

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

EVALTÉRCIO DA SILVA SOUZA

**SATISFAÇÃO DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS NAS EMPRESAS SEM FINS
LUCRATIVOS: UM ESTUDO NA FACULDADE NATALENSE PARA O
DESENVOLVIMENTO DO RIO GRANDE DO NORTE-FARN.**

Natal/RN

2010

EVALTÉRCIO DA SILVA SOUZA

**SATISFAÇÃO DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS NAS EMPRESAS SEM FINS
LUCRATIVOS: UM ESTUDO NA FACULDADE NATALENSE PARA O
DESENVOLVIMENTO DO RIO GRANDE DO NORTE-FARN.**

Monografia apresentada ao curso de ciências contábeis da Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte – FARN como requisito obrigatório para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador (a): Ricardo Biali Ribeiro, (M. Sc.)

Natal/RN

2010

EVALTÉRCIO DA SILVA SOUZA

Trabalho de Conclusão de Curso elaborado pelo aluno _____, à
Coordenação do Curso de Ciências Contábeis, em ____/____/____, sendo auferida a nota
(____) conforme avaliação do (a) professor (a) orientador (a) e da Banca Examinadora
constituída pelos professores:

Ricardo Biali Ribeiro, M.Sc.
Orientador

Thereza Angélica Bezerra de Souza Santos, Esp.
1º examinador

Daniele da Rocha Carvalho, Esp.
Presidente

NATAL-RN

2010

Dedicada a toda minha família que contribuiu para que eu alcançasse o meu objetivo, principalmente aos meus pais que me incentivaram e abraçaram comigo todos os obstáculos que vivenciei durante o curso. E finalmente a todas as pessoas presentes no decorrer do curso, como meus amigos, os mestres, colegas de trabalho, entre outros.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus primeiramente por ter me concedido esta graça de estar concluindo este curso, por me fortalecer a cada dia para superar as dificuldades e as barreiras durante toda a minha vida. Assim como agradeço pelo dom da vida e pela felicidade que estou sentindo por conseguir alcançar esta conquista.

Aos meus pais, Evaldo Galdino e Tercia Luiz, que me fizeram o que sou hoje. Agradeço muito pela presença deles em minha vida, pois eles são tudo pra mim, não sei o que seria de mim hoje sem a presença deles, obrigado por ter me dado força para superar as dificuldades da vida.

Agradeço ao meu querido reitor professor Daladier da Cunha Lima que me concedeu meu primeiro estágio que garantiu a minha permanência na instituição.

Agradeço também a minha diretora acadêmica professora Fátima Cristina, como também ao diretor administrativo professor José Edson por sempre estarem perto ajudando e contribuindo para o meu conhecimento.

Quero agradecer ao meu professor orientador Ricardo Biali Ribeiro, que acolheu esta pesquisa, como também me incentivou nos estudos e proporcionou muito conhecimento. Realmente ele é um professor exemplar. “Professor muito Obrigado, valeu mesmo por tudo”.

À FARN, pela oportunidade da obtenção deste grau de qualificação profissional, bem como os funcionários e professores da graduação em Ciências Contábeis, pelas contribuições, durante a graduação.

A Banda Missão de Cristo, integrantes, amigos e colaboradores que sempre estiveram presentes, dando apoio e me incentivando em todos esses anos.

A todos que de forma direta ou indiretamente contribuíram. Minha gratidão.

“Nas grandes batalhas da vida, o primeiro
passo para a vitória é o desejo de vencer”.

(Dom Nivaldo Monte)

RESUMO

Essa monografia tem como objetivo investigar o nível de informação contábil gerencial prestada à entidade sem fins lucrativos, neste caso a Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte visando identificar, através da percepção de seus gestores, a utilidade de tal informação para tomada de decisão. Neste estudo monográfico foi realizado um levantamento em todas as faculdades privadas de Natal/RN, para se identificar quais são sem fins lucrativos, para poder assim aplicar um questionário com perguntas abertas e fechadas para facilitar a análise de resultados. Do universo, considerou-se como amostra a Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte – FARN, pois é a única Instituição de Ensino Superior do RN sem fins lucrativos. Os resultados indicam que as Demonstrações de Resultados e Balancetes fornecem informações relevantes para as estratégias da instituição; Evidenciam que os principais usuários internos são os diretores; Falta de transparência na prestação de contas; Não existe nenhum tipo de relatório de desempenho; A instituição não recebe ajuda financeira para pagamento de despesas; A contabilidade fornece informações para planejamento, execução e controle patrimonial.

Palavras-Chave: Instituições sem fins lucrativos. Informação Contábil. Contabilidade Gerencial.

ABSTRACT

This thesis aims to investigate the level of managerial accounting information provided to non-profit entity, in this case Natal Faculty Development in Rio Grande do Norte to identify, through the perception of their managers, the usefulness of such information for decision-decision. In this monographic study was a survey in all private universities of Natal, to identify which are nonprofit, so they may use a questionnaire with open and closed questions to facilitate analysis of results. The universe, considered as a sample for the Faculty Development in Natal Rio Grande do Norte - FARN, it is the only Higher Education Institution of RN nonprofits. The results indicate that the Income Statement and Balance provide information relevant to the strategies of the institution; study confirmed that the main internal users are the directors; Lack of transparency in reporting; There is no type of performance report, the institution receives no financial assistance for payment of expenses, accounting provides information for planning, execution and control of assets.

Keywords: Non-profit institutions. Accounting information. Managerial Accounting.

LISTA DE SIGLAS

FIES- Financiamento Estudantil

PROUNI- Programa Universidade para Todos

FNDE- Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação

CEF- Caixa Econômica Federal

COFINS- Contribuição para Financiamento da Seguridade Social

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	9
1.1 OBJETIVOS	10
1.1.1 Geral	10
1.1.2 Especifico	10
1.2 JUSTIFICATIVA	10
1.3 FACULDADE NATALENSE PARA O DESENVOLVIMENTO DO RN.....	11
2 REFERENCIAL TEÓRICO	13
2.1 TERCEIRO SETOR	13
2.2 GESTÃO CONTÁBIL NO TERCEIRO SETOR	14
2.3 ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS	17
2.4 PRESTAÇÕES DE CONTAS À SOCIEDADE (ACCOUNTABILITY)	17
2.5 PERSPECTIVAS CONTÁBEIS PARA AS ESFL	18
2.6 ABRANGÊNCIAS DA CONTABILIDADE GERENCIAL	19
2.6.1 Características do Contador Gerencial	20
3 METODOLOGIA	23
3.1 NATUREZA DA PESQUISA E ABORDAGEM	23
3.2 SUJEITO DA PESQUISA	24
3.3 TÉCNICA E COLETA DE DADOS	25
4 ANÁLISES DE DADOS E RESULTADOS.....	26
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	32
REFERÊNCIAS	34
APÊNDICE	38

1 INTRODUÇÃO

As Entidades Sem fins Lucrativos (ESFL), vêm desempenhando atividades cada vez mais importantes na sociedade, de caráter beneficente, filantrópico, caritativo, religioso, cultural, educacional, científico, artístico, literário, recreativo, de proteção ao meio ambiente, esportivo, além de outros serviços, objetivando sempre a consecução de fins sociais. São notórias as ações voluntárias organizadas através de associações, fundações e instituições similares, com evidente contribuição para o desenvolvimento econômico, social e político das nações, já que voltadas a realização de inúmeras atividades não atendidas ou deixadas sob a responsabilidade do Estado.

Segundo Drucker (1994, p.176) as organizações sem fins lucrativos têm por objetivo "provocar mudanças sociais". "[...] São agentes de mudança humana. Seu produto é um paciente curado, uma criança que aprende um jovem que se transforma em um adulto com respeito próprio; isto é, toda uma vida transformada."

Nesse contexto, a Contabilidade, definida como um sistema de informação e mensuração passou a ser requerida em diversos momentos pelos vários usuários governamentais e não governamentais, para fornecer-lhes demonstrações contábeis e outras informações por ela geradas, quer para registros e concessão de certificados específicos ou mesmo para fins de prestação de contas das ações dessas entidades. Este setor prima pela sua transparência, pois, trata os recursos absorvidos também por doações e subvenções, Coelho (2002, p.38).

Essas instituições apóiam-se na Contabilidade através de seus relatórios de desempenho, sejam financeiros ou não financeiros, para administrar da forma mais eficaz e eficiente todos os seus recursos. Mas será que o apoio prestado pela Contabilidade vem sendo satisfatório para a tomada de decisão e orientação para gestão das ESFL.

Diante do exposto esta pesquisa se detém a responder ao seguinte problema de pesquisa: **Qual o nível de utilidade da informação contábil para o gerenciamento e a tomada de decisão na Faculdade Natalense para o desenvolvimento do Rio Grande do Norte?**

A resposta para esta questão de pesquisa poderá contribuir para um maior entendimento da utilidade da informação contábil para este setor em ascensão.

1.1. OBJETIVOS

1.1.1 Geral

Investigar o nível de informação contábil gerencial prestada à entidade sem fins lucrativos, neste caso a Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte, visando identificar, através da percepção de seus gestores, a utilidade de tal informação para tomada de decisão.

1.1.2 Especifico

- Verificar quais são as demonstrações contábeis legalmente exigidas para as entidades sem fins lucrativos.
- Verificar se a instituição evidencia as informações contábeis aos usuários;
- Investigar quais informações contábeis é adotado em função da exigência legal;
- Identificar quais as instituições de ensino superior é sem fins lucrativos;
- Averiguar a percepção do gestor da organização com relação às informações estratégicas prestadas pela contabilidade.

1.2 JUSTIFICATIVA

As entidades sem fins lucrativos (ESFL) vêm desempenhando funções cada vez mais amplas e relevantes na sociedade moderna, realizando atividades de caráter beneficente, filantrópico, caritativo, religioso, cultural, educacional, científico, artístico, literário, recreativo, de proteção ao meio ambiente, esportivo, além de outros serviços, objetivando sempre a consecução de fins sociais. De um extremo ao outro do mundo, são notórias as ações voluntárias organizadas através de associações, fundações e instituições similares, com evidente contribuição para o desenvolvimento econômico, social e político das nações, já que

voltadas a realização de inúmeras atividades não atendidas ou deixadas sob a responsabilidade do Estado.

A contabilidade como uma das ciências mais antigas do mundo tem uma missão muito importante que é fazer o controle e planejamento da gestão seja ela com ou sem fins lucrativos. Assim sendo, ela busca prover os usuários com informações econômico-financeiras sobre seu patrimônio e suas mutações, utilizando-se de registros, demonstrações, análises, diagnósticos e prognósticos expressos sob a forma de relatórios e pareceres.

O crescimento dessas instituições com atividades que buscam desenvolver o aprimoramento social nas comunidades carece cada vez mais de instrumentos que as tornem uma atividade confiável diante da sociedade e do governo, pois mesmo com a visão voltada para o social, as (ESFL) também têm um processo econômico que precisa ser controlado e divulgado aos seus usuários das informações, sendo a Contabilidade uma ferramenta essencial para o desenvolvimento destas, fazendo com que as mesmas tenham uma imagem positiva na sociedade. O auxílio da Contabilidade virá, principalmente com as várias formas de evidenciação contábil, sendo de grande importância o cumprimento das Normas Brasileiras de Contabilidade.

Nesse contexto, torna-se importante, este estudo para todos os profissionais da área contábil, como também para todos os alunos do curso superior de ciências contábeis.

1.3 FACULDADE NATALENSE PARA O DESENVOLVIMENTO DO RN

Mantida pela Liga de Ensino foi criada em 23 de julho de 1911, tendo como fundador o poeta Henrique Castriciano de Souza, educador e escritor de grandes méritos. O primeiro Estatuto da Liga já definia seu objetivo principal: "... auxiliar os poderes públicos em tudo quando disser respeito à instrução e à educação".

A fim de oferecer educação feminina, a Liga instalou a Escola Doméstica de Natal, no dia 1º de setembro de 1914. Constituída no modelo das Écoles Menagère da Suíça, a Escola Doméstica de Natal representou um marco na difusão do novo papel da mulher no lar e na sociedade, tendo, com o passar do tempo, se adaptado às mudanças da sociedade e se transformado em moderno estabelecimento de ensino infantil, fundamental e médio. A fim de oferecer esses níveis de ensino, também, ao sexo masculino, a Liga de Ensino criou o Complexo Educacional Henrique Castriciano, colégio misto, que funciona em edificações contíguas à Escola Doméstica, instalado a 15 de março de 1987.

A Liga de Ensino do Rio Grande do Norte voltou-se, então, para a oferta do ensino superior. No dia 28 de abril de 1997, através de Portaria, assinada pelo Presidente Ozório Bezerra Dantas, foi criada a Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte – FARN.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 TERCEIRO SETOR

O terceiro setor é o espaço ocupado especialmente pelo conjunto de entidades privadas que realizam atividades complementares às públicas, com a intenção de amenizar os problemas sociais e com o bem comum. Para melhor entendimento do que seja Terceiro Setor, é importante definir as características existentes entre os três setores que compõem a sociedade. Coelho (2002, p. 123) distingue cada setor, explicando suas principais características:

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 sob 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 característica coercitiva ou lucrativa, objetivando o atendimento de necessidades coletivas ou públicas. Conforme Ramos (2003, p. 67): "[...] as funções ditas sociais do Estado foram sendo transferidas ao setor privado. A assistência médica, a previdência social, a educação, a cultura, a assistência social às camadas mais pobres [...]". Observa-se que o Estado cedeu às empresas privadas espaço para que executassem alguns de seus serviços, tais como: o desenvolvimento e gestão de escolas, universidades, centros de pesquisa científica, creches, hospitais, entidades de assistência etc. O Estado seria então, o regulador e provedor destes serviços. Todavia, o setor privado também não foi capaz de cumprir com as obrigações do Estado, deixando então, uma lacuna aberta que foi ocupada pelas organizações sem fins lucrativos, que passaram a oferecer os serviços que aquele deixava de prestar adequadamente. O que ocasionou um grande crescimento deste setor foi à qualidade do serviço prestado à sociedade, buscando colaborar com a sociedade de forma geral, Coelho (2002, p. 125).

No Brasil as entidades do Terceiro Setor datam do período colonial. Confrarias e irmandades são exemplos de associativismo nesse período, tais como as Irmandades da

Misericórdia, responsáveis pelas Santas Casas espalhadas pelo país, Fischer (2002, p.47). No século XIX, com a industrialização e urbanização do país destacam-se as associações voluntárias laicas. Imigrantes europeus trouxeram formas organizacionais como as sociedades de auxílio mútuo e sindicatos, que possuíam como principais características a solidariedade, a prestação de assistência social, e a formação de consciência política. Na ocasião, buscavam inserção em um sistema político elitista e fechado que predominava no Brasil até meados do século XX, Fischer (2002, p.48).

Originadas de movimentos relativamente formais, organizados em função de causas sociais, e como expressão de resistência à ditadura militar e seus métodos repressores, seus principais objetivos foram à ampliação da política social e a redemocratização do país, a revitalização dos direitos civis e a proteção de grupos sociais marginalizados, Fischer (2002, p.49). Segundo Barreto (1999, p.140), compete à sociedade civil exercer duplo papel: de um lado atuar como canal de reivindicação das demandas sociais; de outro, funcionar como importante fator de contenção da atuação de grupos de interesses públicos ou privados. Marcovitch (1997, p.121) recorda que "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". Faz-se importante ressaltar que no Brasil essas organizações variam em tamanho, grau de formalização, volume de recursos, objetivo institucional e forma de atuação, diversidade resultante da riqueza e pluralidade de nossa sociedade, e dos vários fatos históricos que delinearam os arranjos institucionais nas relações entre o estado e o mercado, Fischer (2002, p.45).

2.2 GESTÃO CONTÁBIL NO TERCEIRO SETOR

A função da contabilidade é controlar os fenômenos ocorridos no patrimônio de uma entidade, através do registro, da classificação, da demonstração expositiva, da análise e interpretação dos fatos neles ocorridos, objetivando fornecer informações e orientações necessárias à tomada de decisões sobre sua composição e variações, bem como sobre o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial, Franco (1996, p. 22).

Desta forma, observa-se que a contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomada de decisões, coletando dados econômicos, mensurando-os monetariamente e transformando-os em relatórios. Também é verificado que estas

informações transformadas em relatórios contábeis, não ficam restritas apenas ao âmbito da empresa, aos administradores e gerentes, mas também a outros segmentos os usuários da contabilidade.

Quanto aos eventos da contabilidade podemos classificar em dois tipos, os internos e os externos, ou seja, os internos são os acionistas, gestores e colaboradores, os externos são os clientes, instituições financeiras, governos e etc. Para Sá (1997, p.228): Os usuários tanto podem ser internos como externos e, mais ainda, com interesses diversificados, razão pela qual as informações geradas pela Entidade devem ser amplas e fidedignas e, pelo menos, suficientes para a avaliação da sua situação patrimonial e das mutações sofridas pelo seu patrimônio, permitindo a realização de inferência sobre o seu futuro Tamanho o crescimento das organizações do Terceiro Setor na economia e dado sua importância, estas organizações precisavam cada vez mais de informações contábeis, para transparência e planejamento dos recursos recebidos. Uma vez recebidos os recursos tanto pelo setor público quanto pelo setor privado cabe a entidade recebedora prestar contas à sociedade da utilização destes. Os provedores querem saber se os recursos colocados à disposição dos gestores foram aplicados nos projetos institucionais, ou seja, se a entidade foi eficaz.

Ampliada a importância do Terceiro Setor perante a sociedade e a economia, aumentaram-se as verbas alocadas para ele, seja por instituições de financiamento custeadas por empresas ou pessoas, seja pelo apoio dos governos por meio do termo de parcerias ou contrato de gestão, ou pela geração de receita atrelada à própria atuação deste setor. Dessa forma, desenvolveu-se também a necessidade de profissionalismo na gestão e operação das atividades destas instituições.

A contabilidade é uma ciência que tem por finalidade gerar informações fidedignas, no momento oportuno, aos diversos usuários para tomada de decisões. (MARTINS, 1990).

Segundo França et al (2003, p. 60) geralmente os gestores das organizações sem fins lucrativos não apresentam as habilidades necessárias para interpretar informações contábeis e, nesse sentido, torná-las compreensível e útil às entidades ou à sociedade, tomando alguns cuidados. Ainda segundo França et al (2003, p. 60), as demonstrações contábeis para as entidades de interesse social devem:

- Fornecer informações de forma regular e tempestiva;
- Possibilitar o acesso do usuário as informações objetivadas;
- Apresentar ao usuário uma apreciação das transações realizadas durante o exercício social das Entidades de Interesse Social, bem como uma posição contábil ao final do ano.

O Conselho Nacional de Assistência Social determina que “as demonstrações contábeis das entidades que planejam a concessão ou a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social devem observar estritamente as resoluções expedidas pelo Conselho Federal de Contabilidade, especialmente os Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC) e as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC), sendo vedada a aplicação de qualquer outro entendimento que não esteja em conformidade com as citadas normas, sob pena de indeferimento do pedido”. As entidades, para manutenção de seu trabalho como agentes de transformação social, precisam aprender a gerir os recursos disponíveis, para obter os resultados pretendidos, cuja finalidade principal é o ser humano transformado. Para Olak (2000, p. 100), “quando se fala, entretanto, em prestação de contas à comunidade, o rol de informações é muito maior e inclui, também, as próprias demonstrações contábeis e respectivas notas explicativas”. Ainda segundo o mesmo autor: [...] temos aqui, de um lado, os associados, sócios, contribuintes e doadores, responsáveis pelo fornecimento dos recursos e que, portanto, delegam poderes para gestão de tais recursos, e de outro, a administração a quem tais poderes são delegados. A este relacionamento de autoridades e responsabilidade denominamos de “accountability”, ou seja, prestação de contas. Para Brinckerhoff (apud FRANÇA et al, 2003, p. 95), os recursos financeiros são como: [...] o sangue e a água para uma organização. Logo, como essas organizações, normalmente, dependem de dinheiro alheio, isto é, da boa vontade e compreensão dos doadores, tendo em vista as suas políticas de apoio financeiro a projetos sociais, os administradores precisam acompanhar a passos curtos as entradas e saídas de recursos financeiros na entidade.

Quanto à divulgação das demonstrações contábeis, as Normas Brasileiras de Contabilidade – Técnicas (NBC-T-6) orientam que as organizações façam através de jornais, remessas aos interessados (conselho fiscal, fornecedores, órgãos fiscalizadores e reguladores, associações de classe, dentre outros) e de notas explicativas (textos claros, simples e objetivos). Hendriksen e Breda (1999, p. 515) observam que, “a quantidade de informação a ser divulgada depende, em parte, da sofisticação do leitor que a recebe”. Segundo Olak (1996, p.90), as demonstrações contábeis devem conter um conjunto mínimo de informações que possibilite o conhecimento e análise da entidade. As informações que são elaboradas para a prestação de contas ao Governo necessariamente não são as mesmas informações que a diretoria ou os associados necessitam e vice-versa. A expansão e fortalecimento do Terceiro Setor é responsabilidade, em primeiro lugar, da própria sociedade, a qual deve instituir mecanismo de transparência e responsabilização capazes de ensejar a construção de sua auto-regulação.

2.3 ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS

Buscar uma definição clara e objetiva para as entidades sem fins lucrativos não é tarefa fácil. A expressão sem fins lucrativos é usada para designar as entidades fora do contexto do estado e do mercado (que congrega as entidades com fins econômicos), não reflete, por si só, o que são e qual o efetivo papel que desempenham no contexto social, econômico e político contemporâneo, Vilanova (2004, p.86).

No Brasil, especificadamente, o emprego das terminologias terceiro setor, organizações não governamentais (ONGS), organizações da sociedade civil, organizações sociais, entidades beneficentes e organizações filantrópicas. Ocorre de forma equivocada, pois são utilizadas como sinônimas, contribuindo para aumentar mais a confusão. “ Como se isso não bastasse, passou-se a conviver, recentemente com mais duas “Inovações Institucionais”: as “Organizações Sociais-OS” e as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público - OSCIP”; as primeiras, criadas a partir da reforma administrativa do aparelho do estado, e as OSCIP, decorrentes da publicação da Lei nº9.790/99, sendo ambas sem fins lucrativos, Vilanova (2004, p.100).

2.4 PRESTAÇÕES DE CONTAS À SOCIEDADE (ACCOUNTABILITY)

A prestação de contas nas entidades sem fins lucrativos refere-se, não só ao recebimento dos recursos, mas, também, sua aplicação e os resultados obtidos pelas organizações do terceiro setor. Esse entendimento é também defendido por Cruz (2002, p.58): "Deve mostrar claramente para os doadores e para a sociedade não apenas de onde vieram os recursos, mas também, como o dinheiro foi aplicado, qual o benefício social gerado e que práticas podem ser multiplicadas".

A Demonstração de Resultados do Exercício (DRE) é uma das demonstrações contábeis essenciais para análise das empresas com fins lucrativos ou demonstração de lucros e perdas, que é utilizada, pelas organizações sem fins lucrativos. Porém, conforme Martins (1990, p.263): "[...] Pela sua própria natureza, não se utilizam as expressões "lucro" ou "prejuízo" nessas instituições, sendo substituídas por "superávit" e "déficit" [...]". Da mesma forma, será

à conta de Capital pela conta de Patrimônio Social. Nota-se, que para o autor não faz sentido falar em lucro ou prejuízo nas entidades sem fins lucrativos.

Quando os recursos são doados pela sociedade às entidades sem fins lucrativos, ocorre neste momento uma delegação de poder, que tem como contrapartida a geração de responsabilidades, proveniente da necessidade dessas instituições gerirem de forma adequada os recursos recebidos. De acordo com Nakagaya (1993, p.220), forma-se assim, uma grande cadeia de accountability, onde esse termo é definido como sendo: "[...] a obrigação de se prestar contas dos resultados obtidos, em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poder. Paes (2003, p.101) acrescenta que a Lei nº 9.790/99, batizada de Lei do Terceiro Setor e sua regulamentação apresenta-se como "[...] a legislação que deve servir de parâmetro e de referência para a contabilização das entidades sem fins lucrativos."

As entidades sem fins lucrativos devem observar os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC), devendo elaborar balanço patrimonial e demonstração de resultados do exercício.

2.5 PERSPECTIVAS CONTÁBEIS PARA AS ESFL

No âmbito "normativo", mesmo que de forma tímida, um importantíssimo passo já foi dado no sentido de se definir padrões relacionados ao conceito, conteúdo, estrutura e nomenclatura das Demonstrações Contábeis e de sua divulgação, aplicados às entidades sem fins lucrativos. Espera-se, ainda, que se consolidem regras mais específicas para entidades desse segmento. Nesse sentido, estudos poderiam ser realizados objetivando fundamentar, científica e tecnicamente, questões ainda não consolidadas como, por exemplo, definição das entidades sem fins lucrativos, suas principais características, classificação, principais fontes de recursos, etc. Isso fortaleceria, inclusive, o trabalho do auditor quando da execução do seu trabalho e emissão do respectivo parecer. Definir padrões específicos para a auditoria seria um passo muito importante para essa categoria profissional. Esperam-se, também, a publicação da NBC T 10.16 - Entidades que Recebem Subsídios, Subvenções e Doações, atualmente em estudo e elaboração no Grupo de Trabalho das NBCs.

Há questões ainda pendentes e que demandarão estudos técnicos específicos não só do órgão normatizador (CFC, no caso), mas também dos profissionais e estudiosos da Contabilidade. Cita-se, a título exemplificativo, o item 10.19.2.8 da NBC T 10.19, quando

diz: As entidades beneficiadas, caso não tiverem usufruído a isenção de tributos e contribuições, devem registrar suas receitas e despesas, com e sem gratuidade, de forma segregada, e os benefícios fiscais gozados como se não gozassem de isenção.

2.6 ABRANGÊNCIAS DA CONTABILIDADE GERENCIAL

Um sistema de informação gerencial necessariamente deverá ser abrangente no sentido de obter informações das mais diversas áreas da contabilidade, vez que a contabilidade gerencial como disciplina abstrata só se faz existir concretamente quando atua como elo das diversas disciplinas autônomas visando subsidiar administradores para a tomada de decisão, Padoveze (2000, p.48).

Auxiliar a gerência na tomada de decisões é o objetivo precípua da contabilidade gerencial, a identificação dos fatos contábeis e sua quantificação para estabelecer as diretrizes a serem adotadas pelos administradores devem acompanhar passo a passo o cotidiano empresarial. Neste particular compete ao contador gerencial evidenciar aquilo que é relevante ou irrelevante para ser objeto de análise, aliás, a simples aglomeração de dados é algo extremamente simples de se obter através dos atuais sistemas de informações computacionais, a relevância da contabilidade gerencial reside na identificação daquilo que realmente vai fazer a diferença na decisão de fabricar um bem ou adquirir de terceiros, deixar de produzir uma linha de produtos, terceirizar, enfim, cabe ao contador atuar para subsidiar o modelo para a decisão entre diferentes linhas de ação. A decisão do administrador deve levar em consideração à informação pretérita, a informação pretérita atualizada, a informação presente e análise de conjuntura para as possibilidades quanto ao futuro.

A Contabilidade Gerencial tem o seu enfoque no futuro, portanto as informações pretéritas serão relevantes se balizarem ações futuras, esta característica define como estratégicas para a contabilidade gerencial as áreas de orçamentos e projeções, Padoveze (2000, p.51). Um sistema de informação gerencial deve estar umbilicalmente associado à contabilidade financeira, pois está contém toda a arquitetura do plano de contas e os respectivos lançamentos contábeis a valores históricos, com a respectiva contabilização da correção monetária em seus aspectos legais. A contabilidade gerencial deve levar em consideração que as informações devem estar traduzidas em outras moedas, índices que

traduzem à inflação oficial, a inflação interna da empresa a fim de estabelecer uma relatividade comparativa, a internacionalização da economia e a inflação são variáveis que exigem do contador gerencial adaptabilidade instantânea.

Os relatórios mais utilizados pela contabilidade financeira são: o Balanço Patrimonial, a Demonstração de Resultados, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstrativo de Fluxo de Caixa, Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos. A gerencial utiliza: orçamentos, relatórios de custos, relatórios de desempenho e outros facilitadores da tomada de decisão. Enquanto os primeiros possuem uma frequência regulamentada, anual, mensal, os últimos são elaborados de acordo com a necessidade da administração da entidade, Padoveze (2000, p.31).

Os usuários das informações geradas são, no caso da Contabilidade Gerencial, os internos como funcionários e administradores. Já a financeira visa os usuários externos, como os acionistas, os credores e outros interessados, podendo também atender os usuários internos. Segundo Padoveze (2000, p.31), existem algumas características que diferenciam os métodos das duas contabilidades. A contabilidade financeira fornece informações objetivas, precisas e direcionadas por regras e princípios fundamentais da contabilidade e autoridades governamentais, em contraste com a gerencial que não é regulamentada, onde as informações sofrem apenas as restrições determinadas pela administração, sendo subjetivas e menos precisas. Enquanto a Financeira fornece informações para mensuração financeira, estruturadas na Ciência Contábil, a Contabilidade Gerencial utiliza outras disciplinas nas áreas de economia, finanças, administração de forma integrada, utilizando a informação contábil como instrumento gerencial da administração. Além do que, uma de suas características principais é a ênfase dos relatórios atuais orientados para o futuro, enquanto a contabilidade financeira, não é dada a mesma importância, apresentado uma orientação histórica e atrasada. Outra característica apresentada por Atkinson (2000, p. 97) que diferencia as duas contabilidades, é que a financeira é muita agregada e refere-se toda a empresa. A gerencial fornece as informações das decisões e ações locais de forma não agrupadas.

2.6.1 Características do Contador Gerencial

O contador gerencial, também conhecido como *controller* da empresa, tem como principal função na moderna Contabilidade Gerencial, a função de assessoria, é o seu departamento que tem a incumbência de prestar serviços especializados aos outros administradores e à presidência da empresa. É pelo departamento de contabilidade que passa o aconselhamento e a ajuda na elaboração do orçamento da empresa, a análise de variações,

determinação de preços, tomadas de decisões especiais, uniformização da contabilização dos departamentos para que os relatórios sejam uniformes, afim de que possa facilitar o manuseio da informação gerada, Iudícibus (1987, p. 20).

Segundo Iudícibus (1987, p. 21) o contador gerencial deve apresentar as seguintes características:

- a) Garantir que as informações cheguem às pessoas certas no tempo certo;
- b) Fazer compilação, síntese e análise da informação;
- c) Fazer planejamento perfeito com objetivo de se chegar a um controle eficaz, ou seja, controlar as atividades da empresa;
- d) Elaborar relatórios padrões para facilitar sua interpretação;
- e) Avaliar e assessorar os gerentes e o presidente;
- f) Organizar o sistema de informação gerencial a fim de permitir à administração ter conhecimento dos fatos ocorridos e seus resultados;
- g) Comparar o desempenho esperado com o real;
- h) Pensar e planejar a administração tributária;
- i) Elaborar relatórios para o governo e entidades oficiais;
- j) Proteger os ativos da empresa;
- k) Fazer avaliação econômica para tomada de decisões;
- l) Propor medidas corretivas a fim de melhorar a eficiência da empresa.

Também podemos definir como característica do contador gerencial a precisão e a defesa dos interesses da empresa, pois os administradores querem que o *controller* forneça dado e números precisos e pertinentes à decisão que será tomada, quer inclusive que ele recomende qual deve ser a decisão, mesmo que não seja esta a decisão tomada pela alta administração. O contador gerencial deve ser uma pessoa altamente qualificada, com profundo conhecimento dos princípios contábeis, pois é ele quem definirá e controlará todo o fluxo de informações da empresa.

Segundo Crepaldi (1998, p.29) as características do contador gerencial são classificadas da seguinte forma: O contador gerencial deve esforçar-se para assegurar que a administração tome as melhores decisões estratégicas para o longo prazo. O desafio é propiciar informações úteis e relevantes que facilitarão encontrar as respostas certas para as questões fundamentais, em toda a empresa, com um enfoque constante sobre o que deve ser feito de imediato e mais tarde. É necessário que os contadores gerenciais ultrapassem a informação contábil para serem proativos no fornecimento, para suas equipes de

administração, de dados pertinentes e oportunos sobre essas questões empresariais mais amplas.

O contador gerencial também deve ter conhecimento de tecnologia sofisticada, ter padrão de exigência, ser adepto a operações virtuais, desburocratizado, empreendedor, possuir uma equipe de trabalho de alta confiança, ser orientado para informação, automotivado, negociador, corajoso, consciente, altamente produtivo, democrático, saber se comunicar com facilidade for comprometido com o sucesso da empresa e estar sempre em processo de aprendizagem continuada.

3 METODOLOGIA

A metodologia é uma ferramenta de suma importância para a elaboração de projetos científicos, uma vez que, “[...] é um conjunto de métodos ou caminhos que são percorridos na busca do conhecimento” (ANDRADE, 1998, p.109). Uma vez que, a monografia é um estudo detalhado acerca de um determinado assunto, o qual está enquadrado dentro das áreas do conhecimento, a metodologia é considerável para o desenvolvimento do trabalho.

Segundo Cervo e Bervian (1996, p.20) “[...] O método é a ordem que se deve impor aos diferentes processos necessários para atingir um fim dado ou um resultado desejado”. De acordo com Gil (1997, p.27), pode-se definir método científico como “o conjunto de procedimentos intelectuais e técnicas adotadas para se atingir o conhecimento”.

3.1 NATUREZA DA PESQUISA E ABORDAGEM

No que se refere à pesquisa, Andrade (1998, p.101) define como sendo “um conjunto de procedimentos sistemáticos, baseado no raciocínio lógico, que tem por objetivo encontrar soluções para problemas propostos, mediante a utilização de métodos científicos”.

Com efeito, de que, a monografia é um projeto de conclusão de curso, o qual discorre sobre um dito assunto, visando abordar de forma real as informações obtidas, a pesquisa exploratória foi um meio de contribuir para o desenvolvimento do mesmo. Mattar (1996, p.80) relata que a pesquisa exploratória, “visa prover o pesquisador de um maior conhecimento sobre o tema ou problema em perspectiva”, com isso, percebe-se a influencia deste tipo de pesquisa para o desenvolvimento do projeto, pois será por meio dela o pesquisador certamente obterá mais informações sobre o assunto.

Vergara (1998, p. 47), por sua vez, descreve que a pesquisa exploratória “é realizada em área na qual há pouco conhecimento acumulado e sistematizado por sua natureza de sondagem, não comporta hipóteses que, todavia, poderão surgir durante ou ao fim da pesquisa”. Desta forma, mais uma vez pode-se perceber a importância da contabilidade neste setor da economia para o monitoramento da informação, como também da relevância do tema abordado, uma vez que é pouco discutido por profissionais da área.

Já Malhotra (2001, p. 106) diz que “[...] A pesquisa exploratória é caracterizada por flexibilidade e versatilidade com respeito aos métodos, por que não são empregados protocolos e procedimentos formais de pesquisa”, assim sendo, observa-se, que a mesma contribuirá positivamente para obter dados para o pesquisador. Para esta pesquisa o método utilizado foi o indutivo que segundo Kaplan (1980, p. 87) é o processo mental que, partindo de dados particulares, suficientemente constatados, infere-se uma verdade geral ou universal, não contida nas partes examinadas.

3.2 SUJEITO DA PESQUISA

O Universo ou população é a totalidade dos elementos foco do objetivo da pesquisa. De acordo com Vergara (2000, p.49) o universo “[...] estará referido aos grupos diretamente envolvidos na formulação, implementação e análise da adoção de propriedades municipais por empresas, além de usuários”. O universo deste trabalho foram as 10 Instituições de Ensino Superior do Estado do Rio Grande do Norte. A partir do conceito de universo, e uma vez compreendido, cabe frisar também a finalidade da amostragem para o estudo. Para Jung (2004, p.115) é considerada como “uma parte, um elemento ou um conjunto representativo que integra o universo, o grupo, o lote ou o conjunto total a ser pesquisado, observado ou experimentado” e tem por finalidade a obtenção de amostras para o experimento. Em suma, a amostragem é “uma parte de um universo, ou população, com as mesmas características destes” (SAMARA; BARROS, 2002, p.91).

Neste estudo foi realizado um levantamento em todas as faculdades privadas de Natal/RN para se identificar quais se enquadram nas instituições sem fins lucrativos, para poder assim aplicar um questionário com perguntas abertas e fechadas para facilitar a dissertação da análise de resultados. Do universo, considerou-se como amostra a Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte – FARN, pois é a única Instituição de Ensino Superior do RN sem fins lucrativos. A Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte – FARN, entidade sem fins lucrativos, voltada, exclusivamente, para fins educacionais.

3.3 TÉCNICA E COLETA DE DADOS

A coleta de dados foi dada através de questionário com perguntas abertas e fechadas com o Diretor Administrativo da Faculdade Natalense para o desenvolvimento do RN. O questionário foi aplicado no mês Abril/2010. As perguntas contidas nele podem ser observadas no decorrer da seção de análise e interpretação, bem como no apêndice ao final deste trabalho. De acordo com Lakatos e Marconi (1991, p.165) a coleta de dados é a “[...] etapa da pesquisa em que se inicia a aplicação dos instrumentos elaborados e das técnicas selecionadas a fim de se efetuar a coleta dos dados previstos”. Ao projetar uma pesquisa, pode-se “[...] existir uma ampla variedade de métodos de coleta de dados a serem considerados, ou seja, de forma individual ou combinada” (DAVID; KUMAR; DAY, 2001, p.99).

4 ANÁLISES DE DADOS E RESULTADOS

A descrição e análise dos dados iniciam-se com os questionamentos realizados no sujeito da pesquisa. O questionário pode ser encontrado no apêndice ao final deste trabalho.

Na pergunta Nº 01 foi levantado o seguinte: **Como a instituição avalia o nível da informação contábil prestada.** O respondente afirmou que a informação contábil é: ÓTIMA. A referida escala tratada nesta pergunta pode ser visualizada no apêndice ao final deste trabalho.

A informação é um recurso imprescindível para as empresas, podendo verdadeiramente representar uma vantagem competitiva para determinadas organizações (McGEE e PRUSAK, 1994; BEUREN, 2000). Goldratt (1991, p. 98), aborda a importância da informação para as organizações inseridas num ambiente cada vez mais competitivo. A quantidade de dados e informações a que as organizações estão expostas diariamente demanda um gerenciamento eficaz, Beuren (2000, p.225), sendo esse aspecto parte integrante do processo decisório dos dirigentes e gestores dentro das organizações.

Entre as várias fontes existentes nas empresas, destaca-se a contabilidade, que – como ciência responsável por todo o processo de mensuração, registro e comunicação dos fatos que envolvem a atividade empresarial, Carvalho (2004, p. 243) – tem como principal função suprir de informação relevante os gestores, a fim de capacitá-los a alcançar os objetivos da organização com o uso eficiente de seus recursos.

A contabilidade possibilita à empresa coletar, processar e relatar informação para uma variedade de decisões operacionais e administrativas. Verifica-se que a instituição está satisfeita com a prestação da informação contábil gerada para a tomada de decisão. Isso significa dizer que a direção da FARN está com todas as informações precisas para a gestão e planejamento da instituição.

Na questão nº 2 foi perguntado: **Descreva como funciona o departamento e sistema de contabilidade da instituição.** O respondente tratou que a Contabilidade é feita via programa próprio com toda documentação elaborada pelo setor de Controle Interno. A digitação é feita por profissionais recém-formados, mas com experiência em contabilidade, tendo sua formação na própria instituição. A empresa mantém ainda a parte dos encargos com pessoal e a responsabilidade com a assinatura dos balanços com um Escritório de Contabilidade. O controle interno envolve todas as atividades e rotinas, de natureza contábil e administrativa, com o intuito de organizar a empresa de tal forma que seus colaboradores

compreendam, respeitem e façam cumprir as políticas traçadas pela administração; os ativos tenham sua integridade protegida; e por fim que, todas as operações da empresa sejam adequadamente registradas nos registros contábeis e fidedignamente retratadas pelas demonstrações financeiras.

O AICPA (*American Institute of Certified Public Accountants*), por meio do Relatório Especial da Comissão de Procedimentos de Auditoria, define. “O Controle Interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promoverem a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração”.

A pesquisa revelou que a referida instituição possui preocupação na gestão de seus negócios, uma vez que adota o controle interno o que lhe confere acentuação de sua governabilidade visando cumprir com suas metas e objetivos.

Na questão nº 3 foi levantado o seguinte: **Quais das demonstrações contábeis exigidas para este setor são mais utilizadas pelos os gestores dessas instituições para a tomada de decisão? Por quê?** O respondente afirmou que as demonstrações de resultados e balancetes com relatórios de receitas e despesas são as mais utilizadas. As demonstrações Contábeis são pontos de apoio nas tomadas de decisão. E servem para preenchimento de formulários exigidos pelos órgãos públicos. Sem as demonstrações contábeis não seria possível à instituição poder enviar informações para o FIES, PROUNI, FNDE, CEF, Receita Federal e outros.

As demonstrações contábeis auxiliam o gestor na tomada de decisão. De acordo com Paes (2003, p.319) acrescenta que a Lei nº 9.790/99, batizada de Lei do Terceiro Setor, e sua regulamentação apresenta-se como “[...] a legislação que deve servir de parâmetro e de referência para a contabilização das entidades sem fins lucrativos.” A referida lei prevê em seus artigos 4º e 5º que a entidade sem fins lucrativos deve fazer observar os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC), devendo elaborar balanço patrimonial e demonstração de resultados do exercício. As demonstrações contábeis que devem ser apresentadas pelas entidades do Terceiro Setor têm suas estruturas estabelecidas por meio da Lei n.º 6.404/76 – Lei das Sociedades por Ações e pela NBC T 3 emitida pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

Na presente instituição verifica-se que as demonstrações contábeis são pontos de apoio para análise e execução das suas ações. Após a análise é feito o preenchimento de formulários exigidos pelos órgãos públicos. As demonstrações contábeis são importantes para

a administração de qualquer instituição seja ela com fins lucrativos ou não. Através dela são verificadas várias conclusões a respeito do patrimônio da entidade.

Na questão nº 4 foi levantado o seguinte: **Como são evidenciadas as demonstrações Contábeis da Entidade?** O respondente informou que são emitidos relatórios com base na movimentação de cada conta. Após análise dos saldos, os mesmos são encaminhados para a Direção Geral. De acordo com Nakagawa (1993, p.17), “[...] a obrigação de se prestar contas dos resultados obtidos, em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poder.” Em relação ao terceiro setor, a cadeia de *accountability* surge, a partir, da "delegação de poder", proveniente dos recursos que são doados pela sociedade a estas entidades beneficentes e tem como contrapartida, a "geração de responsabilidades", decorrente da necessidade de gerir adequadamente estes recursos recebidos. Portanto, surge a necessidade dos gestores destas entidades de terceiro setor prestar contas dos resultados obtidos, decorrentes da utilização dos recursos recebidos através de doações. De acordo com Glaeser *apud* Milani Filho (2004, p. 9): [...] a transparência e a prestação de contas tornaram-se elementos essenciais para contribuir com a própria sobrevivência das entidades, uma vez que estão inseridas num ambiente competitivo por recursos financeiros e não financeiros e aquelas que melhor atenderem às necessidades dos doadores por informações, terão maior probabilidade de captação desses recursos.

A pesquisa revelou que a referida instituição não evidencia as informações e demonstrações contábeis para a sociedade em geral e aos alunos. Por ser uma instituição sem fins lucrativos que tem como objetivo a mudança social das pessoas, deveria trabalhar algum tipo de informação contábil para evidenciar a comunidade acadêmica, sendo assim prestando contas dos seus investimentos. Isso geraria mais confiabilidade e visibilidade para a instituição.

Na questão nº 5 foi levantado o seguinte: **Quais os principais usuários internos da informação contábil na instituição? A instituição evidencia os demonstrativos de acordo com as necessidades de cada um destes usuários?** O respondente afirmou que os principais usuários internos da instituição são os diretores. E os demonstrativos atendem a expectativa dos mesmos. Para Marion (1988, p.125), a contabilidade representa um instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e sumarizando-os em forma de relatórios ou comunicados, que contribuem sobremaneira para tomada de decisões. Para Meigs, (1977, p.98), as informações contábeis são úteis em todas as áreas de controle gerencial:

planejamento, ação, controle e avaliação. Conforme Deitos (2003, p.59), o sistema de informações contábeis, desde que projetado para atender à necessidade de informações gerenciais de seus usuários, pode conferir a qualquer empresa, independentemente do porte, maior segurança no processo de tomada de decisões. Verifica-se que na referida instituição que a contabilidade atende as solicitações da diretoria com relação às informações para a tomada de decisão.

Na questão nº 6 foi levantado o seguinte: **De que maneira as informações contábeis contribuem para a estratégia da instituição?** O respondente informou que as informações com relação à movimentação bancária, receitas e custos evidenciados nas demonstrações contábeis fornecem a base para as estratégias da instituição. Para Marion (1988, p.57), a contabilidade representa um instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e resumindo-os em forma de relatórios ou comunicados, que contribuem sobremaneira para tomada de decisões.

Num sistema contábil, os eventos econômicos são as fontes básicas da informação contábil; o contador atua como transmissor, observando esses eventos e codificando-os para transmitir a informação por meio dos relatórios contábeis. Segundo o Conselho Federal de Contabilidade (1995, p. 64), “as informações geradas pela contabilidade devem propiciar a seus usuários base segura a suas decisões, pela compreensão do estado em que se encontra a Entidade, seu desempenho, sua evolução, riscos e oportunidades que oferece”. Ainda, conforme Santos (1998, p. 77), tais informações teriam de ser úteis para prever, comparar, avaliar a capacidade de uma empresa em gerar riqueza futura e julgar a habilidade do administrador em utilizar os recursos da empresa com eficiência no atendimento de seu objetivo principal. A informação contábil se expressa por diferentes meios, como demonstrações contábeis, escrituração ou registros permanentes e sistemáticos, documentos, livros, planilhas, listagens, diagnósticos e descrições críticas, (FIPECAFI, 1998, p.87).

Na presente pesquisa verifica que as informações contábeis propiciam aos seus usuários base segura a suas decisões gerenciais. Sem as informações contábeis seria impossível controlar e planejar uma administração. Por isso a importância da contabilidade para auxiliar a administração a tomar decisões.

Na questão nº 7 foi levantado o seguinte: **Com relação à transparência, como funciona a prestação de contas à sociedade dos recursos obtidos e investidos?** O respondente afirmou que a instituição aplica todos os recursos excedentes nas instalações, equipamentos, imobilizações (construção civil) nas compras de equipamentos e materiais de

informática, programas e livros, para melhoria da qualidade dos serviços prestados aos alunos. A Contabilidade deve auxiliar as entidades sem fins lucrativos no processo de *accountability*, ou seja, devem ser fornecidas as informações necessárias para que os investidores sociais possam verificar o montante de recursos recebidos pelas entidades, bem como, a destinação destes recursos e, conseqüentemente, os resultados alcançados. Segundo Bettiol Júnior (2005, p.16): “[...] o benefício obtido pelos indivíduos por meio dos serviços prestados por essas entidades [...] chamam cada vez mais a atenção dos doadores de recursos e da sociedade [...] Portanto, elaborar demonstrações contábeis que possam colaborar para satisfazer essas necessidades torna-se indispensável.” Essa prestação de contas, não só do recebimento dos recursos, mas, também, da sua aplicação e dos resultados alcançados pelas entidades do terceiro setor é defendida por Cruz (2002, p. 49): “Deve mostrar claramente para os doadores e para a sociedade não apenas de onde vieram os recursos, mas também, como o dinheiro foi aplicado, qual o benefício social gerado e que práticas podem ser multiplicadas”.

A transparência no terceiro setor pode ser auxiliada pela Contabilidade através da demonstração dos resultados alcançados, pois, torna-se cada vez mais necessária a demonstração dos recursos arrecadados pelas entidades e também, da aplicação destes recursos. Segundo Campos (2003, p.27): “O aumento do volume dos recursos arrecadados pelas entidades do terceiro setor sem fins lucrativos é acompanhado por uma maior necessidade de transparência quanto a sua aplicação.” Ainda, conforme conclui Campos (2003, p. 92): Na medida em que a contabilidade suprir as Organizações do Terceiro Setor [...] e proporcionar a clareza dos números para o público externo, serão possíveis prestações de contas que estimulem a entrada de mais recursos e a sustentabilidade daquelas entidades ao longo do tempo.

A instituição não publica para a sociedade os resultados obtidos na contabilidade. A forma que ela presta contas é através dos investimentos nas instalações, equipamentos, imobilizações (construção civil) nas compras de equipamentos e materiais de informática, programas e livros, para melhoria da qualidade dos serviços prestados aos alunos.

Na questão nº 8 foi levantado o seguinte: **A instituição recebe algum subsídio do Poder Público? Se sim, quais são estes subsídios e como a instituição tem aplicado? Cite exemplos.** O respondente informou que a instituição não recebe qualquer ajuda financeira. Mantém bolsa do FIES que é o financiamento estudantil e o PROUNI que isenta o COFINS. A concessão de subvenções, disciplinada pelos arts. 16 e 17 da Lei Federal nº 4.320/64, destina-se a atender despesas de custeio de instituições públicas ou privadas de caráter

assistencial ou cultural sem finalidade lucrativa. A instituição não recebe nenhum tipo de subsídio do poder público para a continuidade das atividades.

Na questão nº 9 foi perguntado o seguinte: **A informação contábil é importante para o planejamento orçamentário da Instituição?** O respondente afirmou que a informação contábil é a base para a tomada de decisão gerencial. No atual contexto empresarial, a informação contábil é um recurso imprescindível para as empresas, podendo verdadeiramente representar uma vantagem competitiva para determinadas organizações (McGEE, PRUSAK, 1994; BEUREN, 2000). Sendo assim acredita-se que é impossível administrar qualquer instituição, se estas não têm o setor de contabilidade, para a geração da informação.

Na questão nº 10 foi questionado o seguinte: **Existe algum tipo de relatório de desempenho na Instituição? Quais são e como são utilizados na prática?** O respondente informou que na instituição não existe relatório de desempenho. Segundo Milani Filho (2004, p. 51) os relatórios de desempenho nas entidades sem fins lucrativos: “[...] podem colaborar com a própria sobrevivência das entidades do Terceiro Setor, considerando a confiança que seus mantenedores depositam”. No relatório de desempenho são detalhadas as ações da instituição detalhadamente, como também todos os seus processos. Na instituição em estudo eles não utilizam esse tipo de relatório.

Na questão nº 11 foi perguntado seguinte: **O Sr. (a) utiliza as informações contábeis para tomada de decisão?** O respondente afirmou que sim, pois a contabilidade fornece informações para planejamento, execução e controle patrimonial.

Segundo Cleland (1994, p. 178), o planejamento é o processo de tornar explícito os objetivos, metas e estratégias necessárias para conduzir o empreendimento com sucesso dentro do seu ciclo de vida, até que o produto ou serviço entregue ocupe seu lugar na execução das estratégias do proprietário do empreendimento. Através das informações contábeis a instituição se planeja, executa e controla o seu patrimônio.

Em uma análise geral da pesquisa fica revelado através da percepção dos gestores e usuários internos que a contabilidade na FARN se apresenta como uma ferramenta essencial no processo de gestão das ações desenvolvidas pelas organizações do Terceiro Setor, uma vez que é definida como o método de identificar, mensurar e comunicar informações com a finalidade de permitir julgamentos e decisões adequadas por parte dos usuários internos e externos da instituição.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo tem como problema de pesquisa a utilidade da informação contábil para o gerenciamento e a tomada de decisão na Faculdade Natalense para o desenvolvimento do Rio Grande do Norte. A partir disso teve como objetivo geral investigar o nível de informação contábil gerencial prestada à entidade sem fins lucrativos, neste caso a Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte visando identificar, através da percepção de seus gestores, a utilidade de tal informação para tomada de decisão. Os objetivos específicos foram verificar quais são as demonstrações contábeis legalmente exigidas para as entidades sem fins lucrativos; verificar se a instituição evidencia as informações contábeis aos usuários; investigar quais informações contábeis é adotado em função da exigência legal; averiguar a percepção do gestor da organização com relação às informações estratégicas prestadas pela contabilidade.

Após a aplicação do questionário na FARN foi possível identificar que a contabilidade é uma ferramenta importante para o gerenciamento e a tomada de decisão neste setor em ascensão. Pela percepção dos gestores e usuários internos, a contabilidade se apresenta como uma ferramenta essencial no processo de gestão e de promoção da transparência das ações desenvolvidas pelas organizações do Terceiro Setor, uma vez que é definida como o método de identificar, mensurar e comunicar informações com a finalidade de permitir julgamentos e decisões adequadas por parte dos usuários internos e externos da instituição.

Verifica-se que a demonstração do resultado do exercício e os Balancetes com relatórios de receitas e despesas são as demonstrações mais utilizadas pelos gestores para a tomada de decisão. Constatou-se que a Instituição não publica para a sociedade os resultados obtidos na contabilidade. A forma como presta contas é através dos investimentos nas instalações, equipamentos, imobilizações (construção civil) nas compras de equipamentos e materiais de informática, programas e livros, para melhoria da qualidade dos serviços prestados aos alunos. Por ser uma instituição sem fins lucrativos que tem como objetivo a mudança social das pessoas, deveria trabalhar algum tipo de informação contábil para evidenciar a comunidade acadêmica, sendo assim prestando contas dos seus investimentos. Isso geraria mais confiabilidade e visibilidade para a instituição. Durante a pesquisa fica revelado que a instituição não recebe qualquer ajuda financeira do governo para a continuidade dos seus trabalhos.

Por fim se conclui que com base, essencialmente, na percepção do gestor que a contabilidade se apresenta como uma ferramenta essencial no processo de gestão da FARN, uma vez que é definida como o método de identificar, mensurar e comunicar informações com a finalidade de permitir julgamentos e decisões adequadas por parte dos usuários internos. Espera-se que este trabalho possa fomentar o debate sobre o tema e, assim, contribuir com o aperfeiçoamento do processo *accountability* e prestação de contas das organizações que compõem o Terceiro Setor no Brasil.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Osório Cavalcante. **A utilização de informações contábeis para o processo de gestão de organizações do terceiro setor situadas no Estado do Ceará.** 2002. 156 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo: 2002.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução de metodologia do trabalho científico:** elaboração de trabalhos na graduação. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1998.

ATKINSON, Anthony A.; et al **Contabilidade Gerencial.** Tradução de André Olímpio Mosselman Du Chenoy Castro. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

BARRETO, Maria Inês. As Organizações Sociais na Reforma do estado Brasileiro. In: 2007.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. **Norma Brasileira de Contabilidade NBC T10. 19.** Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/Legislacao/Default.asp/>>. Acesso em 25/05/2010.

BRASIL. **Lei 9.790, de 23 de março de 1999.** Disponível em: <<http://www.senado.gov.br/>>. Acesso em 30/04/2010.

BRASIL. **Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976.** Dispõe sobre as sociedades por ações. Disponível em: <<http://www.senado.gov.br/>>. Acesso em 20/06/2010.

BETTIOL JÚNIOR, Alcides. **Formação e destinação do resultado em entidades do terceiro setor: um estudo de caso.** São Paulo, 2005. 116. Dissertação (Mestrado), Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

BEUREN, I.M. **Gerenciamento da informação:** um recurso estratégico no processo de gestão empresarial. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

CAMPOS, Gabriel Moreira. A realidade contábil-gerencial de uma organização do terceiro setor: o caso da Fundação Otacílio Coser. São Paulo, 2003. 162. Dissertação (Mestrado em contabilidade gerencial), Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2003.

CARVALHO, A. M. R.; NAKAGAWA, M. Informações Contábeis: um olhar fenomenológico. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 2004, Santos. **Resumos...** Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2004

CERVO, A L.; BERVIAN, P.A Metodologia científica. 4ed. São Paulo: Makron Books, 1996.

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

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial, Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 1998.

CLELAND, D. I. (1994). **Project management: strategic design & implementation** (2nd ed.). Boston, MA: McGraw-Hill.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Resolução CFC n. 785/95** – Aprovação da NBC T 1: Das características da informação contábil. 1995. Disponível em: <www.cfcspw.cfc.org.br/resolucoes_cfc/RES_785.DOC>. Acesso em: 22 dez. 2004.

CRUZ, Célia. Ética e Transparência: Duas importantes ferramentas na captação de recursos. **Revista Filantropia**. São Paulo, jul/ago, 2002. Disponível em: <<http://www.idis.org.br/midia/eticatransp.htm>>. Acesso em 18 ago. 2009.

DAVID, Aaker A; KUMAR, V. DAY, George S.. **Pesquisa de marketing**. São Paulo: Atlas, 2001.

DEITOS, M.L.M.S. Conhecer as especificidades das pequenas e médias empresas: uma necessidade que se impõe ao contador. **Revista do CRCPR**, ano 27, n.136, maio/ago. 2003. Disponível em: <www.crcpr.org.br>. Acesso em: 24 jun. 2005.

DRUCKER, Peter Ferdinand. **Administração de Organizações Sem fins Lucrativos**. Princípios e Práticas. São Paulo: Pioneira, 1994.

FARN. Disponível em: <http://www.farn.br/portal/institucional_afarn.php> acesso em 20 de jun. de 2010.

FRANCO, Hilário. Contabilidade Geral. 23 ed. São Paulo: Atlas, 1996.

FRANÇA, J.A. de (org.) et al. **Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas das entidades de interesse social**. Brasília: FBC/CFC, 2003.

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.

FUNDAÇÃO INSTITUTO DE PESQUISAS CONTÁBEIS, ATUARIAIS E FINANCEIRAS (FIECAFI). **Manual de contabilidade das sociedades por ações**: aplicável também às demais sociedades. 4.ed. São Paulo; Fiepecafi, 1998.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

GOLDRATT, E.M. **Garimpando informação num oceano de dados**: a síndrome do palheiro. São Paulo: C.Fullmann, 1991.

HENDRIKSEN, E.S.; VAN BRED, M.F. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

HOUAISS, Antônio. Dicionário da língua portuguesa. Rio de Janeiro: Objetiva, 2001.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade Gerencial**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

JUNG, Carlos Fernando. **Metodologia para pesquisa & desenvolvimento**: aplicada a novas tecnologias, produtos e processos. Bonsucesso: Axcel Books, 2004.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Maria de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 1991.

KAPLAN, A. **A conduta na pesquisa**. São Paulo: EDUSP, 1980.

MATTAR, Fauze N. **Pesquisa de marketing**. São Paulo: Atlas, 1996.

MARCOVITCH, Jacques. **Da exclusão à coesão social**: profissionalização do terceiro setor. In: **3º Setor: Desenvolvimento Social Sustentado**. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1997.

MALHOTRA, Naresh. **Pesquisa de marketing**: uma orientação aplicada. 3 ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

MARION, J.C. **Contabilidade empresarial**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1988.

MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Entidades de fins não lucrativos. **Boletim IOB – Temática Contábil e Balanços**. Bol. 17/90, São Paulo, 1990.

MEIGS, W.B.; JOHNSON, C.E.; MEIGS, R.F. **Accounting**: the basis for business decisions. 4th ed. New York: McGraw-Hill Book Company, 1977.

MILANI FILHO, Marco Antonio Figueiredo. **A função controladoria em entidades filantrópicas: uma contribuição para a avaliação de desempenho**. São Paulo, 2004. Dissertação (Mestrado), Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

McGEE, J.; PRUSAK, L. **Gerenciamento estratégico da informação**: aumente a competitividade e a eficiência de sua empresa utilizando a informação. Rio de Janeiro: Campus, 1994.

NBC T: **Normas Brasileira de Contabilidade Técnicas**, Conselho Federal de Contabilidade. Brasília, 1997.

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução a controladoria**: conceitos, sistemas, implementação. São Paulo: Atlas, 1993.

NASCENTES, Antenor. **Dicionário da língua portuguesa**. Rio de Janeiro: Bloch, 1988.

OLIVEIRA, Sílvio de. **Tratado de metodologia científica**: projetos de pesquisa, TGI, TCC, monografias, dissertações e teses. São Paulo: Pioneira, 1997.

OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **As entidades sem fins lucrativos (Terceiro Setor) e as normas brasileiras de contabilidade aplicadas**. Artigo apresentado no XVI Congresso Brasileiro de Contabilidade, 2000. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/uparq/trabalhos/334.doc/>>. Acesso em 28/07/2003.

PAES, José Eduardo Sabo. **Fundações e entidades de interesse social** – aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários. Brasília: Editora Jurídica, 2003.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial. Um enfoque em sistema de informação contábil**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

PEREIRA Luis Carlos Bresser. **O público não-estatatal na reforma do estado**. São Paulo, FGV, 1999.

RAMOS, Luiz Carlos. Em busca das origens do terceiro setor: uma avaliação crítica da literatura econômica sobre organizações não-lucrativas. Dissertação (Mestrado em Economia), Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2003.

SÁ, Antonio Lopes de. **História geral e das doutrinas da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997. p. 1-38.

SANTOS, E.S. **Objetividade x relevância**: o que o modelo contábil deseja espelhar. Caderno de Estudos, 2007.

SAMARA, Beatriz Santos; BARROS, José Carlos de. Pesquisa de marketing: conceitos e metodologia. 3. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

VERGARA. Projetos e relatórios de pesquisa em administração. 2.ed. São Paulo: 1998.

VILANOVA, Regina Célia Nascimento. Contribuição à elaboração de um modelo de apuração de resultado aplicado às organizações do terceiro setor: uma abordagem da gestão econômica. Dissertação (Mestrado em administração), Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2004.

APÊNDICE

**APÊNDICEA - Satisfação das informações contábeis nas Empresas Sem Fins Lucrativos:
Um Estudo nas Instituições de Ensino Superior de Natal /RN
QUESTIONÁRIO**

ENTREVISTADO:

CARGO:

1. Como você avalia o nível da informação contábil prestada para a Instituição?
☐ Excelente
☐ Ótima
☐ Boa
☐ Ruim
☐ Péssima
2. Descreva como funciona o departamento e sistema de contabilidade da instituição.
3. Quais das demonstrações contábeis exigidas para este setor são mais utilizadas pelos os gestores dessas instituições para a tomada de decisão? Por quê?
4. Como são evidenciadas as demonstrações Contábeis da Entidade?
5. Quais os principais usuários internos da informação contábil na instituição? A instituição evidencia os demonstrativos de acordo com as necessidades de cada um destes usuários?
6. De que maneira as informações contábeis contribuem para a estratégia da instituição?
7. Com relação à transparência, como funciona a prestação de contas à sociedade dos recursos obtidos e investidos?
8. A instituição recebe algum subsídio do Poder Público? Se sim, quais são estes subsídios e como a instituição tem aplicado? Cite exemplos.
9. Em sua opinião, a informação contábil é importante para o planejamento orçamentário da Instituição?
10. Existe algum tipo de relatório de desempenho na Instituição? Quais são e como são utilizados na prática?
11. O Sr. (a) utiliza as informações contábeis para tomada de decisão?
 - a. Sim, na minha empresa a contabilidade fornece informações para planejamento, execução e controle patrimonial.
 - b. Sim, apenas para pagamento de impostos.
 - c. Não, utilizo outros meios.
 - d. Não, não entendo as informações contábeis.