



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

KARINA SILVA GOMES

**ANÁLISE DA ATUAÇÃO DO MINISTÉRIO PÚBLICO NO QUE SE REFERE A
FISCALIZAÇÃO DA PRESTAÇÃO DE CONTAS DAS FUNDAÇÕES PRIVADAS**

Natal/RN

2012

KARINA SILVA GOMES

**ANÁLISE DA ATUAÇÃO DO MINISTÉRIO PÚBLICO NO QUE SE REFERE A
FISCALIZAÇÃO DA PRESTAÇÃO DE CONTAS DAS FUNDAÇÕES PRIVADAS**

Monografia apresentada à Coordenação do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Norte como requisito para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof^a **Izabel de Medeiros Coelho**

Natal/RN

2012

KARINA SILVA GOMES

**ANÁLISE DA ATUAÇÃO DO MINISTÉRIO PÚBLICO NO QUE SE REFERE A
FISCALIZAÇÃO DA PRESTAÇÃO DE CONTAS DAS FUNDAÇÕES PRIVADAS**

Monografia apresentada à Coordenação do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Norte como requisito para a obtenção do título de **Bacharel em Ciências Contábeis**.

BANCA EXAMINADORA DA MONOGRAFIA:

Prof^a Izabel de Medeiros Coelho - Orientadora

Prof^o Msc. Pedro Lopes de Araújo Neto - Membro

Prof^o Msc. Márcio Roberto Loiola Machado - Membro

Aprovada em: Natal/RN, 10 de Julho de 2012.

*Dedico primeiramente a Deus, e às
pessoas que sempre estiveram ao meu
lado nessa longa caminhada, me
apoiando e incentivando.*

AGRADECIMENTOS

Ao longo desses quase cinco anos muitas pessoas participaram de minha vida. Algumas conhecidas de muito tempo, outras mais recentes, porém, não menos importantes.

Ao meu marido, que acreditou em mim e sempre me incentivou a ter determinação e coragem para concluir o curso.

Aos meus pais, que sempre pude contar em todos os momentos de minha vida.

A todos os meus professores, que ensinaram e compartilharam de seus conhecimentos conosco.

À minha orientadora, Prof^a Izabel Coelho, que dedicou do seu tempo me orientando com paciência, atenção e amizade.

Aos meus colegas de turma, que além de se tornarem amigos, cada um ao seu modo fizeram com que os momentos de estudo ficassem mais divertidos.

Às minhas amigas, que sempre se fizeram presentes quando necessitei, seja academicamente ou pessoalmente. Em especial, a amiga Shauara, por sua amizade durante toda nossa convivência acadêmica, pelo companheirismo e presteza, e pelas boas gargalhadas em vários momentos de descontração que tivemos.

Obrigada a todos que participaram dessa etapa de minha vida, seja direta ou indiretamente. Valeu!

**“O sábio nunca diz tudo o que pensa,
mas pensa sempre tudo o que diz.”**
Aristóteles

RESUMO

O Terceiro Setor apresenta-se como alternativa para a sociedade civil, pois busca promover ações sociais paralelas às do Estado. Ele surgiu com as crises movidas por ideais de caridade e bem estar social. Como o Estado passou a não mais efetivar o seu papel com a responsabilidade que lhe é conferida, coube a sociedade civil intervir e prestar serviços a comunidade. As Fundações são organizações sociais com personalidade jurídica que têm como componente essencial o patrimônio. O estudo tem como objetivo geral analisar a atuação dos Ministérios Públicos estaduais no que se refere às exigências na prestação de contas das Fundações Privadas. O Ministério Público (MP) fiscaliza e vela por essas entidades. Faz-se necessário a prestação de contas nessas organizações para uma análise detalhada e transparente da atuação de seus representantes legais na administração dos gastos e recursos obtidos. Nesse estudo foram utilizadas as pesquisas exploratória, bibliográfica e qualitativa. O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) elaborou para as entidades jurídicas do Terceiro Setor, procedimentos a serem adotados conforme disciplinado pelas Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas, a NBC T 10 trata dos aspectos contábeis específicos em entidades diversas, a NBC T 10.19 das Entidades sem finalidade de lucros e a NBC T 10.4 das Fundações. Perante a atuação dos órgãos fiscalizadores de cada região, pode variar a extensão dos elementos que compõem a prestação de contas, o Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social (2008) descreve algumas sugestões para instrução do processo. Os resultados revelaram que embora não exista um padrão, os elementos exigidos pelo MP na prestação de contas em todos os estados pesquisados contemplam a maioria das sugestões descritas no Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social (2008), mesmo quando são emitidos pelo SICAP.

Palavras-chave: Terceiro setor. Fundações. Prestação de contas.

ABSTRACT

The Third Sector presents itself as an alternative to civil society it seeks to promote social action parallel to the state. He came up with the crises driven by ideals of charity and social welfare. As the State has no more effect his role with the responsibility conferred upon it, fell to civil society to intervene and provide services to the community. Foundations are social organizations with legal personality that have heritage as an essential component. The study aims at analyzing the performance of state prosecutors in relation to the accountability requirements of private foundations. The Public Ministry (MP) inspects and monitors these entities. It is necessary accountability in these organizations for a detailed and transparent performance of their legal representatives in the management of expenses and proceeds. In this study we used the exploratory research, literature and qualitative. The Federal Accounting Council (CFC) prepared for the legal entities of the Third Sector, procedures to be adopted as disciplined by the Brazilian Accounting Standards and their interpretations Techniques, NBC T 10 deals with accounting issues specific to various entities, NBC T 10.19 Entities without purpose of profit and NBC T 10.4 Foundations. Given the actions of regulatory agencies in each region can vary the length of the elements of accountability, the Accounting Procedures Manual for Foundations and Social Interest Entities (2008) describes some suggestions for dealing with the case. The results revealed that although there is a default, the elements required by the MP on accountability in all states surveyed include most of the suggestions described in the Accounting Procedures Manual for Foundations and Social Interest Entities (2008), even when they are issued by SICAP.

Key-words: *Third sector. Foundations. Accountability.*

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Tela do SICAP.....	33
-------------------------------	----

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Ministérios Públicos que utilizam o SICAP.....	37
Gráfico 2 – Ministérios Públicos que exigem as Demonstrações Contábeis.....	38
Gráfico 3 – Elemento menos exigido na prestação de contas ao Ministério Público.....	38

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Elementos Definidores do Terceiro Setor.....	21
Quadro 2 – Elementos que compõem a prestação de contas para o Terceiro Setor.....	24
Quadro 3 – Elementos da prestação de contas anual das Fundações Privadas ao MP.....	35

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AC	Acre
AL	Alagoas
AM	Amazonas
Art.	Artigo
BA	Bahia
BP	Balço Patrimonial
CC	Código Civil
CE	Ceará
CEFEIS	Centro de Estudos de Fundações e Entidades de Interesse Social
CF	Constituição Federal
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CLT	Consolidação das Leis do Trabalho
CNAS	Conselho Nacional de Assistência Social
CNPJ	Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas
DF	Distrito Federal
DFC	Demonstração do Fluxo de Caixa
DIPJ	Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica
DMPL	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
DOAR	Demonstrações das Origens e Aplicações de Recursos
DR	Demonstração do Resultado
ES	Espírito Santo
EUA	Estados Unidos da América
FGTS	Fundo de Garantia por Tempo de Serviço
FIPE	Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas
INSS	Instituto Nacional do Seguro Social
MA	Maranhão
MG	Minas Gerais
MP	Ministério Público
MS	Mato Grosso do Sul

MT	Mato Grosso
NBC T	Norma Brasileira de Contabilidade Técnica
ONG's	Organizações não governamentais
PA	Pará
PB	Paraíba
PE	Pernambuco
PFC	Princípios Fundamentais Contábeis
PI	Piauí
PR	Paraná
RAIS	Relação Anual de Informações Sociais
RJ	Rio de Janeiro
RN	Rio Grande do Norte
RR	Roraima
RS	Rio Grande do Sul
SC	Santa Catarina
SICAP	Sistema de Cadastro e Prestação de Contas
SP	São Paulo
SRF	Secretaria da Receita Federal
TO	Tocantins

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	15
1.1	TEMA E PROBLEMA.....	15
1.2	OBJETIVOS.....	16
1.2.1	Objetivo geral.....	16
1.2.2	Objetivos específicos.....	16
1.3	JUSTIFICATIVA DO ESTUDO.....	16
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	17
2.1	TERCEIRO SETOR.....	17
2.1.1	ASPECTOS HISTÓRICOS.....	17
2.1.2	CONCEITO.....	19
2.1.3	FUNDAÇÕES.....	21
2.2	VELAMENTO DO MINISTÉRIO PÚBLICO.....	23
2.2.1	MINISTÉRIO PÚBLICO.....	23
2.2.2	PRESTAÇÃO DE CONTAS.....	24
2.3	CONTABILIDADE APLICADA AO TERCEIRO SETOR.....	26
3	METODOLOGIA.....	30
3.1	TIPO DE PESQUISA.....	30
3.2	UNIVERSO E AMOSTRA.....	31
3.3	INSTRUMENTO E PROCESSO DE COLETA DE DADOS.....	31
4	RESULTADOS DA PESQUISA.....	32
4.1	ANÁLISE QUALITATIVA.....	32
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	39
	REFERÊNCIAS.....	41

1 INTRODUÇÃO

1.1 TEMA E PROBLEMA

O Terceiro Setor apresenta-se como alternativa para diminuir os problemas ocasionados pela ineficiência do estado, que deveria ser o provedor do bem estar social, em atender seus objetivos fundamentais para com a sociedade civil. Para Salamon (2006, *apud* OLIVEIRA; ROMÃO, 2000, p. 92) o: “Terceiro Setor é um conjunto de instituições que encarnam os valores da solidariedade e os valores da iniciativa individual em prol do bem público”.

Trata-se de organizações sociais sem fins lucrativos (fundações e associações) que buscam promover ações sociais paralelas às do Estado, e surgiram a partir de crises movidas por ideais de caridade e do bem estar social. A sociedade civil se uniu e tomou a iniciativa de resolver seus problemas porque o Estado deixou de efetivar seu papel com a responsabilidade que lhe é conferida.

As Fundações têm como componente essencial o patrimônio, elas ganham personalidade jurídica e devem ser administradas com o objetivo de atingir o cumprimento das metas determinadas pelo seu instituidor. Com o aparecimento dessas organizações sociais veio a necessidade de maior controle e fiscalização pelos órgãos competentes.

Cabe ao Ministério Público (MP) conforme disposto no Código Civil (CC) velar pelas Fundações, e as mesmas têm a obrigação de prestar contas anualmente ao órgão. Faz-se necessário a prestação de contas para uma análise transparente da atuação de seus representantes legais na administração dos gastos e recursos obtidos, e a contabilidade tem papel relevante na evidenciação dessas operações.

O Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social (2008) dispõe os elementos que normalmente são exigidos pelo Ministério Público, pode haver diferentes exigências e obrigações para as Fundações perante os Ministérios Públicos estaduais, pois a extensão dos elementos que compõem a prestação de contas poderá diferir de uma região para outra.

Dessa forma, diante do exposto surgiu a questão do estudo: *Quais as exigências dos Ministérios Públicos estaduais no que se refere as prestações de contas das Fundações Privadas?*

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

O estudo tem como objetivo geral analisar a atuação dos Ministérios Públicos estaduais no que se refere às exigências na prestação de contas das Fundações Privadas.

1.2.2 Objetivos Específicos

Os objetivos específicos são:

- Investigar quais os procedimentos contábeis recomendados para as Fundações privadas na elaboração da prestação de contas ao Ministério Público;
- Identificar o processo de prestação de contas para cada estado pesquisado;
- Descrever as diferentes exigências cobradas pelo Ministério Público dos estados.

1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO

A contabilidade tem papel relevante na prestação de contas das organizações do Terceiro Setor aos órgãos fiscalizadores. O interesse em pesquisar o tema visa um aprofundamento no que se refere essa prestação de contas das Fundações Privadas ao Ministério Público.

A participação de entidades do Terceiro Setor no cenário brasileiro vem se multiplicando nos últimos anos, com a finalidade de suprir ou complementar as necessidades da sociedade civil gerando serviços de caráter público.

Porém, como as mesmas são mantidas pela sociedade, seja através de doações ou recursos públicos, existe um interesse especial no sentido de como é o processo de Prestação de Contas aos órgãos fiscalizadores para que haja ampla transparência nas ações praticadas por essas entidades sem fins lucrativos.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 TERCEIRO SETOR

2.1.1 Aspectos Históricos

Após a década de 1940, período seguinte ao final da Segunda Guerra Mundial, diversas transformações sociais, políticas e econômicas aconteceram. Podemos citar questões como: mudança no sistema do trabalho, aumento da pobreza em países antes vistos como de grande produção, disseminação da violência, conflitos sociais, étnicos, proliferação de doenças que maltrataram muito a população, entre outras coisas.

Não podemos deixar de citar as mudanças que foram advindas do processo de globalização, termo explicado por Libâneo (2006, p.76), como sendo:

[...] um processo de aceleração e reestruturação, integração econômica para entender o processo técnico-científico em áreas como telecomunicações e informática, a privatização de amplos setores de bens e serviços produzidos pelo Estado, a busca de eficiência e de competitividade e a desregulamentação do comércio entre países, com a destruição das fronteiras nacionais e a procura pela completa liberdade de trânsito para as pessoas, mercadorias e capitais, em uma espécie de mercado universal. Esse processo de aceleração, integração e reestruturação capitalista vem sendo chamado de globalização.

Ou seja, ao final do século XX, o processo da Globalização buscava integrar as populações de todo o mundo, tentando incluí-las, fazendo-as participar de um sistema integrado de mercado, capaz de atender aos novos padrões que o mercado capitalista exigia.

As idéias capitalistas trouxeram mudanças na postura do papel do Estado, no sentido de configurar uma nova ordem, voltada para a privatização, redução dos custos no social, visando acumular capital.

Quase todas as sociedades mundiais foram muito influenciadas pelas idéias neoliberais, que segundo Libâneo (2006), pode ser considerada uma corrente doutrinária do liberalismo, e, entre outras coisas, advém do estado mínimo e da liberdade de iniciativa econômica.

O mundo do trabalho passou do sistema taylorista, onde o trabalhador tinha que fazer a sua atividade repetitiva em maior número de tempo. Nesse sentido Harvey (1993) explica que

o sistema taylorista-fordista exigia antes, pouco nível de qualificação dentro do mercado de trabalho, enquanto que no processo taylorista quanto mais as pessoas repetissem a função, mais se estava apto ao trabalho.

Com a reestruturação do processo do trabalho, esse modelo taylorista não serve mais para atender as exigências pedidas, pois passou-se por um momento onde o trabalhador deve compreender muitas técnicas para efetuar um bom trabalho, o que exige conhecimento amplo.

Percebe-se então a ocorrência de uma mudança de hábitos, no consumo, gestão e nas formas de investimento no campo econômico, social e na produção de serviços.

Dentro da esfera do mundo do trabalho capitalista moderno, o Estado passa a hostilizar segundo Antunes (1999), os trabalhadores remanescentes do sistema fordista, para exaltar os operários polivalentes e multifuncionais, queridos pelo novo sistema toyotista.

Nesse sistema o Estado passa então a oferecer serviços em parceria e, por conseguinte, exige profissionais capazes de resolver várias operações simultaneamente.

Tem ocorrido também, conforme Antunes (1999) uma expansão do trabalho no denominado “Terceiro Setor”, principalmente em países capitalistas avançados, como nos Estados Unidos da América (EUA), Inglaterra, entre outros. Essa expansão acontece devido ao retardo do mercado de trabalho industrial e também da redução que começa a sentir o setor de serviços, em decorrência do desemprego estrutural.

O Terceiro Setor assume uma outra forma de ocupação, dentro de empresas com perfil comunitário, que são movidas por pessoas que pretendem trabalhar de maneira voluntária, reunindo várias atividades sem fins lucrativos e que se desenvolvem à margem do mercado.

Ainda segundo Antunes (1999), as atividades desempenhadas pelo Terceiro Setor cumprem um papel de funcionalidade em relação ao sistema, que hoje não quer ter nenhuma preocupação pública e social com os desempregados. Esses seres sociais vêm não como pessoas sem emprego, mas como realizadores de atividades efetivas, com muito sentido social.

O Estado passa a não mais efetivar o seu papel com a responsabilidade a que lhe é conferida e passa a atrair parceiros para trabalhar em segmentos que são de sua competência constitucional, reduzindo o seu papel de provedor e mantenedor do bem estar social coletivo

da população e passa a estimular para uma sensível intervenção da sociedade civil em atuar na prestação de serviços à comunidade.

Nesse contexto, observa-se que o Terceiro Setor se trata, também, de ações sociais paralelas às do Estado, que surgiram a partir da crise movida pelo ideal da caridade para o bem estar social.

Segundo Hudson (2004, p. 1):

O que permeia quase todos os aspectos do terceiro setor é o desejo humano de ajudar outras pessoas sem a exigência de benefícios pessoais. A maioria das pessoas pensa no setor em termos de caridade e pressupõe que é um fenômeno moderno. Alguns sugerem que ele volte à época elizabetana ou ainda aos tempos do Império Romano. Afinal de contas, a palavra caridade tem origem latina, caritas, significando amor ao próximo ou beneficência e liberalidade para com os necessitados ou menos afortunados. E a palavra filantropia de origem grega, significa boa vontade para com as pessoas. Essa filosofia, no entanto, data de mais longe. As pessoas dizem: “caridade começa em casa” – e assim foi. Desde os tempos mais remotos era o grupo familiar que cuidava dos membros pequenos, enfermos, deficientes, velhos, viúvos e órfãos.

No Brasil, a partir de 1990, surgiram ações mais organizadas em decorrência da luta pelos direitos humanos, civis e sociais. A proposta era que a sociedade tomasse a iniciativa de resolver seus problemas devido à ineficiência do estado em promover seu papel.

Para entendermos melhor o que deve vir a ser o Terceiro Setor, faremos uma exposição acerca dos conceitos encontrados sobre esse termo.

2.1.2 Conceito

Para explicarmos o conceito de Terceiro Setor faz-se necessário primeiramente uma definição do que é o Primeiro e Segundo Setor.

O Primeiro Setor é o Estado, que é responsável pela administração dos bens públicos e a prestação de serviços básicos para a população. Conforme a Constituição Federal do Brasil promulgada em 05 de outubro de 1988, estão gravados no texto vigente, no seu art. 3º, os objetivos fundamentais do Estado:

- I – construir uma sociedade livre, justa e solidária;
- II – garantir o desenvolvimento nacional;
- III – erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV – promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Portanto como o estado não consegue cumprir com seus objetivos fundamentais houve uma necessidade complementar da sociedade civil buscar recursos para que ações sociais fossem desenvolvidas e executadas.

O Segundo Setor são as empresas privadas (companhias, comerciantes, mercado) que desempenham diversas atividades e buscam fundamentalmente o lucro. Para Hudson (2004, p. 17): “No setor privado, existe um relacionamento relativamente direto entre fornecedores e clientes. Os fornecedores oferecem mercadorias e serviços aos seus clientes que pagam por eles o preço do mercado [...]”. Para o setor privado vale a lógica econômica do mercado capitalista que é auferir cada vez mais lucro.

O Terceiro Setor pode ser entendido como aquele organizado por iniciativa da sociedade civil desprovido de fins lucrativos.

Para Oliveira e Romão (2006, p. 26):

Genericamente, o Terceiro Setor é visto como derivado de uma conjugação das finalidades do Primeiro Setor com a metodologia do Segundo, ou seja, composto por organizações que visam a benefícios coletivos, embora não sejam integrantes do governo. São de natureza privada, embora não objetivem auferir lucros. As organizações que atuam efetivamente em ações sociais, na busca de benefícios coletivos públicos, que podem ser consideradas como de utilidade pública, são capazes de auxiliar o estado no cumprimento de seus deveres atentando para as desigualdades vigentes no país e a incapacidade do Estado de desempenhar com eficiência as atividades que lhe são atribuídas.

Segundo Regules (2006), essa denominação surgiu das diferenças com o Estado (primeiro setor), e o mercado (segundo setor). Sua criação e funcionamento ocorrem do princípio da autonomia da vontade, particular da iniciativa privada. Oliveira e Romão (2006, p. 30) complementam ainda que o Terceiro Setor é constituído por instituições onde suas atividades estão centralizadas nos aspectos sociais, com fins não econômicos, gerando bens e serviços de caráter público.

Outra definição, segundo o entendimento de Antunes (1999, p. 113) diz: “O Terceiro Setor não é uma alternativa efetiva e duradoura ao mercado de trabalho capitalista, mas cumpre um papel de funcionalidade ao incorporar parcelas de trabalhadores desempregados pelo capital.”

Encontra-se ainda em Melo Neto (2004), um quadro demonstrativo que indica uma definição clara acerca dos elementos constitutivos juntamente com a descrição do que caracteriza o Terceiro Setor. Os cinco elementos são: “foco” como sendo o bem-estar público e o interesse comum; “as questões centrais” que são a pobreza, desigualdade e exclusão social; “as entidades participantes”, no caso das empresas privadas, Estado, ONG’s e sociedade civil; “nível de atuação” que são o comunitário e de base; e por fim “os tipos de ações” que são as ações de caráter público e privado, associativas e voluntaristas.

Quadro 1 – Elementos Definidores do Terceiro Setor

ELEMENTOS DEFINIDORES	DESCRIÇÃO
FOCO	Bem-estar público Interesse comum
QUESTÕES CENTRAIS	Pobreza, desigualdade e exclusão social
ENTIDADES PARTICIPANTES	Empresas privadas, Estado, ONG’s, sociedade civil
NÍVEL DE ATUAÇÃO	Comunitário e de base
TIPOES DE AÇÕES	Ações de caráter público e privado, associativas e voluntaristas

Fonte: Melo Neto, 2004, p. 8

2.1.3 Fundações

As organizações sociais são pessoas jurídicas de direito privado destituídas de interesse lucrativo (fundações ou associações civis).

Segundo França *et al* (2008, p. 25): “As fundações são entes jurídicos que têm como fator preponderante o patrimônio. Este ganha personalidade jurídica e deverá ser administrado de modo a atingir o cumprimento das finalidades estipuladas pelo seu instituidor.”

As fundações têm como componente essencial o patrimônio, as mesmas ganham personalidade jurídica e devem ser administradas com o intuito de atingir o cumprimento dos objetivos estipulados pelo seu instituidor. De acordo com o Código Civil de 2002, assim temos no art. 62: “Para criar uma fundação, o seu instituidor fará, por escritura pública ou testamento, dotação de bens livres, especificando o fim a que se destina, e declarando, se quiser, a maneira de administrá-lo”.

O Código Civil ainda complementa que a fundação somente poderá constituir-se para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência podendo ser instituída por pessoa física ou jurídica. Conforme Oliveira e Romão (2006, p. 13) a constituição de uma fundação se desdobra em dois atos: fundação e dotação, onde ambos dependem de registro. O ato da dotação abrange a reserva de bens livres, a finalidade a que se destina e a maneira de administrá-los.

Ainda na visão de Oliveira e Romão (2006, p. 14):

O estatuto da Fundação é submetido à aprovação da autoridade competente, com recurso ao juiz. Há uma fiscalização externa, pois é de responsabilidade do Ministério Público do Estado velar sobre as fundações. Nos casos de reformas de estatuto, deverá ser aprovada pelo órgão do Ministério Público e, caso este a denegue, poderá o juiz supri-la, a requerimento do interessado.

O estatuto somente poderá ser alterado por maioria absoluta (Art. 68 do Código Civil) não podendo desvirtuar-se de sua finalidade preponderante, como também ter a aprovação do Ministério Público. A extinção das fundações pode ocorrer pelo decurso de seu prazo de existência, quando previsto no estatuto, ou por decisão judicial. O art. 69 do CC define:

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

Para esclarecer a diferença entre Fundações e Associações entende-se que a última é formada pela união de pessoas em busca de fins não econômicos, e esses indivíduos não giram em torno de um patrimônio comum. O estatuto da Associação deverá definir a composição e o funcionamento dos órgãos deliberativos e administrativos. Para alterar o estatuto ou destituir os administradores é exigido que dois terços dos presentes concordem, não sendo possível deliberar em primeira convocação.

O órgão de deliberação máxima é a Assembléia Geral. Oliveira e Romão (2006) citam o texto aprovado do Novo Código Civil, art. 59, que diz competir privativamente à assembléia geral: eleger os administradores, destituir os administradores, aprovar as contas, e alterar o estatuto.

Não existe entre os associados direitos e obrigações recíprocos, eles não estabelecem vínculos entre si. É atribuído sobre os mesmos a responsabilidade do funcionamento das associações.

No que se refere às Fundações, torna-se essencial que as mesmas sejam transparentes ao demonstrar a origem de seus recursos e como eles são aplicados, pois os doadores e a sociedade precisam saber quais foram os benefícios sociais dos recursos administrados.

2.2 VELAMENTO DO MINISTÉRIO PÚBLICO

2.2.1 Ministério Público

Conforme previsto na Constituição Federal de 1988 o Ministério Público é definido assim: “Art. 127. O Ministério Público é instituição permanente, essencial à função jurisdicional do Estado, incumbindo-lhe a defesa da ordem jurídica, do regime democrático e dos interesses sociais e individuais indisponíveis.”

Cabe ao Ministério Público o velamento das Fundações, que conforme disposto no art. 66 do Código Civil Brasileiro de 2002 temos:

Art. 66. Velará pelas fundações o Ministério Público do Estado onde situadas.
§ 1º Se funcionarem no Distrito Federal, ou em Território, caberá o encargo ao Ministério Público Federal.
§ 2º Se estenderem a atividade por mais de um Estado, caberá o encargo, em cada um deles, ao respectivo Ministério Público

As Fundações de direito privado têm a obrigação de prestar contas anualmente ao Ministério Público, cabe ao mesmo fiscalizá-las no instante de sua criação, como também durante toda a sua existência, além de analisar a prestação de contas dessas entidades. O MP pode intervir caso encontre qualquer irregularidade, abrir inquérito, e defender o patrimônio para que não seja dissipado. O contador elabora um parecer técnico, cabendo ao Promotor de Justiça o parecer conclusivo no que se refere à prestação de contas da entidade.

Segundo França *et al* (2008) pode haver diferentes exigências e obrigações para as Fundações perante cada Ministério Público dos Estados em função de sua independência.

Ainda cabe ao Ministério Público, requerer a dissolução das entidades de fins assistenciais que recebem ajuda do poder Público para se manter, e deixem de cumprir suas atividades assistenciais ou fique sem efetiva administração por abandono ou omissão seguida dos seus órgãos diretores, que receba auxílio ou subvenção do Poder Público, ou que se sustente, no todo ou em parte, com contribuições periódicas de populares

Sendo assim, os gestores e contadores dessas instituições devem se informar com o MP de seu respectivo estado com relação as suas obrigações para a devida prestação de contas por ele exigida.

2.2.2 Prestação de Contas

Para França *et al* (2008): “uma das principais obrigações dos administradores das Entidades de Interesse Social é prestar contas, primeiramente, ao próprio órgão deliberativo da entidade, e, por fim, ao Poder Público por meio dos diversos órgãos governamentais [...]”

Faz-se necessário a prestação de contas nessas organizações para uma análise detalhada e transparente da atuação de seus representantes legais na administração dos gastos e recursos públicos doados.

De acordo com França *et al* (2008, p. 78) a prestação de contas se define como:

[...] o conjunto de documentos e informações disponibilizados pelos dirigentes das entidades aos órgãos interessados e autoridades, de forma a possibilitar a apreciação, conhecimento e julgamento das contas e da gestão dos administradores das entidades, segundo as competências de cada órgão e autoridade, na periodicidade estabelecida no estatuto social ou na lei.

Perante a atuação dos órgãos fiscalizadores de cada região, pode variar a extensão dos elementos que compõem a prestação de contas. Porém, de um modo geral, as informações e documentos exigidos são parecidos. Segundo França *et al* (2008), é elencado no quadro abaixo os elementos que normalmente são exigidos pelos órgãos fiscalizadores:

Quadro 2 – Elementos que compõem a prestação de contas para o Terceiro Setor

ELEMENTOS	DESCRIÇÃO
Relatório de Atividades	O relatório de atividades é um documento circunstanciado dos trabalhos desenvolvidos no período da gestão, acompanhado de elementos que comprovem a efetiva realização, de acordo com as finalidades estatutárias da entidade. Deve

	<p>ser elaborado um relatório para cada período da gestão ou exercício financeiro, mesmo que o período da prestação de contas englobe vários exercícios. O relatório deve ter uma linguagem acessível e conter elementos que possibilitem ao usuário verificar a atuação da entidade de acordo com seus fins estatutários. Deve-se mencionar, por exemplo, os programas realizados pela entidade, o número de pessoas beneficiadas, os meios utilizados para atingir as finalidades, como, por exemplo, os valores gastos, o número de voluntários, etc. Relatórios demasiadamente analíticos devem ser evitados, a não ser que solicitados pelo órgão incumbido da análise. A concisão, porém, não deve prejudicar a visão sistêmica das atividades e os meios utilizados para alcançar os objetivos.</p>
Demonstrações Contábeis	<p>Normalmente, são exigidos o Balanço Patrimonial, Demonstração do <i>Superávit</i> ou <i>Déficit</i> do Exercício, Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos e a Demonstração das Mutações do Patrimônio Social. As Demonstrações Contábeis devem ser firmadas por contabilista habilitado pelo representante legal da entidade. Devem ainda ser elaboradas de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicáveis à entidade e são obrigatórias para todas as Entidades de Interesse Social.</p>
Informações Bancárias	<p>As informações bancárias podem ser exigidas em dois diferentes níveis. No primeiro nível, é exigida uma relação das contas bancárias da entidade, com identificação da instituição financeira, número da conta, tipo da conta indicando se os depósitos são em conta-corrente, conta de aplicação, poupança, etc. e agência. No segundo nível, são exigidas cópias de extratos bancários ou de documentos equivalentes emitidos pelas instituições financeiras, que comprovem os saldos das contas bancárias (conta-corrente e aplicação), na data do encerramento do exercício, acompanhada de conciliação. Se houver pendência demonstrada na conciliação, o representante da entidade deve providenciar os esclarecimentos relativos a cada valor pendente e os esforços alocados para solucionar a pendência demonstrada. Em qualquer situação deve haver conciliação da conta mesmo que o saldo do extrato seja igual ao saldo do razão contábil.</p>
Inventário Patrimonial	<p>O inventário patrimonial é uma relação de todos os bens patrimoniais móveis e imóveis, com identificação e características do bem, data e forma de incorporação ao patrimônio, localização e valor individual, de propriedade da entidade em seu poder e em poder de terceiros, bem como os bens de terceiros em poder da entidade. O total financeiro consignado nessa relação deve ser idêntico ao saldo do razão contábil dos bens do ativo permanente. Os bens da entidade em poder de terceiros e os bens de terceiros em poder da entidade devem ser inventariados e relacionados à parte e devem ser escriturados em conta contábil específica.</p>
Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ	<p>A elaboração e entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ é obrigatória para todas as Entidades de Interesse Social. A inobservância dessa obrigação impõe restrições aos benefícios conquistados pela entidade, como a perda da imunidade ou da isenção, gerando passivo tributário e inviabilizando a continuidade da entidade. Na prestação de contas, devem estar apensadas todas as fichas que compõem a DIPJ e o recibo de entrega.</p>
Relação Anual de Informações Sociais – RAIS	<p>Devem ser apensadas à prestação de contas a RAIS impressa e o recibo de entrega (mesmo que seja o recibo provisório). No caso de a entidade não ter empregado deve ser entregue a RAIS negativa.</p>
Parecer do Conselho Fiscal	<p>O cumprimento dessa exigência dependerá da estrutura administrativa da entidade, quanto à previsão ou não no estatuto da entidade. De qualquer forma, cabe ao órgão deliberativo máximo da entidade a aprovação final da prestação de contas no âmbito interno. Assim, a ata da reunião em que houver deliberação acerca da prestação de contas do órgão executivo poderá suprir a inexistência do parecer do Conselho Fiscal.</p>
Parecer e	<p>O exame de auditoria das contas das Entidades de Interesse Social, feito por</p>

Relatório de Auditoria Independente	auditores independentes, é uma exigência que pode ser feita pelo Poder Público, por aportadores de recursos ou estar prevista no estatuto da entidade. Por exigência de quaisquer dos interessados citados, deve a auditoria ser feita por auditor independente, contador regularmente registrado no conselho regional de sua jurisdição, cujo relatório e parecer circunstanciado devem acompanhar a prestação de contas, contendo as recomendações que forem julgadas oportunas e necessárias, especialmente, em relação aos controles internos.
Cópia de Convênio, Contrato e Termo de Parceria	Devem ser relacionados e apensados cópias de convênios, contratos e termos de parceria realizados com órgãos públicos ou privados, acompanhados, quando for o caso, de parecer ou documento equivalente do órgão responsável pela fiscalização. Assim, o responsável deverá enviar cópia de quaisquer desses instrumentos celebrados, com vigência durante o período da prestação de contas, com órgãos públicos ou privados, concluído ou em andamento. Se houver parecer do órgão repassador de recursos acerca da prestação de contas, uma cópia deverá ser a esta anexada.

Fonte: Adaptado do Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social (2008, p. 80).

Segundo Cavalcante *et al* (2011) o processo de prestação de contas pelas fundações privadas de alguns estados brasileiros (AC, AL, AM, CE, BA, ES, MA, MG, MS, MT, PA, PB, PE, PI, PR, RJ, RN, RR, RS, SC, SP e TO) conveniados a Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas (FIPE) vem se modernizando e utilizando uma ferramenta para a coleta de dados e informações necessários para análise e julgamento das contas. Através do Sistema de Cadastro e Prestação de Contas (SICAP) criado pelo Centro de Estudos de Fundações e Entidades de Interesse Social (CEFEIS), vários Ministérios Públicos estaduais tem experimentado o avanço nesse processo. Ainda de acordo com Cavalcante *et al* (2011, p. 51), “o SICAP tem por objetivo, o provimento de dados para a elaboração de estudos e estatísticas e a disponibilização de informações econômico-sociais das instituições sem fins lucrativos.”

A contabilidade se faz importante no processo de prestação de contas dessas organizações sociais, pois é através dela que são apresentados informações e relatórios contábeis que evidenciam as operações realizadas por essas entidades, contribuindo para a manutenção da credibilidade e transparência.

2.3 CONTABILIDADE APLICADA AO TERCEIRO SETOR

No intuito de disciplinar as práticas contábeis aplicáveis ao Terceiro Setor, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) elaborou para as entidades jurídicas do Terceiro Setor,

procedimentos a serem adotados conforme disciplinado pelas Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas, a NBC T 10 trata dos aspectos contábeis específicos em entidades diversas, a NBC T 10.19 das Entidades sem finalidade de lucros e a NBC T 10.4 das Fundações.

As demonstrações contábeis devem estar de acordo com os Princípios Fundamentais Contábeis (PFC) e às Normas acima citadas aplicáveis ao Terceiro Setor. Elas representam a posição patrimonial e financeira de uma entidade, onde seu objetivo especialmente para esse setor é, proporcionar informações que sejam úteis para tomada de decisão, e demonstrar a origem dos recursos que lhe foram destinados, bem como a alocação dos mesmos.

Assim, os itens abaixo da NBC T 10.19.1 apresentam que:

10.19.1.1 – Esta norma estabelece critérios e procedimentos específicos de avaliação, de registros dos componentes e variações patrimoniais e de estruturação das demonstrações contábeis, e as informações mínimas a serem divulgadas em nota explicativa das entidades sem finalidade de lucros.

10.19.1.2 – Destina-se, também, a orientar o atendimento às exigências legais sobre procedimentos contábeis a serem cumpridos pelas pessoas jurídicas de direito privado sem finalidade de lucros, especialmente entidades beneficentes de assistência social (Lei Orgânica da Seguridade Social), para a emissão do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, da competência do Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS).

Os procedimentos de escrituração das transações têm características que diferem das utilizadas nas demais entidades. Nele são estabelecidos critérios e procedimentos especiais de avaliação, registro das variações patrimoniais, estruturação das demonstrações contábeis e informações a serem divulgadas em notas explicativas das entidades sem finalidade de lucros.

Ainda de acordo com as disposições gerais da NBC T 10.19.1: “As entidades sem finalidade de lucros são aquelas em que o resultado positivo não é destinado aos detentores do patrimônio líquido, e o lucro ou prejuízo é denominado, respectivamente, de superávit ou déficit”.

A NBC T 10.19 trata que as entidades sem fins lucrativos devem registrar:

10.19.2 – DO REGISTRO CONTÁBIL

10.19.2.1 – As receitas e despesas devem ser reconhecidas, mensalmente, respeitando os Princípios Fundamentais de Contabilidade, em especial os Princípios da Oportunidade e da Competência.

10.19.2.2 – As entidades sem finalidade de lucros 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.

10.19.2.3 – As doações, subvenções e contribuições para custeio são contabilizadas em contas de receita. As doações, subvenções e contribuições patrimoniais, inclusive as arrecadadas na constituição da entidade, são contabilizadas no patrimônio social.

10.19.2.4 – As receitas de doações, subvenções e contribuições para custeio ou investimento devem ser registradas mediante documento hábil.

10.19.2.5 – Os registros contábeis devem evidenciar as contas de receitas e despesas, superávit ou déficit, de forma segregada, quando identificáveis por tipo de atividade, tais como educação, saúde, assistência social, técnico-científica e outras, bem como comercial, industrial ou de prestação de serviços.

10.19.2.6 – As receitas de doações, subvenções e contribuições, recebidas para aplicação específica, mediante constituição ou não de fundos, devem ser registradas em contas próprias, segregadas das demais contas da entidade.

10.19.2.7 – O valor do superávit ou déficit do exercício deve ser registrado na conta Superávit ou Déficit do Exercício, enquanto não aprovado pela assembléia dos associados; e, após a sua aprovação, deve ser transferido para a conta Patrimônio Social.

O item 10.19.2.8 foi excluído pela Resolução CFC nº 926, de 19 de dezembro de 2001.

10.19.3 – DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

10.19.3.1 – As demonstrações contábeis, que devem ser elaboradas pelas entidades sem finalidade de lucros, são as determinadas pela NBC T 3 – Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis, e a sua divulgação pela NBC T 6 – Da Divulgação das Demonstrações Contábeis.

10.19.3.2 – Na aplicação das normas contábeis, em especial a NBC T 3, a conta Capital deve ser substituída por Patrimônio Social, integrante do grupo Patrimônio Líquido; e a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados por Superávit ou Déficit do Exercício.

10.19.3.3 – As demonstrações contábeis devem ser complementadas por notas explicativas que contenham, pelo menos, as seguintes informações:

- a) o resumo das principais práticas contábeis;
- b) os critérios de apuração das receitas e das despesas, especialmente com gratuidades, doações, subvenções, contribuições e aplicações de recursos;
- c) as contribuições previdenciárias, relacionadas com a atividade assistencial devem ser demonstradas como se a entidade não gozasse de isenção, conforme normas do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS);
- d) as subvenções recebidas pela entidade, a aplicação dos recursos e as responsabilidades decorrentes dessas subvenções;
- e) os fundos de aplicação restrita e as responsabilidades decorrentes desses fundos;
- f) evidenciação dos recursos sujeitos a restrições ou vinculações por parte do doador;
- g) eventos subsequentes à data do encerramento do exercício que tenham, ou possa vir a ter, efeito relevante sobre a situação financeira e os resultados futuros da entidade;

- h) as taxas de juros, as datas de vencimento e as garantias das obrigações a longo prazo;
- i) informações sobre os tipos de seguros contratados;
- j) as entidades educacionais, além das notas explicativas, devem evidenciar a adequação das receitas com as despesas de pessoal, segundo parâmetros estabelecidos pela lei das Diretrizes e Bases da Educação e sua regulamentação.
- k) as entidades beneficiadas com a isenção de tributos e contribuições devem evidenciar em Notas Explicativas, suas receitas com e sem gratuidade, de forma segregada, e os benefícios fiscais gozados.

As demonstrações contábeis que devem ser elaboradas pelas Fundações conforme a NBC T 3 – Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis são as seguintes: Balanço Patrimonial (BP), Demonstração do Resultado (DR), Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) e Demonstrações das Origens e Aplicações de Recursos (DOAR).

A NBC T 10.4 - Fundação relaciona e define as demonstrações exigidas conforme segue:

10.4.4 – DO BALANÇO PATRIMONIAL

10.4.4.1 – O Balanço Patrimonial das Fundações deve evidenciar os componentes patrimoniais que lhe são pertinentes, de modo a possibilitar aos seus usuários a adequada interpretação da sua posição patrimonial e financeira.

10.4.4.2 – A conta Capital (item 3.2.2.12 I) será substituída pela conta Patrimônio Social, e a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados (item 3.2.2.12 III) pela conta Superávits ou Déficits Acumulados.

10.4.5 – DA DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO

10.4.5.1 – A denominação da Demonstração do Resultado (item 3.3 da NBC T 3) é alterada para Demonstração do Superávit ou Déficit, a qual deve evidenciar a composição do resultado de um determinado período. Além dessa alteração, a NBC T 3 é aplicada substituindo a palavra resultado dos itens 3.3.2.3 d, 3.3.2.3 g e 3.3.2.3 m, pela expressão superávit ou déficit.

10.4.5.2 – A demonstração do resultado deve evidenciar, de forma segregada, as contas de receitas e despesas; estas, quando identificáveis, por tipo de atividade.

10.4.6 – DA DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

10.4.6.1 – A denominação Da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (item 3.5 da NBC T 3) é alterada para Demonstração das Mutações do Patrimônio Social, que deve evidenciar, num determinado período, a movimentação das contas que integram o seu patrimônio. Além dessa alteração, a NBC T 3 é aplicada com a substituição da palavra lucros, dos itens 3.5.2.1 c, 3.5.2.1.f e 3.5.2.1.h, pela palavra superávit; e a palavra prejuízo, do item 3.5.2.1 i, pela palavra déficit.

10.4.6.2 – As Fundações estão dispensadas da elaboração da Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados (NBC -3-4), por estar incluída na Demonstração das Mutações do Patrimônio Social.

10.4.7 – DA DEMONSTRAÇÃO DAS ORIGENS E APLICAÇÕES DE RECURSOS

10.4.7.1 – Na Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (item 3.6 da NBC T 3), a palavra resultado do item 3.6.2.1, a, é substituída pela expressão superávit ou déficit.

As demonstrações contábeis aplicadas ao Terceiro Setor devem possuir um conjunto mínimo de informações de forma organizada a fim de oferecer aos seus usuários, seja usuário interno ou externo, a situação econômica e financeira, como também as variações patrimoniais ocorridas na entidade em um determinado exercício.

3 METODOLOGIA

3.1 TIPO DE PESQUISA

Para Beuren *et al.* (2009), a metodologia da pesquisa é fundamentada com base na problemática do trabalho. A pesquisa é realizada quando não se tem informações suficientes para obter-se a resposta, ela é desenvolvida por intermédio de todo o conhecimento disponível, bem como a utilização de procedimentos técnicos e metodológicos. Podemos tratar a pesquisa quanto: aos objetivos, procedimentos técnicos e à forma de abordagem.

Nesse estudo, quanto aos objetivos é uma pesquisa exploratória, pois ainda conforme Beuren *et al.* (2009), “normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada”.

Para Gil (2002, p. 41):

A pesquisa exploratória tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses. Pode-se dizer que esta pesquisa tem como objetivo principal o aprimoramento de idéias ou a descoberta de intuições. Seu planejamento é, portanto, bastante flexível, de modo que possibilite a consideração dos mais variados aspectos relativos ao fato estudado

Quanto aos procedimentos técnicos se enquadra como uma pesquisa bibliográfica, pois ainda conforme Gil (2002), ela é desenvolvida a partir de material já elaborado, e consiste principalmente de livros e artigos científicos. Seu embasamento pode dar-se também através

de legislação, artigos publicados na internet e sites oficiais, com a finalidade de uma satisfatória apresentação dos resultados obtidos.

Quanto à forma de abordagem aplica-se a pesquisa qualitativa. Segundo Beuren et al. (2009), trata-se de descrever determinado problema analisando suas variáveis. A análise da prestação de contas das Fundações ao Ministério Público nesse estudo contempla a presença dessa abordagem.

3.2 UNIVERSO E AMOSTRA

Para o estudo foram selecionados 10 estados brasileiros e o Distrito Federal que através de pesquisa bibliográfica já mencionada, pudesse permitir uma análise comparativa da prestação de contas das Fundações Privadas exigida pelo Ministério Público de cada estado. Os estados que compõem o estudo são os seguintes: Rio Grande do Sul (RS), Piauí (PI), Bahia (BA), Mato Grosso do Sul (MS), Distrito Federal e Territórios (DF), Paraná (PR), Rio de Janeiro (RJ), Espírito Santo (ES), Santa Catarina (SC), Mato Grosso (MT) e Rio Grande do Norte (RN).

3.3 INSTRUMENTO E PROCESSO DE COLETA DE DADOS

A partir das informações obtidas nos sites oficiais do Ministério Público dos estados acima citados, e em pesquisa compreendida em livros e artigos científicos, possibilitou-se uma análise de quais exigências são feitas pelo MP de cada estado às Fundações, no âmbito da prestação de contas que essas entidades estão sujeitas.

Assim, a abordagem desse estudo contempla as distintas exigências que esse órgão fiscalizador pode requerer no processo de prestação de contas.

Primeiramente, após a revisão da literatura concernente ao tema, evidenciou-se um quadro com uma lista de elementos que normalmente compõem a prestação de contas para o Terceiro Setor obtidos no Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social (2008), e a partir dessa lista foram descritos e apontados quais elementos são exigidos por cada Ministério Público estadual.

4 RESULTADOS DA PESQUISA

4.1 ANÁLISE QUALITATIVA

A partir das informações colhidas foram analisadas as distintas prestações de contas exigidas pelos Ministérios Públicos dos 10 estados e do Distrito Federal selecionados para o estudo. O objetivo geral consiste em apresentar como as Fundações podem possuir diferentes obrigações ao MP, as exigências variam de estado para estado haja vista a independência de cada um deles.

Alguns estados estão autorizados a usar um mecanismo de prestação de contas informatizado, o Sistema de Cadastro e Prestação de Contas (SICAP), após a realização de convênio com a Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas (FIPE) para a sua utilização. As Fundações que utilizam esse sistema de coleta de dados para a prestação de contas ao MP devem transmiti-la por meio magnético (disquete, CD).

Nesse programa praticamente todos os dados são de preenchimento obrigatório. Segue a estrutura básica do SICAP para envio dos dados ao Ministério Público pelas Fundações privadas:

- Dados cadastrais;
- Gestão;
- Demonstrativos Financeiros;
- Valor Adicionado;
- DIPJ;
- RAIS;
- Relatórios de Atividades;
- Fontes de Recursos.

Segue abaixo a ilustração da imagem do programa SICAP na tela de prestação de contas:

Figura 1 – Tela do SICAP

Código	Nome	Valor (R\$)
01.1	ATIVO	0,00
01.01	Ativo Circulante	0,00
01.01.01	Disponível - disponibilidades	0,00
01.01.01.01	Caixa e fundo fixo de caixa - crédito rotativo	0,00
01.01.01.01.1	Bancos conta movimento	0,00
01.01.01.02	Aplicações financeiras de liquidez imediata	0,00
01.01.01.03	Outras disponibilidades	0,00
01.01.01.04	Disponível no exterior	0,00
01.01.02	Contas vinculadas	0,00
01.01.02.01	Bancos conta vinculada	0,00
01.01.02.02	Aplicações financeiras - contas vinculadas	0,00
01.01.03	Convênios - público	0,00
01.01.03.01	Bancos conta movimento - convênio	0,00
01.01.03.02	Aplicações financeiras - convênio	0,00
01.01.03.01.01	Recursos de Leis de Incentivo Fiscal	0,00
01.01.03.01.02	Banco conta movimento - recursos de leis de incentivo	0,00
01.01.03.01.03	Aplicações financeiras - recursos de leis de incentivo	0,00
01.01.03.2	Contrato de gestão - público	0,00
01.01.03.2.01	Bancos conta movimento - contrato de gestão	0,00
01.01.03.2.02	Aplicações financeiras - contrato de gestão	0,00
01.01.03.3	Termo de parceria - público	0,00
01.01.03.3.01	Bancos conta movimento - termo de parceria	0,00
01.01.03.3.02	Aplicações financeiras - termo de parceria	0,00
01.01.04	Contas a receber de terceiros	0,00
01.01.04.01	Clientes - pessoas jurídicas	0,00
01.01.04.02	Clientes - pessoas físicas	0,00
01.01.04.02.1	Clientes	0,00
01.01.04.03	Duplicatas e cheques a receber	0,00
01.01.04.03.1	(-) Duplicatas e títulos descontados	0,00
01.01.04.04	Contas a receber de empresas associadas	0,00

Fonte: Programa SICAP

Segundo o Manual de Preenchimento (2010) do SICAP Coletor, no detalhamento do programa, a pasta “Demonstrativos Financeiros” está estruturada em subgrupos com fichas de assuntos inter-relacionados. Nesse campo a organização deverá fornecer informações do ano-base que está prestando contas ao MP. O programa gera automaticamente o valor das contas totalizadas de cada ficha, a partir dos dados informados nas demais contas integrantes de uma conta totalizadora que geralmente aparece em negrito. Exemplo: a conta Disponível – disponibilidades do Ativo é uma conta totalizadora, logo o SICAP não aceita o preenchimento nessas contas totalizadoras.

Na pasta “Valor Adicionado”, a Demonstração do Valor Adicionado mostra quanto a entidade gerou de riquezas para a sociedade, qual a participação do governo, quanto foi a parcela para re-investimento nas atividades fins e qual valor foi destinado à remuneração do trabalho. O Valor adicionado pode ser compreendido como a diferença entre o valor da receita e o custo dos insumos adquiridos de terceiros (matérias-primas, materiais consumidos e serviços). O Total do Valor Adicionado a distribuir é igual ao Total do Valor Destinado ou distribuído.

A pasta “Espelho da DIPJ” contém as mesmas informações prestadas à Secretaria da Receita Federal (SRF) na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica.

Portanto, terá que ser preenchida de acordo com a declaração enviada a SRF referente ao ano-base ou ano-calendário da Prestação de Contas.

A “RAIS” está contida na pasta sobre as informações sociais, nela a entidade deverá fornecer os dados que permita identificar o seu perfil de atuação social, a qualidade de suas relações com os empregados, o cumprimento das cláusulas sociais, a participação dos empregados nos resultados econômicos da empresa e a possibilidade de desenvolvimento pessoal, bem como a forma de sua interação com a comunidade e sua relação com o meio-ambiente. Todas as instituições inscritas no CNPJ - Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, com ou sem empregados, são obrigadas a fornecer ao Ministério do Trabalho e Emprego por meio da RAIS, as informações referentes a cada um de seus empregados conforme o Decreto Nº 76.900, de 23 de dezembro de 1975. A RAIS Negativa é selecionada quando a empresa não teve vínculo empregatício durante o ano-base, na qual são fornecidos somente os dados cadastrais da empresa.

A obrigatoriedade da utilização desse sistema para cada estado é feita através de Ato Normativo do Ministério Público. Informações adicionais são solicitadas pelo MP quando existe algum erro no preenchimento do sistema. O promotor realiza uma auditoria procurando apurar a realidade dos números e informações cadastradas. O MP emite parecer acerca da análise e situação da Fundação.

Considerando que o objetivo desse estudo não é explicar como o programa SICAP é preenchido, apenas foi relacionada acima a sua estrutura de dados básica com a definição dos elementos mais relevantes no aspecto contábil.

O SICAP foi adicionado à lista de elementos que compõem a Prestação de Contas das Fundações para aqueles que exigem a sua utilização, e o mecanismo quando utilizado pelas Fundações engloba o cadastro de todos os dados mencionados anteriormente.

No quadro a seguir que distingue as exigências dos Ministérios Públicos estaduais, foram apresentados os 10 estados e o Distrito Federal selecionados para a pesquisa com suas respectivas obrigatoriedades.

O quadro abaixo mostra de forma sucinta as diferentes obrigações:

Quadro 3 – Elementos da prestação de contas anual das Fundações Privadas ao MP

ELEMENTOS DA PRESTAÇÃO DE CONTAS DAS FUNDAÇÕES PRIVADAS AO MINISTÉRIO PÚBLICO	ESTADOS										
	RN	RS	PI	BA	MS	DF	PR	RJ	ES	SC	MT
SICAP (Sistema coletor de dados)	X	X			X		X		X	X	X
Relatório de Atividades			X	X		X		X			
Demonstrações Contábeis			X	X		X		X			
Informações Bancárias	X		X			X					
Inventário Patrimonial	X		X			X		X	X		
DIPJ	X	X	X	X		X		X			
RAIS		X	X	X		X		X			
Parecer do Conselho Fiscal	X	X	X	X							
Parecer e Relatório de Auditoria Independente	X		X	X		X		X	X		
Cópia de Convênio, Contrato e Termo de Parceria	X	X	X	X		X			X		X

Fonte: Próprio Autor

Para o estado do RS também são exigidos, de acordo com o site oficial do MP, documentos e certidões (negativas ou positivas) listadas conforme segue abaixo:

- a) Certidão quanto a débitos junto à Receita Federal, a respeito da sede da Fundação e de cada unidade operacional ou filial (caso tenham CNPJ próprio);
- b) Certidões quanto a ações trabalhistas em 1º e 2º Graus, a respeito da sede da Fundação e de cada unidade operacional ou filial;
- c) Certidão quanto a débitos trabalhistas, emitida com base no artigo 642-A da CLT, obtida no portal do TST (<http://www.tst.jus.br>);
- d) Certidão quanto a débitos junto ao INSS (CND), a respeito da sede da Fundação e de cada unidade operacional ou filial (caso tenham CNPJ próprio);
- e) Certidão quanto a débitos junto ao FGTS, a respeito da sede da Fundação e de cada unidade operacional ou filial;

f) Informação acerca dos números de telefone, endereço e correio eletrônicos (site e e-mail) da Fundação e das unidades operacionais/filiais;

k) Certificado ou atestado de aprovação da aplicação dos recursos públicos utilizados ou comprovação dos serviços prestados, expedido pelo órgão público que liberou os recursos ou contratou a Fundação;

l) Atestado de regularidade fornecido pelo Ministério Público do (s) Estado (s) em que a Fundação mantém unidade/filial, estando sediada no Rio Grande do Sul;

m) Declaração expedida pelo representante legal da Fundação acerca do cumprimento no disposto no artigo 7º, inciso XXXIII, da Constituição Federal, conforme modelo disponível no site www.mp.rs.gov.br/fundacao, na guia de Prestação de Contas (clique aqui); e

n) Livro Diário e Razão em meio magnético.

Além disso, no SICAP deverão ser prestadas informações atualizadas a respeito das ações judiciais que envolvam a Fundação, especialmente sobre o valor de eventuais condenações e das condenações transitadas em julgado. (MPRS)

Para o estado do ES além das duas vias do Recibo de Entrega emitido pelo SICAP e uma via da Carta de Representação da administração conforme modelo do sistema, deverão acompanhar os seguintes documentos conforme descrito no site do MP:

Art.7º. Deverão acompanhar a prestação de contas os seguintes documentos:

I - Extratos bancários do mês de dezembro e conciliação bancária assinada por contabilista relativos a todas as contas.

a) certidão negativa do órgão repassador de recursos públicos, na hipótese de a Fundação ter recebido recursos através de convênios. A certidão deverá declarar que a Fundação apresentou a prestação de contas dos recursos repassados e que aplicou de acordo com o objeto do convênio;

b) caso o convênio esteja em execução, deve apresentar declaração do órgão concedente da regularidade na aplicação das etapas executadas referentes ao período relativo à prestação de contas.

III - Cópia da ata da Assembléia Geral Ordinária que aprovou as contas dos administradores e votou as demonstrações financeiras do exercício.

VII - Certidões Negativas, válidas no mês de apresentação da prestação de contas:

a) relativa aos tributos administrados pela Fazenda Pública Estadual e Municipal, da sede da Fundação;

b) relativa ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço, emitida pela Caixa Econômica Federal;

c) relativa aos tributos administrados pelo Instituto Nacional de Seguridade Social;

d) relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal;

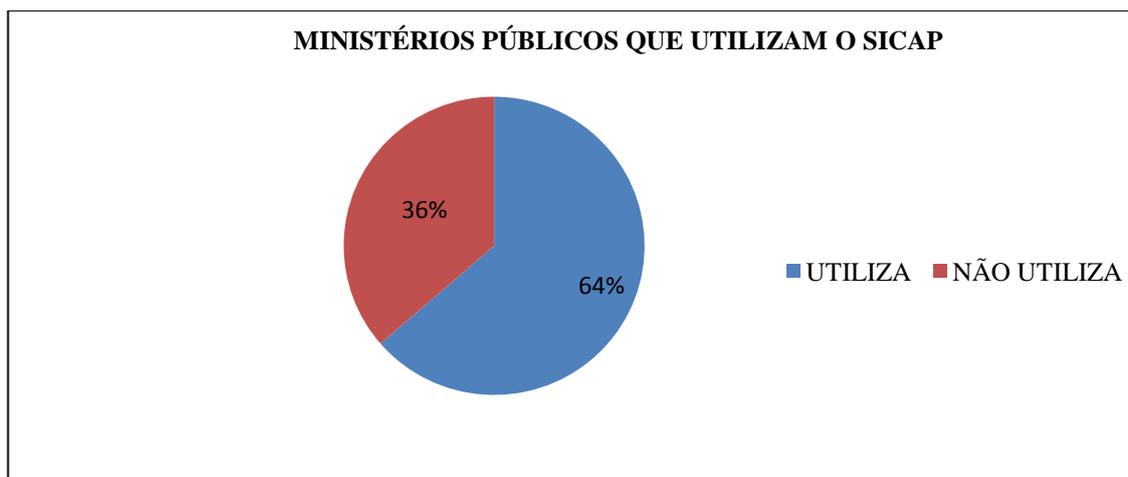
e) relativa à Dívida Ativa perante a União (MINISTÉRIO PÚBLICO).

Para os estados do MT e MS, segundo os sites oficiais dos MPs, é facultado à Fundação gravar através do SICAP outros documentos que a entidade possa achar relevantes. Tais como:

- a) extratos bancários ou documento equivalente que comprovem os saldos finais com a conciliação das contas; b) relação de bens patrimoniais móveis ou imóveis; c) declaração de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica; d) convênios, contratos, termos de parceria e pareceres dos órgãos responsáveis pela fiscalização externa (MINISTÉRIO PÚBLICO).

Pelos resultados, percebe-se que mais da metade dos Ministérios Públicos estaduais selecionados na pesquisa utiliza o SICAP como coletor de dados na prestação de contas anual das Fundações privadas.

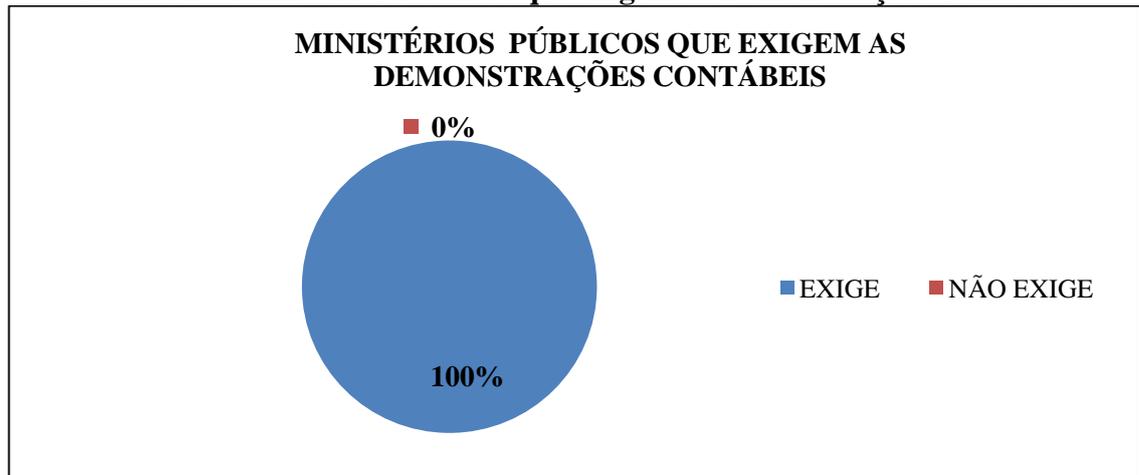
Gráfico 1 – Ministérios Públicos que utilizam o SICAP



Fonte: Próprio Autor

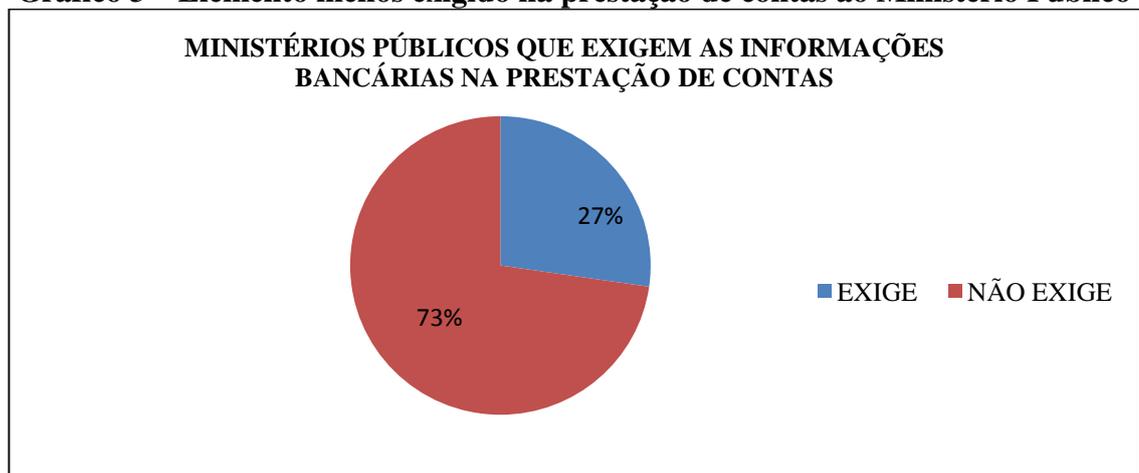
O mesmo resultado foi obtido para a exigência da Cópia de Convênio, Contrato e Termo de Parceria.

Com relação às Demonstrações Contábeis, todas as entidades são obrigadas a emití-las, mesmo sendo através do SICAP. Isso revela a grande importância da informação contábil perante as exigências dos MPs. Os Relatórios de Atividades, a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ e a Relação Anual de Informações Sociais – RAIS também são exigidos por todos os Ministérios Públicos, pois também são obrigatórios no cadastro do SICAP.

Gráfico 2 – Ministérios Públicos que exigem as Demonstrações Contábeis

Fonte: Próprio Autor

As Informações Bancárias foram as menos exigidas, apenas por três Ministérios Públicos (RN, PI e DF). O Parecer do Conselho Fiscal é exigido por quatro Ministérios (RN, RS, PI e BA), o Inventário Patrimonial por cinco deles (RN, PI, DF, RJ e ES), e o Parecer e Relatório de Auditoria Independente por seis estados (RN, PI, BA, DF, RJ, ES).

Gráfico 3 – Elemento menos exigido na prestação de contas ao Ministério Público

Fonte: Próprio Autor

As análises mostram que apesar de não existir um padrão na prestação de contas das Fundações privadas ao Ministério Público, em todos os territórios pesquisados nesse estudo é exigida a maioria dos elementos indicados no Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social (2008), essas obrigações não servem apenas para

demonstrar a origem dos recursos, mas também para legitimar os atos financeiros da organização. Assim, percebe-se a relevância do papel da contabilidade, seja em organizações com ou sem fins lucrativos, trazendo maior transparência e confiabilidade para seus usuários.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As Fundações devem seguir os procedimentos elaborados pelo Conselho Federal de Contabilidade e disciplinados pelas suas Normas e Interpretações Técnicas para as entidades do Terceiro Setor, que são: a NBC T 10 que trata dos aspectos contábeis específicos em entidades diversas, a NBC T 10.19 das Entidades sem finalidade de lucros e a NBC T 10.4 das Fundações. Em consonância com as normas citadas são elaboradas as demonstrações contábeis exigidas: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e Demonstrações das Origens e Aplicações de Recursos.

França et al (2008) descreve algumas sugestões para a instrução no processo de prestação de contas anual dessas entidades. Cada Ministério Público de acordo com os seus atos normativos possui a sua relação de exigências a serem cumpridas, e pode intervir em caso de irregularidades.

Conforme constatado na pesquisa, as exigências para a prestação de contas das Fundações variam de acordo com o estado em que o MP se encontre, no entanto, foi verificado que a contabilidade exerce papel fundamental, sendo requisitada por todos os Ministérios Públicos pesquisados.

Embora não exista um padrão, os elementos exigidos pelo MP na prestação de contas em todos os estados pesquisados contemplam a maioria das sugestões descritas no Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social (2008), mesmo quando são emitidos pelo SICAP.

Foi verificado que 64% dos estados pesquisados utilizam o programa SICAP na prestação de contas das Fundações, o mesmo percentual exige a Cópia de Convênio, Contrato e Termo de Parceria. Com relação às Demonstrações Contábeis, Relatórios de Atividades, Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ e a Relação Anual de Informações Sociais – RAIS são exigidos por 100% dos Ministérios Públicos estaduais. O

item que menos aparece no rol das exigências são as “Informações Bancárias”, sendo que apenas 27% dos estados fazem essa exigência na prestação de contas anual.

Recomenda-se pesquisas futuras sobre o tema, abrangendo um número maior de estados brasileiros, pois devido a falta de informação suficiente nos sites dos Ministérios Públicos estaduais no que tange a prestação de contas das Fundações não foi possível realizar um estudo mais completo.

Finalmente, concluiu-se que a contabilidade é essencial na gestão dessas entidades, bem como na prestação de contas, possibilitando uma avaliação no desempenho do período em questão evidenciando a situação financeira da entidade, facilitando inclusive a tomada de decisão para um melhor aproveitamento dos recursos.

REFERÊNCIAS

ANTUNES, Ricardo. **Os sentidos do trabalho**: ensaio sobre a afirmação e a negação do trabalho. São Paulo: Boitempo, 2009.

BEUREN, Ilse Maria; RAUPP, Fabiano Maury. Metodologia da pesquisa aplicável às Ciências Sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade – Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 2009.

BRASIL. Constituição (1998). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988: atualizada até a Emenda Constitucional nº 67, de 22-12-2010.

_____. Ministério Público do Estado do Espírito Santo. **Atos Normativos**. Disponível em: <
http://www.mpes.gov.br/conteudo/CentralApoio/conteudo6.asp?tipo=3&cod_centro=15&menu_p=69&menu_s=281 > Acesso em: 20 jun. 2012.

_____. Ministério Público do Estado do Rio Grande do Sul. **Prestação de contas**. Disponível em: <<http://www.mp.rs.gov.br/fundacao/pgn/id20.htm>> Acesso em: 20 jun. 2012.

_____. Ministério Público do Estado de Santa Catarina. **Fundações**. Disponível em: <
http://portal.mp.sc.gov.br/portal/webforms/interna_dir.aspx?area=Fundações&secao_id=76#
> Acesso em: 20 jun. 2012.

_____. Ministério Público do Estado de Mato Grosso. **Orientação sobre a prestação de contas**. Disponível em: < <http://www.mp.mt.gov.br/conteudo.php?sid=159&cid=47400> > Acesso em: 20 jun. 2012.

_____. NBC T 10 - Aspectos contábeis específicos em entidades diversas. NBC T - 10.19 - Entidades sem finalidade de lucros. Aprovada pela Resolução CFC n. 877, de 18 de abril de 2000. Disponível em: < <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/Confirmacao.aspx> > Acesso em: 21 jun. 2012.

_____. NBC T 10 - Aspectos contábeis específicos em entidades diversas. NBC T - 10.4 - Fundações. Aprovada pela Resolução CFC n. 837, de 22 de fevereiro de 1999. Disponível em: < <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/Confirmacao.aspx> > Acesso em: 21 jun. 2012.

_____. NBC T 3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis. Aprovada pela Resolução CFC n. 686, de 14 de dezembro de 1990. Disponível em: < <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/Confirmacao.aspx> > Acesso em: 21 jun. 2012.

CAVALCANTE, Maria Clara Bulgarim et al. **Caderno de procedimentos aplicáveis à prestação de contas das entidades do terceiro setor (fundações)**. Brasília: CFC, 2011.

FERNANDES, Luciana de Medeiros. Reforma do estado e terceiro setor. Curitiba: Juruá, 2009.

FRANÇA, Jose Antonio de *et al.* **Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas das entidades de interesse social**. 2. ed. Brasília: CFC, 2008.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HUDSON, Mike. **Administrando organizações do terceiro setor: o desafio de administrar sem receita**. São Paulo: Makron Books, 2004.

LIBÂNEO, José Carlos; OLIVEIRA, João Ferreira de; TOCHI, Mirza Seabra. **Educação escolar: políticas, estrutura e organização**. 3. ed. São Paulo: Cortez, 2006.

MELO NETO, F.P. **Responsabilidade social e cidadania empresarial: a administração do terceiro setor**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2004.

OLIVEIRA, Aristeu de; ROMÃO, Valdo. **Manual do terceiro setor e instituições religiosas: trabalhista, previdenciária, contábil e fiscal**. São Paulo: Atlas, 2006.

REGULES, Luiz Eduardo Patrone. **Terceiro setor: regime jurídico das OSCIPs**. São Paulo: Método, 2006.