão de Olak e Nascimento (2010), a prestação de contas é um importante instrumento de transparência na gestão das entidades sem fins lucrativos, pois, é através dela que os gestores disponibilizam os relatórios da administração aos usuários, informando a respeito dos aspectos históricos da organização, sua missão e objetivos, evolução da entidade, projetos desenvolvidos, descrição de convênios, parcerias e contratos, pessoas atendidas, planejamento para futuras atividades, assim como as demonstrações contábeis e as respectivas notas explicativas.

Para Bento, Paiva e Casagrande (2010), é importante que as entidades do terceiro setor elaborem de forma regular relatórios das atividades desempenhadas por elas, de forma que evidenciem todo o funcionamento da organização e que possam comparar essas informações com outras, com o estatuto para saber se as finalidades estatutárias estão sendo respeitadas, e com as demonstrações contábeis, para que se possa analisar se as atividades foram devidamente registradas.

O MPE do RS define através do Ofício-Circular n. 01/2017 os documentos que devem ser apresentados na prestação de contas encaminhada a esse órgão fiscalizador:

- a) Certidão de débitos de tributos e contribuições federais (RFB);
- b) Certificado de regularidade do FGTS (CEF);
- c) Certidão quanto a débitos trabalhistas (TST);
- d) Recibo de entrega da RAIS (CNPJ principal e filiais);
- e) Livro Diário e Livro Razão, em arquivo “PDF” e gravados em mídia digital;
- f) Cópia dos instrumentos formais estabelecidos com entidades públicas, com respectivo atestado/certificado de aprovação/aplicação, que abrangeram o ano-base 2016, porquanto informados na pasta de “Financiamento com Recursos do Orçamento Público” do SICAP;
- g) Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício, em arquivo “PDF” e gravados em mídia digital, ambos de modo analítico.

Caso a fundação não apresente esses documentos até o prazo estipulado pelo MP, caberá a este a cobrança judicial para que a prestação de contas seja apresentada.

## 2.4 ESTUDOS EMPÍRICOS SOBRE O TEMA

Como base desta pesquisa utilizou-se a plataforma Sucupira, onde foram identificadas as revistas de contabilidade com classificação A2, B1 e B2 conforme a CAPES. A partir disso, foi feita uma pesquisa em cada revista, no período de 2013 a 2017, procurando artigos que tinham como tema a contabilidade no terceiro setor. Foram encontrados doze artigos, mas quatro foram descartados por não apresentarem assunto semelhante ao pesquisado neste trabalho. Nesse sentido, no Quadro 4, podem ser visualizados os estudos empíricos que guardam relação com a abordagem do tema desta pesquisa e que, portanto, podem contribuir com a análise dos resultados encontrados:

Quadro 4 – Estudos empíricos sobre o tema

Revista	Classif.	Autor	Título
ASAA	A2	Santos, Ohayon e Pimenta (2017)	Disclosure via website e as características das empresas do terceiro setor: um estudo empírico das entidades cariocas
Revista Universo Contábil	A2	Agnol et al. (2017)	Transparência e prestação de contas na mobilização de recursos no Terceiro Setor: um estudo de casos múltiplos realizado no Sul do Brasil.
Enfoque: reflexão contábil	B1	Portulhak et al. (2017)	A qualidade da prestação de contas das entidades do terceiro setor: Uma análise a partir de sua relação com o comportamento dos doadores individuais
Gestão, finanças e contabilidade	B2	Pacheco, Macagnan e Seibert (2016)	Fatores Explicativos do Nível de Evidenciação de Informações de Organizações do Terceiro Setor
Pensar contábil	B2	Mário et al. (2013a)	Evidenciação das Fundações Privadas de Belo Horizonte: Prestação de Contas e Qualidade da Informação
Pensar Contábil	B2	Portulhak; Delay e Pacheco (2015)	Prestação de Contas por Entidades do Terceiro Setor e seus Impactos na Obtenção de Recursos: um Olhar Sobre o Comportamento dos Doadores Individuais
REUNIR: Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade	B2	Pereira et al. (2015)	Características de Mobilização de Recursos: Um Estudo nas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) do Brasil
Sociedade, Contabilidade e Gestão	B2	Mário et al. (2013b)	A Utilização de Instrumentos de Contabilidade Gerencial em Entidades do Terceiro Setor

Fonte: Elaborado pela autora.

Agnol et al. (2017) realizaram uma pesquisa que teve como objetivo compreender como a transparência e a prestação de contas contribuíam para a mobilização de recursos no terceiro setor. Para isso, realizaram um estudo de casos múltiplos com 5 organizações sociais situadas na Região Norte do Rio Grande do Sul que realizam a prestação de contas e buscam a transparência. A coleta de dados deu-se através de entrevista semi-estruturada profunda com os gestores dessas instituições, bem como através de fontes secundárias (documentos

organizacionais, matérias de jornais e sites). Os autores concluíram que a transparência e a prestação de contas contribuem para a mobilização de recursos, uma vez que as organizações que apresentam diferentes estratégias de prestação de contas contam com uma grande mobilização de recursos, sendo que, em contrapartida, as organizações que são menos transparentes atuam com um baixo nível de mobilização de recursos. Concluíram, também, que as organizações precisam desenvolver práticas de transparência de forma mais efetiva, visto que a mobilização de recursos afeta a sustentabilidade organizacional.

Mário et al. (2013b) fizeram um levantamento em 41 instituições do terceiro setor, localizadas no estado de Minas Gerais, através da aplicação de questionário. Este foi dividido em três tópicos: dados do respondente, a entidade e as práticas de contabilidade gerencial. Os autores perceberam que essas entidades utilizam a contabilidade somente para fins fiscais, não utilizando a informação contábil como ferramenta de gestão. Concluíram, também, que os gestores não possuem o conhecimento sobre os benefícios do planejamento de longo prazo, assim como não possuem a visão de orçamento como instrumento de apoio à gestão, mas apenas como comprovação para efeito de prestação de contas ao governo. Quanto à gestão de custos, os autores perceberam que a maioria das organizações não calcula o seu custo, ou por falta de conhecimento ou por não ser possível calculá-lo. Por fim, Mário et al. (2013b) identificaram que a entidade não utiliza instrumentos de apoio a sua gestão por não possuir recursos para investir nisso, o que acaba dificultando provavelmente o processo de captação de recursos para seus projetos, pois possuem dificuldade de monitorar e prestar contas, entrando assim num círculo vicioso.

Nesse mesmo ano, esses autores publicaram outro artigo que tinha o objetivo de verificar o nível de evidenciação contábil das fundações privadas do município de Belo Horizonte. Para isso, realizaram uma pesquisa descritiva em uma amostra de 68 fundações, utilizando o banco de dados do Sistema de Cadastro e Prestação de Contas (SICAP). Analisando os resultados, os autores concluíram que de maneira geral o nível de evidenciação não é satisfatório, pois nenhuma fundação possibilita “[...] a identificação das gratuidades oferecidas à sociedade e os benefícios gozados, itens que possibilitam calcular se o Retorno Social está sendo positivo”. (MÁRIO et al., 2013a, p. 40). Perceberam, também, que as fundações em muitos casos buscam atender apenas o que é obrigatório no modelo de prestação de contas, observando

mais os meios de evidenciação, sem, contudo, demonstrá-los de forma detalhada e explicada, principalmente no que diz respeito ao relatório de atividades e às notas explicativas. Por fim, os autores entenderam que o terceiro setor tem muito a evoluir em termos de evidenciação.

Pacheco, Macagnan e Seibert (2016, p. 72) realizaram estudo com o objetivo de “[...] analisar os fatores explicativos do nível de evidenciação de informações nas páginas eletrônicas de fundações educacionais e assistenciais sediadas no Estado do Rio Grande do Sul – Brasil”. Foram analisadas as informações constantes nas páginas eletrônicas de 48 fundações educacionais e assistenciais, através da elaboração de um instrumento de pesquisa que continha 100 indicadores de evidenciação divididos em obrigatórios e voluntários. Também foram formuladas hipóteses testadas através de regressão linear, após revisão da literatura teórica e empírica. Como resultado, as autoras inferiram que o volume de doações recebidas, o número de pessoas atendidas e a quantidade de organizações apoiadas ou beneficiadas pela fundação são os fatores explicativos para o nível de evidenciação nas páginas eletrônicas dessas entidades.

Buscando conhecer os aspectos de mobilização de recursos que as OSCIPs brasileiras utilizam, Pereira et al. (2015) realizaram um estudo através de pesquisa bibliográfica, exploratória, descritiva e de natureza quanti-qualitativa, onde aplicaram questionário para 2.272 entidades, obtendo um retorno de 243 questionários respondidos. Foram encontrados os seguintes resultados: (1) a apresentação de projetos é a estratégia mais utilizada pelas OSCIPs para mobilizar recursos financeiros; (2) as entidades carecem de ações de marketing, o que poderia melhorar a transparência das ações executadas perante a sociedade; (3) as organizações tem noção do que representa a prestação de contas dentro do setor, mas mesmo assim não divulgam as demonstrações contábeis de forma plena; (4) quanto à mobilização de recursos humanos, as entidades apresentam dificuldades em conseguir profissionais qualificados, principalmente por possuírem falta de recursos financeiros. Para os autores, as OSCIPs devem se ater mais às estratégias de marketing e à prestação de contas, buscando superar os problemas com a mobilização de recursos.

Portulhak, Delay e Pacheco (2015) publicaram um artigo onde pesquisaram a relação entre a prestação de contas por parte das entidades do terceiro setor e o comportamento do indivíduo enquanto doador. Para isso aplicaram questionário,

onde obtiveram 277 respostas. A análise dos dados foi baseada em 17 hipóteses de pesquisa com aplicação de testes estatísticos como U de Mann-Whitney e H de Kruskal-Wallis. Os resultados da pesquisa indicam que, em geral, existe uma relação positiva entre a prestação de contas e o comportamento do doador individual. Também notou-se que no caso dos indivíduos que já proveem recursos para essas instituições, a prestação de contas pode exercer influência tanto na continuidade, como no aumento das doações. Nessa lógica, a pesquisa apontou que a prestação de contas poderia mudar a postura de antigos doadores, de modo que retomassem com suas doações. Para Portulhak, Delay e Pacheco (2015, p. 45):

[...] a prestação de contas elaborada por entidades do Terceiro Setor, considerada uma informação importante por todos os grupos de indivíduos, é um elemento mais significativo na promoção de influência positiva – no sentido de manter, aumentar ou retomar doações – do que na promoção de influências negativas – no sentido de cessar – no comportamento de doadores individuais.

Por fim, os autores ressaltam que as entidades do terceiro setor devem considerar a prestação de contas como um diferencial na captação de recursos junto aos doadores individuais.

Em 2017, Portulhak et al. investigaram a relação entre a qualidade da prestação de contas realizada por entidades do Terceiro Setor e o comportamento de doadores individuais. Utilizaram os mesmos dados da pesquisa realizada em 2015, o que possibilitou a definição do perfil dos respondentes e, a partir disso, o desenvolvimento das hipóteses de pesquisa baseadas no estudo de Trussel e Parsons (2008 apud PORTULHAK et al., 2017, p. 60) buscando verificar se determinado eixo de qualidade da prestação de contas possui maior peso na decisão do doador individual, assim como se a prestação de contas possui influência na decisão do doador individual em doar ou não recursos. Após a pesquisa os autores concluíram que doadores antigos e atuais que buscam espontaneamente a prestação de contas e não a encontram consideram importantes as variáveis de eficiência operacional, estabilidade e reputação da organização beneficiada. Contudo, para os antigos doadores, esses itens não interferem na decisão de doar. Já os doadores atuais possuem maior sensibilidade às variáveis de qualidade, o que torna-se um elemento importante na decisão do indivíduo ao realizar a doação. Quanto à decisão de deixar de doar, antigos doadores que tinham acesso à prestação de contas não consideram que a qualidade é um fator que influenciou na

decisão de não doar mais, atribuindo tal decisão a outros fatores. Em contrapartida, os antigos doadores que não tiveram acesso à prestação de contas atribuíram relevante peso ao eixo qualidade como elemento que influenciou na decisão de deixar de doar. Conforme os autores “[...] tais conclusões podem indicar a importância da prestação de contas e de seus elementos constitutivos na manutenção de doadores individuais” (PORTULHAK et al., 2017, p. 61).

Santos, Ohayon e Pimenta (2017) realizaram pesquisa para verificar o nível de disclosure voluntário de informações financeiras e não-financeiras disponibilizadas via website pelas entidades do Terceiro Setor. A amostra foi composta por 61 associações certificadas como Entidades de Utilidade Pública Federal (UPF) e como Entidades Benéficas de Assistência Social (CEBAS) que tiveram seus websites examinados com o uso de checklist durante os meses de agosto e setembro de 2015 e seus resultados tabulados em planilhas do Microsoft Excel.

Após a análise, os autores concluíram que as entidades possuem um baixo nível de preocupação com o disclosure voluntário, priorizando o obrigatório ao fornecer informações ao Ministério da Justiça. Isso dificulta a avaliação por parte dos doadores e da sociedade a respeito do desempenho da organização. As entidades da amostra utilizam pouco da internet para divulgar seus dados financeiros e não financeiros, considerando que muitas não tinham website e as que possuíam apresentavam baixo nível de disclosure. Constataram também que a maioria das instituições analisadas não adota práticas de gestão profissionalizada, o que indica que não fomentam a comunicação com seus stakeholders. No entanto, verificou-se que as organizações mais recentes se preocupam em construir uma boa reputação para assim atingir a confiança dos doadores e sociedade em geral. Em contrapartida esta pesquisa pode indicar que há por parte das organizações mais antigas uma tendência à inércia da administração, principalmente por desprezarem a importância da transparência e da comunicação para o aumento da governança. Diante dos resultados encontrados, reforça-se a necessidade de maior exigência por parte dos stakeholders e conscientização dos gestores das entidades do terceiro setor quanto à importância da transparência dos seus atos, melhorando a comunicação via website, promovendo e consolidando o controle social.

Diante desses resultados, é possível perceber que não há muitos trabalhos publicados referente ao tema Terceiro Setor, principalmente quando comparado aos

outros dois setores da economia. Não foi encontrada nas revistas pesquisadas nenhuma pesquisa com o foco deste estudo, que busca conhecer a relevância da informação contábil sob a ótica do gestor das entidades do terceiro setor. Mesmo assim, os estudos empíricos apresentados aqui, tratam de assuntos que foram abordados nesta pesquisa, como transparência, prestação de contas, evidenciação contábil e mobilização de recursos. Dessa forma contribuíram e enriqueceram este trabalho.

### 3 METODOLOGIA

A finalidade deste capítulo é descrever os procedimentos metodológicos que foram utilizados neste estudo. Dessa forma, são apresentadas as características relacionadas à classificação da pesquisa (natureza, forma de abordagem do problema, objetivo e procedimento técnico), à população e à amostra que foi analisada no trabalho, assim como os procedimentos para a coleta, o tratamento e a análise dos dados, e a limitação do estudo referente ao método adotado.

#### 3.1 CLASSIFICAÇÃO

Quanto à natureza, o presente estudo se classifica como pesquisa aplicada, pois conforme Prodanov e Freitas (2013, p. 51), a pesquisa aplicada “[...] objetiva gerar conhecimentos para aplicação prática dirigidos à solução de problemas específicos. Envolve verdades e interesses locais”. Desse modo, este trabalho buscou resultados que pudessem clarificar a relevância da contabilidade no que se refere à sua utilização como fonte de informação para o processo de gestão das organizações do terceiro setor.

Quanto à forma de abordagem do problema, a presente pesquisa se classifica como pesquisa quantitativa, a qual considera que tudo pode ser quantificado, inclusive informações e opiniões, que podem ser quantificadas, classificadas e analisadas. (OTT, 2012). Segundo Prodanov e Freitas (2013, p. 52),

Essa forma de abordagem é empregada em vários tipos de pesquisas, inclusive nas descritivas, principalmente quando buscam a relação causa-efeito entre os fenômenos e também pela facilidade de poder descrever a complexidade de determinada hipótese ou de um problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos experimentados por grupos sociais, apresentar contribuições no processo de mudança, criação ou formação de opiniões de determinado grupo e permitir, em maior grau de profundidade, a interpretação das particularidades dos comportamentos ou das atitudes dos indivíduos.

Assim, esta pesquisa buscou, através dessa forma de abordagem do problema, quantificar os dados coletados a partir de tabelas, analisá-los e descrevê-los com o objetivo de responder o questionamento deste estudo.

Quanto aos seus objetivos, este estudo é classificado como descritivo, pois, segundo Prodanov e Freitas (2013, p. 52), este tipo de pesquisa ocorre quando:

O pesquisador apenas registra e descreve os fatos observados sem interferir neles. Visa a descrever as características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis. Envolve o uso de técnicas padronizadas de coleta de dados: questionário e observação sistemática.

Quanto aos procedimentos técnicos, esta pesquisa se classifica como de levantamento de campo, uma vez que trabalhos deste tipo “[...] se caracterizam pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer”. (GIL, 2008, p. 55). Normalmente, solicita-se informações a respeito do problema estudado à amostra definida e, posteriormente, mediante análise quantitativa, chega-se às conclusões referentes aos dados coletados. (GIL, 2008). Dessa forma esta pesquisa buscou conhecer o perfil da amostra estudada, bem como suas características, o comportamento e opinião dos respondentes, de forma que se conseguisse responder ao problema levantado.

### 3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA

A população desta pesquisa é composta por 95 fundações de direito privado localizadas na cidade de Porto Alegre - RS, trata-se de entidades sem finalidade lucrativa e pertencentes ao terceiro setor.

As fundações foram escolhidas dentre as diversas organizações do terceiro setor por apresentarem as características de interesse deste estudo e por existir uma lista pública com a relação de todas as entidades que pertencem a esse grupo.

A amostra foi constituída por 39 fundações, sendo escolhidas de forma não-probabilística, pelo critério de acessibilidade, e considerando a dificuldade de acesso a essas instituições, foram utilizadas para a amostra todas as organizações que se disponibilizaram a responder o questionário.

### 3.3 COLETA, TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS

Os dados foram coletados através de questionário (Apêndice 1) encaminhado às fundações de direito privado localizadas na cidade de Porto Alegre.

O questionário foi elaborado no Google Forms e apresentava 31 questões, sendo divididas em quatro blocos:

- a) Dados do respondente: Este bloco era composto por 6 questões e tinha como o objetivo conhecer o perfil dos respondentes, informação relevante para este estudo, uma vez que trata-se das pessoas que forneceram todos os dados desta pesquisa, levando em consideração seu conhecimento, suas vivências, suas percepções e a realidade da organização para responder às questões.
- b) Dados da fundação: Neste bloco foram elaboradas 10 questões que tinham como propósito caracterizar as fundações, entidades que estão inseridas no terceiro setor e que são objeto deste estudo.
- c) Dados sobre a contabilidade de prestação de contas: Fizeram parte deste bloco 9 questões que buscaram compreender como ocorre a contabilidade dentro das fundações, bem como saber de que forma é preparada e divulgada a prestação de contas.
- d) Relação entre o contador e a organização: Este bloco continha 5 questões e tinha como objetivo compreender como se dá a relação entre o contador e a fundação, com foco na satisfação da organização referente aos serviços prestados.

O questionário foi encaminhado por e-mail, para isso se solicitou ao MPE-RS a relação de todas as fundações localizadas em Porto Alegre, já que no site há uma lista com todas as entidades do estado, não sendo possível identificá-las de acordo com a localização. O órgão encaminhou a relação com as 95 fundações que estão em situação regular, mas nessa lista continham apenas os nomes das entidades, sendo que não foi fornecida nenhuma informação de contato.

Tendo acesso aos nomes das fundações, foi realizada pesquisa na internet buscando os sites dessas entidades com o propósito de conseguir o endereço eletrônico para que fosse possível encaminhar o questionário.

No primeiro momento se conseguiu o e-mail de 67 instituições e no dia 20 de março de 2018 foi encaminhado o questionário a todas elas, mas se obteve apenas 4 respostas.

No período de 23 de março de 2018 a 19 de abril do mesmo ano, realizou-se o contato telefônico com as entidades, na ocasião se buscou conversar diretamente com os gestores das fundações, onde foi apresentado o tema da pesquisa e solicitada ajuda referente ao preenchimento do questionário. Foram contatadas, via

telefone, 64 fundações, tendo-se no final um total de 81 fundações que receberam o e-mail com o link do questionário.

Considerando que a população é composta por 95 entidades, cabe informar que das 14 que não receberam o questionário, 2 informaram que não estavam funcionando e 12 não se conseguiu contato.

Os dados obtidos nesta pesquisa referem-se a 39 entidades que responderam ao questionário, na seqüência eles foram tabulados no Excel e os resultados apresentados em tabelas.

A análise e discussão dos resultados foi feita de forma descritiva, comparando os achados com outros estudos e buscando responder ao problema de pesquisa.

### 3.4 LIMITAÇÃO DO MÉTODO

Este estudo apresenta limitações, pois ao se adotar uma metodologia utiliza-se a que mais se enquadra ao objetivo do pesquisador, o que não quer dizer que essa relação seja perfeita. Nesse sentido, esta pesquisa possui limitações no que se refere à elaboração do questionário, pois é possível que alguma pergunta importante para a pesquisa não tenha sido feita. Também há limitação quanto aos respondentes, pois apesar de ter sido solicitado que o questionário fosse respondido pelo gestor ou por alguém que participe da gestão da fundação, não há como se certificar que tenha sido o gestor que tenha dado as respostas. Quanto à amostra, muitas entidades não responderam o questionário, o que limita os resultados alcançados e não permite generalizações.

## 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo apresenta-se a análise dos resultados obtidos com base nas respostas do questionário. A amostra é composta por 39 fundações de direito privado, localizadas em Porto Alegre. O questionário foi dividido em 4 seções para permitir uma melhor análise, conforme segue:

- a) Dados do respondente;
- b) Dados da fundação;
- c) Dados sobre a Contabilidade e a Prestação de Contas;
- d) Relação entre o Contador e a Organização.

### 4.1 DADOS DOS RESPONDENTES

As questões desta seção foram elaboradas com o objetivo de conhecer o perfil dos respondentes, informação relevante para este estudo, uma vez que são essas pessoas que forneceram todos os dados desta pesquisa, levando em consideração seu conhecimento, suas vivências, suas percepções e a realidade da organização para responder às questões.

A Questão 1 teve como objetivo conhecer o grau de instrução dos respondentes e os dados obtidos podem ser verificados na Tabela 1.

Tabela 1 - Grau de instrução dos respondentes

<b>Grau de instrução</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
Ensino fundamental	1	2,56
Ensino médio	1	2,56
Ensino superior	17	43,59
Pós-graduação	12	30,77
Mestrado	6	15,38
Doutorado	2	5,13
<b>Total</b>	<b>39</b>	<b>100</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme a Tabela 1, pode-se observar que apenas um respondente possui nível de ensino fundamental e um nível de ensino médio, enquanto a maioria dos respondentes possui nível superior, o que representa 94,87% da amostra, sendo

que 30,77% também concluíram pós-graduação, 15,38% fizeram mestrado e 5,13% possuem doutorado.

Pode-se constatar que se trata de uma amostra homogênea e com elevado grau de instrução, o que pode indicar que os respondentes desta pesquisa possuem um nível de conhecimento adequado aos objetivos desta pesquisa, o que pode contribuir para a validação dos resultados deste estudo.

A Questão 2 tinha como objetivo conhecer a área de formação dos respondentes, sendo que a questão não era obrigatória e mais de uma alternativa podia ser marcada. Na Tabela 2, estão descritos os resultados encontrados.

Tabela 2 - Área de formação dos respondentes

<b>Formação</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
Administração	16	41,03
Ciências Contábeis	10	25,64
Economia	5	12,82
Outros:	10	25,64

Fonte: Dados da pesquisa.

Percebe-se, na Tabela 2, que a maior parte dos respondentes possui formação em Administração (41,03%), Ciências Contábeis (25,64%) e Economia (12,82%) A opção “Outros” foi assinalada por 25,64% da amostra e foi escolhida pelos respondentes com formação em Direito (4 respostas), Educação, Geografia, Medicina, Saúde, Teologia e Comunicação Social.

Em relação a essa pergunta pode-se ressaltar o número representativo de respondentes com formação na área de Gestão e Negócios, o que se mostra favorável a este estudo, pois pode-se considerar que a maioria das pessoas da amostra tem conhecimento sobre gestão e contabilidade, tema central desta pesquisa.

A Questão 3 teve como propósito identificar o cargo ocupado pelo respondente dentro da organização. Os dados obtidos são apresentados no Quadro 5.

Quadro 5 – Cargo do respondente

<b>Cargo ocupado na fundação</b>		
Gerente Financeira	Coordenadora Executiva	Administrador
Administradora	Fundação Pro-Ambiente	Contador

Diretor Administrativo	Voluntária	Analista Contábil e Financeiro
Gestora	Diretor Executivo	Supervisora adm/financeira
Coordenadora Financeira	Secretária	contador
Gestora administrativa	Conselho Executivo	Diretora executiva
Diretora	Supervisora Administrativa	Gerente
Assistente Administrativo	Integrante da Diretoria	Administradora
presidente	Presidente	Administrativo
Financeiro	Direção financeira	conselheiro
Gestão Administrativa	Diretor	Coordenadora Regional
Conselho Fiscal	Diretor	Executivo de Planejamento e Avaliação
Coordenador Administrativo	Presidente	Assessora Administrativa

Fonte: Dados da pesquisa.

A partir do que mostra o Quadro 5, percebe-se que há uma diversidade de respostas, pois a questão era aberta. Analisando os dados é possível identificar entre os respondentes diretores, presidentes, conselheiros, coordenadores, gerentes, gestores, administradores, supervisores, contadores, executivos, assistentes e assessores administrativos, secretárias, integrantes da diretoria e analistas, sendo a maioria da área administrativa e financeira.

Esta pergunta se mostra importante para o presente estudo, pois informa a respeito do cargo ocupado dentro da organização pelos respondentes, ou seja, revela uma informação indispensável para este trabalho que tem como objetivo conhecer a relevância da informação contábil sob a ótica dos gestores das fundações.

Nesse sentido, os dados coletados mostram que a maioria dos cargos informados são de gestão, sendo que o que não representa explicitamente ser de gestão (secretária) foi considerado nesta pesquisa, pois através de telefone foi informado que essa pessoa desempenhava suas atividades como gestora, fazendo parte do processo de gestão da organização e tomando decisões.

A partir das informações prestadas pelos respondentes, pode-se concluir que todos eles participam da gestão das fundações nas quais atuam, tornando todas as outras respostas das seções seguintes do questionário relevantes para este trabalho.

A Questão 4 apresenta o tempo em que os respondentes estão atuando nas suas respectivas entidades. Os resultados encontrados a partir dessa questão estão na Tabela 3.

Tabela 3 – Tempo de atuação na entidade

<b>Tempo de atuação</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
Menos de 3 anos	4	10,26
Entre 4 e 6 anos	8	20,51
Entre 7 e 10 anos	6	15,38
Mais de 10 anos	21	53,85
<b>Total</b>	<b>39</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Os resultados apresentados na Tabela 3 mostram que a maior parte dos pesquisados está há mais de 10 anos na entidade, o que representa 53,85% da amostra, os que estão entre 7 e 10 anos na fundação somam 15,38%, já os que estão entre 4 e 6 anos totalizam 20,51% dos respondentes e, por fim, os que estão há menos de três anos atuando na organização representam 10,26% do total dessas pessoas.

Analisando os resultados obtidos com essa pergunta, é possível perceber que 69,23% das pessoas que responderam ao questionário estão há mais de 7 anos atuando nas suas entidades, o que demonstra tratar-se de um grupo que tem experiência e conhece o processo de gestão da organização, assim como os 20,51% dos respondentes que estão há pelo menos 4 anos desempenhando suas atividades junto a essas fundações. Este achado também revela que essa amostra é adequada para esta pesquisa, já que o tempo de atuação é importante para avaliação da experiência e do conhecimento sobre o funcionamento dessas entidades por parte da amostra.

Neste ponto, é importante destacar que os dois respondentes que não possuem nível superior têm cargos de diretor e assessora administrativa e estão há mais de 10 anos desempenhando suas atividades junto às fundações em que atuam, o que pode ser um indicativo de que eles detêm o conhecimento e a experiência necessários para responder ao questionário.

A Questão 5 teve como objetivo conhecer o vínculo do respondente com a organização. Os dados podem ser verificados na Tabela 4.

Tabela 4 – Tipo de vínculo com a organização

<b>Vínculo com a fundação</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
Contratado	22	56,41
Voluntário	11	28,21
Terceirizado	4	10,26
Outro:	2	5,13
<b>Total</b>	<b>39</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Os dados mostram que 56,41% das pessoas que responderam ao questionário são contratadas pelas fundações, sendo que como voluntários atuam 28,21% da amostra e 10,26% dessas pessoas desempenham suas atividades como terceirizadas. Dois respondentes, o que representa 5,13% do total de pesquisados, marcaram a opção outro, apresentando como tipo de vínculo: assessoria e fundador.

A Questão 6 procurou saber qual a percepção do respondente a respeito da contabilidade e tinha como objetivo compreender a impressão dos gestores das fundações referente ao papel da contabilidade perante as entidades do terceiro setor. Na Tabela 5 se apresenta os resultados.

Tabela 5 – Percepção dos respondentes sobre a contabilidade

<b>Qual é a sua percepção em relação à Contabilidade?</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
Burocrática	4	10,26
Empecilho	0	0,00
Aliada à gestão	33	84,62
Outro:	2	5,13
<b>Total</b>	<b>39</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com os dados apresentados na Tabela 5, verifica-se que 4 pessoas responderam que consideram a contabilidade burocrática, o que representa 10,26% dos pesquisados. Além disso, nenhum dos respondentes considera a contabilidade como um empecilho e a maior parte dos respondentes (84,62%) considera a contabilidade uma aliada à gestão. Dessa amostra 5,13% dos respondentes escolheram outra resposta para indicar sua percepção em relação à contabilidade e escreveram: “Fundamental na tomada de decisões e basilar nos dados para o planejamento”; “Depende do gestor da Área”.

Assim, observa-se que maioria dos respondentes percebe a contabilidade como aliada à gestão, sendo que esse resultado se mostra condizente com os

estudos de Bento, Paiva e Casagrande (2010) e Santos e Silva (2008), bem como com Olak e Nascimento (2010), já que esses autores consideram a contabilidade como ferramenta de apoio à gestão e a tomada de decisão em organizações do terceiro setor.

Tendo em vista as respostas obtidas para a Questão 6, a Questão 6.1 foi elaborada para que os respondentes pudessem informar o porquê da sua resposta. A questão era aberta e não obrigatória e no Quadro 6 estão elencadas todas as respostas dadas.

Quadro 6 – Justificativa dada em relação à resposta da Questão 6

<b>Qual é a sua percepção em relação à Contabilidade? Por quê?</b>
<b>Quem considera a contabilidade como uma aliada à gestão, respondeu:</b>
“Penso que devemos seguir as normas”.
“Necessário para o processo decisório e atender todos os processos de fiscalização”.
“A contabilidade é essencial para o andamento da empresa, é através dela que se tem todo o histórico, pode ter o controle e fazer o planejamento da empresa”.
“Uma boa gestão necessariamente se faz com uma boa contabilidade”.
“Maior controle”.
“Pois sem a contabilidade não temos como mensurar as atividades financeiras da instituição”.
“Para acompanhamento e controle da situação financeira da entidade”.
“Por ser uma ferramenta de controle e gestão dos orçamentos da instituição”.
“Organização das informações, transparência das informações, responsabilidade pública”.
“Através dela posso auferir a real situação da fundação”.
“Trabalhamos em conjunto”.
“Porque trabalhamos em parceria. Aqui, plano de contas contábil e gerencial são iguais. Nossa contabilidade está sempre atenta ao cenário externo, buscando constante melhorias”.
“Faz parte fundamental de nosso planejamento estratégico”.
“Visibilidade dos recursos para planejamento a longo prazo”.
“Permite dar passos seguros, planejar o andamento da instituição e aprimorar os espaços e estratégias de ensino-aprendizagem”.
“É um importante instrumento no processo de decisão e deve ser utilizada no processo de gestão estratégica das organizações”.
“O uso das informações contábeis é de extrema relevância para o gerenciamento e tomada de decisões”.
“Porque a contabilidade é uma ferramenta fundamental para tomada de decisões, seja ela financeira, administrativa e de resultados”.
“A contabilidade é fundamental para organização financeira”.
“A contabilidade feita de forma organizada auxilia as Entidades Filantrópicas a atingirem seus objetivos”.
“É fundamental, um controle perfeito e um planejamento excelente”.
“Considero a contabilidade imprescindível, sendo uma ferramenta de planejamento, controle e acompanhamento da gestão”.
“Transparência”.
“Visa manter o gestor a par de suas atividades”.
“Embora numa perspectiva histórica, fornece dados que auxiliam a uma mais eficaz gestão da organização”.

“Permite manter organizada a vida financeira da instituição”.
“Muito importante a contabilidade pois espelha o andamento administrativo financeiro da instituição”.
“Auxilia na tomada de decisões”.
<b>Quem considera a contabilidade burocrática, respondeu:</b>
“Falta inovação nos processos contábeis e os profissionais não são formados para isso e sim para “fazer “conciliações”.
“Apesar de termos uma tecnologia eficiente, ainda existem meios burocráticos”.
“Contabilidade ainda tem necessidade de serviço burocrático”.
“Pois trata-se de área que desconheço e mexe com papéis e mistérios na relação instituição/governo”.
<b>Quem marcou a opção “outros”, respondeu:</b>
“Ela oscila entre burocrática e aliada”.
“Os registros nos relatam os acontecimentos havidos (história), mas nos pautam as tendências futuras para corrigir ou alinhar desvios. Além disto, ela deve nos permitir verificar se cumprimos a Lei 13.019/14 - Dec. Federal 8.726/2006 e concordantes. De todas formas, os dados permitirão desenhar o Planejamento, as Metas e Plano de Ação que, sem eles, estaríamos a cegas para realizar uma Proposta Orçamentária, documento fundamental a qualquer empresa”.

Fonte: Dados da pesquisa.

Cabe informar que das 33 pessoas que consideraram a contabilidade como uma aliada à gestão, 28 responderam a Questão 6.1. Todas que indicaram que a contabilidade é burocrática deram suas justificativas, assim como os 2 respondentes que marcaram a opção outros.

A partir desses dados, no que se refere àqueles que indicaram a contabilidade como aliada à gestão, pode-se destacar algumas palavras-chaves que apareceram em mais de uma resposta, tais como “Planejamento” e “Controle”. Vários respondentes indicaram que a contabilidade propicia um planejamento para a organização, tanto estratégico como das atividades que realizam no dia-a-dia. Com relação ao controle, os gestores informaram que a contabilidade oferece o controle da gestão da instituição, bem como o controle financeiro e de acompanhamento de orçamento. Também se destaca, entre as repostas, o fato dos respondentes indicarem a importância da contabilidade no processo de tomada de decisão, assim como sua contribuição para a organização financeira e das informações da entidade.

As repostas apresentadas estão em linha com o que afirmam os autores Santos e Silva (2008), que indicaram que a contabilidade desempenha um papel importante no auxílio à tomada de decisão e atribuem à contabilidade função de destaque dentro do sistema financeiro da organização, no processo de planejamento e na elaboração de um orçamento factível, expondo de forma clara as necessidades e possibilidades, e servindo como orientadora quando há disponibilidade de recursos. Lima e Freitag (2014) também trouxeram em seu estudo a importância dos

gestores terem conhecimento sobre os controles internos e externos da organização.

Conforme os resultados apresentados neste bloco, observa-se que a grande maioria dos respondentes possui nível superior, sendo a maior parte deles com formação na área de Gestão e Negócios. Além disso, todos desempenham suas atividades em cargos de gestão ou em cargos com poder de decisão e uma parcela grande da amostra atua há pelo menos 7 anos na fundação. Já quanto ao vínculo com a entidade, mais da metade dos pesquisados é contratada. Por fim, verifica-se que o maior número de respondentes considera a contabilidade como uma aliada à gestão, o que representa aproximadamente 85% da amostra.

Diante do exposto, quanto ao perfil dos respondentes, é possível afirmar que se trata de uma amostra homogênea. É salutar destacar que os respondentes possuem um perfil adequado aos objetivos deste estudo e apresentam experiência nas entidades em que atuam, o que pode contribuir para a qualidade dos dados desta pesquisa.

## 4.2 DADOS DAS FUNDAÇÕES

As questões deste segundo bloco de perguntas foram elaboradas com o objetivo de caracterizar as fundações, entidades que estão inseridas no terceiro setor e que são objeto deste estudo.

Na Questão 7 perguntou-se o nome da fundação e a resposta não era obrigatória. Dezesete respondentes revelaram o nome da fundação, o que representa 43,59% da amostra, no entanto os dados obtidos nessa questão não serão divulgados para assegurar o sigilo das informações prestadas pelos pesquisados, condição acordada para que muitos respondessem à pesquisa.

Diante do resultado, é possível observar que mais da metade da amostra não quis revelar o nome da fundação e preferiu não expor os dados da instituição. Outros respondentes, mesmo tendo revelado o nome, salientaram contar com a discrição no tratamento dos dados.

Esse comportamento causa certa estranheza quando se leva em consideração o fato de que a pesquisa trata de entidades do terceiro setor, que não possuem finalidade lucrativa, fazem uso, em sua maioria, de recursos públicos ou doações, e devem buscar a transparência de seus atos.

A Questão 8 foi elaborada com o intuito de identificar a área de atuação da fundação. Nesta questão era possível marcar mais de uma alternativa, uma vez que algumas entidades podem atuar em mais de uma área. Na Tabela 6 é possível verificar os resultados encontrados.

Tabela 6 - Área de atuação da fundação

Área de atuação da fundação	fi	f%
Assistencial	12	30,77
Ensino e cultura	22	56,41
Beneficente	2	5,13
Apoio e desenvolvimento	7	17,95
Apoio universitário	1	2,56
Pesquisa	8	20,51
Educacional	9	23,08
Religião	2	5,13
Saúde	7	17,95
Outros	2	5,13

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com os resultados apresentados na Tabela 6, nota-se que mais da metade das fundações desempenham suas atividades na área de ensino e cultura, o que corresponde a 56,41% das entidades. Na área assistencial atuam 12 entidades, com representatividade de 30,77% do total da amostra. Outras 9 fundações (23,08%) fazem parte da área educacional. Na sequência, 8 respondentes indicaram que a organização desenvolve suas atividades na área de pesquisa com representatividade amostral de 20,51%. Sete fundações fazem parte da área de apoio e desenvolvimento, o mesmo número que atua na área de saúde, o que faz com que cada uma delas represente 17,95% do total de respondentes. Apenas 5,13% marcaram como área de atuação a beneficente, assim como a área de religião, que obteve o mesmo percentual, correspondente a 2 marcações. Somente 1 entidade desenvolve seu trabalho na área de apoio universitário (2,56%). Por fim, 2 fundações escolheram outras opções, sendo uma fundação atuante da área de rádio difusão e uma da área de arte e cultura judaica em geral, dança folclórica, teatro e música.

Ao analisar os dados coletados, verifica-se que 21 entidades atuam apenas em uma área, o que corresponde a 53,85% da amostra. Dessas, 10 fazem parte da área de ensino e cultura, 5 da área assistencial e 3 da área de saúde. As áreas de

pesquisa, educacional e apoio e desenvolvimento receberam uma marcação cada uma.

Das 39 fundações, 18 atuam em mais de uma área, destacando-se que as duas beneficentes também desempenham seu trabalho nas áreas assistencial e de ensino e cultura. Está última representa 56,4% da amostra e, quando analisada juntamente com as áreas educacional e de apoio universitário, soma 82,1% das fundações que responderam ao questionário, demonstrando que se trata de uma amostra que direciona suas atividades para a educação, ensino e cultura da população que atende.

Ainda com o objetivo de caracterizar as fundações, perguntou-se, na Questão 9, se as entidades contam com auxílio de voluntários. Os dados obtidos são apresentados na Tabela 7.

Tabela 7 – Entidades que contam com o auxílio de voluntários

<b>A entidade conta com o auxílio de voluntários?</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
Sim, sendo que representam a maior parte dos colaboradores da organização.	8	20,51
Sim, mas não representam a maior parte dos colaboradores da organização.	9	23,08
Não contamos com voluntários na organização.	22	56,41
<b>Total</b>	<b>39</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Os resultados constantes na Tabela 9 apontam que a maior parte das fundações não conta com voluntários na organização, o que corresponde a 56,41% da amostra. Do total de respondentes, 43,59% informaram que contam com o auxílio de voluntários na entidade, desses, 20,51% indicaram que os voluntários representam a maior parte dos colaboradores da organização e 23,08% marcaram que os voluntários não representam a maior parte dos colaboradores.

Esse resultado está em linha com o que foi encontrado na Questão 5, que indicou que 56,41% dos respondentes eram contratados pela entidade.

A Questão 10 teve como finalidade saber o tempo de atuação da fundação. Na Tabela 8 é possível visualizar os resultados obtidos.

Tabela 8 – Tempo de atuação da fundação

<b>Tempo de atuação da fundação</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
Menos de 5 anos	2	5,13
Entre 6 e 10 anos	0	0,00
Entre 10 e 20 anos	15	38,46
Entre 21 e 30 anos	5	12,82
Entre 31 e 40 anos	6	15,38
Mais de 40 anos	11	28,21
<b>Total</b>	<b>39</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Na Tabela 8 é possível observar que apenas duas fundações possuem menos de 5 anos de atuação e representam 5,13% da amostra, já com atuação entre 6 e 10 anos não há nenhuma fundação. Das entidades que compõem a amostra, 15 estão desempenhando suas atividades entre 10 e 20 anos, sendo que elas correspondem a 38,46% das pesquisadas. Cinco fundações (12,82%) atuam há pelo menos 21 anos e não possuem mais de 30 anos de existência. Do total das entidades, 15,38% estão há mais de 31 e há menos de 40 anos no setor. Finalmente, as fundações que estão há mais de 40 anos desempenhando seu papel perante a sociedade totalizam 28,21% da amostra.

É possível verificar que a grande maioria das fundações possui mais de 10 anos de existência, o que corresponde a 94,87% da amostra. Mais da metade está há pelo menos 21 anos exercendo suas atividades. Esses resultados demonstram que essas entidades estão há bastante tempo prestando serviços à comunidade.

Ainda buscando informações que contribuam para caracterizar as fundações, na Questão 11 perguntou-se a respeito do montante de receitas que a entidade auferiu no ano de 2017. Os dados obtidos podem ser verificados na Tabela 9.

Tabela 9 – Montante de receitas no ano de 2017

<b>Montante de receitas no ano de 2017</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
Até 100.000,00	13	33,33
Entre 100.000,00 e 250.000,00	1	2,56
Entre 250.000,00 e 500.000,00	6	15,38
Entre 500.000,00 e 1.000.000,00	7	17,95
Mais de 1.000.000,00	12	30,77
<b>Total</b>	<b>39</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Segundo os resultados apresentados, observa-se que 13 fundações apresentaram uma receita inferior a R\$ 100.000,00 no ano de 2017, com representatividade de 33,33% da amostra. Apenas 1 fundação obteve receita entre R\$ 100.000,00 e R\$ 250.000,00 no mesmo ano. Seis entidades (15,38%) contaram com recursos na faixa de R\$ 250.000,00 e R\$ 500.000,00 no período. A instituições que indicaram uma receita superior a R\$ 500.000,00 e inferior a R\$ 1.000.000,00 totalizam 17,95% da amostra. Finalmente, 12 entidades informaram que perceberam receitas que ultrapassaram R\$ 1.000.000,00 nesse ano de 2017, o que corresponde a 30,77% do total dos pesquisados.

Analisando os resultados é possível perceber que as entidades estão distribuídas entre as faixas de maneira uniforme, não sendo possível afirmar que há uma maioria ou tendência de montante de receita entre as fundações da amostra.

Com base nos dados coletados nesta pesquisa é possível observar que das entidades que tiveram receitas superiores a R\$ 1.000.000,00, 75% delas atuam nas áreas de ensino e cultura e educação. No entanto, não foi possível estabelecer qualquer relação entre o montante de receitas e o tempo de atuação.

A Questão 12 teve como objetivo conhecer as principais fontes de recursos das fundações pesquisadas. Os respondentes puderam marcar mais de uma opção, considerando que essas entidades podem possuir mais de uma forma de arrecadação de receitas. Os resultados encontrados podem ser consultados na Tabela 10.

Tabela 10 – Fonte dos recursos

<b>Fonte dos recursos</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
Receita com prestação de bens e serviços	17	43,59
Doações de empresas	13	33,33
Doações individuais	13	33,33
Repasses do governo	6	15,38
Outros	9	23,08

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com a Tabela 10, 17 entidades têm suas receitas originadas da prestação de bens e serviços, e representam 43,59% da amostra. As doações de empresas são fontes de recursos de 13 fundações e correspondem a 33,33% do total. Com esse mesmo percentual, 13 fundações informaram que suas receitas derivam de doações individuais. Das 39 entidades pesquisadas, 6 responderam que

recebem repasses do governo e configuram 15,38% da amostra. Nove fundações (23,08%), por sua vez, indicaram que recebem outras formas de receitas como suas principais fontes de recursos, sendo que essas informações podem ser visualizadas no Quadro 7.

Quadro 7 – Outras fontes de recursos

Arrecadação dos sócios.	Repasse da mantenedora. (Duas respostas)
Cooperação internacional - Alemanha.	Convênio POD/BID - Secretaria da Justiça - RS
Mantidos por um Sindicato sem fins lucrativos.	Leis de incentivos fiscais e sócios contribuintes.
Rateio de despesas entre os familiares e ou responsáveis.	Receitas financeiras e aluguéis de imóveis próprios.

Fonte: Dados da pesquisa.

Observando-se os dados é possível concluir que das 12 fundações que tiveram mais de R\$ 1.000.000,00 de receitas em 2017, 8 tem como única fonte de recursos as receitas com prestação de bens e serviços. Em contrapartida, das 13 entidades que receberam menos de R\$ 100.000,00, apenas 1 tem receitas com prestação de bens e serviços como principal e única fonte dos seus recursos. O mesmo ocorre com as instituições que receberam mais de R\$ 100.000,00 e menos de R\$ 500.000,00 em 2017, já que das 7 que ficaram nessas faixas, somente 1 desenvolve seu trabalho com recursos oriundos exclusivamente da prestação de bens e serviços.

Diante dessa análise é possível deduzir que as fundações que conseguem se manter apenas com recursos provenientes das suas próprias atividades são, na sua grande maioria, entidades de maior porte, com um montante de receitas superior a R\$ 1.000.000,00.

Da mesma forma, pode-se observar, com base nos dados coletados, que das 19 entidades que informaram receber algum tipo de doação como fonte de recursos, 13 arrecadaram no máximo R\$ 500.000,00 no ano de 2017. Tal fato pode indicar que as fundações que trabalham com um volume menor de recursos, dependem mais de doações de empresas e/ou individuais para desenvolverem seus projetos.

Conhecendo-se o volume de receitas das fundações pesquisadas e as principais fontes desses recursos, a Questão 13 questionou se as entidades consideram o montante de recursos disponíveis suficientes para o desempenho de suas atividades. Nesta questão, era possível marcar mais de uma alternativa. Na Tabela 11, verificam-se as respostas obtidas.

Tabela 11 – Recursos disponíveis para o desempenho das atividades

<b>Os recursos disponíveis são suficientes para o desempenho das atividades?</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
Sim, pois conseguimos realizar os projetos de forma satisfatória.	15	38,46
Sim, uma vez que os resultados alcançados são exatamente o que a entidade espera.	5	12,82
Não, pois não conseguimos desenvolver todos os projetos.	17	43,59
Não, pois precisamos melhorar a qualidade dos serviços prestados.	1	2,56
Outros	4	10,26

Fonte: Dados da pesquisa.

A Questão 13 perguntou se as fundações consideram os recursos disponíveis suficientes para o desempenho das atividades. Neste caso, 38,46% dessas entidades informaram que os recursos existentes são suficientes, pois conseguem realizar os projetos de forma satisfatória. Da mesma forma, 12,82% da amostra indicaram que o volume de recursos é satisfatório, mas, neste caso, informaram que os resultados alcançados são exatamente o que a entidade espera. A maior parte da amostra, o que corresponde a 43,59% das entidades, marcaram que os recursos disponíveis não são o bastante, uma vez que não conseguem desenvolver todos os projetos. Apenas uma fundação informou que os recursos disponíveis não são suficientes, pois precisam melhorar a qualidade dos serviços prestados. Quatro entidades (10,26%) escolheram a opção “Outros” e deram diferentes respostas que podem ser consultadas no Quadro 8.

Quadro 8 – Recursos disponíveis para o desempenho das atividades

“No caso do convênio POD/BID - Secretaria da Justiça, são suficientes por responderem a um orçamento”.
“A fundação lida com recursos de órgãos públicos o que dificulta a gestão do caixa”.
“É uma fundação voltada para a saúde, ou seja, é uma Operadora de saúde, a saúde é um risco muito elevado, é preciso ter uma solvência compatível com sua necessidade, hoje está com dificuldades financeiras devido à alta sinistralidade”.
“São suficientes para os projetos atuais, mas não permitem desenvolver novos projetos”.

Fonte: Dados da pesquisa.

Analisando cada resposta é possível afirmar que 20 entidades consideram suficientes os recursos disponíveis e 19 consideram insuficientes, o que demonstra uma distribuição uniforme das respostas em relação a essa questão.

Das 20 fundações que afirmaram estar satisfeitas com o volume de recursos, 13 tiveram receitas que ultrapassaram R\$ 500.000,00 no ano de 2017, enquanto

entre as 19 que julgaram insuficientes os recursos, 12 tiveram recursos inferiores a R\$ 500.000,00.

A Questão 14 teve como objetivo perguntar se as fundações almejam aumentar os serviços prestados ou o número de pessoas atendidas, sendo que para essa questão podia ser marcada mais de uma alternativa. As respectivas respostas podem ser visualizadas na Tabela 12.

Tabela 12 – Desejo de ampliar as atividades desempenhadas

<b>A organização almeja aumentar os serviços prestados ou o nº de pessoas atendidas?</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
Sim, pois há demanda da sociedade por outros tipos de serviços que podem ser prestados pela fundação.	23	58,97
Sim, pois atualmente o atendimento é prestado a um número menor de pessoas do que aquelas que buscam nossos serviços.	13	33,33
Não, pois não há demanda da sociedade por outros serviços.	1	2,56
Não, já que o público atendido corresponde ao total da demanda.	3	7,69
Outros	7	17,95

Fonte: Dados da pesquisa.

Questionadas sobre o desejo de ampliar os serviços prestados ou o número de pessoas atendidas, se verifica, na Tabela 12, que 23 entidades, o que corresponde a 58,97% da amostra, informaram que almejam aumentar os serviços prestados, pois há demanda da sociedade por outros tipos de serviços que podem ser oferecidos pela fundação. Um percentual de 33,33% das fundações, por sua vez, aspira atender mais pessoas, uma vez que atualmente o atendimento é prestado a um número menor de pessoas do que aquelas que buscam os serviços. Apenas 1 não busca aumentar os serviços, pois não há demanda da sociedade por outros serviços e 3 marcaram que não pretendem aumentar o número de pessoas atendidas, pois o público atendido corresponde ao total da demanda. A opção “Outros” foi selecionada por 7 respondentes, sendo que para 4 respondentes esta resposta foi a única opção escolhida, enquanto as demais respostas foram inseridas a título de informação adicional, conforme consta no Quadro 9.

Quadro 9 – Outras respostas Questão 14

“Não se enquadra”.
“Não atendemos pessoas através de serviços por se tratar a entidade em atividade de rádio”.
“Assim que tiver mais recursos”.
“É necessário observar o estatuto da entidade”.

“Sim, pois atualmente o atendimento é prestado a um número menor de pessoas do que aquelas que buscam nossos serviços. A fundação tem problemas de sede, pois é pequena e não conseguimos dar uma melhor qualidade de serviço e, mesmo oferecer a outros profissionais espaço para realizar seus trabalhos”.
“Sim, pois há demanda da sociedade por outros tipos de serviços que podem ser prestados pela fundação. A fundação presta serviços de creche e pré-escolar. Dado a baixa da natalidade e a oferta de pré-escolar pelos serviços públicos, adivinham-se dificuldades futuras nesta área”.
“Sim, pois atualmente o atendimento é prestado a um número menor de pessoas do que aquelas que buscam nossos serviços. Estamos em fase de aprovação de projeto de educação”.

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme os dados apresentados na Tabela 12, é possível concluir que grande parte das fundações gostaria de aumentar os serviços prestados ou o número de pessoas atendidas, sendo que isso se confirma quando se analisa cada reposta individualmente e observa-se que 33 entidades indicaram que almejam ampliar os serviços prestados e/ou a quantidade de pessoas atendidas.

Esse resultado está de acordo com o que Assis, Mello e Slomski (2006) previram em seu estudo, quando indicaram que a demanda da sociedade por atendimento a suas necessidades é crescente, já que a população aumenta e o Estado é insuficiente.

Destaca-se o fato de não ser possível relacionar a Questão 14 com a Questão 13, uma vez que muitas entidades que informaram que os recursos eram suficientes também indicaram que desejam ampliar os serviços prestados e/ou a quantidade de pessoas atendidas. Acredita-se que isso se deve ao fato de que a Questão 13 tem o foco nos recursos recebidos atualmente e busca identificar se são satisfatórios para atender as atividades que as entidades já desempenham. Já a Questão 14 leva em consideração outro cenário, ou seja, um desejo da instituição de ampliar ou não a atual prestação de serviços para a sociedade.

A Questão 15 buscou saber se as fundações gostariam ou precisariam melhorar a captação de recursos, sendo que nessa pergunta era possível marcar mais de uma resposta. Na Tabela 13 estão retratados os resultados encontrados.

Tabela 13 – Desejo/necessidade de aumentar a captação de recursos

<b>A sua entidade gostaria ou precisa melhorar a captação de recursos?</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
Precisamos melhorar a captação de recursos, pois as receitas atuais não são suficientes para atender a demanda da instituição.	19	48,72
Gostaríamos de mobilizar mais recursos, pois pretendemos aumentar o número de pessoas atendidas pela fundação.	18	46,15
Gostaríamos de mobilizar mais recursos, pois temos novos projetos a serem desenvolvidos.	17	43,59
Não precisamos melhorar a captação de recursos, uma vez que o objetivo da entidade está sendo alcançado de forma satisfatória.	1	2,56
Outros	1	2,56

Fonte: Dados da pesquisa.

Os dados obtidos com a Questão 15 demonstram que 48,72% das fundações precisam melhorar a captação de recursos, uma vez que as receitas atuais não são suficientes para atender a demanda da instituição. Dezoito entidades (46,15%) informaram que gostariam de mobilizar mais recursos, pois pretendem aumentar o número de pessoas atendidas, assim como 17 instituições que indicaram ter novos projetos a serem desenvolvidos. Apenas 1 entidade marcou que não precisa melhorar a captação de recursos, uma vez que o objetivo da entidade está sendo alcançado de forma satisfatória. Uma outra entidade marcou a opção “Outros” e respondeu que seria importante melhorar a captação de recursos.

De acordo com os resultados obtidos na Tabela 13, conclui-se que das 39 fundações que compõem a amostra desta pesquisa, apenas 1 informou que não precisa melhorar a captação de recursos, isso indica que 97,44% das pesquisadas precisam ou gostariam de obter mais recursos.

Ainda analisando os dados, é plausível supor que das 19 entidades que indicaram que precisam melhorar a captação de recursos, pois as receitas atuais não são suficientes para atender a demanda da instituição, 14 informaram de forma coerente na Questão 13 que os recursos recebidos não são suficientes. No entanto, 5 respondentes não marcaram de forma coerente as Questões 13 e 15, o que pode indicar que não entenderam o que estava sendo questionado, ocasionando um equívoco na interpretação.

Os achados desta pesquisa, no que se refere aos resultados apresentados na Tabela 13, podem indicar a escassez e a dificuldade de captação de recursos para as entidades do terceiro setor, uma vez que 97,44% das pesquisadas precisam ou gostariam de obter mais recursos. Esses resultados seguem a mesma linha dos estudos de Assis, Mello, Slomski (2006) e Santos e Silva (2008) que indicaram em

seus estudos a escassez de recursos como uma das maiores dificuldades do terceiro setor.

A Questão 16 foi elaborada para identificar se as fundações possuem algum título, sendo que também era possível selecionar mais de uma opção de resposta. Os resultados obtidos podem ser consultados na Tabela 14.

Tabela 14 – Títulos das entidades

<b>Títulos das entidades</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
Título de Utilidade Pública Federal	9	23,08
CEBAS - Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social	5	12,82
OSCIP – Organização da Sociedade Civil de Interesse Público	5	12,82
Não possui	23	58,97

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme os resultados apresentados, se verifica que a maior parte das fundações pesquisadas não possui nenhum título, o que representa 58,97% da amostra. Nove fundações possuem o Título de Utilidade Pública Federal, o que corresponde a 23,08% do total de entidades. Os títulos CEBAS e OSCIP receberam, cada um, 5 marcações, representando 12,82% da amostra.

Analisando os dados das fundações obtidos nesse bloco, é possível destacar que grande parte das entidades da amostra fazem parte das áreas de educação, ensino e cultura. Além disso, observa-se que mais da metade dessas entidades não conta com o auxílio de voluntários para desenvolver suas atividades. Os resultados também demonstram que essas entidades estão há bastante tempo desenvolvendo suas atividades e prestando serviços à comunidade.

As fontes de recursos são variadas, mas se destacam a receita com prestação de serviços e as doações de empresas e individuais. Outro resultado que merece destaque é o desejo de aproximadamente 85% das entidades de ampliar os serviços prestados e/ou a quantidade de pessoas atendidas. Nessa mesma lógica, a grande maioria informou que precisa ou gostaria de melhorar a captação de recursos.

#### 4.3 DADOS SOBRE A CONTABILIDADE E A PRESTAÇÃO DE CONTAS

Este bloco foi construído com o objetivo de compreender como ocorre a contabilidade dentro das fundações, assim como saber como é preparada e divulgada a prestação de contas.

A Questão 17 perguntou sobre quais são as demonstrações contábeis elaboradas pela contabilidade da entidade, sendo que era possível marcar mais de uma alternativa. Os dados estão evidenciados na Tabela 15.

Tabela 15 – Demonstrações elaboradas pela contabilidade

<b>Demonstrações elaboradas pela contabilidade</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
Balanço Patrimonial	36	92,31
DRE – Demonstração do resultado do exercício	34	87,18
DMPL – Demonstração das mutações do patrimônio Líquido	12	30,77
DFC - Demonstração dos Fluxos de Caixa	18	46,15
Notas explicativas	21	53,85
Outros	3	7,69

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme a Tabela 15, verifica-se que 36 entidades, ou seja, 92,31% da amostra elaboram o Balanço Patrimonial. A DRE (Demonstração do Resultado do Exercício) é elaborada em 34 entidades (87,18%). Já a DMPL (Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido) é preparada por 12 fundações, o que representa 30,77% da amostra. A DFC (Demonstração dos Fluxos de Caixa) é elaborada em 18 entidades, o que corresponde a 46,15% do total de pesquisadas. Mais da metade preparam as Notas Explicativas, representando 53,85% da amostra. Um respondente declarou que não sabe informar quais são as demonstrações elaboradas pela entidade. Outros dois informaram que a entidade elabora de forma adicional as seguintes demonstrações: “Demonstração: do Superávit ou Déficit; Capital circulante; Lucros e prejuízos acumulados; Resultado do exercício e Parecer; e demonstrações desenvolvidas pelo convênio POD/PID”.

Observando os dados apresentados, se percebe que três entidades não indicaram a elaboração do Balanço Patrimonial dentre as demonstrações realizadas pela contabilidade. Um dos respondentes informou que não sabia informar quais demonstrações são elaboradas, por isso não indicou nenhuma e, dessa forma, sua resposta não pode indicar que o Balanço não é feito. Em relação às outras duas

entidades que não marcaram o Balanço Patrimonial, os dois respondentes indicaram apenas a elaboração da DRE – Demonstração do Resultado do Exercício pela contabilidade.

Baseando-se nas informações prestadas pelos respondentes desta pesquisa, pode-se afirmar que apenas 9 fundações elaboram as cinco demonstrações contábeis exigidas pela ITG 2002 (Balanço Patrimonial, DRE, DMPL, DFC, Notas Explicativas). Esse resultado é surpreendente, uma vez que as entidades sem finalidade lucrativa devem atender as normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao Terceiro Setor, o que compreende a elaboração desse conjunto de demonstrações.

Adicionalmente, o MPE do RS, órgão que fiscaliza as fundações, define, através do Ofício-Circular n. 01/2017, os documentos que devem ser apresentados na prestação de contas anual, sendo o Balanço Patrimonial e a DRE (Demonstração do Resultado do Exercício) documentos de apresentação obrigatória. Dessa forma, o fato de algumas entidades desta amostra não elaborarem pelos menos essas duas demonstrações causa certa estranheza.

A Questão 18 foi elaborado com o intuito de identificar com qual frequência as demonstrações contábeis são disponibilizadas ao gestor da entidade. Os resultados obtidos com essa pergunta estão demonstrados na Tabela 16.

Tabela 16 – Frequência com que são disponibilizadas as demonstrações contábeis

<b>Frequência com que são disponibilizadas as demonstrações</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
Não são disponibilizadas	2	5,13
Apenas quando solicitado	3	7,69
Mensal	12	30,77
Trimestral	5	12,82
Semestral	0	0,00
Anual	17	43,59
<b>Total</b>	<b>39</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Diante dos dados apresentados na Tabela 16, é possível constatar que 5,13% da amostra informaram que as demonstrações contábeis não são disponibilizadas. Três respondentes indicaram que as demonstrações são disponibilizadas apenas quando solicitado. Parte da amostra (30,77%) marcou que as demonstrações são disponibilizadas mensalmente e cinco pessoas (12,82%) indicaram uma frequência

trimestral. Nenhuma pessoa marcou a frequência semestral. A maioria dos respondentes, o que representa 43,59% da amostra, informou que a frequência com que são disponibilizadas as demonstrações é anual.

Assim, entende-se que as demonstrações contábeis são disponibilizadas em grande parte da amostra com frequência mensal ou anual. Em relação as instituições que informaram receber as demonstrações contábeis com frequência anual, cabe destacar, que é possível que a decisões tomadas estejam sendo baseadas em informações que podem estar desatualizadas. Isso deve ser observado, já que a tempestividade é uma das características qualitativas da informação contábil e pode afetar a sua relevância para a tomada de decisão.

A Questão 19 tinha como objetivo perguntar aos respondentes qual a função da prestação de contas para a entidade. Neste caso, era possível marcar mais de uma alternativa, já que a prestação de contas pode atender a mais de uma finalidade. Os dados obtidos podem ser consultados na Tabela 17.

Tabela 17 – Finalidade da prestação para a fundação

<b>Finalidade da prestação de contas para a fundação</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
Atender ao Ministério Público	36	92,31
Apresentar para os conselhos internos	33	84,62
Apresentar o desempenho da entidade a doadores	8	20,51
Prestar contas de suas atividades à sociedade	14	35,90
Potencializar a mobilização de recursos	12	30,77

Fonte: Dados da pesquisa.

Diante dos resultados apresentados, é possível perceber que 36 entidades, o que corresponde a 92,31% da amostra, informaram que a prestação de contas possui finalidade de atender ao Ministério Público. Grande parte dos respondentes (84,62%) indicou que a prestação de contas tem finalidade de apresentar os resultados para os conselhos internos. Apenas 20,51% dos gestores consideraram que a prestação de contas tem a função de apresentar o desempenho da entidade a doadores e 35,90% da amostra apontou como finalidade da prestação de contas a opção “prestar contas das atividades à sociedade”. Por fim, 12 entidades (30,77%) entendem que prestação de contas tem o propósito de potencializar a mobilização de recursos.

Tendo em vista o fato de que a grande maioria da amostra indicou que a prestação de contas tem finalidade de atender ao Ministério Público, entende-se que

esse resultado se mostra adequado, considerando-se que se trata de uma exigência legal do órgão fiscalizador.

A maior parte dos respondentes considera também como finalidade da prestação de contas apresentar os resultados aos conselhos internos, essa indicação também se mostra apropriada, já que os conselhos fazem parte da administração das fundações e exercem o controle interno dessas entidades. Nessa mesma lógica, Bento, Paiva e Casagrande (2010) apontaram em seu estudo a importância dessas entidades elaborarem de forma regular relatórios das atividades desempenhadas, de forma que evidenciem todo o funcionamento da organização e que possam comparar essas informações com o estatuto para saber se as finalidades estatutárias estão sendo respeitadas.

Poucos gestores consideram que a prestação de contas tem a função de apresentar os resultados da entidade a doadores, bem como potencializar a captação de recursos, sendo que esses resultados divergem da posição de diversos autores. Portulhak, Delay e Pacheco (2015), por exemplo, apontaram em seu estudo que a prestação de contas pode influenciar o comportamento das doações recebidas e, adicionalmente, ressaltaram que as entidades do terceiro setor devem considerar a prestação de contas como um diferencial na captação de recursos junto aos doadores individuais. Assis, Mello e Slomski (2006), por sua vez, afirmam que a transparência é um fator determinante para a sobrevivência dessas organizações, sendo necessário que prestem contas de suas ações aos investidores sociais. Já Agnol et al. (2017) concluíram que as entidades precisam ser mais transparentes, visto que a mobilização de recursos afeta a sustentabilidade organizacional.

Ainda considerando que metade das entidades pesquisadas possui como fonte de recursos as doações e que quase o total da amostra informou que precisa ou gostaria de melhorar a captação de recursos, fica evidente que um dos propósitos da prestação de contas, conforme apresentado pelos estudos citados, que é contribuir com a transparência das entidades do terceiro setor e possibilitar uma maior mobilização de recursos não está sendo considerado pela maior parte das fundações pesquisadas.

A Questão 20 foi elaborada com o objetivo de conhecer como as fundações divulgam a prestação de contas, sendo que mais de uma alternativa podia ser marcada. Os dados obtidos podem ser visualizados na Tabela 18.

Tabela 18 – Divulgação da prestação de contas

<b>Como a instituição divulga a sua prestação de contas?</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
Não divulga	4	10,26
Apenas encaminha para o Ministério público	31	79,49
Publica em jornal/tv	1	2,56
Publica no seu site	7	17,95
Encaminha por e-mail a quem solicitar	7	17,95

Fonte: Dados da pesquisa.

Os dados apresentados na Tabela 18 mostram que a maior parte das entidades, o que representa 79,49% da amostra, encaminham a prestação de contas apenas para o Ministério Público. Quatro entidades (10,26%) não divulgam a prestação de contas. Apenas uma publica a prestação de contas em jornal/tv. Parte dos respondentes, o que representa 17,95% da amostra, marcaram que publicam no site da instituição a prestação de contas, sendo que esse percentual é o mesmo apresentado pelos que indicaram que encaminham por e-mail a quem solicitar a prestação de contas.

Analisando as respostas obtidas com a Questão 20, é possível concluir que poucas fundações divulgam para a sociedade a prestação de contas. Essa situação foi vivenciada durante a realização desta pesquisa, pois inicialmente se buscou a prestação de contas no site das fundações de Porto Alegre, verificando-se que poucas divulgavam seus resultados. A prestação de contas também foi solicitada por e-mail à diversas entidades, sendo que nenhuma respondeu ao contato realizado. Finalmente, esses dados foram solicitados ao Ministério Público do RS, que informou por e-mail que não poderia fornecê-los.

Pacheco (2012) também apontou em seu estudo a dificuldade de acesso às informações das fundações, principalmente as de caráter econômico e financeiro, sendo que considerou como limitação de seu estudo o fato de apenas 13,30% das fundações de todo o estado do RS divulgarem em seus sites informações dessa natureza à sociedade. Assim, percebe-se que nesse quesito, em comparação ao estudo de Pacheco (2012), as fundações não evoluíram muito, sendo que, conforme os dados da Tabela 18, apenas 17,95% dessas entidades divulgam em seu site a prestação de contas.

Diante do exposto, é possível deduzir que essas entidades estão mais focadas em atender às exigências legais, não priorizando a transparência dos seus resultados perante à sociedade.

A falta de divulgação das informações não é adequada, considerando que se tratam de entidades inseridas no terceiro setor e que foram instituídas com o foco no bem social e sem finalidade lucrativa, estando subordinadas ao princípio da transparência.

A Questão 21 questionou os respondentes sobre importância da contabilidade para a prestação de contas. A pergunta foi feita na forma de escala Likert, com variação de 1 a 5, sendo 1 para “Pouco importante” e 5 para “Muito importante”. Na Tabela 19, pode-se acompanhar os dados obtidos.

Tabela 19 – A contabilidade e a prestação de contas

<b>Importância da contabilidade para a prestação de contas</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
1	0	0,00
2	0	0,00
3	1	2,56
4	6	15,38
5	32	82,05
<b>Total</b>	<b>39</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto aos resultados apresentados na Tabela 19, é possível afirmar que nenhum respondente considera a contabilidade pouco importante para a prestação de contas. Apenas um respondente marcou o número 3, sendo indiferente, para indicar o quanto considera a importância da contabilidade para a prestação de contas. Seis pessoas marcaram o número 4 e representam 15,38% da amostra, indicando que julgam a contabilidade importante para a prestação de contas. Por fim, a maior parte da amostra, o que corresponde a 82,05%, marcou o número 5, o que representa que 32 gestores consideram a contabilidade muito importante para a prestação de contas.

Esse achado corrobora com as afirmações de Santos e Silva (2008) que dizem que a contabilidade atua como protagonista no processo de transparência das instituições do terceiro setor, fornecendo aos seus usuários informações através de demonstrações contábeis e relatórios sobre as atividades desenvolvidas pela organização.

A Questão 22 foi elaborada com o intuito de conhecer a importância da contabilidade para a gestão da fundação sob a ótica dos gestores. Neste caso, mais de uma alternativa podia ser marcada. Os resultados encontrados estão na Tabela 20.

Tabela 20 – Informação contábil e gestão

<b>Importância da contabilidade para a gestão da fundação</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
Não considero importante, pois não utilizo a contabilidade e a gestão da organização é eficiente.	0	0,00
Considero importante apenas para fins legais, pois temos que encaminhar a prestação de contas para o Ministério Público.	17	43,59
Considero importante para prestar contas aos doadores, sociedade e conselhos internos.	22	56,41
Considero importante como aliada à gestão da fundação.	36	92,31
Outros	1	2,56

Fonte: Dados da pesquisa.

Assim, com base no que mostra a Tabela 20, é possível verificar que nenhum respondente indicou que não considera a contabilidade importante para a gestão da entidade. Parte da amostra, o que corresponde a 43,59% dos pesquisados, marcou que considera a contabilidade importante apenas para fins legais, uma vez que essas entidades precisam encaminhar a prestação de contas para o Ministério Público. Mais da metade dos respondentes (56,41%) consideram a contabilidade importante para prestar contas aos doadores, sociedade e conselhos internos. Grande parte da amostra, o que representa 92,31% do total de entidades, considera a contabilidade importante como aliada à gestão da fundação.

Com base nos dados coletados é possível afirmar que nenhum respondente marcou somente a resposta “Considero importante apenas para fins legais, pois temos que encaminhar a prestação de contas para o Ministério Público”, uma vez que das 17 marcações que essa alternativa recebeu, 15 também marcaram que consideram a contabilidade importante como aliada a gestão da organização e os outros dois indicaram que a consideram importante também para prestar contas aos doadores, sociedade e conselhos internos.

Os 22 respondentes que apontaram que consideram a contabilidade importante para prestar contas aos doadores, sociedade e conselhos internos também marcaram, na Questão 19, que uma das finalidades da prestação de contas é apresentar aos conselhos internos os resultados da organização.

Também se observou que apenas 3 respondentes não consideram a contabilidade importante como aliada à gestão da organização. Contudo, desses, dois marcaram, na Questão 6, que consideram a contabilidade uma aliada à gestão, o que indica que não há coerência nas respostas desses dois respondentes. O outro respondente já havia indicado, na Questão 6, que, conforme, sua percepção a contabilidade é burocrática.

Mesmo assim, é possível afirmar que para grande parte da amostra a contabilidade é aliada à gestão. Esse achado está em linha com o que afirmam vários autores. Bento, Paiva e Casagrande (2010, p. 6), por exemplo, ressaltam que a contabilidade oferece ferramentas de apoio à gestão e que não deve ser utilizada apenas para fins burocráticos, pois se utilizada de forma adequada e “[...] em conjunto com outras ferramentas de gestão auxilia as entidades do terceiro setor a atingir seus objetivos”. Laffin e Ebsen (2004) apontam como necessidades das entidades do terceiro setor a gestão de recursos e o rastreamento de custos e indicam que a contabilidade pode auxiliar, elaborando projeções de fluxos de caixa com o intuito de diminuir diferenças entre entradas e saídas de recursos. Santos e Silva (2008), por sua vez, afirmam que a contabilidade desempenha um papel importante no auxílio a tomada de decisão, pois disponibiliza aos gestores análises com informações pertinentes ao desenvolvimento de projetos, revelando prognósticos de causa e efeito. Já para Olak e Nascimento (2010), não se admite que uma organização, independentemente de seu porte, realize somente a escrituração das receitas e das despesas. É indispensável que todas as entidades tenham e usem a contabilidade, não só no processo de transparência, no que se refere à prestação de contas (Estado e usuários externos), mas também como suporte técnico no que tange a gestão da organização (usuários internos).

Dentro do contexto da relação entre contabilidade e gestão, a Questão 23 perguntou aos respondentes desta pesquisa se as demonstrações contábeis são utilizadas como fonte de informação para a tomada de decisão. Os dados obtidos podem ser visualizados na Tabela 21.

Tabela 21 – Contabilidade no processo de tomada de decisão

<b>As demonstrações contábeis são utilizadas como fonte de informação para a tomada de decisão?</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
Não	1	2,56
Às vezes	15	38,46
Sempre	23	58,97
<b>Total</b>	<b>39</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Os dados da Tabela 21 mostram que 1 entidade não utiliza as demonstrações contábeis como fonte de informação para a tomada de decisão. Quinze fundações, o que representa 38,46% da amostra, utilizam às vezes informações contábeis na tomada de decisão. Por fim, 58,97% dos respondentes informaram que sempre utilizam as demonstrações contábeis como fonte de informação para a tomada de decisão.

Analisando os resultados, conclui-se que a grande maioria das entidades utilizam as demonstrações contábeis como fonte de informação para a tomada de decisão, sendo que apenas uma entidade, que considera a contabilidade burocrática, não se baseia na informação contábil para tomar suas decisões. Os dois respondentes que não indicaram a importância da contabilidade como aliada à gestão na Questão 22, marcaram nesta pergunta que utilizam às vezes as demonstrações contábeis como fonte de informação para a tomada de decisão, o que demonstra contradição nas respostas desses dois gestores, o que já havia ocorrido quando comparadas as respostas das Questões 6 e 22.

Cabe destacar que os dois respondentes que informaram na Questão 18 que as demonstrações contábeis não são disponibilizadas responderam, na Questão 23, que sempre utilizam as demonstrações contábeis para a tomada de decisão. Esses dois respondentes possuem cargos de administrador e supervisor administrativo/financeiro, bem como formação na área de Gestão e Negócios. Nesse sentido, pode ser que tenha havido um erro na interpretação das questões, mas não há como afirmar a causa da incoerência dessas respostas.

Os três respondentes com formação em Administração que apontaram a contabilidade como burocrática, na Questão 6, também marcaram, na Questão 22, que consideram a contabilidade como uma importante aliada à gestão da fundação. Da mesma forma, indicaram nesta questão que utilizam as demonstrações contábeis como fonte de informação para a tomada de decisão. Isso indica que mesmo

considerando a contabilidade burocrática, esses respondentes também a consideram como aliada à gestão, utilizando inclusive a informação contábil no processo de tomada de decisão.

A Questão 24 tinha como objetivo descobrir quais as demonstrações que os gestores utilizam como fonte de informação para a tomada de decisão, sendo que era possível marcar mais de uma alternativa. Os dados estão evidenciados na Tabela 22.

Tabela 22 – Demonstrações utilizadas na tomada de decisão

<b>Demonstrações utilizada na tomada de decisão</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
Balanço Patrimonial	24	61,54
DRE – Demonstração do resultado do exercício	32	82,05
DMPL – Demonstração das mutações do patrimônio Líquido	4	10,26
DFC - Demonstração dos Fluxos de Caixa	14	35,90
Notas explicativas	8	20,51
Outros	4	10,26

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme dados da Tabela 22, a maior parte das entidades, o que representa 61,54% da amostra, utiliza o Balanço Patrimonial na tomada de decisão. Já a DRE é utilizada como fonte de informação por 32 fundações, o que representa 82,05% da amostra. Apenas 4 instituições (10,26%) utilizam a DMPL na tomada de decisão. As notas explicativas são usadas por 20,51% das entidades como fonte de informação para a tomada de decisão. Quatro respondentes indicaram outras demonstrações que são utilizadas na tomada de decisão, tais como: relato do tesoureiro; fluxo de caixa, balancete e orçamento; contabilidade de custos; e comparativos entre os exercícios.

O respondente que respondeu na Questão 23 que não utiliza as demonstrações contábeis como fonte de informação para a tomada de decisão indicou, na Questão 24, que a entidade utiliza os relatos do tesoureiro nas decisões da entidade.

Observa-se que a maioria das fundações utilizam a DRE e o Balanço Patrimonial nas decisões, que, dessa forma, se tornam úteis e aliadas à gestão da organização. Assim como as demais demonstrações, que são utilizadas com menor intensidade pelos gestores, inclusive porque a DFC e a DMPL são elaboradas por menos da metade das entidades da amostra, conforme informado na Questão 17.

Cabe destacar que apesar da maior parte das entidades informarem que utilizam as demonstrações contábeis no processo de tomada de decisão, é preciso observar a frequência com que elas são disponibilizadas, já que na Questão 18 apenas 30,77% das fundações informaram que recebem mensalmente os relatórios contábeis.

Algumas características contribuem para que a informação contábil seja útil como fonte de informação para a tomada de decisão, dentre elas a tempestividade, ou seja, a informação confiável precisa ser oferecida dentro do tempo de execução da decisão. Nesse sentido, é razoável supor que demonstrações disponibilizadas anualmente para essas organizações, podem não apresentar características qualitativas inerentes à informação contábil, o que pode prejudicar a utilidade dessas informações.

A Questão 25 foi elaborada com o intuito de questionar aos respondentes se a informação contábil já influenciou efetivamente alguma decisão da entidade. Os resultados obtidos estão na Tabela 23.

Tabela 23 – Influência da informação contábil na tomada de decisão

<b>Algum projeto já foi cancelado/iniciado em função de um resultado apresentado nas demonstrações contábeis, ou seja, a informação contábil já influenciou efetivamente alguma decisão da entidade?</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
Sim	31	79,49
Não	8	20,51
Total	39	100,00

Fonte: Dados da pesquisa.

Verifica-se, na Tabela 23, que 31 respondentes, o que corresponde a 79,49% da amostra, indicaram que a informação obtida através das demonstrações contábeis já influenciou efetivamente alguma decisão da entidade. O restante dos participantes da pesquisa, que representam 20,51% da amostra, marcaram que a informação contábil não motivou de fato nenhuma decisão da fundação.

Analisando os dados é possível concluir que a maioria das fundações declarou que a informação contábil já influenciou efetivamente alguma decisão da entidade, o que demonstra a importância da contabilidade para a gestão dessas entidades, que buscam uma gestão eficiente, principalmente considerando a escassez de recursos que o setor enfrenta, fato que pode ser confirmado pela

Questão 15, onde quase a totalidade da amostra indicou que precisa ou gostaria de aumentar a captação de recursos.

Com base nos resultados apresentados neste bloco, que buscou compreender como ocorre a contabilidade e a prestação de contas nas fundações, pode-se observar que apenas 9 fundações elaboram as cinco demonstrações contábeis exigidas pela ITG 2002 (Balanço Patrimonial, DRE, DMPL, DFC, Notas Explicativas) e que na maioria das entidades as demonstrações contábeis elaboradas são disponibilizadas com frequência mensal ou anual.

Quanto à finalidade dessas demonstrações, grande parte dos respondentes indicou que a função desses relatórios é atender ao Ministério Público, assim como apresentar os resultados aos conselhos internos, sendo que poucos gestores consideram que a prestação de contas tem a função de apresentar os resultados da entidade a doadores, bem como potencializar a captação de recursos, o que demonstra que essas entidades estão mais focadas em atender às exigências legais, não priorizando a transparência dos seus resultados perante à sociedade.

A maior parte da amostra declarou que a contabilidade é muito importante para o processo de prestação de contas, bem como a consideram como uma aliada à gestão das entidades. Nesse sentido, a grande maioria das fundações utiliza as demonstrações contábeis como fonte de informação para a tomada de decisão, sendo que apenas uma não se baseia na informação contábil para tomar suas decisões.

As demonstrações mais utilizadas nas decisões são a DRE e o Balanço Patrimonial, e a maioria dos respondentes declararam que a informação contábil já influenciou efetivamente alguma decisão da entidade.

Diante do exposto é possível concluir que apesar das entidades pesquisadas estarem focadas em atender às exigências legais, principalmente no que se refere à divulgação dos resultados, esta amostra considera a contabilidade importante para a prestação de contas e uma aliada da gestão das fundações, embasando decisões e contribuindo para uma gestão mais eficiente.

#### 4.4 RELAÇÃO ENTRE O CONTADOR E A ORGANIZAÇÃO

Este bloco foi elaborado com o objetivo de compreender como se dá a relação entre o contador e a fundação, com foco na satisfação da organização no que se refere aos serviços prestados.

A Questão 26 tinha o intuito de conhecer como é feita a contabilidade da fundação. Os dados obtidos podem ser consultados na Tabela 24.

Tabela 24 – Forma de realização da contabilidade da organização

<b>Como é feita a contabilidade da instituição?</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
Contador do quadro de pessoal da fundação	7	17,95
Contador voluntário	2	5,13
Escritório de contabilidade	28	71,79
Outros	2	5,13
<b>Total</b>	<b>39</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Os resultados demonstram que apenas 7 organizações (17,95%) possuem contador do quadro de pessoal. Em 2 instituições, o que representa 5,13% da amostra, a contabilidade é feita por contador voluntário. A maioria das fundações utiliza os serviços de escritório de contabilidade para elaborar as demonstrações contábeis, o que corresponde a 71,79% das organizações pesquisadas. Por fim, 2 indicaram na opção outros que a contabilidade é realizada por prestador de serviço e por empresa de assessoria contratada.

Ao analisar os dados observa-se que das 7 organizações que informaram que a contabilidade é feita por contador do quadro de pessoal da entidade, 5 tiveram receitas superiores a R\$ 1.000.000,00 em 2017 e também informaram que não possuem voluntários na fundação. O que pode indicar que são entidades com uma estrutura maior, devido principalmente ao volume de receitas.

Já as 2 entidades em que a contabilidade é feita por contador voluntário possuíram receitas que não ultrapassaram R\$100.000,00 no mesmo ano e existem entre 10 e 20 anos. Na Questão 17 informaram que a contabilidade elabora somente o Balanço Patrimonial e que essas informações são sempre utilizadas na tomada de decisão.

Conforme demonstrado, é possível afirmar que a maioria das fundações tem sua contabilidade realizada por escritório de contabilidade, o que pode indicar falta

de recursos para a contratação de um contador, assim como um estrutura mais enxuta que não permita possuir um setor para a contabilidade ou até mesmo que seja uma opção dessas entidades, que podem buscar nos escritórios de contabilidade a prestação de serviços capacitados.

A questão 27 procurou conhecer qual o grau de satisfação das entidades com o apoio prestado pelo contador. Para isso, podiam escolher um número numa escala de 1 a 5, onde 1 era considerado insatisfeito e 5 muito satisfeito. Os resultados obtidos a partir dessa pergunta podem ser visualizados na Tabela 25.

Tabela 25 – Grau de satisfação com o apoio prestado pelo contador

Satisfação com o apoio prestado pelo contador	fi	f%
1	0	0,00
2	0	0,00
3	3	7,69
4	14	35,90
5	22	56,41
<b>Total</b>	<b>39</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Assim, a partir da Tabela 25, percebe-se que 7,69% dos respondentes marcaram o número 3 para indicar o grau de satisfação com o apoio prestado pelo contador, sendo, portanto, indiferentes. Parte da amostra (35,90%) indicou o número 4 para demonstrar o nível de satisfação em relação ao suporte oferecido pelo profissional contábil, enquanto mais da metade das respostas apontaram o grau 5, indicando plena satisfação com o apoio do contador.

Diante dos resultados é possível inferir que nenhuma das entidades está insatisfeita com o auxílio prestado pelo contador, também é possível deduzir que mais de 90% dos respondentes estão satisfeitos com a assistência oferecida pelos contadores, sendo que mais da metade da amostra informou estar muito satisfeita, indicando que os profissionais da área contábil mesmo na sua maioria não pertencendo ao quadro da fundação estão disponíveis para atender às demandas da instituição, prestando o apoio necessário.

A Questão 28 questionou a respeito do nível de satisfação em relação às demonstrações contábeis elaboradas pelo contador. Dessa forma, os respondentes podiam escolher um número numa escala de 1 a 5, onde 1 era considerado

insatisfeito e 5 muito satisfeito. Os dados obtidos a partir dessa pergunta podem ser consultados na Tabela 26.

Tabela 26 – Grau de satisfação em relação às demonstrações elaboradas pelo contador

Satisfação em relação às demonstrações elaboradas pelo contador	fi	f%
1	0	0,00
2	0	0,00
3	3	7,69
4	10	25,64
5	26	66,67
<b>Total</b>	<b>39</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com os dados da Tabela 26, percebe-se que os números 1 e 2 não receberam marcação. Uma pequena parte dos respondentes (7,69%) marcaram o número 3 para indicar o grau de satisfação referente às demonstrações elaboradas pelo contador. Dez respondes, o que representa 25,64% da amostra, escolheram o número 4 para indicar o nível de satisfação em relação aos relatórios contábeis preparados pelo contador. A maior parte da amostra, o que corresponde a 66,67% da amostra, optaram pelo número 5 como forma de representar a satisfação com as demonstrações feitas pelo profissional contábil.

Dessa forma, pode-se deduzir que nenhum respondente informou estar insatisfeito com as demonstrações elaboradas pelo contador. A grande maioria das entidades demonstrou estar satisfeita com os relatórios contábeis preparados pelo contador, sendo que mais de 60% dos respondentes está muito satisfeito. Esse resultado pode ser um indicativo de que os profissionais da contabilidade conhecem as normas aplicadas ao setor e estão elaborando as demonstrações contábeis de forma satisfatória, correspondente às necessidades da instituição.

A Questão 29 buscou conhecer o grau de satisfação em relação ao conhecimento e preparo do Contador para atuar junto ao Terceiro Setor. Para isso, os respondentes podiam escolher um número numa escala de 1 a 5, onde 1 era considerado insatisfeito e 5 muito satisfeito. Os resultados obtidos a partir dessa pergunta podem ser visualizados na Tabela 27.

Tabela 27 – Grau de satisfação em relação ao conhecimento e preparo do Contador para atuar junto ao Terceiro Setor

Satisfação em relação ao conhecimento e preparo do Contador para atuar junto ao Terceiro Setor	fi	f%
1	0	0,00
2	1	2,56
3	0	0,00
4	12	30,77
5	26	66,67
<b>Total</b>	<b>39</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Na Tabela 27, observa-se que nenhum respondente marcou os números 1 e 3 para indicar o seu nível de satisfação em relação ao conhecimento e preparo do contador para atuar junto ao terceiro setor. Um respondente (2,56%) optou pelo número 2 para demonstrar sua satisfação referente ao conhecimento e preparo do contador pertinente ao terceiro setor. O número 4 foi marcado por 12 entidades e representa 30,77% da amostra. A maior parte dos pesquisados, o que corresponde a 66,67% dos respondentes, utilizou o número 5 para expressar o seu grau de satisfação em relação ao conhecimento e competência do contador para atuar em entidades sem fins lucrativos.

Verificando os resultados tem-se que a grande maioria das entidades se mostra satisfeita ou muito satisfeita quando se analisa o conhecimento e habilidades do contador referente à contabilidade aplicada às organizações do terceiro setor. Tal fato é positivo, pois demonstra que os contadores são capacitados e conhecem as normas aplicadas ao setor, o que permite elaborarem demonstrações adequadas e que forneçam informações confiáveis para a tomada de decisão.

Na Questão 30, perguntou de que forma o respondente entende que o contador poderia melhorar, sendo que mais de uma alternativa podia ser marcada. Os resultados estão descritos na Tabela 28.

Tabela 28 – Possibilidades de melhoria na atuação do contador

<b>De que forma você entende que o contador poderia melhorar?</b>	<b>fi</b>	<b>f%</b>
Ser mais pontual na prestação dos relatórios/demonstrações.	6	15,38
Elaborar relatórios extras relevantes para a gestão da entidade.	19	48,72
Orientar quanto a interpretação das demonstrações contábeis.	9	23,08
Conhecer mais as peculiaridades do setor.	10	25,64
Estar mais disponível para a entidade.	8	20,51
Outros	6	15,38

Fonte: Dados da pesquisa.

Os dados coletados demonstram que 15,38% da amostra apontou que o contador poderia ser mais pontual na prestação das demonstrações. Uma parte, com representatividade de 48,72% dos respondentes, indicou que o profissional contábil deveria elaborar relatórios extras relevantes para a gestão da entidade. Outros 9 respondentes (23,08%) informaram que os contadores seriam melhores se orientassem quanto à interpretação das demonstrações contábeis. Alguns, o que corresponde a 25,64% dos pesquisados, declararam que o contador poderia conhecer mais as peculiaridades do setor. Obteve 8 marcações a opção que dizia que o contador seria melhor se estivesse mais disponível para a entidade. Por fim, 6 pessoas marcaram a opção “Outros” e deram respostas constantes no Quadro 10:

Quadro 10 – Outras respostas Questão 30

“Ela atua quase que voluntariamente, não se pode reclamar.”
“Possivelmente, após o recebimento dos nossos planejamentos, possa criar novos relatórios (a falta pode ser da instituição), no momento, atende plenamente as necessidades.”
“Em nosso caso o contador se empenhou muito para conhecer as regras do terceiro setor junto à Procuradoria de fundação e, passados os primeiros entraves com a prestação de contas pelo sistema utilizado pelo Ministério Público - SICAP, nossa fundação tem sido elogiada nos prazos e na forma da prestação de contas.”
“Exerce a sua função da melhor forma levando em consideração os recursos para isto.”
“Nenhuma das alternativas. Nosso Contador é excelente!”
“O Contador atende as informações satisfatoriamente.”

Fonte: Dados da pesquisa.

Analisando-se os resultados, percebe-se que mesmo os contadores tendo conquistado um bom nível de satisfação nas Questões 27, 28 e 29, sempre há espaço para melhorias, e, nesta questão, os respondentes apontaram onde é possível melhorar os serviços prestados pelos profissionais da contabilidade. Todas as opções de respostas receberam marcação, mas se destaca o fato de 48,72% das

entidades informarem que gostariam que os contadores elaborassem relatórios extras relevantes para a gestão da entidade.

Esse resultado está adequado, uma vez que a grande maioria dos respondentes considera a contabilidade uma aliada à gestão da entidade e, nesse sentido, fica evidente que gerar relatórios extras que sejam úteis e embasem a tomada de decisão potencializaria a utilização da informação contábil no processo de gestão das organizações do terceiro setor.

O alto grau de satisfação com o contador apresentado, nas Questões 27, 28 e 29 pode ser exemplificado por algumas respostas do Quadro 10, onde alguns respondentes descreveram a dedicação desses profissionais e a qualidade dos serviços prestados.

Diante dos resultados apresentados neste último bloco, pode-se destacar que as entidades que fazem parte da amostra estão satisfeitas com o apoio prestado pelo contador, bem como com as demonstrações contábeis e com o conhecimento e preparo do contador no que tange o terceiro setor. Cabe ressaltar, contudo, que as fundações desejam que o contador elabore relatórios extras relevantes para a entidade.

No final do questionário foi disponibilizada uma questão aberta para que os respondentes pudessem deixar alguma observação, caso quisessem. Apenas 5 respondentes deixaram comentários, sendo que cabe destacar aqui a declaração de um respondente que colocou que aceitou responder o questionário pela importância que possa ter na mediação acerca da função da contabilidade, continuou informando que os dirigentes da entidade em que atua são voluntários e não possuem formação na área de contabilidade, destacando que a grande maioria dos contabilistas limitam-se exclusivamente ao registro contábilístico, os quais são apresentados com atraso e que os contadores não emitem relatórios de gestão com alertas aos dirigentes.

Nesse sentido é possível perceber uma crítica aos contadores, fato que desvia um pouco do apresentado até então em relação ao grau de satisfação das organizações em relação aos serviços prestados pelos profissionais da contabilidade.

A observação referente a não emissão de relatórios de gestão por parte dos contadores está em linha com o resultado obtido na Questão 30, onde 48,72% das

entidades informaram que o contador poderia melhorar fornecendo relatórios extras relevantes para a gestão da organização.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As entidades do terceiro setor estão presentes na sociedade e surgiram para atender e suprir as deficiências do Estado que é insuficiente perante as demandas da sociedade. Nesse sentido, as fundações estão inseridas nesse contexto e têm como foco a execução de finalidades públicas e sociais.

Essas entidades, assim como as demais organizações do terceiro setor, precisam de recursos para desenvolver suas atividades e atingir seus objetivos, sendo que a gestão eficiente desses recursos e a prestação de contas perante os usuários internos e externos podem contribuir para que essas organizações sejam sustentáveis e garantam a continuidade das suas atividades.

Dessa forma, entende-se que a contabilidade possui o papel de fornecer informações que sejam úteis para a tomada de decisão, para o atendimento das exigências legais e para a prestação de contas, de forma a viabilizar a transparência dessas entidades.

Diante do exposto, esta pesquisa teve como principal objetivo analisar a relevância da contabilidade sob a ótica do gestor das fundações de direito privado de Porto Alegre. Nesse sentido, buscou, através dos objetivos específicos apresentados, descrever o perfil dos respondentes, as características das fundações que compõe a amostra, bem como entender como ocorre a contabilidade e a prestação de contas nessas entidades, além de compreender como é a relação entre o contador e a organização.

A fim de alcançar o objetivo proposto, um questionário foi encaminhado para 81 fundações, onde se obteve 39 respostas, que representam a amostra desta pesquisa. Os dados coletados foram tabulados no Excel e os resultados obtidos apresentados em tabelas e analisados a partir de técnicas de estatística descritiva.

Conforme análise realizada, foi possível observar que o perfil dos respondentes demonstra um grupo qualificado, com experiência nas entidades em que atuam e que consideram a contabilidade como uma aliada à gestão. Nesse sentido, as fundações que compõe a amostra atuam há bastante tempo, sendo que mais da metade não conta com auxílio de voluntários, o que de certa forma é surpreendente, já que o voluntariado está fortemente ligado ao terceiro setor.

As fontes de recursos dessas entidades são variadas, mas se destacam a receita com prestação de serviços e as doações de empresas e individuais. Merece

destaque, também, o fato de que aproximadamente 85% das entidades desejam ampliar os serviços prestados e/ou a quantidade de pessoas atendidas, bem como 97,44% que desejam ou precisam melhorar a captação de recursos.

Quanto a prestação de contas, 82,05% dos respondentes consideram a contabilidade muito importante para a sua elaboração. Em contrapartida, apesar de a transparência ser considerada como um requisito para a sustentabilidade, os respondentes demonstraram que a principal finalidade da prestação de contas é atender às exigências legais, o que pode indicar que essas entidades não priorizam a transparência perante a sociedade e doadores.

No que diz respeito à gestão, 92,31% dos respondentes apontaram que consideram a contabilidade importante como aliada à gestão, informando que a utilizam na tomada de decisão, e que inclusive a informação contábil já influenciou de fato alguma decisão dos gestores.

Também ficou evidenciado que os gestores estão satisfeitos com os serviços prestados pelos contadores, mas indicaram que desejam receber relatórios extras relevantes para a gestão da entidade.

Assim, os resultados permitem concluir que os gestores das fundações de direito privado de Porto Alegre consideram a contabilidade importante não só para fins legais, mas como fonte de informação para a tomada de decisão, auxiliando na gestão dessas entidades, assim como na prestação de contas. Dessa forma, este estudo demonstra que a contabilidade tem um papel relevante nas organizações do terceiro setor, o que pode sugerir a demanda de serviço contábil especializado por parte dessas entidades. Ainda considerando que alguns respondentes indicaram o desejo de receber relatórios extras relevantes para a gestão da entidade e a necessidade de o contador conhecer mais as peculiaridades do setor, pode ser que a profissionalização especializada às demandas e peculiaridades desse setor, se apresente como um nicho a ser explorado pelos contadores.

Para estudos futuros se sugere a ampliação da pesquisa para todo o estado e para outras regiões do país, assim como a expansão da pesquisa para outras entidades do terceiro setor, por fim sugere-se a realização de estudos de caso em entidades do terceiro setor para entender como utilizam a contabilidade no dia-a-dia.

## REFERÊNCIAS

AGNOL, Camila Fortuna Dall' et al. Transparência e prestação de contas na mobilização de recursos no terceiro setor: um estudo de casos múltiplos realizado no sul do Brasil. **Revista Universo Contábil**, v. 13, n. 2, p. 187-203, jul. 2017.

ASSAF NETO, Alexandre; ARAÚJO, Adriana Maria Procópio de; FREGONESI, Mariana Simões Ferraz do Amaral. Gestão baseada em valor aplicada ao terceiro setor. **Revista Contabilidade e Finanças**, São Paulo, n. 41, v. 5, p. 105-118, set. 2006.

ASSIS, Marcio Sanches de; MELLO, Gilmar Ribeiro de; SLOMSKI, Valmor. Transparência nas entidades do terceiro setor: a demonstração do resultado econômico como instrumento de mensuração de desempenho. In: CONGRESSO USP DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 3., 2006, São Paulo. **Anais...** São Paulo: USP, 2006.

BENTO, Greice Daiana; PAIVA, Kamille Simas Ebsen de; CASAGRANDE, Maria Denize Henrique. Contabilidade e gestão no terceiro setor: um estudo bibliométrico em periódicos nacionais Qualis B1 E B2. In: Seminários em Administração - SEMEAD, 13., 2010, São Paulo. **Anais...** São Paulo: USP, 2010.

BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/l10406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm)>. Acesso em: 26 maio 2018.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 26 maio 2018.

CARDOSO, Tiago. Terceiro setor e imunidade. **Revista Catarinense da Ciência Contábil – CRCSC**, Florianópolis, v. 9, n. 25, p. 9-18, dez./mar. 2010.

CARNEIRO, Alexandre de Freitas; OLIVEIRA, Deyvison de Lima; TORRES, Luciene Cristina. Accountability e a prestação de contas das organizações do terceiro setor: uma abordagem à relevância da contabilidade. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 6, n. 2, p. 90-105, jul./dez. 2011.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº 1.409/12. Aprova a ITG 2002 - Entidade sem Finalidade de Lucros. **Diário Oficial da União**, Brasília, 27 set. 2012.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº 2015/ITG2002(R1). Altera a ITG 2002 que trata de entidades sem finalidade de lucros. **Diário Oficial da União**, Brasília, 2 set. 2015.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL. **Terceiro setor**: guia de orientação para o profissional de contabilidade. Porto

Alegre: CFCRS, 2016. Disponível em:  
<[http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro\\_3setor.pdf](http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro_3setor.pdf)>. Acesso em: 26 maio 2018.

CORDEIRO NETO, Michele. **A contabilidade como instrumento de transparência para as entidades do terceiro setor**: um estudo de caso na Associação de Assistência à Criança Deficiente (AACD). 2013. 27 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Ciências Contábeis) – Faculdade Cearense-FAC, Fortaleza, 2013.

COSTA, Maria Cristina Castilho (Org.). **Gestão da comunicação**: terceiro setor, organizações não governamentais, responsabilidade social e novas formas de cidadania. São Paulo: Atlas, 2006.

FALCONER, Andres Pablo. **A promessa do terceiro setor**: um estudo sobre a construção do papel das organizações sem fins lucrativos e do seu campo de gestão. São Paulo, 1999. 152 p. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 1999.

FRANÇA, José Antonio de (Coord.). **Manual de procedimentos para o terceiro setor**: aspectos de gestão e de contabilidade para entidades de interesse social. Brasília: Fundação Brasileira de Contabilidade, 2015. Disponível em:  
<[http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Miolo\\_MTS\\_web.pdf](http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Miolo_MTS_web.pdf)>. Acesso em: 26 maio 2018.

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

GOLLO, Vanderlei; SCHULZ, Sheila Jeane; ROSA, Fabrícia Silva da. Evidenciação contábil em entidades brasileiras de terceiro setor: adequação às normas brasileiras de contabilidade. **ConTexto**, Porto Alegre, v. 14, n. 27, p. 104-116, maio/ago. 2014.

HUDSON, Mike. **Administrando organizações do terceiro setor**: o desafio de administrar sem receita. São Paulo: Makron Books, 1999.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **As fundações privadas e associações sem fins lucrativos no Brasil**: nova metodologia – 2010. Disponível em:  
<[https://ww2.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/fasfil/2010/default\\_fundacoes\\_xls\\_nova\\_2010.shtm](https://ww2.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/fasfil/2010/default_fundacoes_xls_nova_2010.shtm)>. Acesso em: 26 maio 2018

KOTHER, Maria Cecília Medeiros de Farias. **Profissionalização do terceiro setor**. Porto Alegre: PUCRS: Fundação Irmão José Otão, 2001.

LAFFIN, Marcos; EBSEN, Kamille Simas. Terceiro Setor e Contabilidade: compilações de uma pesquisa. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 1, n. 1, p. 11-28, jan. 2004. Disponível em:  
<<https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/699>>. Acesso em: 26 maio 2018.

LIMA, Gudrian Marcelo Loureiro de; FREITAG, Viviane da Costa. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos**. Curitiba: Intersaberes, 2014.

MAÑAS, Antonio Vico; MEDEIROS, Epitácio Ezequiel de. Terceiro setor: um estudo sobre a sua importância no processo de desenvolvimento sócio-econômico. **Perspectivas em Gestão & Conhecimento**, João Pessoa, v. 2, n. 2, p. 15-29, jul. dez. 2012.

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

MÁRIO, Poueri do Carmo et al. Evidenciação das fundações privadas de Belo Horizonte: prestação de contas e qualidade da informação. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 15, n. 56, p. 29-41, jan./abr. 2013a.

MELO, Thamiris Lins de; SANTOS, Julyane Leite; SOUZA, Erica Xavier. Transparência da informação contábil: um estudo sobre a prestação de contas em uma entidade do terceiro setor na cidade de Maceió. In: SEMEAD: SEMINÁRIOS EM ADMINISTRAÇÃO, 13., 2010. Disponível em: <<http://sistema.semead.com.br/13semead/resultado/trabalhosPDF/979.pdf>>. Acesso em: 26 maio 2018.

RIO GRANDE DO SUL. Ministério Público. Provimento nº 72/2008 – republicação. 2008. Disponível em: <<http://www.mprs.mp.br/legislacao/provimentos/4022/>>. Acesso em: 26 maio 2018.

MORAIS, Rute Miguel de; TEIXEIRA; Telma Cristina; GUIMARÃES, Isac Pimentel. O desafio da contabilidade diante do terceiro setor nas prestações de contas. **Cairu em Revista**, ano 6, n. 9, p. 83-95, jan./fev. 2017.

OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos**: terceiro setor. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

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

OTT, Ernani. **Técnicas de pesquisa em contabilidade**. Porto Alegre: Unisinos, 2012.

PACHECO, Rejane da Rocha; MACAGNAN, Clea Beatriz; SEIBERT, Rosane Maria. Fatores explicativos do nível de evidenciação de informações de organizações do terceiro setor. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**, Salvador, v. 6, n. 2, p. 72-93, maio/ago., 2016.

PACHECO, Rejane da Rocha. **Nível de transparência de fundações do Rio Grande do Sul**. 2012. 103 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, 2012.

PANCERI, Regina. **Terceiro setor**: a identificação das competências essenciais dos gestores de uma organização sem fins lucrativos. 2001. 280 f. Tese (doutorado em engenharia de Produção e sistemas) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2001.

PEREIRA, Mércia de Lima et al. Características de mobilização de recursos: um estudo nas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) do Brasil. **Revista Reunir**, v. 5, n. 3, p. 112-131, dez. 2015.

PORTULHAK, Henrique et al. A qualidade da prestação de contas das entidades do terceiro setor: uma análise a partir de sua relação com o comportamento dos doadores individuais. **Enfoque: Reflexão Contábil**, Paraná, v. 36, n.1, p.45-63, jan./abr. 2017.

PORTULHAK, Henrique; DELAY, Albino João; PACHECO, Vicente. Prestação de contas por entidades do terceiro setor e seus impactos na obtenção de recursos: um olhar sobre o comportamento dos doadores individuais. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 17, n. 64, p. 39 - 47, set./dez. 2015.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico**: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

ROCHA JUNIOR, Arlindo Luiz; ARAUJO, Elaine Cristina de; SOUZA, Katia Luiza Nobre de. **Sociedade em conta de participação**. São Paulo: IOB, 2015.

SALAMON, Lester. Estratégias para o fortalecimento do terceiro setor. In: IOSCHPE, Evelyn Berg (Org.). **3º setor**: desenvolvimento social sustentado. 3. ed. São Paulo: Paz e Terra, 2005.

SANTOS, Carla Macedo Velloso dos; OHAYON, Pierre; PIMENTA, Márcio Marvila. Disclosure via website e as características das empresas do terceiro setor: um estudo empírico das entidades cariocas. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, São Paulo, v.10, n.1 p. 073-090, jan./abr. 2017.

SANTOS, Patrícia Cardoso dos; SILVA, Maria Edna Manguieira da. O papel da Contabilidade na busca pela sustentabilidade do terceiro setor. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 170, p. 34-47, mar./abr. 2008.

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

SILVEIRA, Douglas da; BORBA, José Alonso; ROVER, Suliani. Evidenciação contábil de fundações privadas de educação e pesquisa: uma análise da conformidade das demonstrações contábeis de entidades de Santa Catarina. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 18., 2008. Disponível em: <[http://congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos\\_1/507.pdf](http://congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/507.pdf)>. Acesso em: 26 maio 2018.

SLOMSKI, Valmor et al. **Contabilidade do terceiro setor**: uma abordagem operacional: aplicável às associações, fundações, partidos políticos e organizações religiosas. São Paulo: Atlas, 2012.

SOUZA, Clarice Joaquina. **Contabilidade aplicada ao terceiro setor**. 2013. 36 p. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) – Centro Universitário de Brasília, Brasília, 2013.

SOUZA, Fábila Jaiany Viana de et al. Prestação de contas no terceiro setor: uma análise das entidades possuidoras do título de utilidade pública federal no estado do Rio Grande do Norte. **Revista ConTexto**, Porto Alegre, v. 12, n. 21, p. 105-116, 2012.

TENÓRIO, Fernando G. Gestão Social: uma perspectiva conceitual. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 32, n. 5, p. 7-23, set./out. 1998.

VALADÃO JUNIOR, Valdir Machado; MALAQUIAS, Rodrigo Fernandes; SOUSA, Edileusa Godói de. Controladoria como uma opção à sustentabilidade econômica nas organizações de Terceiro Setor: o caso de uma associação. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 5, n. 9, p. 131-152, nov. 2009. ISSN 2175-8069. Disponível em: <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/2175-8069.2008v5n9p131>>. Acesso em: 26 maio 2018.

VOESE, Simone Bernardes; REPTCZUK, Roseli Maria. Características e peculiaridades das entidades do terceiro setor. **Revista ConTexto**, Porto Alegre, v. 11, n. 19, p. 31-42, 2011.

ZITTEI, Marcus Vinicius Moreira; POLITELO, Leandro; SCARPIN, Jorge Eduardo. Nível de evidência contábil das organizações do terceiro setor. **Administração Pública e Gestão Social**, v. 8, n. 2, p. 85-94, abr./jun. 2016.

## APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO

### Contabilidade e o Terceiro Setor

Olá!

Meu nome é Criselem Gomes Medeiros, sou aluna do curso de Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Rio dos Sinos - UNISINOS, orientada pela Professora: Dra. Charline B. Pires. Estou fazendo uma pesquisa para o meu Trabalho de Conclusão de Curso que tem como tema “A RELEVÂNCIA DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL SOB A ÓTICA DO GESTOR DAS ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR”, para que esse estudo seja possível, peço que responda as perguntas de acordo com a realidade da sua instituição. Sua participação é muito importante para o sucesso desse trabalho, agradeço desde já a sua ajuda.

Saliento que este questionário deve ser respondido por uma pessoa que participe da gestão da organização.

As respostas serão tratadas confidencialmente e os resultados de forma global, sem atribuição específica dos entrevistados.

Por favor, se deseja receber os resultados deste trabalho de pesquisa, indique seu nome e e-mail abaixo.

---

\*Obrigatório

#### Dados do respondente

1. Qual a sua escolaridade? \*

Ensino fundamental

Ensino médio

Ensino superior

Pós-graduação

Mestrado

Doutorado

2. Se graduado ou pós-graduado, qual é a sua área de formação? (É possível marcar mais de uma alternativa)

Administração

Ciências Contábeis

( ) Economia

( ) Outro:

3. Qual o seu cargo na instituição? \*

4. Há quanto tempo você está na instituição? \*

( ) Menos de 3 anos

( ) Entre 4 e 6 anos

( ) Entre 7 e 10 anos

( ) Mais de 10 anos

5. Qual o seu vínculo com a organização? \*

( ) Contratado

( ) Voluntário

( ) Terceirizado

( ) Outro:

6. Qual é a sua percepção em relação à Contabilidade? \*

( ) Burocrática

( ) Empecilho

( ) Aliada à gestão

( ) Outro:

6.1 Por quê?

#### Dados da Fundação

7. Nome da fundação (opcional):

8. Qual a área de atuação da organização? (É possível marcar mais de uma alternativa) \*

( ) Assistencial

( ) Ensino e cultura

( ) Beneficente

( ) Apoio e desenvolvimento

( ) Apoio universitário

( ) Pesquisa

( ) Educacional

Religião

Saúde

Outro:

9. A entidade conta com o auxílio de voluntários? \*

Sim, sendo que representam a maior parte dos colaboradores da organização.

Sim, mas não representam a maior parte dos colaboradores da organização.

Não contamos com voluntários na organização.

10. Há quanto tempo existe a fundação? \*

Menos de 5 anos

Entre 6 e 10 anos

Entre 10 e 20 anos

Entre 21 e 30 anos

Entre 31 e 40 anos

Mais de 40 anos

11. Qual foi o montante de receitas no ano de 2017? \*

Até 100.000,00

Entre 100.000,00 e 250.000,00

Entre 250.000,00 e 500.000,00

Entre 500.000,00 e 1.000.000,00

Mais de 1.000.000,00

12. Quais as principais fontes de recursos da entidade? (É possível marcar mais de uma alternativa) \*

Receita com prestação de bens e serviços

Doações de empresas

Doações individuais

Repasses do governo

Outro:

13. Os recursos disponíveis são suficientes para o desempenho das atividades? (É possível marcar mais de uma alternativa) \*

Sim, pois conseguimos realizar os projetos de forma satisfatória.

Sim, uma vez que os resultados alcançados são exatamente o que a entidade espera.

Não, pois não conseguimos desenvolver todos os projetos.

Não, pois precisamos melhorar a qualidade dos serviços prestados.

( ) Outro:

14. A organização almeja aumentar os serviços prestados ou o nº de pessoas atendidas? (É possível marcar mais de uma alternativa) \*

( ) Sim, pois há demanda da sociedade por outros tipos de serviços que podem ser prestados pela fundação.

( ) Sim, pois atualmente o atendimento é prestado a um número menor de pessoas do que aquelas que buscam nossos serviços.

( ) Não, pois não há demanda da sociedade por outros serviços.

( ) Não, já que o público atendido corresponde ao total da demanda.

( ) Outro:

15. A sua entidade gostaria ou precisa melhorar a captação de recursos? (É possível marcar mais de uma alternativa) \*

( ) Precisamos melhorar a captação de recursos, pois as receitas atuais não são suficientes para atender a demanda da instituição.

( ) Gostaríamos de mobilizar mais recursos, pois pretendemos aumentar o número de pessoas atendidas pela fundação.

( ) Gostaríamos de mobilizar mais recursos, pois temos novos projetos a serem desenvolvidos.

( ) Não precisamos melhorar a captação de recursos, uma vez que o objetivo da entidade está sendo alcançado de forma satisfatória.

( ) Outro:

16. A fundação possui algum título? \*

( ) Título de Utilidade Pública Federal

( ) CEBAS - Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social

( ) OSCIP – Organização da Sociedade Civil de Interesse Público

( ) Não possui

#### Dados sobre a Contabilidade e a Prestação de Contas

17. Quais são as demonstrações elaboradas pela contabilidade? (É possível marcar mais de uma alternativa) \*

( ) Balanço Patrimonial

( ) DRE – Demonstração do resultado do exercício

( ) DMPL – Demonstração das mutações do patrimônio Líquido

( ) DFC - Demonstração dos Fluxos de Caixa

Notas explicativas

Outro:

18. Com qual frequência essas demonstrações são disponibilizadas? \*

Não são disponibilizadas

Apenas quando solicitado

Mensal

Trimestral

Semestral

Anual

19. Qual a função da prestação de contas para a fundação? (É possível marcar mais de uma alternativa) \*

Atender ao Ministério Público

Apresentar para os conselhos internos

Apresentar o desempenho da entidade a doadores

Prestar contas de suas atividades à sociedade

Potencializar a mobilização de recursos

20. Como a instituição divulga a sua prestação de contas? (É possível marcar mais de uma alternativa) \*

Não divulga

Apenas encaminha para o Ministério público

Publica em jornal/tv

Publica no seu site

Encaminha por e-mail a quem solicitar

21. Considerando 1 para pouco importante e 5 para muito importante. Qual a importância da contabilidade para a prestação de contas? \*

1

2

3

4

5

22. Você considera a contabilidade importante para a gestão da organização? (É possível marcar mais de uma alternativa) \*

Não considero importante, pois não utilizo a contabilidade e a gestão da organização é eficiente.

Considero importante apenas para fins legais, pois temos que encaminhar a prestação de contas para o Ministério Público.

Considero importante para prestar contas aos doadores, sociedade e conselhos internos.

Considero importante como aliada à gestão da fundação.

Outro:

23. As demonstrações contábeis são utilizadas como fonte de informação para a tomada de decisão? \*

Não

Às vezes

Sempre

24. Quais as demonstrações/relatórios são utilizados na tomada de decisão? (É possível marcar mais de uma alternativa) \*

Balanço Patrimonial

DRE – Demonstração do resultado do exercício

DMPL – Demonstração das mutações do patrimônio Líquido

DFC - Demonstração dos Fluxos de Caixa

Notas explicativas

Outro:

25. Algum projeto já foi cancelado/iniciado em função de um resultado apresentado nas demonstrações contábeis, ou seja, a informação contábil já influenciou efetivamente alguma decisão da entidade?

Sim

Não

#### Relação entre o Contador e a Organização

26. Como é feita a contabilidade da instituição? \*

Contador do quadro de pessoal da fundação

Contador voluntário

Escritório de contabilidade

Outro:

27. Qual a satisfação referente ao apoio prestado pelo Contador? Considere 1 para insatisfeito e 5 para muito satisfeito. \*

1

2

3

4

5

28. Qual a satisfação em relação às demonstrações contábeis elaboradas pelo Contador? Considere 1 para insatisfeito e 5 para muito satisfeito. \*

1

2

3

4

5

29. Qual a satisfação em relação ao conhecimento e preparo do Contador para atuar junto ao Terceiro Setor? Considere 1 para insatisfeito e 5 para muito satisfeito. \*

1

2

3

4

5

30. De que forma você entende que o contador poderia melhorar?(É possível marcar mais de uma alternativa) \*

Ser mais pontual na prestação dos relatórios/demonstrações.

Elaborar relatórios extras relevantes para a gestão da entidade.

Orientar quanto a interpretação das demonstrações contábeis.

Conhecer mais as peculiaridades do setor.

Estar mais disponível para a entidade.

Outro:

31. Fique à vontade para deixar alguma observação sobre os assuntos tratados neste questionário: