

Modelo Análise da Evidenciação Contábil das Prestações de Contas de Entidades do Terceiro Setor de um Escritório da Zona Sul da Cidade de São Paulo

Luis Fernando da Rocha (UNASP) - luis.rocha@ucb.org.br

Juliana Oliveira Santos (UNASP) - julianaosg.gomes@gmail.com

CYBELE SANTOS DA SILVA (UNASP) - cybelessilva@gmail.com

Andre Felipe de Carvalho Sanchez (Unasp) - andrefsanchez1@hotmail.com

Resumo:

Levando em conta o crescimento diversificado de entidades sem fins lucrativos, estas precisam ser monitoradas por órgãos reguladores, desta forma sente a necessidade de desenvolver uma gestão rigorosa, pois apesar de não visar lucro, é necessário que as entidades elevem seus recursos para que suas atividades tenham continuidade, já que são na maioria das vezes dependentes de patrocinadores e doadores. Observa-se que o terceiro setor tem buscado ferramentas cada vez mais eficientes com a finalidade de captar recursos, bem como fazer a apresentação da aplicação dos mesmos aos seus patrocinadores, usuários e doadores com clareza, e dentre as diversas ferramentas utilizadas à contabilidade tem se destacado, de modo que ajuda no processo de prestação de contas dessas entidades. Diante disto o objetivo deste estudo é verificar as informações presentes nas prestações de contas das entidades do terceiro setor de um escritório da zona sul da cidade de São Paulo que são apresentadas para seus doadores e/ou ao governo, e constatar qual a forma de evidenciação contábil presente. Para a metodologia foi utilizada pesquisa bibliográfica, e para levantamento de referências sobre o tema abordado, e para o levantamento dos dados utilizou-se a pesquisa de campo, na qual foi realizada por intermédio de um questionário. O questionário foi enviado a 33 entidades do terceiro setor das quais 17 responderam ao questionário, o que representa 52% do total. Os resultados alcançados demonstram que as entidades do terceiro setor do estudo em questão, apresentam informações relevantes e evidenciação contábil em suas prestações de contas.

Palavras-chave: *Terceiro Setor, Prestação de Contas, Disclosure, Evidenciação.*

Área temática: *Custos aplicados ao setor privado e terceiro setor*

Modelo Análise da Evidenciação Contábil das Prestações de Contas de Entidades do Terceiro Setor de um Escritório da Zona Sul da Cidade de São Paulo

Resumo

Levando em conta o crescimento diversificado de entidades sem fins lucrativos, estas precisam ser monitoradas por órgãos reguladores, desta forma sente a necessidade de desenvolver uma gestão rigorosa, pois apesar de não visar lucro, é necessário que as entidades elevem seus recursos para que suas atividades tenham continuidade, já que são na maioria das vezes dependentes de patrocinadores e doadores. Observa-se que o terceiro setor tem buscado ferramentas cada vez mais eficientes com a finalidade de captar recursos, bem como fazer a apresentação da aplicação dos mesmos aos seus patrocinadores, usuários e doadores com clareza, e dentre as diversas ferramentas utilizadas à contabilidade tem se destacado, de modo que ajuda no processo de prestação de contas dessas entidades. Diante disto o objetivo deste estudo é verificar as informações presentes nas prestações de contas das entidades do terceiro setor de um escritório da zona sul da cidade de São Paulo que são apresentadas para seus doadores e/ou ao governo, e constatar qual a forma de evidenciação contábil presente. Para a metodologia foi utilizada pesquisa bibliográfica, e para levantamento de referências sobre o tema abordado, e para o levantamento dos dados utilizou-se a pesquisa de campo, na qual foi realizada por intermédio de um questionário. O questionário foi enviado a 33 entidades do terceiro setor das quais 17 responderam ao questionário, o que representa 52% do total. Os resultados alcançados demonstram que as entidades do terceiro setor do estudo em questão, apresentam informações relevantes e evidenciação contábil em suas prestações de contas.

Palavras-chave: Terceiro Setor, Prestação de Contas, *Disclosure*, Evidenciação.

Área Temática: Custos aplicados ao setor privado e terceiro setor

1 Introdução

Considerando que os órgãos reguladores possuem a responsabilidade de monitorar as entidades sem fins lucrativos que são instituições particulares que desenvolvem atividades visando o bem comum da sociedade, foi criado o terceiro setor, este tem como principal objetivo reduzir os problemas relacionados às questões sociais. É chamado dessa forma por compor o primeiro e o segundo setor, já que estas entidades possuem características das corporações públicas e privadas (SLOMSKI et al., 2012). Assim, como diversas instituições, também as entidades que compõe o terceiro setor possui a necessidade de obter uma boa gestão para alcançar com êxito os objetivos desejados, esses são traçados de acordo com o perfil da instituição, que pode ser voltado para área esportiva, da saúde, entre outros.

O terceiro setor percebeu a necessidade de utilizar a contabilidade como ferramenta para buscar recursos, como por exemplo, patrocínios seja ele público ou privado. Dessa forma, as entidades passaram a dar a devida importância para a contabilização de seus recebimentos e pagamentos, pois, apesar de não visar lucro quando alcança superávit, essas reverterem o benefício para a própria entidade (PEYON, 2004).

Visto que essas organizações em sua maioria dependem da solidariedade de terceiros, sendo essas doações ainda escassas, essas entidades requerem uma gestão mais eficiente, a fim de maximizar seus recursos arrecadados. Infelizmente, na prática esse tipo de gestão

difícilmente acontece, pois a deficiência na gestão, a carência de recursos e de apoio técnicos são alguns fatores que influenciam no desenvolvimento do terceiro setor (TEIXEIRA, 2004).

Para ajudar a controlar e administrar suas receitas e despesas, as entidades sem fins lucrativos precisam do sistema orçamentário, já que está é uma ferramenta importante para a gestão dessas entidades. Assim, pode-se verificar que o conceito tradicional de contabilidade utilizado pelas entidades de terceiro setor não atendem as suas necessidades gerenciais. Sendo assim, a proposta é que se façam esses orçamentos a fim de integralizá-los aos sistemas contábeis tradicionais (SLOMSKY et al., 2012).

Tendo em vista as perspectivas apresentadas, surgiu a necessidade da verificação da confiabilidade das informações apresentadas nas demonstrações financeiras e das prestações de contas das entidades sem fins lucrativos. Mário et al. (2013), afirma que a evidenciação contábil seria um instrumento primordial as organizações do terceiro setor para demonstrar a transparência de sua administração e ainda possibilitar a verificação do retorno social.

Considerando que as organizações do terceiro setor estão conquistando seu espaço no campo contábil, e que a contabilidade tem sido uma ferramenta hábil para que as entidades demonstrem aos seus patrocinadores transparência, é preciso verificar se as prestações de contas apresentadas estão de acordo com suas demonstrações financeiras. Desta forma, esse estudo pretende responder a seguinte questão de pesquisa: Quais elementos compõem a evidenciação contábil das prestações de contas das entidades do terceiro setor contratantes de um escritório de contabilidade da zona sul da cidade de São Paulo?

Este estudo irá verificar as informações presentes nas prestações de contas das entidades do terceiro setor de um escritório da zona sul da cidade de São Paulo que são apresentadas para seus doadores e/ou ao governo, e constatar qual a forma de evidenciação contábil presente. Pretende-se analisar de que forma as informações das organizações são apresentadas em seus relatórios, pois existem alguns documentos básicos para a prestação de contas, como por exemplo: extratos de conta bancária mensal, relação com a descrição dos pagamentos efetuados, relatório detalhado das entradas/recebimentos e saídas/pagamentos de cada repasse e do total, entre outros (PEYON, 2010).

As instituições do terceiro setor dependem de seus patrocinadores para conquistar seus recursos, e estes desejam entender os dados apresentados em seus relatórios, os gestores das organizações juntamente com seu contador devem apresentar informações claras e demonstrar transparência. Para ajudar neste processo os gestores podem confrontar as informações de suas prestações de contas com seus relatórios internos. Mediante estas informações, decidiu-se abordar o tema, de forma a proporcionar soluções para os obstáculos a serem enfrentados por seus colaboradores, como por exemplo, com informações que não estão claras, ou não declaradas nos seus relatórios. Além disso, este estudo contribuirá para o desenvolvimento profissional desta área de atuação.

Já que as demonstrações contábeis possuem a finalidade de elaborar e apresentar as estruturas financeiras e patrimoniais das organizações, de modo a proporcionar para os gestores informações que ajudem na tomada de decisões e se façam projeções para o futuro da entidade (SLOMSKI et al., 2012). O interesse nesse estudo ainda se dá por saber o quanto são eficientes às ferramentas e informações prestadas à gestão das entidades do terceiro setor.

2 Fundamentação Teórica

2.1 Terceiro Setor

Existem diversos conceitos utilizados para descrever o terceiro setor, Santos, Luz e Scarpin (2013, p. 5), relatam que é “composto por organizações privadas, sem fins lucrativos, e suas atividades são direcionadas a finalidades coletivas com o intuito de cobrir algumas ineficiências do Estado”. Enquanto que Borba e Silveira (2010, p. 46) designam o termo

terceiro setor como “as entidades sem fins lucrativos que são de iniciativa privada, mas desenvolvem atividades de âmbito coletivo ou público”. Assim, este setor surgiu como uma forma de auxiliar o estado a cumprir com seus objetivos sociais.

As entidades do terceiro setor contribuem com a sociedade oferecendo serviços gratuitos de acordo com a necessidade da população. Sendo assim, estas entidades oferecem seus serviços em diversas áreas de atuação como: educação, assistência social, esporte, saúde, cultural, entre outras (OLAK e NASCIMENTO, 2010), sendo todas criadas com a finalidade de ajudar na construção de uma sociedade melhor. Ainda existem aquelas entidades que foram constituídas para ajudar a outras entidades, como fazer uma melhor gestão das organizações e como captar recursos.

As organizações sem fins lucrativos podem receber subvenções, doações, incentivos fiscais e podem firmar termos de parceria, para que possam investir em suas áreas de atuação. Desse modo, ao fim de dado período de tempo, essas organizações devem apresentar a sociedade e a seus investidores demonstrações contábeis comprobatórias nas quais estejam descritas onde e como esses recursos foram aplicados (SLOMSKI, et al., 2012).

O terceiro setor possui uma divisão dentro de sua esfera, na qual a legislação classifica as pessoas jurídicas como: fundação que segundo Montoro (s.d., p. 9) é “... o resultado da destinação de um patrimônio seja por pessoa física ou jurídica, particular ou pública, sem fins lucrativos e com o objetivo de atender a um fim coletivo”. De acordo com Mario et al. (2013, p. 31) associação é “... uma pessoa jurídica criada, a partir da união de ideia e esforços de pessoas, em torno de um propósito que não tenha finalidade lucrativa”.

Além disso, após a organização estar legalmente registrada esta pode conquistar títulos, certificados e qualificações, como: OSCIP (Organização da Sociedade Civil de Interesses Públicos), UPF (Utilidade Pública Federal), CEBAS (Certificado de Associação Beneficente de Assistência Social) e OS (Organização Social) que lhes proporcionam benefícios, como isenções, entretanto essas instituições passam a ser obrigadas a prestar contas aos seus respectivos órgãos.

2.2. Evidenciação Contábil

A contabilidade tem sido utilizada há muito tempo como ferramenta primordial para tomada de decisão em todas as esferas de negócios. Sendo assim não poderia ser diferente nas instituições do terceiro setor, já que estas instituições não possuem finalidade lucrativa e dependem em muitas situações de patrocinadores para manter suas atividades ativas. A contabilidade tem abordado em diversas literaturas o termo evidenciação contábil de forma bastante ampla, como evidenciação ser o ato de divulgar com clareza e que permita facilidade de compreensão imediata do que se está dizendo (AQUINO e SANTANA, 1992). Ou ainda que a evidenciação contábil possa ser um meio pelo qual seus usuários podem obter informações da situação atual da instituição, bem como analisar a aplicação e o crescimento dos recursos dentro de um determinado período de tempo (FALCÃO, 1995).

De acordo com Quinteiro e Medeiros (2004) a evidenciação de informações contábeis claras e verídicas traz para a organização alguns benefícios como redução da quantidade de variações de informações, o que proporciona aos usuários maior segurança em suas decisões, e aumenta as chances das instituições elevarem a quantidade de seu capital.

Ponte e Oliveira (2004), afirmam que a evidenciação contábil pode ser construída e apresentada para seus usuários de diversas maneiras, entretanto devem estar dispostas de forma clara e verdadeira a fim de atender as necessidades de seus usuários. Ainda tratando das formas de apresentar as evidenciações contábeis Gallon (2006) enfatiza as seguintes: forma e apresentação das demonstrações contábeis, informação entre parênteses, notas explicativas, quadros e demonstrativos suplementares, comentários do auditor e relatório da administração.

Segundo, Slomski et al. (2012, p. 14):

“As políticas contábeis adotadas devem proporcionar informação relevante, confiável, comparável e compreensível. As entidades do terceiro setor devem realizar evidenciação de informações adicionais, quando as julgarem insuficientes para permitir que os usuários compreendam o impacto de determinadas transações e outros eventos”.

A evidenciação contábil, também inclui a realização de reuniões com diretores e associados das entidades para apresentação e discussão das demonstrações contábeis. Desse modo, ao criar sua prestação de contas à entidade junto com o seu contador devem pensar no público para quem será apresentado, pois, nem todos possuem a facilidade de compreender, por isso faz-se necessário que essas informações sejam apresentadas de forma clara e objetiva.

As organizações do terceiro devem apresentar suas informações financeiras à sociedade, seus patrocinadores e governo, desta forma, podem utilizar da evidenciação contábil como uma ferramenta para ajudar nesse processo. Diante disso, Nascimento, Santo e Vicente (2012, p. 34), afirmam que:

“A evidenciação está relacionada intrinsecamente à transparência da informação contábil, não bastando a simples divulgação nos meios e na forma especificada na legislação, sendo necessário, também, o alcance dos objetivos dessa divulgação, ou seja, a prestação de informações claras, objetivas e transparentes, com o alcance correto e não enviesadas e que atendam as necessidades de informações dos usuários da Contabilidade”.

Dalmácio e Paulo (2004) afirmam que dentre as formas de evidenciação das informações contábil as principais são: as demonstrações financeiras, no qual a contabilidade com seus instrumentos de mensuração, objetiva apresentar os eventos econômicos e também as transações relacionadas com a empresa, esta tarefa exige bastante empenho, e mesmo assim a contabilidade deve demonstrar da forma mais verídica e clara possível para não impulsionar o usuário a erro. Assim, é possível verificar que a contabilidade é um instrumento de extrema importância para mensurar a evidenciação.

Outro documento importante que contribui para a evidenciação são as notas explicativas que estão descrita na Lei nº 6.404/76 que trata sobre as Sociedades Anônimas onde consta que “as demonstrações serão complementares por Notas Explicativas e outros quadros analíticos ou demonstrações contábeis necessárias para esclarecimento da situação patrimonial e dos resultados do exercício” (Art. 176, § 4).

A Lei nº 6.404/76 (Art. 176, § 5) ainda aponta que as instituições deverão apresentar em suas notas explicativas informações como: (a) Os principais critérios de avaliação dos elementos patrimoniais, especialmente estoques, dos cálculos de depreciação, amortização e exaustão, de constituição de provisões para encargos ou riscos, e dos ajustes para atender a perdas prováveis na realização dos elementos do ativo; (b) Os investimentos em outras sociedades, quando relevantes; (c) O aumento de valor dos elementos do ativo resultante de novas avaliações; (d) Os ônus reais constituídos sobre elementos do ativo, as garantias prestadas a terceiros e outras responsabilidades eventuais ou contingentes; (e) A taxa de juros, as datas de vencimento e as garantias das obrigações em longo prazo; entre outras.

De acordo com Iudícibus (2000), as informações presentes na evidenciação devem ser relevantes e sólidas para os usuários. Levando em conta essa questão o contador responsável pela elaboração dos relatórios para a publicação, deve ter em mente que esses relatórios são documentos que devem ser um canal de comunicação entre a instituição e seus usuários. Levando em conta as diversas formas de evidenciação, estes devem servir de complemento para as demonstrações contábeis devendo ter informações completas a respeito da instituição.

Ainda Tratando sobre evidenciação não se pode deixar de destacar a questão do Disclosure, onde se percebe que o poder legislativo bem como os demais órgãos reguladores tem se dedicado a definir as informações que devem ser apresentadas pelas instituições em busca de oferecer informações transparentes aos seus usuários. Nesse sentido entende-se disclosure como uma forma de veicular a informação (GALLON, 2006). Já de acordo com Iudícibus (2000, p. 121), disclosure “é um compromisso inalienável da contabilidade com seus usuários e com os próprios objetivos”.

Disclosure é utilizado para se obter transparência em informações contábeis na qual é preciso apresentar em seus relatórios não somente seus valores positivos, mas também os negativos com a finalidade de fornecer aos seus usuários informações que não contenham variações e lhes permitam tomar decisões mais precisas (GOULART, 2003). Ainda percebe-se que disclosure é uma ferramenta que gera benefícios aos seus usuários sendo assim, essa ferramenta deve respeitar a relevância das informações evidenciadas para evitar gastos desnecessários, já que a evidenciação gera custos para a instituição. Ainda é necessário que a instituição cuide para que não ocorram excessos nas informações prestadas a fim de não confundir os seus usuários e lhes permitir uma melhor tomada de decisão (MURCIA, 2009).

2.3. Prestação de Contas (Accountability)

Peyon (2004, p. 162), define a prestação de contas como “... o ato de apresentar um conjunto de demonstrações e documentos que comprovem o cumprimento do objeto do acordo firmado (técnica/operacional), bem como o controle e a correta utilização dos recursos repassados pelos agentes financiadores (contábil/financeira)”. Ele ainda descreve quais são os documentos básicos da prestação de contas: (i) extratos de conta bancária mensal; (ii) relação nominal dos beneficiários do projeto; (iii) relação nominal dos pagamentos efetuados; (iv) especificações das entradas/recebimentos e saídas/pagamentos de cada repasse e do total; (v) relação de bens patrimoniais adquiridos com recursos do projeto (PEYON, 2010).

Segundo Nakagawa (1987, p. 17 apud OLAK e NASCIMENTO, 2010, p. 21), o termo accountability é definido como “a obrigação de prestar contas dos resultados obtidos, em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poderes”. Desta forma, quando as organizações do terceiro setor recebem recursos de seus patrocinadores devem tomar decisões de como isto será aplicado, e por prestarem serviços à sociedade tem como obrigação demonstrar de que forma esses recursos foram empregados, assim isto pode ser realizado através da accountability.

A principal finalidade das organizações do terceiro setor é buscar maneiras de suprir as necessidades da sociedade, sendo assim é essencial à apresentação da prestação de contas, na qual tem sido chamada de accountability. Borba e Silveira (2010, p. 48) afirmam que este termo tem como objetivo “... a responsabilidade e a prestação de contas por parte da organização, em razão de sua posição de iniciativa diante de demandas da sociedade”. Os autores ainda enfatizam que através da accountability a entidade pode fazer uma auto-avaliação, isso ajuda a organização analisar e verificar o que precisa ser melhorado.

Segundo Olak e Nascimento (2010, p. 158), o relatório de prestações de contas é:

“... o conjunto de documentos, relatórios contábeis (Demonstrações Contábeis convencionais, acompanhadas das respectivas notas explicativas e parecer de auditoria independente), informações estatísticas, indicadores financeiros e econômicos, de produtividade e qualidade, comparando as metas (orçamentos) com os resultados alcançados etc.”.

As entidades sem fins lucrativos podem firmar termos de parcerias ou convênios, na qual Olak e Nascimento (2010) destacam os convênios junto ao governo federal, que antes de serem formalizadas as organizações serão obrigadas a apresentar um plano de trabalho, que

futuramente será incorporado ao convênio. Assim, quando o convênio for aceito são estabelecidas ainda cláusulas específicas, das quais as entidades são obrigadas “... a prestar contas dos valores recebidos, ou seja, a ênfase recai na forma de aplicação dos recursos; entretanto, isso não impede que a entidade apresente no próprio programa de trabalho a forma a ser utilizada para avaliação do seu desempenho” (OLAK; NASCIMENTO, 2010, p. 212).

Levando em consideração que as entidades recebem recursos de seus parceiros, financiadores e do governo, para aplicar em suas atividades. Essas têm como obrigação apresentar prestação de contas, na qual as demonstrações contábeis agregadas às demonstrações orçamentárias poderão proporcionar melhorias no desenvolvimento da accountability, em que segue os preceitos da NBC TSP 24, essa norma determina que as entidades públicas devam divulgar seus orçamentos aprovados.

Dentre os diversos tipos de prestações de contas exigidas pelo governo existe o SICAP (Sistema de Cadastro e Prestação de contas) em que é obrigatória para as fundações; este é um sistema de prestação de contas de responsabilidade do Ministério Público estadual e tem sua obrigatoriedade anual. Mário et al. (2013, p. 31) define o SICAP como “... um meio que possibilita o acompanhamento das ações realizadas pela fundação e seu reflexo nas demonstrações contábeis e outros demonstrativos”. O autor ainda cita que esta é uma ferramenta que possibilita uma avaliação mais eficaz, para verificar se as fundações estão cumprindo sua finalidade social com os recursos públicos recebidos (MÁRIO et al., 2013).

3 Metodologia

Com o objetivo de analisar e confrontar as informações referentes à prestação de contas das entidades do terceiro setor, o presente trabalho utilizou da pesquisa bibliográfica, de modo que foram utilizadas diversas literaturas. Para fazer o levantamento das principais informações que tratam do assunto abordado, o material foi levantado em livros, artigos, dissertações e teses de doutorado e posteriormente analisados e separados considerando os mais relevantes para a pesquisa. Cervo e Bervian (2002, p. 65), afirmam que a pesquisa bibliográfica “... busca conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas do passado existente sobre um determinado assunto, tema ou problema”.

O objetivo da pesquisa trata de responder à determinada questão relacionada aos procedimentos realizados pelas entidades do terceiro setor para fazer as suas prestações de contas, bem como analisar e discutir suas informações a fim de agregar conhecimento ao assunto estudado (BOCCATO, 2006). Pode se entender que a pesquisa bibliográfica proporciona aprendizado sobre o tema estudado, pois permite que o pesquisador agregue conhecimento ao material levantado e analisado, bem como para seu próprio conhecimento, como desenvolver um olhar mais técnico e crítico para futuras pesquisas.

Pirró (2010), explica que a pesquisa de campo utiliza meios de pesquisa participativa, no qual é realizada integração com os sujeitos pesquisados, a partir de atividades de averiguação, podendo ser aplicadas no contato com a realidade estudada e em situações de diálogo e reuniões. Assim, verifica-se que a pesquisa de campo evidencia estar mais próximo da realidade, por meio do contato pessoal com tema em que está sendo pesquisado.

Ainda tratando sobre os tipos de pesquisas, entende-se que para o desenvolvimento da mesma faz-se necessário à formulação de um bom questionário de forma ordenada e objetiva. Para tanto é importante que durante o processo de elaboração o pesquisador deve atentar-se para que o questionário esteja diretamente ligado ao objetivo e problema da pesquisa. Outro aspecto importante que deve ser observado durante esse processo é quanto ao seu público alvo, o questionário deve também ser formulado pensando na população a que este será direcionado (CHAGAS, 2000). Dessa forma, os dados deste trabalho foram levantados por meio de questionário, este pode ser composto por questões abertas que possibilitam ao

entrevistado liberdade em sua resposta, ou fechadas na qual proporciona um número limitado de respostas a ser escolhida (MANZATO e SANTOS, 2012).

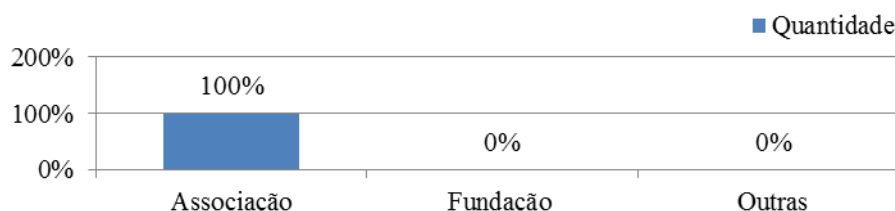
Os sujeitos de estudo são os gestores financeiros das entidades, desta forma é relevante que a organização possua uma boa administração, pois os mesmos são importantes e devem estar qualificados para desenvolver atividades como: planejamento, organização, direção, gestão de pessoas e avaliação para que o mesmo colabore com a tomada de decisão eficiente (OLIVEIRA, 2009). Ainda tratando sobre os gestores, destacam-se outras responsabilidades como gerenciamento de prestadores de serviços diretos, serviços internos, devendo estar preparado para desenvolver campanhas, estratégias e fornecer serviços que levem a organização a atingir os objetivos estabelecidos dentro de seu orçamento (HUDSON, 1999).

Neste estudo o objetivo foi verificar o nível de evidenciação contábil das entidades do terceiro setor de um escritório de contabilidade da zona sul de São Paulo. Para coleta de dados elaborou-se um questionário composto por 15 questões, onde a primeira parte é composta por questões visando identificar a identidade das entidades, a segunda parte aborda-se quanto à prestação de contas, ou seja, se as entidades fazem suas prestações de contas, e na parte final busca-se entender como são feitas as suas evidenciações contábeis. O questionário foi aplicado em gestores financeiros de trinta e três entidades do terceiro setor e dessas trinta e três foram descartadas dezesseis, pois as mesmas não enviaram suas respostas, o que nos resultou em dezessete entidades aptas para análises.

4 Análise de Dados

No estudo observou-se que das entidades analisadas 100% (17 entidades) são classificadas como associações, conforme demonstrado na figura 1.

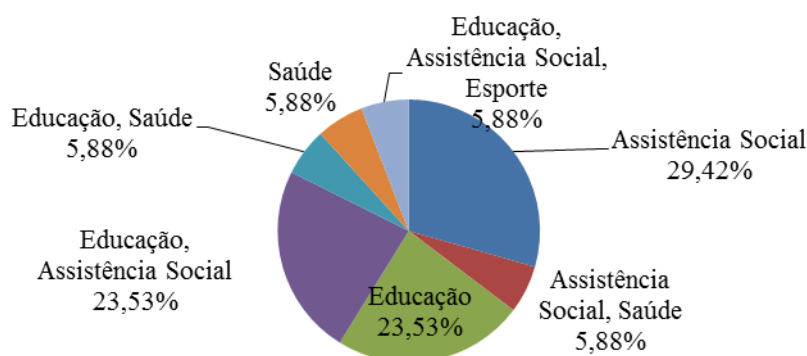
Figura 1: Classificação das Entidades



Fonte: Dos autores

Ainda tratando sobre a identidade das organizações, foi analisado quanto à área de atuação, e verificou-se que dentre as entidades pesquisadas 29,42% são apenas assistência social; 23,53% são educação; outros 23,53% são educação e assistência social; e o restante 23,52% se dividem igualmente entre educação e saúde, assistência social e saúde e apenas saúde, educação, assistência social e esporte, assim como demonstrado na figura 2. Nesta análise, percebe-se uma diversificação nas atividades desenvolvidas pelas entidades.

A fonte de recursos das organizações pode ser composta por doações, subvenções e parcerias, no qual recebem, mas também tem a obrigação de apresentar demonstrações contábeis que representam o real destino destes recursos (SLOMSKI, et al., 2012).

Figura 2: Área de atuação

Fonte: Dos autores

Assim, observou-se que as entidades apresentam percentuais parecidos, as entidades que arrecadam seus recursos por meio de convênios e doações possuem um percentual com maior relevância de 17,65%; as que recebem recursos de convênios e parceiros, doações e parceiros, subvenções, convênios, doações e parceiros possuem um percentual de 11,77% cada; enquanto que as demais fontes de recursos aparecem com 5,88%, como aparece no quadro 1.

Fontes de Recursos	Quantidade	Percentual
Convênios, Doações	3	17,65%
Convênios, Doações, Parceiros	1	5,88%
Convênios, Parceiros	2	11,77%
Doações	1	5,88%
Doações, Parceiros	2	11,77%
Doações, Parceiros, Contribuição Associativa	1	5,88%
Doações, Parceiros, Eventos	1	5,88%
Mensalidade dos associados	1	5,88%
Prestação de Serviços	1	5,88%
Renda Própria	1	5,88%
Subvenções, Convênios, Doações, Parceiros	2	11,77%
Subvenções, Doações	1	5,88%
Total	17	100%

Quadro 1 – Fonte de Recursos

Fonte: Dos autores

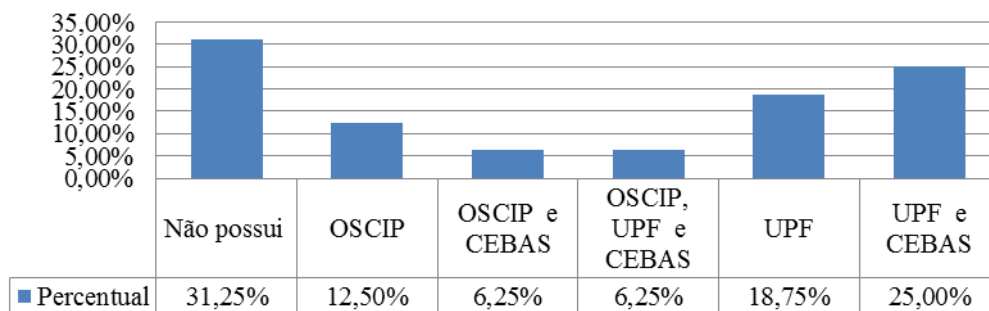
Ainda tratando sobre os recursos das entidades, as mesmas foram questionadas quanto a principal fonte de renda, e em destaque aparece o setor privado com 64,7% e 35,3% são divididas igualmente entre entidades que são seus próprios mantenedores e as que recebem recursos através do setor público. Isto demonstra que apesar de o governo público oferecer subsídios para ajudar as instituições do terceiro setor, estas não dependem apenas do governo, e em sua maioria recebem recursos do setor privado e também buscam seus próprios recursos.

As entidades foram questionadas se fazem prestações de contas dos recursos recebidos, onde 65% responderam que fazem prestação de contas e 35% não fazem qualquer tipo de apresentação de seus recursos. BORBA e SILVEIRA (2010) afirmam que a prestação de contas é uma responsabilidade da organização em função do seu propósito na sociedade. Isto demonstra que a maioria das organizações cumpre com suas responsabilidades.

Quanto aos títulos verificou-se que das entidades 31,25% não possuem títulos; 25% possuem títulos de UPF e CEBAS; 18,75% possuem apenas o título da UPF; 12,5% possuem título de OSCIP; 6,25% das entidades possuem títulos de OSCIP e CEBAS e também 6,25% possuem os títulos de OSCIP, UPF e CEBAS, conforme apresenta a figura 3. Após essa

análise, verifica-se que a maioria das entidades possuem títulos e ou qualificações, é importante destacar que estes títulos oferecem benefícios às organizações, como por exemplo, o CEBAS no qual oferece à isenção do recolhimento da cota patronal previdenciária (SLOMSKY et. al., 2012).

Figura 3 – Títulos e/ou qualificações



Fonte: Dos autores

Quanto aos órgãos que as entidades prestam contas, 29,41% não apresentam prestações de contas a nenhum órgão; 17,64% apresentam ao Ministério Público; 11,77% apresentam suas prestações de contas à Prefeitura Municipal, ao Governo Federal, Ministério Público da Justiça e Ministério Público Estadual; também 11,77% apresentam à Prefeitura Municipal e Ministério Público da Justiça; 11,77% apresentam somente à Prefeitura Municipal; e o restante das entidades totalizam 17,64% das quais se dividem igualmente e prestam contas para: Ministério Público da justiça; Ministério Público estadual; Ministério Público estadual e prefeitura municipal como aparece no quadro 2.

Órgãos em que a entidade presta contas	Quantidade	Percentual
A entidade não costuma prestar contas	5	29,41%
Ministério Público da Justiça	3	17,64%
Ministério Público da Justiça e Ministério Público Estadual	1	5,88%
Prefeitura Municipal	2	11,77%
Prefeitura Municipal, Governo Federal, Ministério Público da Justiça e Ministério Público Estadual	2	11,77%
Prefeitura Municipal e Ministério Público da Justiça	2	11,77%
Prefeitura Municipal, Ministério Público da Justiça e Ministério Público Estadual	1	5,88%
Prefeitura Municipal e Ministério Público Estadual	1	5,88%
Total	17	100%

Quadro 2 – Órgãos em que a entidade presta contas

Fonte: Dos autores

As entidades do terceiro setor foram questionadas quanto aos documentos utilizados para fazer suas prestações de contas. Dos 100%, 11,76% das entidades apresentam demonstrações contábeis; 11,76% apresentam extratos bancários; 11,76% apresentam extratos bancários, notas fiscais/cupom fiscal, planilha financeira, e as demais entidades somam um percentual de 64,72% variando seus documentos entre: demonstrações contábeis, relatório da administração, extratos bancários, notas fiscais/cupom fiscal, planilha financeira, demonstrações orçamentárias, comparativo entre os orçamentos e as metas realizadas e parecer do auditor.

Quanto ao período em que as organizações utilizam a evidenciação contábil para analisar a aplicação e crescimento de seus recursos, verificou-se que 52,94% das entidades fazem esta análise no período anual; 17,65% fazem a análise mensal; 11,76% faz a análise trimestral; 5,88% fazem a análise bimestral e 11,76% não fazem a análise. Quinteiro e

Medeiros (2004) mencionam que a evidenciação de informações contábeis claras e verídicas ajuda as organizações a reduzir variações em suas informações, o que proporciona aos usuários maior segurança em suas decisões.

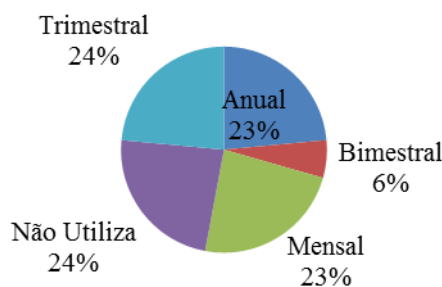
Em relação à finalidade dada às demonstrações contábeis da entidade, observou-se que 29,41% das entidades utilizam para apresentação à diretoria e conselheiros da organização; 11,76% apresentam suas demonstrações aos diretores e conselheiros e fazem análises; também 11,76% disponibilizam aos colaboradores, apresenta a diretoria e conselheiros, fazem análises, disponibilizam aos colaboradores, apresentam a diretoria e conselheiros, analisam as demonstrações, analisam e utilizam como base para tomada de decisão; as demais entidades somam um percentual de 47,04% das quais utilizam as demonstrações com a finalidade de: analisá-las, disponibilizar aos colaboradores, apresentar à diretoria e conselheiros da organização, utilizar como base para tomada de decisão e realizar um comparativo entre as demonstrações e os relatórios financeiros conforme demonstrado no quadro 3.

Com qual finalidade a entidade utiliza suas demonstrações contábeis	Quantidade	Percentual
Apresenta a diretoria e conselheiros da organização	5	29,41%
Apresenta a diretoria e conselheiros da organização, As demonstrações são analisadas	2	11,76%
As demonstrações são analisadas	1	5,88%
Disponibilizam aos colaboradores da organização	1	5,88%
Disponibilizam aos colaboradores da organização, Apresenta a diretoria e conselheiros da organização	1	5,88%
Disponibilizam aos colaboradores da organização, Apresenta a diretoria e conselheiros da organização, As demonstrações são analisadas	1	5,88%
Disponibilizam aos colaboradores da organização, Apresentam à diretoria e conselheiros da organização, As demonstrações são analisadas, Como base para tomada de decisão	1	5,88%
Disponibilizam aos colaboradores da organização, Apresentam à diretoria e conselheiros da organização, As demonstrações são analisadas, É realizado um comparativo entre as demonstrações e os relatórios financeiros da organização, Como base para tomada de decisão	2	11,76%
Disponibilizam aos colaboradores da organização, Apresenta a diretoria e conselheiros da organização, Como base para tomada de decisão	1	5,88%
Disponibilizam aos colaboradores da organização, Apresenta a diretoria e conselheiros da organização, É realizado um comparativo entre as demonstrações e os relatórios financeiros da organização.	1	5,88%
Disponibilizam aos colaboradores da organização, As demonstrações são analisadas, É realizado um comparativo entre as demonstrações e os relatórios financeiros da organização	1	5,88%
Total	17	100%

Quadro 3 – Finalidade em que utiliza suas demonstrações contábeis

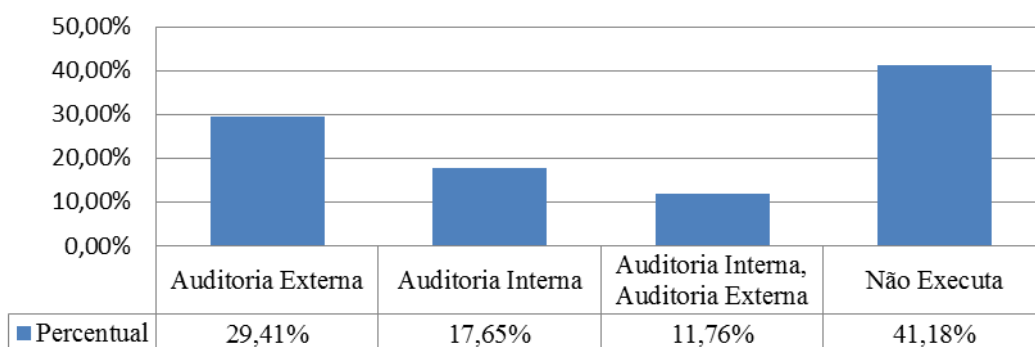
Fonte: Dos autores

Outro aspecto observado foi quanto à utilização da *accountability* para a auto-avaliação das entidades, onde 23% das organizações responderam que fazem uso dessa ferramenta mensalmente; 6% responderam que realizam a cada dois meses; outros 23% das entidades fazem suas análises a cada ano; e as que fazem a utilização da *accountability* trimestralmente e as que não utilizam são respectivamente 24% como demonstrado no gráfico 4. Desta forma, Borba e Silveira (2010), enfatizam que a utilização da *accountability* como auto-avaliação, auxilia a organização a analisar e refletir sobre o que precisa ser corrigido.

Figura 4 – Utilização da *accountability* como auto-avaliação

Fonte: Dos autores

Na figura 5 apresentam-se os percentuais relacionados ao tipo de auditoria realizada pelas entidades. Observou-se que 41,18% das entidades não realizam auditoria de nenhuma modalidade; 29,41% realizam apenas auditoria externa; 17,65% executam auditoria interna; e 11,76% executam as duas modalidades. Nota-se que quase metade das entidades pesquisadas não realiza nenhum desses tipos de revisão, mesmo o relatório de auditoria sendo um dos documentos utilizados nas prestações de contas, como citado por Olak e Nascimento (2010).

Figura 5 – Tipo de auditoria

As entidades foram questionadas a respeito de quais canais são utilizados para publicação de suas demonstrações. Observou-se que 23,53% das entidades utilizam apenas jornais; 5,88% utilizam jornais, web sites e revistas; 29,41% publicam apenas em web sites; e as que não fazem nenhum tipo de publicação correspondem a 41,18%, como apresenta o quadro 4. Esta é uma questão relevante, pois Gallon (2006), afirma que o *disclosure* é uma forma de divulgar as informações financeiras, e diante desta análise, verifica-se que a maior parte das organizações de alguma forma preocupa-se em divulgar suas demonstrações.

Publicação das Demonstrações	Quantidade	Percentual
Jornal	4	23,53%
Jornal, Web site, Revista	1	5,88%
Não pública	7	41,18%
Web site	5	29,41%
Total	17	100%

Quadro 4 – Publicação das Demonstrações

Fonte: Dos autores

O quadro 5 apresenta, em quais aspectos a contabilidade é relevante para as entidades., 11,76% entende que a contabilidade é importante para demonstrar transparência e para melhor tomada de decisão; 5,88% entende que é para proporcionar melhor desenvolvimento financeiro; 11,76% acreditam que é para melhor desenvolvimento financeiro e para

demonstrar transparência; 5,88% acreditam que a contabilidade contribui apenas para melhor tomada de decisão. E verifica-se que os aspectos que as entidades consideram mais importantes são: para demonstrar transparência, para melhor desenvolvimento financeiro e melhor tomada de decisão, pois apresentam os percentuais de 41,18% e 23,54%, representam a maior parte das organizações.

Qual a importância da contabilidade	Quantidade	Percentual
Para demonstrar transparência	7	41,18%
Para demonstrar transparência, Para melhor tomada de decisão	2	11,76%
Para melhor desenvolvimento financeiro	1	5,88%
Para melhor desenvolvimento financeiro, Para demonstrar transparência	2	11,76%
Para melhor desenvolvimento financeiro, Para demonstrar transparência, Para melhor tomada de decisão	4	23,54%
Para melhor tomada de decisão	1	5,88%
Total	17	100%

Quadro 5 – Importância da contabilidade

Fonte: Dos autores

O quadro 6 apresenta os percentuais relacionados aos tipos de planejamento orçamentário elaborados pelas instituições, dos quais 35,3% não realizam qualquer tipo de planejamento e 64,7% realizam orçamentos variados como: orçamento de despesa, orçamento de produção e de custos de serviços, orçamento de receitas, orçamento de caixa, orçamento de produção e de custos de serviços e orçamento de capital. Verifica-se a maioria das instituições consideram o planejamento orçamentário como uma ferramenta relevante. Slomsky (2012), afirma que o planejamento orçamentário é uma forma de demonstrar informações de desempenho das atividades e dos programas das entidades, no qual permite uma previsão dos resultados de seus projetos.

Tipos de planejamento orçamentário a instituição elabora	Quantidade	Percentual
Não realiza	6	35,3%
Orçamento de despesas	2	11,76%
Orçamento de produção e de custos de serviços	1	5,88%
Orçamento de receitas	1	5,88%
Orçamento de receitas, Orçamento de despesas	1	5,88%
Orçamento de receitas, Orçamento de despesas, Orçamento de caixa	2	11,76%
Orçamento de receitas, Orçamento de produção e de custos de serviços, Orçamento de despesas	1	5,88%
Orçamento de receitas, Orçamento de produção e de custos de serviços, Orçamento de despesas, Orçamento de caixa	1	5,88%
Orçamento de receitas, Orçamento de produção e de custos de serviços, Orçamento de despesas, Orçamento de capital	1	5,88%
Orçamento de receitas, Orçamento de produção e de custos de serviços, Orçamento de despesas, Orçamento de capital, Orçamento de caixa	1	5,88%
Total	17	100%

Quadro 6 - Tipos de planejamento orçamentário

Fonte: Dos autores

Mediante a análise dos dados levantados constatou-se que a população do estudo em questão formada por entidades do terceiro setor, apesar de possuir perfis diversificados preocupam-se em elaborar suas demonstrações financeiras e apresentar evidenciação contábil

aos seus usuários. Pode-se fazer esta constatação por meio das respostas obtidas do questionário aplicado.

5 Conclusão

O presente estudo procurou verificar quais as informações presentes nas prestações de contas das entidades do terceiro setor de um escritório da zona sul da cidade de São Paulo apresentadas para seus doadores e/ou ao governo, e constatar qual a forma de evidenciação contábil presente. Para tanto foi utilizado um questionário composto por 15 questões, que foi enviado a 33 organizações do terceiro setor e aplicamos em 17, pois não obtivemos retorno de 16 entidades.

Os resultados indicaram que 65% das entidades investigadas fazem prestação de contas de seus recursos recebidos, o que demonstra a relevância das entidades em apresentar a aplicação dos seus recursos para a sociedade e seus patrocinadores. Ainda constatou-se que os documentos presentes em suas prestações são variados entre: demonstrações contábeis, notas fiscais /cupom fiscal, planilha financeira, demonstrações orçamentárias, parecer do auditor e comparativo entre os orçamentos e metas realizadas. Isto indica que as organizações utilizam em suas prestações de contas documentos básicos conforme citado por Peyon (2010).

Diante dos resultados verificou-se que a maioria das entidades utiliza da evidenciação contábil para analisar a aplicação e crescimento dos recursos recebidos, sendo que 52,95% fazem a análise apenas anual. Entretanto, conclui-se que as entidades poderiam fazer esta análise com maior frequência, pois a evidenciação contábil traz informações atualizadas sobre a situação das instituições, conforme afirma Falcão (1995).

Também se conclui que 76% o que representa a maioria das organizações utiliza a *accountability* para realizar uma auto-avaliação em determinado período de tempo, este é mais um elemento que comprova que as entidades analisadas preocupam-se em utilizar a evidenciação contábil presente em suas prestações de contas.

Os resultados do estudo levam a concluir que as entidades do terceiro setor do trabalho em questão, apresentam informações relevantes em suas prestações de contas e a evidenciação contábil esta presente em diversos elementos, como nos documentos apresentados em suas prestações. No entanto, podem evoluir quanto à frequência em que analisam seus recursos.

Para futuros estudos, sugere-se que façam a pesquisa com uma maior amostra, para conseguir alcançar um resultado mais preciso e proporcionar maior credibilidade ao estudo.

REFERÊNCIAS

AQUINO, W. SANTANA, A. C. Evidenciação. **Caderno de Estudos**, São Paulo, Fipecafi, n. 5, junho 1992.

BOCCATO, V. R. C. Metodologia da pesquisa bibliográfica na área odontológica e o artigo científico como forma de comunicação. *Revista de Odontologia da Universidade de São Paulo*, São Paulo, v. 18, n. 3, p. 265-274, 2006.

BORBA, D; SILVEIRA, J. A. Evidenciação de Fundações Privadas de Educação e Pesquisa: Uma análise da Conformidade das Demonstrações Contábeis de Entidades de Santa Catarina. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Minas Gerais, v. 21, n. 1, p. 41-68, jan./mar., 2010.

BRASIL. Lei nº 6.404, de 15/12/1976. Dispõe sobre as sociedades por ações. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm. Acesso em 06 Dez. 2014.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A. **Metodologia Científica**. 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

CHAGAS, A. T. R. O Questionário na Pesquisa Científica. *Administração OnLine. Prática - Pesquisa – Ensino*, ISSN 1517-7912, São Paulo, v. 1, n. 1, jan./fev./mar. 2000. Disponível em: www.fecap.br/adm_online/art11/anival.htm. Acesso em: 03 Nov. 2014.

DALMÁCIO, F. Z.; PAULO, F. F. M. A Evidenciação Contábil: Publicação de Aspectos Sócio-ambientais e Econômico-Financeiros nas Demonstrações Contábeis. *BBR – Brasília Business Reveem*, vol. 1, n. 2, 2004, p. 74-90.

FALCÃO, E. Divulgação em Demonstrações Financeiras de Companhias Abertas. **Caderno de Estudos**, São Paulo, Fipecafi, n. 12, setembro 1995.

GALLON, A. V. Evidenciação Contábil nos relatórios da Administração das Empresas Participantes dos Níveis de Governança da Bovespa. 2006. 151 p. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade Regional de Blumenau Centro de Ciências Sociais Aplicadas.

GOULART, A. M. C. Evidenciação contábil do risco de mercado por instituições financeiras no Brasil. 2003. 201 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade). Curso de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2003. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-08122003-122400/pt-br.php>. Acesso em: 08 Set. 2014.

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

IUDÍCIBUS, D. S. **Teoria da Contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MANZATO, A. J; SANTOS, A. B; A Elaboração de Questionários na Pesquisa Quantitativa. UNESP. São Paulo, 2012. Disponível em: www.inf.ufsc.br/~verav/Ensino_2012_1/. Acesso em: 20 Nov. 2014.

MÁRIO, P.C; PAULA, C.L; ALVES, A.D. F; JUPETIPE, F.K.N. Evidenciação das Instituições Privadas de Belo Horizonte: Prestação de Contas e Qualidade das Informações. **Revista Pensar Contábil**. Rio de Janeiro, v. 15, n. 56, p. 29-41, jan/abr., 2013.

MONTORO, R. **Manual prático: ONG passo a passo**. São Paulo, s.d.

MURCIA, F. D.R. Fatores determinantes do nível de disclosure voluntário de companhias abertas no Brasil 2009. p. 182 Tese (Doutorado em Ciências Contábeis). Programa de Pós Graduação em Ciências Contábeis, Universidade de São Paulo. Disponível em <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-16122009-121627/pt-br.php>. Acesso em: 06 Dez. 2014.

NASCIMENTO, L. S.; SANTO, S. P. E.; VICENTE, E. F. R. Relação entre evidenciação contábil dos investimentos público e assimetria informacional. **Reuna**, ISSN 2179-8834, Minas Gerais, v. 17, n. 3, p. 33-52, jul. - set. 2012.

NBC TSP 24 - Apresentação da Informação Orçamentária nas Demonstrações Contábeis. Audiência pública encerrada em 15 de junho de 2011.

OLAK, P. A.; NASCIMENTO D. T. D. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos** (Terceiro Setor). 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, G. A.; WOLTMANN E. As Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscips) e a Privatização da Saúde No Brasil: O Caso do Município de Tangará da Serra. In: 11º Salão de Iniciação Científica da PUCRS, 2010. Disponível em: www.pucrs.br/edipucrs/XISalaoIC/. Acesso em: 09 Set. 2014.

OLIVEIRA, D. P. R. **Introdução à administração**. São Paulo, Atlas, 2009.

PEYON, L.F. **Gestão Contábil**: Para o Terceiro Setor. Rio de Janeiro, Freitas Barros, 2004.

PIRRÓ, M. S. A. Práticas de Pesquisa de Campo com Comunidades Tradicionais: Contribuições para a Gestão participativa do Arquipélago de Ilhabela – SP. Programa de Pós-graduação em Geografia Física, São Paulo, 2010. Disponível em: www.periodicos.capes.gov.br. Acesso em: 10 Nov. 2014.

PONTE, V. M. R.; OLIVEIRA, M. C. A prática da evidenciação de informações avançadas e não obrigatórias nas demonstrações contábeis das empresas brasileiras. **Revista Contabilidade & Finanças**. São Paulo: USP, n. 36, p. 7-20. set./dez. 2004.

QUINTEIRO, L. G. D. L.; MEDEIROS, O. R. A relação entre a evidenciação de informações contábeis e a volatilidade dos retornos das ações no Brasil. In: CLADEA, 39., 2004. Disponível em: http://www.anpad.org.br/diversos/trabalhos/EnANPAD/enanpad_2005/FIC/2005_FICA986.pdf&ved=0CBsQFjAA&usq=AFQjCNH2VJxxgujfQhDYRqQ1mH2doWl98w&sig2=IH17ooIirJPYUEzcRoK0qA. Acesso em 03 Nov. 2014.

SANTOS, V.; LUZ, R. M.; SCARPIN, J. E. Práticas de Contabilidade Gerencial em Organizações do Terceiro Setor do Município de Passo Fundo – RS. In: C.A. 12º. Disponível em: www.ead.fea.usp./semead/12semead. Acesso em: 20 Nov. 2014.

SLOMSKI, V; REZENDE, A.J. ; CRUZ, C.V.O.A; OLAK, P. A. **Contabilidade do Terceiro Setor**: Uma Abordagem Operacional Aplicável às Associações, Fundações, Partidos Políticos e Organizações Religiosas. São Paulo, Atlas S.A, 2012.

TEIXEIRA, R. F. Discutindo o terceiro setor sob o enfoque de concepções tradicionais e inovadoras de Administração. **Caderno de Pesquisas em Administração**. São Paulo: FEA-USP, v.11, nº. 1, p. 1-15, 2004.