

**FACULDADE NATALENSE PARA O
DESENVOLVIMENTO DO RIO GRANDE DO NORTE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

TALITA NASCIMENTO ALMEIDA

**A RELEVÂNCIA DA AUDITORIA COMO FORMA DE CONTROLE E
GERENCIAMENTO DO TERCEIRO SETOR: UM ESTUDO EMPÍRICO NA
ENTIDADE EDUCAR**

**NATAL/RN
2009**

TALITA NASCIMENTO ALMEIDA

**A RELEVÂNCIA DA AUDITORIA COMO FORMA DE CONTROLE E
GERENCIAMENTO DO TERCEIRO SETOR: UM ESTUDO EMPÍRICO NA
ENTIDADE EDUCAR**

Monografia apresentada à Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte – FARN, como requisito à obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Thereza Angélica B. de Souza Santos (Esp.)

TALITA NASCIMENTO ALMEIDA

**A RELEVÂNCIA DA AUDITORIA COMO FORMA DE CONTROLE E
GERENCIAMENTO DO TERCEIRO SETOR: UM ESTUDO EMPÍRICO NA
ENTIDADE EDUCAR**

Monografia apresentada à Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte – FARN, como requisito à obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis aprovada em ____/____/____

Banca Examinadora:

Prof.(a) Esp.: Thereza Angélica B. de Souza Santos

Nome do Professor (a) de Convidado (a)

Nome do Professor (a) Convidado (a)

Dedico este trabalho aos meus pais
Ilana e Erivaldo e ao meu irmão
Thallison, tias e avós.

AGRADECIMENTOS

Agradeço aos meus pais por ter me ajudado e me dado forças nessa longa caminhada, principalmente a minha mãe Ilana por ter me apoiado nos momentos de dificuldades e nunca ter desistido de mim, pelo incentivo, cooperação e apoio.

Aos meus colegas de curso por ter compartilhado comigo os momentos de tristezas e também de alegrias, nesta longa etapa de graduação.

A professora Thereza Angélica pela paciência e dedicação que teve comigo para que este trabalho tivesse seu propósito alcançado.

A professora Adriana Isabel Steppan por ter me ajudado na conclusão deste trabalho e que esteve muito presente durando o período de graduação, assim como também a todos os professores pela experiência adquirida.

As pessoas que direta ou indiretamente contribuirão para a realização deste sonho, e aos que não acreditavam que eu poderia vencer esta etapa da minha vida, etapa em que com a graça de Deus, está sendo vencida.

RESUMO

Diante da impossibilidade do Estado em atender as necessidades sociais, surgiu o Terceiro Setor, composto por entidades sem fins lucrativos não governamentais, formada por pessoas e recursos, organizada e de existência própria, que tem como objetivo gerar serviços de caráter coletivo. Embora não objetivem o lucro, tais entidades movimentam recursos, advindos de entes públicos por meio de subvenções ou doações e entes privados, os quais por sua vez são escassos e precisam do bom gerenciamento a fim de maximizar o serviço prestado. No Brasil, ainda são escassas as pesquisas e publicações sobre como estas entidades sem fins lucrativos devem proceder, esta ausência de subsídios científicos faz com que muitas entidades com finalidade e objetivos idênticos adotem procedimentos distintos ou até mesmo errôneos. A auditoria tendo como um de seus principais instrumentos, o controle interno, que auxilia um melhor gerenciamento, com o decorrer do tempo está passando a ser focada pelo Terceiro Setor como um instrumento capaz de contribuir para o melhor aproveitamento dos recursos por seus gestores, além de dar credibilidade à entidade através da clareza de seus atos e demonstrações, mais que ainda é usado de forma tímida pelos gestores que desconhecem a real finalidade deste instrumento quando implantado nestas entidades. Diante do exposto o objetivo deste trabalho foi de identificar qual a relevância da auditoria como forma de controle e gerenciamento no Terceiro Setor. No intuito de alcançar o objetivo proposto, utilizou-se o estudo de caso, de uma entidade do Terceiro Setor, Educar, realizando assim coleta de dados através de questionários de modo a verificar a existência do manual de procedimentos de controle interno na entidade, como também pesquisa descritiva, com o intuito de demonstrar melhores formas de gerenciamento de uma entidade. E como forma de fundamentar o resultado deste trabalho, foi utilizada pesquisa bibliográfica. Conforme pesquisa realizada constatou que a entidade não pratica a utilização do manual de procedimentos de controle interno, conseqüentemente seus colaboradores não têm conhecimento do mesmo; o organograma não é utilizado; trata-se de empresa familiar, fato este que ocasiona a ausência de um administrador, e a delegação de poder é centralizada; com relação ao seu funcionamento, ocorrem falhas nos setores financeiro, faturamento e almoxarifado. Diante das respostas advindas desta pesquisa, a proposta da implantação e utilização manual de procedimentos do controle interno mostrado neste trabalho, poderá vir a ser mais útil e eficaz para a entidade, como forma de gerenciar suas atividades internas de forma que a mesma possa maximizar seus recursos e resultados como também na prestação de contas (*accountability*) para com terceiros.

Palavras – chave: Auditoria. Terceiro Setor. Controle Interno.

ABSTRACT

Faced with the impossibility of the state in meeting social needs, came the Third Sector, composed of non-profit non-governmental organizations made up of people and resources, organized and self-existent, which aims to generate services of a collective character. Although not for a profit, such companies move resources coming from public entities through grants or donations and private entities, which in turn are scarce and have good management in order to maximize the service provided. In Brazil, there are insufficient research and publications about these nonprofits are doing, this lack of scientific input causes many entities with similar purpose and goals to adopt different procedures or even erroneous. The audit as having one of its main instruments, internal control, which helps better management, with the passage of time is going to be focused by the Third Sector as a means of contributing to better utilization of resources by their managers, and to give credibility to the organization through the clarity of his acts and statements, it is still used by a very few managers who know the real purpose of this instrument when deployed in these entities. In this light the objective of this study was to identify the relevance of the audit as control and managing the Third Sector. In order to achieve our objective, we used the case study, an entity of the Third Sector, educate, thus performing data collection through questionnaires to ascertain the existence of the manual of internal control procedures within the company as also descriptive research, in order to demonstrate better ways of managing an entity. And as a way to justify the outcome of this work, we used literature. As research has established that the entity is not practical to use the manual procedures of internal control, therefore its employees are not aware of that, the chart is not used, it is a family business, a fact that causes the absence of an administrator and the delegation of power is centralized, with respect to its operation failures occur in the financial, sales and warehouse. Given the responses generated from this research, the proposal for the deployment and use of manual procedures of internal control shown in this work could be more useful and effective for the entity as a way to manage their internal activities so that it can maximize its resources and outcomes as well as accountability (accountability) to third parties.

Keywords: Audit. Third Sector. Internal Control.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AICPA: American Institute of Certified Public Accountants

AUDIBRA: Instituto de Auditores Internos do Brasil

CFC: Conselho Federal de Contabilidade

ESFL: Entidades Sem Fins Lucrativos

NBC T: Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas

ONGs: Organizações não Governamentais

OS: Organizações Sociais

OSCIP's: Organizações Cíveis de Interesse Público

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – relação entre objetivos e componentes de controle

Quadro 2 – principais categorias do terceiro setor no Brasil

Quadro 3 – distinção entre associações e fundações

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
1.1 OBJETIVO GERAL.....	11
1.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	11
1.2 JUSTIFICATIVA	11
2 REFERENCIAL TEÓRICO	13
2.1 CONTABILIDADE: SURGIMENTO E EVOLUÇÃO	13
2.2 AUDITORIA	14
2.2.1 Auditoria e sua relevância	14
2.2.2 Objetivos da auditoria	15
2.2.3 Auditoria externa	15
2.2.4 Auditoria Interna	16
2.3 CONTROLE INTERNO	17
2.3.1 Aspectos gerais	17
2.3.2 Objetivos do controle interno	19
2.3.3 Controle interno x fraude	20
2.4 TERCEIRO SETOR	21
2.4.1 Associação x fundação	24
2.4.2 Fontes de recursos	25
2.4.3. Prestação de contas à sociedade (<i>accountability</i>)	25
2.4.4 Contabilidade no terceiro setor	26
3 METODOLOGIA	28
3.1 TIPO DE PESQUISA	28
3.2 PLANO DE COLETA DE DADOS	28
3.3 TRATAMENTO DOS DADOS	28
4 ANÁLISE	29
4.1 ANÁLISE DOS DADOS	29
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES.....	31
REFERÊNCIAS	33
APÊNDICE	37

1 INTRODUÇÃO

A entidade Educar é uma instituição sem fins lucrativos, localizada na cidade de Natal no Estado do Rio Grande do Norte. A instituição tem como alvo assistência e educação, sendo considerada de grande importância para o bem estar coletivo. Começou sua atuação em 1975, a priori oferecendo cursos do ensino superior, mas com o passar dos anos foi ampliando seu leque de serviços, hoje ela trabalha desde a educação infantil até a educação da terceira idade, passando por fundamental e médio. A atuação da entidade vai além da educação, proporcionando uma qualidade na melhoria de vida de crianças, idosos e etc. através de projetos não só em Natal mais também em Nísia Floresta.

Até recentemente, a abordagem conceitual da ordem sociopolítica brasileira compreendia a existência de dois setores com características distintas:

O primeiro Setor que é formado por instituições públicas que fazem serviços para comunidade em geral, que tem fins públicos. Existe o Segundo Setor, formado por instituições privadas que fazem serviços que geram riquezas para um público privado (NAKAGAWA, 2009).

No Brasil tem crescido o número de organizações privadas, sem fins lucrativos, classificadas como Terceiro Setor, com o objetivo de gerar serviços de caráter coletivo com fins sociais.

A busca de novas formas de gerenciamento e controle social dos fomentadores de recursos às organizações sem fins lucrativos tem sido grande desafio a ser alcançado. Objetivando o bom funcionamento e que os recursos nelas empregados, sejam utilizados de maneira eficiente e com o máximo de transparência, utiliza-se a auditoria.

Ferramenta muito importante que ainda não é utilizada da melhor forma, como instrumento de validação da gestão dos recursos recebidos de terceiros e na transparência dos atos buscando corrigir e prever erros ou fraudes.

A administração destas entidades deve utilizar instrumentos de gestão, que constituem conforme Arantes (1998, p.87) “Uma ferramenta útil e contribui para a eficácia e a eficiência da administração”, um efetivo instrumento de suporte à ação da administração.

Partindo deste contexto, buscando argumentos não somente em autores especialistas no Terceiro Setor como também em contabilidade, controle interno e em áreas correlatas, para dar sustentação ao trabalho. Um dos propósitos deste trabalho é discutir o conceito de auditoria, buscando a qualidade no atendimento, identificando oportunidades de melhorias, contribuindo para a consecução das metas das entidades.

Para isto, o estudo ora apresentado se fundamentou basicamente em pesquisa com o objetivo de levantar informações precisas através de análise e seleção bibliográfica de livros, artigos, boletins informativos da área de contabilidade e auditoria bem como a aplicação de questionário aos funcionários nos diversos setores da entidade e aos seus dirigentes.

A partir do exposto faz-se necessária a formulação do seguinte problema:

Qual a relevância do controle interno dentre as praticas operacionais para o bom funcionamento da entidade Educar?

1.1 OBJETIVO GERAL

Identificar a relevância da auditoria como forma de controle e gerenciamento para o bom funcionamento da entidade educar

1.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Verificar se existe o manual de controle interno e se os funcionários o conhecem;
- Verificar se existe segregação de funções;
- Identificar se os funcionários têm sua função definida dentro da entidade;

1.3 JUSTIFICATIVA

O Brasil, principalmente a partir do final da década de 80, está vivendo uma expansão das chamadas Entidades Sem Fins Lucrativos (ESFL). Este fenômeno é complexo, já que comporta grande variedade de tipos de organizações, com origens e atuações diversas.

Os gestores desta entidade, eleitos pelos associados, tem a função de efetuar a melhor aplicação de recursos a fim de atingir os objetivos institucionais. Mais encontram dificuldades na hora de gerir essas entidades diante de tantos órgãos emissores de procedimentos e até mesmo no funcionamento operacional da entidade.

Diante destas dificuldades o presente trabalho foi elaborado com o objetivo de identificar na gestão de uma entidade do terceiro setor a relevância da aplicação e execução de controles internos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTABILIDADE: SURGIMENTO E EVOLUÇÃO

Há relatos de que as primeiras manifestações contábeis datam de cerca de 2.000 a.C. com os fenícios. No mercado baseado na troca de mercadorias. De acordo com Iudícibus (2000, p.34):

Na Idade Moderna, em torno dos séculos XIV a XVI, principalmente no Renascimento, diversos acontecimentos no mundo das artes, na economia, nas nações proporcionaram um impulso espetacular das Ciências Contábeis, sobretudo na Itália.

O mesmo destaca ainda que a contabilidade nasceu desde os primórdios com a necessidade do controle do patrimônio das entidades, seus fenômenos variações, tanto no aspecto quantitativo quanto qualitativo, realiza os registros dos fatos e atos de natureza econômico-financeira que afetam este mesmo patrimônio.

Handriksen e Breda (1999, p.39) destacam que “o primeiro registro de um sistema completo de escrituração por partidas dobradas é encontrado nos arquivos municipais da cidade de Gênova, Itália, cobrindo o ano de 1340 [...]”.

Os mesmos autores (HANDRIKSEN; BREDA, 1999, p.39), ainda destacam “o primeiro codificador da contabilidade foi um frei franciscano chamado Irmão Luca Pacioli [...]”.

Endente-se que a contabilidade iniciou-se empiricamente. Com Leonardo Fibonacci e depois o monge Luca Pacioli, principal divulgador do método das partidas dobradas.

Crepaldi (1999, p.18) da, duas definições para a contabilidade:

I – a contabilidade é a ciência concebida para coletar, registrar, resumir e interpretar dados e fenômenos que afetam as situações de qualquer entidade;
II – contabilidade é o método econômico-administrativo de apuração do resultado da gestão da azienda e do controle de seu patrimônio.

Analisando as seguintes definições Crepaldi caracteriza a contabilidade como sendo a ciência que estuda e controla o patrimônio. Portanto, o objeto da contabilidade é o patrimônio.

Conforme Iudícibus (2000, p.28), “o objetivo principal da contabilidade (e dos relatórios dela emanados) é fornecer informações econômicas relevantes 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 conduta da entidade, no sentido de alcançar o fim a que a mesma se propõe, através da adequada mensuração dos eventos cabíveis que venham impactam seu patrimônio.

Para satisfazer os usuários externos, as entidades e os órgãos reguladores utilizam-se ainda de um ramo de conhecimento da contabilidade que é a auditoria que sendo externa tem como objetivo a emissão do parecer de auditoria.

2.2 AUDITORIA

2.2.1 Auditoria e sua relevância

O surgimento e evolução da auditoria estão fortemente atrelados a fatos marcantes da história da contabilidade, conforme Franco (2000, p.27):

Surgiu primeiramente na Inglaterra, que como dominadora dos mares e controladora do comércio mundial, foi a primeira a possuir as grandes companhias do comércio, e a primeira também a instituir a taxaço de imposto de renda baseado nos lucros da empresa.

A revolução industrial, na Inglaterra deixou forte traço histórico no entendimento da auditoria.

Segundo o Report of the Committee on Basic Auditing Concepts of the American Accounting Association (apud BOYNTON, 2002, p.31), define a auditoria como:

Um processo sistemático de obtenção a avaliação objetivas de evidências sobre afirmações a respeito de ações e eventos econômicos, para aquilatação do grau de correspondência entre as afirmações e critérios estabelecidos, e de comunicação dos resultados a usuários interessados.

Evidencia-se que a auditoria é em um exame cuidadoso, sistemático e independente das atividades desenvolvidas em determinada empresa ou setor, cujo

objetivo é averiguar se elas estão de acordo com as disposições planejadas e/ou estabelecidas previamente, se foram implementadas com eficácia e se estão adequadas à consecução dos objetivos.

Franco (2001, p.28), define auditoria como:

A técnica contábil que - através de procedimentos específicos que lhes são peculiares, aplicados no exame de registro e documentos, inspeções, e na obtenção de informações e confirmações, relacionadas com o controle do patrimônio de uma entidade – objetiva obter elementos de convicção que permitam julgar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com princípios fundamentais e normas de Contabilidade e se as demonstrações contábeis deles decorrentes refletem adequadamente a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas.

Portanto, entende-se que, a auditoria constitui a técnica utilizada para confirmar a veracidade dos registros contábeis, que é o principal meio de que se vale a contabilidade para alcançar seu fim.

2.2.2 Objetivos da auditoria

Segundo Magalhães (1991, p.21) podem-se caracterizar como objetivos da auditoria “todos os elementos que dizem respeito ao patrimônio administrativo: a) o planejamento global; b) o controle interno; c) o sistema de informação contábil”.

Já Boynton (2002, p.203) discorda quando fala que, os objetivos são definidos no decorrer de cada trabalho executado pelo auditor, para atingir seu objetivo que é o parecer, “ao buscar evidências que fundamentem a emissão de parecer sobre as demonstrações contábeis, o auditor desenvolve objetivos de auditoria específicos para cada conta que nelas aparece”.

2.2.3 Auditoria externa

A auditoria externa é feita por um profissional totalmente independente da empresa auditada, Franco (2001, p.218), assim descreve “A auditoria externa é aquela realizada por profissional liberal, auditor independente, sem vínculo de emprego com a entidade auditada e que poderá ser contratado para auditoria permanente ou eventual”.

Também enfatiza que o auditor independente poderá realiza - lá com seus próprios métodos e conveniências, desde que obedeçam as normas habituais de auditoria.

Crepaldi (2000, p. 48) enfatiza que a auditoria externa é:

O conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão do parecer sobre a adequação com que estes representam à posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do patrimônio líquido e as origens e aplicações de recursos da entidade auditada consoante as normas brasileiras de contabilidade.

Umas das características que distingue a auditoria externa é justamente o grau de independência que o auditor pode e deve manter em relação à entidade auditada, pois a auditoria interna não objetiva emissão de parecer.

2.2.4 Auditoria interna

Pode dizer que a auditoria interna é um conjunto de procedimentos que tem por objetivo examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações fiscais, contábeis, financeiras e operacionais da entidade assim como descreve Franco (2001, p.219):

A auditoria interna é aquela exercida por funcionário da empresa, em caráter permanente. Apesar desse vínculo à empresa, o auditor interno deve exercer sua função com absoluta independência profissional, preenchendo todas as condições necessárias ao auditor externo, mas também exigindo da empresa o cumprimento daquelas que lhe cabem.

O autor também destaca que o auditor deve exercer sua função com obediência as normas de auditoria e o vínculo com a mesma não deve lhe tirar a independência profissional, pois sua subordinação para com a empresa deve ser apenas sob aspecto funcional.

Conab (2002, p.47), descreve a respeito de auditoria interna:

A unidade interna devera rever periodicamente e proceder à atualização, quando necessária, do Manual de Auditoria Interna. Para tanto, o titular da unidade de auditoria formalizará proposta nesse sentido à Presidência da companhia, que a submete à decisão da Diretoria Colegiada.

Destaca-se que, o auditor interno ainda deverá observar, no desempenho de sua função, os aspectos técnicos, procedimentos e normas de conduta completados no Manual de Auditoria Interna.

2.3 CONTROLE INTERNO

2.3.1 Aspectos gerais

Os gestores das entidades precisam garantir que as decisões tomadas ocorram e entender que a falta de bons instrumentos de controle afetam a qualidade da função da direção. Nesse sentido, Sanvicente (1995, p.22), menciona que:

Controlar é essencialmente acompanhar a execução de atividades da maneira mais rápida possível, e comparar o desempenho efetivo com o planejado, [...] como também envolve a geração de informações para a tomada de decisão de avaliação e eventual correlação do desempenho alcançado.

Mediante exposto percebe-se que os gestores das entidades precisam garantir que as decisões tomadas por eles ocorram e que a falta de bons instrumentos de controle afetam a qualidade da função da direção, com isso os mesmos devem controlar todos os planos e ações da empresa a fim de assegurar e garantir a consecução dos resultados.

A terminologia sistema de controle interno não é facilmente encontrada na ciência da contabilidade, mas já na área de auditoria existe um extenso material didático, porém com grande influência da definição clichê, implantada pelo American Institute of Certified Public Accountants (AICPA).

O conceito referido, originalmente publicado em relatórios específicos do AICPA denominado controle interno – elementos de um sistema coordenado e sua importância para a administração e para o contador público e independente (apud ATTIE 1992, p.197) é:

Controle interno compreende o plano de organização e todos os métodos coordenados, medidas adotadas dentro de uma organização para proteger seu ativo, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, incrementar a eficiência operacional e promover a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas.

Em 1995, o AICPA emitiu o Statements on Auditing Standards 78, atualmente em vigor que veio alterar suas definições anteriores sobre sistemas de controle interno:

Controle interno é um processo estabelecido pelo conselho de administração, diretoria, gerencia ou outras pessoas da companhia, estruturado para providenciar razoável segurança de que os seguintes objetivos sejam atingidos: confiabilidade nos relatórios financeiros; eficácia e eficiência das operações e conformidade com as lei e normas aplicáveis.

Para o Institut Français des Experts Comptables (apud SÁ, 1993, p. 110):

O controle interno é formado pelo plano de organização e de todos os métodos e procedimentos adotados internamente pela empresa para proteger seus ativos, controlar e validar os dados financeiros pela contabilidade, ampliar a eficácia e assegurar a boa aplicação das instruções da direção.

Destaca-se dizer que o controle interno é considerado de grande utilidade para realizar avaliação do processo de gestão. Nos conceitos apresentados é notável a presença de aspectos diretivos econômico-financeiro. Logo, existe, pelas citações, um forte vínculo entre controle interno e administração empresarial.

Segundo Mccrimmon e Wehrung (1996, apud MARTINS; SANTOS; DIAS FILHO, 2004, p.20):

Para estabelecer um sistema de controle de gestão dos recursos, a governança se depara, inevitavelmente com a necessidade de tratar os riscos empresariais, que são ‘eventos futuros e incertos que podem influenciar de forma significativa o cumprimento dos objetivos de uma firma.

Logo, para o exercício de uma boa governança corporativa dentro da empresa, é necessária a implementação de técnicas para identificação, avaliação e controle de riscos.

Segundo Attie (1992, p.200), é “[...] impossível conceber uma empresa que não disponha de controles que possam garantir a continuidade do fluxo de operações e informações propostas”.

Para Peter e Machado (2003, p.25), os princípios de controle interno representam:

O conjunto de regras, diretrizes e sistemas, que visam ao atendimento de objetivos específicos. São eles: Relação custo/benefício; Qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários; Delegação de poderes e

determinação de responsabilidades; Segregação de função; Instruções devidamente formalizadas; Controles sobre as transações; Aderência a diretrizes e normas legais.

Evidencia-se que através dos princípios de controle interno, se estabelecem as diretrizes a serem tomadas pela administração da empresa, no tocante ao seu adequado funcionamento.

O Instituto de Auditores Internos (Audibra, 1992, p.48) foca a eficácia empresarial em seu conceito de controle, a saber:

Controles devem ser entendidos como qualquer ação tomada pela administração (assim compreendida tanto a Alta Administração como os níveis gerenciais apropriados) para aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecidos sejam atingidos.

A definição do Audibra expressa com maior evidencia o vínculo entre controle interno e o processo de gestão. Ao mencionar a expressão “aumentar a probabilidade” permite o entendimento de que o controle interno pode auxiliar no alcance das metas. Vale lembrar que a definição do Audibra não explicita um caráter exclusivamente formal para o controle interno quando se fala na expressão “toda e qualquer ação”.

O Conselho Federal de Contabilidade em sua NBC T 16.8 (2007, p.39), classifica o controle interno nas seguintes categorias:

(a) operacional – relacionado às ações que propiciam a alcance dos objetivos da entidade; (b) contábil – relacionado à veracidade e à fidedignidade dos registros e das demonstrações contábeis; (c) normativo – relacionado à observância da regulamentação pertinente.

2.3.2 Objetivos do controle interno

Segundo Oliveira e D’ávila (2002, p.31), existe uma relação entre os objetivos e os componentes e está interligada ao que a empresa almeja alcançar, dependendo do julgamento desses itens efetivamente, conforme o quadro 1 demonstra:

Objetivos do controle interno	Eficácia e eficiência operacional; Mensuração de desempenho e Divulgação financeira; Proteção de ativos; e Cumprimentos de leis e Regulamentações
-------------------------------	--

Componentes do controle interno	Ambiente de controle; Avaliação de riscos; Atividades de controle; Informação e comunicação; e Monitoramento
---------------------------------	--

Quadro 1. Relação entre objetivos e componentes de controles

Fonte: Oliveira e D'Ávila (2002, p.31)

Conforme o quadro 1, para se alcançar os objetivos se faz necessário que haja a salvaguarda dos ativos, alavancagem de lucratividade das operações e minimizações dos riscos de descumprimento das normas que regulam a atividade, porem, para se conseguir alcançar isto, é preciso que os componentes do controle interno sejam avaliados de forma freqüente, havendo sempre comunicação entre as pessoas e um monitoramento capaz de regular o sistema.

Para Fayol (1981, p.139), o controle interno tem por objetivo “[...] analisar as falhas e os erros a fim de que se possa repará-los e evitar sua repetição”. O mesmo autor afirma que o controle é aplicável a tudo, às coisas, às pessoas, aos atos, etc.

Conforma Attie (1992, p.117), “O objetivo do controle interno relativo à salvaguarda os interesses remete-se à proteção do patrimônio contra quaisquer perdas ou riscos devidos a erros ou irregularidades”.

O mesmo autor (ATTIE, 1992, p.117), cita ainda as principais práticas que podem dar suporte à salvaguarda dos interesses, “a) segregação de função; b) sistema de autorização a aprovação; c) determinação de funções e responsabilidades; d) rotação de funcionários; e) legislação; e f) contagens físicas independentes”.

Fica visível a preocupação que tem o controle interno com a relação à proteção de seu patrimônio, munindo-se de várias práticas que contribuem ao sucesso deste objetivo.

2.3.3 Controle interno x fraude

Segundo Attie (1992, p.215), “A eficiência do sistema de controle interno como um todo deve permitir destacar não somente irregularidades de atos intencionais, como também erros de atos intencionais”.

Então o termo fraude aplica-se a atos voluntários como omissão e manipulação de documentos, informações, valores e bens, além da adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis.

Para o Conselho Federal de Contabilidade, na Norma Brasileira de Contabilidade Técnica nº 11, item 11.1.4.3 (CFC, 2003, p.132):

A responsabilidade primaria na prevenção e detecção de fraudes e erros é da administração da entidade, através de implementação e manutenção de adequado sistema contábil e de controle interno. Entretanto o auditor deve planejar seu trabalho de forma a detectar fraudes e erros que impliquem efeitos relevantes das demonstrações contábeis.

A fraude pode ser praticada por pessoas da própria empresa que ocupem qualquer posição executiva, gerencial ou diretiva ou por pessoa de fora da empresa com ou sem a conivência de membros da mesma.

A presença de boas condutas éticas entre os executivos da organização é principio básico para a proteção dos acionistas contra fraudes e atos ilícitos possíveis de serem executados.

2.4 TERCEIRO SETOR

As entidades do terceiro setor são caracterizadas por serem não governamentais e sem fins lucrativos. Formadas por pessoas e recursos, organizada e de existência própria, Niyama e Tibúrcio Silva (2008, p.264) discorrem a cerca do terceiro setor:

[...] pode-se delimitar que o terceiro setor não faz parte do setor público e não possui interesse no lucro, como ocorre numa empresa comum. Por esse motivo, o terceiro setor é constituído de entidades sem fins lucrativos, como é o caso de igrejas, hospitais, partidos políticos, clubes esportivos, museus, entre outros.

Verifica-se uma enorme variedade de organizações que compõem o terceiro setor o que faz com que exista grande dificuldade na geração da definição precisa e aceita para esse seguimento de sociedade, os autores (NIYAMA; TIBÚRCIO SILVA, 2008, p.264), ainda destacam que “[...] essa definição não é muito clara”.

Sendo assim, esse problema é enfatizado nas palavras de Fischer e Falconer (1998, p.12) “O Terceiro Setor foi se ampliando sem que esse termo, usado para designá-lo, seja suficientemente explicativo da diversidade de elementos componentes do universo que abrange”.

A priori, no sentido de compreender melhor o que é o terceiro setor faz-se necessário entender as diferenças existentes entre os três setores que compõem a sociedade.

As características de cada um dos setores são assim descritas por Coelho (2002, p.39):

Governo ou primeiro setor – distingue-se, sobretudo pelo fato de legitimar e organizar suas ações por meio de poderes coercitivos. Tem sua atuação limitada e regulada por um arcabouço legal, fato esse que torna sua atuação previsível a todos os atores da sociedade.

Mercado ou segundo setor – a demanda e os mecanismos de preços baseiam a atividade de troca de bens e serviços, cujo objetivo principal é a obtenção de lucro. Comparativamente ao Governo, o mercado atua sobre o princípio da não coerção legal, ou seja, os clientes têm liberdade para escolher o que e onde comprar.

Terceiro Setor – nesse segmento da sociedade, as atividades não têm características coercitivas ou lucrativas, objetivando o atendimento de necessidades coletivas ou públicas. (grifo do autor)

A dificuldade encontrada para definir esse seguimento da sociedade pode ser visualizada nas palavras do autor, uma vez o mesmo mostra o terceiro setor fazendo referencia ao que ele não é, ou seja, não-governamental, não-lucrativo, abstendo-se de dizer o que realmente significa esse conjunto de entidades.

Conforme Olak (2006, p.9):

As entidades sem fins lucrativos e não governamentais podem ser classificadas, tendo em vista as múltiplas atividades que desempenham: Entidades de caráter beneficente; Entidades de assistência à saúde; Entidades religiosas; Entidades de caráter educacional, cultural, instrutivo, científico artístico e literário; Entidades de caráter recreativo e esportivo; Associações de classe; Entidades sindicais; Sociedade cooperativa.

Definir entidades sem fins lucrativos não é tarefa fácil, muito menos classificá-las em grupos homogêneos. Em termos oficiais não há qualquer classificação neste segmento.

Olak (2006, p.14) destaca que as entidades sem fins lucrativos não governamentais são classificadas em linhas gerais como “um conjunto de recursos, pessoas e procedimentos utilizados para consecução de fins comuns, cujos participantes não esperam qualquer retorno financeiro ou econômico”.

As empresas em geral também possuem um conjunto de recursos, pessoas e procedimentos cujos sócios participantes e investidores esperam lucro financeiro ou econômico.

AS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE (NBC T 10, 2000) estabelecem que as “entidades sem finalidade de lucros são aquelas que o resultado positivo não é destinado aos detentores do patrimônio líquido e o lucro ou prejuízo são denominados respectivamente de superávit ou déficit”.

As mesmas normas dispõem:

As entidades sem finalidade de lucros exercem atividades assistenciais, de saúde, educacional, técnico - científicas, esportivas, religiosas, políticas culturais, beneficentes, sociais, e interesses coexistentes e coordenados em torno de um patrimônio com finalidade comum ou comunitária.

Desta forma o indivíduo no intuito de fazer atender ao seu bem esta, suas necessidades básicas e de seus semelhantes sentem-se obrigados a organizar entidades sem fins lucrativos para suprir o que o Estado deixa de proporcionar.

Em geral, as entidades sem fins lucrativos são classificadas em quatro categorias, como pode ser observado no quadro 2:

Categoria	Principais características
Organizações filantrópicas, beneficentes e de caridade	São voltadas para seus clientes na promoção de assistência social e de serviços sociais na área de saúde e educação. Basicamente o que as diferencia, são seus valores intrínsecos de altruísmo, boa vontade e serviço à comunidade.
Organizações não governamentais (ONGs)	São organizações comprometidas com a sociedade civil, movimentos sociais e transformação social. Diferenciam-se, por estarem, sobretudo orientadas para “terceiros” grupos, ou seja, para objetivos externos aos membros que as compõem.
Organizações sociais (OS)	Modelo de organização pública não estatal destinado a absorver atividades (área de educação, saúde, cultura, meio ambiental e pesquisa científica) mediante qualificação específica. Sua principal característica é a flexibilidade para firmar contratos de gestão com o agente estatal.
Organizações civis de interesse público (OSCIP's)	Regulamentada pela Lei 9.790 de 23/03/1999, que traz a possibilidade das pessoas jurídicas (grupo de pessoas ou profissionais) de direito privado sem fins lucrativos serem qualificadas, pelo Poder Público, com OSCIP's e poderem com ele relacionar-se por meio de parceria com agente governamental.

Quadro 2 – Principais categorias do Terceiro Setor
Fonte: LANDIM, Leilah (1993, p.37)

Independente de sua classificação as Entidades Sem Fins Lucrativos almejam a satisfação das necessidades coletivas, paralelo às ações governamentais e da sociedade civil como um todo, onde o aspecto mais relevante é a não distribuição de seu patrimônio aos associados, que ajam independentemente do Estado e de forma autônoma em relação a este.

2.4.1 Associação x fundação

Para Silva (1978, p.1618), “As associações manifestam a organização de instituições que não tenham finalidade econômica ou lucrativa, enquanto que o termo sociedade é reservado principalmente para determinar a organização que tem fins lucrativos”.

A associação então é forma mais básica para se organizar juridicamente um grupo de pessoas para a realização de objetivos comuns.

De acordo com Dias (2006, p.20), “Fundações são entes jurídicos que tem fator preponderante. Este ganha personalidade jurídica e deverá ser administrado de modo a atingir o cumprimento das finalidades estipuladas pelo seu instrutor”.

Então as fundações são entes jurídicos que tem por característica o patrimônio.

As principais diferenças entre as associações e as fundações podem ser resumidas conforme demonstra o quadro 3:

Associações	Fundações
Fins próprios (dos sócios)	Fins alheios (do instituidor)
Fins alteráveis	Fins imutáveis
Patrimônio: Sócios vão formando só instrumentos	Patrimônio: Fornecido pelo instituidor essencial
Deliberações livres	Deliberações delimitadas pelo instituidor e fiscalizadas pelo Ministério Público
Órgãos dominantes	Órgãos servientes

QUADRO 3 – Distinção entre associações e fundações

Fonte: Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidade de Interesse Social

2.4.2 Fontes de recursos

Diferente das instituições financeiras com finalidade de lucro as entidades sem fins lucrativos tem sua fonte de recursos proveniente principalmente de doações com descreve Olak (2006, p.27):

Entendemos que as principais fontes de recursos das entidades sem fins lucrativos são, basicamente as seguintes: contribuições, doações, subvenções, receitas de aplicações financeiras, receita de capital, receitas de vendas de produtos, mercadorias e serviços.

Esses recursos chegam às instituições sob a forma de contribuições, doações ou subvenção, onde essas modalidades de ativos podem ser assim definidas:

Contribuições são transferências voluntárias e incondicionais de ativos para uma entidade (beneficiária) advinda de outra entidade que não espera receber valor em troca e não age como um proprietário (doador). A contribuição também pode ocorrer sob a forma de cancelamento de passivos do beneficiário. (Dalaney *et all.*, 2002, p. 1017).

Doações são transferências gratuitas, em caráter definitivo, de recursos financeiros ou do direito de propriedade de bens, com finalidade de custeio, investimento e imobilizações, sem contrapartida do beneficiário. (Brasil, NBC T 19.4, 2009).

Subvenções são contribuições pecuniárias, previstas em lei orçamentária, concedidas por órgãos do setor público a entidades públicas ou privadas, com o objetivo de cobrir despesas com a manutenção e custeio, com ou sem contraprestação de bens ou serviços pela entidade beneficiada. (Brasil, NBC T 19.4, 2009).

Dentre as estratégias financeiras de uma entidade do terceiro setor, sem dúvida a mais focalizada refere-se à captação de recursos que se originam do setor público, do setor privado ou mesmo de pessoas físicas, ou que, pela sua diversidade, representam um dos maiores desafios que as entidades enfrentam na sua atualidade.

2.4.3 Prestação de contas à sociedade (*accountability*)

A prestação de contas de uma empresa é uma ferramenta que da transparência e conseqüentemente traz credibilidade, segundo Marcovitch (1997, p.121):

Por desempenhar função de interesse público, espera-se que a organização do terceiro setor cultive a transparência quanto ao seu portfólio de projetos 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.

O autor evidencia claramente pelo menos três elementos que caracteriza uma nova postura gerencial e de controle aplicados às entidades sem fins lucrativos, denominadas de terceiro setor: transparência (*accountability*), relatórios de avaliação (desempenho) e instrumentos de comunicação (relatórios contábeis).

No contexto é importante questionar de que forma a contabilidade, definida como “o método de identificar, mensurar e comunicar informação econômica e financeira, a fim de permitir decisões e julgamentos adequados por parte dos usuários” (IUDÍCIBUS, 2000, p.24), poderia gerar relatórios de modo a alcançar a todos os usuários das informações contábeis das entidades sem fins lucrativos.

Nakagawa (1987, p.17) define o termo *accountability* como sendo “[...] a obrigação de prestar contas dos resultados obtidos, em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poderes”.

Conforme Falconer (1991, p.132):

Muitas organizações foram criadas em um contexto repressivo a atuaram como entidades semi-clandestinas por muitos anos. Entidades que tradicionalmente foram subvencionadas pelo Estado aprenderam que para obter os recursos necessários deveriam percorrer caminhos obscuros de interesses clientelistas. Muitas organizações simplesmente jamais desenvolveram a percepção de que tem um caráter público, seja pela finalidade que buscam, seja pela isenção de impostos de que se beneficiam.

Falconer aborda o problema de necessidade de transparência e do cumprimento da responsabilidade de prestar contas perante os diversos públicos que tem interesse legítimo diante delas (*stakeholders*), apresenta alguns motivos que podem ter influenciado as organizações do terceiro setor, no Brasil, quanto ao hábito de não cultivar a transparência.

2.4.4 Contabilidade no terceiro setor

O objetivo básico da contabilidade destacado por Marion (1998, p.128) é o de “permitir a cada grupo principal de usuários a avaliação da situação econômica e financeira da entidade, num sentido estático, bem como fazer inferências sobre suas tendências futuras”.

Andrade (apud CRC-SP, 1991, p.313), afirma que as entidades sem fins lucrativos “[...] freqüentemente não estão submetidas a normas governamentais” comuns na área contábil.

O mesmo (ANDRADE apud CRC-SP, 1991, p.313), ainda destaca que estas “[...] independentemente das obrigações legais e fiscais, a contabilidade de qualquer tipo de sociedade deve ser mantida de maneira à melhor produzir as informações contábeis que ajudem no processo de administra - lá”, ou seja, a escrituração contábil deve ser mantida de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade.

Quanto aos registros das receitas, o autor entende que as entidades sem fins lucrativos podem ter vários tipos de receitas que diferem entre si por sua natureza, e que devem ser apropriadas conforme a certeza da realização.

O Conselho Federal de Contabilidade em sua (Resolução CFC 877, NBC T 10, 2000), estabelece que “aplicam-se às entidades sem finalidade de lucros os Princípios Fundamentais de Contabilidade, bem como as Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas e Comunicados Técnicos, editados pelo Conselho Federal de Contabilidade.

A mesma resolução (CFC 877, NBC T 10, 2000), também define que “as entidades se fins lucrativos devem constituir provisão em montante suficiente para cobrir as perdas esperadas, com base em estimativas de seus prováveis valores de realização, e baixar os valores prescritos, incobráveis e anistiados”.

A contabilização das atividades econômicas das entidades sem fins lucrativos é apresentado por Olak (2006, p.134) denominada “Contabilidade por Fundos” que é “um sistema contábil idêntico ao das empresas, como um elenco próprio de contas, possuindo ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas/ganhos e despesas/perdas, só que para cada fundos”.

Uma das obrigações fiscais das entidades sem fins lucrativos é a de apresentar a Declaração do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, que em sua ficha 38ª e 39ª, pede o preenchimento dos valores das contas patrimoniais dos últimos balanços.

3 METODOLOGIA

3.1 TIPO DE PESQUISA

Considerando-se o critério de classificação de pesquisa proposto por Vegara (2000, p.46-50), tem-se:

Quanto aos fins: tratou-se de uma pesquisa metodológica, porque se determinou caminhos, formas maneiras, procedimentos para se atingir o principal objetivo deste estudo. Quanto aos meios: tratou-se de pesquisa bibliográfica e de estudo de caso. Bibliográfica porque recorreu ao uso de material como livros, artigos e monografias já publicadas, além de recursos da internet. Estudo de caso porque analisou fatos ocorridos no dia-a-dia como forma de exemplificação.

Então a pesquisa bibliográfica faz com que o estudante tenha conhecimento prévio do conteúdo de uma obra ou de artigos. O estudo de caso seria a observação dos fatos tal como ocorrem na sua espontaneidade, na coleta de dados e no registro de variáveis para posterior análise.

Os dados do presente estudo foram obtidos através de pesquisa aplicação de questionário, bibliográfica em livros, artigos, além de recursos da internet, com dados pertinentes ao assunto.

3.2 PLANO DE COLETA DE DADOS

Os dados foram obtidos por meio de questionário aplicado aos dirigentes da entidade sendo 5 (cinco) quesitos abertos e 12 (doze) fechados, bem como aos seus colaboradores, contendo este questionário 3 (três) quesitos abertos e 5 (cinco) fechados.

3.3 TRATAMENTO DOS DADOS

Os dados coletados mediante aplicação de questionários foram analisados de acordo com a área aplicada, para conhecer o funcionamento e a existência do controle interno da entidade, com relação às questões abertas utilizou-se análise de conteúdo.

Os dados apurados foram apresentados mediante relatório final mostrando a realidade da entidade com relação ao controle interno por meio da comprovação de questionário aplicado.

4 ANÁLISE

De acordo com os conceitos aqui apresentados podemos perceber a importância da auditoria como forma de controle interno para um bom funcionamento de uma entidade e o quanto este assunto torna-se cada vez mais essencial às Entidades denominadas Terceiro Setor.

4.1 ANÁLISE DOS DADOS

Os dados coletados e analisados mostram as seguintes situações sobre a entidade Educar:

- **Com relação à existência do manual de procedimentos de controle interno**

A entidade não possui manual de procedimentos de controle interno, conseqüentemente, seus funcionários não têm o conhecimento dos procedimentos internos de funcionamento da entidade.

Uma questão importante que não é praticada pela entidade com relação à falta deste manual é o não estabelecimento de padrões de desempenhos bem como a atuação dos serviços prestados, podendo assim a entidade cometer pequenos erros com relação a funcionamento e investimentos

- **Segregação e definições de funções no setor financeiro, faturamento e almoxarifado**

Com relação à segregação de funções, constatou-se que, os colaboradores têm suas funções mal definidas dentro da entidade fazendo com que os mesmos exerçam funções que não são pertinentes a sua área de trabalho dentro da entidade.

Detectou-se ainda varias falhas, uma delas no setor de almoxarifado, onde neste setor encontra-se uma pessoa que não é capacitada para o serviço e a mesma ainda e responsável pelas comprar do almoxarifado e não o setor de compras, a mesma pessoa não leva em conta a necessidade de material que cada setor possa utilizar realizando comprar alheias as necessidades destes setores.

No setor financeiro não há conferência de dos cheques que vão para custódia, muitas vezes os cheques entram em datas diferentes daquelas que foram pagas gerando transtornos junto às pessoas que utilizam os serviços da instituição.

- **Existência do Organograma**

Percebeu-se que a entidade possui organograma institucional, mas que não é utilizado de fato, desobedecendo assim a hierarquia da entidade, pois na ausência do diretor quem responde é o diretor financeiro e não o vice-diretor, que seria o correto.

A entidade não tem um administrador pelo fato de pertencer a uma família que são seus próprios gestores e os mesmos não possuem visão administrativa de como coordenar a entidade usando um administrador.

- **Funcionamento da entidade**

Apurou-se ainda que os procedimentos de que a entidade se utiliza, são falhos, pois não existem pessoas responsáveis por setores e sim uma centralização de decisão. A entidade segue o modelo centralizador por ter incorrido fraude nos seus recebimentos o que ocasionou uma perda calculada de mais de R\$ 1.000.000,00 (Um milhão de reais), detectada apenas após a saída do responsável que causou o fato.

Constatou-se também mediante pesquisa realizada que, a falta de um administrador e um controle interno na entidade, vem fazendo com que a mesma sofra com problemas administrativos, centralizando o ato de delegar a apenas uma pessoa, no caso o diretor financeiro. Assim como está passível de sofrer processo judicial pela desorganização de seu setor de faturamento, que não tem o controle dos cheques custodiados, uma vez que os cheques na maioria das vezes não entram no prazo correto.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES

No Brasil tem crescido o número de organizações privadas, sem fins lucrativos, classificadas como Terceiro Setor, com o objetivo de gerar serviços de caráter coletivo com fins sociais. Por outro lado, cresceu o número de organizações, com fachadas de filantropia, para lavagem e desvio de dinheiro público, é a chamada "pilantropia".

A clareza em suas atividades, nas aplicações de recursos auxilia as entidades de Terceiros Setor na captação de novos recursos, daí a importância da Auditoria como instrumento de controle e gerenciamento através do controle interno para comprovação da utilização dos recursos recebidos de terceiros, maximização de seus resultados e até mesmo para esclarecer a sociedade da idoneidade da entidade e manter um bom funcionamento para que a entidade venha a crescer de forma sólida. Por meio destas condições é que os futuros parceiros avaliam estas entidades.

Sugere o presente trabalho que a instituição em assembléia geral nomeie um administrador, para gerenciar os demais setores da entidade, para com isso descentralizar as decisões que não são tanto relevantes mais que pela falta do administrador e uma centralizado no ato de delegar possa desacelerar o crescimento da instituição.

Ainda a implantação do manual de procedimentos de controle internos na entidade se faz relevante, deixando bem claro aos colaboradores seus deveres e direitos para com a entidade, bem como a segregação de função visando melhorias nos diversos setores da entidade, ajudando também aos seus gestores a gerenciar e maximizar da melhor forma possível seus recursos recebidos evitando também erros e fraudes que possam vir a acontecer, desvirtuando assim a sua principal função que é social. E ainda a implantação de uma melhor TI (tecnologia de informação), para que com isso as informações fiquem mais fechadas evitando desvios.

Como também a implantação de auditoria interna permanente, como forma de dar maior auxílio aos gestores com relação à utilização dos recursos recebidos e a prestação de contas dos mesmos, dando assim a entidade mais credibilidade e clareza nos seus atos, o que conseqüentemente atrairá mais investimentos.

Conclui-se que o controle interno é um instrumento de alta relevância para o bom funcionamento de qualquer entidade seja ela privada ou não, valido para permitir que após a aplicação e recomendações das rotinas administrativas para a entidade

educar faça-se cumprir, como forma de evitar uma gestão falha que pode vir a acarretar perdas de um modo geral, seja mediante erros ou ate mesmo perda de clientes por mau funcionamento.

REFERÊNCIAS

AUDIBRA – Instituto dos Auditores Internos do Brasil. **Normas brasileiras para o exercício de auditoria interna**. 2 . ed. São Paulo: Audibra, 1992.

AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS – AICPA – **Codifications of Statements on Auditing Standards**, United States, 1994.

AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS – AICPA – **Codifications of Statements on Auditing Standards 78**. United States, 1995.

ATTIE, Willian. **Auditoria Interna**. São Paulo: Atlas, 1992.

ARANTES, Nélío. **Sistema de gestão empresarial**: conceitos permanentes na administração de empresas válidas. São Paulo: Atlas, 1998.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. **Normas Brasileiras de Contabilidade NBC T 10.19**. Entidades sem finalidade de lucros. Resolução CFC nº 877, de 18 de abril de 2000. Disponível em: < http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx>. Acesso em 02 abr. 2009.

BOYNTON, William C.; JOHNSON Raymond N.; KELL Walter G. tradução de José Evaristo dos Santos. **Auditoria**. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. Conselho Federal de Contabilidade. **Normas Brasileiras de Contabilidade NBC T 10.19.4**. Incentivos Fiscais, Subvenções, Contribuições, Assistências Governamentais. Disponível em: < http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx>. Acesso em 02 abr. 2009.

_____. Conselho Federal de Contabilidade. **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público NBC T 16.8**, 2000.

COELHO, Simone de Castro Tavares. **Terceiro Setor**: um estudo comparado entre Brasil e Estados Unidos. 2.ed. São Paulo: SENAC, 2002.

CONAB. **Manual de auditoria interna**. 2.ed. 2008. Disponível em: <<http://www.conab.gov.br/conabweb/download/nupin/ManualdeAuditoriaInterna.pdf>>. Acesso em: 05 abr. 2009.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Curso sobre temas contábeis:** uma contribuição a educação continuada do profissional de contabilidade. São Paulo: Atlas, 1991.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade NBC T 11.** Brasília: CFC, 2003.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade:** resumo da teoria, atendendo às novas demandas da gestão empresarial, exercícios e questões com respostas. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil:** teoria e pratica. São Paulo: Atlas, 2000.

DIAS, Luciene. **Auditoria nas entidades que fazem parte do terceiro setor.** Natal: FARN, 2006.

DELANEY, Patrick R. *et al.* **GAAP 2002:** interpretation and application of generally accepted accounting principles 2002. New York: John Wiley & Sons, 2002.

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

FAYOL, Henri. **Administração industrial e geral.** 9.ed. São Paulo: Atlas, 1981.

FISCHER, Rosa Maria; FALCONER, Andrés Pablo. Desafios da parceria governo e terceiro setor. **Revista de Administração**, São Paulo, v. 33, n.1, p. 12-19, jan/mar, 1998.

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

FRANCO, Hilário. **Auditoria contábil.** 4.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDÁ Michael F. Van. **Teoria da contabilidade**. Tradução de Antonio Zarotto Sanvicente. São Paulo: Atlas 1999.
IUDÍCIBUS, Sergio de. **Teoria da contabilidade**. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LANDIN, Leilah; BERES, Neide. **As organizações sem fins lucrativos no Brasil: ocupação, despesas e recursos**. Rio de Janeiro: Nau, 1993.

MAGALHÃES, Antonio de Deus F.; LUKES, Irtes Cristina; MULLER, Aderbal Nicolas. **Auditoria das organizações: metodologia alternativa ao planejamento e à operacionalização dos métodos e das técnicas**. São Paulo: Atlas, 2001.

MARION, José Carlos. Contabilidade empresarial. 7.ed. São Paulo: Atlas, 1988.

MARCOVITCH, Jacques. Da exclusão à coesão social: profissionalização do Terceiro Setor. In: **3º Setor: desenvolvimento social sustentado**. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1987.

MARTINS, Nilton Cano; SANTOS, Lilian Regina dos; DIAS FILHO, José Maria. Governança empresarial, riscos e controle interno: A emergência de um novo modelo de controladoria. **Revista de Contabilidade & Finanças – USP**, São Paulo, n. 34, p.7 -22, jan/abr 2004.

NAKAGAWA, Masayuki. **Estudos de alguns aspectos de controladoria que contribuem para eficácia gerencial**. Tese (Doutorado em Contabilidade). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo: FEA/USP, 1987.

NAKAGAWA, Marcus Hyonai. **Primeiro, Segundo e Terceiro Setor em busca da sustentabilidade**. Disponível em:
<http://www.oficinadacomunicacao.inf.br/txt_noticias_em_busca_da_sustentabilidade.htm>. Acesso em: 20 abr. 2009.

NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, Cesar Augusto Tibúrcio. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2008.

OLIVEIRA, Marcelo Aparecido Martins e D`ÁVILA, Marcos Zahler. **Conceitos e técnicas de controles internos de organizações**. São Paulo: Nobel, 2002.

PADOVEZE, Clovis Luis. **Sistemas de informação contábeis: fundamental e análise**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

PETER, Maria da Gloria Arrais; MACHADO, Marcos Vinícius Veras. **Manual de auditoria Governamental**. São Paulo: Atlas, 2003.

SANVICENTR, Antonio Zarotto. **Orçamento da administração de empresas**. 2.ed. São Paulo: Atlas 1995.

SÁ, Antonio Lopes de. **Curso de auditoria**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 1993.

SILVA, De Plácido e. Vocabulário jurídico. 5.ed. Rio de Janeiro: Forense, 1978.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

APÊNDICE

APÊNDICE A – questionário aos colaboradores



LIGA DE ENSINO DO RIO GRANDE DO NORTE
FACULDADE NATALENSE PARA O DESENVOLVIMENTO DO RIO
GRANDE DO NORTE

Senhor (a) Diretor (a),

Esta pesquisa tem por objetivo subsidiar a elaboração da monografia de graduação em Ciências Contábeis de TALITA NASCIMENTO ALMEIDA, RG nº 2251932, sob a orientação da Profª Esp. Thereza Angélica B. de Souza do Departamento de Ciências Contábeis da Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte.

Por oportuno, agradecemos a vossa preciosa colaboração e nos colocamos a disposição para outros esclarecimentos que se façam necessários.

Profª Esp. Thereza Angélica B. de Souza – thereza@farn.br – 84 9985-1078

QUESTIONÁRIO

Dados do Entrevistado:

1. Cargo

2. Formação

3. Tempo de trabalho na entidade

Dados Gerais

Relacionados ao funcionamento da entidade

4. Você conhece o manual de Auditoria Interna ou as normas internas de procedimentos/processos de trabalho da entidade?

() Sim () Não

5. A função que você exerce dentro da entidade está bem definida?

() Sim () Não

6. Você exerce apenas a função pelo qual seu setor é responsável?

() Sim () Não

7. Você conhece o organograma da entidade?

() Sim () Não

8. A administração propôs o estabelecimento de padrões de desempenho/aferição da qualidade dos serviços prestados?

() Sim () Não

APÊNDICE B – questionário aos gestores



LIGA DE ENSINO DO RIO GRANDE DO NORTE
FACULDADE NATALENSE PARA O DESENVOLVIMENTO DO RIO
GRANDE DO NORTE

Senhor (a) Diretor (a),

Esta pesquisa tem por objetivo subsidiar a elaboração da monografia de graduação em Ciências Contábeis de TALITA NASCIMENTO ALMEIDA, RG nº 2251932, sob a orientação da Profª Esp. Thereza Angélica B. de Souza do Departamento de Ciências Contábeis da Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte.

Por oportuno, agradecemos a vossa preciosa colaboração e nos colocamos a disposição para outros esclarecimentos que se façam necessários.

Profª Esp. Thereza Angélica B. de Souza – thereza@farn.br – 84 9985-1078

QUESTIONÁRIO

Dados do Entrevistado:

1. Cargo

2. Formação

3. Tempo de experiência neste ramo de atividade

4. Qual seu estilo de gerenciamento?

4.1) Base para tomada das decisões:

a) Gerencio com base na minha intuição

b) Gerencio com base em relatórios e indicadores

4.2) Estilo gerencial:

a) Concentro as decisões comigo

b) Delego bastante as decisões

Dados Gerais

Relacionados à Empresa

5. Total de Funcionários

6. Há quantos anos a empresa está em funcionamento?

Relacionados ao funcionamento da entidade

7. Qual o setor de atuação da entidade

7.1) Setor de Atuação

a) Setor Público

- b) Setor Privado
c) Outros _____

8. Existe na entidade Auditoria Interna ou as normas internas de procedimentos/processos de trabalho?

() Sim () Não

9. A empresa realiza encontro com os gerentes ou colaboradores para apresentar as diretrizes da empresa (visão, valores, estratégias e metas)?

() Sim () Não

10. Existe organograma de funções na entidade? Se existe ele é aplicado na mesma?

() Sim () Não

11. Existe segregação de funções de acordo com os setores de funcionamento da entidade?

() Sim () Não

12. Há procedimento de controle para prevenir os desvios de recebimentos?

() Sim () Não

13. Quais os relatórios financeiros que a empresa utiliza?

- | | |
|-------------------|---|
| a) Contábeis | d) Situação dos projetos de investimentos |
| b) Financeiros | e) Outros, especifique: _____ |
| c) Fluxo de Caixa | |

14. A entidade tem procedimentos de controle que assegure a confiabilidade dos registros contábeis?

() Sim () Não

15. Existe controle para prevenir a entrada de materiais no almoxarifado de forma inadequada?

() Sim () Não

16. Há controle para assegurar a proteção física dos bens imobilizados? Quais?

() Sim () Não

Relacionado ao setor pessoal

17. Há controle para prevenir contratação desnecessária e de pessoal sem qualificação requerida pela entidade?

() Sim () Não