

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

PATRICIA GOMES GUTIERREZ

IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA NO TERCEIRO SETOR

CURITIBA

2018



PATRICIA GOMES GUTIERREZ

IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA NO TERCEIRO SETOR

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Contábeis, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal do Paraná, como pré-requisito para obtenção do título de Especialista em MBA – Auditoria Integral

Orientador: Prof. Dr. Blenio Cezar Severo Peixe

CURITIBA

2018

RESUMO

Desde a antiguidade teve-se a necessidade da auditoria nas diversas atividades executadas pelo homem. Com o passar dos anos notou-se o quanto seria necessário mediar as atividades por meio da auditoria. Acabou sendo então obrigatória para entidades terem a garantia das ações pertinentes as atividades que estão corretas e, como um meio de tornar transparentes os números por ela apresentados. A auditoria não é obrigatória as atividades do terceiro setor, que são aquelas que não possuem fins lucrativos. No entanto, por se tratarem de cunho social, há maior importância quanto aos valores apresentados já que as organizações não obtêm lucro por meio das receitas que se obtêm são para atividades fins lucrativos. Aplicar a auditoria no terceiro setor seria a maneira mais confiável para validar a apresentação dos resultados bem como a responsabilidade social que este setor representa. Este trabalho teve por objetivo identificar a importância da auditoria e demonstrar a evolução do terceiro setor com a finalidade social, por meio de atividades que não visam lucro. Trata-se de pesquisa bibliográfica, documental e descritiva. E quanto a abordagem do problema de natureza qualitativa. Os resultados demonstram a evolução com relação a aplicação da auditoria no terceiro setor para dar mais transparência as informações disponibilizadas aos colaboradores e parceiros em projetos com a finalidade social, por meio de atividades que não visam lucro.

Palavras chave: Auditoria. Terceiro Setor. Responsabilidade Social.

ABSTRACT

Since antiquity it has been necessary to audit the various activities performed by man. Over the years it was noted how much it would be necessary to mediate the activities through auditing. It was then mandatory for entities to have the guarantee of the pertinent actions the activities that are correct and, as a means to make transparent the numbers presented by it. Auditing is not mandatory for third sector activities, which are non-for-profit. However, because they are social, there is greater importance as the values presented since the organizations do not obtain profit by means of the revenues that are obtained are for profit-making activities. Applying the audit in the third sector would be the most reliable way to validate the presentation of the results as well as the social responsibility that this sector represents. The objective of this study was to identify the importance of the audit and to demonstrate the evolution of the third sector with the social purpose, through activities that do not aim at profit. This is a bibliographic, documentary and descriptive research. What about the qualitative approach to the problem. The results demonstrate the evolution regarding the application of the audit in the third sector to give more transparency to the information made available to employees and partners in projects with social purpose, through activities that do not aim at profit.

Key words: Audit. Third Sector. Social Responsibility.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 - EVOLUÇÃO AUDITORIA	13
FIGURA 2 - PÚBLICO ALVO	18
FIGURA 3 - EVOLUÇÃO COMPARATIVA.....	18
FIGURA 4 - DESAFIOS DO TERCEIRO SETOR	25

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	7
1.1 CONTEXTO E PROBLEMA	7
1.2 OBJETIVOS	8
1.3 JUSTIFICATIVAS	8
2 REVISÃO DE LITERATURA	11
2.1 CONCEITOS DE AUDITORIA	11
2.2 HISTÓRICO DA AUDITORIA	12
2.2.1 Mundo	12
2.2.2 Brasil	14
2.3 CLASSIFICAÇÃO DA AUDITORIA	15
2.3.1 Externa	15
2.3.2 Interna	15
2.4 TERCEIRO SETOR	16
2.5 ATIVIDADES RELACIONADAS AO TERCEIRO SETOR	18
2.5.1 Organizações Não Governamentais	19
2.5.2 Organização Da Sociedade Civil De Interesse Público	19
2.5.3 Fundações e Associações	21
2.6 RESPONSABILIDADE SOCIAL	22
3 METODOLOGIA DA PESQUISA	26
3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVO	26
3.2 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AO PROBLEMA DE PESQUISA	26
3.3 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO À ABORDAGEM DOS PROCEDIMENTOS	26
3.4 COLETA DOS DADOS E INFORMAÇÕES	26
4 ORGANIZAÇÃO SOCIAL	27
4.1 CARACTERÍSTICAS	28
4.1.1 Transparência e Responsabilidade Social	29
4.1.2 Clientes/Público Alvo	30
4.1.3 Auditoria	30
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	33
REFERÊNCIAS	35

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTO E PROBLEMA

Pode-se dizer que as atividades de terceiro setor (sem fins lucrativos) surgiram em 1543, quando a Fundação da Santa Casa da Misericórdia surgiu em SP. Com isso, veio à preocupação com o social, porém, apenas na década de 90 é que deu-se início a diversas atividades relacionadas neste meio.

Segundo estudos da ABONG – Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais evoluiu-se historicamente em: 1961 – surgimento da APAE – Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais; 1967 – criação do Projeto Rondon – que visa os universitários a realizarem projetos em comunidades carentes; 1983 – criação da Pastoral da Criança – combater a mortalidade infantil; 1995 – Comunidade Solidária; 1998 – promulgada a lei 9.608 na qual regulamente a pratica de voluntariado.

O termo ONG foi estabelecido pela primeira vez em 1940 pela ONU, na qual designa as entidades que intercedem projetos humanitários ou de interesse público. O terceiro setor vem em crescente processo de evolução, e nos últimos tempos a busca pela profissionalização da gestão, bem como a transparência perante suas demonstrações, faz com que haja uma procura pela auditoria nas demonstrações, a fim de transparecer eficientemente seu compromisso com a responsabilidade social.

Não se deve esquecer que estas organizações cumprem um papel ideológico na implementação das políticas neoliberais e está em sintonia com o processo de reestruturação do capital pós 70: de flexibilização dos mercados nacional e internacional, das relações de trabalho, da produção, do investimento financeiro. Nega a universalidade, ao se dirigirem a grupos específicos e privatizarem o público já que suas “ações” são às custas do erário público; uma vez que o Estado deixa de angariar impostos por conta dos gastos deste setor com a filantropia. (MONTÃO, 2002, p.17).

Para tanto, Tânia Cristina Azevedo (2015, p. 4) dispõe: “As organizações participantes do Terceiro Setor têm como principal característica a não distribuição de lucros. Essas entidades dependem de contribuições, doações e subvenções para compor seus fundos. O montante arrecadado é integralmente utilizado na cobertura de suas despesas e na execução das atividades operacionais.” Um dos maiores desafios das entidades pertencentes ao terceiro setor diz respeito à sustentabilidade,

principalmente financeira, tendo em vista, que é crescente o número de organizações que competem para obter recursos cada vez mais escassos (SALAMON, 1997, p. 106).

Por desempenharem papéis de caráter público e por objetivarem a não finalidade de lucro, as mesmas devem ser transparentes e confiáveis. Para isto, qual o papel e importância da auditoria no que condiz confiabilidade de destinação dos lucros?

1.2 OBJETIVOS

- Objetivo Geral

Identificar a importância da auditoria e demonstrar a evolução do terceiro setor com a finalidade social, por meio de atividades que não visam lucro.

- Objetivos específicos:

- (1) Analisar as atividades de terceiro setor;
- (2) Demonstrar a responsabilidade social e transparência das demonstrações;
- (3) Evidenciar a importância da auditoria nas demonstrações contábeis do terceiro setor.

1.3 JUSTIFICATIVAS

O marco histórico que regulamenta e compreende as sociedades sem fins lucrativos, se deu através da Lei 13.019/14, onde estabeleceu-se os repasses dos recursos públicos para as organizações privadas sem fins lucrativos. Em 2015, a Lei 13.204/15 altera então a 13.019 parcialmente, a fim de formalizar novas parcerias. Em seu artigo 1º salienta-se:

A ementa da Lei no 13.019, de 31 de julho de 2014, passa a vigorar com a seguinte redação:

Estabelece o regime jurídico das parcerias entre a administração pública e as 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; define diretrizes para a política de fomento, de colaboração e de cooperação com organizações da sociedade civil; e altera as Leis nos 8.429, de 2 de junho de 1992, e 9.790, de 23 de março de 1999. (BRASIL 1, 2015).

Delimitado e compreendido quanto os termos de terceiro setor, explana-se a importância dessas atividades serem transparentes, a fim de condizer que os fins desta não possuem lucros e sim são destinados a atividades ou projetos. Para que esta transparência seja efetiva, há algumas regulações pertinentes, dentre estas a NBC T 10.19 que dispõe os aspectos contábeis para entidades sem finalidade de lucros. Compreende:

10.19.1.3 - As entidades sem finalidade de lucro são aquelas em que o resultado positivo não é destinado aos detentores do patrimônio líquido e o lucro ou prejuízo são denominados, respectivamente, de superávit ou déficit.

10.19.1.4 - As entidades sem finalidade de lucros exercem atividades assistenciais, de saúde, educacionais, técnico-científicas, esportivas, religiosas, políticas, culturais, beneficentes, sociais, de conselhos de classe e outras, administrando pessoas, coisas, e interesses coexistentes e coordenados em torno de um patrimônio com finalidade comum ou comunitária.

10.19.1.5 - Essas entidades são constituídas sob a forma de fundações públicas ou privadas, ou sociedades civis, nas categorias de entidades sindicais, culturais, associações de classe, partidos políticos, ordem dos advogados, conselhos federais, regionais e seccionais de profissões liberais, clubes esportivos não-comerciais e outras entidades enquadradas no conceito do item 10.19.1.4.

10.19.1.6 - Aplicam-se às entidades sem finalidade de lucros os Princípios Fundamentais de Contabilidade, bem como as Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas e Comunicados Técnicos, editados pelo Conselho Federal de Contabilidade. (BRASIL 2, 2014)

Dada à constituição das atividades de terceiro setor, identifica-se a necessidade de transparência dessas informações, uma vez que os registros e seus fins carecem desta autenticidade. Enquadram-se a essas atividades: Fundações, Entidades Beneficentes, Fundos Comunitários, Entidades sem Fins Lucrativos, Organizações Não Governamentais, Empresas com Responsabilidade Social, Empresas doadoras, Elite Filantrópica, Associação.

Neste contexto, diferencia-se juridicamente associações e fundações, sendo: (a) Associação, uma empresa jurídica cuja finalidade é agir em prol de um objetivo comum, revertendo seus resultados para seus objetivos estatutários; (b) Fundação, objetiva-se em servir as causas de interesse público.

Objetivando a tentativa de separar as entidades “pilantrópicas” das demais, cabe ao profissional de auditoria demonstrar a transparência das organizações.

O objetivo da Auditoria é o de expressar as demonstrações contábeis e assegurar que representem adequadamente a posição patrimonial e financeira

da organização, inclusive avaliando o processo de economicidade, eficiência e eficácia na utilização dos recursos recebidos de órgãos públicos ou privados, tendo como parâmetro os princípios fundamentais de contabilidade, aplicados com uniformidade durante os períodos. (ALVES, 2004, p.36).

Portanto, o auditor demonstrará a confiabilidade das demonstrações dessas atividades.

Este trabalho monográfico foi estruturado com esta introdução, revisão de literatura, histórico da auditoria, classificação da auditoria, terceiro setor, atividades relacionadas ao terceiro setor, responsabilidade social, metodologia e organização social.

2 REVISÃO DE LITERATURA

Destacam-se os seguintes pontos: conceito quanto auditoria, histórico, classificação, terceiro setor, atividades deste meio, responsabilidade social.

2.1 CONCEITOS DE AUDITORIA

Em termos etimológicos, auditoria vem de *audire* que significa ouvir. Posteriormente foi designado em termos técnicos para revisão de registros contábeis, sendo hoje amplamente utilizado como uma condição independente.

Existem provas arqueológicas de inspeções e verificações de registros realizadas entre a família real de Urukagina e o templo sacerdotal sumeriano e que datam de mais de 4.500 anos antes de cristo. (LOPES DE SÁ, 1998, p. 21).

Ao voltarmos para o passado, compreendemos que a auditoria surgiu em tempos históricos, mas sendo compreendida apenas no século XVIII com a Revolução Industrial.

Para Crepaldi, auditoria designa-se:

De forma bastante simples, pode-se definir auditoria como o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade. (CREPALDI, 2002, p. 23).

Conforme menciona MARCHI, 2017, o objetivo da auditoria é na aplicação dos seus testes, atingir as conclusões quanto a:

- (a) Existência: se um ativo ou passivo existem de acordo com as datas das transações, se os procedimentos ou controles internos existem;
- (b) Integridade: se há registros no ativo, passivo ou demais transações não registradas e se este apresenta resultado esperado;
- (c) Precisão: detalhes dos ativos, passivos, cálculos, descrição, quantidade, preços e demais detalhes que tragam esta precisão;
- (d) Avaliação: ativos e passivos registrados por um montante apropriado.

(e) Propriedade: o ativo registra seus direitos apropriados e o passivo refletem as obrigações;

(f) Apresentação e divulgação: o item deve ser divulgado, classificado e descrito de acordo com sua existência

Nota-se a importância da auditoria no que condiz objetivos e conclusões, viabilizando todas as informações auditadas em caráter de emissão do parecer de forma fidedigna.

2.2 HISTÓRICO DA AUDITORIA

2.2.1 Mundo

Com antecedentes históricos há anos atrás, muito se fala da auditoria nos países da Europa, associados a profissionais encarregados com o trabalho da auditoria. Tais como: conselho londrino em 1310, tribunal de contas em Paris – 1640, Collegio dei Raxonati 1581 – Veneza, e a Academia dei Ragioneri em 1658 em Milão.

Para proteger a integridade moral dos auditores, pois de 1845 a 1850, a profissão sofreu queda em seu prestígio, devido à multiplicação, negligência e incompetência de muitos profissionais, até que a partir de 1850 criaram-se então as associações da classe, as primeiras associações surgiram na Escócia e Inglaterra seguidas de outros países europeus, e os auditores que quisessem exercer sua profissão tinham de fazer parte das instituições de classe que, ao mesmo tempo que controlavam o exercício da profissão, concediam títulos a seus associados, tornando-os aptos legalmente. (MOTTA, 1992, p 167).

Da sua antecedência, destaca-se desde os tempos egípcios, conforme comenta Boynton, desde quando se iniciou a contabilidade, a auditoria também deu início. Por conta da necessidade de analisar as atividades praticadas, tornou-se necessário a criação do auditor. Crepaldi cita:

A grandeza econômica e comercial da Inglaterra e da Holanda, em fins do século passado, bem como dos Estados Unidos, onde hoje a profissão é mais desenvolvida, determinou a evolução da auditoria, como consequência do crescimento das empresas, do aumento de sua complexidade e do envolvimento do interesse da economia popular nos grandes empreendimentos (CREPALDI, 2004, p.105).

O processo de auditoria pode-se definir historicamente:

FIGURA 1 - EVOLUÇÃO AUDITORIA

1916	Surgimento do IPA (<i>Institute of Public Accountants</i>), que sucede a Associação supra citada em 1887.
1917	Redenominação do IPA para AIA (<i>American Institute of Accountants</i>).
1929	<i>Crash</i> da Bolsa de Valores.
Início dos anos 30	O AIA propõe ao Congresso Norte-Americano a regulamentação de normas e padrões contábeis por profissionais altamente capacitados.
1934	Criação da SEC (<i>Security and Exchange Commission</i>), nos EUA, aumentando a importância da profissão do auditor como guardião da transparência das informações contábeis das organizações e sua divulgação para o mercado de capitais [...].
1947	Declaração de Responsabilidade do auditor interno
1957	Redenominação do AIA para AICPA (<i>American Institute of Certified Public Accountants</i>), instituto que teve importância decisiva para o desenvolvimento das práticas contábeis e de auditoria.
1971	Criação do IBRACON (Instituto Brasileiro de Contadores) [...].
1973	Surgimento do FASB (<i>Financial Accounting Standards Board</i>), nos EUA, com o objetivo de determinar e aperfeiçoar os procedimentos, conceitos e normas contábeis.
1976	Com a Lei nº. 6404 - Lei das Sociedades por Ações - foram normatizados as práticas e relatórios contábeis.
1976	Com a Lei nº. 6385, é criada a CVM (Comissão de Valores Mobiliários), que tem a responsabilidade de normatizar as normas contábeis e os trabalhos de auditoria das empresas de capital aberto, além de fiscalizar.
1977	Surgimento do IFAC (<i>International Federation of Accountants</i>), que substituiu o <i>International Coordination Committee for Accountancy Profession</i> , com a missão de emitir padrões profissionais e guias de recomendação, além de buscar a convergência internacional desse padrões.
2001	Surgimento do IASB (<i>International Accounting Standards Board</i>), com sede na Grã-Bretanha, que assume a responsabilidade de estudo de padrões contábeis, antes dirigidos pelo IASC (<i>International Accounting Standards Committee</i>), com o objetivo de harmonizá-las internacionalmente.

FONTE: OLIVEIRA E DINIZ FILHO (2001)

Nota-se que o marco quanto ao aprimoramento contábil deu-se em 1929, devido à queda da bolsa de valores de Nova Iorque, já que por consequências as

grandes empresas não possuíam transparência na demonstração dos seus valores.

Marcela Pacheco menciona:

Houve, a partir daí a necessidade de se mitigar as falhas nas divulgações contábeis das empresas, tendo como um dos primeiros passos, a criação do Comitê May, que atribuía regras para as instituições que tinham as suas ações negociadas em bolsa de valores, tornando-se obrigatória a auditoria independente das demonstrações contábeis. Desta maneira, com o surgimento dos órgãos supracitados, a auditoria estaria mais do que nunca, se fundido, gradativamente, junto ao desenvolvimento econômico mundial para o alcance do status de colaboradora para a continuidade das empresas, contribuindo diretamente no aprimoramento do processo de governança corporativa, amenizando, assim, sua aparência histórica de somente gerar custos para a entidade (MARCELA PACHECO, p. 5).

Dado o marco histórico mundial, iniciou-se historicamente sua ocorrência no Brasil.

2.2.2 Brasil

Em 1940, data-se o surgimento da auditoria no Brasil, uma vez que houve a vinda de diversas multinacionais no país e como forma de garantia dos investidores, havia a necessidade de verificação dos auditores.

Em 1971 surgiu o Instituto de Contadores Públicos do Brasil, com intuito de melhor estrutura na profissão. O Instituto foi criado justamente para auxiliar no processo de reconstrução, quando a auditoria independente passou a ser obrigatória para as empresas de capital aberto e o primeiro conjunto de normas sobre demonstrações contábeis foi escrito e adotado por meio da Circular Nº 179 do Banco Central do Brasil. (IBRACON, 2018).

No entanto, apesar do surgimento ocorrer nesta data, em 1903 tem-se como primeiro registro um parecer de auditoria ocorrido no Brasil. Destaca-se um balanço da Tramway Light & Power Co. auditado pela Clarkson & Cross, hoje conhecida como Ernst & Young.

Segundo Franco e Marra (2000, p. 43), "quanto ao efetivo exercício da atividade de Contador como profissional liberal, na qual se incluía a função de auditor

independente, pouca coisa existia no Brasil antes de 1931, a não ser os escritórios estrangeiros de auditores, todos de origem inglesa".

As datas de instalações das Big 5 no Brasil enumeram-se em: 1915 – Price Waterhouse & Peat Marwick, 1911- Deloitte Touche Tohmatsu, 1957 - Arthur Andersen. Após instalações dessas empresas no Brasil, fez com que diversas outras empresas fossem abertas no ramo da auditoria e até hoje permanecem em constante abertura.

2.3 CLASSIFICAÇÃO DA AUDITORIA

2.3.1 Auditoria Externa

Conhecida principalmente por ser Auditoria Independente, a auditoria externa analisa os procedimentos definidos pela empresa. Diferente da auditoria interna, a preocupação do auditor externo é em tese certificar ao mercado que a empresa apresenta informações fidedignas e boas práticas de governança.

A NBC TA Estrutura Conceitual – Estrutura Conceitual para Trabalhos de Asseguração define que “trabalho de asseguração” significa um trabalho no qual o auditor independente expressa uma opinião com a finalidade de aumentar o grau de confiança dos usuários previstos, que não seja a parte responsável, acerca do resultado da avaliação ou mensuração de determinado objeto, de acordo com os critérios aplicáveis. Quando se tratar de trabalho de asseguração de informações contábeis históricas (por exemplo, demonstrações contábeis), o trabalho de asseguração razoável é denominado “auditoria”

As principais vantagens são: comprovar exatidão nas informações contábeis; maximizar confiabilidade na empresa auditada.

2.3.2 Auditoria Interna

A auditoria interna tem como principal objetivo atender as necessidades da administração. É uma das principais “ferramentas” que auxilia o conselho de administração a tomar decisões coerentes, uma vez que cabe ao auditor interno proceder e explanar a melhor maneira de se realizar o trabalho no meio empresarial.

Segundo o Audibra (Instituto dos Auditores Interno no Brasil):

A missão básica da Auditoria Interna é; emitir a opinião conclusiva ou considerações a respeito das operações examinadas, avaliarem os fluxos dos sistemas, plano de controle interno e desempenho da organização ou de qualquer de seus segmentos; auxiliar a Alta Administração e demais membros do corpo gerencial da organização a se desincumbirem de maneira eficaz de suas responsabilidades. (AUDIBRA, 2018)

Destaca-se que o auditor interno fornece recomendações sobre os riscos do negócio e também acabam implementando melhores formas de controle interno na empresa. A fim de desenvolver um enfoque na auditoria de forma eficiente e eficaz, faz-se necessário compreender o sistema de controle interno, realizando uma avaliação do ambiente de controle.

As principais vantagens da auditoria interna, segundo Jornal Contábil (2016) são: fiscalizar os controles internos e sua eficiência; fornecer informações sobre a situação da empresa; apontar falhas nos processos e sugerir melhorias; assegurar registros das informações.

2.4 TERCEIRO SETOR

Citado pelo Banco Mundial, principal responsável pela disseminação do termo terceiro setor, as organizações que caracterizam essa esfera são organizações privadas que realizam atividades voltadas para reduzir o sofrimento humano, promover o interesse dos pobres, proteger o meio ambiente, prover serviços sociais básicos e desenvolver comunidades (BANCO MUNDIAL, 1997, p. 63).

Logo, quando se tem em mente o terceiro setor, pensa-se que este não está elencado ao mercado e ao estado. Destaca-se que em essência, o terceiro setor fundamentalmente objetiva: Não distribuição de lucros entre funcionários; Ser privada; Ser voluntária; Autogerir-se; e Institucionalizada.

Neste âmbito, pode-se destacar algumas atividades das quais são relacionadas ao terceiro setor, com por exemplo: empresas do ramo educacional, saúde, lazer e cultura, centro de pesquisas, museus, hospitais, asilos, creches, associações, sindicatos, comunidades, dentre outras.

Para Rothgiesser (2004, p.2), “o terceiro setor consiste em cidadãos que participam de modo espontâneo e voluntário de ações que visam o interesse social. Isto vem mostrar algo em comum com o Estado que é o fato de ambos cumprirem com uma função eminentemente coletiva”. Para Hudson (2004) consiste em organizações cujos objetivos principais são sociais e não econômicos. A essência desse empreendimento envolve instituições de caridade, organizações religiosas, entidades voltadas para as artes, organizações comunitárias, sindicatos, associações profissionais e outras organizações voluntárias, criadas e mantidas por pessoas que acreditam que mudanças são necessárias e que elas mesmas possam tomar providências nesse sentido.

Voltada neste âmbito de ações de cidadania, compreende que o terceiro setor teve como surgimento no final do século XIX, que foi quando ocorreu o surgimento das santas Casas de misericórdia e demais instituições acrescidas a instituições religiosas, das quais procuravam prestar serviços em auxílio a comunidade não visando algo em troca. Não apenas neste sentido, mas também no surgimento do progresso ocasionado pela industrialização, a complexidade dos problemas civis intensificou gerando este aumento dos problemas sociais. A partir deste contexto começaram a surgir demais entidades, em sua maioria atrelada ao Estado não se restringindo apenas a igreja.

Para Oliveira (2003), os registros do terceiro setor em nosso País datam do período colonial tendo seu desenvolvimento a partir da Primeira República por meio de ações sociais de caráter religioso, que sofriam uma forte influência da colonização portuguesa e do domínio da Igreja católica. O termo terceiro setor em si, surgiu nos EUA com a visão de organizações sem fins lucrativos, delimitado a estas a hipótese alguma de divisão de lucros. Como citado anteriormente, este segmento engloba vários setores e atividades relacionadas, sendo no Brasil a principal delas conhecida como Organizações Não Governamentais.

Em suma, o terceiro setor torna-se conhecido por uma sociedade de natureza privada sem fins lucrativos das quais recebem incentivos do estado, sendo esta em sua maior parte conhecida como por chegar em locais aonde o estado não consegue chegar através de ações solidárias. Pereira (2006) constata que o Terceiro Setor não é,

portanto, nem público nem privado, e que congrega uma legião de entidades que desempenham papel complementar às ações do Estado na esfera social.

2.5 ATIVIDADES RELACIONADAS AO TERCEIRO SETOR

Dentre as atividades relacionadas ao terceiro setor, temos maior reconhecimento das Organizações Não Governamentais (Organizações não Governamentais), Organizações da sociedade civil de interesse público (Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público), fundações, entidades beneficentes, fundos comunitários, entidades sem fins lucrativos, serviços voluntários.

Estima-se que o número de entidades que compõem o terceiro setor seja superior a 540 mil, incluindo organizações não governamentais, associações civis, unidades assistenciais e fundações, gerando cerca de 5% dos empregos do mundo (TACHIZAWA, 2004, p. 21)

FIGURA 2 - PÚBLICO ALVO

Principais beneficiários	%
Organizações populares e movimentos sociais	61,73
Crianças e adolescentes	40,31
Mulheres	39,29
População em geral	29,08
Trabalhadores e sindicatos rurais	25

FONTE: TACHIZAWA, 2004.

Quanto aos condicionantes, conforme menciona FISCHER, pode-se demonstrar um comparativo da seguinte forma:

FIGURA 3 - EVOLUÇÃO COMPARATIVA

Antigamente	Atualmente
Ambiente de baixa competitividade, em que não eram exigidos resultados de impacto.	Escassez de recursos em geral, condicionando que tanto os financiadores quanto a clientela e a sociedade como um todo passem a exigir que a eficiência e a efetividade do desempenho organizacional sejam visíveis e comprováveis.
A invisibilidade do terceiro setor era pouco percebida pela mídia e pelos formadores de opinião.	Em função da eficiência no atendimento a necessidades sociais, essas organizações estão expostas à opinião pública e são diretamente requeridas para realizar alianças e parcerias que implicam novos padrões de desempenho e articulação.
A oferta de mão de obra abundante e o emprego do trabalho voluntário permitiam um desempenho regular dessas organizações, ainda que sempre fragilizado pela precariedade e pelo inesperado.	Alavancadas em sua importância e na expectativa de que apresentem bom desempenho, essas organizações requerem trabalhadores com um perfil de competências mais exigente e passam a competir com as empresas privadas na busca de profissionais, em que o trabalho voluntário passa a constituir atividade específica, que apoia a geração dos resultados organizacionais, mas não substitui o quadro profissional.

FONTE: ADAPTADO FISCHER, 2004

Destaca-se o quanto o terceiro setor evoluiu, conforme menciona June Cruz:

Fischer (2004) destaca que a gestão no terceiro setor trata de um novo desafio para pesquisas na Administração, pois, segundo a autora, até a década de 90 as organizações do terceiro setor puderam manter-se em padrões de uma administração pouco estruturada em função de alguns condicionantes que no cenário atual estão se alterando rapidamente. (CRUZ, 2009, p.14)

Desta evolução nota-se a essencialidade dessa atividade de cunho social.

2.5.1 Organizações Não Governamentais

As Organizações Não Governamentais são as mais conhecidas no âmbito das atividades relacionadas ao terceiro setor. Estima-se que seu surgimento no Brasil ocorreu na década de 60 com atividades realizadas em parceria com o estado. As atividades das Organizações Não Governamentais são dentre elas: combate a pobreza, saúde, assistência social, educação, meio ambiente. As Organizações Não Governamentais atuam de maneira pública, uma vez que estas prestam serviços que atendem um conjunto maior que o estado. Mencionado pelo SEBRAE (2018), cabe as Organizações Não Governamentais:

- (a) Agrupamento formal de pessoas em torno de interesses e objetivos comuns.
- (b) Realização de ações solidárias, de ajuda mútua e filantrópicas.
- (c) Autonomia, livre adesão e participação voluntária dos associados.
- (d) Iniciativas privadas não orientadas para o lucro.
- (e) Iniciativas na esfera pública não realizadas pelo Estado.
- (f) Atuação política e social, fundamentadas nos princípios e valores pactuados por todos os seus integrantes/associados.

2.5.2 Organização Da Sociedade Civil De Interesse Público

Respaldada na Lei 9790/99, compreende-se como Organizações da sociedade civil de interesse público em seu artigo 1:

Art. 1º 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.

§ 1º Para os efeitos desta Lei, considera-se sem fins lucrativos a pessoa jurídica de direito privado que não distribui, entre os seus sócios ou associados, conselheiros, diretores, empregados ou doadores, eventuais excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, auferidos mediante o exercício de suas atividades, e que os aplica integralmente na consecução do respectivo objeto social. (BRASIL 3, 1999)

Explana-se ainda sobre quais são as características desta atividade, demonstrada em seu artigo 3:

Art. 3º A qualificação instituída por esta Lei, observado em qualquer caso, o princípio da universalização dos serviços, no respectivo âmbito de atuação das Organizações, somente será conferida às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujos objetivos sociais tenham pelo menos uma das seguintes finalidades:

I - Promoção da assistência social;

II - Promoção da cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico;

III - promoção gratuita da educação, observando-se a forma complementar de participação das organizações de que trata esta Lei;

IV - Promoção gratuita da saúde, observando-se a forma complementar de participação das organizações de que trata esta Lei;

V - Promoção da segurança alimentar e nutricional;

VI - defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável;

VII - promoção do voluntariado;

VIII - promoção do desenvolvimento econômico e social e combate à pobreza;

IX - Experimentação, não lucrativa, de novos modelos sócio-produtivos e de sistemas alternativos de produção, comércio, emprego e crédito

X - Promoção de direitos estabelecidos, construção de novos direitos e assessoria jurídica gratuita de interesse suplementar;

XI - promoção da ética, da paz, da cidadania, dos direitos humanos, da democracia e de outros valores universais;

XII - estudos e pesquisas, desenvolvimento de tecnologias alternativas, produção e divulgação de informações e conhecimentos técnicos e científicos que digam respeito às atividades mencionadas neste artigo.

XIII - estudos e pesquisas para o desenvolvimento, a disponibilização e a implementação de tecnologias voltadas à mobilidade de pessoas, por qualquer meio de transporte. (BRASIL3, 1999).

As Organizações da sociedade civil de interesse público visam desenvolver uma sociedade sustentável e social, possibilidade de parcerias. Estas atividades são

intituladas pelo Ministério da Justiça do Brasil, uma vez que se vincula a parcerias e convênios com outros órgãos públicos e também o próprio governo.

No que difere das Organizações Não Governamentais, Di Pietro explana:

Dois tipos de entidades atendem a objetivos bem diferentes. As Organizações Sociais foram idealizadas para gerir serviços públicos por delegação do ente federativo, enquanto as Organizações da sociedade civil de interesse público foram idealizadas para prestar atividade social de interesse público, sem fins lucrativos, com a ajuda do poder público. (DI PIETRO, 2009, p. 501.).

No Brasil, pode-se delimitar algumas evoluções das Organizações da sociedade civil de interesse público, destaca-se:

Aplicando os critérios de identificação das organizações da sociedade civil e enfocando nos tipos societários de associações e fundações, foi identificada em 2010 a presença de 290.692 OSCs no Brasil. Com dados do ano seguinte e adotando metodologia própria³², a pesquisa realizada pela Fundação Getúlio Vargas (FGV) em parceria com a Secretaria- Geral da Presidência da República (SG/PR)³³ encontrou, em 2011, 303 mil OSCs em atividade no país. A mesma pesquisa permitiu conhecer a distribuição das OSCs segundo sua natureza jurídica. Seus dados mostram que 90% das organizações são constituídas juridicamente como associações privadas, seguidas por organizações religiosas (cerca de 8%) e fundações privadas (cerca de 2%). (SECRETARIA-GERAL DA PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 2015, p. 49)

2.5.3 Fundações e Associações

Mencionadas no artigo 44 do Código Civil, compreende como fundações e associações pessoas jurídicas de direito privado. Estas são formadas quando pessoas de interesses em comum querem de alguma forma investir seus recursos na área socioambiental, divergindo entre fundações e associações. As associações atingem um determinado fim, atendendo áreas assistenciais, ambientais, sociais, dirigidas estas pelo estatuto social. O estatuto regulariza os direitos e deveres da instituição e associados.

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.

Assim, podemos relacionar as cinco principais características das fundações: a) a finalidade ou os fins; b) a origem ou a forma de criação; c) o patrimônio; d) o modo de administração; e) o velamento do Ministério Público. (GRAZZIOLI, 2013, p.26).

As fundações são de direito privado com fins filantrópicos e personalidade jurídica. São administradas de acordo com seus objetivos. São constituídas por escritura pública e há um estatuto que delimita os direitos e deveres da instituição.

2.6 RESPONSABILIDADE SOCIAL

Conceitualmente, por ser uma organização de direito privado com atividades voltadas ao interesse público, espera-se que o terceiro setor cultive a transparência quanto ao seu portfólio de projetos, suas origens e aplicações de recursos (OLAK; NASCIMENTO, 2008).

Compreende-se como atividades de terceiro setor, o conjunto de empresas privadas sem fins lucrativos das quais prestam serviço de interesse público. De acordo com a lei 13.204/15, abrange como empresas de terceiro setor:

- a) entidade privada sem fins lucrativos que não distribua entre os seus sócios ou associados, conselheiros, diretores, empregados, doadores ou terceiros eventuais resultados, sobras, excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, isenções de qualquer natureza, participações ou parcelas do seu patrimônio, auferidos mediante o exercício de suas atividades, e que os aplique integralmente na consecução do respectivo objeto social, de forma imediata ou por meio da constituição de fundo patrimonial ou fundo de reserva;
- b) as sociedades cooperativas previstas na Lei no 9.867, de 10 de novembro de 1999; as integradas por pessoas em situação de risco ou vulnerabilidade pessoal ou social; as alcançadas por programas e ações de combate à pobreza e de geração de trabalho e renda; as voltadas para fomento, educação e capacitação de trabalhadores rurais ou capacitação de agentes de assistência técnica e extensão rural; e as capacitadas para execução de atividades ou de projetos de interesse público e de cunho social.
- c) as organizações religiosas que se dediquem a atividades ou a projetos de interesse público e de cunho social distintas das destinadas a fins exclusivamente religiosos. (BRASIL 1, 2015).

Junto a esta evolução no terceiro setor, pode-se ainda definir-se:

Uma particularidade dessas instituições – que surgiram nos anos 90 ou as que sucumbiram a esta lógica – é o fato delas se caracterizarem pela negação: são “antigoverno”, “antiburocracia”, “anti-lucro”. Autodenominam-se “terceiro setor”, proclamam-se “cidadãos” e, apresentam-se como sem fins lucrativos. O perfil está voltado muito mais à “filantropia”, e mantém relações estreitas com o Banco Mundial e com agências financiadoras, ligadas ao grande capital, como é o caso, das Fundações Ford, Rockefeller, Kellogg, MacArthur e a Fundação Interamericana (está vinculada ao Congresso dos Estados Unidos). (REVISTA ANUAL, ABONG, 2008).

Relatado estas compreensões, pode-se enfatizar a importância da auditoria nesta área e qual ligação possuem. Conforme menciona em seu artigo, Lutfi Junior (2017, p.10), “a viabilidade das Organizações Não Governamentais está diretamente ligada à capacidade de angariar fundos. E, claro, sua autonomia depende da origem dos recursos, e esta autonomia somente terá o respaldo de toda a sociedade se estas organizações forem submetidas a processos de auditoria tanto operacional como financeira”

Ressalta-se que a auditoria não é obrigatória para as entidades de terceiro setor. Porém, de acordo com a Lei 9.790/99 a mesma poderá ser exigida nos contratos de parceria. Ainda, o Decreto 3.100/99 estabelece:

Art. 19. A Organização da Sociedade Civil de Interesse Público deverá realizar auditoria independente da aplicação dos recursos objeto do Termo de Parceria, de acordo com a [alínea "c", inciso VII, do art. 4º da Lei nº9.790, de 1999](#), nos casos em que o montante de recursos for maior ou igual a R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais).

§ 1º O disposto no **caput** aplica-se também aos casos onde a Organização da Sociedade Civil de Interesse Público celebre concomitantemente vários Termos de Parceria com um ou vários órgãos estatais e cuja soma ultrapasse aquele valor.

§ 2º A auditoria independente deverá ser realizada por pessoa física ou jurídica habilitada pelos Conselhos Regionais de Contabilidade.

§ 3º Os dispêndios decorrentes dos serviços de auditoria independente deverão ser incluídos no orçamento do projeto como item de despesa.

§ 4º Na hipótese do § 1º, poderão ser celebrados aditivos para efeito do disposto no parágrafo anterior. (BRASIL 4, 1999).

Diante disso, conforme explana Azevedo, cabe a auditoria:

A contratação do auditor independente, nas entidades do terceiro setor, será para conciliar os recebimentos do contrato de parceria com as saídas de recursos, que devem ser comprovadas com a documentação suporte, confirmando que toda a verba foi direcionada para o objeto do contrato. Diante do exposto, verifica-se que a auditoria independente nas entidades do terceiro setor restringe-se aos contratos de parceria e é caracterizada como um processo de prestação de contas do objeto contratado. (AZEVEDO, 2015, p 36).

Na opinião de Crepaldi (2000, p. 47):

A auditoria atualmente é um meio indispensável de confirmação da eficiência dos controles e fator de maior tranquilidade para a administração e de maior garantia para investidores, bem como para o próprio fisco, que tem na auditoria o colaborador eficiente e insuspeito, que contribui indiretamente para melhor aplicação das leis fiscais. A principal vantagem da auditoria externa é sua independência, pois não se envolve com o ambiente de trabalho, evitando embaraços e possíveis constrangimentos. O trabalho de auditoria abrange, além de fatores técnicos, fatores psicológicos: as pessoas, ao saberem que há

um controlador, inibem qualquer iniciativa de cometer irregularidades. As principais áreas de atuação do auditor são: saldo das contas do balanço, contabilidade, sistema de informática, folha de pagamento e faturamento da área financeira. (CREPALDI, 2000, p. 47).

Para tanto, a auditoria pode ser utilizada como forma de gestão bem como benefício aos cidadãos, viabilizando as informações do terceiro setor. Neste projeto será identificado a importância da auditoria nas atividades do terceiro setor, orientando e explanando os fatos dessa atividade.

Nestas circunstâncias, no início dos anos 1980 iniciou-se o paradigma do desenvolvimento sustentável que é aprimorar as visões empresariais junto as transformações sociais.

Os anos 1990 testemunharam uma nova modificação paradigmática inspirada pela apreciação social sobre o fato das empresas optarem por, em vez de realizarem uma simples gestão ambiental técnica, assumirem a responsabilidade de desenvolverem métodos de gestão comprovadamente sustentáveis. (JAMALI, 2006, p.11).

De acordo com Jamali (2006) a concepção de responsabilidade social nas organizações vem evoluindo gradativamente uma vez que as organizações planejam a garantia de conservação socioambiental.

Quando se menciona responsabilidade social, torna-se perceptível a ligação com empresas que realizam doações e desenvolvem algo a comunidade necessitada. Logo, essas doações geralmente estão ligadas as atividades de terceiro setor.

As atividades do terceiro setor, por visar a auxílio a comunidade, precisa demonstrar claramente que suas atividades desenvolvidas são sem fins lucrativos, o que muitas vezes ocorre em apresentar um relatório anual de responsabilidade social, demonstrando de uma maneira mais clara quais foram suas atividades desenvolvidas através do ganho interno. Um exemplo são as empresas filantrópicas, estas das quais possuem entrada direta de ônus e precisa este ser revertido para o próprio fim.

FIGURA 4 - DESAFIOS DO TERCEIRO SETOR

Desafio (Gestão)	Descrição (Ênfase)
Legitimidade	Sair da clandestinidade, divulgar suas atividades para toda a sociedade, ou seja, buscando a formalização legal
Sustentabilidade	Capacidade de captar recursos, interagir com a sociedade e desenvolver política de gestão ambiental, dando suporte às estruturas de gestão, de maneira suficiente e continuada, sem comprometer a capacidade das gerações futuras
Capacidade de articulação	Poder articular junto ao poder público e à iniciativa privada, sem interesses individuais, tornando-se mais participativo e parceiro
Utilização de indicadores de desempenho	Mensurar as práticas de gestão utilizadas, para melhoria da qualidade de vida das pessoas da comunidade, como forma de quantificar e evidenciar esses resultados
Converter doadores em contribuintes	Adotar postura de independência em relação aos doadores, para obtenção dos recursos, saindo da dependência dos mesmos
Criar objetivos e identidades comuns	Ter a finalidade de transformação de cada cidadão em membro atuante e dinâmico em sua sociedade, visando sempre à causa social em questão
Expandir suas ações sociais	Poder multiplicar as técnicas de gestão para outras regiões, com o propósito de disseminar as práticas para o bem-comum
Accountability (transparência)	Necessidade de transparência e responsabilidade de prestar contas perante os diversos públicos com interesses legítimos diante dela
Qualidade dos serviços	Uso eficiente dos recursos e adequada avaliação do que deve ser priorizado, em função da disponibilidade dos mesmos e das necessidades do público e das alternativas existentes

FONTE: ALVES, 2009

Em termos de gestão quanto a responsabilidade social, pode-se estar assimilada a este quadro, citado pelos autores como Salamon (2005), Falconer (1999), Tenório (1999) e Drucker (1997), abordam a questão relacionada aos desafios para a gestão do Terceiro Setor.

Um exemplo na qual possui matriz localizada em Curitiba, esta que por sua vez suas atividades são do ramo filantrópico. Nota-se aqui que o fim do colégio filantrópico é ceder educação a comunidade, mas de forma privativa. Logo, todo o “lucro” que se obtém por meio de pagamentos de mensalidades, deve ser revertido na própria educação e jamais distribuído entre os colaboradores. Ainda, anualmente demonstra-se o relatório de responsabilidade social, no qual posiciona todas as ações desenvolvidas voluntariamente a comunidade.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVO

Os objetivos específicos serão tratados através do método descritivo, em que visa explorar e explanar a importância da auditoria nas atividades de terceiro de setor.

Foca-se nas explicações quanto a: auditoria no terceiro setor, compreensão das atividades do terceiro setor, a importância da transparência nas atividades do terceiro setor comentando quanto a responsabilidade social.

3.2 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AO PROBLEMA DE PESQUISA

Visando a análise quanto as entidades de terceiro setor, este projeto busca enfatizar os conceitos desta atividade através de apreciações mais profundas sobre o tema abordado, sendo esta estabelecida pelo estudo de pesquisa qualitativa.

Compreende-se como pesquisa qualitativa, algo que não precisa ser demonstrado estatisticamente e sim uma análise profunda ao objeto estudado.

3.3 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO À ABORDAGEM DOS PROCEDIMENTOS

Para desenvolvimento deste projeto foram utilizadas pesquisas bibliográficas bem como documentais a fim de explanar os conhecimentos já existentes quanto as atividades do terceiro setor. Estas explicações tornam-se mais profundas a ponto de intensificar o conhecimento nesta área.

3.4 COLETA DOS DADOS E INFORMAÇÕES

Os dados obtidos foram através de pesquisas aprofundadas quanto as atividades deste meio, buscando informações documentais nas quais deram suporte para enfatizar os temas abordados.

Não foram realizadas entrevistas ou afins, uma vez que o tema abordado e tipologia do trabalho não convém esta análise, bem como alguma organização em específico, já que esta não apresenta fins de obrigatoriedade.

4 ORGANIZAÇÃO SOCIAL

Diante dos pressupostos expostos anteriormente, torna-se perceptível o conceito quanto a organização, que está inserida no âmbito do terceiro setor. O termo terceiro setor surgiu nos Estados Unidos, na qual divide as organizações no contexto geral de três formas: primeiro setor sendo as atividades públicas, segundo setor as atividades privadas e o terceiro setor as atividades sem fins lucrativos.

Essas atividades visam sempre desenvolver o bem para a sociedade, buscando de forma consciente a humanização dos não favorecidos. As atividades das organizações sociais, unem e fortalecem os esforços da comunidade em prol dos empobrecidos, excluídos, sofredores, encarcerados, enfermos e em termos gerais, famílias nas quais situam-se em diferentes periferias.

Este cunho social ocorre de diversas formas, dependendo de cada instituição. De forma geral, as atividades variam de: atividades pedagógicas, arrecadação de donativos para as comunidades carentes, assistência social.

Nos termos da Lei 9637/98, conceitua-se claramente o termo organização social:

Art. 1º 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.

Art. 2º São requisitos específicos para que as entidades privadas referidas no artigo anterior habilitem-se à qualificação como organização social:

I - comprovar o registro de seu ato constitutivo, dispondo sobre:

- a) natureza social de seus objetivos relativos à respectiva área de atuação;
- b) finalidade não-lucrativa, com a obrigatoriedade de investimento de seus excedentes financeiros no desenvolvimento das próprias atividades;
- c) previsão expressa de a entidade ter, como órgãos de deliberação superior e de direção, um conselho de administração e uma diretoria definidos nos termos do estatuto, asseguradas àquele composição e atribuições normativas e de controle básicas previstas nesta Lei;
- d) previsão de participação, no órgão colegiado de deliberação superior, de representantes do Poder Público e de membros da comunidade, de notória capacidade profissional e idoneidade moral;
- e) composição e atribuições da diretoria;
- f) obrigatoriedade de publicação anual, no Diário Oficial da União, dos relatórios financeiros e do relatório de execução do contrato de gestão;
- g) no caso de associação civil, a aceitação de novos associados, na forma do estatuto;
- h) proibição de distribuição de bens ou de parcela do patrimônio líquido em qualquer hipótese, inclusive em razão de desligamento, retirada ou falecimento de associado ou membro da entidade;

i) previsão de incorporação integral do patrimônio, dos legados ou das doações que lhe foram destinados, bem como dos excedentes financeiros decorrentes de suas atividades, em caso de extinção ou desqualificação, ao patrimônio de outra organização social qualificada no âmbito da União, da mesma área de atuação, ou ao patrimônio da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, na proporção dos recursos e bens por estes alocados;

II - haver aprovação, quanto à conveniência e oportunidade de sua qualificação como organização social, do Ministro ou titular de órgão supervisor ou regulador da área de atividade correspondente ao seu objeto social e do Ministro de Estado da Administração Federal e Reforma do Estado. (BRASIL 5, 1998).

Nota-se a importância das ações de cunho social e econômico voltadas para a comunidade, objetivando a mobilidade de todos a fim de combater as principais características de uma sociedade com bens escassos.

4.1 CARACTERÍSTICAS

Mencionado pelo Eurico Azevedo (2018), delimita-se como característica e requisito básico de uma organização social:

- (a) não podem ter finalidade lucrativa e todo e qualquer legado ou doação recebida deve ser incorporado ao seu patrimônio; de igual modo, os excedentes financeiros decorrentes de suas atividades;
- (b) finalidade social em qualquer das áreas previstas na lei: ensino, saúde, cultura, ciência, tecnologia e meio ambiente;
- (c) possuir órgãos diretivos colegiados, com a participação de representantes do Poder Público e da comunidade;
- (d) publicidade de seus atos;
- (e) submissão ao controle do Tribunal de Contas dos recursos oficiais recebidos (o que já existe);
- (f) celebração de um contrato de gestão com o Poder Público, para a formação da parceria e a fixação das metas a serem atingidas e o controle dos resultados.

Observa-se uma certa semelhança entre as Organizações Sociais para com as Organizações da sociedade civil de interesse público, porém, uma das principais

diferenças refere-se ao contrato de gestão perante as OS enquanto as Organizações da sociedade civil de interesse público possuem parcerias. Conforme menciona Alexandre Azambuja (2013):

Em relação às áreas de atuação, como já referido, as OSs somente podem exercer atividades de interesse público no campo do ensino, pesquisa científica, desenvolvimento tecnológico, proteção e preservação do meio ambiente, cultura e saúde (art. 1º da Lei n.º 9.637/98). Trata-se de um rol taxativo. Já as Organizações da sociedade civil de interesse público detêm uma área de atuação mais ampla, pois podem desempenhar serviços sociais de assistência social, defesa e conservação do patrimônio público, promoção do voluntariado, combate à pobreza, promoção da paz, da cidadania e dos direitos humanos, entre outros (art. 3º da Lei n.º 9.790/99); ou seja, tem um rol exemplificativo de atuação. (AZAMBUJA, 2013. p.2.).

Segundo o CFC, (2008, p. 23), as organizações do terceiro setor apresentam as seguintes características:

- (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;
- (d) Atividades financiadas por subvenções do primeiro setor e doações do segundo setor e de particulares;
- (e) Aplicação do resultado das atividades econômicas que, por ventura, exerçam nos fins sócias a que se destina;
- (f) Desde que cumpra requisitos específicos, é fomentado por renúncia fiscal do Estado.

O cunho assistencial é uma das principais características sendo a entidade sem fim lucrativo, indiferente desta pertencer as OS ou Organizações da sociedade civil de interesse público.

4.1.1 Transparência e Responsabilidade Social

No que condiz quanto as publicações de balanço social ou até mesmo os resultados obtidos através de relatórios anuais sociais, nota-se aqui a essencial existência de transparência nas informações ali publicadas.

A necessidade da auditoria no terceiro setor se dá efetivamente no intuito de assegurar quanto as informações publicadas pela instituição sem fins lucrativos. Com base nos relatórios anuais que se referem ao social, delimita-se o quanto de retorno obteve aquela organização e desse retorno o que foi aplicado no cunho social.

No contexto atual, o tema responsabilidade social vem sendo muito abordado, este no qual é normatizado através da S A 8000, que objetiva:

- (a) desenvolver, manter e executar políticas e procedimentos com o objetivo de gerenciar aqueles temas os quais ela possa controlar ou influenciar;
- (b) demonstrar para as partes interessadas que as políticas, procedimentos e práticas estão em conformidade com os requisitos desta norma. (NORMA RESPONSABILIDADE SOCIAL, 2009, p.4).

A principal necessidade da responsabilidade no âmbito até mesmo geral, e não apenas terceiro setor, é de certificar quanto aos valores expostos que viabilizam a integridade da organização, seja ela abordada pela maneira trabalhista ou de cunho ambiental e social.

4.1.2 Clientes/Público Alvo

A partir de análises realizadas no que condiz o terceiro setor, nota-se que a predominância se dá a comunidades carentes, estas podendo ser divididas em: movimentos sociais, crianças e adolescentes, mulheres, população em geral e trabalhadores e sindicatos rurais.

4.1.3 Auditoria

O terceiro setor possui de certa forma desafios, principalmente quanto aos recursos recebidos, nos quais devem ser eficientes e transparentes, afim de demonstrar suas atividades que são em prol a sociedade.

Com esta conceitualização, nota-se a importância da auditoria neste setor, onde agirá sob postura ética. Tendo como um dos objetivos a confirmação dos registros contábeis, a auditoria contribui para dar credibilidade a organização sem fins lucrativos perante seus financiadores, contribuindo em todos os reflexos informados.

A auditoria contribui nas afirmações de registros contábeis, documentações em geral quem comprovem as movimentações e todo controle do patrimônio. Há casos em que também pode-se obter registros não documentais, mas informações fidedignas reportadas por aqueles que as executam.

Toda esta análise detalhada, baseia-se nas normas de auditoria, inclusive aqueles exames julgados necessários. Todo este processo finda com o intuito de recomendar práticas adequadas a situação social da organização, diante dos dados apresentados e analisados. Dados estes que buscam examinar os projetos sociais.

Em termos gerais, a auditoria traz veracidade nas demonstrações, utilizando procedimentos que provem e assegurem as afirmações ali prestadas. Perante ao auditor, cabe a este expor sua opinião no parecer, se estas representam a entidade de forma fidedigna.

Decorrido a contextualização do processo de auditoria bem como explanação do terceiro setor, frisa-se aqui novamente a real necessidade de auditoria para entidades sem fins lucrativos: entidades filantrópicas com receita superior a R\$ 2,4 milhões; as Organizações da sociedade civil de interesse público quando ocorrer termo de parceria, as empresas de grande porte, mesmo que não seja uma Sociedade Anônima.

No entanto, as entidades sem fins lucrativos possuem o mais alto grau de função social, o que ocasiona o interesse público. Torna-se então indiscutível sua importância bem como dificuldades no que condiz papel social e ainda, a finalidade da auditoria neste ramo e também, dada sua participação no PIB brasileiro, como aponta o IBGE (1,4% em 2015).

No que consiste a auditoria, que é emitir uma opinião sobre as demonstrações contábeis visando esta estar de acordo com as normas e aspetos, se estabeleceria alguns critérios para o terceiro setor, estes critérios aceitáveis quanto a norma, sendo o processo: julgamento das contas quando houverem distorções relevantes, entendimento do negócio quanto a transações e práticas.

Dado estas caracterizações, o melhor meio de apresentar as informações de forma transparente, seria pela forma de auditoria. Das especificações, cabe a auditoria do terceiro setor: coletar evidências perante demonstrações; avaliar evidências;

conclusão das informações contidas. De acordo com a NBC TA Estrutura Conceitual, esta define e caracteriza o trabalho de auditoria com a finalidade de aumentar o grau de confiança dos usuários.

Todo o trabalho executado perante a auditoria no terceiro setor deve cumprir as exigências éticas com o objetivo de assegurar as demonstrações contábeis, estas sem alguma distorção relevante.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Nos termos abordados quanto os trabalhos executados no terceiro setor, nota-se a crucial importância destas atividades no cunho social. A comunidade em geral que necessita dessas atividades para auxílio e desenvolvimento social, faz com que este setor seja de extrema importância. Neste contexto vincula-se o fator da seriedade de todas as informações prestadas pelas Organizações Não Governamentais, Organizações da sociedade civil de interesse público e entidades filantrópicas, uma vez que as atividades desenvolvidas não devem resultar em lucros, já que estas são sem fins lucrativos. A evolução do terceiro setor no Brasil, mostra o aumento significativo dessas atividades.

Quando se trata do assunto auditoria, de maneira geral, assimilamos esta atividade como forma de certificação das informações prestadas em empresas em geral. Por isso, torna-se tão importante as auditorias serem executadas em grandes empresas, tais como as Sociedades Anônimas. No entanto, essa execução de auditoria não é obrigatória a entidades do terceiro setor, esta que vem sendo estudada possível obrigação, já que a não obtenção de lucro acaba sendo mesclada por instituições “filantrópicas”.

As atividades do terceiro setor foram analisadas e demonstradas sua importância a sociedade. Todo o cunho social por ela desenvolvido são de extrema importância para a população carente. Cunho este que são: auxílio a mulheres, crianças, necessitados.

No que consiste a responsabilidade social e transparência das demonstrações mostra-se ser um importante instrumento de controle para evidenciar a ações realizadas pelas entidades que prestam excelentes serviços complementares a sociedade de maneira geral. É de suma importância as empresas apresentarem relatórios anuais que demonstrem seus resultados, principalmente empresas filantrópicas em que a questão da responsabilidade social é mais abrangente. As demonstrações por sua vez acabam sendo a peça chave na questão de avaliação das receitas aplicadas neste setor.

Por fim, nota-se a importância de a auditoria demonstrar uma evolução com relação a aplicação no terceiro setor para dar mais transparência as informações disponibilizadas para os colaboradores e parceiros em projetos com a finalidade social, por meio de atividades que não visam lucro.

REFERÊNCIAS

AUTOSSUSTENTÁVEL. **O terceiro setor e sua história na sociedade brasileira**. Disponível em: <http://autossustentavel.com/2014/07/o-terceiro-setor-e-sua-historia-na-sociedade-brasileira.html> Acesso em 23 março 2018.

BRASIL ¹. **Terceiro Setor**. Brasília, 2015. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13204.htm. Acesso em 29 Ago 2017.

BRASIL ². **Terceiro Setor**. Disponível em: http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2012/001409 Acesso em 29 Ago 2017.

BRASIL ³. **Lei 9790**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9790.htm Acesso em 23 de março 2018.

BRASIL ⁴. **Decreto 3100**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3100.htm Acesso em 20 abril 2018.

BRASIL ⁵. **Lei 9637**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/l9637.htm Acesso em 11 de novembro 2017.

CONTEÚDO JURÍDICO. **O Terceiro Setor e as organizações não governamentais**. Disponível em: <http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,o-terceiro-setor-e-as-organizacoes-nao-governamentais,52049.html> Acesso em: 29 de Ago 2017.

FANESE. **A importância da auditoria contábil nas empresas e entidades do terceiro setor**. Disponível em: <http://app.fanese.edu.br/revista/wp-content/uploads/A-IMPORT%C3%82NCIA-DA-AUDITORIA-CONT%C3%81BIL-NAS-EMPRESAS-E-ENTIDADES-DO-TERCEIRO-SETOR.pdf> Acesso em 13 de Outubro 2017.

FILANTROPIA. **O que é o Terceiro Setor?**. Disponível em: www.filantropia.org/OqueeTerceiroSetor.htm Acesso em 30 Ago 2017.

GONÇALVES, H. S. **O Estado o Terceiro Setor e o Mercado: Uma Tríade Completa**. Disponível em: <http://www.rits.org.br/> Acesso 13 Out 2017.

JORNAL CONTÁBIL. **Auditoria externa e interna: o que é preciso saber para encarar um auditor.** Disponível em: <https://www.jornalcontabil.com.br/auditoria-externa-x-interna-o-que-e-preciso-saber-para-encarar-um-auditor/> Acesso em: 13 de março 2018.

JUSBRASIL. **Terceiro setor e suas atividades.**

Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/28469/terceiro-setor-e-suas-atividades>
Acesso em: 4 de abril 2018.

MARCO REGULATÓRIO. **Marco regulatório lei 13.204/15.** Disponível em: <https://edgarherzmann.jusbrasil.com.br/artigos/353441633/marco-regulatorio-lei-13204-2015-parcerias-entre-a-administracao-publica-e-as-organizacoes-da-sociedade-civil> Acesso em 29 de Ago 2017.

NOSSA CAUSA. **História do Terceiro Setor e seu papel no Brasil** Disponível em: <http://nossacausa.com/historia-do-terceiro-setor-e-seu-papel-no-brasil/> Acesso em 23 março, 2018.

ORGANIZAÇÕES SOCIAIS. Disponível em:

<http://www.pge.sp.gov.br/centrodeestudos/revistaspge/revista5/5rev6.htm> Acesso em 02 junho 2018.

PERIÓDICOS UFPB. **Terceiro Setor: Um Estudo Sobre A Sua Importância No Processo De Desenvolvimento Sócio-Econômico.** Disponível em: <http://periodicos.ufpb.br/ojs2/index.php/pgc/article/view/12664> Acesso em 29 Ago 2017.

PORTAL DE AUDITORIA. **Diferenças básicas entre auditoria contábil e operacional.** Disponível em: <http://www.portaldeauditoria.com.br/sobreauditoria/Diferencas-basicas-entre-Auditoria-Contabil-e-Auditoria-Operacional.asp> Acesso em 21 de abril 2018.

PORTAL CFC. **Auditoria.** Disponível em:

<http://www.portalcfc.org.br/coordenadorias/fiscalizacao/faq/faq.php?id=6409> acesso em 3 de maio 2018.

PORTAL EDUCAÇÃO. **Tipo de auditoria** Disponível em:

<https://www.portaleducacao.com.br/conteudo/artigos/pedagogia/tipos-de-auditoria/24051> Acesso em 26 de março 2018.

SCIELO. **Breve retrospectiva do desenvolvimento das atividades de auditoria no Brasil** Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1519-70772004000200002 Acesso em 28 de março 2018.

SCPA. **A Importância Da Auditoria Focada No Terceiro Setor.** Disponível em: [http://www.scpa.org.br/artigos/AUDITORIA %203 SETOR.pdf](http://www.scpa.org.br/artigos/AUDITORIA_%203_SETOR.pdf) Acesso em 30 de Ago 2017.

SOCIEDADE CIVIL. **Auditoria externa em organizações do terceiro setor.** Disponível em: http://www.lasociedadcivil.org/wp-content/uploads/2015/09/tania_cristina_azevedo.pdf acesso em 30 de Ago 2017.

SEBRAE. **O que é uma organização não governamental** Disponível em: http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/o-que-e-uma-organizacao-nao-governamental-ong_ba5f4e64c093d510VgnVCM1000004c00210aRCRD Acesso em: 21 de abril 2018.

SEBRAE. **OSCIPI organização da sociedade civil de interesse público** Disponível em: http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/bis/oscip-organizacao-da-sociedade-civil-de-interesse-publico_554a15bfd0b17410VgnVCM1000003b74010aRCRD Acesso em 21 de abril 2018.

SEMEAD. **A história da auditoria e suas novas tendências: um enfoque sobre governança corporativa** Disponível em: <http://sistema.semead.com.br/10semead/sistema/resultado/trabalhosPDF/204.pdf> Acesso em 20 de maio 2018.

TCE. **Principais diferenças entre auditoria operacional e contábil** Disponível em: <https://tce-ms.jusbrasil.com.br/noticias/2159629/principais-diferencas-entre-auditoria-operacional-e-contabil> Acesso em 21 de abril 2018.

TERCEIRO SETOR. **Associações e fundações.** Disponível em: <http://terceiro-setor.info/associacoes-e-fundacoes.html> Acesso em 21 de abril 2018.

UFSC. **Terceiro Setor E A Responsabilidade Social.** Disponível em: <http://tcc.bu.ufsc.br/Ssocial287658.PDF> Acesso em 30 Ago 2017.

UNP. **Auditoria como certificação de transparência.** Disponível em: <https://repositorio.unp.br/index.php/connexio/article/download/9/11> Acesso em 29 de Ago 2017.