

**MARCOS CESAR MIRANDA DA SILVA**

**A CONTROLADORIA COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO PARA AS  
ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR.**

Monografia apresentada para Conclusão do  
Curso de Especialização em Controladoria do  
Departamento de Contabilidade do Setor de  
Ciências Sociais Aplicadas da Universidade  
Federal do Paraná - UFPR.

Orientador: Prof. Msc Ademir Clemente.

**CURITIBA  
2008**

## **MENSAGEM**

### ***A lição do Bambu Chinês***

*Depois de plantada a semente deste incrível arbusto, não se vê nada,  
Durante 05 anos, todo o crescimento é subterrâneo, invisível a olho nu,  
Mas, uma maciça e fibrosa estrutura de raiz, que se estende vertical e  
Horizontalmente pela terra está sendo construída.*

*Certa vez um escritor americano escreveu:*

*"Muitas coisas na vida pessoal e profissional são iguais ao bambu chinês": você trabalha, investe tempo, esforço, faz tudo o que pode para nutrir seu crescimento, e, às vezes não vê nada por semanas, meses, ou anos.*

*Mas se tiver paciência para continuar trabalhando, persistindo e nutrindo, o seu 5° ano chegará, e, com ele, virão um crescimento e mudanças que você jamais esperava...*

*O bambu chinês nos ensina que não devemos facilmente desistir de nossos projetos, de nossos sonhos...Especialmente no nosso trabalho, (que é sempre um grande projeto em nossas vidas)*

*É que devemos lembrar do bambu chinês, para não desistirmos facilmente diante das dificuldades que surgirão.*

*Tenha sempre dois hábitos:*

*Persistência e Paciência, pois você merece alcançar todos os sonhos!!!*

*É preciso muita fibra para alcançar às alturas e, ao mesmo tempo, muita flexibilidade para se curvar no chão.*

*Autor desconhecido*

## **AGRADECIMENTOS**

Em primeiro lugar dedico este trabalho a Deus que me deu forças e saúde para chegar até aqui e também a minha esposa e familiares que agüentaram meu stress e ansiedade e também falta de tempo me compreendendo e ajudando na execução desta empreitada e aos meus professores, mestres e orientadores pelas palavras de incentivo e motivação e todos que de alguma forma ajudaram a fazer deste trabalho algo diferente que possa ser útil a alguém no futuro.

## **RESUMO**

O presente trabalho procura colocar em discussão como está sendo realizada atualmente a gestão nas Instituições de Terceiro Setor, procura evidenciar como funcionam estas instituições, a sua legislação, como estão sendo alcançados os seus objetivos, se tem realmente um objetivo claro a seguir, se possuem uma estrutura organizada.

Sabemos que o governo sozinho não é capaz de gerir pelas necessidades da população em virtude disto, foram criadas ao longo do tempo várias instituições que começaram a abraçar esta idéia e tentar resolver estes problemas.

Estas Instituições tiveram início nos países desenvolvidos e com o tempo chegaram ao Brasil, mais aqui em nosso país estas instituições não foram capazes de serem tão profissionais como as instituições de fora, tem-se muita vontade de trabalhar e ajudar mais falta um certo profissionalismo um comprometido maior com a causa em si, muito se fala no Brasil e muito se faz, mais com pouca competência e também muitas vezes apenas com fins eleitoreiros.

Desta forma queremos saber como é a contabilidade destas instituições, se tem profissionais gabaritados, a controladoria como pode ajudá-las, se existe gestão e planejamento, se existe metas, objetivos bem definidos e se são realizadas reavaliações periódicas.

**Palavras Chaves: Terceiro Setor, Contabilidade, Legislação, Controladoria, Gestão, Planejamento, Missão e Objetivos e Brasil.**

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>3</b>
<b>2 PROBLEMÁTICA, HIPÓTESE, OBJETIVOS, JUSTIFICATIVA E METODOLOGIA. ....</b>	<b>6</b>
2.1 PROBLEMÁTICA .....	6
2.2 HIPÓTESE .....	6
2.3 OBJETIVO GERAL .....	7
2.4 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	7
2.5 JUSTIFICATIVA .....	7
2.6 METODOLOGIA.....	8
<b>3 O PAPEL E A IMPORTÂNCIA DAS INSTITUIÇÕES DO TERCEIRO SETOR.....</b>	<b>9</b>
3.1 O PAPEL DAS INSTITUIÇÕES DO TERCEIRO SETOR.....	9
3.2 AS CARACTERÍSTICAS DAS INSTITUIÇÕES DO TERCEIRO SETOR.....	11
3.3 A IMPORTÂNCIA DAS INSTITUIÇÕES DO TERCEIRO SETOR .....	18
<b>4 INSTITUIÇÕES DO TERCEIRO SETOR ASPECTOS LEGAIS E OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS....</b>	<b>20</b>
4.1 ASPECTOS LEGAIS. ....	20
4.2 OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.....	21
<b>5 A CONTABILIDADE NAS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR .....</b>	<b>23</b>
5.1 A CONSTITUIÇÃO E FUNCIONAMENTO DE ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR .....	23
5.2 A TRIBUTAÇÃO DO TERCEIRO SETOR.....	31
5.3 O SISTEMA DE CONTABILIDADE PARA ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR .....	36
5.3.1 <i>FALANDO UM POUCO SOBRE SISTEMA DE INFORMAÇÃO</i> .....	36
5.3.2 <i>SISTEMA E SISTEMA DE INFORMAÇÃO – CONCEITOS E FUNDAMENTOS</i> .....	37
5.3.3 <i>CONTABILIDADE X SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL</i> .....	40
5.3.4 <i>ASPECTOS LEGAIS DE EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL PARA O TERCEIRO SETOR</i> .....	43
<b>6 A CONTROLADORIA COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO NAS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR.....</b>	<b>46</b>
6.1 A CONTROLADORIA, HISTÓRIA, FUNÇÕES E IMPORTÂNCIA.....	46
6.2 A GESTÃO NO TERCEIRO SETOR.....	52
<b>7 CONCLUSÕES E CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>57</b>
<b>8 ANEXOS .....</b>	<b>60</b>
8.1 QUESTIONÁRIO.....	60
8.2 INSTITUIÇÕES PESQUISADAS.....	62
<b>9 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>	<b>65</b>
9.1 SITES PESQUISADOS .....	65
9.2 OBRAS PESQUISADAS .....	65

## 1 INTRODUÇÃO

Atualmente houve um grande aumento nos estudos que abordam as entidades do Terceiro Setor, quem são, quais suas utilidades, são confiáveis, realmente trazem os resultados esperados, existem inúmeros seminários, palestras, organizações, grupos de estudo, publicações onde o foco principal é estudar estas instituições.

Sabemos que o Governo não é capaz de gerir sozinho por todas as demandas da sociedade, ou seja, educação, saúde, lazer, segurança, cultura, ambiente, portanto iniciou-se um movimento mundial para suprir esta deficiência, daí surgiram às entidades do Terceiro Setor, as quais são formadas por pessoas comuns, e tem o princípio, por exemplo, de ajudar o próximo, melhorar sua cidade, melhorar o ambiente em que vivemos, etc.

A característica maior destas entidades é que são instituições que não tem como objetivo principal o lucro, o que diferencia das entidades do Segundo Setor o privado, trabalham em sua maioria com trabalho voluntário, mas tem também empregados formais que servem para gerir os recursos recebidos por estas instituições e administrá-las e prestar suas devidas contas.

Este trabalho vem colocar em discussão se estas instituições são realmente profissionais ou não, por muitas vezes serem criadas com a finalidade de suprir uma deficiência e atender a um interesse comum, acabam por cometer faltas administrativas de forma culposa, ou seja, não por má intenção, mas sim por não possuírem em sua maioria pessoas capazes de realizar a gestão destas instituições, por que a legislação é muito pesada com elas e existem inúmeras de obrigações acessórias que devem ser mantidas junto aos órgãos fiscalizadores do governo e também aos seus financiadores, para que possam continuar funcionando, desta forma pretendo responder a minha pergunta: A falta de Gestão e Controle nas Entidades de Terceiro Setor são os entraves para que estas instituições acabem sendo fechadas e assim não cumpram a função a qual foram criadas.

Hoje vemos que no Brasil muitas destas instituições foram fechadas e encontram-se sobre investigação do Tribunal de Contas de seus Estados de origem e também pelo TCU – Tribunal de Contas da União, pois em muitos casos houve improbidade administrativa, usaram o dinheiro que deveria ser destinado para

realização de serviços de interesse social para bem próprio, o que acaba também por manchar um pouco todas as demais instituições que praticam um trabalho sério dentro de nosso país.

A gestão dentro destas instituições deve ser realizada da forma mais profissional possível, sempre trabalhando na busca da excelência dos resultados, apesar de não serem instituições que tem por objetivo auferir lucro, devem sim, procurar em suas ações que isso ocorra, pois todos os recursos recebidos devem ser investidos na atividade para qual foram criadas, e cobrir suas despesas de manutenção e administrativa, mais uma vez que uma instituição possua um corpo de profissionais capacitados, possua uma ferramenta de suporte, um software que auxilie na administração da instituição, o amplo conhecimento do entraves legais e de suas obrigações acessórias, evitará o pagamento desnecessário de multas e demais encargos previstos em lei, o que acaba muitas vezes acarretando o fechamento de muitas destas instituições, no caso no não fechamento como o recurso já é escasso irá falta para cumprir com as obrigações. Como podemos observar, o governo não consegue gerir todos os problemas sociais enfrentados pelo Brasil, sendo assim essas instituições são imprescindíveis para ajudar estas pessoas mais necessitadas e muitas vezes excluídas da sociedade ativa.

Além disso, este trabalho pretende demonstrar a sociedade como funcionam estas instituições e como servem de alicerce para auxílio aos mais necessitados, e acabar de uma vez por todas com a visão que muitas pessoas tem sobre este tipo de organização, que segundo alguns, não realizam doações pelas fraudes já demonstradas por algumas instituições que tiveram em seu corpo funcional diretores que não agiam de acordo com a missão da organização.

Sabendo que com o esclarecimento poderemos aumentar a arrecadação de recursos e conseqüentemente aumentar assim as pessoas atendidas nos diversos níveis de nossa sociedade.

O primeiro capítulo será colocado o Problema, a Hipótese, os Objetivos, a Justificativa e a Metodologia utilizada.

No segundo capítulo, o tema Terceiro Setor, o papel e importância destas instituições. No terceiro capítulo, serão apresentados os aspectos legais destas instituições e obrigações acessórias, em seguida no quarto capítulo encontraremos informações sobre a contabilidade no Terceiro Setor.

No quinto capítulo colocaremos um pouco de informações sobre a controladoria, as suas funções e importância, como auxiliam as entidades do Segundo Setor e como estas ferramentas podem ser aprimoradas e utilizadas também nas instituições do Terceiro Setor.

O sexto capítulo vem com uma análise do questionário enviado para algumas entidades do Terceiro Setor da Cidade de Curitiba, no intuito de saber qual é a forma de gestão e controle por elas utilizadas atualmente.

No sétimo capítulo será apresentada a Conclusão e as Considerações Finais do respectivo trabalho.



## **2 PROBLEMÁTICA, HIPÓTESE, OBJETIVOS, JUSTIFICATIVA E METODOLOGIA.**

### **2.1 PROBLEMÁTICA**

A Falta de Gestão e Controle nas Entidades de Terceiro Setor são os entraves para que estas instituições acabem sendo fechadas e assim não cumpram a função a qual foram criadas?

As entidades do Terceiro Setor estão muito expostas à fiscalização de órgãos de controle, por estarem executando serviços, que por obrigação deveriam ser prestados pelo estado. Desta forma, muitas destas organizações, pela falta de um sistema de gestão e controle adequado, acabam sendo penalizadas por cometerem faltas que em muitas vezes não são de ordem dolosa, e sim culposa, acabam fazendo alguma atividade que não estavam previstas nas funções afins da organização, e também o recurso recebido não permitia tal utilização.

Apesar de encontramos muitas publicações sobre o assunto "Terceiro Setor", ainda são pequenas as publicações que dizem respeito à gestão e controle destas entidades, por isso este trabalho torna-se de uma importância gigantesca para tentar, se não solucionar os problemas enfrentados por elas, pelo menos amenizar as suas conseqüências e quem sabe servir de suporte para pesquisas futuras.

São muitas as entidades deste setor que fecharam suas portas pela falta de gestão e controle, deixando assim a beira do acaso muitas pessoas que dependiam das atividades assistenciais por elas prestadas, devido a inúmeras dívidas tanto para a iniciativa privada, quanto para o estado.

### **2.2 HIPÓTESE**

Os controles utilizados e a gestão em conjunto com uma equipe de profissionais qualificados são as ferramentas mais importantes para que as instituições do Terceiro Setor possam sobreviver e aumentar a sua eficiência e eficácia na aplicação dos recursos recolhidos.

## 2.3 OBJETIVO GERAL

Demonstrar qual a influência da falta de Gestão e Controle nas Entidades de Terceiro Setor na Cidade de Curitiba e Região Metropolitana.

## 2.4 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Analisar o Histórico da Controladoria;

Analisar a Gestão e Controle nas Entidades de Terceiro Setor;

Avaliar o impacto da Legislação, fiscalização e obrigações acessórias para estas Entidades;

Verificar se estas entidades utilizam-se ou não de um instrumento de gestão e controle atualmente, inclusive, se tem à disposição uma ferramenta (banco de dados) que permita e facilite estes controles e também os controles dos órgãos fiscalizadores e suas respectivas obrigações acessórias;

## 2.5 JUSTIFICATIVA

Este trabalho vem na tentativa de auxiliar as entidades do Terceiro Setor, na área de gestão e controle, tenho um interesse especial por esta área assistencialista desde de muito pequeno, por isso, estou empenhando toda a minha força na busca de soluções que coloquem estas organizações como grandes empresas de excelência e de confiança, que possam ter suas marcas registradas, com uma gestão baseada em resultados, um controle constantemente revisado e um planejamento bem equilibrado.

Sabemos que não podemos deixar tudo para o governo, que sozinho não terá recursos suficientes para atender a todos, é neste momento que aparecem as entidades do Terceiro Setor, que juntamente com recursos do governo e da iniciativa privada, transformam o nosso país.

E ainda mais pretendo me especializar nesta área de atuação junto a entidades do Terceiro Setor, bem como num futuro próximo defender uma tese em mestrado sobre o assunto. Uma frase que posso colocar como justificativa para o tema é a citada pelo Presidente Americano Jonh Kennedy “Não pergunteis o que vosso país pode fazer por vós; e sim, o que podeis fazer por ele”.

## 2.6 METODOLOGIA

O referido trabalho será realizado através de Pesquisa Teórica, consultas em livros, revistas, jornais, artigos e Internet, sobre assuntos relacionados ao tema escolhido.

Também será realizada uma Pesquisa Social através de questionário que será enviado as instituições do Terceiro Setor da Cidade de Curitiba via e-mail.

### 3 O PAPEL E A IMPORTÂNCIA DAS INSTITUIÇÕES DO TERCEIRO SETOR

#### 3.1 O PAPEL DAS INSTITUIÇÕES DO TERCEIRO SETOR

Antes de começar a falar sobre o assunto Terceiro Setor, devemos definir o que vem a ser cada setor da sociedade:

- O Primeiro Setor é representado pelo Estado (Administração Pública);
- O Segundo Setor é representado pelo Mercado (A Iniciativa Privada) e
- O Terceiro Setor vem sendo representada pelas Entidades de Interesse Social ou ONGS (Organizações Não Governamentais).

O Terceiro Setor é um mobilizador de um grande volume de recursos humanos e materiais, é também impulsionador de iniciativas voltadas para o desenvolvimento social e ocupa posição intermediária entre o primeiro e segundo setor, é geralmente composto de organizações de natureza privada (sem fins lucrativos, pois, logicamente, as de natureza privada com objetivo de lucros estão no Segundo Setor).

Segundo José Eduardo Sabo Paes<sup>1</sup>, o Terceiro Setor é:

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 junto à sociedade civil visando ao seu aperfeiçoamento.

Para (FALCÃO, 1999, p.56)<sup>2</sup> citado por Alessandra Moreira da Silva o terceiro setor tem importância na diminuição das injustiças sociais e na produção de uma sociedade mais justa e democrática.

Porém (HUDSON, 1999, p.01) afirma que, “a filosofia que permeia quase todos os aspectos do terceiro setor é o desejo humano de ajudar outras pessoas sem a exigência de benefícios pessoais”.

---

<sup>1</sup> Paes, José Eduardo Sabo, Fundações e entidades de interesse social: aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários, 4ª Edição.

<sup>2</sup> Silva, Alessandra Moreira da e Sardinha, Renata Alves Pereira, Gestão nas Organizações do Terceiro Setor, Cuiabá, 2003.

Outra definição para o conjunto do Terceiro Setor é apresentada por (SZAZI, 2000, p.12) com as seguintes características:

**Estruturadas:** possuem certo nível de formalização de regras e procedimentos, ou algum grau de organização permanente. São, portanto, excluídas as organizações sociais que não apresentem uma estrutura interna formal.

**Privadas:** estas organizações não têm nenhuma relação institucional com governos, embora possam dele receber recursos.

**Não distribuidoras de lucros:** nenhum lucro gerado pode ser distribuído entre seus proprietários ou dirigentes. Portanto, o que distingue essas organizações não é o fato de não possuírem “fins lucrativos”, e sim, o destino que é dado a estes quando existem. Eles devem ser dirigidos à realização da missão da instituição.

**Autônomas:** possuem os meios para controlar sua própria gestão, não sendo controladas por entidades externas.

**Voluntárias:** envolvem um grau significativo de participação voluntária (trabalho não remunerado). A participação de voluntários pode variar entre organizações e de acordo com a natureza da atividade por ela desenvolvida.

A organização do Terceiro Setor não deve esquecer que apesar de ser uma organização muitas vezes sem fins lucrativos, deverá sempre manter uma administração direta e rígida na busca contínua de obtenção de resultados.

Com isso pode ser observado que o que liga todas as instituições do Terceiro Setor são sua finalidade que é geralmente de auxílio a sociedade, ou seja, de representar uma válvula de escape para estas pessoas que estão à margem da sociedade, e fora dos programas de assistência governamental e também outras atividades como ajuda ao meio ambiente, etc.

Segundo (TENORIO, 2000, p.18) para que uma organização tenha êxito, não basta definir aonde se pretende chegar. É fundamental organizar o trabalho a ser realizado, estabelecendo atribuições e responsabilidades, distribuindo recursos e definindo formas de trabalho, de modo a garantir que os objetivos sejam atingidos.

Se o planejamento define o que fazer, e a função organização estabelece que faz o que, com que recursos e de que forma, falta ainda um elemento importante para garantir que o trabalho previsto seja executado: a direção. Ao exercer a função direção, o gerente toma decisões, orienta e estimula as pessoas a realizarem o trabalho necessário para atingir os objetivos organizacionais.

Esta função permite avaliar os resultados, comparando-os com o que fora inicialmente planejado. Por meio da função controle, a organização pode rever seus rumos, caso constante que os objetivos traçados não estão sendo atingidos, e iniciar uma nova etapa de planejamento.

Concluindo pode-se afirmar que as funções gerenciais estabelecem ciclos contínuos que têm inícios com o planejamento e terminam com o controle, o qual por sua vez, subsidia uma nova etapa de planejamento.

Para essas instituições é de extrema importância saber qual será o rumo a seguir, e quanto tempo pretende se chegar lá, e quais os fatores ou ferramentas que serão utilizados para alcançar estes objetivos, o gestor deverá ser pulso firme e conhecer muito bem a missão e visão da instituição para realizar o planejamento de forma correta e controlar sempre para verificar se os resultados estão sendo atingidos ou não e caso negativo tomar novas iniciativas e começar o processo novamente.

Segundo Ribas, FranciKelly Fabiane<sup>3</sup>, as organizações vão muito além do estereótipo comum das instituições de caridade, os benefícios que as organizações do Terceiro Setor fornecem tornam-se indispensáveis para a sociedade. Representam um movimento crescente, organizado e independente, o qual mobiliza a participação voluntária da sociedade. Todavia, sua emergência é de tal relevância que implica em mudanças gerais no modo de agir e pensar.

### 3.2 AS CARACTERÍSTICAS DAS INSTITUIÇÕES DO TERCEIRO SETOR

Para Drucker (1993, p.150) as instituições sem fins lucrativos há vinte anos atrás tendiam a acreditar que não precisavam gerenciar, porque elas não tinham lucros. Desde então, um número cada vez maior aprendeu que elas têm que gerenciar especialmente bem, principalmente por que carecem da disciplina de lucros. Mas as instituições bem sucedidas consideram isso como um fator natural.

Podemos enumerar as principais características que identificam uma instituição como integrante do Terceiro Setor:

- Não lucrativa;
- Não governamental;

---

<sup>3</sup> Ribas, Francikelly Fabiane, Gestão no Terceiro Setor Um Estudo de Liderança, 2006, Curitiba

- Organizada;
- Independente;
- Promove interesses coletivos;
- Possui capacidade de articulação
- Produz bens e serviços públicos;

As associações civis, as organizações não governamentais, as entidades assistenciais e as instituições como fundações, empresas e institutos, criadas a partir das empresas privadas, que compõem o seguimento conhecido como filantropia empresarial, representam as principais formas de organizações do Terceiro Setor. (FERNANDES, 1994).

Em se tratando das Organizações da Sociedade Civil, por exemplo, ressalta Fernandes (1994, p.63), são instituições propriamente privadas, mas sem fins lucrativos. Lucros eventuais deverão ser reinvestidos nas atividades-fim, não cabendo a sua distribuição, enquanto tais, entre os membros da organização. E afirma que para que esse princípio seja resguardado, os responsáveis legais não podem sequer receber qualquer tipo de remuneração. Fernandes alerta ainda que se uma Organização da Sociedade Civil desaparecer, seus bens deverão ser transferidos para uma outra organização do mesmo gênero.

Na verdade, todas as instituições do Terceiro Setor devem ser analisadas e administradas como verdadeiras empresas, pois possuem serviços e produtos, cliente e público-alvo.

A grande sacada para essas instituições é começar a trabalhar e focar em resultados e objetivos e conquistar seus clientes através da adoção de métodos e metas a serem cumpridas como uma empresa comum do Segundo Setor.

CHIAVENATO, 1999, p.84, define:

As organizações constituem a forma dominante de instituição em nossa sociedade: são a manifestação de uma sociedade altamente especializada e interdependente, que se caracteriza por um crescente padrão de vida. As organizações permeiam todos os aspectos da vida moderna e envolvem a tenção, tempo e energia de numerosas pessoas.

Caridade para São Paulo foi quem mais insistiu na superioridade da caridade, em relação às outras virtudes cristãs, quais sejam a fé e a esperança. "A caridade tudo suporta, em tudo em fé, tudo sustenta... Agora existem a fé, a

esperança e a caridade, essas três coisas; mas a caridade é a maior de todas” (Cor.,I, 13,7,13). Para São Paulo, a caridade, é substancialmente, o vínculo que mantém ligados os membros da comunidade cristã e faz dessa comunidade o próprio “Corpo de Cristo”.

Hudson, 1999, p.1 enfatiza que “a caridade começa em casa”.

Filantropia, segundo (LEITE, 1998, p.29),

Etimologicamente filantropia, termo de origem grega, significa amor ao homem, ao ser humano, especialmente no sentido de solidariedade, de prática do bem. O conceito de filantropia é amplo, complexo, voltado em geral, para ações de maior porte e por vezes de efeitos menos objetivos e menos diretos, destinados inclusive a pessoas que desfrutam de satisfatórias condições de vida.

A Filantropia, conforme (HUDSON, 1999, p.02), teve início no mundo islâmico com a montagem de hospitais e a criação de “fundos de miseráveis” para os indigentes que se encontravam hospitalizados, que recebiam “cinco peças de ouro” assim que recebesse alta.

As entidades do Terceiro Setor tiveram a primeira grande divisão no aspecto jurídico foram assim divididas em Associações e Fundações, conforme segue.

Pedro Nunes diz que “associação trata-se de” sociedade civil “, formada com ou sem capital, e por pessoas que conjugam bens, conhecimentos ou atividades com um fim comum não especulativo determinado em contrato ou estatuto”.

Por outro lado conceitua Fundação como:

Sendo uma instituição autônoma, criada por liberalidade privada ou pelo Estado, por meio de escritura pública ou testamento, com personalidade jurídica, patrimônio próprio especificado e fim altruístico, beneficente ou de necessidade, interesse ou utilidade pública ou social, administrada segundo determinações de seu fundador.



De acordo com (RAFAEL, 1999. p.52)

TIPOS	FUNDAÇÃO	ASSOCIAÇÃO
<b>NATUREZA</b>	Complexo de bens destinados a fins sociais determinados	Pessoa jurídica de fim privado voltado a realização de finalidades culturais, sociais, recreativas, etc.
<b>Origem ou forma de criação</b>	Manifestação de vontade do instituidor, por meio de escritura publica (ou testamento) designado: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Bens que servirão à futura entidade; e</li> <li>• Quem irá organizála</li> </ul>	Ata de aprovação dos estatutos, e eleição de dirigentes.
<b>Aquisição de Personalidade Jurídica</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Labratura de escritura de instituição;</li> <li>• Elaboração de estatuto pelos instituidores;</li> <li>• Aprovação do estatuto pelo Ministério Público;</li> <li>• Registro do estatuto e respectivas atas em cartório.</li> </ul>	Registro do estatuto em cartório
<b>Finalidade ou fins</b>	É permanente, pois, uma vez definida pelo instituidor, não poder ser alterada pelos administradores.	Passível de alteração por manifestação dos sócios.
<b>Patrimônio</b>	Essencial para a constituição da Fundação, deve ser suficiente e compatível com as finalidades da entidade.	Não requer patrimônio prévio para sua criação.

Segundo o GIFE – Grupo de Instituto, Fundações e Empresas (2001), “as práticas de desenvolvimento social são de natureza distinta e não devem ser confundidas nem usadas com ferramentas de comercialização de bens tangíveis e intangíveis (fins lucrativos) por parte da empresa mantenedora”.

A eficiência corporativa e o investimento social não devem ser inimigos mortais. Devem sim, serem estruturados apropriadamente e gerenciados de forma com que possam trazer retornos consideráveis para a empresa e ainda serem considerados como diferenciais.

Segundo a Associação Brasileira de Organizações não Governamentais – ABONG<sup>4</sup>:

“A expressão” Terceiro Setor “tem sido constantemente utilizada para referir-se às organizações da sociedade civil sem fins lucrativos de uma forma geral, abrigando segmentos com identidades diversas, como entidades filantrópicas, institutos empresariais e as ONGS. A idéia de um setor social, ao lado do Estado e de um setor empresarial, começou a ser utilizada no Brasil há poucos anos. Contudo, sabe-se que, na realidade, a sociedade civil organizada no Brasil é extremamente diversa, plural e heterogênea, construída ao longo de séculos e marcada por processos brutais de exclusão, concentração de renda e violação de direitos. A forma como o debate sobre o terceiro setor vem acontecendo no Brasil traz, em si, uma crítica indireta ao papel do Estado na redução da pobreza e na promoção do desenvolvimento, objetivos estes que seriam realizados de forma mais eficiente pela iniciativa privada”.

O único levantamento realizado em nível nacional com relação às entidades foi realizado pelo IBGE em parceria com o IPEA, Gife e a Abong: As Fundações Privadas e Associações Sem Fins Lucrativos no Brasil em 2002 representaram 275.895 organizações, que empregam um número de 1.541.290 empregados assalariados.

No site <http://www.mapa.org.br>, que é um site que foi criado para que as organizações do Terceiro Setor fossem cadastradas e utilizam-se desta ferramenta para troca de experiências dentre outras atividades, nele estão cadastradas 4.589 unidades que representam 3.301 organizações cadastradas. Destas 415 são

<sup>4</sup> ABONG – Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais, acessado em 22/04/2008 <http://www.abong.org.br/>.

<sup>5</sup> MAPA DO TERCEIRO SETOR, acessado em 15/04/2008 <http://www.mapa.org.br>

encontradas em nosso Estado, onde a sua maioria atual na Zona Urbana, sendo a personalidade jurídica mais habitual como Fundação de Direito Privado, estas organizações têm como principais fontes de recursos à arrecadação própria de recursos seguidos de perto pelos recursos de instituições privadas e por último recursos oriundos de repasse do Setor Público.

A fonte de recurso mais utilizada pelas organizações pesquisadas em 43% são referentes a doações de Pessoas Físicas e Jurídicas, na seqüência encontramos os associados e a realização de Eventos e por fim a venda de produtos e serviços de realização de campanhas.

Já com relação aos montantes administrados por estas organizações temos os seguintes números: 24% delas movimentam até R\$ 5.000,00, 29% acima de R\$ 5.000,00 até R\$ 100.000,00, 23% de R\$ 100.000,00 até R\$ 1.000.000,00 e o restante 24% acima de R\$ 1.000.000,00.

Estes números desta pesquisa realizada pela organização Mapa do Terceiro Setor e também a pesquisa realizada pelo IBGE, somente mostra como é de extrema importância para estas instituições estudos que possam fornecer ferramentas para a gestão, o controle e o planejamento delas, por que uma falta de gestão pode deixar sem emprego diretamente quase 1,5 milhões de pessoas, fora os empregos indiretos que são gerados e também a consequência para sociedade e também social, pelo desamparo das pessoas assistidas.

Com efeito, a Lei n° 10.825, de 22 de dezembro de 2003, estabelece como pessoa jurídica de direito privado as organizações religiosas, que anteriormente se enquadravam na figura de Associações. A partir desses critérios, foram considerados as entidades sem fins lucrativos enquadradas nas seguintes categoria da Tabela de Natureza Jurídica:

- Organização Social;
- Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP);
- Outras Fundações Mantidas com Recursos Privados;
- Filial, no Brasil, de Fundação ou Associações Estrangeiras;
- Outras Formas de Associação.

Com a relação à pesquisa efetuada, foi evidenciado que as organizações do Terceiro Setor das regiões Sul e Sudeste são mais antigas que as das regiões Norte e Nordeste.

Estas pesquisas demonstram como estão aumentando os investimentos no Terceiro Setor, ou seja, como a população esta se conscientizando da importância da cidadania e como o principal produto realizado por estas empresas é o ser humano, ou a mudança deste, a sociedade esta verificando que isto trará apenas pontos positivos.

Segundo pesquisador citado por Ribas, Francikelly Fabiane<sup>6</sup>, da Universidade John Hopkins, dos Estados Unidos, o Terceiros Setor é a oitava força econômica mundial, movimentando, 1,1 trilhão de dólares por ano, gerando aproximadamente 10,4 milhões de empregos.

Ao realizar uma pesquisa junto a Secretária do Trabalho, Emprego e Promoção Social do Estado do Paraná<sup>7</sup>, foi verificado que existem em Curitiba cadastradas como Organizações do Terceiro Setor ou Entidades Sociais o seguinte:

#### **Estatísticas de Entidades Sociais do Município de CURITIBA**

<b>Mantenedora</b>	<b>Executora</b>	<b>Mantenedora/Executora</b>	<b>Total Geral</b>
108	306	150	564

#### **Total do Estado PR**

<b>Mantenedora</b>	<b>Executora</b>	<b>Mantenedora/Executora</b>	<b>Total Geral</b>
1.159	2.166	1.167	4.492

Esta pesquisa apresenta um total de 564 Organizações do Terceiro Setor registradas no SETP, dentre estas instituições será retirada uma amostra no intuito de tentar identificar quais são os principais obstáculos enfrentados por eles para a realização de suas tarefas e continuidade de seus serviços.

<sup>6</sup> idem pág. 11

<sup>7</sup> Secretária de Trabalho e Emprego e Promoção Social do Estado do Paraná, acessado em 15/04/2008  
[http://www.sine.pr.gov.br/ies/INDEX\\_BODY\\_INICIAL.HTM](http://www.sine.pr.gov.br/ies/INDEX_BODY_INICIAL.HTM)

### 3.3 A IMPORTÂNCIA DAS INSTITUIÇÕES DO TERCEIRO SETOR

Peter Drucker (1993), destaca a importância do Terceiro Setor para a formação pessoal dos indivíduos em relação à conscientização para a ajuda ao próximo e para o aumento do bem-estar da população.

Segundo Ribas, além disso, muitas mudanças estão ocorrendo no horizonte das organizações sociais. Isso tem gerado enormes tensões em outros setores. Uma carga mais pesada está sendo lançada sobre organizações do Terceiro Setor, para diminuir a pobreza, oferecer treinamento profissional e suprir as necessidades básicas como alimentos, abrigo e assistências médicas aos necessitados.

Para que as organizações sem fins lucrativos possam se tornar mais eficientes Salomon (1993) afirma:

“Por mais que se vangloriem de sua flexibilidade, as organizações não-lucrativas continuam a ser organizações. À medida que crescem em escala e complexidade, ficam vulneráveis a todas as limitações que afligem outras instituições burocráticas: indiferença, criação de obstáculos, rotinização e falta de coordenação”.

À medida que estas organizações vão crescendo, cresce também a necessidade de uma pessoa para realizar o controle e o planejamento das atividades a fim para que não ocasione a falta de controle e que acabe por estagnar o crescimento da organização.

Leilah Landim (1993) colocou em evidência a importância do Estado centralizador e forte religiosidade sobre a realidade do Terceiro Setor na sociedade brasileira.

Segundo Leilah Landim:

“...é difícil aplicar mecanicamente os modelos que vêm sendo pensados para o Terceiro Setor quanto às sociedades democráticas que completaram com sucesso a trajetória do desenvolvimento e da modernidade. Onde colocar um país como o Brasil na espécie de continuum que se vem estabelecendo entre os “modelos” holandês e escandinavo, quanto à conformação deste setor?” (1993, p.41).

Para autora, o fato de existirem nos países da América Latina, sistemas, como “sociedade do favor” e “jeitinho”, dificulta a formação de instituições horizontais modernas características do Terceiro Setor. Já para os Estados Unidos, seria mais fácil devido ao fato de eles não possuírem esses mecanismos.

O autor brasileiro, Rubem César Fernandes, o Terceiro Setor deve buscar “interações positivas” com o Estado e, para isso, deve buscar a independência em relação ao Estado quanto a financiamento de suas atividades. Além disso, para ele, na América Latina o conceito de Terceiro Setor está muito ligado a uma dupla negação: não-lucrativo e não-governamental.

## **4 INSTITUIÇÕES DO TERCEIRO SETOR ASPECTOS LEGAIS E OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

### **4.1 ASPECTOS LEGAIS.**

Falando um pouco de Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIP’S, com a necessidade de valorização das entidades que buscam fins públicos, e representam segmentos da sociedade civil e não somente pequeno grupo, surgiu, um Projeto de Lei nº 4.690/98, de 28/07/98, que mais tarde deu origem à Lei 9.790, de 23/03/99, que dispõe sobre a qualificação destas entidades, esta lei transforma tais entidades em parceiras dos órgãos governamentais, aptas a realizarem Termos de Parceria, prestando contas com grande transparência e publicidade, mantendo a agilidade e efetividade características do Terceiro Setor.

Diferente dos títulos de Utilidade Pública, a qualificação como OSCIP é um direito da pessoa jurídica, desde que a mesma cumpra os rigorosos requisitos do Ministério da Justiça, e esteja apta a dar publicidade à sua movimentação financeira.

Outro grande passo para a melhoria das condições de atuação do Terceiro Setor no país foi à instituição da Lei sobre Serviço Voluntário N° 9.608, de 10/02/1998, que possibilita à entidade sem fins lucrativos trabalhar com voluntários, através de um Termo de Adesão específico, sem correr riscos inerentes à legislação trabalhista. Apesar destes avanços o Terceiro Setor ainda carece de uma lei de incentivos fiscais mais clara e objetiva.

As principais leis que tratam das entidades do Terceiro Setor são as seguintes:

- Lei Orgânica de Assistência Social – Lei nº 8.742
- A Constituição Federal
- A Lei de Responsabilidade Fiscal
- Lei sobre o apoio às pessoas portadoras de deficiência
- Lei sobre o Serviço Voluntário – Lei nº 9.608
- Lei sobre as OSCIP’S

Como são inúmeras as Leis, normas que regem as Organizações do Terceiro Setor estas organizações devem ter em seu quadro um gestor competente e capaz de organizar, controlar e planejar as atividades desenvolvidas, de modo a

não correr o risco de sofrer com sanções ou faltas que serão cobradas pela má administração.

#### 4.2 OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

As Organizações do Terceiro Setor devido ao fato de receberem recursos para realizar atividades que por lei deveriam ser desenvolvidas pelo Estado, estão constantemente sobre a vista dos Tribunais de Contas de seus Estados de Origem e também dependendo dos recursos recebidos até do Tribunal de Contas da União desta forma, além destes tem também a vista fina da sociedade que fica de olho para saber se suas doações estão sendo aplicadas realmente, uma das principais obrigações acessórias destas organizações além das obrigações acessórias normais de apresentação de declarações, são as prestações de contas de suas atividades, de onde foram utilizados os recursos recebidos, muitas vezes sujeitos a penas de multa, juros, devolução dos valores recebidos com correção monetária e em alguns caso se comprovado a má administração no intuito de lesar a sociedade ou o Estado até prisão, por isso demonstramos um exemplo com relação a prestação de contas no caso da OSCIP's.

A legislação que institui e regulamenta as OSCIPs é um exemplo da necessidade da transparência e eficiência para que o Estado repasse recursos. Markovitch (1997, p.121) destaca, Por desempenhar função de interesse público, espera-se que a organização do Terceiro Setor cultive a transparência quanto ao seu portfólio e, também, quanto aos resultados obtidos e os recursos alocados. O diagnóstico ex-ante e a avaliação ex-post constituem instrumentos determinantes para o êxito e o apoio a ser obtido em iniciativas futuras. Nesse sentido, a preparação de relatórios de avaliação, e a sua disseminação constituem importantes instrumentos de comunicação com a sociedade. (MARKOVITCH, 1997, P. 121)

As prestações de contas podem ser divididas em obrigatórias e não obrigatórias e em financeiras e não financeiras.

O Estado, por conceder isenção de impostos às Entidades do Terceiro Setor, desde que preenchidos alguns pré-requisitos exigidos pela legislação, é o principal requerente de prestações de contas e, dentre as mais comuns, pode-se citar a declaração de imposto de renda das pessoas jurídicas, destinada ao Departamento da Receita Federal e, no caso específico das OSCIPs, o Relatório Anual



Circunstanciado de Atividades do Ministério da Justiça. Este relatório além das demonstrações contábeis obrigatórias abrange também informações não financeiras.

As demonstrações não obrigatórias podem constituir uma ferramenta da evidenciação da transparência da gestão da entidade. O envio de prestação de contas aos que contribuem, ou podem contribuir com recursos para a entidade, pode constituir uma das estratégias de captação de novos recursos ou a manutenção dos recursos já existentes. Outro aspecto a ser considerado, relativo às prestações de contas é o fato de que as entidades do Terceiro Setor possuem uma função social, ou seja, relacionada à sociedade, este aspecto constitui-se um fator relevante para que a sociedade receba um feedback das ações tomadas por este Setor da economia.

A prestação de contas pode ser de caráter financeiro ou não, ou ainda englobar estes dois componentes. O interesse da sociedade na prestação de contas dos recursos investidos em determinada entidade é uma das ferramentas para a transparência da entidade. Entretanto a prestação de contas não financeira pode evidenciar, principalmente, a eficiência com que estes recursos foram gastos nos objetivos a que se propôs a entidade.

Para empresas do setor privado os resultados financeiros representam a responsabilidade perante os proprietários, acionistas. Para uma organização do Terceiro Setor, no entanto, resultados financeiros não indicam se a entidade está ou não cumprindo sua missão. Identificar e mensurar os benefícios para a sociedade da atuação da organização, e o balanceamento entre os recursos financeiros aplicados, representa o verdadeiro desafio na criação de informações. Para exemplificar, dependendo da área de atuação da organização, como benefícios para a sociedade poderiam citar: redução do número de desabrigados, da concentração dos poluentes na água, de índices de criminalidade, da mortalidade infantil, etc.

## **5 A CONTABILIDADE NAS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR**

### **5.1 A CONSTITUIÇÃO E FUNCIONAMENTO DE ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR**

As Organizações do Terceiro Setor, que são pessoas jurídicas de direito privado, podem ser constituídas como Associações ou como Fundações, conforme reza o art. 44 do Código Civil Brasileiro (Lei nº 10.406, de 10/01/2002), alterado pela Lei nº 10.825, de 22/12/2003.

Abaixo será apresentada a normativa básica para criação e funcionamento de uma Associação e uma Fundação como informado por Araújo, Osório Cavalcante em seu Livro “Contabilidade para Organizações do Terceiro Setor”<sup>8</sup>:

#### **1. Associação**

##### **1.1 Criação**

Art. 53. Constituem-se as associações pela união de pessoas que se organizem para fins não econômicos”.

Parágrafo único. Não há, entre os associados, direitos e obrigações recíprocos.

##### **1.2 Conteúdo do Estatuto**

“Art. 54. Sob pena de nulidade, o estatuto das associações conterá”:

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

---

<sup>8</sup> Araújo, Osório Cavalcante, Contabilidade para Organizações do Terceiro Setor,

### **1.3 Direitos e Deveres do associado**

“Art. 55. Os associados devem ter iguais direitos, mas o estatuto poderá instituir categorias com vantagens especiais”.

Art. 56. A qualidade de associado é intransmissível, se o estatuto não dispuser o contrário.

Parágrafo único. Se o associado for titular de quota ou fração ideal do patrimônio da associação, a transferência daquela não importará, de per si, na atribuição da qualidade de associado ao adquirente ou ao herdeiro, salvo disposição diversa do estatuto.

Art. 57. A exclusão do associado só é admissível havendo justa causa, obedecido ao disposto no estatuto; sendo este omissivo, poderá também ocorrer se for reconhecida a existência de motivos graves, em deliberação fundamentada, pela maioria absoluta dos presentes à assembléia geral especialmente convocada para esse fim.

Parágrafo único. Da decisão do órgão que, de conformidade com o estatuto, decretar a exclusão, caberá sempre recurso à assembléia geral.

Art. 58. Nenhum associado poderá ser impedido de exercer direito ou função que lhe tenha sido legitimamente conferido, a não ser nos casos e pela forma previstos na lei ou no estatuto.

### **1.4 Competências da Assembléia geral**

Art. 59. Compete privativamente à assembléia geral:

- I – eleger os administradores;
- II – destituir os administradores;
- III – aprovar as contas;
- IV – alterar o estatuto.

Parágrafo único. Para as deliberações a que se referem os incisos II e IV é exigido o voto concorde de dois terços dos presentes à assembléia especialmente convocada para esse fim, não podendo ela deliberar, em primeira convocação, sem a maioria absoluta dos associados, ou com menos de um terço nas convocações seguintes.

Art. 60. A convocação da assembléia geral far-se-á na forma do estatuto, garantido a um quinto dos associados o direito de promovê-la.

### **1.5 Do patrimônio na dissolução**

Art. 61. Dissolvida a associação, o remanescente do seu patrimônio líquido, depois de deduzidas, se for o caso, as quotas ou frações ideais referidas no parágrafo único do art. 56, será destinado à entidade de fins não econômicos designada no estatuto, ou, omissa esta, por deliberação dos associados, as instituições municipais, estaduais ou federais, de fins idênticos ou semelhantes.

§ 1º Por cláusula do estatuto ou, no seu silêncio, por deliberação dos associados, podem estes, antes da destinação do remanescente referida neste artigo, receber em restituição, atualizado o respectivo valor, as contribuições que tiverem prestado ao patrimônio da associação.

§ 2º Não existindo no Município, no Estado, no Distrito Federal ou no Território, em que a associação tiver sede, instituição nas condições indicadas neste artigo, o que remanescer do seu patrimônio se devolverá à Fazenda do Estado, do Distrito Federal ou da União.

Convém que se saliente o erro conceitual contido no art. 53, quando diz que, para constituir associações, as pessoas se unem com o intuito de executar atividades de fins não econômicos. Sabe-se, contudo, que, sempre que organizações fazem uso de recursos escasso para o atingimento de qualquer objetivo, seus fins são econômicos.

Pode-se entender que o legislador quis dar à expressão fins não econômicos finalidade de não-distribuição de lucros ou parcelas de patrimônio da associação entre seus associados ou pessoas interessadas.

A situação descrita coloca-se como mote para chamar a atenção sobre alguns pontos que merecem maior reflexão quando se tratar de interpretar legislações, posto que, se fosse feita pelo que está escrito, talvez ficasse inviável a existência de um Terceiro Setor.

## 1.6 Passos para a constituição de uma associação

- **Assembléia Geral de Criação da Organização** – reunião de interessados na criação da organização, onde são definidos os aspectos que irão nortear a associação, tais como: missão, objetivos, forma de atuação da diretoria e dos conselhos, principais atividades a serem desenvolvidas para o cumprimento da missão e consecução dos objetivos, entre outros aspectos que envolvem a criação da organização.

Essa assembléia deverá ser presidida por um membro interessado e escolhido entre os presentes, devendo ser secretariada por um membro também escolhido entre os presentes, que irá transcrever para a ata de fundação ou criação da associação todos os acontecimentos e decisões ocorridas naquela assembléia – assemelha-se muito a uma assembléia de condomínio residencial.

- **Aprovação dos Estatutos** – depois de elaborados os estatutos da associação, a Assembléia de Criação passa a discuti-los para sua aprovação formal, devendo ser transcritos na ata de fundação da organização o resultado da votação para aprovação dos estatutos e conseqüente criação da associação.

- **Eleição dos Membros da Diretoria** – a diretoria deve ser composta de, no mínimo, um presidente, um diretor secretário e um diretor financeiro, ou outros, em conformidade com regras impostas pelos órgãos a que a organização se sujeitará, tendo em vista que alguns tipos de organizações precisam eleger uma diretoria com um maior número de membros do que o exposto neste item.

Sua eleição poderá se dar na Assembléia de Criação ou em outra, convocada para esse fim específico.

- **Posse dos Membros da Diretoria** - os diretores eleitos em conformidade com os estatutos aprovados em assembléia de constituição da organização serão empossados pelo presidente da assembléia de maneira formal, apondo sua assinatura no livro de ata que deverá conter espaços para esse fim.

- **Lavratura das Atas das Reuniões** – todas as atas de reuniões deverão ser lavradas em livro de atas apropriado, que conterà termos de abertura e de encerramento e deverá ser registrada no órgão competente (cartório de registro de títulos e documentos ou no Fórum Judicial); referida lavratura se dará pelo secretário

da reunião, que assinará em conjunto com o presidente da sessão todos os demais membros que dela participarem.

Das atas serão extraídas cópias, digitadas, ou datilografadas, as quais serão assinadas e registradas, nos órgãos competentes.

- Registro dos Atos Constitutivos – a organização só será reconhecida pelos órgãos públicos, de direito, após o registro de seu instrumento constitutivo (estatuto) em suas respectivas unidades. Assim, a associação deverá manter seu registro no Cartório de Registro de Pessoas Jurídicas ou no Fórum Judicial, Inscrição na Receita Federal para obtenção do número do CNPJ, Inscrição no Cadastro da Prefeitura e solicitação de Alvarás, Inscrição no Cadastro Estadual, Inscrição nas Secretarias de Ação Social, Inscrição no INSS, Inscrição nas Secretarias da Educação ou outras conforme a natureza da organização etc.

No Código Civil, nos arts. 53 a 61 constam as principais regras e condições que obrigatoriamente devem ser observadas nos estatutos das associações.

## **2. Fundações Aspectos Legais**

No dizer de Szazi (2003, p.37), fundação é “um patrimônio destinado a servir, sem intuito de lucro, a uma causa de interesse público determinada, que adquire personificação jurídica por seu instituidor”. Em outras palavras, é possível dizer que uma fundação pode ser criada pelo desejo de apenas um indivíduo, não necessitando que haja reunião de pessoas para que ela exista, como se dá nas demais pessoa jurídica existente no ordenamento jurídico brasileiro.

Posto isto, pode-se dizer que, para a criação de uma fundação, basta que uma pessoa assim o deseje e destine um patrimônio para esse fim, o que pode se dar até por meio de vontade contida em testamento.

Contudo, há que se verificar uma importante situação no tocante à criação de fundações colocada pelo art. 62, parágrafo único, do Código Civil brasileiro, o qual reza que as fundações somente poderão constituir-se para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência. Fugindo desses fins específicos, a fundação não será constituída, ou, se já em funcionamento, deverá ser extinta e o patrimônio remanescente será incorporado ao de outra fundação, designada pelo juiz, que se proponha a fim igual ou semelhante ao da fundação em extinção.

A leitura atenta dos arts. 62 a 69 do Código Civil, a seguir, permite ao leitor uma melhor percepção das regras impostas a esse tipo de entidade do Terceiro Setor.

## **2.1 Criação**

Art. 62. Para criar uma fundação, o seu instituidor fará, por escritura pública ou testamento, dotação especial de bens livres, especificado o fim a que se destina, e declarando, se quiser, a maneira de administrá-la.

Parágrafo único. A fundação somente poderá constituir-se para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência.

Art. 63. Quando insuficientes para constituir a fundação, os bens a ela destinados serão, se de outro modo não dispuser o instituidor, incorporado em outra fundação que se proponha a fim igual ou semelhante.

Art. 64. Constituída a fundação por negócio jurídico entre vivos, o instituidor é obrigado a transferir-lhe a propriedade, ou outro direito real, sobre os bens dotados, e, se não o fizer, serão registrados, em nome dela, por mandado judicial.

Art. 65. Aqueles a quem o instituidor cometer a aplicação do patrimônio, em tendo ciência do encargo, formularão logo, de acordo com as suas bases (art. 62), o estatuto da fundação projetada, submetendo-o em seguida, à aprovação da autoridade competente, com recurso ao juiz.

Parágrafo único. Se o estatuto não for elaborado no prazo assinado pelo instituidor, ou, não havendo prazo, em cento e oitenta dias, a incumbência caberá ao Ministério Público.

## **2.2 Controle das Fundações**

Art. 66. Velará pelas fundações o Ministério Público do Estado onde situadas.

§ 1º Se o funcionarem no Distrito Federal, ou em Território, caberá o encargo ao Ministério Público Federal.

§ 2º Se estenderem a atividade por mais de um Estado, caberá o encargo, em cada um deles, ao respectivo Ministério Público.

### **2.3 Alteração do Estatuto**

Art. 67. Para que se possa alterar o estatuto da fundação é mister que a reforma:

I – seja deliberada por dois terços dos competentes para gerir e representar a fundação;

II – não contrarie ou desvirtue o fim desta;

III – seja aprovada pelo órgão do Ministério Público, e, caso este a denegue, poderá o juiz supri-la, a requerimento do interessado.

Art. 68. Quando a alteração não houver sido aprovada por votação unânime, os administradores da fundação, ao submeterem o estatuto ao órgão do Ministério Público, requererão que se dê ciência à minoria vencida para impugná-la, se quiser, em dez dias.

### **2.4 Extinção de Fundação**

Art. 69. Tornando-se ilícita, impossível ou inútil à finalidade a que visa à fundação, ou vencido o prazo de sua existência, o órgão do Ministério Público, ou qualquer interessado, lhe promoverá a extinção, incorporando-se o seu patrimônio, salvo disposição em contrário no ato constitutivo, ou no estatuto, em outra fundação, designada pelo juiz, que se proponha a fim igual ou semelhante.

O normativo aqui apresentado constitui-se em roteiro bastante claro para a condução de uma fundação no que se refere aos aspectos legais e fiscais para a garantia da transparência nessas organizações.

### **2.5 Passos para a constituição de uma Fundação**

Uma fundação, como já dito anteriormente, necessita de um patrimônio inicial disponibilizado por se instituidor, por meio de um instrumento que pode ser uma escritura pública ou um testamento, cujo valor deverá ser bastante para o funcionamento da fundação. Nos casos em que esse valor não é suficiente, prescreve o art. 63 do Código Civil que mesmo será transferido para outra Fundação.



Paes (2004, p. 222) é enfático ao afirmar que “a Escritura Pública ou o Testamento é formalidade indispensável – e primeiro requisito essencial – para a constituição de uma fundação”.

À destinação dos bens em conformidade com o aqui exposto segue-se o registro efetivo da fundação, que, após ter seu estatuto aprovado pelo Ministério Público, terá lavrada em Cartório de Notas sua escritura de instituição, o que deverá ser seguido pelo registro dessa escritura em Cartório de Registro de Pessoa Jurídica, dando ao patrimônio fundacional o caráter de pessoas jurídica.

Após essas providências iniciais, seguem-se os trâmites normais junto aos demais órgãos públicos, no sentido de se registrar a fundação nos diversos cadastros necessários ao acompanhamento fiscal por parte desses órgãos.

## 5.2 A TRIBUTAÇÃO DO TERCEIRO SETOR

Ao Estado é dado o poder de tributar pela Constituição Federal de 1988, que traça toda a competência tributária partilhada entre a União, Estado, o Distrito Federal e os Municípios, definindo quais os tributos que podem ser instituídos por cada esfera de governo.

A algumas atividades da economia podem ser concedidos regimes tributários especiais, que impliquem desonerações tributárias, normalmente são consideradas estratégicas para o desenvolvimento do Estado e da sociedade. É o caso das entidades do Terceiro Setor, que, pelo cunho social de suas atividades, precisam ser incentivadas, pois complementam a atividade estatal.

A não-tributação de organizações do Terceiro Setor pode ocorrer de duas formas: por meio do instituto da imunidade e por meio da isenção. Mas vale ressaltar ainda a concessão de benefícios fiscais a terceiros que venham a transacionar com essas organizações, como veremos a seguir.

A imunidade, de acordo com Machado (2001, p.188), “é um obstáculo criado por uma norma da Constituição que impede a incidência de lei ordinária de tributação sobre determinado fato, ou em detrimento de determinada pessoa, ou categoria de pessoa”. Relaciona-se, assim, a imunidade ao não-alcance de quaisquer tributos instituídos ou que venham a sê-lo, por quaisquer entes públicos que tenham poderes para tal, posto que a constituição já estabeleceu o impedimento á tributação.

Em suma, as imunidades tributárias para as entidades do Terceiro Setor são:

- a) imunidade tributária de impostos para as instituições de educação e assistência social (art. 150, VI, c, da CF/88);
- b) imunidade tributária de impostos para as entidades sindicais dos trabalhadores (art. 150, VI, c, da CF/88); e
- c) imunidade tributária de contribuição para a seguridade social das entidades beneficiárias de assistência social (art. 195, § 7º, da CF/88).

A isenção tributária ocorre quando a não-incidência de tributos decorre de lei infraconstitucional e depende, por isso, da vontade do instituidor do referido

tributo. Esta característica da vontade do instituidor, motivada por questões de ordem econômica e social, está embasada no art. 151, II, da CF/88, que proíbe a instituição de isenções de tributos pela União, relativas a tributos de competência dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

As entidades objeto desta obra que não são consideradas imunes, ou seja, as que não cumprem os requisitos do art 150, VI, da Constituição Federal, podem ser isentas do pagamento de tributos se beneficiadas com leis específicas determinantes de isenção, que normalmente estabelecem condições e requisitos mínimos para o alcance da concessão de isenção. Como esta figura jurídica decorre sempre de uma lei infraconstitucional, pode ser modificada por outra lei e alcançar o Terceiro Setor.

Para obtenção de imunidade ou de isenção tributária, há necessidade do cumprimento de requisitos mínimos.

Para obtenção de imunidade, citamos os arts. 9º e 14, da lei nº 5.172/66 (CTN), considerada lei complementar, que de forma conjunta nos fornece os requisitos a serem observados pelas entidades do Terceiro Setor para que sejam consideradas como de fins não lucrativos, portanto, imunes de tributos.

Art. 9º é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

IV – cobrar imposto sobre:

- c) patrimônio, a renda ou serviços de partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e assistência social, sem fins lucrativos [...]

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do art 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos:

- I. não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer títulos;
- II. Aplicarem integralmente, no país, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III. Manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do art. 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício;

§ 2º os serviços a que se refere à alínea c do inciso IV do art. 9º são exclusivamente os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previsto nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

Para o gozo das imunidades previstas no art. 150, VI, b e c, e no art. 195, § 7º, já comentadas, a doutrina se pacífica, entendendo que há necessidade do atendimento dos requisitos explicitados no art. 14 do CTN, que de forma resumida podem ser assim enunciados:

- a) Caracterização da instituição como sendo de educação ou de assistência social;
- b) Caracterização da ausência de fins lucrativos no exercício de suas atividades;
- c) Limitação da imunidade àqueles impostos que incidam sobre o patrimônio, a renda e os serviços que se relacionem com as finalidades essenciais das entidades;
- d) Exigência da não-distribuição do patrimônio e das rendas a qualquer título, ou seja, a entidade tem que aplicar todos os seus recursos integralmente no país e em seus objetivos institucionais;
- e) Existência de destinação do patrimônio em caso de encerramento das atividades, fusão, incorporação ou cisão a outra entidade que se enquadre nos requisitos para fruição da imunidade; e
- f) Manutenção de escrituração contábil regular de suas atividades e cumprimento das obrigações acessórias relativas aos respectivos tributos dos quais goza de imunidade.

Quanto aos requisitos para obtenção de isenção temos que observar todas as exigências contidas nas normas infraconstitucionais concedentes de isenção.

## IMUNIDADE TRIBUTÁRIA X ISENÇÃO TRIBUTÁRIA

IMUNIDADE	ISENÇÃO
É quando ao setor público é vedado cobrar tributos de certa pessoa ou em determinada situação. As imunidades estão descritas na Constituição Federal, não estando sujeitas a mudanças nos Estados, DF ou municípios, somente sendo alteradas mediante alteração na Constituição.	Ocorre quando o governo decide incentivar uma atividade, deixando de exercer seu direito de tributar alguém ou alguma situação, por meio de Lei Ordinária. Essa vontade do Estado torna vulneráveis os casos de isenções de tributação a mudanças políticas ou administrativas, pela simples mudança da lei que instituiu a isenção.

Ainda segundo Souza (2004, p.301), a repercussão tributária destes casos, no mais das vezes, não recai sobre as próprias entidades do Terceiro Setor, mas sim sobre aquelas que com ele se relacionam por ocasião de investimento em suas atividades, como os casos a seguir comentados:

- a) Dedução, para efeitos do cálculo do Imposto de Renda, de doações efetuadas por pessoas jurídicas a instituições de ensino e pesquisa (art. 13, § 2º, II, da Lei nº 9.249/95);
- b) Dedução, para efeitos do cálculo do Imposto de Renda, de doações efetuadas por pessoas jurídicas a entidades civis sem fins lucrativos e de utilidade pública (art. 13, § 2º, III, da Lei nº 9.249/95);
- c) Lei de Incentivo à Cultura (Lei nº 8.313/91 – Lei Rouanet);
- d) Lei de Incentivo às atividades audiovisuais (Lei nº 8.685/93 – Lei do Audiovisual);
- e) Fundo do Financiamento da Indústria Cinematográfica – FUNCIME (Medida Provisória nº 2.228-1, de 6-11-2001);e

- f) Fundos federais, estaduais e municipais dos Direitos das Crianças e dos Adolescentes (Lei n° 8.069, de 13-07-1990 – Estatuto da Criança e do Adolescente).

## 5.3 O SISTEMA DE CONTABILIDADE PARA ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR

### 5.3.1 FALANDO UM POUCO SOBRE SISTEMA DE INFORMAÇÃO

A evolução da informática em todos os campos de atuação das empresas e, principalmente, na área de gestão empresarial, mormente à contábil, veio ao encontro das reais necessidades de agilizar os processos de informações e decisões das organizações.

Nos últimos tempos, com o aumento da competição mercadológica e da complexidade crescente do ambiente gerencial moderno, o que vêm dificultar sobremaneira a elaboração da estratégia empresarial, principalmente para as entidades do Terceiro Setor, exige-se cada vez mais que as organizações estejam supridas de informações de cunho externo e interno, as quais devem ter como características primordiais à qualidade, relevância, confiança e tempestividade, suficientes o bastante para subsidiar a tomada de decisão.

Diante deste contexto, é latente a necessidade da utilização de ferramentas eficientes, as quais gerem informações integradas, tornando-se imprescindível aos gestores para estarem inteirados de todas as etapas e processos das atividades organizacionais.

A preocupação dos gestores com a qualidade da informação tem levado os estudiosos a aperfeiçoarem continuamente os processos e mecanismos que se apresentam de uma forma bem mais complexa atualmente, abordando-os como instrumentos do mundo tecnológico, donde advém o estudo da informação como base da tecnologia. Eis o enfoque de alguns autores sobre o assunto:

PADOVEZE (2000, p. 44) assevera que: "Tecnologia da Informação é todo o conjunto tecnológico à disposição das empresas para efetivar seu subsistema de informação".

Já CRUZ (1998, p. 20) assim a conceitua:

Tecnologia da Informação é todo e qualquer dispositivo que tenha capacidade para tratar dados e/ou informações, tanto de forma sistêmica como esporádica, quer esteja aplicada no produto, quer no processo.

Considerando ambas as definições, é válido afirmar que este instrumento representa, em se falando de competitividade, uma influência decisiva, já que atinge a forma como as companhias se organizam, operam e concorrem com as demais.

E num ambiente cada vez mais complexo tecnologicamente, o sucesso empresarial passa a depender, de modo fundamental, da capacidade de organização em termos de administrar a sua base informacional, e aproveitar as oportunidades de diferenciação que as novas tecnologias de informação oferecem.

Por conseguinte, o uso da tecnologia da informação deixa de ser uma preocupação essencialmente técnica para assumir uma importância estratégica, passando a ser responsável por grande parte do sucesso das organizações.

E quanto à Contabilidade, esta passa a contar com uma fonte de informações apropriada e que, se utilizada de forma coerente, pode ser considerada uma ferramenta fundamental para o fortalecimento e destaque da importância da área contábil no âmbito do Terceiro Setor.

### 5.3.2 SISTEMA E SISTEMA DE INFORMAÇÃO – CONCEITOS E FUNDAMENTOS

Segundo BIO (1996, p. 18), “considera-se sistema um conjunto de elementos interdependentes, ou um todo organizado, ou partes que interagem formando um todo unitário e complexo”.

Bio quis dizer que o sistema representa uma concentração de partes, para a realização de um objetivo, o qual é alimentado pela entradas e resulta nas saída das informações, ou seja, toda informação que sai será confiável conforme for a sua entrada e como ela foi processada.

Podemos assim definir ENTRADA – PROCESSAMENTO – SAÍDA.

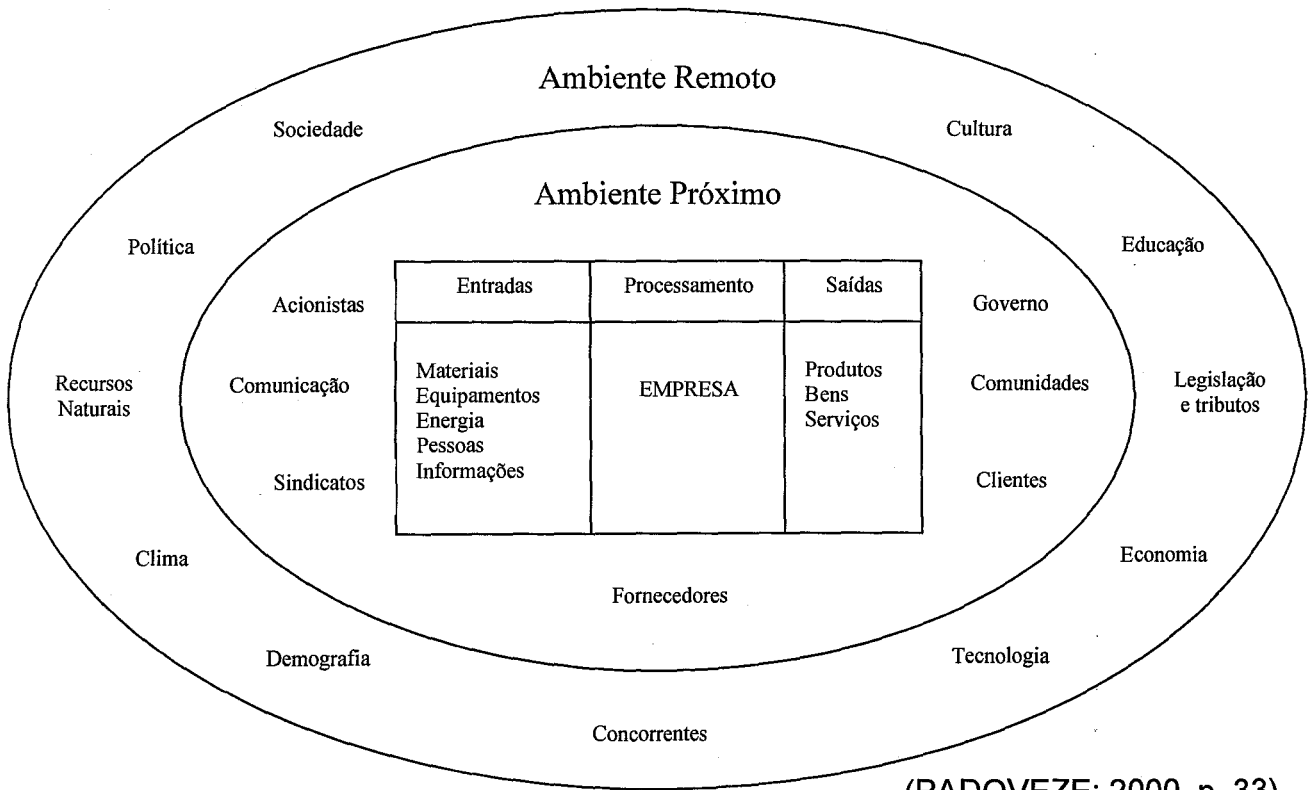
Padoveze (2000) também explica que Catelli em uma palestra sobre gestão econômica empresarial classifica as pressões ambientais de que fala Bio de “ambiente remoto ou Ecossistema” ou simplesmente *variáveis*, e ambiente próximo, que denomina de *entidades*.

As instituições estão expostas as reações que acontecem em seu ambiente interno e externo, essas conseqüências podem influenciar no futuro da organização, seus fornecedores, clientes e concorrentes.



A figura a seguir, demonstra a visão da empresa como um sistema, ressaltando as mais variadas pressões a que o ambiente a submete, de acordo com Bio e Catelli.

Figura 3.2 – Empresa como um sistema.



(PADOVEZE: 2000, p. 33)

No que tange a sistema de informações, FISH e MOSIMANN (1999, p. 54) afirmam:

*“Pode ser conceituado como uma rede de informações cujos fluxos alimentam o processo de tomada de decisões, não apenas da empresa como um todo, mas também de cada área de responsabilidade”.*

GIL (1999, p. 14) assevera que:

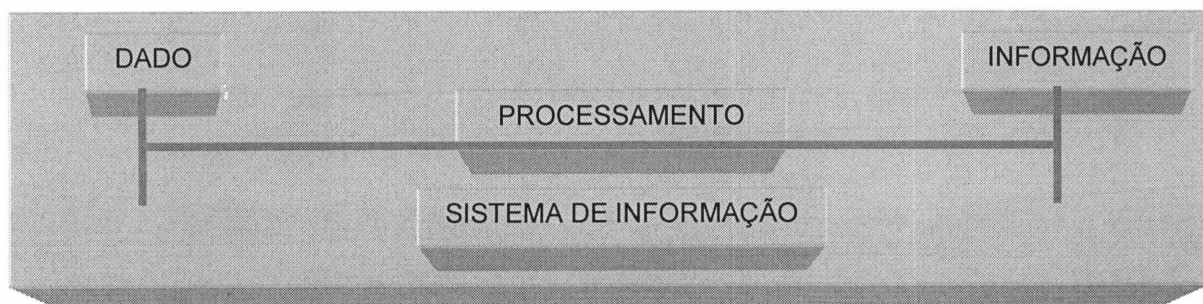
*“Os sistemas de informações compreendem um conjunto de recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros agregados segundo uma seqüência lógica para o processamento dos dados e a correspondente tradução em informações”.*

Diante destas afirmações, é possível identificar alguns elementos que compõem a estrutura básica de um sistema de informação. São eles:

- Dados ⇒ conjunto de observações. Representam a “matéria-prima” que por si só não permite assimilar conhecimento, ou ainda, não difunde nenhum significado;
- Informação ⇒ é um dado processado de uma forma que é significativa para o usuário e que tem valor real ou percebido para decisões correntes ou posteriores;
- Processamento ⇒ compreende o processo de transformação do dado em informação.

GIL (1999), apresenta um modelo simplificado de sistema de informação, como demonstrado na figura 3.3.

Figura 3.3 – Modelo simplificado de sistema de informação.



(GIL: 1999, p. 13)

Em outras palavras, pode-se concluir que um sistema de informação consiste num conjunto de recursos utilizado para fornecer informações oportunas e

relevantes, para qualquer uso que se possa fazer dela, a partir de processos anteriormente definidos, valendo-se para tanto de dados específicos.

Portanto, todo sistema de informações deve ser criado com o objetivo de apresentar os fluxos de informações e estabelecer vinculações com, por exemplo, o processo decisório da organização.

### 5.3.3 CONTABILIDADE X SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL

A Contabilidade, compreendida como um “banco de dados” que contempla informações sobre todos os eventos econômicos e empresariais, mensurados por medidas físicas e monetárias, o qual não se limita apenas à geração de informações sobre eventos realizados, mas também sobre acontecimentos planejados, apresenta-se na sua mais moderna expressão como um dos mais preciosos sistemas de informação, possibilitando o entendimento de ambos – Contabilidade e sistema de informação – de modo similar.

Isto se deve, principalmente, ao fato da Contabilidade mostrar-se, desde as suas primeiras manifestações, de uma forma metódica e sistemática, com objetivos bem definidos e uma visão de conjunto.

PADOVEZE (2000, p. 47) afirma que:

“A ciência contábil traduz-se naturalmente dentro de um sistema de informação. Poderá ser argüido que fazer um sistema de informação contábil com a ciência da Contabilidade é um vício de linguagem, já que a própria Contabilidade nasceu sob a arquitetura de sistema informacional”.

Diante destas considerações, torna-se válido afirmar que a Contabilidade desempenha o papel de um eficiente sistema de informação, dentro do sistema maior (Sistema Empresa), e que tem por objetivo atender seus usuários com demonstrações financeiras, econômicas e de produtividade com relação ao objeto da contabilização, devendo necessariamente observar àquilo que este usuário considera como elementos importantes para o seu processo decisório.

No entanto a Contabilidade deve trazer estas informações de forma ágil e oportuna, pois de nada adiantará para a gestão se as informações forem repassadas com um mês ou dois de diferença dos documentos processados, a contabilidade tem que dar suporte para gestão, e não ser mais um entrave para a continuidade da organização.

De acordo com o Professor IUDÍCIBUS (2000, p. 28):

*“O objetivo principal da Contabilidade (e dos relatórios dela emanados) é fornecer informação econômica relevante para que cada usuário possa tomar suas decisões e realizar seus julgamentos com segurança”.*

Assim sendo, a Contabilidade tem por fim munir todos os usuários de sua informação quer sejam eles internos e/ou externos, com as diretrizes e demais respostas necessárias à condução da entidade, no sentido de alcançar o fim a que a mesma se propõe, através da adequada mensuração dos eventos cabíveis que venham impactar seu patrimônio.

Aos usuários externos (acionistas, clientes, fornecedores, credores, Estado, sindicatos e etc.), interessam as informações que são fornecidas pela Contabilidade Financeira, expressas em relatórios denominados de demonstrações contábeis.

No Brasil, tem-se o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Exercício, a Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados, a Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, além de outros relatórios que fornecem dados subsidiários.

Aos usuários internos (diretores, gerentes, associados, trabalhadores e etc.), interessam as chamadas informações gerenciais, as quais fazem parte da Contabilidade Gerencial e que se destinam à tomada de decisões especiais, como o orçamento de capital, a maximização de lucro na combinação de produtos, ampliação do investimento, entre outras.

A figura a seguir evidencia algumas diferenças e similaridades entre os métodos da Contabilidade Financeira e a Gerencial, apresentadas por PADOVEZE (2000).

Figura 3.4 – Comparação entre a Contabilidade Gerencial e a Contabilidade Financeira.

Fator	Contabilidade Financeira	Contabilidade Gerencial
Usuários dos relatórios	Externos e internos	Internos
Objetivo dos relatórios	Facilitar a análise financeira para as necessidades dos usuários externos	Objetivo especial de facilitar o planejamento, controle, avaliação de desempenho e tomada de decisão internamente.
Forma dos relatórios	Balço Patrimonial, Demonstração dos Resultados, Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos e Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	Orçamentos, contabilidade por responsabilidade, relatórios de desempenho, relatórios de custo, relatórios especiais não rotineiros para facilitar a tomada de decisão.
Frequência dos relatórios	Anual, trimestral e ocasionalmente mensal	Quando necessário pela administração
Custos ou valores utilizados	Principalmente históricos (passados)	Históricos e esperados (previstos)
Bases de mensuração usadas para quantificar os dados	Moeda corrente	Várias bases (moeda corrente, moeda estrangeira – moeda forte, medidas físicas, índices etc.)
Restrições nas informações fornecidas	Princípios Contábeis Geralmente Aceitos.	Nenhuma restrição, exceto as determinadas pela administração.
Arcabouço teórico e técnico	Ciência Contábil	Utilização pesada de outras disciplinas, como economia, finanças, estatísticas, pesquisa operacional e comportamento organizacional
Características da informação fornecida	Deve ser objetiva (sem viés), verificável, relevante e a tempo.	Deve ser relevante e a tempo, podendo ser subjetiva, possuindo menos verificabilidade e menos precisão
Perspectiva dos relatórios	Orientação histórica	Orientada para o futuro para facilitar o planejamento, controle e avaliação de desempenho antes do fato (para impor metas), acoplada com uma orientação histórica para avaliar os resultados reais (para o controle posterior do fato).

Desta forma, a Contabilidade Financeira e a Contabilidade Gerencial integram o conjunto que forma o Sistema de Informação Contábil.

#### 5.3.4 ASPECTOS LEGAIS DE EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL PARA O TERCEIRO SETOR

Diversas são as críticas a favor e contra a regulamentação contábil, as quais vão desde os aspectos da responsabilidade social das empresas até a proteção dos acionistas.

No entanto, não se discutem aqui os motivos da regulamentação contábil, mas as formas usuais de Contabilidade para o Terceiro Setor com base na legislação pertinente.

O principal diploma legal brasileiro sobre regulamentação contábil é a Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, a chamada Lei das Sas.

Embora essa lei refira-se às Sociedades Anônimas, caracterizadas por terem seu capital social dividido em partes iguais e ideais denominadas ações e cujos sócios têm a sua responsabilidade limitada ao valor das ações que subscreveram, ainda assim essa lei pode ser aplicada às demais sociedades ou organizações que se utilizem recursos escassos no cumprimento de seus objetivos.

Dessa forma, de acordo com o exposto, entende-se que as organizações do Terceiro Setor estão autorizadas a fazer uso de partes da Lei das Sas, no que se refere, principalmente, às demonstrações contábeis e à escrituração de suas operações. Pode-se inferir que a base legal para a preparação e divulgação das demonstrações contábeis encontra-se na Lei nº 6.404/76.

Para as organizações do Terceiro Setor, o CFC, ao editar a Norma Brasileira de Contabilidade – Técnica nº 10, a NBC T – 10, DOS ASPECTOS CONTÁBEIS ESPECÍFICOS EM ENTIDADES DIVERSAS, dedicou 5 (cinco) itens, dos 20 (vinte) que a compõem, para evidenciar os aspectos relacionados ao registro de operações e ao formato das demonstrações contábeis que se lhes aplicam.

Já o item 10.04 dessa NBC trata das fundações, o item 10.8 trata das cooperativas, o item 10.16 trata de entidades que recebem subsídios, subvenções e doações, o item 10.18 trata de entidades sindicais e associações de classe e, por

fim, o item 10.19, de forma mais genérica, trata de entidades sem finalidade de lucros.

A NBC T 10.19, em seu item 10.19.1.1, estabelece os critérios e procedimentos de avaliação, registro de transações e eventos, bem como a estruturação de demonstrações contábeis, determinando as informações mínimas que devem ser divulgadas pelas organizações do Terceiro Setor.

A mesma norma, em seu item 10.19.3.1, determina que as organizações sem finalidade de lucros atendam aos ditames da NBC T 2, que trata da estrutura das demonstrações contábeis, bem como aos ditames da NBC T 6, que trata da divulgação dessas informações.

Assim, pode-se observar que também para o Terceiro Setor existem normas de preparação e apresentação de demonstrações contábeis, bem como de divulgação, e que essas devem ser seguidas pelos profissionais que lidam com a contabilidade dessas organizações.

Outras regras também existem no que se refere ao aspecto de preparação e apresentação de demonstrações contábeis para o Terceiro Setor, como as regras contidas no Regulamento do Imposto de Renda, na Lei do Terceiro Setor, ou Lei das OSCIP – Lei nº 9.790/00 – na Lei das OSs, que, no entanto, apenas citam quais demonstrações devem ser preparadas e apresentadas por essas organizações do Terceiro Setor.

Com exceção do NBC T 10, os demais comandos legais apenas indicam quais as demonstrações que se fazem necessárias para seus propósitos, sem, contudo explicitar a forma como devem ser preparadas e apresentadas.

A Contabilidade e o Balanço Social são instrumentos muito importantes para estas organizações. O Balanço Social é um instrumento de informação da empresa para a sociedade, por meio do qual deve ser explicitada a justificativa para sua existência. Em síntese, esta justificativa deve provar que o seu custo-benefício é positivo, porque agrega valor à economia e à sociedade, porque respeita os direitos humanos de seus colaboradores, ainda, porque desenvolve todo o seu processo operacional sem agredir o meio ambiente. É um instrumento com potencial para demonstrar o lado social e humano das empresas, sua responsabilidade social e seu compromisso com as gerações presentes e futuras.

A partir de 1997, através das iniciativas do Instituto Brasileiro de Análise Sociais e Econômicas (Ibase) e do sociólogo Herbert de Souza os empresários e

toda a sociedade começaram a evidenciar a importância e a necessidade da realização do balanço social das empresas em um modelo único e simples:

Para Moura citada por Alessandra<sup>9</sup> o balanço social favorece a todos os grupos que interagem com a empresa. Aos dirigentes fornece informações úteis à tomada de decisões relativas aos programas sociais que a empresa desenvolve. Seus processos de realização estimulam a participação dos funcionários na escolha das ações e projetos sociais, gerando um grau mais elevado de comunicação interna e integração nas relações entre dirigentes e o corpo funcional.

Aos fornecedores e investidores, informa como a empresa encara suas responsabilidades em relação aos recursos humanos e à natureza, o que é um bom indicador da forma como a empresa é administrada.

Para os consumidores, dá uma idéia de qual é a postura dos dirigentes e a qualidade do produto ou serviço oferecido, demonstrando o caminho que a empresa escolheu para construir sua marca. E ao Estado, ajuda na identificação e na formulação de políticas públicas.

Já para Kroetz, 2000, p.42, o Balanço social representa a demonstração dos gastos e das influências, favoráveis e desfavoráveis, recebidas e transmitidas pelas entidades na promoção humana, social e ecológica.

---

<sup>9</sup> idem p. 11



## 6 A CONTROLADORIA COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO NAS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR

### 6.1 A CONTRALODORIA, HISTÓRIA, FUNÇÕES E IMPORTÂNCIA.

Segundo o Dicionário Brasileiro Globo (1971 p."?) define Controladoria como sendo superintendência, verificação administrativa, o fato de ter alguma coisa sob seu domínio e fiscalização ou orientação fiscalizadora.

Conforme citado na Revista Exame, Edição 849, Agronegócio 2005, p 10, a palavra Controladoria origina-se da palavra controle que vem do latim "roulum", em francês role designado o rol dos contribuintes pelo qual se verificava a operação do arrecadador.

O surgimento da Controladoria no mundo iniciou-se no século XX nas grandes corporações norte-americanas, com a finalidade de realizar rígido controle sobre todos os negócios das empresas relacionadas, subsidiárias e/ou filiais.

Com o aumento da concorrência em consequência da revolução industrial, as empresas tornaram-se enormes, e não obtinham a possibilidade de realizar muito controle de suas atividades, desta forma necessitam de um sistema que fosse capaz de ajudá-los no controle de suas atividades e para poder competir melhor no mercado.

Com a interferência do governo por meio de políticas fiscais, as diversas fontes de financiamentos e a concorrência do mercado, houve a necessidade de implementar uma forma de controle de gestão nas organizações, que auxiliasse na condução dos negócios, trazendo com maior eficiência as informações para a tomada de decisão.

Apesar de muitas definições para Controladoria, muitos autores ainda não conseguem achar uma definição ampla aceita por todos, conforme Mossimann, Alves e Fisch, citado por Olívio Koliver<sup>10</sup>, em 1993, a definição clássica aceita é:

A Controladoria consiste em um corpo de doutrinas e conhecimentos relativos à gestão econômica. Pode ser visualizada sob dois enfoques:

---

<sup>10</sup> ([http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro\\_controladoria.pdf](http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro_controladoria.pdf) acessado em 15/09/2007)

- a) Como órgão administrativo, com uma missão, função, e princípios norteadores definidos no modelo de gestão do sistema empresa; e
- b) Como uma área de conhecimento humano com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências.

Segundo Olívio Koliver, a Controladoria pode ser conceituada como:

Um conjunto de princípios, procedimentos e métodos das Ciências da Administração, Economia, Psicologia, Estatística, e principalmente da Contabilidade, que se ocupam da gestão econômica das empresas, com o fim de orientá-las para eficácia.

Atualmente muitas empresas utilizam-se dos termos eficácia, entre os gestores e os estudiosos, podemos entender que a eficácia de uma empresa deva estar diretamente relacionada com a sua missão, pois com o cumprimento de sua missão, a empresa garantirá a sua sobrevivência, mais para otimizar estes resultados a empresa deverá estar atenta aos demais fatores que a influenciam no alcance de seus objetivos como o meio ambiente onde esta inserida, os fornecedores, clientes, colabores.

Segundo Catelli, citado por Olívio Koliver:

A Controladoria enquanto ramo do conhecimento, apoiada na Teoria da Contabilidade e uma visão multidisciplinar, é responsável pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para modelagem, construção e manutenção de Sistemas de Informações e Modelos de Gestão Econômica, que supram adequadamente as necessidades informativas dos Gestores e os induzam durante o processo de gestão, quando requerido, a tomarem decisões ótimas.

A Controladoria como ramo de conhecimento esta intimamente ligada a Teoria da Contabilidade, como citado acima, mas não define explicitamente qual teoria ou doutrina contábil esta embasada, apesar disso, o mais importante esta no fato da Controladoria colocar como seu centro de atenções os sistemas de informações e a existência de parâmetros e modelos de gestão econômica, que se tornam ferramentas importantíssimas para os gestores na tomada de decisão de forma rápida, eficientes e correta. Com isso poderíamos dizer que a Controladoria tem um pouco de Teoria de Administração, mais este tópica fica para outro momento.

Neste ramo passamos, primeiramente, a pesquisar sobre a Contabilidade como ciência, seu objeto, sua amplitude, definições, e conduzem a muitas visões e facetas sobre o tema.

Segundo Francisco D'Pauria, apud D'Amore e Castro, 1967, p.50<sup>11</sup>, citado por Padoveze, A Contabilidade é a Ciência que estuda e pratica as funções de orientação, controle e registro relativos aos atos e fatos da administração econômica.

Ainda conforme Fabio Besta, Apud D'Amore e Castro, 1967,p.51<sup>11</sup>, citado por Padoveze:

Considerada em seu aspecto teórico, a Ciência que estuda e enuncia as leis do controle econômico das empresas de todas as classes e deduz as normas oportunas a seguir para que esse controle seja verdadeiramente eficaz, persuasivo e completo. Considerada em sua manifestação prática, a aplicação ordenada das ditas normas.

Catelli (1994) citado por Padoveze<sup>11</sup>:

A Controladoria tem por objeto a identificação, mensuração, comunicação e a decisão relativas aos eventos econômicos. Ela deve ser a gestora dos recursos da empresa, respondendo pelo lucro e pela eficácia empresarial.

Tomando como referencial a definição de Mosimann et a. sobre a Controladoria que se ocupa da gestão econômica das empresas, com o fim de orientá-las para a eficácia.

E a definição de Fabio Besta sobre Contabilidade:

Que estuda e enuncia as leis do controle econômico das empresas de todas as classes e deduz as normas oportunas a seguir pra que esse controle seja verdadeiramente eficaz, persuasivo e completo.

Ao entender que a gestão econômica se faz precisamente por meio da decisão sobre os eventos econômicos, podemos compreender que, na realidade, Contabilidade e Controladoria têm o mesmo campo de atuação e estudam os mesmo fenômenos.

Para Viana (1966, p.48-49) citado por Padoveze<sup>11</sup>:

---

<sup>11</sup> Padoveze, Clóvis Luís, Controladoria Avançada, 1. Edição, São Paulo, Pioneira Thomson Learning, 2005, p.22-25.

O Controle assume maior amplitude no que diz respeito à administração econômica, isto é, às ações que visam à obtenção, à transformação, à circulação e ao consumo de bens. O órgão que acompanha toda a atividade econômica, que estuda os fenômenos que lhe são inerentes, suas causas e seus efeitos, pondo-os em evidência, que demonstra os efeitos da administração sobre o patrimônio da "azienda" e que desta forma constrange os órgãos da administração a atuarem em consonância com o programa estabelecido, denomina-se órgão contabilidade, ou seja, aquele que exerce a função da contabilidade.

Um ponto importante a ser abordado devido ao tema estudado diz respeito à definição de Contabilidade de Responsabilidade Social, teve seu surgimento, a partir da Revolução Social, atualmente ocupa um maior espaço no mundo ocidental. A contabilidade na ótica social alarga o escopo da contabilidade por considerar os efeitos sociais das decisões dos negócios, bem como seus efeitos econômicos.

A esse respeito, a utilidade da contabilidade como Ciência social dependem dos benefícios que ela pode trazer para a sociedade, benefícios que devem prevalecer sobre as vantagens que ela pode conferir para seus membros individuais.

Podemos afirmar que as raízes da Teoria Contábil e de Controladoria são a Teoria da Decisão, a Teoria da Mensuração e a Teoria da Informação, segundo Glautier e Underdown (1977, p.30-38) citado por Padoveze<sup>12</sup>:

A Teoria da Decisão é tida como o esforço para explicar como as decisões são realmente tomadas. A Teoria da Decisão, para a tomada de decisões objetiva, solucionar problemas e manter o caráter preditivo, por meio de um Modelo de Decisão.

A tomada de decisões racionais depende de informações ou dados. A Teoria de Mensuração trabalha com o problema de avaliação dos dados e por isso é importante que esta seja estabelecida corretamente. A Teoria da Informação vem de acordo com o seu propósito, que é possibilitar a uma organização alcançar seus objetivos pelo eficiente uso de seus outros recursos. Em um sentido muito abrangente, a idéia de eficiência é expressa na relação entre inputs e outputs.

A missão da Controladoria é assegurar a eficácia empresa por meio de otimização dos seus resultados (Catelli e Guerreiro) citado por Padoveze<sup>12</sup>, ainda sobre a missão:

Segundo Heckert e Wilson, a Controladoria não compete o comando do navio, pois esta tarefa é do primeiro executivo, representa, entretanto, o navegador que cuida dos mapas de navegação. É sua finalidade manter informado o comandante quanto à distância percorrida, ao local em que se encontra, e à velocidade da embarcação, à resistência encontrada, aos

---

<sup>12</sup> Idem p.52.

desvios da rota, aos recifes perigosos e aos caminhos traçados nos mapas, para que o navio chegue ao destino.

Desta forma, podemos explicitar a missão da Controladoria: dar suporte à gestão de negócios da empresa, de modo a assegurar que esta atinja seus objetivos, cumprindo assim sua missão.

Para Nakagawa, falar de Controladoria sem falar de Controller não tem sentido, refere-se sobre o assunto abaixo<sup>13</sup>:

Os modernos conceitos de Controladoria indicam que o controller desempenha sua função de controle de maneira muito especial, isto é, ao organizar e reportar dados relevantes exerce uma força ou influência que induz os gerentes a tomarem decisões lógicas e consistentes com a missão e objetivos da empresa.

Estas responsabilidades geralmente obrigam o controller a ser responsável pela implementação e manutenção de um sistema de informações integrado, que operacionaliza o conceito de que a contabilidade, como principal instrumento para demonstrar a quitação de responsabilidades que decorrem de accountability<sup>14</sup> da empresa e seus gestores, é suportada pelas teorias da decisão, mensuração e informação.

Para Heckert e Wilson (1963, p.9) citado por Padoveze<sup>15</sup> a função de controller é uma visão proativa, permanentemente voltada para o futuro:

Essencial para a compreensão apropriada da função de Controladoria é uma atitude mental que energiza e vitaliza os dados financeiros por aplicá-los ao futuro das atividades da companhia. É um conceito de olha para frente - um enfoque analiticamente treinado que traz balanço entre o planejamento administrativo e o sistema de controle

Segundo os mesmos autores (6.13-17), são as seguintes às funções do controller:

- a) A função de planejamento;
- b) A função de controle;
- c) A função de reporte;
- d) A função contábil.

---

<sup>13</sup> Nakagawa, Masayuki, Introdução à Controladoria, São Paulo, Editora Atlas, 1993, p.12.

<sup>14</sup> Accountability é a obrigação de se prestar contas dos resultados obtidos, em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poder.

<sup>15</sup> Idem p.52.

Hongren et al. (1994, p.14) entendem que as funções do controller incluem:

- a) Planejamento e controle;
- b) Relatórios internos;
- c) Avaliação e consultoria;
- d) Relatórios externos;
- e) Proteção dos ativos;
- f) Avaliação econômica.

Os Sistemas de Informações podem ser divididos em dois grandes grupos, o sistema de informação de apoio à gestão e os sistemas de informações de apoio às operações, estes são aqueles que nascem da necessidade planejamento e controle das diversas áreas operacionais da empresa, estão ligados ao subsistema físico-operacional e se constituem como necessários para se desenvolver as operações fundamentais da firma, por outro lado os sistemas de apoio à gestão estão ligados à vida econômico-financeira da empresa e às necessidades de planejamento e controle financeiro e de avaliação de desempenho, estes sistemas são formados a partir dos sistemas de informações de apoio às operações.

A função principal da Controladoria é a responsabilidade pelo processo de gestão da empresa como um todo (planejamento estratégico, planejamento operacional, programação, execução e controle), ao mesmo tempo em que auxilia subsidiariamente as demais atividades da companhia em seus processos de gestão específicos.

Conforme Glautier e Underdown (1977, p.21) citado por Padoveze:

A utilização do sistema contábil para que a Controladoria desenvolva seu papel e atinja sua missão fundamenta-se na premissa de que o Sistema de Informação Contábil é o mais importante elemento do Sistema de Informação de uma organização, o Sistema de Informação Contábil é o único que pode possibilitar aos usuários externos e aos administradores das informações que permitam um quadro geral da organização. Além disso, o sistema de Informação Contábil liga outros sistemas importantes de tema de informação de produção, no qual as informações produzidas por esses outros sistemas podem ser expressas em termos financeiros no planejamento estratégico para obtenção das metas organizacionais.

Para Padoveze, a Controladoria é a responsável pelo Sistema de informação Contábil Gerencial da empresa e sua missão é assegurar o resultado da

companhia. Para tanto, ela deve atuar fortemente em todas as etapas do processo de gestão da empresa, devendo ainda ter que responder pelas funções de controle e reporte na correção do planejamento da organização caso necessário.

Não podemos esquecer de enfatizar muito bem as áreas de planejamento e controle, pois incorporam a questão orçamentária, projeções e simulações, custos, etc, pois é de fundamental importância para organização que a Controladoria, tenha um setor que seja capaz de acompanhar o andamento do negócio da empresa.

Através destes conceitos apresentados, podemos destacar que a Controladoria tem uma missão e atribuições específicas que implicam um comportamento proativo e profundamente responsável e influenciador no desempenho do negócio.

## 6.2 A GESTÃO NO TERCEIRO SETOR

A profissionalização do Terceiro Setor deve ser perseguida por dois motivos: concorrência por recursos devido ao crescimento do setor, e conseqüentemente diluição dos recursos, e a cobrança da sociedade quanto à aplicação dos recursos.

As Entidades do Terceiro Setor deveram ter uma postura mais gerencial e de controle.

Para Falconer (1999, p. 17-20) resume em quatro as principais necessidades de desenvolvimento de gestão das organizações do Terceiro Setor: 1)Stakeholder accountability (transparência); 2)Sustentabilidade (Capacidade de captar)/3)Qualidade dos Serviços Prestados e 4)Capacidade de Articulação (Solução de problemas públicos).

- **Stakeholder accountability** – Refere-se à necessidade de transparência e o cumprimento do dever das organizações em prestar contas aos diversos públicos que tem interesses legítimos diante delas.
- **Sustentabilidade** – A sustentabilidade é entendida nesse contexto como a capacidade de captar suficientemente, e de modo contínuo, recursos - financeiros, materiais e humanos – e a utilização com competência, de maneira a perpetuar a organização e permiti-la alcançar os seus objetivos.

- **Qualidade de serviços** – Ao evocar a necessidade de qualidade de serviços, a postura assistencial deve ser substituída pela consciência de consumidores ou a cidadãos conscientes de seus direitos. Há uma exigência do uso eficiente de recursos, e a necessidade de avaliar o que deve ser priorizado, em função dos recursos disponíveis, das necessidades do público e das alternativas existentes.
- **Capacidade de articulação** - A solução dos problemas públicos passa pela articulação cada vez maior dos diversos segmentos sociais, através da formação de alianças, parcerias, redes e coalizões. Compartilhar informações a atuar conjuntamente são os caminhos para potencializar a capacidade de atores públicos, empresariais e não governamentais para abordarem questões públicas e alcançarem resultados de impacto.

Para que qualquer empreendimento possa ter sucesso no futuro, necessita ter um rumo, um norte a seguir, assim as Organizações do Terceiro Setor não são diferentes necessitem ter claramente definidas a sua missão e seus objetivos.

As empresas do setor privado os resultados financeiros representam a responsabilidade perante os proprietários e acionistas. Para uma organização do Terceiro Setor, no entanto, os resultados financeiros não indicam se a entidade esta ou não cumprindo a sua missão.

Uma gestão estratégica tem três componentes essenciais, no entender de Mike Hudson: a missão, finalidade fundamental da instituição; os objetivos, que são as definições daquilo que a instituição pretende conseguir num determinado espaço de tempo; e as estratégias, constituídas pela descrição de como os recursos humanos e financeiros serão aplicados de forma a alcançar os objetivos propostos.

A missão é a razão de ser da instituição. A iniciativa de trabalhar com a missão virou moda no mundo empresarial ainda na década de 80 e foi absorvida pelo Terceiro Setor. Uma missão é perene, de longo prazo, mas precisa ser freqüentemente discutida, questionada e modificada para que possa estar compatível com o contexto. “A missão é algo que transcende o dia de hoje, mas orienta e informa hoje”, afirma Peter Drucker (1990 – p. 102). Ele sustenta que para atingir a missão é preciso cuidar de três fatores: oportunidade, competência e compromisso. É importante que a missão seja simples e clara para que as pessoas possam compreendê-la e se comprometer com ela.



A missão se baseia nas crenças e nos valores comuns sustentados pelos que trabalham na instituição. Como são os valores o amálgama que sustenta a identidade da organização, sem eles a mobilização dos atores não seria tão forte. A cultura interna de uma instituição é fortemente influenciada por esses valores, bem como pelo próprio estilo pessoal dos dirigentes. Não pretendemos, aqui, esgotar a compreensão da cultura organizacional de uma ONG, o que implicaria aprofundar uma análise sobre as influências externas e internas e sobre os vários elementos temporais e espaciais envolvidos. Queremos apenas destacar a importância dos valores comuns, da atuação corajosa das lideranças e da abertura de espaço institucional para que se desenvolva uma cultura interna fundada nos princípios que conformam o discurso político das instituições do campo democrático: justiça social, defesa dos direitos humanos, democracia, participação etc.

A cultura interna das ONGs precisa ser discutida, analisada. Um traço marcante nas organizações não-governamentais brasileiras é o personalismo. O fundador tem uma espécie de status de “dono” e muitas vezes desempenha função vitalícia. A gestão democrática depende, em boa parte, do estilo pessoal de quem dirige; um estilo que influencia a cultura organizacional. Trata-se de uma prática contraditória com a natureza pública e coletiva das organizações e que se torna obstáculo à construção da identidade do grupo, configurando-se como fator de ameaça à institucionalidade. Augusto de Franco aponta a reflexão:

As organizações não-governamentais, reconhecidas pelo importante papel que desempenharam no processo de abertura democrática, sempre foram avaliadas com ênfase na relevância de sua atuação externa. A tendência de ver os acertos com lentes de aumento e as falhas com vistas grossas começa a ceder espaço para a discussão da cultura interna, até então pouco estudada e debatida.

“Não podemos nos deixar embalar pelo chamado ‘mito da pura virtude’ de que normalmente se reveste esse setor; apesar da pureza dos fins, a natureza humana é propensa ao erro e não se tem como fugir a essa realidade.” (Rodrigues, 1977, p. 40).

Um modelo de gestão para ONGs pressupõe a descentralização e a participação de todos no projeto comum. É por meio da participação que o grupo se compromete com o modelo adotado, na medida em que o compreende e que percebe nele as condições democráticas para que cada um, direta ou indiretamente, possa influenciar os destinos da organização. Sem participação e democracia

internas, fica difícil implementar as mudanças necessárias para que a organização acompanhe o atual contexto, que se modifica de forma acelerada graças aos processos de globalização e de novas tecnologias de comunicação e informação.

A globalização alterou os processos internos das instituições. Com o avanço da comunicação e da informática, dominar a gestão da informação e do conhecimento tornou-se fator decisivo para acelerar e qualificar o fluxo de informações internas, de forma a permitir um processo decisório pautado na análise cuidadosa das variáveis internas e externas, bem como a otimização dos recursos e do impacto das ações políticas em defesa do bem comum.

Segundo Mônica Bose em sua dissertação de mestrado para USP, um outro ponto interessante a ser abordado no Terceiro Setor com relação a Gestão está intimamente focado na Gestão das pessoas.

Segundo Thompson, citado por Bose, Mônica<sup>16</sup>:

“Se existe um ponto em comum nas organizações da sociedade civil ou no Terceiro Setor é o de colocar no centro do cenário o social, as pessoas. Se a política se estrutura cada vez mais ao redor do poder e a economia em relação ao lucro, o espaço comum do Terceiro Setor são as necessidades humanas, uma certa utopia com relação ao social”.

Ainda para Mônica<sup>16</sup>, frente às características, estratégicas e desafios do Terceiro Setor, parece inegável que a afirmação de Thompson seja essencialmente verdadeira. Entretanto, se tal valor atribuído às “necessidades humanas” encontra eco quando pensamos no público atendido ou beneficiado, direta ou indiretamente, pelas organizações do Terceiro Setor, é possível constatar que as pessoas internas às organizações, muitas vezes são colocadas em uma posição menos central. O caráter de militância e a adesão aos valores da organização têm sido, ao longo dos anos, suficientes para manter um corpo funcional comprometido e engajado, seja ele remunerado ou voluntário. Culturalmente isto tem funcionado. Em decorrência, as preocupações com o desempenho, com a produtividade, com a qualificação, com as recompensas e com o desenvolvimento profissional, são relegados em segundo plano.

Mas essa fórmula parece não funcionar mais frente aos desafios que o setor se propõe a enfrentar. A profissionalização do setor, vinculada ao aumento da

---

<sup>16</sup> BOSE, MÔNICA E SCHOENMAKER, Especificidades da Gestão de Pessoas no Terceiro Setor, acessado em 10/04/2008 <http://www.sincolon.org.br/down/Trabalhos%20Acad%EBmicos/GPRA1291.pdf>.

eficácia e eficiência de suas organizações, necessariamente passa pela profissionalização das pessoas que o compõem, voltada para o desenvolvimento de novas competências, como explica Gohn:

“A palavra de ordem passou a ser eficiência e produtividade na gestão de projetos sociais, para gerir recursos que garantam a sobrevivência das próprias entidades. Ter pessoal qualificado, com competência para elaborar projetos com gabarito passou a ser a diretriz central e não mais a militância ou engajamento anterior à causa em ação.” (Gohn, 2001:78).

Neste sentido que surge a necessidade das organizações do Terceiro Setor se preocupar de forma mais direta com a gestão das pessoas que trabalham ou prestam serviços nestas entidades, sabemos que todas as organizações prezam pela eficiência e eficácia de seus colaboradores, e seus prestadores de serviços, afinal com um mundo cada vez mais competitivo, devemos ter em nosso quadro pessoas qualificadas e capazes de gerir e controlar os recursos de forma correta e eficaz, no entanto no Brasil, verificamos que as organizações do Terceiro Setor em sua maioria são muito amadoras, não possuem em seus quadros inclusive até mesmo seus fundadores ou idealizadores não tem experiência ou competência para gerir, controlar e orientar esta organização tem uma idéia boa, um projeto interessante, que com o tempo será engolido pelo mercado devido a falta de competências e se perdendo mais uma entidade.

Essas organizações devem ter metas claras de objetivos a serem atingidos, formas de hierarquias bem definidas também, e não um oba, oba, que ninguém sabe quem manda, ninguém responde para ninguém, deve haver uma forma de gestão participativa e vinculada em resultados, resultados estes que possam ser revertidos para própria organização.

## 7 CONCLUSÕES E CONSIDERAÇÕES FINAIS

A conclusão do trabalho realizado nas Entidades de Terceiro Setor na Cidade de Curitiba não pode ser de forma muito satisfatória, afinal, foi realizado um questionário que procura evidenciar os problemas enfrentados por estas organizações e também tentando descobrir qual é o sistema de gestão utilizado atualmente, no entanto apesar da pesquisa ser enviada para mais de 50 Instituições do Terceiro Setor desta Cidade apenas 03 (Três) foram solidárias e resolveram responder, claro que este número é muito pequeno para ser tomado de base uma vez que a quantidade pesquisa representava uma amostra de cerca de 10% das instituições cadastradas na Secretaria do Trabalho, Emprego e Promoção Social do Estado do Paraná, mais acho relevante demonstrar as respostas recebidas com intuito até de fazer-se conhecer estas instituições que resolveram ajudar.

O questionário iniciava com os dados da instituição, missão e objetivos, após começavam as perguntas propriamente ditas que servem para análise da gestão destas instituições, na parte de anexos deste trabalho, serão apresentados a cópia dos questionários enviados e os dados as respectivas instituições que forneceram as respostas para possíveis consultas.

A primeira pergunta realizada diz respeito à origem dos recursos recebidos, as 03 Instituições informaram que os recursos vêm de origem privada, pública, através de campanhas, doações e eventos realizados.

Outro ponto abordado foram os recursos humanos utilizados, no caso de 02 Instituições utiliza-se de Voluntários e Funcionários registrados, no entanto a outra Instituição pesquisada utiliza-se de Voluntários e Terceiros, o perfil da mão de obra é bem diversificado entre homens e mulheres e também existem todas as faixas etárias apresentado uma maioria entre os 32 e 42 anos e para todas as escolaridades.

Com relação à formação dos Gestores destas Instituições tem um ponto favorável, pois seus gestores são formados em áreas afins que se enquadram com o perfil e missão da organização.

A pergunta que queria saber quais os maiores problemas enfrentados foi unânime a resposta em todas as pesquisadas a falta de provimento de recursos financeiros e a gestão de mão de obra voluntária ficaram como destaques, claro que isto é extremamente importante para estas instituições uma vez sem recursos não

tem como seguirem realizando seus objetivos, e sem uma gestão correta do voluntariado não tem como realizar suas tarefas planejadas uma vez que dependem muito da boa vontade destes para seguir em frente ajudando os outros.

Todas as instituições consideraram essenciais a gestão, planejamento e controle como ferramentas essenciais para o futuro da organização, e informaram também que usam do planejamento estratégico, gestão participativa, reuniões periódicas como instrumentos de gestão e ainda que possuem um software de gestão que os auxilia em seu dia a dia, foram satisfatórias também as respostas que diziam da necessidade de um software de gestão que fosse possível controlar não apenas as partes financeiras, contábeis e Recursos Humanos, mas tem a parte de Obrigações Acessórias e fosse uma ferramenta de gestão.

No entanto no que diz respeito à Contabilidade, apenas uma Instituição realçou sua importância, as demais colocaram apenas como um instrumento para cobrir com as obrigações legais.

Com os resultados analisados através dos questionários recebidos ficou meio difícil conseguir responder na totalidade a minha pergunta, mais com as pesquisas bibliográficas realizadas em conjunto posso afirmar não categoricamente, pois o universo pesquisado foi pequeno, que sim a falta de gestão e controle são sim um dos principais motivos para que estas instituições acabem sendo fechadas e fiquem sem realizar o objetivo e a missão para que foram criadas.

Existe uma necessidade muito grande de que estas Instituições sejam profissionalizadas se quiserem alcançar seus objetivos e o mercado deve cobrar efetivamente do governo ações que possam inibir a falta de controle destas organizações, e leis mais rigorosas para aqueles que de forma dolosa realizarem desfalques a sociedade e ao governo.

Enquanto não existir por parte da sociedade uma cobrança efetiva em cima destas organizações e elas não abrirem os olhos que devem ser mais profissionais dia após dia estaremos assistindo instituições fechando suas portas por falta de controle e gestão, deixando a beira do descaso a parcela da sociedade que ajudavam e isso acaba por voltar novamente para sociedade.

Por isso é uma obrigação nossa, queremos ajudar sim, mais sendo profissionais, se quer doar, doe, mas apareça para verificar se seu dinheiro esta sendo investido de forma correta, a iniciativa privada também da mesma forma, não deve apenas doar como uma forma de conseguir incentivos fiscais, mais sim doar e

cobrar de forma efetiva, os órgãos públicos através de seus fiscalizadores devem cobrar sim, mais dar respostas mais efetivas, mais esclarecedoras, não apenas dizer que está errado e não dar soluções de formas alternativas, por que no fim todos seremos os grandes prejudicados.

Estas Instituições são serias, todas foram criadas com o fim de ajudar alguém, o ao meio ambiente, ao próximo, aos animais, mais foram sim criadas com uma missão específica, e devem cumprir esta missão com a maior gana possível, procurar soluções que façam com que consigam realizar suas atividades da forma mais eficiente e eficaz possível, com uma gestão competente, com controle, planejamento, objetivos e metas claras para serem seguidas e gestores afim de arregaçar as mangas e pegar no pesado, fazendo com que o cliente fico satisfeito, tanto o que recebe o beneficio quanto aquele que fornece recursos para que este beneficio seja executado.

Espero que daqui a alguns anos possa rever este trabalho e ver que tudo mudou e estas Instituições já sejam referencias em nosso país e em todo mundo e que possam a cada vez mais empregar mais gente e ajudar ainda mais pessoas, livrando muitas do mundo da marginalidade e do crime e criando uma nova perspectiva de vida para toda a sociedade e por que não dizer toda humanidade.

## 8 ANEXOS

### 8.1 QUESTIONÁRIO

QUESTIONÁRIO MONOGRAFIA CONCLUSÃO CURSO PÓS-GRADUAÇÃO EM  
 CONTROLADORIA 2007/2008 UFPR

DATA:

NOME DA INSTITUIÇÃO:

ENDEREÇO:

TELEFONE:

CONTATO:

MISSÃO:

1. QUAL A PRINCIPAL ÁREA DE ATUAÇÃO DA INSTITUIÇÃO?
2. POR QUE SURTIU A INSTITUIÇÃO E SUA FINALIDADE?
3. ORIGEM DOS RECURSOS:  
 PRÓPRIOS  PRIVADOS  PÚBLICOS  EVENTOS  
 CAMPANHAS  PARCERIAS  CONVÊNIOS  DOAÇÃO  
 GERAÇÃO DE RENDA  OUTROS
4. RECURSOS HUMANOS:  
 VOLUNTÁRIO  FUNCIONÁRIO  PRESTADOR DE SERVIÇO  OUTRO
5. PERFIL PREDOMINANTE DA MÃO DE OBRA  
 FAIXA ETÁRIA  15 A 25  26 A 31  32 A 42  43 A 53  54 A 64  
 SEXO  MASCULINO  FEMININO  
 ESCOLARIDADE  
 ENSINO FUNDAMENTAL  ENSINO MÉDIO  SUPERIOR  
 PÓS GRADUAÇÃO  MESTRADO  DOUTORADO  
 OUTROS
6. QUAL A FORMAÇÃO ESPECÍFICA DOS GESTORES DA INSTITUIÇÃO?
7. OS ENVOLVIDOS SABEM CLARAMENTE, QUAIS SÃO OS OBJETIVOS, VISÃO E MISSÃO DA ORGANIZAÇÃO E VESTEM A CAMISA PARA ALCANÇÁ-LOS?
8. QUAIS SÃO OS MAIORES PROBLEMAS ENFRENTADOS PELA ORGANIZAÇÃO ATUALMENTE?  
 PROVIMENTO DE RECURSOS FINANCEIROS  
 LEGALIZAÇÃO DA INSTITUIÇÃO  
 OBTENÇÃO DE SEDE PRÓPRIA  
 CENÁRIO MACROECONÔMICO  
 GESTÃO DE MÃO DE OBRA FUNCIONAL  
 GESTÃO DE MÃO DE OBRA VOLUNTÁRIA  
 GESTÃO, CONTROLE E PLANJAMENTO DA ORGANIZAÇÃO  
 OUTRO ESPECIFIQUE: \_\_\_\_\_

9. NA SUA OPINIÃO A GESTÃO, O PLANEJAMENTO E O CONTROLE SÃO FERRAMENTAS ESSENCIAIS PARA O FUTURO DA ORGANIZAÇÃO?
10. QUAIS OS INSTRUMENTOS DE GESTÃO USADOS ATUALMENTE PELA ORGANIZAÇÃO?
- PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO
  - TERCEIRIZAÇÃO
  - REUNIÕES PERÍODICAS
  - GESTÃO PARTICIPATIVA
  - CRIAÇÃO DE METAS E OBJETIVOS
  - CRIAÇÃO DE UM DEPTO DE CONTROLADORIA
  - QUALIDADE TOTAL
  - OUTRO ESPECIFIQUE: \_\_\_\_\_
11. ATUALMENTE A ORGANIZAÇÃO UTILIZA-SE DE ALGUM SOFTWARE QUE AUXILIE EM SUA GESTÃO?
- SIM       NÃO
12. QUAL A IMPORTÂNCIA PARA ORGANIZAÇÃO A EXISTÊNCIA DE UM SOFTWARE DE GESTÃO, QUE AUXILIA-SE NÃO SOMENTE NA GESTÃO FINANCEIRA, CONTÁBIL, RECURSOS HUMANOS E ADMINISTRATIVA, MAIS TAMBÉM PARA O CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS?
13. PARA A ORGANIZAÇÃO QUAL A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE?
14. COMO SÃO TRATADAS AS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS PELA SUA ORGANIZAÇÃO, COMO PRESTAÇÃO DE CONTAS O TRIBUNAIS DE CONTAS, ORGÃOS FINANCIADORES, ETC?
15. NA SUA OPINIÃO O QUE É GESTÃO PARA AS ORGANIZAÇÕES DE TERCEIRO SETOR?
16. NESTA QUESTÃO DEIXO EM ABERTO PARA POSSÍVEIS COMENTÁRIOS, OU OPINIÕES.



## 8.2 INSTITUIÇÕES PESQUISADAS

**NOME DA INSTITUIÇÃO: “CVV PROGRAMA DE PREVENÇÃO DO SUICÍDIO”  
DO CENTRO DE VALORIZAÇÃO DA VIDA**

**ENDEREÇO: Rua Carneiro Lobo n, 35**

**TELEFONE: 141 e 3342-4111**

**CONTATO :** por telefone, Com o plantonista, ou mande E-mail Curitiba@cvv.org.br

**MISSÃO:** “Valorizar a vida, contribuindo para eu as pessoas tenham uma vida mais plena e, conseqüentemente, prevenindo o suicídio”.

**VALORES:** Confiança na tendência construtiva da natureza humana. Trabalho voluntário motivado pelo espírito samaritano, de acordo com a proposta de vida. Direção Centrada no Grupo. Aperfeiçoamento contínuo. Comprometimento e Disciplina.

**VISÃO:** Uma sociedade compreensiva, fraterna e solidária.

**ÁREA DE ATUAÇÃO DA INSTITUIÇÃO:** Pronto socorro emocional, atendendo pelos fones 141 e 3342-4111 durante as 24h e pessoalmente das 08h às 18h a Rua Carneiro Lobo nº 35. Onde as pessoas são acolhidas, respeitando o sigilo e anonimato, para desabafarem suas perdas, Possibilitando o seu equilíbrio emocional, clarificação, naquele momento para que busquem, por si, ajuda de um profissional da saúde.

**POR QUE SURTIU A INSTITUIÇÃO E SUA FINALIDADE:**Na década de 60 pela necessidade de atender pessoas que necessitavam serem acolhidas. Um grupo de acadêmicos iniciou esta caminhada e ao longo dos 46 anos este processo foi desenvolvido de acordo com as necessidades. Ver site [www.cvv.org.br](http://www.cvv.org.br).

**NOME DA INSTITUIÇÃO:** Associação Solidários Pela Vida - SOVIDA

**ENDEREÇO:** Rua Professor Benedito Conceição, nº 1691 – Capão da Imbuia – Curitiba - PR

**TELEFONE:** (41) 3366-2334 / 3266-0314 / 3366-0009

**CONTATO:** Zilene Lorenzetto / Presidente e/ou Jane Simiema de Carvalho / Diretora Cultural

**MISSÃO:** Acolher, abrigar orientar, alimentar medicar e confortar pessoas doentes de aids, por meio de sua casa de apoio.

**ÁREA DE ATUAÇÃO DA INSTITUIÇÃO:** O atendimento de pessoal adultas de ambos os sexos, doentes de aids em situação de abandono familiar e extrema carência social.

**POR QUE SURTIU A INSTITUIÇÃO E SUA FINALIDADE:** Da necessidade de disponibilizar um lugar apropriado, casa de apoio, para acolher o grande número de pessoas doentes de aids abandonados pelos familiares e que receberam alta da rede pública hospitalar.

**NOME DA INSTITUIÇÃO:** Associação Batista de Ação Social de Curitiba.

**ENDEREÇO:** Rua Bento Viana, 1.200

**TELEFONE:** 41- 3091 4356

**CONTATO:** Vivian T. Fernandes

**MISSÃO:** A ABASC tem por fim a promoção, organização, manutenção e desenvolvimento do bem estar social, da profissão, da saúde, da educação, da cultura e da assistência espiritual à população, sem qualquer distinção de origem, raça, sexo, cor, idade ou qualquer outra forma de discriminação.

**ÁREA DE ATUAÇÃO DA INSTITUIÇÃO:** A ABASC concentra suas atividades no ser humano, acolhendo-o e caminhando com ele, transformando desesperança em esperança, desilusão em sonhos e sonhos em realidade.

**POR QUE SURTIU A INSTITUIÇÃO E SUA FINALIDADE:** A ABASC - Associação Batista de Ação Social de Curitiba - é uma organização sem fins lucrativos, criada em 18 de dezembro de 1996, diante da necessidade de organizar as ações sociais da Primeira Igreja Batista de Curitiba.

## 9 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

### 9.1 SITES PESQUISADOS

#### SITE

#### SINCOLON

<http://www.sincolon.org.br/down/Trabalhos%20Acad%EBmicos/GPRA1291.pdf>

BOSE, MÔNICA E SCHOENMAKER, Especificidades da Gestão de Pessoas no Terceiro Setor, acessado em 10/04/2008

**SITE CRC RS** - [http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro\\_controladoria.pdf](http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro_controladoria.pdf) acessado em 15/09/2007.

**SITE SUMARÉ** - <http://www.sumare.com.br/noticias/noticia.jsp?id=83> acessado em 15/09/2007.

**SITE CVV** - <http://www.cvv.org.br> acessado em 10/05/2008.

**SITE ABONG** – <http://www.abong.org.br> acessado em 22/04/2008.

**SITE RITS** – <http://www.rits.org.br> acessado em 25/02/2008.

**SITE SETP** – [http://www.setp.pr.gov.br/ies/index\\_body\\_inicial.htm](http://www.setp.pr.gov.br/ies/index_body_inicial.htm) acessado em 15/04/2008.

**SITE MAPA DO TERCEIRO SETOR** - <http://www.mapa.org.br> acessado em 15/04/2008.

**SITE SENADO FEDERAL** – <http://www.senado.gov.br> acessado em 18/01/2008.

**SITE MINISTÉRIO DA JUSTIÇA** – <http://www.mj.gov.br> acessado em 12/01/2008.

### 9.2 OBRAS PESQUISADAS

Padoveze, Clóvis Luís, **Controladoria Avançada**, 1. Edição, São Paulo, Pioneira Thomson Learning, 2005, p.22-25.

Nakagawa, Masayuki, **Introdução à Controladoria**, São Paulo, Editora Atlas, 1993, p.12.

Paes, José Eduardo Sabo, **Fundações e entidades de interesse social: aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários**, 4ª Edição.

Silva, Alessandra Moreira da e Sardinha, Renata Alves Pereira, **Gestão nas Organizações do Terceiro Setor**, Cuiabá, 2003.

FALCONER, Andres Pablo. **A Promessa do Terceiro Setor: um estudo sobre construção do papel das organizações sem fins lucrativos e de seu campo de gestão**. In: ISTR-LAC, Chile, 1999.

Araújo, Osório Cavalcante, **Contabilidade para Organizações do Terceiro Setor**, 2005, Editora Atlas, São Paulo.

FERNANDES, R. César. **O que é Terceiro Setor**. Disponível em <http://www.rits.org.br> acesso em 25/02/2008.

Ribas, Francikelly Fabiane, **Gestão no Terceiro Setor Um Estudo de Liderança**, 2006, Curitiba.

BRASIL, Conselho Federal de Contabilidade. **Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 10.19**. Entidade sem finalidades de lucros. Disponível em: [www.cfc.gov.br](http://www.cfc.gov.br) . Acesso em: 18/01/2008.

CALEGARE, Marcelo Gustavo Aguilar. **A transformação social no discurso de uma organização do Terceiro Setor**. 2005, 194 f. Dissertação (Mestrado em Psicologia) – Instituto de Psicologia da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2005.

CARVALHO, Fernando. **Práticas de Planejamento Estratégico e sua aplicação em organizações do Terceiro Setor**. 2004. 207 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Departamento de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2004.

FREGONESI, Mariana Simões Ferraz do Amaral; ARAÚJO, Adriana Maria Procópio de; ASSAF NETO, Alexandre; ANDERE, Maíra Assaf. **Metodologia SROI: Uma Proposta para Cálculo do Valor Sócio-Econômico das Organizações do Terceiro Setor**. UnB Contábil, Brasília, v. 8, n.2, p.239- 266, Jul/Dez –2005.

HECKERT, Cristiano Rocha. **Qualidade de serviços nas organizações do Terceiro Setor**. 2001. 161 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia) – Escola Politécnica da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2001.

LANDIM, Leilah; BERES, Neide. **Ocupações, despesas e recursos: as organizações sem fins lucrativos no Brasil**. Rio de Janeiro: Nau, 1999.

BIO, Sérgio Rodrigues. **Sistemas de informação: um enfoque gerencial**. São Paulo: Atlas, 1996.

CRUZ, Tadeu. **Sistemas de Informações Gerenciais**. São Paulo: Atlas, 1998.

DRUCKER, Peter Ferdinand. **Administração de organizações sem fins lucrativos: princípios e práticas**. 5. ed. São Paulo: Pioneira, 1997.

FERNANDES, Rubem César. **Privado porém público: o Terceiro Setor na América Latina**. Rio de Janeiro, Relume-Dumara, 1994.

FIPECAFI, Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras. **Manual de contabilidade das sociedades por ações: aplicável também às demais sociedades**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

GIL, Antônio de Loureiro. **Sistemas de informações contábil/financeiros**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

HUDSON, M. **Administrando organizações do Terceiro Setor**. São Paulo: Makron Books, 1999.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Sistemas de informações gerenciais: estratégias, táticas, operacionais**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Sistemas de informações contábeis: fundamentos e análise**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

SALAMON, Lester M. e ANHEIR, Helmut K. - **"The emerging nonprofit sector - an overview"** - Manchester, UK: Manchester University Press, 1996.

FISH, Sílvio; MOSIMANN, Clara Pellegrinello. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.