

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

ALESSANDRA TOLEDO DA SILVA

**UTILIZAÇÃO DA CONTABILIDADE NA GESTÃO DAS ENTIDADES DO
TERCEIRO SETOR**

**JUIZ DE FORA
2019**

ALESSANDRA TOLEDO DA SILVA

**UTILIZAÇÃO DA CONTABILIDADE NA GESTÃO DE ENTIDADES DO
TERCEIRO SETOR**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado junto ao Curso de Ciências Contábeis, como requisito para obtenção do título de Bacharela em Ciências Contábeis, da Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal de Juiz de Fora.

Orientadora: Prof.^a Luiza Guedes Ferreira

JUIZ DE FORA

2019



UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Termo de Declaração de Autenticidade de Autoria

Declaro, sob as penas da lei e para os devidos fins, junto à Universidade Federal de Juiz de Fora, que meu Trabalho de Conclusão de Curso é original, de minha única e exclusiva autoria e não se trata de cópia integral ou parcial de textos e trabalhos de autoria de outrem, seja em formato de papel, eletrônico, digital, audiovisual ou qualquer outro meio.

Declaro ainda ter total conhecimento e compreensão do que é considerado plágio, não apenas a cópia integral do trabalho, mas também parte dele, inclusive de artigos e/ou parágrafos, sem citação do autor ou de sua fonte. Declaro por fim, ter total conhecimento e compreensão das punições decorrentes da prática de plágio, através das sanções civis previstas na lei do direito autoral¹ e criminais previstas no Código Penal², além das cominações administrativas e acadêmicas que poderão resultar em reprovação no Trabalho de Conclusão de Curso.

Juiz de Fora, _____ de _____ de 201_.

Alessandra Toledo da Silva

¹ LEI Nº 9.610, DE 19 DE FEVEREIRO DE 1998. Altera, atualiza e consolida a legislação sobre direitos autorais e dá outras providências.

² Art. 184. Violar direitos de autor e os que lhe são conexos: Pena - detenção, de 3 (três) meses a 1 (um) ano ou multa.

**ATA DE DEFESA DO
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

Ao ____ dia do mês de _____ de _____, nas dependências da Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal de Juiz de Fora, reuniu-se a banca examinadora formada pelos professores abaixo assinados para examinar o Trabalho de Conclusão de Curso de _____, discente regularmente matriculado(a) no Bacharelado em Ciências Contábeis sob o número _____, intitulado _____.

Após a apresentação e consequente deliberação, a banca examinadora se reuniu em sessão fechada, considerando o (a) discente _____ (aprovado(a)/reprovado(a)). Tal conceito deverá ser lançado em seu histórico escolar quando da entrega da versão definitiva do trabalho, impressa e em meio digital.

Juiz de Fora, ____ de _____ de _____.

Prof.

Orientador(a)

Prof.

Prof.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço a Deus pela oportunidade me dada ao ingressar nesta faculdade. Agradeço, também, a minha mãe, Nilza Toledo da Silva que muito se esforçou para eu pudesse ao longo desses quatro anos residir em Juiz de Fora para concluir este curso. Ao meu namorado Vinicius que sempre esteve ao meu lado me apoiando, me auxiliando em tudo que era necessário e sempre se fazendo presente apesar da distância. À minha tia Nina que me abrigou nos anos iniciais da faculdade quando eu pouco conhecia a cidade. À minha amiga Alécia que esteve sempre pronta em me ajudar e as minhas amigas Maria e Camyla que tornaram estes quatro anos mais leves, repleto de companheirismo e alegria. Agradeço também a todos aqueles que de alguma maneira foram responsáveis pela minha formação, que torceram por mim e que se alegram junto a mim pela conclusão de mais uma etapa em minha vida. Um agradecimento especial para minha orientadora Luiza, uma excelente profissional que se fez presente em todo processo de elaboração deste trabalho me auxiliando em todas as questões necessárias, porque sem ela não teria conseguido finalizar este trabalho.

RESUMO

As instituições do terceiro setor são muito importantes por atenderem regiões com maior vulnerabilidade socioeconômica e regiões que o Governo por si só não seria capaz de atender. No Brasil, ao longo dos anos, o terceiro setor vem se ampliando cada vez mais. Existem instituições de todos os tamanhos que buscam o bem-estar da sociedade e, para garantir que estas instituições sigam cumprindo o propósito de sua existência, a contabilidade exerce um papel fundamental. Neste contexto, o presente trabalho tem por objetivo verificar se de fato as instituições pertencentes ao terceiro setor fazem uso da contabilidade como ferramenta de gestão ou se a utilizam apenas para cumprir as leis nas instituições presentes na cidade de Teresópolis – RJ. A metodologia utilizada foi descritiva, com abordagem qualitativa e utilização de levantamento de dados por meio de questionário, o qual foi enviado via e-mail e por meio de contato direto com instituições pertencentes ao terceiro setor, com uma amostra de 15 (quinze) questionários válidos. A partir da análise dos dados obtidos, constatou-se que, em sua grande maioria, as entidades utilizam a contabilidade para cumprir as exigências legais. De modo geral, evidenciou-se que as entidades do terceiro setor ainda não usufruem da contabilidade como uma ferramenta capaz de auxiliar na gestão.

Palavras-chave: Terceiro Setor. Gestão. Contabilidade.

ABSTRACT

The Institutions of the third sector are very important because it attends regions with big economic and social vulnerability, and regions that the Government can not take care. In Brazil, over the years, the third sector has been expanding more and more. There are institutions of all sizes that seek the well-being of Society and, to ensure that these institutions continue to fulfill the purpose of their existence, accounting has a fundamental role. In this context, the present study aims to verify if the institutions of the third sector uses accounting as a management tool or if they use it only to comply with the laws in the present institutions in the city of Teresópolis – RJ. The methodology used was descriptive, with a qualitative approach and use of data collection through a questionnaire, which was sent via e-mail and through direct contact with institutions of the third sector, with a sample of 15 (fifteen) valid questionnaires. From the analysis of the obtained data, it was verified that, for the most part, the entities use the accounting to fulfill the legal requirements. In general, it was evidenced that the entities of the third sector still do not use accounting as a tool capable of assisting in management.

Keywords: Third Sector. Management. Accounting.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 01 – Faixa Etária.....	23
Gráfico 02 – Área de Formação	24
Gráfico 03 – Cargo Ocupado na Instituição	25
Gráfico 04 – Tempo de Atuação na Instituição	25
Gráfico 05 – Tempo de Existência da Entidade	26
Gráfico 06 – Principal Área de Atuação	26
Gráfico 07 – Quantidade de Funcionários	27
Gráfico 08 – Quantidade de Voluntários	28
Gráfico 09 – Qualificações da Entidade	28
Gráfico 10 – Principal Fonte de Recursos	29
Gráfico 11 – Funcionários Relacionados à Contabilidade	30
Gráfico 12 – Demonstrativos Contábeis Utilizados pela Entidade	33
Gráfico 13 – Responsável pela Elaboração da Prestação de Contas	35
Gráfico 14 – Meio de Divulgação da Prestação de Contas	36

LISTA DE QUADROS

Quadro 01 – Contabilidade Utilizada Como Ferramenta de Auxílio à Gestão	31
Quadro 02 – Utilização dos Demonstrativos para Embasar a Tomada de Decisão.....	34

LISTA DE ABREVIATURAS

BP	Balanço Patrimonial
BS	Balanço Social
CEBAS	Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CMAS	Conselho Municipal de Assistência Social
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
DFC	Demonstração do Fluxo de Caixa
DMPL	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
DRA	Demonstração do Resultado Abrangente
DRE	Demonstração do Resultado do Período
DVA	Demonstração do Valor Adicionado
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IFRS	<i>International Financial Reporting Standards</i> (Normas Internacionais de Contabilidade)
ITG	Interpretação Técnica Geral
NBC TG	Normas Brasileiras de Contabilidade
NE	Notas Explicativas
ONG	Organização Não Governamental
OS	Organização Social
OSCIP	Organização da Sociedade Civil de Interesse Público
PIB	Produto Interno Bruto
RAIS	Relação Anual de Informações Sociais

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	13
2.1 Terceiro Setor	13
2.1.1 Entidades do Terceiro Setor	14
2.2 Contabilidade como Ferramenta de Gestão	17
2.3 Contabilidade no Terceiro Setor.....	19
3 METODOLOGIA	22
4 RESULTADOS E ANÁLISE.....	23
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	38
REFERÊNCIAS.....	39

1 INTRODUÇÃO

O terceiro setor pode ser entendido como aquele que realiza serviços garantidos constitucionalmente direcionados à sociedade, mas que o governo não tem condições de, por si só, manter sozinho. Por isso, dá subvenções para que entidades privadas possam realizá-los. Essas atividades são prestadas de forma voluntária, com todo o dinheiro envolvido nessas entidades sendo revertido para realização de atividades sociais, por isso são também conhecidas como entidades sem finalidade lucrativa.

Estas entidades tem um papel muito importante para a sociedade, pois elas atendem regiões com maior vulnerabilidade socioeconômica e abrangem diversas áreas de atuação, como: saúde, criando instituições de apoio a pessoas com deficiências; doenças raras, fornecendo abrigo para pessoas que vêm de outras cidades fazer tratamento; educação, fornecendo apoio escolar nos conteúdos tratados em sala de aula, realizando cursos de formação básica como informática, pacote Microsoft Office, auxiliando não só a formação infantil mas, também, a analfabetos e a inserção de idosos no mundo digital; cultura e lazer, aulas de música, teatro, danças, esportes; proteção animal, resgate de animais em situação de rua, suporte veterinário, facilitador de adoção; dentre muitas outras áreas e trabalhos realizados além destes citados anteriormente que estas instituições podem atender.

Pode-se considerar que o terceiro setor encontra-se presente no Brasil desde os anos 60 e 70 quando durante a ditadura militar a Igreja apoiava movimentos sociais que se opunham ao governo autoritário (EBSEN; LANFIN, 2004, p. 12), mas apenas em 2007 houve pela primeira vez o levantamento da participação do terceiro setor no Produto Interno Bruto Brasileiro (PIB) pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) (MEREGE, 2007, s.p). De acordo com esta pesquisa foi revelado uma participação oficial de 1,4% na formação do PIB, o que significa um montante de aproximadamente 32 bilhões de reais, sendo esta pesquisa a mais recente. Sobre o voluntariado no Brasil foi realizada uma pesquisa em 2017, também pelo IBGE, que mostra que em números absolutos, 7,4 milhões de pessoas, 4,4% da população brasileira acima de 14 anos exercia algum tipo de trabalho voluntário (OLIVEIRA, 2018, s.p).

Manter a continuidade de uma empresa é algo que exige muito esforço e conhecimento por parte do administrador que está à frente da mesma, não apenas

por ser uma entidade sem finalidade lucrativa pois o mesmo acontece com qualquer outro tipo de sociedade empresarial. Entretanto nas instituições do terceiro setor além de manter a contabilidade, como é exigido para qualquer empresa, ao estar com a mesma em dia e de maneira correta é possível solicitar isenções, imunidades ou subvenções de acordo com o título ou registro de sociedade pertencente ao terceiro setor que lhe couber. É possível observar que existem entidades intituladas como organizações não governamentais que desconhecem a importância da contabilidade para a gestão e obtenção dos recursos oferecidos pelo governo por estar prestando serviços que deveriam ser realizados por ele, destacando-se, portanto, a importância desta pesquisa.

Diante das informações apresentadas, a presente pesquisa busca responder ao seguinte questionamento: As instituições do terceiro setor fazem uso da contabilidade como ferramenta de gestão? Destaca-se que o objetivo geral do estudo foi identificar se de fato as instituições pertencentes ao terceiro setor fazem uso da contabilidade como ferramenta de gestão ou se a utilizam apenas para cumprir as leis. Para tanto, tem-se como objetivos específicos definir quais instituições são caracterizadas como pertencentes ao terceiro setor, quais os títulos que podem ser conferidos a essas entidades, se possuem registro junto aos órgãos responsáveis pela regulamentação, avaliar o nível de conhecimento dos gestores destas instituições a respeito das informações contábeis e verificar o quanto elas influenciam na tomada de decisão.

Este trabalho, além da presente introdução que apresenta a justificativa, o problema e os objetivos do estudo, também se divide nas seguintes partes: referencial teórico, onde se apresentou toda a pesquisa bibliográfica em que este trabalho se baseia, dentre artigos, documentos legais e livros; seguido pela metodologia, onde se apresentou os métodos utilizados para a realização desta pesquisa; apresentação dos resultados; análise dos resultados; e, por último, apresentaram-se as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Terceiro Setor

Segundo Campelo *et al* (2015) a expressão Terceiro Setor começou a ser utilizada na década de 1970 por pesquisadores americanos e só na década de 1980 passou a ser utilizada por pesquisadores europeus. Mesmo o termo sendo utilizado somente na década de 70, uma pesquisa realizada em 1982 com entidades sem fins lucrativos de 16 comunidades norte americanas concluiu que 65% dessas entidades surgiram nos anos 60 (SALAMON, 1998). Isso mostra que as organizações datam de anos anteriores ao surgimento do termo “terceiro setor”.

Segundo Campelo *et al* (2015, p. 25) "o Terceiro Setor é aquele que não é público e nem privado, no sentido convencional desses termos". É constituído por entidades privadas, porém, sua atividade não visa à geração de riqueza para o proprietário, mas sim gerar benefício para a sociedade. Seu surgimento se dá "[...] para ocupar um espaço público não estatal fundamentalmente na realização de atividades sociais aos que mais necessitam." (SILVA, 2008, s.p.). Foi denominado assim, segundo Silva (2008, s.p.),

pois é constituído de entidades de interesse social, de caráter privado, não inseridas na seara das instituições criadas e mantidas pelo Estado denominado Primeiro Setor, não possuindo qualquer conotação lucrativa, ou seja, não inseridas no setor capitalista denominado Segundo Setor.

No Brasil, segundo Ebsen e Laffin (2004), os vínculos com instituições religiosas, principalmente a Igreja Católica baseada em valores e crenças associada a atividades assistenciais, produziram as configurações de entidades do que hoje em dia é denominado terceiro setor. Inicialmente nos anos 60 e 70 com a ditadura militar, a Igreja cumpre função de destaque junto aos movimentos sociais que se opunham ao Estado autoritário. Mas só no final dos anos 80, em 1988, com a criação da Constituição Federal que o Estado busca se responsabilizar como fomentador de políticas públicas, mas não apenas como executor e sim ampliando e fortalecendo as organizações civis (PANCERI, 2001, p. 115)

No artigo 3º da Constituição Federal (BRASIL, 1988) são elencados quatro objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, que são:

- I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;
- II - garantir o desenvolvimento nacional;
- III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;
- IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Dada às diversas atividades que são desempenhadas pelo terceiro setor pode-se concluir que elas contribuem para o alcance dos objetivos da República Federativa do Brasil (LIMA; FREITAG, 2014). Segundo Campelo *et al* (2015), no Brasil, não há uma definição jurídica para o que seja o Terceiro Setor mas a partir do segundo semestre de 1997, no âmbito do Governo Federal, houveram reuniões com os representantes das organizações do Terceiro Setor para discutir as principais necessidades legais e as oportunidades para as organizações da sociedade civil. Com isso em 28 de julho de 1998 foi enviado ao Congresso Nacional o projeto de lei que dispõe sobre as qualificações de pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos. Em 03 de março de 1999 foi sancionada a Lei 9.790/1999, a lei das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP).

2.1.1 Entidades do Terceiro Setor

O termo terceiro setor é muito abrangente, uma vez que pode ser definido:

como o conjunto de organismos, organizações ou instituições sem fins lucrativos dotados de autonomia e administração própria que apresentam como função e objetivo principal atuar voluntariamente na sociedade civil visando ao seu aperfeiçoamento. (PAES, 2013, p. 87)

Por isso é necessário entender como o direito brasileiro classifica as entidades pertencentes a ele. Como citado anteriormente, as entidades para compor o terceiro setor precisam ser de caráter privado, e o Art. 44 do Código Civil Brasileiro estabelece que atendam esse critério:

- I - as associações;
- II - as sociedades;
- III - as fundações.
- IV - as organizações religiosas;
- V - os partidos políticos
- VI - as empresas individuais de responsabilidade limitada.

Entretanto, não basta apenas ter personalidade jurídica privada. Para o direito brasileiro, somente as associações e fundações, como disposto no Código Civil no Título II, Das pessoas jurídicas Capítulos II e III, são consideradas entidades do terceiro setor por entender que elas são as únicas capazes de se organizarem coletivamente tendo por finalidade o interesse social e a não obtenção de lucro (CAMPELO *et al*, 2015, p. 20).

2.1.1.1 Associações

Conforme o Artigo 53 do Código Civil as associações se constituem através da união de pessoas para fins não econômicos. Essa organização se dá em prol da consecução de alguns objetivos que podem ser:

(a) altruística (associação beneficente, esportiva ou recreativa); b) egoística (associação literária, associação de colecionadores); e c) econômica não lucrativa (associação de socorro mútuo, associação de bairro) (CAMPELO *et al*, 2015, p. 21).

O ato constitutivo das associações é um conjunto de cláusulas, denominado estatuto, e nele há o estabelecimento de normas a serem seguidas entre os fundadores e seus associados. Segundo o Art. 54 do Código Civil, o estatuto deve conter:

I - a denominação, os fins e a sede da associação;
II - os requisitos para a admissão, demissão e exclusão dos associados;
III - os direitos e deveres dos associados;
IV - as fontes de recursos para sua manutenção;
V - o modo de constituição e de funcionamento dos órgãos deliberativos;
VI - as condições para a alteração das disposições estatutárias e para a dissolução.
VII - a forma de gestão administrativa e de aprovação das respectivas contas.

Caso o estatuto das entidades não possua estes itens, este pode se tornar nulo. E não há reciprocidade dos direitos e obrigações entre associados (BRASIL, 2002).

2.1.1.2 Fundações

Diferentemente da associação, para uma fundação ser criada é necessário escritura pública ou um testamento (BRASIL, 2002). Seu patrimônio é composto por bens livres destinados ao fim que a fundação irá atender. Para o Código Civil, conforme o Art. 62 a fundação só pode ser constituída para atender as seguintes finalidades:

- I – assistência social;
- II – cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico;
- III – educação;
- IV – saúde;
- V – segurança alimentar e nutricional;
- VI – defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável;
- VII – pesquisa científica, desenvolvimento de tecnologias alternativas, modernização de sistemas de gestão, produção e divulgação de informações e conhecimentos técnicos e científicos;
- VIII – promoção da ética, da cidadania, da democracia e dos direitos humanos;
- IX – atividades religiosas;

O terceiro setor decorre de várias pressões, demandas e necessidades das pessoas e até mesmo do próprio governo (SALAMON, 1998), visto que o Estado não é capaz de suprir sozinho todas as necessidades da população. Ele vem como uma forma de auxílio tanto ao governo quanto a sociedade. Com isso acredita-se que o terceiro setor é um grande aliado dos governos federal, estadual e municipal dado que ele age nas lacunas deixadas por esses entes. Por ser uma via de mão dupla o legislador colocou na Constituição alguns benefícios a serem concedidos a essas entidades (CARDOSO, 2010), mas para conseguirem tais benefícios há alguns requisitos a serem seguidos. E, conforme Campelo *et al* (2015), ao alcançar tais requisitos a entidade recebe um dos seguintes títulos, registro e qualificação por órgãos governamentais:

- a) Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS);
- b) Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP);
- c) Organização Social (OS);

O CEBAS identifica que as instituições têm personalidade jurídica e atuam nas áreas de assistência social, saúde ou educação sendo este certificado dado pelo ministério respectivo a sua área de atuação (BRASIL, 2009). As entidades com a

qualificação de OSCIP devem ser jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, porém podendo haver remuneração para o dirigente desde que em conformidade com os valores praticados pelo mercado (BRASIL, 1999). As Organizações Sociais Poderão ser qualificadas pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, que desenvolvam atividades nas áreas de ensino, pesquisa, desenvolvimento tecnológico, meio ambiente, cultura e saúde (BRASIL, 1998).

Para adquirir algum desses títulos, registro e qualificação a contabilidade se torna uma ferramenta indispensável no dia a dia dessas organizações para garantir uma boa gestão, um bom controle de suas atividades, sua permanência ao longo dos anos e geração de relatórios efetivos para o alcance desses benefícios ofertados pelo Estado.

Sabendo-se o que é o terceiro setor, quais são as entidades e titulações pertencentes a elas, entretanto, é preciso entender como a contabilidade pode ser utilizada por estas instituições. A partir de agora será a apresentado como a contabilidade pode ser utilizada como ferramenta de gestão auxiliando não só na parte legal das instituições, mas também a tomada de decisão dos gestores visando sempre o melhor para a entidade.

2.2 Contabilidade como Ferramenta de Gestão

A gestão é indispensável para que a entidade obtenha excelência e se torne competitiva (CARDOSO, 2010). A contabilidade através de seus relatórios contábeis-financeiros é uma ferramenta muito importante para uma gestão mais eficiente, pois “[...] ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e sumarizando-os em forma de relatórios ou comunicados, que contribuem sobremaneira para tomada de decisões” (MARION, 2009, p. 25).

Os relatórios gerados pela contabilidade, segundo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) 00 (R1), têm por objetivo:

fornecer informações contábil-financeiras acerca da entidade que reporta essa informação (*reporting entity*) que sejam úteis a investidores existentes e em potencial, a credores por empréstimos e a outros credores, quando da tomada decisão ligada ao fornecimento de recursos para a entidade.

Uma informação contábil útil é aquela que é relevante e representa com fidedignidade o fenômeno que se propõe a representar. Para que a realidade seja retratada com total fidedignidade a informação precisa ter três atributos: ser completa, neutra e livre de erros (RESOLUÇÃO CFC N.º 1.374/11). “A qualidade da informação reflete na possibilidade de utilizar outras técnicas contábeis, aqui chamadas de ferramentas, para que o gestor possa decidir a situação econômica e financeira da empresa” (HALL *et al*, 2012, p. 7).

Através da análise das demonstrações contábeis e a obtenção dos resultados das análises dos índices financeiros e econômicos, que compreendem a análise horizontal e vertical, índices de liquidez (liquidez seca, geral e imediata), atividade (prazo médio de rotação dos estoques, recebimento de vendas, pagamento de fornecedor, ciclo operacional e ciclo financeiro), endividamento (endividamento total, participação do capital de terceiros, composição do endividamento e imobilização dos capitais permanente) e rentabilidade (margem de lucro sobre vendas, giro do ativo, giro dos recursos próprios, retorno sobre investimento, retorno sobre patrimônio líquido), a contabilidade se materializa como ferramenta de gestão porque é a partir desses resultados que o gestor terá informações necessárias para a tomada de decisão. Para a geração dessas informações, as demonstrações mais utilizadas são Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício (GOMES; LAURINDO, 2014)

Para as entidades do terceiro setor, estes índices financeiros e econômicos também se aplicam e ainda existem aqueles mais específicos dentro deste mesmo aspecto como, por exemplo, a relação despesa realizada dos projetos e as receitas recebidas, relação gratuidade e despesas totais, relação gratuidade e receitas totais, participação de cada atividade nas despesas totais, participação de cada atividade nas receitas totais e esforço de captação própria. Além desses índices também existem aqueles para medir o desempenho da gestão que são denominados índices de eficiência de gestão que compreendem indicadores como: eficiência na aplicação de recursos, no controle dos recursos, da estrutura física, distribuição de ativos diversos e mensuração de eficiência atividades educacionais (CAMPELO *et al*, 2015).

2.3 Contabilidade no Terceiro Setor

As entidades sem fins lucrativos são regulamentadas pela Interpretação Técnica Geral (ITG) 2002 (R1) – Entidade sem Finalidade de Lucro em conjunto com a ITG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Medias Empresas e as normas completas (IFRS completas), de forma a complementar a ITG 2002. (BRASIL, 2015)

No que se refere as demonstrações contábeis, a ITG 2002 (R1) (2015) diz que o conjunto das demonstrações contábeis a serem elaboradas pelas entidades sem finalidade de lucro são as seguintes:

- a) Balanço Patrimonial (BP);
- b) Demonstração do Resultado do Período (DRE);
- c) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL);
- d) Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC); e
- e) Notas Explicativas (NE).

Esse conjunto de demonstrações contábeis é a exigência mínima, mas a entidade não precisa se ater somente a estas. Dada a necessidade e o porte da entidade ela pode apresentar o conjunto completo das demonstrações contábeis exigidas pela NBC TG 26 (CAMPELO *et al*, 2015). Segundo a NBC TG 26 (2016) para compor o conjunto completo das demonstrações contábeis além das citadas anteriormente acrescenta-se a demonstração do resultado abrangente do período (DRA) e a demonstração do valor adicionado (DVA).

O plano de contas e classificações de contas dessas entidades sofrem algumas alterações em relação à nomenclatura das contas aplicadas à contabilidade de entidades com finalidade de lucro como, por exemplo, o fato de o nome Capital ser substituído por Patrimônio Social. As palavras lucros e prejuízos devem ser substituídas por superávit e déficit. Na DRE devem ser destacadas as informações a respeito das gratuidades concedidas e serviços voluntários obtidos e evidenciados em NE por tipo de atividade. E na DFC as doações serão classificadas nos fluxos de atividades operacionais (BRASIL, 2015). Essas alterações se fazem necessárias para que a informação retratada esteja em conformidade com o CPC 00 (R1) no que tange as características e objetivo da informação contábil. Além dessas demonstrações podemos citar, também, o balanço social (BS), que segundo Ludícibus (2013, p. 7-8),

busca demonstrar o grau de responsabilidade social assumido pela empresa e assim prestar contas à sociedade pelo uso do patrimônio público, constituído dos recursos naturais, humanos e o direito de conviver e usufruir dos benefícios da sociedade em que atua.

Apesar desta demonstração não ser obrigatória é importante apresentá-la dado às informações presentes nela. E a instituição divulgando tal demonstração trará dados relevantes a todos aos usuários da demonstração.

Uma obrigação muito importante concernente às entidades pertencentes ao terceiro setor é a prestação de contas, pois esta é a garantia que essas entidades possuem de que obterão os benefícios de isenção de contribuição para a seguridade social conforme estabelece a Constituição Federal (1998) em seu Art. 195 e a de Imunidade Tributária segundo a Constituição Federal (1998) Art. 150. A prestação de contas pode ser definida como

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. (CAMPELO *et al*, 2015, p. 81).

Para cada um dos títulos e registros concedidos às entidades do terceiro setor, há um órgão regulamentador para o qual a prestação de contas deve ser apresentada. Por isso o gestor da entidade deve ficar atento para que não apresente documentação aquém ou além do que lhe é exigido. Apesar da prestação de contas ser feita para órgãos diferentes, dada a sua finalidade, alguns documentos são os mesmos para ambos os órgãos reguladores. O Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor elenca esses documentos necessários, que são: plano de trabalho; relatório de atividades; demonstrações contábeis; informações bancárias; inventário patrimonial; relação anual de informações sociais (RAIS); parecer do conselho fiscal; relatório de auditoria independente e cópia de convênio, contrato e termo de parceria.

A prestação deve conter informações que permitam ao gestor da parceria avaliar o andamento ou concluir que o objetivo da parceria foi concluído com êxito e, também, deve conter informações minuciosas acerca das atividades realizadas e das metas alcançadas até a data da prestação de contas (BRASIL, 2014).

O prazo para a apresentação da documentação é de até 90 (noventa) dias após o término da vigência da parceria ou ao final de cada exercício quando estas excederem o prazo de um ano, porém esse prazo pode ser excedido em até 30 (trinta) dias desde que devidamente justificado. Caso haja evidências de irregularidades no cumprimento do objeto da parceria pode resultar em uma prestação de contas especial que ocorrerá antes do prazo de vigência da parceria (BRASIL, 2014).

Após a apresentação da prestação de contas, o órgão deverá concluir sobre estas. Se forem elaboradas da maneira correta estabelecida pelo órgão regulador, então este aprova a prestação, quando for constatado alguma improbidade ou outra ausência de natureza formal, mas que não resulte em dano as contas públicas a prestação de contas será aceita com ressalva. Porém, quando for comprovado que o gestor faltou com a obrigação de prestação de contas, não apresentou justificativas para o descumprimento de metas e objetivos do contrato de parceria, causou danos as contas públicas ou desfalcou ou desviou dinheiro, bens ou valores públicos o órgão responsável rejeitará a prestação de contas e será instaurada imediatamente a prestação de contas especial. Quando isso ocorrer a entidade terá um prazo de 45 (quarenta e cinco) dias após a notificação, prorrogável por igual período, mas somente dentro do prazo que o órgão possui para a averiguação e comprovação da nova prestação de contas. Caso ao final desse prazo a entidade não tenha reparado as irregularidades o órgão regulador deve apurar os fatos, identificar os responsáveis, fazer a quantificação dos danos para a obtenção do ressarcimento. Estes procedimentos deverão ser feitos sob os termos da legislação vigente (BRASIL, 2014).

3 METODOLOGIA

A fim de atender aos objetivos deste estudo, foi necessário realizar uma pesquisa para coletar dados e informações sobre o tema exposto. A presente pesquisa, em relação aos objetivos, foi descritiva, pois buscou-se descrever através de uma aplicação de questionário, se os gestores de Entidades do Terceiro Setor utilizam ou não a contabilidade em instituições sem fins lucrativos da cidade de Teresópolis - RJ. Adicionalmente, Gil (2017, p.26) esclarece que tais pesquisas objetivam descrever características de determinada amostra, apontando, inclusive relações entre variáveis.

Para o desenvolvimento da pesquisa, foram utilizadas fontes bibliográficas sobre temas relacionados ao terceiro setor, bem como às normas contábeis aplicadas a esse objeto de estudo. Esta pesquisa foi realizada com instituições do terceiro setor da cidade de Teresópolis – RJ e, por ser voltada para a verificação de que se de fato as instituições pertencentes ao terceiro setor fazem uso da contabilidade como ferramenta de gestão ou se a utilizam apenas para cumprir as leis, a preferência era que pessoas responsáveis pela gestão da entidade a respondessem. A aplicação do questionário foi feita do dia 07 de maio de 2019 ao dia 05 de junho de 2019. Houve certa dificuldade para encontrar as instituições presentes na cidade pois nem todas possuem cadastro junto ao Conselho Municipal de Assistência Social (CMAS) e, também, pela burocracia apresentada para que pudesse ser repassado o nome das entidades cadastradas, que foi o primeiro local a ser procurado para localizar as instituições da cidade. A busca pelas instituições foi feita na internet, e a primeira instituição a responder a pesquisa indicou as demais na cidade, utilizando-se a técnica *snowball* (bola de neve) que é quando “os participantes iniciais de um estudo indicam novos participantes que por sua vez indicam novos participantes e assim sucessivamente” (BALDIN e MUNHOZ, 2011, p. 50). Foi realizado o contato presencial, via telefone ou email com 25 entidades. Dentre estas, somente 15 instituições responderam ao questionário, sendo alguns respondidos via email e outros de forma presencial. A escolha pelo município de Teresópolis para a aplicação deu-se pela maior acessibilidade da pesquisadora às instituições, uma vez que este é o seu município de residência.

Em relação à avaliação dos dados, esta pesquisa pode ser classificada como qualitativa, cuja finalidade será descobrir e entender a complexidade e a interação de elementos relacionados ao objeto de estudo. (THEÓPHILO; MARTINS, 2016).

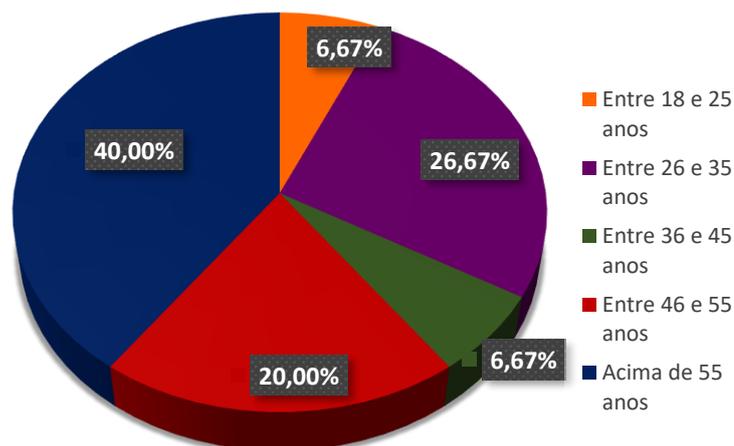
4 RESULTADOS E ANÁLISE

Inicialmente buscou-se traçar o perfil do respondente, verificando o sexo, a idade, o nível de escolaridade, a área de estudo, o cargo e o tempo que atua na entidade.

Na parte inicial foi identificado que 53,33% dos respondentes eram do sexo feminino e 46,67% do sexo masculino.

Em relação as idades identificou-se, a partir do Gráfico 01, que 66,67% dos respondentes possuem idades acima de 35 anos, sendo 40% pessoas acima de 55 anos, 20% com idades entre 46 e 55 anos e 6,67% pessoas entre 36 e 45 anos. No que se refere aos mais jovens temos 26,67% com faixa etária entre 26 e 35 anos e 6,67% entre 18 e 25 anos.

Gráfico 01 – Faixa Etária



Fonte: Elaboração pela própria autora (2019).

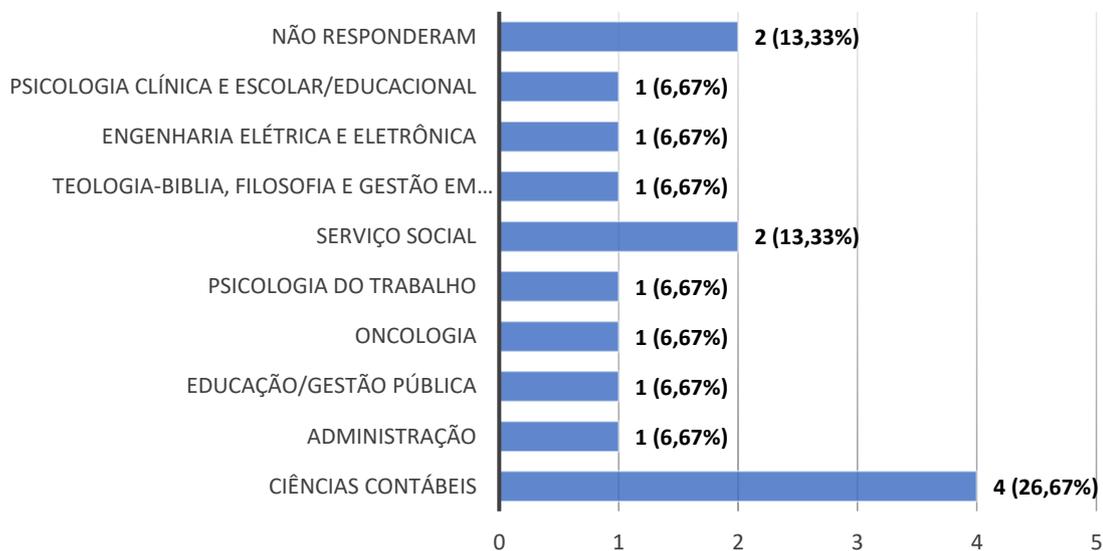
Quanto ao nível de escolaridade todos terminaram o ensino médio e seguiram com estudos, seja com curso técnico, graduação e posteriormente com especialização ou mestrado. Com 26,67% tem-se os que têm especialização e com este mesmo percentual tem-se, também, aqueles que possuem mestrado. Quanto aqueles que possuem graduação ou estão com ela em andamento tem-se 20% para cada uma das situações descritas. E por fim, tem-se 6,67% com o curso técnico.

Após identificar o nível de escolaridade dos respondentes foi pedido para que eles identificassem a área de estudo para melhor entendimento se há alguma relação entre o cargo ocupado e a sua formação acadêmica. Por não ser uma pergunta obrigatória do questionário, uma vez que havia a possibilidade do respondente não ter concluído o ensino médio e/ou não ter feito uma graduação ou

curso técnico, ao término do mesmo duas pessoas não responderam esta pergunta, representando 13,33% dos respondentes.

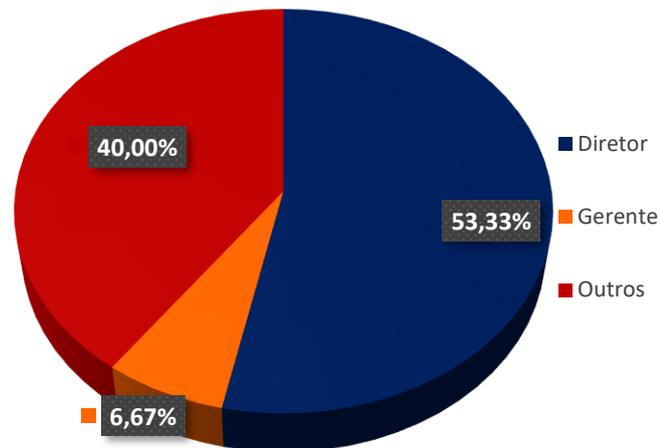
Quanto aos demais, houve bastante variedade nas áreas estudadas apresentadas, a área com maior percentual de estudo foi ciências contábeis com 26,67%, seguida por serviço social com 13,33%. As outras áreas apresentadas foram: administração; educação e gestão pública; oncologia; psicologia do trabalho; teologia-bíblia, filosofia e gestão em educação; engenharia elétrica e eletrônica e, psicologia clínica e escolar/educacional, com 6,67%, conforme apresentado no Gráfico 02.

Gráfico 02 – Área de Formação



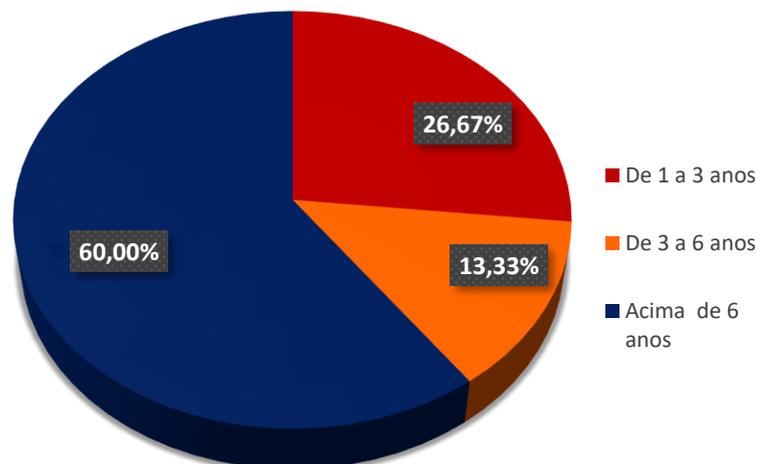
Fonte: Elaboração pela própria autora (2019).

No que se refere aos cargos ocupados na entidade, o Gráfico 03 apresenta que 53,33% são de diretor, 6,67% de gerente e 40% dos respondentes marcaram a opção “outros” sendo estes identificados como: presidente (20%), coordenador (6,67%), segundo tesoureiro (6,67%) e assistente social (6,67%). Um fato interessante a ser observado é que no gráfico anterior foi constatado que 26,67% das pessoas tem como área de estudo a contabilidade, entretanto nenhuma delas exerce o cargo de contador na instituição. Porém, não se pode inferir que a contabilidade é exercida de forma externa à instituição pois em perguntas posteriores foi constatado a presença da contabilidade exercida de maneira interna.

Gráfico 03 – Cargo Ocupado na Instituição

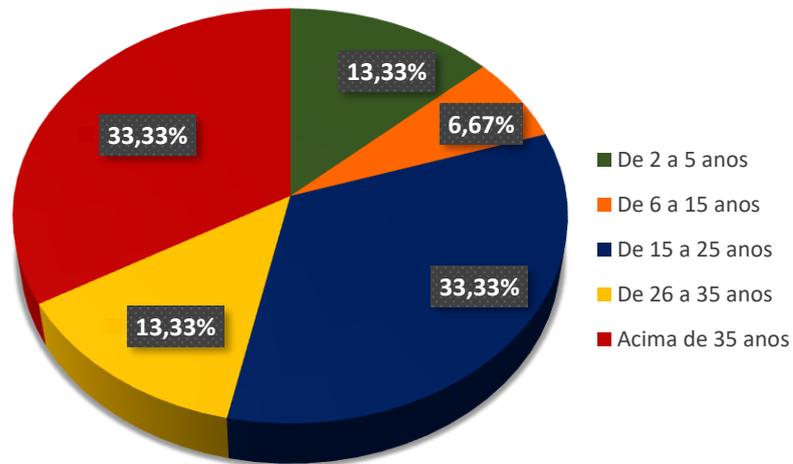
Fonte: Elaboração pela própria autora (2019).

Todos os indagados nesta pesquisa atuam há mais de um ano na instituição. Aqueles que estão entre um ano a três anos representam 26,67%, os que atuam entre três anos a seis anos são os que possuem menor participação com 13,33%. Já aqueles com maior percentual de participação são os que estão colaborando com a instituição há mais de seis anos, de acordo com o demonstrado no Gráfico 04.

Gráfico 04 – Tempo de Atuação na Instituição

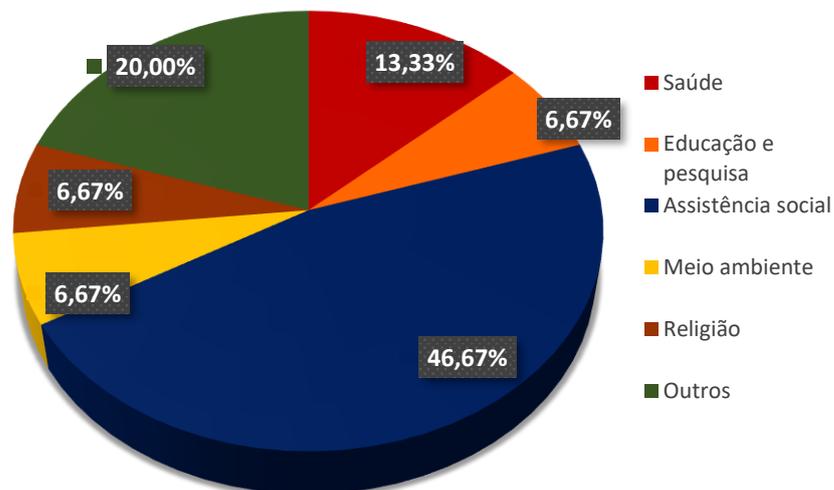
Fonte: Elaboração pela própria autora (2019).

Após esta pergunta entra-se na segunda fase do questionário que busca informações sobre a instituição e onde apresentam-se perguntas mais assertivas quanto ao objetivo desta pesquisa.

Gráfico 05 – Tempo de Existência da Entidade

Fonte: Elaboração pela própria autora (2019).

A partir do gráfico 5 é possível observar que há instituições bem consolidadas uma vez que existem há mais de 35 anos, enquanto outras se encontram com pouco tempo de fundação, de dois a cinco anos.

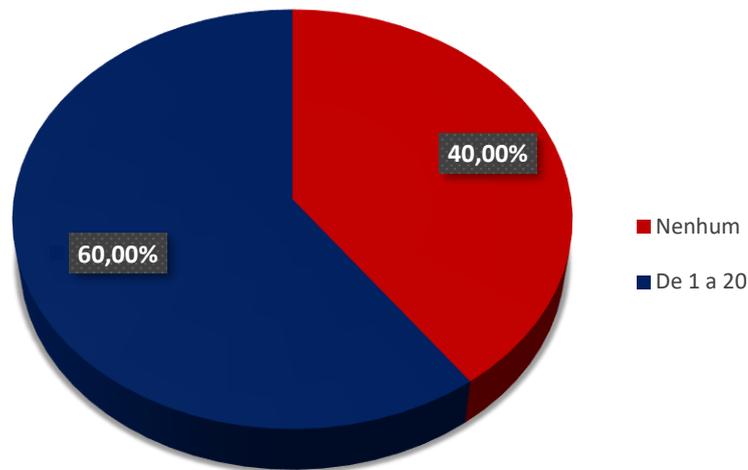
Gráfico 06 – Principal Área de Atuação

Fonte: Elaboração pela própria autora (2019).

No gráfico 06 estão demonstradas as principais áreas de atuação das instituições participantes da pesquisa. A maior parte delas atuam na área de assistência social, correspondendo a 46,67% das respostas, com 13,33% atuando na área da saúde, as áreas de educação e pesquisa, meio ambiente e religião representam 6,67% cada. Os 20% correspondentes a “outros” são constituídos por estímulo ao uso de mobilidade elétrica, pessoas em situação de rua e creche e

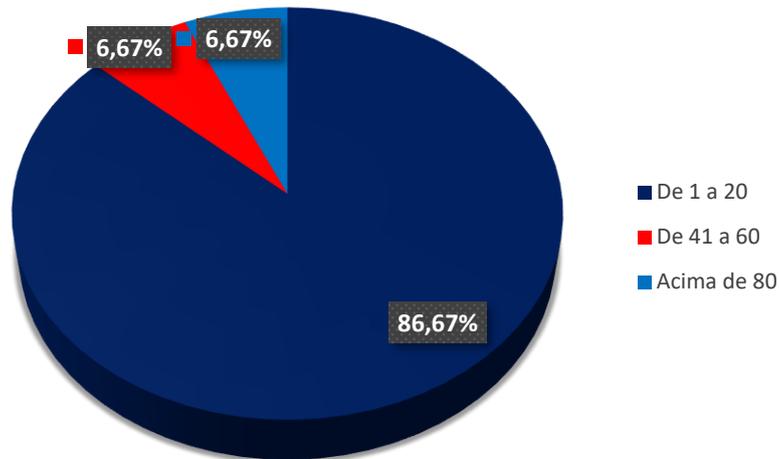
educação infantil. Apesar das instituições terem colocado essas respostas na área de “outros” entende-se que creche e educação infantil possa ser enquadrado na área de educação e pesquisa, pessoas em situação de rua na parte de assistência social e o estímulo de mobilidade elétrica ao meio ambiente uma vez que está conscientizando as pessoas aos danos ambientais causados pela queima de combustíveis fósseis.

Gráfico 07 – Quantidade de Funcionários



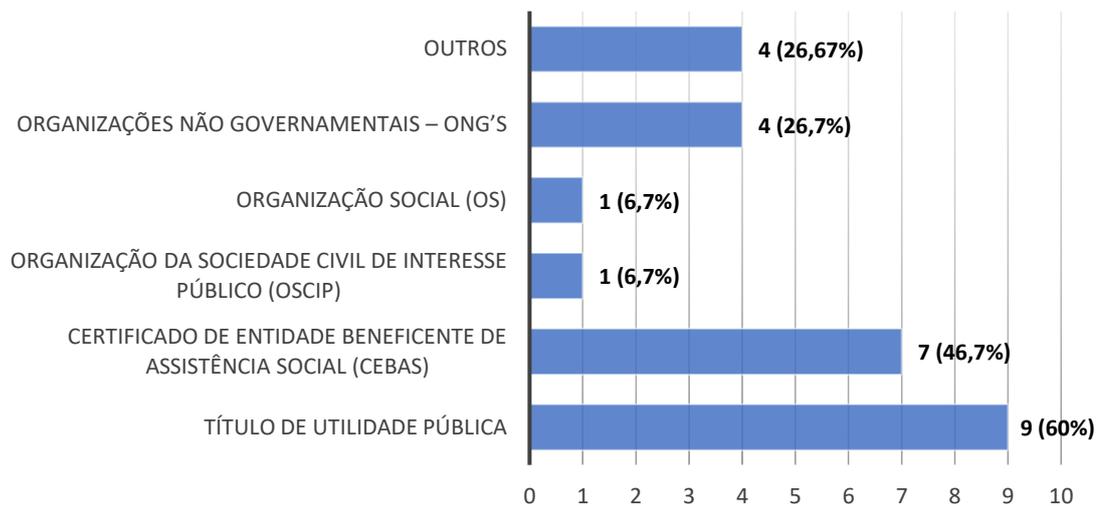
Fonte: Elaboração pela própria autora (2019).

Por serem entidades sem fins lucrativos, espera-se que elas consigam existir apenas com colaboradores voluntários, mas esta não é uma realidade passível de ser alcançada em todas as instituições existentes. Algumas ainda precisam contratar pessoas para que possam seguir realizando o serviço proposto no ato de sua constituição. Apesar de o gráfico 07 mostrar que 60% das entidades apresentam de um a vinte funcionários, o outro percentual é o que se destaca, pois 40% das entidades analisadas conseguem realizar seus serviços com todos os colaboradores ajudando voluntariamente.

Gráfico 08 – Quantidade de Voluntários

Fonte: Elaboração pela própria autora (2019).

Em sua maioria as instituições possuem um número reduzido de voluntários, sendo eles de um a vinte, e representando 86,67% das respostas, de acordo com o demonstrado no Gráfico 08. Com 6,67% tem-se as que possuem de quarenta e um a sessenta voluntários e, também, as que possuem acima de 80 voluntários, o que é um número bastante considerável.

Gráfico 09 – Qualificações da Entidade

Fonte: Elaboração pela própria autora (2019)

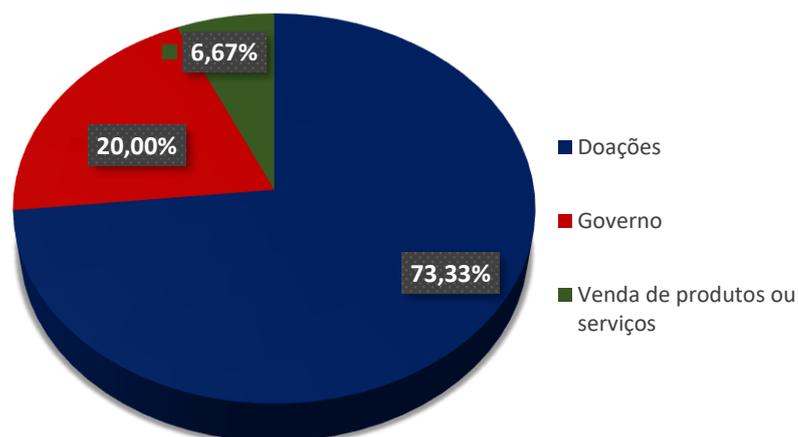
No gráfico 09, pode-se observar os títulos conferidos às entidades, sendo que algumas delas possuem mais de um. O título que a maioria das entidades têm é o de Utilidade Pública com 60%. Trata-se de um reconhecimento da União, Estados e Municípios de que a entidade presta serviços relevantes sem interesse financeiro.

Apesar da Lei 91/1935 que regulamentava o Título de Utilidade Pública ter sido revogada em 2015 pela Lei 13.151 optou-se por manter esta titulação pois esta lei é nova e as instituições estão em transição para a obtenção do novo título.

O Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) aparece com 46,7%. Com 6,7% aparecem a Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) e a Organização Social (OS). As Organizações não Governamentais (ONG's) representam 26,7%, sendo estas, organismos não governamentais criados pela sociedade civil para auxiliar o Estado a garantir o pleno exercício da cidadania e da democracia, atendendo, no geral a fins sociais, ambientais, ecológicos etc. Entretanto ONG não é uma pessoa jurídica, pois toda organização composta por pessoas que não tenha vinculação com o governo pode ser considerada ONG (RESENDE, 2012, p. 24).

Os 26,67% correspondentes a "outros" encontramos o os registros no Conselho Municipal de Assistência Social (13,33%), Conselho Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente (6,67%) e Associação Brasileira de Proprietários de Veículos Elétricos (6,67%). Este último não consegui identificar como um título ou registro concernente a entidades do terceiro setor.

Gráfico 10 – Principal Fonte de Recursos



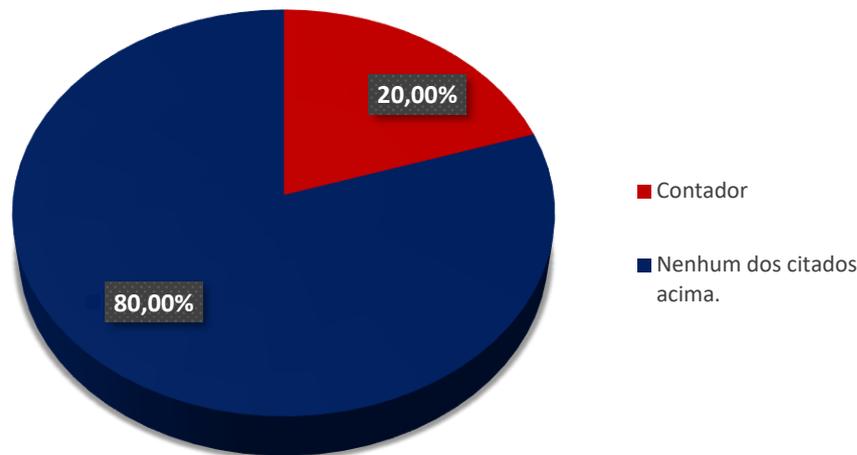
Fonte: Elaboração pela própria autora (2019).

Um problema que abrange todas as instituições são os recursos para manter suas atividades. De acordo com o Gráfico 10, 73,33% têm como principal fonte de recursos as doações, em sua grande maioria por parte da população que vive ao em torno da entidade. Os recursos enviados pelo governo são a principal fonte de renda

de 20% das entidades e a venda de produtos ou serviços são a fonte de renda de 6,67% das instituições.

A fim de abordar mais sobre a contabilidade, a obrigatoriedade das demonstrações e a prestação de contas das entidades buscou-se primeiro verificar se as entidades mantêm em seu quadro de funcionários, seja ele voluntário ou não, profissionais relacionados diretamente com esta área atuando no dia a dia da instituição e não apenas como terceirizados.

Gráfico 11 – Funcionários Relacionados a Contabilidade



Fonte: Elaboração pela própria autora (2019).

As entidades sem fins lucrativos em sua grande maioria possuem contador terceirizado, logo ele não está a par do dia a dia da instituição, fazendo apenas o serviço burocrático.

Na questão seguinte perguntou-se se a contabilidade pode ser utilizada como ferramenta de auxílio na gestão da entidade e o porquê. Das 15 instituições analisadas 13 (86,67%) responderam que a contabilidade pode sim ser uma ferramenta de auxílio na gestão da entidade, conforme apresentado no Quadro 01. Apenas duas, que possivelmente não tenham entendido a pergunta, responderam de forma diferente, com uma delas respondendo que possuem uma contadora em regime voluntário e outra que possivelmente entendeu que a pergunta feita era sobre o contador, pois respondeu que “deveria pois esse profissional acompanharia mais de perto os gastos e as respectivas prestações de contas”, quando na verdade não foi essa a pergunta realizada.

Quadro 01 – Contabilidade Utilizada Como Ferramenta de Auxílio a Gestão

Porque orienta os trâmites legais
Tomar decisão sobre investimentos, campanhas financeiras ou redução de custos.
Sim pois não temos orientação
Sim, Porque através da Contabilidade possuímos controles sobre a situação econômica, financeira e patrimonial da instituição.
Deveria, porque esse profissional acompanharia mais de perto os gastos e as respectivas prestações de contas.
Sim, porque a contabilidade não é somente a parte financeira, mas sim toda documentação para sua habilitação
A contabilidade é uma das principais ferramentas para a busca de convênios em geral.
Sim. O equilíbrio financeiro entre a receita de doações e os custos de manutenção, obras de expansão e fornecimento de serviços de caridade material e espiritual dependem de informações contábeis de apoio à gestão.
Temos uma contadora em regime voluntário
Sim, pois tudo que se faz no setor financeiro depende de um olhar mais qualificado como um profissional da contabilidade
Sim. É fundamental, pois sem o trabalho do contador a entidade não pode ser certificada pelo CEBAS
Sim, todas as empresas necessitam de ter uma contabilidade
Sim. Graças a ela podemos nortear futuros projetos no ponto de vista financeiro, bem como controlar os gastos para aumentar a vida útil da instituição
Sim, para dar credibilidade a associação
Sim, pois nos dá suporte sobre leis, atos e obrigações trabalhistas, nos orientando da melhor forma para que não tenhamos gastos desnecessários

Fonte: Elaboração pela própria autora (2019).

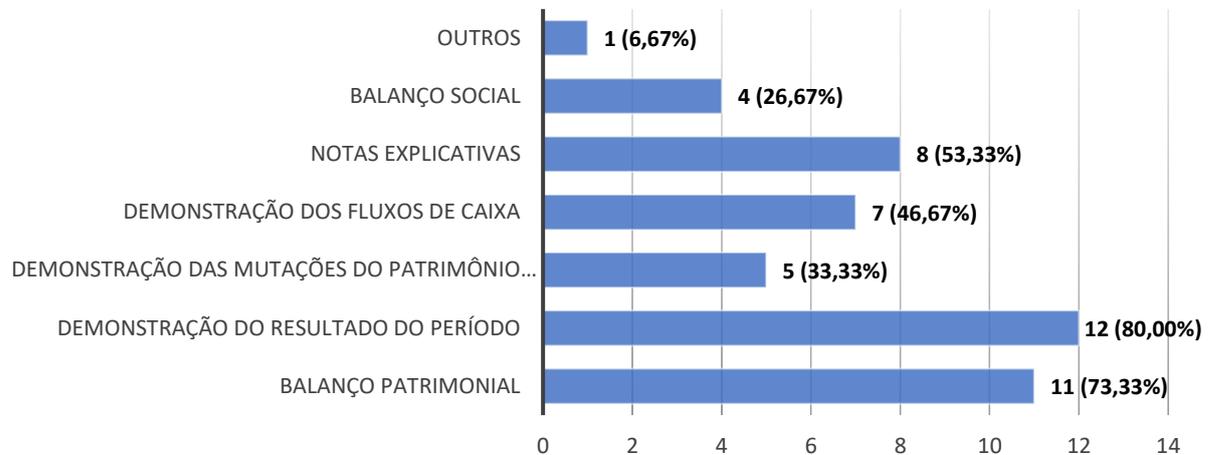
Segundo Marion (2009) a contabilidade é uma ferramenta para uma gestão mais eficiente uma vez que ela sumariza os dados econômicos em dados monetários, organizando-os em relatórios e comunicados de maneira a auxiliar na tomada de decisão. E para Hall *et al* (2012, p. 7) “A qualidade da informação reflete na possibilidade de utilizar outras técnicas contábeis, aqui chamadas de

ferramentas, para que o gestor possa decidir a situação econômica e financeira da empresa”.

Após essa definição passamos agora para a segunda parte dessa questão, o porquê da contabilidade ser uma ferramenta de auxílio na gestão da entidade. A maioria das respostas abordam a respeito da tomada de decisão, seja ela para nortear projetos, obras, investimentos, controle de gastos, e proporcionar a continuidade da instituição. Também foram citados a importância da contabilidade como forma de obtenção das qualificações, os trâmites legais concernentes as instituições, as obrigações trabalhistas, busca de convênios e para dar credibilidade a instituição.

Não existe uma resposta certa ou errada para esta pergunta, existem respostas que mais se aproximam das ideias apresentadas por alguns autores, como por exemplo, Marion, Hall dentre os outros citados no referencial teórico e ao texto presente no CPC 00. As respostas apresentadas anteriormente mostram uma familiaridade com os autores citados. Porém algumas respostas divergem desta mesma ideia e outras que mostram que o respondente não entendeu a pergunta e respondeu sobre algo que não foi perguntado. Esta situação foi o caso das respostas como “não temos orientação” e outra que diz que “esse profissional acompanharia mais de perto os gastos e as respectivas prestações de contas” o que indica que esta resposta se refere ao profissional da contabilidade e não a pergunta feita.

De acordo com a ITG 2002 (R1) (2015) o conjunto das demonstrações obrigatórias para as instituições do terceiro setor é composto por: balanço patrimonial, demonstração do resultado do período, demonstração das mutações do patrimônio líquido, demonstração do fluxo de caixa e as notas explicativas. Nesse questionário também se perguntou a respeito do balanço social mesmo ele não sendo uma demonstração obrigatória.

Gráfico 12 – Demonstrativos Contábeis Utilizados pela Entidade

Fonte: Elaboração pela própria autora (2019).

O demonstrativo mais apresentado pelas entidades é a demonstração do resultado do período com 80%, seguido do balanço patrimonial com 73,33%, conforme dados apresentados no Gráfico 12. As Notas Explicativas somam 53,33% das demonstrações, porém, notas explicativas acompanham aos demais demonstrativos para fazer as explicações dos itens que sejam necessários para que a análise do demonstrativo seja feita de uma maneira mais eficiente, portanto fica uma incoerência a respeito deste índice uma vez que teoricamente ela deveria ter a mesma porcentagem da demonstração com maior grau de apresentação. A demonstração dos fluxos de caixa aparece com 46,67%, seguido pela demonstração das mutações do patrimônio líquido que é apresentada por 33,33%, dentre os demonstrativos obrigatórios este é o que possui menor índice de apresentação. Apesar do balanço social não ser um demonstrativo obrigatório, ele é apresentado por 26,67% das instituições, demonstrando que as instituições estão começando a ver a sua importância e a publicá-lo mesmo sem obrigatoriedade. O item apresentado como outros com 6,67% refere-se a relatórios gerenciais que a entidade utiliza em complemento aos demonstrativos legais contábeis financeiros.

Analisando esta pergunta de uma maneira mais específica para a compreensão de quantas instituições apresentam todos os demonstrativos obrigatórios, é possível perceber que somente três (20%) instituições das quinze analisadas nesta pesquisa apresentam todos definidos pela lei como obrigatórios.

Quadro 02 – Utilização dos Demonstrativos para Embasar a Tomada de Decisão

Não
Análise mensal para definir estratégias de redução de custo e campanhas para obter mais colaboradores.
Para melhor investimentos, para ações sociais, projetos
A contabilidade garante aos administradores uma visão apurada da situação da empresa em relação ao seu patrimônio e às atividades desenvolvidas, por isso é tão importante analisar os demonstrativos antes de tomar qualquer decisão.
Não sei
Sim
Não
Sim. Os relatórios gerenciais de acompanhamento das receitas de doações e custos são a base para a tomada de decisões sobre a extensão do fornecimento dos serviços de caridade material e espiritual, bem como sobre o andamento das obras de expansão das instalações.
Não. A contabilidade é um meio de suporte para manter a instituição respondendo ao e-social, e ao Governo Federal e Municipal como também no Conselho Nacional de Entidades Sociais.
Não
Nem sempre
Sim, pois se faz necessário ter um controle.
Não
Não é utilizado para isso
Sim, tudo é direcionado para a creche pois tudo que sobra é revertido para a instituição

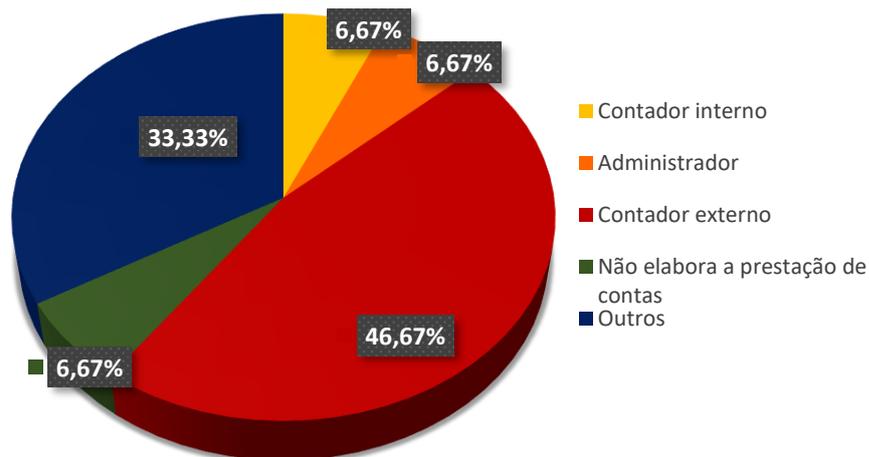
Fonte: Elaboração pela própria autora. (2019).

Na pergunta a respeito do uso da contabilidade como ferramenta de auxílio na gestão da entidade 86,67% responderam que sim e agora perguntando se elas utilizam a contabilidade com esta função 40% (6 entidades das 15 analisadas) afirmam que não a utilizam. Um fato a ser chamado atenção para estas instituições que não utilizam a contabilidade como ferramenta de gestão é que uma entidade deu uma justificativa para a não utilização e afirmou que a contabilidade é um meio

de suporte para manter a instituição respondendo ao e-social, União, estados e municípios. Um respondente afirma que não sabe, um afirma que nem sempre ela é utilizada desta maneira e 46,67% (7 entidades das 15 analisadas) asseguram que a contabilidade é utilizada como ferramenta de auxílio na gestão da entidade.

Além da pergunta da contabilidade como ferramenta de gestão pediu-se para que eles explicassem sucintamente como isto era feito. Das 7 entidades que responderam que fazem o uso da contabilidade na gestão da entidade, apenas 6 responderam a esta segunda parte da questão. Dentre as os resultados obtidos têm-se respostas variadas. Alguns abordam o fato de a contabilidade dar uma visão apurada da situação financeira e por isso ela ser tão necessária para a tomada de decisão, sendo que esta resposta não está diretamente ligada a pergunta feita. Outras respostas abordam que utilizam a contabilidade para redução de custos, viabilizar projetos e obras, fazer investimentos e promover ações sociais. Duas instituições das que responderam “sim”, deram uma resposta de como fazem de maneira que não foi possível relacionar a resposta à pergunta feita, pois responderam que é necessário ter um controle e que todo dinheiro que sobra ao final do período é revertido para a própria instituição, mas não citou como é feita a decisão e de que forma o recurso será aplicado.

Gráfico 13 – Responsável pela Elaboração da Prestação de Contas



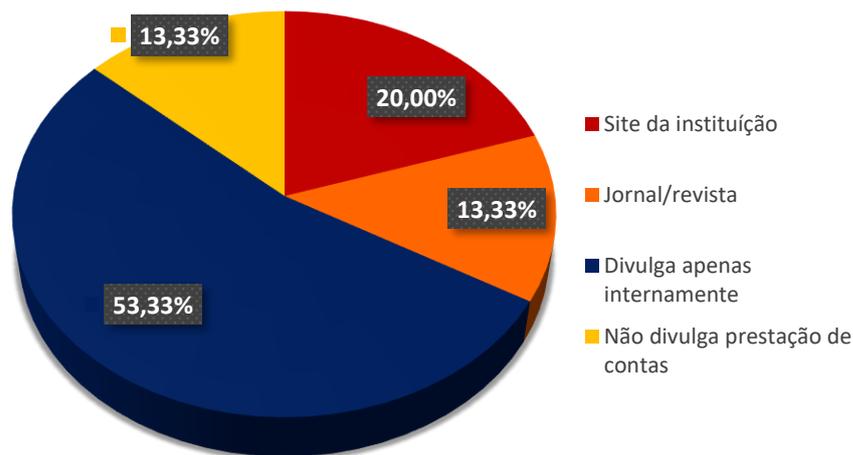
Fonte: Elaboração pela própria autora (2019).

A prestação de contas é elaborada em sua maioria pelo contador externo (46,67%), segundo dados do Gráfico 13. Já o contador interno é responsável pela elaboração de 6,67% das prestações e este é o mesmo percentual do administrador

e das instituições que não elaboram. Os 33,33% referente a “outros” corresponde as prestações de contas que são feitas pelo presidente e, também, para aquelas que são elaboradas em conjunto entre alguns profissionais presentes na entidade, sendo eles: contador externo, gerente e assistente social; contador interno e administrador; gerente e contador externo, sendo ambos os casos pertencentes a categoria “outros” com o percentual de 6,67% cada para o total das entidades analisadas.

Um ponto que precisa ser levantado quanto a este gráfico é uma incoerência quanto as respostas apresentadas nas perguntas anteriores. Para que uma instituição consiga algum dos títulos ou registros concedidos pelo governo ela deve fazer uma prestação ao órgão responsável pela emissão do título, e nesta pergunta observa-se que 6,67% das instituições respondentes não elaboram a prestação de contas.

Gráfico 14 – Meio de Divulgação da Prestação de Contas



Fonte: Elaboração pela própria autora (2019).

Em relação a divulgação da prestação de contas, 53,33% divulgam apenas internamente, isto não é o correto a se fazer, pois, de acordo com Campelo *et al* (2015), a prestação de contas é o conjunto de documentos que possibilitam o conhecimento e o julgamento das contas e gestão das entidades que devem ser enviados de acordo com a periodicidade estabelecida no estatuto social ou na lei.

Uma vez que a prestação de contas é uma forma de possibilitar a verificação por parte dos doadores, voluntários e demais interessados nos serviços prestados pela instituição, não ceder para domínio público as contas da entidade põe em questão a credibilidade da mesma, afastando possíveis colaboradores e atrapalhando o andamento das atividades, sendo também uma incoerência, uma vez

que as instituições prestam serviços de interesse público, sendo um erro cometido por mais 13,33% das entidades, que se quer divulgam suas contas. Apesar de ser um questionário, algumas instituições foram muito receptivas e enquanto respondiam comentavam a respeito do funcionamento da entidade, e em alguns casos a respeito das perguntas realizadas. Uma delas confidenciou à pesquisadora que não divulga a prestação de contas por falta de recursos, pois para divulgar em jornais, revistas ou em sites, gera-se um custo, e mesmo que as empresas cobrem um valor reduzido não conseguem manter o custo ao longo dos anos.

A publicação em seus próprios sites corresponde a 20% das instituições, com outros 13,33% optando por jornais ou revistas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Após a análise desta pesquisa percebe-se que a contabilidade não se faz presente na maioria das instituições analisadas, mesmo reconhecendo a sua importância como ferramenta de auxílio na gestão e entendendo como elas podem utilizar a contabilidade no dia a dia da instituição.

Um fato que também nos chama a atenção é em relação a prestação de contas, uma vez que todas possuem registros junto aos seus órgãos reguladores, e todos eles exigem uma prestação de contas para a obtenção do título ou registro e a manutenção do mesmo, porém as instituições em sua maioria não divulgam externamente a sua prestação de contas e algumas que afirmaram que nem realizavam.

Teve-se como objetivo geral desta pesquisa verificar se de fato as instituições pertencentes ao terceiro setor fazem uso da contabilidade como ferramenta de gestão ou se a utilizam apenas para cumprir as leis. Diante das informações apresentadas ao longo deste trabalho concluiu-se que em sua grande maioria, as entidades utilizam a contabilidade para cumprir as exigências legais e apesar de algumas alegarem que utilizam a contabilidade como ferramenta de auxílio a gestão, quando analisado como isso é feito dentro da instituição algumas respostas não são condizentes com a pergunta fazendo com que se possa presumir que ela não é utilizada desta maneira.

Diante dos resultados obtidos com esta pesquisa fica como sugestão de outros trabalhos a verificação efetiva do uso da contabilidade dentro das instituições para verificar se os novos resultados corroborarão, complementarão ou refutarão os resultados deste trabalho. Além deste tema sugere-se, também, um trabalho mais profundo sobre a prestação de contas para verificar esta relação entre a prestação de contas junto aos órgãos regulamentadores e a não divulgação da prestação para o público externo a entidade.

REFERÊNCIAS

BALDIN, Nelma; MUNHOZ, Elzira M. Bagatin. Educação ambiental comunitária: uma experiência com a técnica de pesquisa snowball (bola de neve). **REMEA-Revista Eletrônica do Mestrado em Educação Ambiental**, v. 27, 2011. Disponível em: <https://periodicos.furg.br/remea/article/viewFile/3193/1855>. Acesso em 02 jul. 2019

BRASIL, **CPC 00 – R1 Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis**. Disponível em: http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/147_CPC00_R1.pdf. Acesso em 07 out. 2018

BRASIL, **NBC TG 26 (R5) – Apresentação das Demonstrações Contábeis**, 2016. Disponível em: [http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2017/NBCTG26\(R5\)&arquivo=NBCTG26\(R5\).doc](http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2017/NBCTG26(R5)&arquivo=NBCTG26(R5).doc). Acesso em: 20 jun. 2019

BRASIL, **ITG 2002 (R1) – Entidade sem Finalidade de Lucros**, 2015. Disponível em: [http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2015/ITG2002\(R1\)](http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2015/ITG2002(R1)) Acesso em: 20 jun. 2019

BRASIL, **Resolução CFC N.º 1.374/11 Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro**. Disponível em: http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1374.pdf. Acesso em: 07 out. 18

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988. 292 p. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 06 set. 2018

BRASIL. **Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009**. A certificação das entidades beneficentes de assistência social e a isenção de contribuições para a seguridade social serão concedidas às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, reconhecidas como entidades beneficentes de assistência social com a finalidade de prestação de serviços nas áreas de assistência social, saúde ou educação, e que atendam ao disposto nesta Lei. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Lei/L12101.htm. Acesso em: 09 jun. 2019

BRASIL. **Lei nº 9.637, de 15 de maio de 1998**. O Poder Executivo poderá qualificar como organizações sociais pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujas atividades sejam dirigidas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde, atendidos aos requisitos previstos nesta Lei. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9637.htm. Acesso em: 09 jun. 2019

BRASIL. **Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999**. Podem qualificar-se como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público as pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos que tenham sido constituídas e se encontrem em funcionamento regular há, no mínimo, 3 (três) anos, desde que os respectivos objetivos sociais e normas estatutárias atendam aos requisitos instituídos por esta Lei. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9790.htm. Acesso em: 09 jun. 2019

BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002** – Código Civil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm. Acesso em: 06 set. 2018

BRASIL. **Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014**. Esta Lei institui normas gerais para as parcerias entre a administração pública e organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público e recíproco, mediante a execução de atividades ou de projetos previamente estabelecidos em planos de trabalho inseridos em termos de colaboração, em termos de fomento ou em acordos de cooperação. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2014/Lei/L13019.htm. Acesso em: 10 out. 2018

CAMPELO, Airton G. Aldeir de Lima *et al.* **Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor**. Aspectos de Gestão e de Contabilidade para Entidades de Interesse Social Brasília 2015. Disponível em: http://www.fbc.org.br/wpcontent/uploads/2017/09/miolo_mts_web.pdf. Acesso em: 10 out. 2018

CARDOSO, Tiago. Terceiro setor e imunidade. **REVISTA CATARINENSE DA CIÊNCIA CONTÁBIL**, [S.l.], v. 9, n. 25, p. p. 09-18, dez./mar. 2010 ISSN 2237-7662. Disponível em: <http://revista.crcsc.org.br/index.php/CRCSC/article/view/1089/1022>. Acesso em: 07 out. 2018.

EBSEN, Kamille S., e LAFFIN, Marcos. "Terceiro Setor e Contabilidade: compilações de uma pesquisa". **Revista Contemporânea de Contabilidade**, no. 1, 2004, pp. 11-28. Editorial Universidade Federal de Santa Catarina. Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=76200102>. Acesso em: 05 set. 2018

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 6. ed. [S.l.]: Atlas, 2017.

GOMES. Georgia Almonfrey; LAURINDO, Michelle Apelfeler. **Análise das demonstrações contábeis como ferramenta de gestão: um estudo na empresa X**. Serra: FASERRA, 2014. Disponível em: <https://www.faserra.edu.br/downloads/monografias/analisedemonferramentadegestao.pdf>. Acesso em: 10 out. 2018

HALL, Rosemar José *et al.* Contabilidade como uma ferramenta da gestão: um estudo em micro e pequenas empresas do ramo de comércio de Dourados–MS. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, v. 6, n. 3, p. 4-17, 2012. Disponível em: <https://search.proquest.com/openview/f604aab8f42822d0c5172f2d32cb6161/1?pq-origsite=gscholar&cbl=2043071>. Acesso em: 06 jun. 2018

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Análise de balanços**. 10.ed. São Paulo: Atlas, 2013.

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

MEREGE, Luiz Carlos. **Terceiro Setor: finalmente no PIB**, 14/05/2007 Disponível em: <https://gife.org.br/terceiro-setor-finalmente-no-pib/> Acesso em: 19 jun. 2019

OLIVEIRA, Nilmar de. **Número de brasileiros que realizam trabalho voluntário cresce 12,9%**. 18/04/2018 Disponível em: <http://agenciabrasil.ebc.com.br/node/1116832>. Acesso em: 19 jun. 2019

PAES, José Eduardo Sabo. Fundações, Associações e Entidades de Interesse Social. 8. ed. Rio de Janeiro: **Forense**, 2013. p. 87.

PANCERI, Regina. **Terceiro setor: a identificação das competências essenciais dos gestores de uma organização sem fins lucrativos**. Florianópolis: UFSC, 2001. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/80009>. Acesso em: 07 out. 2018

RESENDE Tomáz de Aquino *et al.* **Associações e Fundações Roteiro do Terceiro Setor**. 4a ed - Prax Editora. Belo Horizonte - MG, 2012

SALAMON, Lester. A emergência do Terceiro Setor – uma revolução associativa global. **Revista de Administração**, v. 33, n. 1, p. 5-11, 1998. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/18152/a-emergencia-do-terceiro-setor-----uma-revolucao-associativa-global/i/pt-br>. Acesso em: 05 set. 2018.

SILVA, Arcênio Rodrigues da. A origem do terceiro setor no Brasil. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XI, n. 53, maio 2008. Disponível em: http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=2888. Acesso em: 04 set. 2018.

THEÓPHILO, Martins; MARTINS, Gilberto de Andrade. **Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas**. 3ª edição. São Paulo: Atlas, 2016