

# ABRACICON

Publicação Trimestral da Academia  
Brasileira de Ciências Contábeis

## SABER

## Terceiro Setor sob a ótica do *Accountability* e prestação de contas: um estudo bibliométrico em periódicos nacionais

Camila Helfenstein, Isabel Cristina Martin Garcia, Francisco Gleisson Paiva Azevedo e Thais Alves Lira



### Exclusiva Abracicon

A Importância da Contabilidade Consultiva como Ferramenta para Agregar Valor aos Escritórios Contábeis no Município de Piri-piri-PI

### Academia

Contadora Maria Clara Cavalcante Bugarim recebe Comenda Destaque Conselho Regional de Contabilidade do Paraná (CRPR)

EMBARQUE NO  
MAIOR EVENTO  
CONTÁBIL DO BRASIL

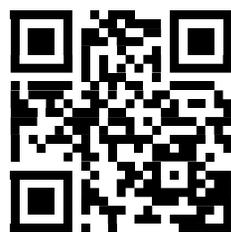


# 21º CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE

8 A 11 SET 2024

BALNEÁRIO CAMBORIÚ • SC • EXPOCENTRO

SER CONTÁBIL: HUMANO, DIGITAL E ÉTICO.



Idealização



Realização



Apoio



INSCRIÇÕES ABERTAS  
[21cbc.com.br](http://21cbc.com.br)

## EXPEDIENTE

REVISTA ABRACICON SABER  
EDIÇÃO N° 45  
AGOSTO/SETEMBRO/OUTUBRO de 2023  
ISSN: 2357/7428

### Editor

Academia Brasileira de Ciências Contábeis  
(Abracicon)

### Endereço:

SAS - Quadra 05 - Bloco J - Edif. CFC, 4º andar,  
CEP: 70070-920 - Brasília (DF)

### Contato:

(61) 3314-9453  
abraciconsaber@abracicon.org.br

### I. DIRETORIA DA ABRACICON

#### Presidente

Maria Clara Cavalcante Bugarim (AL)

#### Diretor de Administração e Finanças

José Antonio de França (DF)

#### Diretora Operacional

Gardênia Maria Braga de Carva lho (PI)

#### Diretor de Ensino e Pesquisa

Fábio Moraes da Costa (ES)

### II. CONSELHO FISCAL

#### Membros efetivos

Irineu De Mula (SP)  
Presidente  
Jucileide Ferreira Leitão (RN)  
Washington Maia Fernandes (MG)

#### Membros suplentes

Lucilene Florêncio Viana (AM)  
Roberta Carvalho de Alencar (CE)  
José Corrêa de Menezes (AM)

#### Coordenadora do Conselho Editorial

Acadêmica Dra. Gardênia Maria Braga de  
Carvalho

#### Conselho Editorial

Acadêmico Clovis Belbutte Peres  
Acadêmico Elias Dib Caddah Neto - Ms.  
Acadêmico José Antonio de França - Dr.  
Acadêmico Vicente Pacheco - Dr.  
Acadêmico Fábio Moraes da Costa - Dr.

**Revisão:** Maria do Carmo Nóbrega

**Colaboradoras:** Fernanda da Silva Costa e

Luciana Martins da Silva Sousa

#### Projeto Gráfico, Redação e Diagramação

CQueiroz Comunicação - www.cqueiroz.com.br

**Fotos:** Cedidas pelas Academias Regionais e  
Abracicon

Permitida a reprodução de qualquer matéria,  
desde que citada a fonte. Os conceitos emitidos em  
artigos assinados são de exclusiva responsabilidade  
de seus autores.

[www.abracicon.org.br](http://www.abracicon.org.br)

# Edição n° 45

O mais simples dos dicionários da administração atribui o sentido da palavra networking à rede de contatos profissionais, o que significa a construção de uma base sólida de relacionamentos, gerando indicações para futuros trabalhos e para o desenvolvimento da carreira.

Tomando isso como verdade, não consigo encontrar outro termo mais adequado para sintetizar o clima de interação e conagração verificado durante os três dias da realização do XIII Encontro Nacional da Mulher Contabilista (ENMC), em Manaus/AM.

O cenário amazônico foi um convite ao aprendizado mútuo e à troca de experiências de mais de 2 mil profissionais da contabilidade de todo o Brasil, fortalecendo o networking e atualizando o conhecimento das ferramentas de inovação disponíveis no mercado. Sob o lema "A nossa trajetória é o nosso sucesso", as delegações estaduais e as mulheres contabilistas fizeram bonito, deixando a sua marca em mais uma oportunidade de desenvolvimento profissional na área contábil.

Os temas técnicos, normas contábeis e questões relacionadas à igualdade de gênero, à liderança feminina e ao empreendedorismo deram o tom às palestras e talk show dessa edição, que também puderam ser assistidos na modalidade on-line para garantir a acessibilidade a um público ainda maior. Destaco também o lançamento do livro Contabilidade sob Múltiplos Olhares - Elas em Movimento, o qual tive a honra de prefaciar.

O evento foi lindo, e o estande da Abracicon estava lá marcando presença! Faço aqui um agradecimento especial a todo o nosso público presente, em nome do qual faço na pessoa dos presidentes do CFC, Aécio Dantas; da FBC, Sandra Elvira; e a presidente



**Maria Clara Cavalcante Bugarim**  
Presidente da Abracicon

do CRCAM, Joseny Gusmão, que nos recebeu com todo o já esperado acolhimento.

E, em 2025, estaremos todos em Natal, a "Cidade do Sol", para mais um capítulo da história das guerreiras mulheres contabilistas do Brasil.

Quero, nesta oportunidade, agradecer de coração, ao presidente do CRCPR, Laudelino Jochen, pela honrosa Comenda Destaque que recebi no mês de agosto. Essa é uma horaria que estendo a todas as mulheres contabilistas do nosso país.

Como justa e digna referência, volto-me ao mais do que merecido título de Professor Benemérito da UnB, concedido ao meu amigo professor e acadêmico da Abracicon, José Antonio de França. Parabéns pela conquista, PROFESSOR FRANÇA!

Quero também saudar à Elys Tevania, diretoria executiva do CFC, que abrilhanta esta edição com a sua importante pesquisa.

Como o nosso espaço neste editorial é curto, deixo aqui o convite à leitura das próximas páginas, esperando que o conteúdo deste número possa contribuir com o desenvolvimento profissional de cada um dos leitores.



34

Terceiro Setor sob a ótica do *Accountability* e prestação de contas: um estudo bibliométrico em periódicos nacionais

10

José Antonio de França recebe outorga do título Professor Emérito da Universidade de Brasília (UnB)



48

especializando-se

Nunca é tarde para iniciarmos um novo desafio

socializando o conhecimento



64

Falhas do Estado e do Mercado em políticas econômica e social  
Parceria com organizações da sociedade civil

14

regionais

Acadêmicos do Amazonas recebem diplomas em homenagem ao Dia do Contador

20

exclusiva abracicon

A Importância da Contabilidade Consultiva como Ferramenta para Agregar Valor aos Escritórios Contábeis no Município de Piripiri-PI

62

mural do acadêmico

Edson Oliveira

em foco



50

Uma breve análise ao programa de governança do Conselho Federal de Contabilidade

Conversa Afinada



32

Entrevista com Antônio Miguel, presidente da Academia de Ciências Contábeis do Estado do Rio de Janeiro (ACCERJ)

# Contadora Maria Clara Cavalcante Bugarim recebe Comenda Destaque Conselho Regional de Contabilidade do Paraná (CRPR)



Dia 14 de agosto, em Curitiba, o Conselho Regional de Contabilidade do Paraná (CRCPR) realizou a cerimônia de entrega da Comenda Destaque CRCPR à contadora Maria Clara Cavalcante Bugarim, pelos relevantes serviços prestados à classe

contábil. Esta é a maior honraria da instituição e é entregue a personalidades que se destacam por colecionarem um legado de bons atos, boas práticas, bons trabalhos, conquistas, dedicação, comprometimento pessoal e profissional

em prol da causa contábil. A homenagem aconteceu após a palestra sobre a Reforma Tributária ministrada pelo deputado federal Luiz Carlos Haully, moderada pelo No presidente do Conselho Federal de Contabilidade, Aécio Prado Dantas Júnior.

O presidente do CRCPR, Laudelino Jochem, explicou que a Comenda Destaque CRCPR foi criada em 2022, pela Resolução n.º 840/2022, e a indicação de Maria Clara Bugarim foi aprovada de forma unânime pelo plenário paranaense. “Ultrapassamos as fronteiras do Paraná e fomos buscar, no Nordeste do Brasil, uma pessoa cuja história de dedicação à causa contábil é grandiosa. Maria Clara, esta homenagem é mais que um reconhecimento. É um muito obrigado pela sua trajetória em benefício dos mais de 520K profissionais da contabilidade, onde 43% (229.716) são mulheres, que atuam na área. Que você continue a nos brindar com a sua, sempre, desejável presença, apoio, estratégia e inteligência”, destacou Laudelino Jochem.

“Além da sua relevância na atividade classista, essa alagoana possui extensa produção acadêmica, contribuindo para o desenvolvimento e fortalecimento das Ciências Contábeis no país e no exterior. Sem dúvidas, a sua competência e dedicação tem elevado a Contabilidade brasileira a patamares cada vez mais elevados”, ressaltou o presidente do CFC, Aécio Prado Dantas Júnior, uma das autoridades presentes na solenidade.

**Aécio** lembrou que, ao longo de sua brilhante carreira, **Maria Clara** foi a primeira mulher a presidir o Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Alagoas, a Fundação Brasileira de Contabilidade, o CFC, a Associação Interamericana de Contabilidade, o Comitê de Integração Latino Europa-América e a Academia Brasileira de Contabilidade.



“A todos esses feitos geram um grande impacto social. Afinal, sem dúvidas, Maria Clara é exemplo e vem inspirando gerações de profissionais da contabilidade, que foram e são encorajadas a partir da sua primorosa história”

Não faltaram homenagens de mulheres que representam a classe contábil em agradecimento ao legado de luta e resistência de Maria Clara Bugarim pela equidade de gênero na contabilidade, bem como pela ocupação de grandes cargos de lideranças. A conselheira do CRCPR e

coordenadora do CRCPR Mulher, Rosemere Kiyomi Hayashi, disse que Bugarim sempre foi um “exemplo de força e liderança” e agradeceu por incentivar as outras mulheres. Já a conselheira e coordenadora geral das Comissões Temáticas do CRCPR, Ariane Yumi de Almeida Rocha, comentou

que, mesmo em um mundo onde os homens ainda são predominantes, “Maria Clara Bugarim consegue definir o conceito de mulher multitarefas, que está disposta a perpassar, de forma sempre proativa e exitosa por lugares como o profissional e o pessoal”.



A presidente da Academia de Ciências Contábeis do Paraná (ACCPR), a contadora Nilva Amália Pasetto, relembrou a vida acadêmica da agraciada Maria Clara Bugarim que possui dois doutorados: um em Engenharia e Gestão do Conhecimento, pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC); e outro em Contabilidade, pela Universidade de Aveiro, em parceria com

a Universidade do Minho, em Portugal. Para ela, a sua competência transcende a contabilidade. “Ela é o retrato de que, pela educação, as mulheres podem ser o que quiserem e alcançar espaços até então inimagináveis”, salientou.

A presidente do Instituto Paranaense da Mulher Contabilista, a conselheira suplente Ana Cláudia Serrato Kruger, e a representante

do CRCPR no CFC Mulher, a conselheira Eva Schran de Lima, encerraram as homenagens ratificando o quanto a contadora Maria Clara Bugarim tem influenciado a vida das mulheres e incentivado as contadoras na busca por espaços de liderança.

Maria Clara Bugarim - Após tantas honrarias, a emoção se fez presente no discurso da grande homenageada. "Ouvindo cada relato neste auditório, é difícil não olhar para trás e não se emocionar. Primeiro, quero dizer que a palavra gratidão define o que estou sentindo; a Deus, a minha família, amigos e a todas as mulheres que vieram antes e depois de mim. Vocês me inspiram e me orgulham", afirmou Bugarim.

Maria Clara Bugarim é alagoana, natural de União dos Palmares; é mestre em Controladoria e Contabilidade e doutora em Engenharia e Gestão do Conhecimento; detentora de três graduações - Ciências Contábeis, Administração e Direito - e duas especializações, em Auditoria e Administração em Recursos Humanos.

Presidiu por duas gestões o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) por dois mandatos consecutivos (2006 a 2009), a Fundação Brasileira de Contabilidade (de 2002 a 2005) e o Conselho Regional de Contabilidade de Alagoas (de 1998 a 2001). A contadora atuou como auditora-geral do Estado de Alagoas; técnica de Controle Externo do Tribunal de Contas do Estado (TCE-AL); vice-presidente de Relações Institucionais da Associação Interamericana de Contabilidade (AIC),

de 2013 a 2017; diretora Financeira do Instituto de Previdência (Ipaseal); e secretária de Assistência Social do Município de Santana do Mundaú (AL).

Maria Clara ocupa as cátedras n.º 5 da Academia Brasileira de Ciências Contábeis (Abracicon) e n.º 194 da Academia Nacional de Economia (ANE). Foi a primeira mulher a receber a mais alta e importante comenda da Ciência Contábil brasileira, a medalha do Mérito Contábil João Lyra, outorgada no 20º Congresso Brasileiro de Contabilidade.

Atualmente, Maria Clara Bugarim é controladora-geral do Estado de Alagoas; empresária contábil; presidente da Abracicon; assessora técnica da International Federation of Accountants (Ifac); vice-reitora de Ensino de Graduação e Pós-graduação da Universidade de Fortaleza (Unifor); e presidente do Comitê de Integração Latino Europa-América (Cilea).

A nova comendadora do CRCPR lembrou a sua luta classista e ratificou que a equidade de gênero significa



muito mais que o alcance de números, mas a conquista por espaços de fala e decisões, tanto para homens quanto para mulheres. "Estou recebendo essa comenda, representando a força dessa classe e do nosso movimento feminino. É um privilégio e uma honra representar as mulheres. Aqui não sou a Clara, sou as Marias, mulheres que se dedicam, todos os dias, ao esforço e ao trabalho de muitas, para um futuro melhor", concluiu.



# Crédito de Carbono: Mercado e Regulação, foi o tema do Projeto Quintas do Saber em Curitiba - PR



Dia 17 de agosto de 2023, o Auditório do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná e o canal da Abracicon no YouTube testemunharam um evento transformador. O projeto Quintas do Saber trouxe à tona discussões cruciais sobre "Crédito de Carbono: Mercado e Regulação".

A mesa de abertura contou com a presença da contadora e acadêmica Sandra Maria de Carvalho Campos, representando a presidente da Abracicon, Maria Clara Bugarim; Ana Tércia Lopes Rodrigues, representando o presidente do CFC, Aécio Prado Dantas Junior; e Renê de Oliveira Garcia Junior, secretário de Estado da Fazenda do Paraná.

No contexto das mudanças climáticas ecoando em nossas mentes, o evento nos imergiu na encruzilhada entre sustentabilidade e economia. Com renomados especialistas reunidos, tanto a plateia presencial quanto on-line foram privilegiadas em ouvir influentes vozes de Nelson Rocha, Coordenador do Projeto

Nova Fronteira — Economia Verde, ex-presidente do CRCRJ e ex-secretário de Fazenda do ERJ; Ana Tércia Lopes Rodrigues, contadora e vice-presidente Técnica do CFC; Ana Luiza Pereira Lima, contadora e conselheira do CFC.

Ao desbravar o Acordo de Paris e sua repercussão no mercado de créditos de carbono, os palestrantes ampliaram nossos horizontes sobre a crucialidade das medidas adotadas para reduzir a emissão de CO<sup>2</sup>. Com o Brasil desempenhando

um papel marcante nesse cenário, este evento não somente compartilhou conhecimento, mas também iluminou um percurso em direção a um futuro mais sustentável.

A Abracicon agradece a todos os que participaram, contribuíram e semearam ideias para um mundo mais verde e melhor. Fiquem atentos às redes da Abracicon para futuras edições do Quintas do Saber, onde serão explorados mais temas impactantes como este.



# José Antonio de França recebe outorga do título Professor Emérito da Universidade de Brasília (UnB)



Em solenidade realizada no dia 13 de setembro de 2023, o diretor de Administração e Finanças da Abracicon, José Antonio de França, recebeu a outorga do título Professor Emérito da Universidade de Brasília (UnB). O evento foi realizado no Auditório da Reitoria – Campus Universitário Darcy Ribeiro – Universidade de Brasília – UnB.

O título foi concedido por meio da Resolução do Conselho Universitário n.º 30, de 2023, em reunião realizada em 7 de julho de 2023, e o professor José Antonio de França passa a ser o primeiro professor Emérito da faculdade de Contabilidade e Atuariais e primeiro contador a receber essa homenagem.

O Professor e Acadêmico da Abracicon, Eduardo Tadeu Vieira, emocionado, fez o discurso em homenagem ao outorgado, em que destacou a trajetória virtuosa baseado no currículo lattes, mas enfatizou que apenas o currículo Lattes não era suficiente para capturar tudo que ele fez pela Universidade de Brasília (UnB). Eduardo finaliza dizendo: essa cerimônia de hoje é acima de tudo, uma cerimônia de gratidão por tudo que o senhor fez nesses 27 anos de dedicação, ela (Unb) reconhece e lhe dignifica com esse título, muito obrigado”.

Também, homenageado pelo presidente do Conselho Federal de Contabilidade, Aécio Prada Dantas

Junior, na ocasião, representado pelo vice-presidente de Desenvolvimento Operacional do CFC e Presidente da Apicicon, Joaquim de Alencar Bezerra Filho, que em suas palavras destacou a importância do professor França para as Ciências Contábeis, com todos os feitos, entregas e acima de tudo pela contribuição na formação de gerações.

Joaquim Bezerra, em nome da Academia Brasileira de Ciência Contábeis (Abracicon), na pessoa da Presidente Maria Clara Cavalcante Bugarim, cumprimentou o ilustre Acadêmico e Contador José Antonio de França pela outorga do título Professor Emérito da Universidade de Brasília (UnB), reconhecendo pela notória competência e qualidades morais

e intelectuais desse profissional na condução das ações relacionadas à profissão contábil, atributos que respondem à altura do título recebido. Para nós, é motivo de orgulho poder contar com um profissional de alto quilate, detentor de uma brilhante trajetória e admirável currículo.

Para encerrar a cerimônia, o professor José Antonio de França, emocionado, agradeceu a Universidade de Brasília, e enfatizou que, mesmo aposentado, foi nomeado com a nobre função de continuar sendo professor colaborador pesquisador do programa de pós-graduação em inovação e políticas públicas, agradeceu também ao cerimonial e a presença de todos os que puderam comparecer ao recebimento dessa honraria e disse: "Esse Título me enche de alegria, pelo qual eu sou grato a todos que participaram desse processo, por ter merecido a confiança.

O evento contou com as seguintes presenças: representando a magnífica reitora Márcia Abraão Moura, a decana de pesquisa e inovação da Universidade de Brasília Maria Emília Machado Telles Walter; o Diretor da faculdade de Economia e administração, contabilidade, gestão de políticas públicas da Universidade de Brasília, professor José Márcio Carvalho.

Participaram como membros da comitiva do outorgado: Procurador de Justiça do Ministério Público do Distrito

Federal MPDFT, José Eduardo Sabo Paes; vice-presidente de Desenvolvimento Operacional do CFC e presidente da Apicon, Joaquim de Alencar Bezerra Filho; presidente do Conselho Regional de Contabilidade (CRCDF), Alberto Milhomem Barbosa; presidente da Academia de Ciências Contábeis do Distrito Federal, Adriano Andrade Marrocos; docente do Departamento de contabilidade da faculdade de Economia, Administração, contabilidade e gestão de políticas Públicas da Universidade de Brasília, Professor Jorge Katsumi Niyama; sua esposa Elizete Faria de França, e seus filhos: Oficial do Corpo de Bombeiros Marcos Vinícius da Silva França; a

empresária da Contabilidade, Guiomar Pacheco de França Neta e Nicolas Farias França.

Ainda marcaram presença, prestigiando o outorgado a diretora operacional da Abracicon, Gardênia Maria Braga de Carvalho; o presidente da Academia de Ciências Contábeis do Distrito Federal (AciConDF), Adriano Marrocos; a acadêmica da Abracicon, Diana Vaz de Lima; o acadêmico da Abracicon, Eduardo Tadeu Vieira; e a professora e administradora jurídica, Sandra Maria Batista.

Parabéns, José Antonio de França por tão merecida honraria.



# Abracicon teve presença destacada no XIII Encontro Nacional da Mulher Contabilista



Entre os dias 20 e 22 de setembro, Manaus foi palco do XIII Encontro Nacional da Mulher Contabilista (ENMC), constituindo-se em um evento vibrante e único, idealizado pelo CFC, realizado pela FBC e que contou com o apoio irrestrito da Abracicon.

A Academia marcou presença com um estande, proporcionando uma rica troca de experiências e conhecimentos entre os acadêmicos presentes, enfatizando a importância da academia na evolução da

contabilidade no país e estimulando as inscrições para o 21 Congresso Brasileiro de Contabilidade.

Nesse cenário inspirador, Maria Clara Bugarim, presidente da Abracicon, teve uma participação destacada. Nas cerimônias de abertura e encerramento, ela compartilhou reflexões significativas sobre a relevância do ENMC para a profissão contábil no Brasil. "Vamos fortalecer o legado de orgulho e incentivar novas lideranças", disse a presidente.

Maria Clara também participou do debate sobre as novas diretrizes curriculares para o curso de Ciências Contábeis. "A formação profissional deve promover o desenvolvimento das competências e habilidades dos futuros profissionais", destacou.

A Presidente da Abracicon coordenou o Talk Show "Nossa Trajetória é Nosso Sucesso", com a presença da presidente do IFAC, Asmaa Resmouki, e da diretora de governança do IGCP, Cristiane



Nardes. “Devemos ser autênticos e estar orgulhosos de nossa jornada”, finalizou Clara.

No lançamento do livro “Contabilidade em múltiplos olhares — Elas em movimento”, Maria Clara esteve na mesa de honra. Segundo ela, a obra é “um convite ao legítimo conhecimento” e realça a importância da mulher na Contabilidade.

Mulheres de todo o Brasil tornaram o XIII ENMC um evento inesquecível, cheio de aprendizado e paixão renovada pela contabilidade.



# Acadêmico da Abracicon Vicente Pacheco é Coautor de artigo duplamente premiado

O trabalho intitulado "O Counter Accounting e a Ideologia pró-abolicionista no Brasil: o Caso da Sociedade Contra o Tráfico de Africanos e Promotora da Colonização e Civilização dos Indígenas (1849-1852)", de autoria da pesquisadora Thais Alves Lira, doutoranda em Contabilidade na Universidade Federal do Paraná (UFPR), sob a orientação do professor doutor Vicente Pacheco, recebeu premiações no Brasil e em Portugal. No Brasil o trabalho foi premiado como o "Melhor artigo na área da História da Contabilidade" durante 23ª USP International Conference on Accounting. Em Portugal, a pesquisa foi laureada como "Melhor Dissertação de Mestrado em Contabilidade" na 4th International Conference in Accounting and Finance Innovation (Icafi) realizado pela Universidade de Aveiro, Portugal.

Conheça um pouco do que é abordado nesse artigo.

**O Counter Accounting e a Ideologia Pró-abolicionista no Brasil: o Caso da Sociedade Contra o Tráfico de Africanos e Promotora da Colonização e Civilização dos Indígenas (1849 – 1852)**

A contabilidade, por meio do counter accounting, assume um potencial emancipatório, no sentido de confrontar regimes opressores. Nesse contexto, o presente estudo tem como objetivo analisar como a Sociedade Contra o Tráfico de Africanos e Promotora da Colonização e Civilização dos Indígenas (SCT) construiu o counter accounting para a disseminação da ideologia pró-abolicionista no Brasil, entre os anos de 1849 e 1852. A fim de atingir o objetivo proposto, realizou-se uma pesquisa histórica, baseada nos pressupostos epistemológicos da Nova História da Contabilidade, advinda da Escola dos Annales, com uma abordagem crítica e interpretativa para a análise dos dados. Os dados foram consultados a partir de acervos históricos digitais e físico, tais como a Hemeroteca Digital do Brasil, a Biblioteca Digital do Senado Federal e o Arquivo Nacional, localizado no Rio de Janeiro. Os resultados da pesquisa evidenciaram que a SCT renarrou as suposições sobre a rentabilidade da escravidão ao defender a inviabilidade financeira desse regime e propor medidas alternativas, com base em fundamentos contábeis para a emancipação da

escravatura. Os achados do estudo também evidenciaram que a SCT, para provocar a indignação por atos imorais relacionados ao regime escravocrata e mobilizar e engajar público na causa pró-abolicionista no século XIX, associou argumentos com valores pecuniários a valores morais. Adicionalmente, a pesquisa verificou como, por meio do conjunto de práticas do counter accounting aliado à disseminação ideológica, a SCT buscou construir pontes para o engajamento na causa abolicionista por meio do Jornal "O Philantropo", constatando-se que, nesse sentido, ela construiu alianças políticas, visando a mobilização da opinião pública. Além desses achados, observou-se que o counter accounting, construído pela SCT, buscou aliar a disseminação ideológica com a ação política nas arenas de discussão, evidenciando a necessidade de o discurso do counter accounting ser mutável e flexível em resposta às possíveis tentativas de neutralização dos grupos dominantes.



**Thais Alves Lira**

PPGCONT - Programa de pós-graduação em Ciências Contábeis



**Vicente Pacheco**

UFPR - Universidade Federal do Paraná

# ACCA no XIII ENMC

Dos dias 20 a 22 de setembro de 2023, ocorreu o XIII Encontro Nacional da Mulher Contabilista, no Centro de Convenções Vasco Vasques, localizado na Cidade de Manaus, Amazonas. Com mais de 2.000 profissionais da Contabilidade de todo o Brasil reunidos, o evento se destacou como um marco na promoção do desenvolvimento profissional e pessoal das mulheres e de todos os interessados no campo contábil.



Acadêmicos da ACCA, Andrey Ricardo Lima de Oliveira, Stephanie Negreiros dos Santos, Maria de Fátima Brito Durães (Presidente da ACCA), Suani Alves dos Santos e Maria do Socorro Cordeiro Siqueira.



Ex-presidente do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), Zulmir Ivânio Breda, acadêmica da ACCA Maria do Socorro Cordeiro Siqueira, ex-presidente do CFC, José Martonio Alves Coelho, acadêmica da ACCA Jeanne Carmen Ramos Luzeiro Figueira e acadêmico e fundador da ACCA, José Corrêa de Menezes.

Acadêmica da Acca, Maria da Conceição Guerreiro da Silva, Maria da Paz Nunes, Edna Maria de Oliveira Dinelli e Maria de Fátima Brito Durães (presidente da ACCA).



# A Assembleia Legislativa do Amazonas realiza Sessão Especial em homenagem ao Dia do Contador

A Assembleia Legislativa do Amazonas (Alem) foi realizada no dia 25/9/2023, Sessão Especial em homenagem ao Dia do Contador, por iniciativa do deputado Christiano D'Angelo. Durante o encontro, em nome do Parlamento Estadual, foram entregues 46 diplomas aos profissionais que se destacaram no exercício da profissão.

Os membros da ACCA foram homenageados: Andrey Ricardo Lima de Oliveira, Lucilene Florêncio Viana, Maria da Paz Nunes, Edna Maria de Oliveira Dinelli, Maria de Fátima Brito Durães (presidente da ACCA), acadêmico e Fundador da ACCA, José Corrêa de Menezes, Oswaldo Demóstenes Lopes Chaves Júnior, Júlio Ramon Marchiore

Teixeira, Suani Alves dos Santos, Raimundo Colares Ribeiro e Armínio Adolfo de Pontes e Sousa.

Foram entregues também placas em homenagem ao Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e ao presidente da entidade, Aécio Prado Dantas Júnior. Ambos foram representados.



# Acadêmicos recebem diplomas em homenagem ao Dia do Contador

Em alusão ao Dia Municipal do Contador, Lei n.º 3.043, celebrado no dia 22 de setembro, a autora da lei, vereadora Professora Jacqueline, realizou no dia 6/10/2023, uma reunião solene e entregou diplomas de honra ao mérito a diversos profissionais da contabilidade. Durante o seu discurso, a parlamentar destacou o reconhecimento do contador na sociedade, sendo uma influência no setor financeiro empresarial. Membros da ACCA se destacaram pelos relevantes serviços prestados à sociedade manauara na área da Contabilidade.



## Lives Especiais

Em agosto, a Academia de Ciências Contábeis do Amazonas (ACCA), por meio do Instagram (@accamazonas), realizou a 4ª Live do ano de 2023, em comemoração aos seus 15 anos, com o tema "Reforma Tributária: as consequências para Zona Franca de Manaus e prestadores de serviços".

A live foi conduzida pela Contadora e membro acadêmico da ACCA, Maria da Paz Nunes, com a presença especial do economista e mestre em Sociedade e Cultura da Amazônia pela Universidade Federal do Amazonas (UFAM), Sr. Juarez Balduino

**REFORMA TRIBUTÁRIA:**  
As consequências para Zona Franca de Manaus e Prestadores de Serviços

**MARIA DA PAZ**  
Contadora, empresária e acadêmica da ACCA

**JUAREZ BALDUINO**  
Economista, professor de pós-graduação e consultor

**COMPLIANCE E O COMPORTAMENTO HUMANO**

**MARIA DA PAZ NUNES**  
Contadora, empresária e acadêmica da ACCA

**TÂNIA GURGEL**  
Empresária, membro da Academia de Direito Tributário

No dia 18/10/2023, a ACCA, por meio do Instagram (@accamazonas), realizou a 5ª Live do ano de 2023, em comemoração aos seus 15 anos, com o tema: "Compliance e o comportamento humano".

A live foi conduzida pela contadora e membro acadêmico da ACCA, Maria da Paz Nunes, com a presença especial da empresária, membro da Academia de Direito Tributário, Tânia Gurgel. Abaixo, card de divulgação da live, fotos dos participantes e mini currículo.

# Acaderncic realiza Assembleia Geral

A Academia Norte-Rio-Grandense de Ciências Contábeis realizou no dia 31 de agosto a Assembleia Geral Extraordinária 03 - AGE 03/2023, que teve a posse e entrega da medalha de Membro Honorário aos representantes da classe contábil brasileira perante o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e o presidente da Câmara Municipal de Natal/RN. A reunião contou com a presença dos contadores Aécio Prado Dantas Júnior – Presidente CFC; Joaquim de Alencar Bezerra Filho – Vice-Presidente operacional do CFC; José Donizete Valentina – Vice-Presidente de Desenvolvimento Profissional do CFC e representantes de outros estados.



## 8ª edição do Projeto Demonstração Contábil Potiguar



No dia 15/9, foi realizada a 8ª edição do Projeto Demonstração Contábil Potiguar: Consolidação Histórica - Ulysses e seus Continuadores, que contou com a presença dos alunos de Ciências Contábeis da Uninassau – Natal/RN.



# Acadêmicos da APC se destacam em eventos e são homenageados pelas entidades de classe



Nos dias 20 e 22 de setembro de 2023, aconteceu, em Manaus/AM, o XIII Encontro Nacional da Mulher Contabilista, com o lema "A nossa trajetória é o nosso sucesso". Diversos profissionais de renome nacional estiveram presentes para debater temas importantes relacionados à Contabilidade e os caminhos da gestão empresarial diante do universo feminino, entre eles, os Acadêmicos da Academia Paulista de Contabilidade-APC José Donizete

Valentina, Edgard Cornacchione e Angela Zechinelli Alonso.

O vice-presidente da APC, José Donizete, moderou a palestra "As novas diretrizes curriculares do curso de Ciências Contábeis" ao lado dos palestrantes: Alysson Massote, presidente da Câmara de Educação Superior do Conselho Nacional de Educação-CNE Maria Clara Cavalcante Bugarim, presidente da Abracicon e do Cileia; Valcemiro Nossa, diretor-presidente e fundador Fucape;

Marisa Schvabe, presidente do CRCSC; e Zilamar Costa, assessora educacional do Conselho Federal de Farmácia.

Já o segundo dia do evento foi marcado pela presença do Acadêmico Edgard Cornacchione e da doutora em Direito Econômico pela USP, Virginia Mesquita, que falaram sobre "O futuro da Contabilidade", e o que esperar da profissão contábil nos próximos anos, reforçando a importância de sedimentar o caminho no presente para colher adiante.

## Lançamento do Livro “Contabilidade em múltiplos olhares – Elas em movimento”

Na ocasião, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e o CRC Mulher ainda lançaram durante o evento a 1ª edição do Livro “Contabilidade em múltiplos olhares – Elas em movimento”. A Acadêmica Angela Zechinelli foi uma das autoras da obra com o Capítulo sobre Inteligência artificial e o futuro da profissão contábil no Brasil. A obra conta com o prefácio da presidente da Abracicon, Maria Clara Bugarim.



## Entidades da Classe Homenageiam Acadêmicos

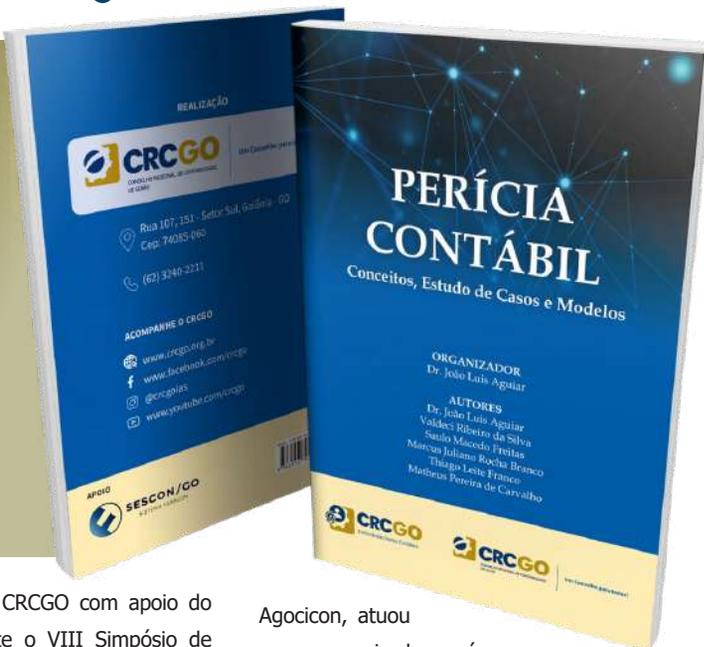
O Sindicato dos Contabilistas de São Paulo-Sindcont-SP é uma entidade em que muitos Acadêmicos da APC atuam ativamente e são reconhecidos pelo trabalho desenvolvido. Em 2023, o

Sindcont-SP inaugurou a sessão Perfil dos ex-presidentes do Sindicato com o Acadêmico Walter Andreoli e concedeu o Título Contabilista Emérito de 2023 para o Acadêmico Gildo Freire. No XX Seminário

Internacional da FACPC, foi a vez dos Acadêmicos da APC, Edgard Cornacchione e Ernesto Rubens Gelbcke (este último In Memoriam) serem reconhecidos pela contribuição em prol da classe contábil.



# Livro Perícia Contábil: conceitos, estudo de casos e modelos foi lançado em agosto



O contador João Luis Aguiar, presidente da Academia Goiana de Ciências Contábeis (Agocicon) e coordenador da Comissão de Peritos do CRCGO lançou, em 11 de agosto, o livro Perícia Contábil: conceitos, estudo de casos e modelos. O lançamento

foi realizado pelo CRCGO com apoio do Sescon/GO durante o VIII Simpósio de Perícia Contábil de Goiás e IV Fórum de Perícia Contábil de Goiás.

O contador, que é integrante da Comissão de Peritos Contábeis e presidente da

Agocicon, atuou como organizador e é um dos autores, juntamente, com mais cinco membros da comissão. A obra foi prefaciada pela presidente do CRCGO, contadora Sucena Silvia Hummel.



## Seminário Nacional de Perícias Criminais, contou com palestra do Presidente da Agocicon

O contador João Luis Aguiar, presidente da Agocicon, participou do Seminário Nacional de Perícias Criminais, realizado pelo Sindicato dos Peritos Oficiais de Alagoas (Sinpoal), nos dias 13 a 15 de setembro, em Maceió/AL, no Jatiúca Hotel & Resort.

Durante o evento, o contador proferiu a palestra com o tema "A evolução da

perícia (conceitos) e o laudo pericial tributário em ação de declaratória cumulada com condenatória (caso real)".

Ao final, os participantes da palestra foram presenteados com o livro de Perícia Contábil lançado pelo CRCGO.





# A Importância da Contabilidade Consultiva como Ferramenta para Agregar Valor aos Escritórios Contábeis no Município de Piri-piri-PI

*Nayra Brenda Gomes Sousa, Susy de Jesus Oliveira e Tamires Almeida Carvalho*

## RESUMO

A contabilidade consultiva usa de estratégias tecnológicas e inovadoras para prestar um serviço de qualidade ao cliente, possibilitando a análise dos riscos e alavancagem dos resultados da empresa. O Brasil atualmente apresenta um aumento significativo de empresas contábeis que estão ofertando os serviços de consultoria para atrair e fidelizar os seus clientes. Dessa forma, o presente trabalho tem como objetivo analisar se a utilização da contabilidade consultiva pode agregar valor aos escritórios contábeis no Município de Piri-piri-PI e, para o alcance desse objetivo foram aplicados os seguintes métodos: uma pesquisa descritiva, apropriando-se de um arcabouço teórico bibliográfico e uma pesquisa de campo, que por meio do método quantitativo, foi aplicado um questionário em 20 escritórios localizado no município de

Piri-piri-PI, com perguntas fechadas através da ferramenta Google Forms. Os resultados da pesquisa demonstraram a importância de se oferecer um serviço de contabilidade mais humanizado, de se comprometer e de se envolver na gestão da empresa do cliente, para garantir a sua continuidade no mercado. Ainda é possível visualizar que nos dias atuais grande parte dos empresários contábeis já utilizam essa ferramenta e acreditam que é um diferencial para seu escritório, aumentando a sua valorização profissional, visto que a maioria dos empresários estão dispostos a pagar um valor a mais por um serviço contábil de qualidade que gere resultados favoráveis para seu empreendimento.

**Palavras-chave:** contabilidade consultiva, agregação de valor, serviços de qualidade.

## ABSTRACT

Consultative accounting uses technological and innovative strategies to provide a quality service to the client, making it possible to analyze risks and leverage the company's results. Brazil currently has a significant increase in accounting companies that are offering consulting services to attract and retain their customers. Thus, the present work aims to analyze whether the use of consultative accounting can add value to accounting offices in the municipality of Piri-piri-PI, and to achieve this objective the following methods were applied: a descriptive research, appropriating a bibliographic theoretical framework and a field research, which through the quantitative method, a questionnaire was applied in 20 offices located in the municipality of Piri-piri-PI, with closed questions through the Google Forms tool. The survey results demonstrated the

importance of offering a more humanized accounting service, of committing and getting involved in the management of the client's company, to guarantee its continuity in the market. It is still possible to visualize that, nowadays, most accounting entrepreneurs

**Keywords:** Advisory accounting, Added value, Quality services.

## 1 INTRODUÇÃO

Nos últimos anos a contabilidade vem protagonizando um papel fundamental para a ascensão das empresas no mercado econômico. Com isso novas oportunidades de negócios vêm surgindo. Uma delas é a contabilidade consultiva, que segundo Ludovice (2017) consiste em utilizar as informações contábeis de forma ampla para gestão e tomada de decisão, levando os serviços de contabilidade de uma maneira mais humanizada para os clientes, com foco nos resultados positivos e na sustentabilidade financeira das empresas.

A contabilidade consultiva tende a valorizar ainda mais os serviços do profissional da contabilidade, pois a sua responsabilidade não se limitará apenas a cumprir a parte burocrática dos serviços ofertados para as empresas, mas também auxiliar os empresários na tomada de decisão, favorecendo-os com as informações necessárias para uma boa gestão. Barbosa e Monteiro (2011) afirmam que, para que as empresas sobrevivam, elas necessitam, cada vez mais, de uma gestão baseada em informações gerenciais que tragam precisão e eficiência no seu desempenho, tornando, dessa forma, o processo decisório mais assertivo, o que propiciará uma potencialização na lucratividade e na rentabilidade do empreendimento.

Partindo do pressuposto de que a Contabilidade Consultiva é uma tendência no mercado contábil e que muitos contadores ainda não visualizam essa ferramenta como estratégia



**Nos últimos anos a contabilidade vem protagonizando um papel fundamental para a ascensão das empresas no mercado econômico. Com isso novas oportunidades de negócios vêm surgindo. Uma delas é a contabilidade consultiva.**



para alavancar o crescimento de seus escritórios, tem-se o seguinte questionamento: como a contabilidade consultiva pode agregar valor aos serviços prestados pelos escritórios de contabilidade no município de Piripiri-PI?

Visando responder à problemática proposta, o presente estudo tem como objetivo analisar se a utilização da contabilidade consultiva pode agregar valor a uma empresa contábil. Como objetivos secundários, tem-se: demonstrar as principais ferramentas contábeis que auxiliam os contadores a desenvolver uma boa

consultoria; apresentar as vantagens de uma empresa em contratar um escritório contábil, que além dos serviços tradicionais também oferecem consultoria empresarial para os seus clientes; caracterizar de que forma os contadores trabalham a consultoria contábil dentro de seus escritórios, mostrando também as vantagens e desvantagens de ofertar esse serviço.

A metodologia utilizada no trabalho foi uma pesquisa de campo, a qual foi realizada por meio de uma entrevista com alguns empresários contábeis, que residem no Município de Piripiri-PI. Nessa entrevista, responderam a dez perguntas objetivas, demonstrando a importância da consultoria empresarial para a valorização dos serviços contábeis e para o desenvolvimento das empresas que utilizam essa ferramenta.

O tema abordado no estudo apresenta uma grande relevância social e econômica, pois segundo dados da empresa Intuit, existem mais de 70 mil escritórios contábeis com registro ativo no Brasil e com esse mercado altamente competitivo é interessante que o profissional busque soluções que agreguem valor à sua carreira profissional e ao escritório contábil. O estudo também pode auxiliar estudantes de contabilidade que objetivam maneiras de se inserir no mercado antes de concluir a faculdade, podendo oferecer consultoria para Microempreendedor Individual (MEI) e pessoas físicas que necessitam de consultoria para gerir suas finanças. Além disso, o tema é favorável para os empresários possam entender a necessidade da consultoria empresarial dentro das suas organizações, pois ela é capaz de gerar resultados satisfatórios no âmbito financeiro, patrimonial e operacional.

## 2 METODOLOGIA

Para alcançar os objetivos desta pesquisa, foi aplicado o método de pesquisa descritiva, que segundo Vergara (2000, p. 47), expõe as características de determinada população ou fenômeno, estabelece correlações entre variáveis que define sua natureza. Desse modo, se torna viável apropriar-se desta metodologia para descrever as características da contabilidade consultiva e indicar os benefícios de adotar essa ferramenta nos escritórios contábeis.

Quanto à análise do problema, o método adotado foi o quantitativo, que segundo Minayo & Sanches (1993) a investigação quantitativa atua em níveis de realidade e tem como objetivo trazer à luz dados, indicadores e tendências observáveis.

E para a fundamentação do trabalho, a técnica utilizada foi a pesquisa bibliográfica, que de acordo com Gil (2010), é elaborada com base em material já publicado. Tradicionalmente, esta modalidade de pesquisa inclui material impresso como livros, revistas, jornais, teses, dissertações e anais de eventos científicos.

Adicionalmente, foi aplicada uma pesquisa de campo, que conforme Gonsalves (2001), é um modelo de pesquisa que busca informações diretamente com o público da pesquisa, obtendo dados concretos e confiáveis.

Dessa forma, na pesquisa de campo foi aplicado um questionário com 10 (dez) questões objetivas em 20 escritórios contábeis, localizados no Município de Piri-piri-PI. A pesquisa buscou entender de forma mais abrangente o tema abordado. Considerando o contexto da sociedade atual, o presente trabalho é um estudo amplo e imparcial sobre os benefícios da contabilidade consultiva para os escritórios contábeis.

## 3 A CONTABILIDADE: ORIGEM E EVOLUÇÃO

A Contabilidade é a ciência que estuda, registra e controla todos os fenômenos ocorridos no patrimônio das entidades, visando oferecer informações e orientação necessárias à tomada de decisões sobre a composição econômica e financeira dessas empresas, bem como as variações decorrentes da gestão dos bens patrimoniais (Franco, 1997).

“**A contabilidade veio ganhando forças quando aconteceram as grandes revoluções nas indústrias nas quais a atividade comercial e industrial se expandiu, aumentando a necessidade de ter um controle sobre fluxo de mercadorias, e das estruturas de custos associadas à produção desses produtos, bens e serviços.**”

Na visão de Moura (2013), a contabilidade se caracteriza como uma ciência social, que tem como objetivo principal o controle patrimonial das entidades. Para Sá (1998) a contabilidade

é a ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, preocupando-se com realidades, evidências e comportamentos dos mesmos, em relação à eficácia das células sociais. Portanto, a contabilidade é um instrumento de apoio às tomadas decisórias das organizações, dando ênfase na geração de informações íntegras e fidedignas para seus usuários. Segundo o Ibracon (1992), “usuário é toda pessoa física ou jurídica que tenha interesse na avaliação e do progresso de determinada entidade, seja tal entidade empresa, ente de finalidades

não lucrativas, ou mesmo patrimônio familiar”.

Segundo Iudicibus, Marion & Faria (2017), a contabilidade existe desde os povos mais primitivos, em função da necessidade de controlar, medir e preservar o patrimônio familiar e, até mesmo, em função de trocar bens para maior satisfação das pessoas.

Há relatos de que a primeira forma de contabilizar foi quando o homem começou a se preocupar com o controle das suas riquezas e utilizou riscos nas paredes de cavernas e pedrinhas para monitorar suas colheitas advindas da agricultura e da sua criação de ovelha. Desde então, a contabilidade foi evoluindo e passou a ser uma ferramenta de controle e gestão do patrimônio, permitindo que o homem observasse os fatos que poderiam interferir e modificar os seus bens materiais. A necessidade de contabilizar o patrimônio surgiu do próprio homem. Conforme suas riquezas iam aumentando, os métodos de mensurar seus bens se aprimoravam para assim preservar e controlar seus bens. (Alves, 2017, apud Brito, 2022).

Posteriormente, a contabilidade veio ganhando forças quando aconteceram as grandes revoluções nas indústrias nas quais a atividade comercial e industrial se expandiu, aumentando a necessidade

de ter um controle sobre fluxo de mercadorias, e das estruturas de custos associadas à produção desses produtos, bens e serviços. Nesse momento, a forma de contabilizar passou a ser mais complexa, passando por estudos científicos e aprimoramentos, até se formar um primeiro método completo de contabilizar.

Barbi e Palota (2002) afirmam que a escrituração contábil surgiu por influência de pesquisas feitas por um frei italiano chamado Luca Pacioli, o qual disseminou o método das partidas dobradas, estabelecendo que para crédito existe um débito e o valor para ambas as contas devem ser iguais, equiparados a uma balança em equilíbrio.

Segundo Moura (2002), a escrituração contábil é uma técnica que consiste no registro, em livros próprios, de todos os fatos administrativos resultantes da gestão do patrimônio da entidade. E a partir daí a contabilidade passou a ser estudada por várias escolas europeias e norte americanas, para criar e formular modelos específicos para ajudar as empresas a gerenciar seus recursos financeiros e ter controle sobre seu patrimônio.

Com a evolução social e o advento da globalização e de novas tecnologias, o profissional da contabilidade tem o dever de se adaptar, logo, a tecnologia se tornou uma aliada no dia a dia da rotina contábil com a utilização de algumas ferramentas digitais como a nota fiscal eletrônica.

Compreende por nota fiscal eletrônica:

Considera-se NF-e, "o documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, com o intuito de documentar operações e prestações, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e autorização de uso pela administração

tributária da unidade federada do contribuinte, antes da ocorrência do fato gerador". (Oliveira, 2009, Apud Carvalho & Gomes, 2018).



**Com a evolução social e o advento da globalização e de novas tecnologias, o profissional da contabilidade tem o dever de se adaptar, logo, a tecnologia se tornou uma aliada no dia a dia da rotina contábil.**



A nota fiscal facilita o controle fiscal e traz benefícios como a redução de custos e uso de recursos. É mais segura, mais ágil, possui melhoria na gestão de informação, otimização em outras obrigações fiscais, proporciona geração de novas oportunidades de negócio.

Outra ferramenta digital importante é o Sped, que segundo a receita federal:

Consiste na modernização da sistemática atual do cumprimento das obrigações acessórias, transmitidas pelos contribuintes às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores, utilizando-se da certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo assim a validade jurídica dos mesmos apenas na sua forma digital. (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2009).

Todas essas ferramentas buscam aprimorar o serviço do profissional da contabilidade, otimizando o tempo de trabalho, dando mais segurança para os clientes e permitindo uma regularidade perante os órgãos reguladores.

Na atualidade a contabilidade é muito importante para a entrada e a permanência das empresas no mercado, pois as informações contidas em seus relatórios auxiliam na tomada de decisão nas entidades, buscando ser um diferencial relevante em uma sociedade cada vez mais competitiva.

#### **4 CONTABILIDADE GERENCIAL E CONSULTIVA**

A contabilidade consultiva utiliza ferramentas da contabilidade gerencial e financeira para visualizar estratégias que sejam eficientes para atender às necessidades de cada empresário, buscando atender ao interesse principal do empresário, que é gerar receita e diminuir gasto. É uma forma de prestar serviços contábeis mais humanizados e buscar entender o que de fato o cliente precisa para o seu empreendimento prosperar, sendo capaz até de impedir que ele chegue à falência (Luduvic, 2017).

##### **4.1 Contabilidade Gerencial**

Iudicibus (1986) conceitua a contabilidade gerencial como a análise de várias técnicas e procedimentos contábeis advindos da contabilidade financeira, da contabilidade de custos, da análise financeira e de balanços etc, num grau de detalhe mais analítico ou compreendidos sob uma nova óptica. É uma forma de apresentação e classificação diferenciada, de maneira a auxiliar os gerentes das entidades em processos de tomada decisória.

Contabilidade gerencial é o ramo da contabilidade que tem por objetivo fornecer instrumentos aos administradores de empresas que os auxiliem em suas funções gerenciais. É voltada para a melhor utilização dos recursos econômicos da empresa, por meio de um adequado controle dos insumos efetuado por um sistema de informação gerencial. (Crepaldi; Silvio e Guilherme 2017, p. 6).

O enfoque principal da contabilidade gerencial é a apresentação de soluções eficientes para a gestão das organizações, voltada principalmente ao usuário interno que tem a liberdade de moldá-la de acordo com sua necessidade de informação, utilizando os registros e controles contábeis para conduzir a entidade (Sottili & Maboni, 2010).

Marion e Ribeiro (2011) relatam que as entidades são constituídas para gerar lucros, e nesse ambiente devem ser observados duas vertentes: os fornecedores e os clientes. Ambos são peças-chaves para o sucesso do empreendimento, o fornecedor busca reduzir custos e melhorar a qualidade de seus produtos e serviços, já o cliente busca por satisfação.

Padoveze (2000) afirma que a contabilidade gerencial é um instrumento que veio para auxiliar na administração geral das empresas, atendendo, através do sistema de informação contábil gerencial, todas as áreas da companhia. Por isso, essa ferramenta torna-se tão necessária no âmbito empresarial.

#### 4.2 Contabilidade Consultiva

Santos & Carvalho (2016) afirmam que atualmente com cenário político e econômico em constante variação e em estado de crise, empresários buscam

meios de reverter a situação de suas empresas, no entanto, muitos não se atentam a pontos importantes que devem ser observados e não buscam ajuda de profissionais que podem auxiliar na resolução dos problemas gerenciais e financeiros.

Para solucionar esse problema, surgiu a contabilidade consultiva, que é uma área da contabilidade que tem como função auxiliar o empresário no planejamento estratégico através da interpretação dos relatórios contábeis da empresa, buscando uma maior assertividade na tomada de decisão. Dessa forma, o



**A análise das demonstrações contábeis tem grande relevância para um empreendimento, pois o consultor pode identificar sinais de insolvência financeira, riscos de falência e elaborar estratégias operacionais.**



contador passa de um simples burocrata para um business partner, atuando como um parceiro de negócios, auxiliando o empresário a tomar decisões mais fundamentadas e vantajosas para sua empresa (Nucont, 2021).

Segundo Rocha (2018), a contabilidade consultiva é uma aplicação da

contabilidade a serviços nos quais o contador atua de forma mais próxima dos empresários, com foco no relacionamento e no sucesso do cliente, utilizando-se da Ciência da Contabilidade para diagnosticar e cuidar da saúde das empresas, levando-as à alavancar suas receitas.

Hernandes (2018) afirma que a contabilidade consultiva é o verdadeiro papel do contador, já que o seu objetivo principal é fornecer informações úteis a tomadas de decisões. Por isso, uma das principais ferramentas utilizadas para prestar consultoria de qualidade são as próprias demonstrações contábeis, visto que elas trazem indicadores importantes sobre o aspecto econômico-financeiro das entidades e apresentam informações úteis que revelam suas operações durante um determinado período de tempo e quando analisadas corretamente facilitam a detenção de pontos fortes e fracos encontrados na realização da sua atividade operacional (Silva e Souza, 2011).

“Para estar habilitado a ajudar, deve o consultor apresentar conhecimentos e habilidades úteis à empresa cliente, ao passo que a empresa deverá estar aberta a colaboração para que as contribuições possam gerar as mudanças necessárias.” (Jacintho, 2004, p. 27). Ao decidir trabalhar com a consultoria, o contador deverá ter domínio da área escolhida, ou seja, conhecimentos técnicos e científicos voltados para o tipo de necessidade de cada cliente, sejam eles financeiros, tributários, departamento pessoal ou gerencial.

Moura (2017) afirma que a análise das demonstrações contábeis tem grande relevância para um empreendimento, pois o consultor pode identificar sinais de insolvência financeira, riscos de falência e elaborar estratégias operacionais.

Diante do exposto, é possível entender a importância das demonstrações, pois proporciona um acervo de informações necessárias para o gerenciamento das empresas.

Outra ferramenta utilizada pela contabilidade consultiva é o BPO financeiro (Business Process Outsourcing), que consiste na terceirização de agentes externos para auxiliar na gestão financeira das empresas, ou seja, transferir essa responsabilidade para alguém que domine do assunto. O objetivo principal é que a atividade passe a ser realizada por um especialista, aumentando o desempenho da empresa, trabalhando com as boas práticas do mercado e principalmente diminuindo os custos trabalhistas e problemas no gerenciamento de funcionários, como faltas, férias e absenteísmo (Torres, 2022).

Para Nery (2021) oferecer BPO financeiro ao cliente durante a consultoria é uma ótima estratégia, pois além de detectar que o problema pode estar na falta de organização financeira da empresa. O consultor poderá solucionar diretamente tal problema, tornando-se o principal responsável pelo o setor financeiro.

Leite (2001) sugere alguns pontos que podem levar à insolvência financeira: a falta de experiência de gestão; não se atentar à necessidade de um planejamento financeiro adequado para a abertura de uma empresa; escolha inadequada para a localização do negócio; falta de controles gerenciais, investimentos ou gastos excessivos; dedicação insuficiente, pois nos primeiros anos do negócio a exigência é alta; crescimento exagerado e sem planejamento, proporcionando uma expansão do negócio sem o devido suporte financeiro e operacional; e problemas de fluxo de caixa que podem levar a uma má

gestão das contas a receber e a pagar. Por isso, ter um profissional que, além dos serviços básicos, também atua como um consultor de negócios pode trazer algumas vantagens aos empresários.



**A empresa que contratar a consultoria contábil terá vários benefícios, como por exemplo: inovações para a empresa, melhorando sua performance e atuação no mercado; o empresário terá um parceiro de negócios, pois poderá contar com a ajuda de um profissional que detém de conhecimentos que irá ajudá-lo a alcançar os melhores resultados.**



Para Almeida (2022), a empresa que contratar a consultoria contábil terá vários benefícios, como por exemplo: inovações para a empresa, melhorando sua performance e atuação no mercado; o

empresário terá um parceiro de negócios, pois poderá contar com a ajuda de um profissional que detém de conhecimentos que irá ajudá-lo a alcançar os melhores resultados; o contador consultor pode ajudar de forma estratégica a diminuir e economizar dinheiro, bem como na obtenção de receitas.

Barbosa e Monteiro (2011) afirma que um dos maiores benefícios da contabilidade consultiva é a potencialização na lucratividade e rentabilidade do empreendimento, pois uma gestão fomentada de informações confiáveis, é capaz de identificar os problemas financeiros e alinhar formas de reduzir gastos.

A contabilidade consultiva é uma estratégia do empreendedorismo contábil, uma vez que esse novo modelo de negócio tem intuito de valorizar os serviços do profissional da contabilidade. Adicionalmente, ainda existem muitos escritórios oferecendo só a contabilidade básica e a contratação é feita porque é uma obrigação para as empresas. Já a contabilidade consultiva, entrega valor ao cliente mostrando para ele a importância de ter um profissional capacitado auxiliar com informações relevantes na gestão de sua empresa (Doubas, 2020).

Investir em clientes que estejam abertos a mudanças e que estejam dispostos a ouvir sobre como a contabilidade consultiva pode alavancar e desenvolver suas empresas é a uma das estratégias para começar na carreira de consultoria (Doubas, 2020).

## 5 ANÁLISE DOS RESULTADOS DA PESQUISA

Para compreender a importância da contabilidade consultiva de modo mais intrínseco, foi realizada uma pesquisa de

Perguntas	Resposta	Quantidade	Percentual
1. Qual a formação profissional da contabilidade?	Bacharel em contabilidade.	13	65%
	Bacharel em contabilidade com especialização na área de gestão.	5	25%
	Bacharel em contabilidade com especialização e mestrado.	1	5%
	Técnico em contabilidade	1	5%
2. Quantos anos de fundação o escritório tem?	Acima de 15 anos	11	55%
	1 a 5 anos	6	30%
	6 a 10 anos	3	15%
3. O escritório oferece a contabilidade consultiva?	Sim	15	75%
	Não	5	25%
4. O escritório atende seus clientes de forma online?	Sim	19	95%
	Não	1	5%
5. O escritório pretende usar a contabilidade consultiva?	Sim	18	90%
	Não	2	10%
	Sim	3	15%
6. O escritório tem uma grande rotatividade de clientes?	Não	17	85%
7. Os clientes buscam entender o trabalho prestado pelo escritório?	Sim	12	60%
	Não	8	40%
8. O escritório realiza muito encerramentos de empresas?	Sim	1	5%
	Não	19	95%
9. O escritório acredita que a forma na qual trabalha atualmente é capaz de fidelizar o cliente?	Sim	16	80%
	Não	4	20%
10. O escritório busca capacitar e atualizar seus funcionários?	Sim	19	95%
	Não	1	5%

**Fonte: dados da pesquisa (2022).**

Conforme o resultado do primeiro questionamento, é possível visualizar que dos 20 entrevistados, 13 profissionais possuem a formação superior em Bacharel em Ciências Contábeis, um ponto positivo para a implementação da contabilidade consultiva, pois na graduação certamente foram apresentados aos mecanismos

e estratégias da implantação da consultoria contábil. Gerra (2017) enfatiza a importância de o contador estar atento à organização empresarial, principalmente no quesito financeiro. Assim, será possível tomar decisões mais corretas e fundamentadas, as quais contribuirão para o alcance do êxito.

O autor Franco (1999) reitera que os profissionais da contabilidade da atualidade devem ser ensinados de maneira diferente, pois os conhecimentos técnicos não são mais suficientes para fidelizar um cliente. Nessa vertente, o profissional necessita desenvolver habilidades relativas à comunicação, às

relações humanas e à administração, criando um balanceamento adequado entre a formação teórica e a experiência prática.

Com relação ao tempo de atuação no mercado (segundo questionamento), a maioria dos escritórios entrevistados possuem mais de 15 anos de fundação. Apesar de a maioria dos escritórios terem muitos anos de fundação, foi possível perceber que dentro desses escritórios possuem profissionais formados recentemente, ponto propício para mudar a mentalidade de alguns contadores que ainda não entendem a importância da consultoria contábil, pois a contabilidade passou por um processo de inovação e ainda existem muitos com uma prática contábil alinhada aos métodos tradicionais, entregando uma contabilidade voltada apenas às obrigações das empresas.

Ao serem questionados sobre a utilização da contabilidade consultiva (terceiro questionamento), 95% dos entrevistados afirmam que oferecem consultoria para seus clientes.

Foi um resultado muito interessante, pois foi possível observar que os profissionais estão se reinventando e buscando maneiras para se tornarem um diferencial competitivo. Esse resultado pode ser atribuído a pelo menos dois fatores: a globalização com as inúmeras transformações tecnológicas e por causa das adaptações que a pandemia de Covid-19 impôs aos profissionais, pois com a gravidade da doença muitas pessoas morreram e devido ao alto índice de contágio foi necessário o isolamento social e algumas empresas foram obrigadas a fechar suas portas temporariamente e outras tiveram que utilizar os benefícios da tecnologia para continuar atendendo seus clientes (Bonde, 2020).

Diante do contexto apresentado, a solução para ajudar os empresários era atuando de forma on-line, utilizando-se da tecnologia para prestar serviços contábeis. Isso explica também as respostas do quarto questionamento, onde 95% dos escritórios contábeis também prestam serviços de forma online. Esse foi um saldo positivo proporcionado pela pandemia, pois a utilização dessa estratégia evita a contaminação por doenças e agiliza os processos gerenciais e contábeis.

“  
**O profissional  
 necessita  
 desenvolver  
 habilidades relativas  
 à comunicação, às  
 relações humanas  
 e à administração,  
 criando um  
 balanceamento  
 adequado entre a  
 formação teórica  
 e a experiência  
 prática.**”

Ao serem questionados se desejam utilizar a contabilidade consultiva (quinto questionamento), foi perceptivo que muitos escritórios já se utilizam dessa estratégia e que os que ainda não utilizam desejam implantar. Os entrevistados ainda foram indagados se existe uma grande rotatividade de clientes no escritório (sexto questionamento) e 85% dos entrevistados informaram que não existem rotatividade, ou seja, os clientes demonstram satisfação com os serviços contábeis ofertados.

Quando foram questionados sobre interligação entre cliente e contador (sétimo questionamento), 60% dos escritórios responderam que os empresários buscam entender os serviços prestados pelo contador. Tal fator proporciona ao profissional da contabilidade mostrar a importância da contabilidade para seus clientes, porém, de uma maneira que traga resultados e transformação para empresa. Por mais que o profissional contador seja muito competente, possua muitos conhecimentos técnicos e científicos o empresário pode oferecer resistência diante de um eventual aumento no valor dos serviços prestados pelo contador (Guerra, 2017).

Em uma pesquisa feita por Sousa (2019) a maioria dos empresários afirmam estarem dispostos a pagar um valor mais caro para os serviços de contabilidade, tendo em vista que seria incluso um serviço de consultoria mais completo e que o seu negócio seria beneficiado com tal contribuição.

Foi possível perceber que 95% dos entrevistados informaram que não realizam muitos encerramentos de empresas (oitavo questionamento). Em torno de 80% dos profissionais contábeis responderam que acreditam que a forma como trabalham atualmente é capaz de

fidelizar os clientes (nono questionamento). Esse resultado demonstra que os profissionais contábeis piripirienses estão buscando prestar serviços voltados tanto para atendimento burocrático como também para a gestão das empresas, pois a resposta vai de encontro com o segundo questionamento, em que 75% das respostas demonstram que os profissionais já utilizam as estratégias da contabilidade consultiva nas suas atividades.

Ao serem indagados sobre a capacitação e atualização dos colaboradores (décimo questionamento), 95% informaram que investem na capacitação do seu quadro funcional. Esse resultado demonstra que os profissionais contábeis estão preocupados em qualificar sua equipe para oferecer serviços de qualidade e diminuir os riscos de erros.

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Buscou-se nessa pesquisa analisar se a contabilidade consultiva pode agregar valor aos escritórios contábeis. Por meio dos questionamentos feitos aos empresários contábeis foi possível observar que a contabilidade consultiva já é uma ferramenta bastante utilizada nos escritórios contábeis localizados no Município de Piripiri-PI e que proporciona uma contribuição significativa para a longevidade do empreendimento contábil. Também foi possível avaliar a qualidade das informações geradas aos usuários da contabilidade, apesar de apenas 30% dos contadores possuir uma pós graduação e estarem preocupados com a educação continuada, 55% detêm de conhecimentos adquiridos através dos anos de experiências no mercado contábil.

A contabilidade consultiva juntamente com outros fatores está contribuindo para a fidelização do cliente. Observa-se que 80% dos escritórios que utilizam a contabilidade consultiva não possuem uma rotatividade significativa de clientes. Isso explica que o cliente sabe a importância da contabilidade para o seu empreendimento e acredita no valor do serviço que o(a) contador(a) está prestando.

Outro ponto importante é que cerca 95% dos escritórios estão inteiramente ligados à tecnologia, atendendo clientes

de forma online, trazendo uma maior liberdade geográfica para dentro dos seus escritórios. Além disso, a maioria está preocupada com a capacitação de seus funcionários, e isso é extremamente importante no contexto da contabilidade consultiva, pois quanto mais qualificada for a mão de obra, menor serão os índices de erros, e os processos são feitos de forma mais ágil e o profissional contábil terá mais tempo para dar atenção ao seu cliente. Por fim, é possível relatar que a contabilidade consultiva está sendo um diferencial para



**A contabilidade consultiva juntamente com outros fatores está contribuindo para a fidelização do cliente. Observa-se que 80% dos escritórios que utilizam a contabilidade consultiva não possuem uma rotatividade significativa de clientes.**

o empreendedorismo contábil, de forma que muitos contadores já entendem a importância de gerar resultados para seu cliente, saindo da zona de conforto e oferecendo serviços mais humanizados, estando totalmente interessados nos resultados da empresa,

buscando meios para transformar informações contábeis em ativos monetários para aquela organização.

## REFERÊNCIAS

Almeida, F. (2018). 6 benefícios da Contabilidade Consultiva. Almeidacontabilidade [S.I.]. Recuperado em: 20, out. 2022, em <https://www.almeidascontabil.com.br/beneficios-da-contabilidade-consultiva/>.

Barbi, R. D. C., & Palotta, V. D. F. (2002). As raízes históricas da contabilidade sob uma abordagem social: uma discussão sobre os reais objetivos do balanço social. La Salle-Revista de Educação, Ciência e Cultura, 71-83.

Barbosa, J. D., & Monteiro, J. M. (2011). Controladoria empresarial: gestão econômica para as micro e pequenas empresas.

Bonde. (2020). Estudo avalia impacto econômico do isolamento social no país. 2020.

Recuperado em: 21, nov. 2022, em <https://www.bonde.com.br/bondenews/economia/estudo-avalia-impacto-economico-do-isolamento-social-no-pais-517842.html>.

Brito, S. S. (2022). Contabilidade: a sua evolução e tendências (Master's thesis).

Carvalho, A. F. D. (2018). A Era Digital e suas contribuições para a Contabilidade: evolução histórica dos processos contábeis.

Crepaldi, S. A., & Crepaldi, G. S. (2000). Contabilidade gerencial: teoria e prática. Editora Atlas SA.

Doubas, B. (2020). O que é a contabilidade consultiva e como se tornar um contador consultor. Nasajon [S.I.]. Recuperado em: 20 out. 2022, em: <https://nasajon.com.br/o-que-e-contabilidade-consultiva-e-como-se-tornar-um-contador-consultor>.

Franco, Hilário. (1997). Contabilidade Geral. 23 ed. Ed. Atlas. São Paulo, 1997. 407p. Franco, Hilário. (1999). A

contabilidade na era da globalização. São Paulo, Atlas, 406 p. Gerra, Felipe. (2017). Consultoria Contábil: seja o contador indispensável das empresas.

Fortes Tecnologia. Recuperado em: 20 nov. 2022, em: <https://blog.fortestecnologia.com.br/gestao-contabil/consultoria-contabil-seja-o-contador-indispensavel-das-empresas/>.

Gil, A. C. (2010). Como elaborar projetos de pesquisa (Vol. 4, p. 175). São Paulo: Atlas. Gonsalves, E. P. (2001). Iniciação à pesquisa científica. Campinas, SP: Alinea.

Hernandes, A. (2020). O que é contabilidade Consultiva. Anderson Hernades [S.I.].

Recuperado em 20 nov. 2022 em: <https://www.andersonhernandes.com.br/o-que-e-contabilidade-consultiva/#:~:text=O%20termo%20contabilidade%20consultiva%20simboliza,identificar%20as%20dores%20do%20empres%C3%A1rio.>

IBRACON. Estrutura conceitual básica da contabilidade. In: PRINCÍPIOS contábeis. (1992). 2. ed. São Paulo: Atlas.

Iudícibus, Sérgio de. (1986). Contabilidade gerencial, 4.ed. São Paulo: Atlas.

Iudícibus, Sérgio de; Marion, José Carlos; Faria, Ana Cristina de. (2017). Introdução à teoria da contabilidade: para graduação. São Paulo: Atlas.

Jacinto, P. R. B. (2004). Consultoria empresarial: procedimentos para aplicação em micro e pequenas empresas.

Luduvise, S. (2017). Benefícios da contabilidade consultiva portal contábil, [S.I.].

Recuperado em 19 out. 2022, em: <https://www.contabeis.com.br/artigos/4290/beneficios-da-contabilidade-consultiva/>.

Leite, E.F. (2001). O fenômeno do empreendedorismo e as empresas de

base tecnológica. In: E.C.L. SOUZA (coord.), Empreendedorismo – Competência Essencial para pequenas e médias empresas. Brasília, Associação Nacional de Entidades Promotoras de Empreendimentos de Tecnologias Avançadas (Anprotec) p. 84-102.

Marion, J. C., Atlas, C. B. E., RIBEIRO, O. M. (2011). Introdução à contabilidade gerencial. São Paulo: Atlas.

Marion, J. C., Atlas, C. B. E., RIBEIRO, O. M. (2017). Introdução à contabilidade gerencial. Saraiva Educação SA.

Moura. (2013). Contabilidade básica. 3ª ed., São Paulo. Saraiva. 2013. E-BOOK. Recuperado em 17 out. 2022, em: <https://books.google.com.br/books?id=mhIsDwAAQBAJ&pg=PT7&ots=CxrV4PI8sh&dq=ONCEITO%20DE%20CONTABILIDADE&hl=pt->



**Nayra Brenda Gomes Sousa**

Graduada em Ciências Contábeis - Christus Faculdade do Piauí.



**Susy de Jesus Oliveira**

Graduada em Ciências Contábeis - Christus Faculdade do Piauí.



**Tamires Almeida Carvalho**

Mestre em Administração e Ciências Contábeis – Fucape Business School

## Conversa Afinada

+ + + + +

# Entrevista com Antônio Miguel

+ + + + +

*Presidente da Academia de Ciências Contábeis do Estado do Rio de Janeiro (ACCERJ)*



**Presidente, quais foram as principais metas alcançadas e quais são os desafios para o próximo ano do seu mandato à frente da presidência da ACCERJ?**

As principais metas estabelecidas foram a de tornar a ACCERJ mais conhecida no meio acadêmico educacional, por meio do ingresso de novos confrades (pesquisadores); do estabelecimento de aproximação com a sociedade fluminense; e do fortalecimento do relacionamento da ACCERJ com as demais entidades contábeis. A ACCERJ promoveu a edição de um livro (está no prelo) contendo capítulos com temas conexos elaborados pelos acadêmicos. O livro deverá ser lançado no início de 2024. O meu mandato se encerra em dezembro de 2023 e continuarei colaborando com a entidade sob a égide do novo ou da nova presidente.

**Durante sua gestão como presidente do CRCRJ, entre 2006 e 2009, quais foram as principais realizações que você acredita que deixou como legado para a contabilidade no Rio de Janeiro?**

A maior aproximação da Academia com o interior do Estado do Rio de Janeiro com a admissão de novos acadêmicos oriundos de regiões diversificadas (Sul, Serrana, Região dos Lagos); e a participação em conjunto com o CRCRJ de eventos de valorização profissional e de incentivos às novas lideranças.

**Sua formação como mestre em Ciências Contábeis pela UERJ certamente traz uma perspectiva acadêmica para sua liderança. Como esse background acadêmico influencia sua abordagem e visão como presidente da ACCERJ?**

A Academia deve e está se movimentando para cumprir com o seu principal papel: a produção de pesquisa acadêmica. Atualmente, integram o corpo de acadêmicos diversos doutores, livre-docente, mestres e doutorandos (como é o meu caso). Então o objetivo é participar, em conjunto com o CRCRJ, no julgamento e na divulgação de artigos e livros científicos e tecnológicos da Contabilidade.

**Desde 2006, você é um membro ativo da ACCERJ. Como você viu a Academia evoluir ao longo dos anos, e quais mudanças significativas aconteceram sob sua liderança?**

As mudanças ocorreram ao longo de diversas gestões, não só a minha, em especial, mas a gestão do Acadêmico Aroldo Planz, que promoveu o 1º Encontro das Jovens Lideranças Contábeis no Rio de Janeiro, em 2018, em parceria com o CRCRJ. O evento teve cerca de 500 (quinhentos) participantes. Todos os confrades e congreiras são muito importantes na trajetória da Academia, porém gostaria de destacar a ajuda de alguns durante o meu mandato: as contadoras Maria Alípia e Diva Gesualdi;

e os contadores Aroldo José Planz, Ril Moura, Mozart e Gilvan e, em especial, a minha vice-presidente Ester Pildervasser, os quais têm ajudado a manter a ACCERJ de pé e em progresso.

**Em sua trajetória, você foi reconhecido com a Medalha Pedro Ernesto e a Medalha Professor Orlando Martins Pinto. De que maneira essas honrarias impactam seu compromisso com a contabilidade e a educação contábil?**

Eu sempre digo que devo à Ciência Contábil, à Contabilidade, tudo o que consegui na vida material, profissional e pessoal. Ao concluir o curso Técnico em Contabilidade, vislumbrei o meu caminho profissional correto e, para alcançar e traçar esse caminho, fiz a graduação em Ciências Contábeis. Tornar-me contador foi o início de uma vida de estudos, sempre no campo da Contabilidade, e tive a oportunidade de cursar, em seguida, a graduação em Administração de Empresas. Fiz pós-graduação em Ciências Contábeis na FGV, em 1985. Por conta dos compromissos profissionais só pude retornar ao programa de mestrado em Ciências Contábeis, em 2002, na UERJ, após ser aprovado no processo seletivo. Consegui defender a minha dissertação em 2005, com louvor. Estou no magistério desde 1986, tendo exercido cargos de professor, coordenador e diretor de instituição de ensino. Atuo na graduação e, atualmente, na Faculdade Presbiteriana Mackenzie Rio, desde 2003,

e na pós-graduação, na FGV, desde 1999. Portanto, a educação é o campo profissional em que tenho maior prazer em atuar. Poder formar novos contadores e, em alguns casos, eles se destacarem na sociedade, é o meu maior orgulho.

**Como membro da Academia Nacional de Economia desde 2009, qual é a sua visão sobre a relação entre economia e contabilidade? E qual é o papel da ACCERJ nesse contexto?**

A ANE depois da Academia Brasileira de Letras é a entidade mais antiga no país. É multidisciplinar, acolhe e agrega diversas formações científicas, entre elas, a Contabilidade. A Economia e a Contabilidade pertencem às Ciências Sociais, logo têm conceitos diferentes, porém interesses comuns, já que, pelo processo de divulgação das informações contábeis (patrimoniais), a sociedade pode e deve tomar decisões com segurança, e a Economia, por meio dos conceitos e metodologias micro e macroeconômicas, faz avaliações dos desempenhos empresariais, setoriais e governamentais, além de produzir um conjunto já conhecido de indicadores futuros (inflação, PIB, resultado da Balança Comercial, de Pagamentos, etc.) A Economia necessita de informações geradas pela Contabilidade para poder cumprir o seu papel informacional (análises e tendências).

**Por fim, qual mensagem você gostaria de deixar para os jovens contadores e estudantes que estão iniciando suas carreiras e veem na academia uma possibilidade de crescimento profissional?**

Não há desenvolvimento humano sem a educação. O estudo continuado, aliado à pesquisa científica, permite o desenvolvimento tecnológico em todos os segmentos. Se olharmos para o início do século XX para os nossos dias, perceberemos, que, por permissão do Criador, conseguimos nos desenvolver, ter maior qualidade de vida, viver mais. Nada do conquistado veio de mão beijada. O progresso que desfrutamos

traz benefícios, mas muitas injustiças sociais e, em alguns casos, miséria para os menos favorecidos. A Contabilidade é uma ciência em constantes mutações e que deve adaptar os seus conceitos, axiomas, princípios e convenções a esse novo quadro que está aí e que poderá se modificar de maneira relevante nos próximos anos. Muito do que se pratica hoje, em termos contábeis, desaparecerá em função do desenvolvimento da IA –



**Contabilidade é uma ciência em constantes mutações e que deve adaptar os seus conceitos, axiomas, princípios e convenções a esse novo quadro que está aí e que poderá se modificar de maneira relevante nos próximos anos.**



Inteligência Artificial. Funções contábeis subalternas e repetitivas já estão sendo realizadas automaticamente por sistemas informatizados. Para que você cresça realmente na Contabilidade, deve haver a consciência que os seus estudos devem ser profundos, além daqueles específicos em temas contábeis. Um profissional respeitado pelo mercado é aquele que tem cultura geral de boa qualidade, pois facilita o processo de comunicação. O domínio de outras línguas é importantíssimo, pela globalização crescente da economia. O aprendizado consistente da leitura e interpretação de dados estatísticos descritivos, fundamentos de Econometria, finanças básicas, tornarão o Contador, dos próximos anos, um profissional multidisciplinar, mais interativo e importante no processo decisório das empresas. Em suma, recomendo que o estudo deve ser uma constante nas suas vidas, independentemente da idade,

se vivemos cada vez mais, temos que estar preparados para o que teremos que enfrentar. Eu, aos 66 anos, resolvi realizar um sonho, cursar um programa de doutorado em Contabilidade. Se eu decidi por esse caminho, todos podem me plagiar, com a vantagem de serem mais jovens. A nossa profissão está cada vez mais ficando feminina; o número de mulheres cresceu muito nos últimos 25 anos e considero um traço muito positivo, pois a sensibilidade inerente ao gênero tornou a nossa profissão mais próxima do seu mercado consumidor (as empresas em geral). Desejo aos jovens contadores muito estudo e a boa colheita de sucessos!

**Antonio Miguel Fernandes**

é mestre em Contabilidade, especialista em Contabilidade, contador e administrador de empresas. Está cursando o doutorado em Contabilidade. Sua experiência profissional inclui o cargo de Superintendente de Controle do BNDES, chefe de Auditoria Interna do BNDES e auditor interno e independente com mais de 40 anos de experiência. É empresário contábil de empresa nos ramos de auditoria independente, consultoria tributária e de gestão e contabilidade, na Cidade do Rio de Janeiro. Possui docência em cursos de Contabilidade. Atuação como membro de Conselhos Fiscais e de Comitês de Auditoria; vogal da Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro; ex-presidente do CRCRJ (2006-2009) e ex-vice-presidente do Conselho Federal de Contabilidade (2010-2015). Atualmente é presidente da Academia de Ciências Contábeis do Estado do Rio de Janeiro (ACCRJ) para o biênio 2022-2023. Foi presidente da APA-FAPES-BNDES (2017-2019 e 2020-2022). É representante dos assistidos no Conselho Fiscal da FAPES (2021-2023) e presidente do Conselho Fiscal da FAPES (2023-2025).

# Terceiro Setor sob a ótica do *Accountability* e prestação de contas: um estudo bibliométrico em periódicos nacionais

Camila Helfenstein, Isabel Cristina Martin Garcia, Francisco Gleisson Paiva Azevedo e Thais Alves Lira



## Resumo

O estudo teve como objetivo mapear as características bibliométricas dos artigos publicados em periódicos nacionais sobre o tema *accountability* e prestação de contas nas entidades do Terceiro Setor. A presente pesquisa classifica-se como descritiva, de natureza quali-quantitativa e com a utilização do método bibliométrico. Buscou-se por publicações indexadas nas bases de dados Scopus, Web Of Science, EBSCO, Science Direct e Spell, e após as etapas de filtragem e seleção

chegou-se na quantidade final de 42 artigos que tratavam diretamente sobre o assunto. Com auxílio do Microsoft Excel e dos softwares NVivo e Ucinet, realizou-se a tabulação, tratamento e apresentação dos dados e resultados. Como achados importantes, identificou-se que o ano que mais apresentou publicações de artigos sobre o tema foi em 2017 com 7 trabalhos. A rede de colaboração evidenciou que há variedade de autores cooperando nas publicações e que existe uma proeminente concentração no estudo da

temática pelas Universidades da Região Sul do Brasil. Entre os procedimentos de coleta de dados, as pesquisas em sua maioria, utilizaram entrevistas como procedimento metodológico de captação de informações a respeito do fenômeno investigado. Além disso, este estudo apresentou o mapeamento de potenciais caminhos para investigações futuras acerca do *accountability* e prestação de contas no Terceiro Setor.

**Palavras-chave:** Terceiro Setor; *Accountability*; Prestação de Contas.

## 1 Introdução

Para países em desenvolvimento, as entidades pertencentes ao Terceiro Setor são importantes meios de promulgar a construção social, econômica e política (Portulhak et al., 2017). Esse setor, vem ganhando destaque nos meios de comunicação e de pesquisas devido sua importância social, visto que são responsáveis por preencher lacunas de necessidades sociais não atendidas pelo governo (Marques et al., 2015). Diversas são as modalidades que integram o Terceiro Setor, podendo ser associações, entidades de defesa de interesses coletivos, fundações, organizações da sociedade civil de interesse público, dentre outros (Ávila & Bertero, 2016).

O crescente interesse sobre o Terceiro Setor, apontado por Marques et al. (2015), é originado pela quantidade de organizações que fazem parte desse meio. Conforme dados do Ipea (2018) existem mais de 815 mil Organizações da Sociedade Civil (OSCs) em todo território nacional, desencadeando uma maior visibilidade perante a opinião pública, que por sua vez passou a reconhecer o importante papel que tais organizações desempenham no desenvolvimento da sociedade (Jorge, 2020).

Por não possuírem como objetivo principal a obtenção de lucros, a sustentabilidade de tais organizações é um desafio para elas (Marques et al., 2015; Zittei et al., 2016; Jorge, 2020), sendo relevante a captação de recursos externos para que haja continuidade

no desenvolvimento de suas atividades (Jorge & Vendruscolo, 2020). Ainda segundo os referidos autores, os recursos podem ter origem de doações de pessoas físicas individuais, empresas privadas ou subvenções governamentais.

**“As Fundações de Apoio passaram a apresentar um crescimento gradativo em número de projetos e volumes financeiros e operacionais, e como consequência houve um maior envolvimento da sociedade e alcance de benefícios sociais por meio do desenvolvimento da inovação e da pesquisa científica e tecnológica.”**



Devido a essa necessidade de captar recursos para financiar suas atividades, é que a prestação de contas, tanto para a sociedade quanto para o governo, se torna ponto central de discussão. Conforme afirmam Zittei et al. (2016), a

transparência das entidades do Terceiro Setor, por meio da prestação de contas dos seus atos aos investidores sociais, doadores e patrocinadores, é um fator determinante para sua sobrevivência. Dessa maneira, consegue-se visualizar como estão sendo utilizados e gastos os recursos adquiridos, visando criar uma fidelidade com seus apoiadores (Jorge & Vendruscolo, 2020).

A contabilidade ocupa um papel essencial nesse processo de transparência, pois fornece aos seus usuários informações e relatórios contábeis com o objetivo de evidenciar as operações realizadas pelas organizações, demonstrando as origens dos recursos e como eles foram aplicados, facilitando assim o aspecto da transparência e do accountability (Carneiro et al., 2011; Zittei et al., 2016).

O contexto de destaque no meio social referente ao impacto que o Terceiro Setor apresenta para a sociedade, Marques et al. (2015) evidenciam que as pesquisas relacionadas a estudar, analisar e avaliar esse setor e a importância da prestação de contas para essas entidades, vêm chamando a atenção do meio acadêmico. Logo, diante do exposto, formulou-se a seguinte questão de pesquisa: Quais as características bibliométricas de artigos publicados em periódicos nacionais sobre o tema accountability e prestação de contas nas entidades do Terceiro Setor? Baseado no problema proposto, o objetivo consiste em mapear as características bibliométricas de artigos publicados em periódicos nacionais sobre o tema accountability e prestação

de contas nas entidades do Terceiro Setor.

Essa pesquisa justifica-se, pois, diante do desenvolvimento desse tipo de estudo, é possível entender como um determinado campo de saber vem se desenvolvendo. Além de que, identificar as características das produções, conhecer e analisar o tema que está sendo trabalhado é de importante contribuição para descobrir lacunas de pesquisa e dar direcionamento para novos estudos da área (Marcelo & Hayashi, 2013; Marques et al., 2015).

Considera-se que a pesquisa contábil é uma ferramenta que atua tanto em áreas específicas e notórias, como as realizadas em campos normativos, fiscais e legais de diferentes contextos, como também apresenta grande importância em relação ao desenvolvimento de estudos referentes a temas diversificados, como os referentes a contabilidade do Terceiro Setor e suas ramificações (Dani et al., 2011).

A pesquisa está estruturada da seguinte maneira: introdução ao tema, referencial teórico compondo os temas relacionados ao Terceiro Setor e a accountability e prestação de contas para o Terceiro Setor. Em seguida, encontra-se a metodologia da pesquisa, seguido da descrição dos resultados e, por fim, as considerações finais juntamente com as limitações do trabalho e recomendações para pesquisas futuras.

## 2 Terceiro Setor

A sociedade civil vem passando por um processo de evolução, de tal forma que as necessidades de bens e serviços necessários para promover o bem-



**A sociedade civil vem passando por um processo de evolução, de tal forma que as necessidades de bens e serviços necessários para promover o bem-estar e a sobrevivência dos indivíduos também se torna algo de relevância a ser analisado e observado.**



estar e a sobrevivência dos indivíduos também se torna algo de relevância a ser analisado e observado. Diante dessa evolução das organizações e juntamente com a própria sociedade, acarretou o surgimento de um setor responsável por exercer funções de assistencialismo e com o intuito de suprir certas demandas da sociedade, em que muitas pessoas não têm acesso (Godoy et al., 2016).

### 2.1 Accountability e Prestação de Contas para o Terceiro Setor

Prestar contas envolve dois tipos de responsabilidades que se relacionam entre si perante sua ação. A primeira diz respeito ao dever de realizar determinada ação e a outra é o dever de prestar contas da ação realizada para as partes interessadas, porém essa prestação de contas não é necessariamente com foco em questões financeiras (Costa et al., 2011). Trazendo esse conceito para o Terceiro Setor, prestar contas é uma ferramenta essencial para promover credibilidade, sustentabilidade e confiança das entidades em relação ao público, pois demonstra se suas atividades se atêm aos objetivos propostos no momento de sua constituição (Morais et al., 2017). Além disso, se torna um mecanismo que influencia para a captação de doações, permitindo a manutenção de suas atividades (Portulhak et al., 2017).

Segundo Dall'Agnol et al. (2017), prestação de contas é o conjunto de informações e documentos que as entidades do Terceiro Setor devem apresentar aos órgãos de autoridades competentes, para que sejam verificados e analisados conforme o estatuto social e legislação específica à qual estão submetidas. Ainda segundo os autores, a prestação de contas também se refere à capacidade de uma organização em manter a confiança do público, explicando e apresentando informações e resultados referente às atividades desenvolvidas, conforme sua missão e objetivos, promovendo dessa

maneira a continuação da captação de recursos financeiros para subsidiar suas atividades.

Os recursos obtidos pelo Terceiro Setor, para Gollo et al. (2014), são em suma financiados pelo governo, pelas empresas pertencentes ao setor privado e por demais doadores. Diante disso, há uma cobrança por parte desses financiadores em relação a prestar contas de forma transparente em relação aos gastos realizados com as doações adquiridas, para ter-se a certeza de que os recursos foram usados corretamente pela entidade, promovendo atividades sem fins lucrativos que proporcionam benefícios à sociedade.

Para Carneiro et al. (2011), prestar contas é uma premissa básica que deve ser cumprida para buscar a credibilidade e confiança frente a seus doadores e também frente à sociedade como um todo, garantindo a continuidade e a sobrevivência na realização de ações sociais voltadas à sociedade. Paralelamente, o acesso de informações específicas pelas partes interessadas em relação às atividades e operações realizadas pelas organizações do Terceiro Setor é essencial para as decisões de doações (Behn et al., 2010).

Ainda no que se refere ao fato de a transparência estar relacionada à essência da prestação de contas, Dall'Agnol et al. (2017) afirmam que as organizações do Terceiro Setor devem apresentar de modo transparente seu portfólio de projetos, os resultados

alcançados, os recursos adquiridos, bem como a destinação de suas despesas, devido a função de interesse público que desempenham. Segundo os mesmos autores, um importante instrumento de transparência é a própria prestação de contas, composta de elementos da entidade como a apresentação de demonstrações contábeis, relatórios financeiros, relatórios das atividades

**“As organizações do Terceiro Setor devem apresentar de modo transparente seu portfólio de projetos, os resultados alcançados, os recursos adquiridos, bem como a destinação de suas despesas, devido a função de interesse público que desempenham.”**

desempenhadas e demais informações, as quais sejam destinadas, alcançadas e entendidas por toda a sociedade e, não somente, pelos órgãos reguladores. A boa prática de prestação de contas por parte das entidades do Terceiro Setor promovem uma relação positiva com seus doadores, influenciando o

comportamento de continuidade ou até o próprio aumento das ações de doações a essas entidades. A prestação de contas apresentada de forma correta promove um diferencial no tocante das decisões a respeito das doações de seus financiadores, garantindo a prestação de serviços assistencialistas das entidades do Terceiro Setor com a sociedade (Portulhak et al., 2015).

A transparência também pode ser entendida por meio do termo *accountability*, que remete a uma importante ferramenta ligada à sustentabilidade e a responsabilidade no Terceiro Setor, com foco na captação de recursos oriundos de doadores e financiadores inseridos na sociedade. Na literatura brasileira, o termo *accountability* não possui uma tradução exata, mas está relacionada, principalmente, aos conceitos de responsabilidade e prestação de contas, de forma mais específica à ação de prestar contas de forma responsável. Por consequência, a prática de *accountability* ganha espaço e se mostra como um caminho para que os gestores das entidades do Terceiro Setor atribuam visibilidade às suas ações. Demonstrar o desempenho às partes interessadas, apresentar informações relevantes e suficientes, divulgar a utilização de forma correta dos recursos adquiridos, além de mostrar o desenvolvimento das atividades em conciliação a missão que a entidade propôs cumprir, são importantes estratégias adotadas pelos gestores para que a sociedade possa conhecer e se posicionar a seu respeito,

influenciando o processo de doação (Carneiro et al., 2011).

Em relação às normas reguladoras que regem o ato de prestação de contas pelas entidades do Terceiro Setor, encontram-se as Normas Brasileiras de Contabilidade – Técnicas (NBC T) específicas, orientadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Em consonância, apresenta-se também a ITG 2002 (R1) de 2015, em que estabelece critérios e procedimentos específicos de avaliação, reconhecimento de avaliações e transações patrimoniais, estruturação das demonstrações contábeis, além das informações mínimas a serem divulgadas nas notas explicativas de entidades sem fins lucrativos.

Por meio das pesquisas é possível evidenciar a importância em desenvolver o processo de prestação de contas nas atividades das entidades do Terceiro Setor, buscando garantir financiamentos, acordos e doações provenientes de autoridades governamentais ou de outros tipos de doadores inseridos na sociedade (Carneiro et al., 2011). Diante do exposto, enfatiza-se a necessidade de realizar pesquisas que abordem as entidades do Terceiro Setor, contribuindo para o entendimento e o reconhecimento da sua importante atuação. Essas entidades buscam eliminar problemas que afetam a sociedade, promovendo o bem-estar social e a dignidade de uma vida melhor a muitas pessoas que precisam de atendimentos muitas vezes relacionados a necessidades básicas do

indivíduo e que não são contempladas pelos demais setores da sociedade (Silva et al., 2015), ressaltando-se a sua participação voluntária, que vai além do domínio governamental (Dani et al., 2011).

### 3 Procedimentos Metodológicos

Quanto ao objetivo, a presente pesquisa classifica-se como descritiva e quanto a abordagem do problema se enquadra como quanti-quali. Em relação aos procedimentos, utilizou-se a técnica de análise bibliométrica,

**“As organizações do Terceiro Setor devem apresentar de modo transparente seu portfólio de projetos, os resultados alcançados, os recursos adquiridos, bem como a destinação de suas despesas, devido a função de interesse público que desempenham.”**

ferramenta essa, que possibilita medir e avaliar a produtividade de pesquisas científicas, apresenta resultados quantitativos de forma organizada,

por meio da construção de indicadores bibliométricos, possibilitando acompanhar o perfil desses trabalhos que estão sendo desenvolvidos além de averiguar os avanços de determinados campos do conhecimento e possíveis lacunas a serem trabalhadas (Araújo & Alvarenga, 2011; Marcelo & Hayashi, 2013).

Buscou-se por publicações indexadas nas bases de dados Scopus, Web Of Science, EBSCO, Science Direct e Spell, com foco em periódicos nacionais. Estas bases foram escolhidas devido a relevância no cenário acadêmico e também pela disponibilização de banco de dados com contingente quantidade de periódicos científicos vinculados. A variedade de bases de dados selecionadas possibilita maior abrangência para os resultados, favorecendo um amplo campo de busca. Ainda, optou-se pela não delimitação de um espaço temporal, com intuito de identificar maior número de artigos publicados sobre as temáticas levantadas neste estudo.

Para definição dos termos a serem utilizados na busca dos artigos, foram realizadas leituras sobre o Accountability e Prestação de Contas no Terceiro Setor para conhecer termos associados e importantes. Quanto ao termo Terceiro Setor, foram identificados outros que são utilizados em paralelo como Organizações não Governamentais (ONGs), Entidades Sem Fins Lucrativos (ESFL), Organizações da Sociedade Civil (OSC) (Jorge, 2020) e Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público

(OSCIPI) (Pereira et al., 2019). Quanto aos termos *accountability* e prestação de contas, verificou-se que, devido às traduções, poderiam apresentar-se como sinônimos ou serem entendidos em contextos complementares. Diante dessa investigação, foi definido os termos a serem utilizados e suas respectivas combinações por meio do uso de booleanos "and" e "or" na realização de uma busca avançada. Os termos foram "Terceiro Setor", "entidades sem fins lucrativos", organizações não governamentais", "organizações da sociedade civil" e "organizações da sociedade civil de interesse público". Esses termos foram combinados com as palavras "accountability" e/ou "prestação de contas".

A princípio, em setembro de 2023, período correspondente a coleta das informações, foram encontrados 1.513 artigos, nos quais se realizou dentro de cada base de análise, o download de seus arquivos em formato RIS e BIBTEX e, posteriormente, transferidos para o

software Zotero. A etapa seguinte se destinou à exclusão dos trabalhos em duplicidade, restando 311 estudos. Na sequência, foi realizada a leitura dos títulos dos artigos para identificar e excluir trabalhos que não abrangiam ao tema investigado, restando 82 estudos. Posteriormente, dirigiu-se a realizar a leitura dos resumos, o que resultou na exclusão de alguns trabalhos e com uma amostra de 44 trabalhos após essa etapa. Por fim, buscou-se analisar apenas artigos publicados em periódicos com qualificação B5, B4, B3, B2, B1, A4, A3, A2, A1, seguindo a classificação de periódicos da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (Capes), no quadriênio de 2017 a 2020. Assim, foram excluídos mais dois artigos, resultando em uma base final de 42 artigos a serem analisados, distribuídos nas seguintes bases indexadoras: 8 artigos da EBSCO, 2 artigos da Scopus, 30 artigos da Spell e 2 artigos da Web of Science.

Na etapa de análise, realizou-se

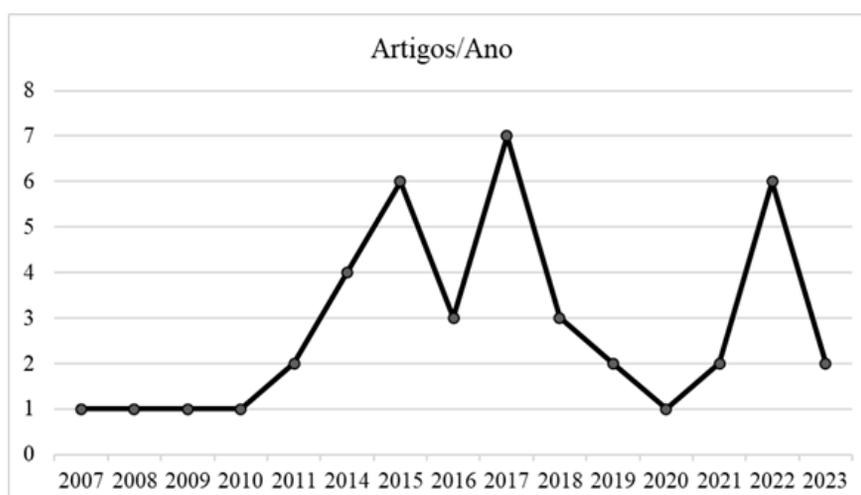
o download completo dos artigos selecionados para realizar uma leitura e coletar as informações como: título, palavra-chave, autores e as universidades na qual estavam vinculados, ano de publicação, metodologia utilizada e sugestões para pesquisas futuras. Para dados tabulados e apresentados por meio de gráficos e tabelas foi utilizado o software Microsoft Office Excel; com as palavras-chave dos artigos, realizou-se uma nuvem de palavra com o uso do software NVivo; e redes de colaboração entre autores e universidades foi construído por intermédio do software Ucinet.

#### 4 Descrição dos resultados

##### 4.1 Análise das publicações por ano

O Gráfico 1 apresenta a distribuição do volume total dos artigos analisados conforme a quantidade de publicação por ano.

Gráfico 1





### 4.3 Rede de colaboração entre autores e instituições de ensino

Com o propósito de entender como são formados os relacionamentos entre autores e instituições de ensino mediante os artigos selecionados, foram elaboradas redes de colaboração, apresentadas nas Figuras 2 e 3. É importante salientar que as redes constituídas caracterizam os estudos da amostra e expressam visualmente de forma mais clara e objetiva a cooperação entre autores

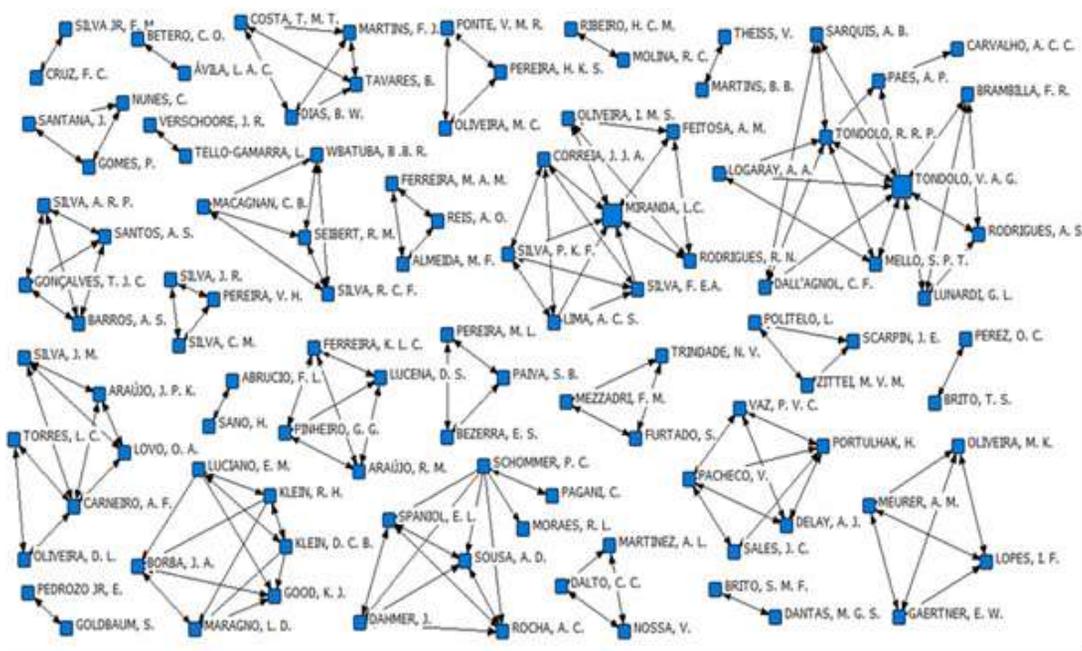
e universidades na disseminação, composição e avanço do conhecimento.

O número de autores detectados nas publicações foi de 105, e, a partir destes dados, foram elaboradas redes de colaborações entre eles, conforme demonstrado na Figura 2. A priori, podem-se perceber contingentes quantidades de conexões pequenas na Figura 2 e isso permite inferir que os estudos têm sido desenvolvidos por meio de cooperações e tem se diversificado com relação

aos autores. Isso é potencialmente importante por dois motivos, primeiro porque evidencia o crescimento no número de pesquisadores interessados pelas temáticas, segundo, porque revela parcerias interessantes na comunidade acadêmica que juntas intensificam a evolução do campo científico.

**Figura 2**

Redes de colaboração entre autores



De acordo com a Figura 2, os atores centrais que possuem as maiores redes de colaboração são "TONDOLO, V. A. G." interagindo com 9 autores distintos e "MIRANDA, L. C.", em cooperação com mais 7 outros autores. A partir disso, é possível concluir que esses autores são os mais influentes e preçúpos entre as publicações investigadas, e que tem contribuído veementemente para o avanço, aprimoramento e disseminação do conhecimento nas

temáticas de Terceiro Setor com foco mais especificamente direcionado no accountability e na prestação de contas.

É necessário destacar também que existem outras fortes e substanciais conexões entre autores, como "TONDOLO, R. R. P." interagindo com 5 autores diferentes, "PACHECO, V.", "PORTULHAK, H", "SOUSA, A. D.", "GOOD, K. J." e "SILVA, F. E. A.", todos interagindo igualmente com 4 autores. Com isso, pode-se inferir que não há

tendência de polarização entre os autores na exploração do conhecimento, pelo contrário, vem sendo difundido entre grupos e constituindo-se como alvo de recorrentes pesquisas. Contudo, é preciso salientar que as redes de colaboração entre autores são frágeis e suscitam questões pontuais, uma vez que elas são influenciadas pela proximidade entre os autores, especificidade das áreas de conhecimentos e pelas distâncias geográficas entre os membros do estudo.



#### 4.4 Procedimentos de Coleta de Dados

Vários foram os procedimentos utilizados para a coleta de dados entre as pesquisas

investigadas. A tabela 1 apresenta esses procedimentos e a quantidade de trabalhos que fizeram deles.

**Tabela 1**

Procedimentos de coleta de dados

Procedimentos de Coleta de dados	Quantidade
Entrevistas	12
Questionário/survey on-line	10
Levantamento documental	10
Estudo multicaseos/estudo de caso único	8
Análise/coleta de dados em sites ou documentos eletrônicos	7
Pesquisa bibliográfica	7
Técnicas de observação	4
Experimento em vinhetas	1
Análise bibliométrica	1
Pesquisa histórica	1
Visão sistêmica	1
Discussões com especialistas	1

Primeiramente, destaca-se que as pesquisas em geral variaram entre as abordagens utilizadas, algumas seguindo uma proposta qualitativa, outras uma abordagem quantitativa ou até pesquisas que fizeram uso combinado de abordagens. Em relação aos procedimentos de coleta, observa-se, diante dos resultados da Tabela 1, que o método mais utilizado foi as entrevistas com 12 aparições cada, seguido do questionário/survey on-line e do levantamento documental, com 10 aparições cada, logo após, o uso de estudo multicaseos ou caso único, encontrado em 8 pesquisas.

Por seguinte, a análise/coleta de dados em sites ou documentos eletrônicos e a pesquisa bibliográfica apareceram em 7 pesquisas. A técnica de observação foi utilizada em 4 pesquisas. Por fim, o experimento em vinhetas, a análise bibliométrica, a pesquisa histórica, visão

sistêmica e discussões com especialistas foram todos procedimentos também utilizados em algumas pesquisas, mas com uma aparição menor, sendo utilizada uma vez de cada dentro os estudos analisados.

Diante dos dados coletados a partir dos 42 artigos analisados, percebem-se copiosas variações entre os procedimentos utilizados para investigação da temática de accountability e prestação de contas nas entidades do Terceiro Setor. Assim, entende-se que são vários os percursos metodológicos que podem ser empregados com foco em explorar o tema em perspectivas práticas e teóricas.

#### 4.4 Lacunas para pesquisas futuras

Os artigos, além da apresentação de contribuições teóricas e práticas sobre o tema accountability e prestação de

contas relacionado ao Terceiro Setor, foram identificadas possíveis lacunas de pesquisa a serem exploradas por estudos futuros. Inicialmente, destaca-se a busca pela compreensão sobre a qualidade das informações relacionadas a prestação de contas das organizações não governamentais brasileiras e qual o seu reflexo de utilidade para com potenciais doadores individuais ou organizacionais. Nessa mesma conjuntura, identificar os motivos que podem levar indivíduos a assumirem um comportamento de doação, assim como elementos que fazem com que doadores mudem de entidades que destinavam seus recursos ou fatores que podem implicar em uma possível desistência de doação (Miranda et al., 2009; Portulhak et al., 2017; Rodrigues et al., 2022).

Outra proposta de sugestão de pesquisa futura se sustenta na compreensão de como elementos do sistema de controle

gerencial e como a figura do profissional de contabilidade se relacionam com a transparência, accountability e prestação de contas nas entidades do Terceiro Setor. Deve-se averiguar como essas entidades se comportam em períodos de crise ou instabilidade econômica, com foco investigativo no entendimento do seu processo de resiliência organizacional diante desses cenários. Como tal, buscar analisar aspectos comportamentais e de gestão que são apresentados pelos gestores em relação aos diferentes níveis de maturidade das diversas entidades pertencentes ao Terceiro Setor (Brito & Dantas, 2016; Martins & Theiss, 2022; Carvalho & Paes, 2022; Oliveira et al., 2023).

Pesquisas também podem direcionar suas investigações com o intuito de analisar e compreender a fidedignidade das informações oriundas do processo de prestações de contas e os efeitos que as práticas de accountability adotadas podem vir a influenciar a imagem corporativa das organizações, utilizando como base teórica aspectos da Teoria da Sinalização. Explorar elementos relacionados ao marketing de relacionamento realizados pelas entidades do Terceiro Setor, examinando como ocorre a aplicação e alocação dos recursos obtidos pelas doações ou pelo poder público e como isso reflete na legitimidade e no bom relacionamento com seus doadores e com a sociedade em geral (Good et al., 2015; Brito & Dantas, 2016; Rodrigues et al., 2022).

Lacunas de pesquisas também se direcionam para uma análise a respeito do comportamento dos doadores e sobre a aderência das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao Terceiro Setor, além de examinar quais os tipos de tecnologias ou mecanismos de informações adotados pelas

entidades para realizarem as práticas de accountability, de transparência e de prestações de contas. Tudo isso analisando em diferentes entidades do Terceiro Setor pertencentes a diversas regiões, com o intuito de identificar semelhanças e diferenças entre esses fenômenos (Carneiro et al., 2011; Araújo et al., 2015; Zittei et al., 2016; Portulhak et al., 2017; Silva et al., 2017; Tondolo et al., 2017).



**Explorar elementos relacionados ao marketing de relacionamento realizados pelas entidades do Terceiro Setor, examinando como ocorre a aplicação e alocação dos recursos obtidos pelas doações ou pelo poder público e como isso reflete na legitimidade e no bom relacionamento com seus doadores e com a sociedade em geral.**



Por fim, pesquisas podem tentar investigar as estratégias e técnicas utilizadas pelas entidades do Terceiro

Setor para a captação e mobilização de recursos oriundos do poder Público, assim como analisar aspectos ligados a possíveis conflitos de interesse presentes no repasse de recursos entre agentes pela ótica da teoria da Agência (Dalto et al., 2014; Dall'agnol et al., 2017; Furtado et al., 2022).

## 5 Considerações Finais

As empresas que compõem o Terceiro Setor destacam-se pela relevância em atender às demandas não contempladas pelo governo. Contudo, devido o seu foco não ser o lucro, acabam necessitando de doações para dar impulso e continuidade em suas atividades. Nesse entremeio, por captarem recursos, necessitam realizar prestações de contas, para sociedade e governo, sobre como os recursos recebidos estão sendo aplicados, fundamentando assim a transparência, a partir da ótica do accountability (Marques et al., 2015; Jorge & Vendruscolo, 2020). É sob essa perspectiva que muitos estudos emergem para entender o accountability e a prestação de contas nessas entidades.

Diante disso, o foco deste trabalho foi então mapear as características dessas publicações em periódicos nacionais. Os resultados visam contribuir para que os pesquisadores compreendam o perfil das produções que estão sendo desenvolvidas sobre a temática. Além disso, busca-se auxiliar no direcionamento e exploração de novos caminhos e propostas de pesquisas, com o intuito em incentivar com a literatura diante da apresentação de resultados práticos e relevantes.

A partir dos termos de buscas definidos nas bases de dados Scopus, Web Of Science, EBSCO, Science Direct e Spell, e depois da etapa de filtragem e seleção, chegou-se em uma quantidade final de 42 publicações sob as quais se realizou

a análise bibliométrica. Percebe-se um crescimento nas publicações, especialmente a partir de 2011, o que mostra que os pesquisadores têm conferido importância para temáticas relacionadas ao Terceiro Setor. Parte dos artigos investigados tem relacionado o accountability e a prestação de contas no Terceiro Setor com transparência, doações e captação de recursos, e revela que ainda o foco está de fato em entender a origem dos recursos recebidos e como eles estão sendo alocados.

Por intermédio das redes de colaborações, identificou-se uma quantidade consideravelmente elevada de pesquisadores no contexto brasileiro interessados pela temática, com mais de 100 estudiosos. Isso mostra que é uma área em progresso e que tem instigado o campo científico, reflexo desse, retificado pela rede de colaboração entre instituições de ensino, em que mostrou uma gama de relações satisfatórias. Dessa forma, reitera e confirma que a pesquisa sobre prestação de contas e accountability nas entidades do Terceiro Setor tem fomentado parcerias entre universidades, além de ser pauta recorrente entre grupos de pesquisa dentro do espaço acadêmico na qual se fazem uso de diversas metodologias para captação de dados e apresentação de resultados.

Ademais, o corpo crescente de literatura nacional tem apresentado ainda promissoras e interessantes sugestões de pesquisas para embasar novos estudos. De forma geral, pesquisas podem dirigir



**Percebe-se um crescimento nas publicações, especialmente a partir de 2011, o que mostra que os pesquisadores têm conferido importância para temáticas relacionadas ao Terceiro Setor. Parte dos artigos investigados tem relacionado o accountability e a prestação de contas no Terceiro Setor com transparência, doações e captação de recursos, e revela que ainda o foco está de fato em entender a origem dos recursos recebidos e como eles estão sendo alocados.**



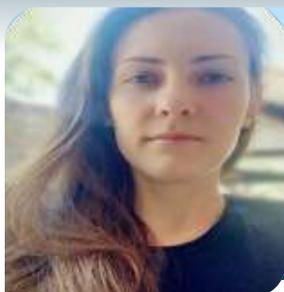
esforços para investigar aspectos ligados à qualidade e à utilidade de informações da prestação de contas e das práticas

de accountability. Esforços esses, com o propósito de verificar sua importância e possíveis impactos que podem gerar para a imagem das entidades do Terceiro Setor e para o processo de capitalização de recursos vindo de doadores, da sociedade e do Poder Público. Além de analisar como os recursos obtidos estão sendo aplicados, tendo em vista ao cumprimento do principal objetivo das entidades do Terceiro Setor de atender ao interesse social e promover ações de assistencialismo para pessoas que muitas vezes não têm acesso à bens e serviços.

Dentre as limitações deste estudo, destaca-se a escolha por publicações somente em periódicos nacionais, os termos de buscas definidos, as bases de dados que embasaram a composição do portfólio de artigos e a quantidade de publicações investigadas na análise bibliométrica. Diante disso, estudos futuros poderiam expandir esta pesquisa delimitando outros termos de busca, utilizando nomenclaturas das diversas entidades que integram o Terceiro Setor, além das que foram utilizadas na presente pesquisa. Ainda, estudos podem realizar buscas em outras bases de dados, com o intuito de abranger uma gama maior de trabalhos, bem como ampliar a busca para publicações no contexto internacional, trazendo assim um olhar mais amplo sobre o accountability e a prestação de contas no Terceiro Setor, podendo desenvolver uma análise comparativa de como o tema está sendo trabalhado em ambos os contextos.

## Referências

- Araújo, R. F. & Alvarenga, L. A. (2011). Bibliometria na Pesquisa Científica da Pós-Graduação Brasileira de 1987 a 2007. *Revista Eletrônica de Biblioteconomia e Ciência da Informação*, 16 (31), 51-70. Doi: 10.5007/1518-2924.2011v16n3 1p51.
- Araújo, J. P. F., de Freitas Carneiro, A., Lovo, O. A., & da Silva, J. M. (2015). Evidenciação das demonstrações contábeis das entidades portadoras do título de utilidade pública federal de Rondônia. *Revista Eletrônica de Administração e Turismo-ReAT*, 6(3), 538-556.
- Ávila, L. A. C. de & Bertero, C. O. (2016). Governança no Terceiro Setor: um estudo de caso em uma fundação de apoio universitário. *Revista Brasileira de Gestão e Negócios*, 18(59), 125-144. <https://doi.org/10.7819/rbgn.v18i59.2107>.
- Barros, A.; Frazão, D., Bartoluzzio, A., Santos, M., & Vilela, M. (2018). Contabilidade do Terceiro Setor: Um Estudo Bibliométrico nos Principais Congressos de Contabilidade do Brasil. *Revista de Administração e Contabilidade*, 10 (2), 2-14.
- Behn, B. K. B., DeVries, D. D., & Lin, J. (2010). The determinants of transparency in nonprofit organizations: An exploratory study. *Advances in Accounting*, 26, 6-12. <https://doi.org/10.1016/j.adiac.2009.12.001>
- Brito, S. M. F., & da Silva Dantas, M. G. (2016). Julgamento da prestação de contas dos partidos políticos do Estado do Rio Grande do Norte: quais aspectos se relacionam com sua aprovação e desaprovação?. *Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade*, 6(1), 188-208.
- Campos, G. M., Moreira, R. L., & Scalzer, R. S. (2014). Evidenciação contábil: reflexão sobre transparência no Terceiro Setor. *Revista Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 9(3), 130-142.
- Carneiro, A. de F., Oliveira, D. de L., & Torres, L. C. (2011). Accountability e Prestação de Contas das Organizações do Terceiro Setor: Uma Abordagem à Relevância da Contabilidade. *Revista Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 6(2), 90-105. [https://doi.org/10.21446/scg\\_ufrj.v6i2.13240](https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v6i2.13240).
- Carvalho, A. C., & Paes, A. P. (2022). Captação de Recursos e Práticas Gerenciais em Organizações da Sociedade Civil do Município de Lucas do Rio Verde. *SINERGIA-Revista do Instituto de Ciências Econômicas, Administrativas e Contábeis*, 26(1).
- Chagas, M. J. R., Luz, J. R. de M., Cavalcante, P. R. da N., & Araújo, A. O. (2015). Publicações acadêmicas de pesquisas em contabilidade sobre Terceiro Setor no Brasil: análise do período de 2007 a 2009. *REUNIR - Revista De Administração Contabilidade E Sustentabilidade*, 1(1), 1-17. <https://doi.org/10.18696/reunir.v1i1.16>.
- Costa, E., Ramus, T. & Andreaus, M. (2011). Accountability as a Managerial Tool in Non-Profit Organizations: Evidence from Italian CSVs. *Voluntas* 22, 470–493. <https://doi.org/10.1007/s11266-011-9183-7>.
- Dall'Agnol, C. F., Tondolo, R. da R. P., Tondolo, V. A. G., & Sarquis, A. B. (2017). Transparência e Prestação de Contas na Mobilização de Recursos no Terceiro Setor: Um Estudo de Casos Múltiplos Realizado no Sul do Brasil. *Revista Universo Contábil*, 13(2), 187-203. Doi:10.4270/ruc.2017215.
- Dalto, C., Nossa, V., & Martinez, A. L. (2014). Recursos de convênio entre fundações de apoio e universidades federais no Brasil: um estudo dos acordos do Tribunal de Contas da União (TCU). *Revista Universo Contábil*, 10(2), 6-23.
- Dani, A. C., Dal Vesco, D. G., & Scarpin, J. E. (2011). Contabilidade do Terceiro Setor: um estudo bibliométrico em periódicos internacionais no período de 2006 a 2010. *CAP Accounting and Management*, 5(5), 113-120.
- Furtado, S., Trindade, N. V., & Mezzadri, F. M. (2022). A atuação do Comitê Paralímpico Brasileiro enquanto organização da sociedade civil de interesse público. *Movimento*, 25, e25086.
- Good, K. J., Borba, J. A., & Maragno, L. (2015). Supporting Stakeholder Relationship Management via Disclosure on Resource origins: Evidence from the world's top NGOs. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 10(2).
- Godoy, J. G. V., Raupp, F. M., & Tezza, R. (2016). Organizações do Terceiro Setor: Uma Abordagem Bibliométrica. *Revista Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 11(1), 125-139. [https://doi.org/10.21446/scg\\_ufrj.v11i1.13376](https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v11i1.13376).
- Gollo, V., Schulz, S. J., & Rosa, F. S. da. (2014). Evidenciação Contábil em Entidades Brasileiras de Terceiro Setor: Adequação às Normas Brasileiras de Contabilidade. *ConTexto*, 14(27), 104-116.
- ITG 2002 (R1). Entidade sem Finalidade de Lucros. (2015). [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2015/ITG2002\(R1\)](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2015/ITG2002(R1)).
- IPEA. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (2018). Boletim de Análise Político-Institucional: Organizações da Sociedade Civil no Brasil. Rio de Janeiro. <https://www.ipea.gov.br>.
- Jorge, F. dos S., & Vendruscolo, M. I. (2020). Accountability no Terceiro Setor: Um Estudo dos Fatores Determinantes. XVI Congresso ANPCONT, Foz do Iguaçu – PR.
- Jorge, F. dos S. (2020). Fatores determinantes da accountability no Terceiro Setor. [Dissertação de Mestrado]. Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul. LUME - Repositório Digital da UFRGS. <http://hdl.handle.net/10183/207272>.

**CAMILA HELFENSTEIN**

Mestranda em Contabilidade pelo Departamento de Ciências Contábeis do Programa de Pós-Graduação da Universidade Federal do Paraná – UFPR. Graduada em Ciências Contábeis pela UTFPR.

E-mail: [camilahelfenstein@ufpr.br](mailto:camilahelfenstein@ufpr.br).

Orcid: <https://orcid.org/0000-0003-1313-4385>

**ISABEL CRISTINA MARTIN GARCIA**

Mestranda em Contabilidade pelo Departamento de Ciências Contábeis do Programa de Pós-Graduação da Universidade Federal do Paraná – UFPR. Graduada em Matemática e Ciências Contábeis pela UEPG.

E-mail: [isabel.garcia@ufpr.br](mailto:isabel.garcia@ufpr.br).

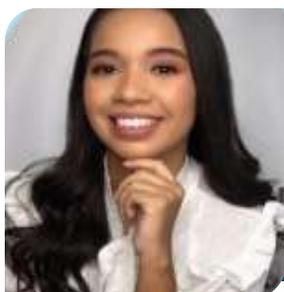
Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-5674-2068>

**FRANCISCO GLEISSON PAIVA AZEVEDO**

Mestrando em Contabilidade pelo Departamento de Ciências Contábeis do Programa de Pós-Graduação da Universidade Federal do Paraná – UFPR. Especialista em Auditoria e Controladoria Centro Universitário Faveni - UNIFAVENI. Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual Vale do Acaraú - UVA.

E-mail: [franciscogleisson@ufpr.br](mailto:franciscogleisson@ufpr.br).

Orcid: <https://orcid.org/0000-0001-6888-1308>.

**THAIS ALVES LIRA**

Doutoranda e Mestre em Contabilidade pelo Departamento de Ciências Contábeis do Programa de Pós-Graduação da Universidade Federal do Paraná – UFPR. Pós-graduada em Gestão e Negócios pelo Instituto Federal do Paraná. Graduada em Contabilidade pela Universidade Federal do Pará.

E-mail: [thaislira@ufpr.br](mailto:thaislira@ufpr.br).

Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-6310-6991>



# Nunca é tarde para iniciarmos um novo desafio

*Luiz Rogério Farias*

Minha jornada acadêmica rumo ao doutorado começou com uma motivação profunda e um forte desejo de aprimorar meu conhecimento. Enfrentar os desafios dessa jornada, no entanto, não foi tarefa fácil. Iniciei o doutorado com 67 anos, 15 anos após ter concluído meu Mestrado, e posso afirmar que nunca é tarde demais para começar algo novo. Ao contrário do que muitos podem pensar, o doutorado não é apenas para os que estão iniciando a carreira, mas para todos que tem vontade de continuar atualizando e aperfeiçoando o conhecimento.

Em 1979, meu ingresso no mundo bancário se deu no Banco Bamerindus do Brasil. À época, minha vida profissional estava em etapa inicial, e eu atuava como analista em projetos de



**Ao contrário do que muitos podem pensar, o doutorado não é apenas para os que estão iniciando a carreira, mas para todos que tem vontade de continuar atualizando e aperfeiçoando o conhecimento.**



contabilidade. O ano de 1982 registrou um marco significativo quando assumi a posição de gerente de planejamento e organização contábil. Foi um fato que considerei importante para a evolução da minha carreira, na medida em que passei a liderar equipes de trabalho.

Conforme o tempo avançava, minha trajetória no banco se assemelhava a uma montanha-russa, cheia de curvas inesperadas e desafios elevados. Em 1997, a incorporação do Banco Bamerindus pelo prestigioso HSBC Bank abriu um capítulo novo e desafiador. Nessa oportunidade, fui confiado para uma tarefa verdadeiramente única e desafiadora: ser o contador de ambos os bancos, conhecidos como o "old bank" e o "new bank" pelos ingleses.

Essa responsabilidade contábil por duas entidades jurídicas demandava equipes altamente capacitadas, com sólidos conhecimentos técnicos. Além disso, era crucial atender aos requisitos dos órgãos reguladores nacionais, como o Banco Central e a Receita Federal, bem como às diretrizes e procedimentos contábeis do Reino Unido, conhecidos como UK GAAP, para fins de consolidação de balanços em escala global.

Paralelamente às minhas atividades no HSBC, o desejo de compartilhar conhecimentos me levou a ingressar como professor na Faculdade de Administração e Economia (FAE), em 1986. Esta oportunidade de ensinar foi um privilégio que eu abracei com entusiasmo. Em 1990, após passar por um concurso público, fui nomeado professor no UFPR - Departamento de Contabilidade - em abril de 1991, instituição de ensino superior na qual permaneço até hoje.

No entanto, meu compromisso com o ensino não diminuiu minha busca por novos horizontes acadêmicos. Em 2000, recebi novo convite e retornei como professor à FAE, e ocorreu uma parceria empolgante da FAE com a Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), que resultou na oferta de um programa de mestrado em Engenharia de Produção, do qual participei e concluí em 2003.

Em 2012, após mais de 32 anos atuando em instituições financeiras, encerrei minha jornada no HSBC, e surgiu um novo capítulo. Recebi um convite para assumir a Diretoria de Administração e Finanças da Fundação de Apoio da Universidade Federal do Paraná (Funpar). Posteriormente, ocupei a posição de Superintendente da entidade até o início de 2016. Durante esses quatro anos, também desempenhei um papel ativo na Diretoria do Conselho Nacional das Fundações de Apoio às Instituições de Ensino Superior e de Pesquisa Científica e Tecnológica (Confies), um órgão centralizado em Brasília, Distrito Federal.

A partir desse ponto, direcionei minha energia exclusivamente para a UFPR – Setor de Sociais Aplicadas - Departamento de Ciências Contábeis, onde atuei como docente em cursos de graduação e pós-graduação, chefei o departamento e coordenei curso de Especialização em Contabilidade e Finanças.

Em 2018, após um período de reflexão profunda e com o apoio da minha família, tomei uma decisão considerada audaciosa. Inscrevi-me no Programa de Doutorado em Contabilidade oferecido pelo PPGCont - Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Federal do Paraná. Apesar de estar em constante contato com trabalhos acadêmicos devido ao meu posto como docente, já se somavam 15 anos desde a conclusão do meu mestrado. Havia o receio de não dar conta da atividade, já que o Doutorado exige extensas horas de estudos, pesquisas e trabalhos específicos.

Mesmo assim, resolvi aplicar. Após ser aprovado no rigoroso processo de seleção, iniciei as disciplinas regulares em março de 2019. Esta fase do Doutorado me colocou em contato com alunos jovens, muitos deles com idades entre 25 e 30 anos. No entanto, meu compromisso pessoal com o desafio foi inabalável. Eu buscava constantemente resiliência, humildade, tolerância, espírito de equipe e colaboração em todas as situações enfrentadas, como estudante de doutorado já próximo dos meus 70 anos.

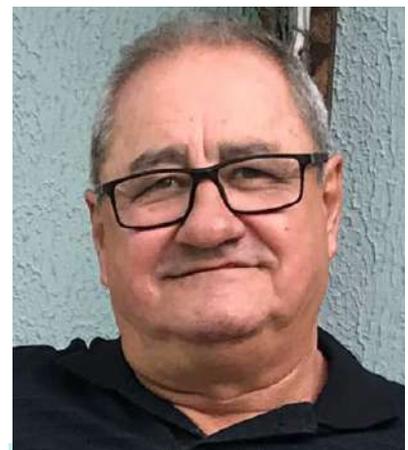
Durante o ano de 2020, enfrentamos desafios adicionais devido à pandemia de Covid-19, que exigiu a adaptação às aulas remotas e ao uso de novas ferramentas. Com esforço adicional, consegui me adaptar e manter o programa do curso conforme planejado. Participei de todas as atividades exigidas e minha frequência foi de 100% em todas as disciplinas.

Após concluir as disciplinas regulares, chegou o momento crucial de definir minha tese. Essa fase foi particularmente desafiadora,

com muitos temas avaliados, horas de reflexão e dúvidas constantes sobre forma, conteúdo e metodologia. A busca de fontes de dados, a leitura de artigos e livros demandaram inúmeras horas de dedicação, muitas vezes sacrificando feriados e finais de semana. Em colaboração com professores e colegas de curso, também elaborei artigos acadêmicos que foram apresentados em congressos internacionais e publicados em revistas especializadas.

Finalmente, em agosto de 2023, defendi minha tese com sucesso, e em setembro de 2023 fui agraciado com o título de Doutor em Contabilidade pela UFPR. Este desafio foi cumprido com excelência, e quero inspirar alunos, de quaisquer idades, que estão em seus cursos e aqueles que têm a intenção de ingressar em programas de doutorado a seguir em frente. Com foco, força e fé, confiando em si mesmo!

Gostaria de enfatizar que a vida é uma dádiva divina repleta de oportunidades únicas que devemos abraçar com coragem, confiança e determinação. Nem sempre são momentos ideais, mas são situações singulares que moldam nosso crescimento pessoal e profissional!



**Luiz Rogério Farias**

UFPR/PPGCONT/DECONT



# Uma breve análise ao programa de governança do Conselho Federal de Contabilidade

*Elys Tevania Alves de Souza Carvalho*

## Resumo

No Brasil, especialmente, no Governo federal, há uma grande tendência no sentido de se encontrarem alternativas para a inovação em Governança Pública, visando à melhoria dos serviços públicos entregues à sociedade. Nesse contexto, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) vem contribuir para o fortalecimento da governança na administração pública. O objetivo deste estudo é realizar uma análise das ferramentas implantadas pelo CFC, focadas em instrumentos de governança e a sua efetividade como instrumentos de gestão durante o período compreendido entre 2007 e 2022. O método de pesquisa utilizado para a elaboração do artigo é de natureza descritiva, quantitativa e documental.

Conclui-se que, no decorrer do tempo analisado, houve grande evolução dos mecanismos de controle, estratégia e liderança com a intenção de adequar-se às boas práticas sugeridas pelo Referencial Teórico do Tribunal de Contas da União (TCU). O CFC foi reconhecido como primeiro lugar no ranking de Governança do TCU na categoria "Profissões Regulamentadas", referente ao exercício de 2021.

## Abstract

In Brazil, particularly in the Federal Government, it is the intention to identify alternatives for innovation in Public Governance, to improve the public services delivered to society. In this context, the

Brazilian Federal Accounting Council (CFC) has contributed to strengthening governance in public administration. The purpose of this article is to carry out an analysis of the tools implemented by the CFC, focused on governance instruments and their effectiveness as management instruments during the period between 2007 and 2022. The research approach used to prepare the article is descriptive, quantitative and documentary. It is therefore concluded that, over the analyzed time, there has been a significant evolution of the control, strategy and leadership mechanisms with the objective of aligning with the best practices recommended by the Theoretical Reference of the Brazilian Federal Court of Auditors (TCU). The Federal Accounting Council

was recognized as first place in the governance ranking of the Brazilian Federal Court of Auditors in the regulated professions category in 2021.

**Palavras-chave:** Governança, Lei de Acesso à Informação, gestão de riscos, Plano Anual de Contratações, Código de Conduta.

## 1 Introdução

Os novos tempos, a globalização e a ampla conectividade e acesso à informação trazem consigo a necessidade de melhores práticas de controle, estratégia e liderança. A cada dia que passa, os termos “ética” e “transparência” ganham maior destaque e se traduzem na disposição dos gestores em compartilhar informações relevantes das organizações. Essa nova postura se torna imprescindível para que as empresas aperfeiçoem seus processos de gerenciamento de riscos e oportunidades, garantindo sua longevidade. Todos esses fatores possuem relação direta com a governança corporativa.

Desde a década de 1990, o termo “governança” vem sendo aprimorado e fortalecido. De acordo com o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC),

Governança corporativa é o sistema pelo qual as empresas e demais organizações são dirigidas, monitoradas incentivadas, envolvendo os relacionamentos entre sócios, conselho de administração, diretoria, órgãos de fiscalização e controle e demais partes interessadas (IBGC, 2015, p. 20).

Ademais, de acordo com o Instituto, as boas práticas de governança transformam princípios básicos em

recomendações objetivas, conciliando interesses com zelo e a otimização do valor da empresa ao longo do tempo. Esses princípios básicos se relacionam intrinsecamente aos seguintes temas: transparência, equidade, prestação de

“  
Os novos tempos, a globalização e a ampla conectividade e acesso à informação trazem consigo a necessidade de melhores práticas de controle, estratégia e liderança. A cada dia que passa, os termos “ética” e “transparência” ganham maior destaque e se traduzem na disposição dos gestores em compartilhar informações relevantes das organizações.



contas (accountability) e responsabilidade corporativa. Termos esses que se tornaram questões chave na atualidade.

O trabalho do grupo buscou apresentar um apanhado histórico, normativo e teórico para implantação das boas práticas governança no Conselho Federal de Contabilidade (CFC), visando uma avaliação crítica de cada etapa, discutindo as ferramentas, modelos, equipes, campanhas de sensibilização, possíveis falhas, ajustes, melhorias e demais instrumentos utilizados.

## 2. Diagnóstico com base nos dados do estudo de caso

Iniciamos a avaliação no exercício de 2007, com a elaboração do Planejamento Estratégico do Sistema CFC/CRCs para os 10 (dez) anos subsequentes (2008-2017). A priori, o planejamento definiu os objetivos estratégicos e os meios para alcançá-los, visando à inovação, à integração e à melhoria da organização e do funcionamento do Sistema CFC/CRCs. Posteriormente, foi emitida a Resolução CFC n.º 1.101, de 2007, que aprovou o Manual de Auditoria do Sistema CFC/CRCs e trouxe as diretrizes necessárias para nortear, de forma sistematizada e coordenada, as ações dos auditores do Conselho no exercício das suas funções (CFC, 2007). O objetivo proposto foi disseminar em todo o Sistema a transparência e a eficiência, visando contribuir para eliminação de desperdícios e recursos e otimização dos resultados, priorizando possíveis melhorias. A partir de então, foram dados os primeiros passos no processo de implementação da governança no Sistema CFC/CRCs. Ainda em 2007, o CFC conquistou a certificação da norma ABNT NBR ISO 9001 para garantir qualidade e confiabilidade dos processos e procedimentos. Vale mencionar que o CFC foi o primeiro dos Conselhos Federais de Fiscalização do exercício profissional a certificar o seu Sistema de Gestão da Qualidade (SGQ),

sendo o seu primeiro certificado emitido pela British Standard Institution (BSI).

No ano de 2013, foi aprovada a Resolução CFC n.º 1.439, que regula o acesso a informações, previsto na Lei n.º 12.527, de 18 de novembro de 2011, no âmbito do Sistema CFC/CRCs (CFC, 2013). Dessa forma, o acesso a informações pela classe contábil e pela sociedade sobre os atos de gestão praticados se constitui como elemento essencial à transparência e ao controle social. De fato, foi possível constatar que o Sistema CFC/CRCs assumiu o compromisso de prover a gestão transparente e a proteção da informação, garantindo sua disponibilidade, autenticidade e integridade.

Corroborando esse compromisso, em 2014, ocorreu o lançamento do Portal da Transparência e Acesso à Informação de todos os Conselhos de Contabilidade, juntamente com lançamento do Sistema Eletrônico do Serviço de Informações ao Cidadão (e-SIC), por meio de parceria com a Controladoria-Geral da União (CGU), e a instituição do canal de Ouvidoria para receber sugestões, elogios, solicitações, reclamações e denúncias referentes aos serviços prestados pelo Sistema CFC/CRCs. Nesse mesmo ano, após sucessivas etapas de aprimoramento, o Planejamento Estratégico do Sistema CFC/CRCs foi aprovado por meio da Resolução CFC n.º 1.473, de dezembro de 2014, tendo por base a missão de promover o desenvolvimento da profissão contábil, primando pela ética e pela qualidade na prestação dos serviços e, sobretudo, atuando como fator de proteção da sociedade (CFC, 2014).

Outro ponto fundamental e que merece destaque nessa linha do tempo foi a publicação do acórdão TCU 2.622, em 2015, de aplicação cogente aos

Conselhos de Profissões Regulamentadas no Brasil. O documento teve por base um levantamento que objetivou o ordenamento de informações sobre a situação da governança e da gestão das aquisições em amostra de organizações da Administração Pública Federal (APF), buscando identificar os pontos vulneráveis induzir melhorias na área. Ainda em 2015, ocorreu a implantação do Banco de Projetos e Atividades do Sistema CFC/CRCs, com o objetivo de estabelecer uniformidade em nível nacional na elaboração do Plano de Trabalho e Orçamento. Esse Banco veio fornecer à adequada distribuição dos programas e objetivos constantes no Planejamento Estratégico do Sistema CFC/CRCs, firmando-se como uma importante ferramenta de gestão.



**Em 2015, ocorreu a implantação do Banco de Projetos e Atividades do Sistema CFC/CRCs, com o objetivo de estabelecer uniformidade em nível nacional na elaboração do Plano de Trabalho e Orçamento.**



A partir de 2016, ano após ano, foram ocorrendo várias ações sequenciais a fim de formalizar a implementação da governança no CFC. A primeira delas foi a divulgação da Instrução Normativa Conjunta MP/CGU n.º 01, de 2016,

que, entre outros assuntos, trouxe os princípios da boa governança que devem ser seguidos pelos órgãos e entidades do Poder Executivo Federal. Esses princípios se configuram como liderança, integridade, responsabilidade, compromisso, transparência e accountability e foram cuidadosamente observados pela alta gestão do Conselho (Brasil, 2016).

Como objetivo principal de assegurar que a governança de TI seja devidamente considerada como parte da governança corporativa do Conselho, a Portaria CFC n.º 128, de maio de 2016, instituiu o Comitê de Tecnologia da Informação (CTI), de caráter executivo de natureza consultiva. As outras atribuições do Comitê se referem a aconselhar sobre direcionamento estratégico, analisar e determinar prioridades nos investimentos de TI e deliberar sobre políticas e diretrizes da área. O Plano Diretor de Tecnologia da Informação (PDTI), aprovado pela Resolução CFC n.º 1.509, de agosto de 2016, também se constituiu em um importante avanço na governança de TI. O plano segue as orientações fornecidas pelo Tribunal de Contas da União (TCU) e consiste em um instrumento de diagnóstico, planejamento e gestão dos recursos e processos de Tecnologia da Informação no âmbito do Conselho (CFC, 2016).

Em setembro de 2016, a Portaria CFC n.º 183 veio definir os limites instâncias de governança para contratação e pagamento de bens e serviços e para realização de gastos com diárias e passagens. Esse hiato propôs padronizar procedimentos visando aprimorar a estruturação interna do Conselho para que possa melhor cumprir suas atividades-fins.

## 2. Descrição e fundamentação dos mecanismos de Compliance

O grande desafio nesta etapa foi iniciar a implantação dos mecanismos de Compliance no CFC, e então outra ação que buscou atender a estruturação do Sistema foi a instauração da Comissão responsável pela elaboração do Código de Ética dos funcionários do Sistema CFC/ CRCs. Aprovada pela Portaria CFC n.º 234, de dezembro de 2016, a elaboração do código buscou suprir a necessidade de padronização das regras de conduta e de comportamento dos funcionários, a fim de que os profissionais da contabilidade e toda a sociedade possam confirmar a integridade e excelência nas atividades desempenhadas, sempre buscando a excelência na prestação dos serviços em prol da classe contábil brasileira e dos interesses da Administração Pública e da sociedade.

Uma das principais ações em toda essa trajetória foi, de fato, a instituição da Comissão de Gestão da Governança do CFC, por meio da Portaria n.º 235, de dezembro de 2016. Esse ato veio enaltecendo o Planejamento Estratégico do Conselho, ressaltando os princípios de liderança, ética, comprometimento, eficiência e estruturas de controle, que permitam o monitoramento das ações e resultados, bem como a correção de condutas, quando necessário, além de permitir a mensuração e o gerenciamento da conformidade dos processos.

A criação do Comitê de Gestão de Riscos do CFC, a partir da Portaria CFC n.º 287, de dezembro de 2016, também obteve importância ímpar nesse transcurso. Gestão de Riscos corresponde a um processo lógico e sistemático de identificação de oportunidades para a melhoria da eficiência e da eficácia no

desempenho de ações que busquem a redução de riscos. E esse processo é essencial para a melhoria contínua de procedimentos internos, primando pelo alcance dos objetivos institucionais. Desde sua criação, o Comitê tem trabalhado em conjunto a todas as áreas internas do CFC analisando, periodicamente, os riscos inerentes a cada setor individualmente, bem como sua probabilidade de ocorrência, grau de impacto e eventuais fatores internos e externos.



**A criação do Comitê de Gestão de Riscos do CFC (...) obteve importância ímpar nesse transcurso. Gestão de Riscos corresponde a um processo lógico e sistemático de identificação de oportunidades para a melhoria da eficiência e da eficácia no desempenho de ações que busquem a redução de riscos.**



Passando para as ações que ocorreram no ano de 2017, em abril, a Resolução CFC n.º 1.523 instituiu o Código de Conduta para conselheiros, colaboradores e funcionários dos Conselhos Federal e

Regionais de Contabilidade (CFC, 2017a). O Código segue as recomendações do Acórdão 2.622, de 2015 do TCU, que representa mais um passo fundamental, tendo em vista que um dos princípios da boa governança consiste no comprometimento da alta administração com os valores éticos, a integridade e a observância dos normativos aplicáveis, repassando-os aos demais colaboradores. Ademais, o Código veio formalizar o compromisso ético dos Conselhos de Contabilidade para com toda sociedade. E, vinculada a essa ação, foi criada a comissão de acompanhamento e avaliação de conduta do CFC por meio da Portaria CFC n.º 71, de maio de 2017.

Em setembro de 2017 foi aprovado o Plano Anual de Contratações (PAC), por meio da Portaria CFC n.º 147, atendendo aos requisitos dispostos pelo TCU, em especial quanto ao aprimoramento institucional da governança e gestão de aquisições. O Plano proporcionou maior organização dos processos administrativos para aquisições e contratações e o alinhamento com planejamento orçamentário anual e com os objetivos estratégicos estabelecidos. Dessa forma, o PAC pôde auxiliar diretamente no suporte à alta administração quanto às decisões relativas a contratações anuais. À época, o PAC se reportava a contratações previstas por todas as áreas internas do CFC para o exercício seguinte, 2018. Dessa forma, o Plano auxiliou também em previsões orçamentárias mais assertivas e em uma maior organização administrativa das áreas envolvidas.

Em outro passo, foi instituída a Política de Gestão de Riscos do Conselho Federal de Contabilidade por meio da Resolução CFC n.º 1.528, de 23 de agosto de 2017. Essa Política tem por finalidade estabelecer os princípios, diretrizes e

responsabilidades a serem observados e seguidos no processo de gestão de riscos integrados ao Planejamento Estratégico, aos programas, projetos e processos internos do CFC, buscando melhorar a capacidade de gerar valor e fornecer garantia razoável ao cumprimento dos seus objetivos, visando à excelência na prestação dos serviços (CFC, 2017b). Trazendo exequibilidade à Política de Gestão de Riscos e contribuição decisiva para a disseminação de boas práticas de governança, a Resolução CFC n.º 1.532 aprovou o Plano de Gestão de Riscos do CFC em novembro de 2017. Esse plano teve por meta orientar as Unidades Organizacionais do CFC. Os procedimentos a serem adotados para realização da gestão de riscos bem como alinhar essa gestão ao planejamento organizacional estratégico do Conselho (CFC, 2017c).

Aprimorando a comunicação do Conselho com a sociedade, a Resolução CFC n.º 1.529, de 27 de setembro de 2017, aprovou a Carta de Serviços ao Usuário. Essa Carta buscou informar, de forma clara, ao usuário sobre os serviços prestados pelo CFC, as formas de acesso a esses serviços e seus compromissos e padrões de qualidade firmados no atendimento ao público (CFC, 2017d). O documento foi inspirado na Lei n.º 13.460, de 2017, e propiciou maior visibilidade e transparência aos atos da gestão praticados. Está disponível no menu principal do portal do CFC, para livre acesso.

Elencando as ações ocorridas no ano de 2018, entre 19 e 21 de fevereiro, ocorreu o Seminário de Gestão de Planejamento Estratégico do Sistema Contábil, o qual iniciou os trabalhos para definição do Planejamento Estratégico para o período de 2018 a 2027. Na ocasião, foram apresentados aspectos e

características da metodologia adotada para elaboração do planejamento, sob a ótica de que a melhor forma para iniciarmos uma compreensão do Planejamento Estratégico é alcançar sua essência, buscando responder às seguintes perguntas: Quem somos? Onde estamos? Para onde vamos? Como vamos? Foi um momento produtivo e de significativos avanços, que contou com a presença de todos os conselheiros e gestores do CFC.

“  
**É importante salientar que uma boa governança depende da implantação de um Sistema com fluxo claro de informações, instâncias internas bem definidas, com poderes de decisão balanceados e funções críticas segregadas, fatores cuidadosamente observados e constantemente aprimorados pelo Sistema CFC/CRCs.**  
 ”

Direcionados pela missão de “inovar para o desenvolvimento da profissão contábil e zelar pela ética e qualidade na prestação de serviços, atuando com

transparência na proteção do interesse público” e em busca do alcance da visão de “ser reconhecido como uma entidade profissional participe no desenvolvimento sustentável do País e que contribui para o pleno exercício da profissão contábil interesse Público”, os objetivos estratégicos englobam cinco perspectivas: Resultado Institucional, Público e Sociedade, Resultado Econômico, Tecnologia em Processos e Pessoas e Organização.

Fortalecendo a governança na área de Tecnologia da Informação, a Resolução CFC n.º 1.537, de fevereiro de 2018 aprovou o Plano Diretor de Tecnologia da Informação (PD TI) para o biênio 2018/2019. O Plano segue sucessivos aperfeiçoamentos e busca se firmar como instrumento de diagnóstico, planejamento e gestão dos recursos e processos de Tecnologia da Informação no âmbito do Conselho (CFC, 2018a).

Selando o pacto de comunicação do Conselho com os profissionais, as instituições e toda sociedade, a Resolução CFC n.º 1.544, 21 de agosto de 2018, regulamentou a política de participação, proteção e defesa dos direitos dos usuários dos serviços públicos, no âmbito do Sistema CFC/CRCs, de acordo com as normas gerais estabelecidos na Lei n.º 13.460, de 2017 (CFC, 2018b). Dentre outros assuntos, o documento destaca importância da Carta de Serviços ao Usuário, da Ouvidoria e dos direitos e deveres do usuário, garantindo que os serviços prestados pelos Conselhos de contabilidade sejam realizados de forma adequada, observados os princípios da regularidade, continuidade, efetividade, segurança, atualidade, generalidade, transparência e cortesia.

Outra ação fundamental nessa trajetória foi a instituição da Política de Governança do Sistema, por meio da Resolução

CFC n.º 1.549, de 26 de setembro de 2018. Sem dúvida, esse passo trouxe consigo a formalização e a efetividade do processo de implementação da governança à medida que abordam, em termos práticos, os princípios e objetivos, a estrutura e organização, as responsabilidades e os mecanismos (CFC, 2018c). É importante salientar que uma boa governança depende da implantação de um Sistema com fluxo claro de informações, instâncias internas bem definidas, com poderes de decisão balanceados e funções críticas segregadas, fatores cuidadosamente observados e constantemente aprimorados pelo Sistema CFC/CRCs.

O Código de Conduta também passou por aperfeiçoamentos que foram comunicados pela Resolução CFC n.º 1.550, de 26 de setembro de 2018. Foram alterados alguns artigos que abordavam penalidades, composição e atribuições das comissões, entre eles, os artigos 8º e 9º, que preveem a criação de um Comitê de Conduta que passa a ser responsável por analisar e avaliar possíveis casos de violações ao Código (CFC, 2018d).

Considerando que priorizamos a melhoria contínua dos procedimentos internos do Conselho e em função da atualização da NBR ISO 9001, em 2018, ocorreu a migração da certificação do CFC da versão NBR ISO 9001:2008 para versão 9001:2015. Vale lembrar que a ISO 9001 é a norma de Sistema de Gestão da Qualidade (SGQ) reconhecida internacionalmente, que comprova que a organização dispõe de qualidade e busca fornecer os melhores produtos e serviços, em um processo de zelo contínuo.

Em uma sequência de encontros, a Comissão de Gestão da Governança realizou o rico levantamento das práticas de governança pública no CFC, de acordo com Referencial Básico de Governança

do TCU aplicável a Órgãos e Entidades da Administração Pública (vers. 2, 2014) foi o efeito de grande importância e que, certamente, se constituirá em um marco histórico para o CFC em relação aos avanços da governança, tendo em vista

**“ O Comitê tem por competência a estruturação, execução e monitoramento do Programa de Integridade, orientação e treinamento dos servidores em relação ao Programa e elaboração do Plano de Integridade do Conselho, entre outros. Ressaltando que integridade se constitui em um dos valores que precisamos cultivar e disseminar cada dia mais. ”**

sua profundidade e completude (Brasil, 2014). Nesse documento, são detalhadas práticas de governança, conceitos e ações vinculados aos normativos e as maneiras de mensurar. A partir desse

trabalho, intensificou-se o incentivo e sensibilização para que os Conselhos Regionais se movimentarem no sentido de identificar e implementar as boas práticas de governança pública.

Abordando as ações em que ocorreram em 2019, a criação do Comitê de Integridade foi mais um avanço significativo. Criada a partir da Portaria CFC n.º 5, de janeiro, conforme a Portaria n.º 57, de 2019, da CGU, o Comitê tem por competência a estruturação, execução e monitoramento do Programa de Integridade, orientação e treinamento dos servidores em relação ao Programa e elaboração do Plano de Integridade do Conselho, entre outros. Ressaltando que integridade se constitui em um dos valores que precisamos cultivar e disseminar cada dia mais.

Sustentabilidade também tem se tornado palavra de ordem, e não poderia ser diferente perante tudo o que vem ocorrendo. Com essa preocupação, o CFC instituiu o Plano de Logística Sustentável, por meio da Resolução CFC n.º 1.559. O Plano estabelece diretrizes e um conjunto de projetos para inserção de atributos de sustentabilidade na gestão da logística do CFC, conforme disposto na Instrução Normativa n.º 10, de 12 de novembro de 2012, da Secretaria de Logística e Tecnologia da Informação do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (CFC, 2019a). A sustentabilidade busca, acima de tudo, relacionar a conciliação do desenvolvimento com a conservação ambiental e a construção da equidade social – por isso sustentabilidade e gestão se tornaram termos indissociáveis na atualidade.

Convém ressaltar que, para que a gestão busque resultados efetivos, os líderes precisam assumir suas atividades de modo transformador, servindo de inspiração para sua equipe. Com esse pensamento, o Conselho criou o



**O PDL tem por objetivo desenvolver lideranças; aprimorar conhecimentos, habilidades e atitudes alinhadas com Planejamento Estratégico; preparar líderes e gestores para uma atuação inovadora em busca de soluções eficientes e eficazes formando uma equipe coesa e gestores consciência da importância do seu papel na entidade.**



plano de desenvolvimento de líderes (PDL), através da Portaria que CFC n.º 14, de fevereiro de 2019. O PDL tem por objetivo desenvolver lideranças; aprimorar conhecimentos, habilidades e atitudes alinhadas com Planejamento Estratégico; preparar líderes e gestores para uma atuação inovadora em busca de soluções eficientes e eficazes formando uma equipe coesa e gestores consciência da importância do seu papel na entidade.

Dando sequência na ação corrida em janeiro, com a criação do Comitê de Integridade, em março foi instituído Plano de Integridade do CFC, por meio da Resolução CFC n.º 1.563, com vigência para o período de 2019 a 2021. Vale mencionar que a elaboração do plano teve por base o Decreto n.º 9.203, de 2017, que traz a integridade

como um dos princípios de governança pública e a Portaria n.º 1.089, de 2018, da CGU. O Plano define ações de promoção e fortalecimento das instâncias de integridade por meio de mecanismos destinados à prevenção, à detecção, à punição e à remediação de fraudes e atos de corrupção (CFC, 2019b).

Novo passo foi dado a partir da Resolução CFC n.º 1.564, 16 de abril 2019, que aprovou o Regimento das Comissões de Acompanhamento e Avaliação de Conduta do CFC. A intenção é que o Regimento regule a estrutura organizacional, competência, atribuições, funcionamento, princípios, deveres e responsabilidades, normas e procedimentos das Comissões de Acompanhamento e Avaliação de Conduta do Conselho, buscando sempre o aprimoramento dos trabalhos (CFC, 2019c).

Outro marco importante para saber se foi laboração e publicação do Relatório de Gestão 2018 no formato de Relato Integrado (maio de 2019). Essa é uma metodologia de relatório criada para geração de informações concisas e precisas-financeiras e “não financeiras”, buscando demonstrar como a empresa gera valor ao longo do tempo. Foi uma bela iniciativa idealizada pelo Príncipe Charles quando fundou o A4S (Accounting for Sustainability), em 2004, com o propósito de desenvolver relatórios capazes de fornecer informações mais amplas e necessárias. Foi um trabalho intenso que envolveu todas as áreas do Conselho, e o resultado foi grandioso. Hoje estamos entre as mais de 1.600 organizações que adotaram foi metodologia no mundo.

Em julho de 2019, ocorreu a disponibilização do Sistema de ouvidoria do CFC aos Conselhos Regionais de Contabilidade, conforme a Lei n.º 13.460/2017 e Resolução CFC n.º

1.544/2018. O CFC desenvolveu um Sistema com características de software livre, tomando como base o Sistema Vox. Dentre muitas vantagens, o novo Sistema busca proporcionar aos CRCs o atendimento ao cidadão de maneira rápida e segura, além de permitir às Ouvidorias atuarem de forma mais eficiente, elevar a qualidade de atendimento e melhorar os processos e serviços da entidade.

O ano de 2020 foi marcado por uma série de acontecimentos marcantes no âmbito do Sistema CFC/CRCs. O principal deles foi a pandemia de Covid-19, que até o momento assola toda a população mundial. Com a instalação da mencionada pandemia, o CFC providenciou prontamente que os funcionários aderissem à modalidade de teletrabalho para a execução de suas atividades. A medida garantia, então, condições sanitárias e logísticas seguras a todos os funcionários e colaboradores. Em contrapartida, a fragilidade causada pelo acesso remoto à rede de computadores do CFC abriu maiores possibilidades para a invasão de hackers, ocasionando, em maio de 2020, um ataque cibernético de grandes proporções.

A ocorrência do ataque cibernético corroborou para a celeridade na aprovação de dispositivos acerca da tecnologia e segurança da informação. O primeiro deles foi a aprovação do modelo de Governança de Tecnologia da Informação, pela Resolução n.º 1.584. Com um modelo de governança estabelecido, o próximo passo foi reformular e aprovar o novo Plano Diretor de Tecnologia da Informação (PDTI), biênio 2020/2021, por meio da Resolução CFC n.º 1.585 (CFC, 2020a). Em seguida, ocorreram ações como a aprovação do Projeto 5028 – Governança da Informação, que trata da Implantação

da Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD) no âmbito do CFC, a instituição da Política de Backup do CFC e a Designação do encarregado pelo tratamento de dados pessoais (DPO) do CFC, ações que versam com a LGPD (Lei n.º 13.709, de 2018), já vigente em todo o território nacional (Brasil, 2018a).

Além de políticas voltadas para a Tecnologia da Informação, em 2020 foi aprovado o Regimento Interno das Comissões de Conduta (Resolução CFC n.º 1.607, de 2020), com a finalidade de regular a estrutura organizacional, competência, atribuições, funcionamento, princípios, deveres e responsabilidades, normas e procedimentos das Comissões de Conduta do CFC (CFC, 2020d), o Regulamento de Procedimentos Processuais (Resolução CFC n.º 1.603/2020), que dispõe, especialmente, sobre os Processos Administrativos de Fiscalização e a atualização dos limites e instâncias de governança para a contratação e pagamento de bens e serviços e de gastos com diárias e passagens no âmbito do CFC (Portaria CFC n.º 278, de 2020), reforçando as boas práticas de governança vigentes na instituição (CFC, 2020c).

Em um contexto mais recente, já no ano de 2021, o plenário do CFC aprovou o novo Regulamento Geral (Resolução CFC n.º 1.612, de 2021) (CFC, 2020e) e o novo Manual de Procedimentos Processuais dos Conselhos de Contabilidade (Resolução CFC n.º 1.615, de 2021) (CFC, 2021c), trazendo uma completa reformulação ao Sistema CFC/CRCs. Reafirmando, ainda, nossa busca pela sustentabilidade, foi aprovado o Plano de Logística Sustentável (PLS), para o biênio 2020/2021, com o novo objetivo de dispor também sobre protocolos de prevenção ao novo coronavírus (Covid-19), com enfoque na preservação

da saúde dos colaboradores. Em busca da constante atualização organizacional, ainda no exercício de 2021 foi aprovado o Regimento Interno do CFC (Resolução CFC n.º 1.616, de 2021) (CFC, 2021d). Por fim, no que diz respeito à segurança da informação, o CFC aprovou, ainda, as políticas de Privacidade, Cookies, e Privacidade de Eventos.

“  
**ABNT NBR ISO 37000, por sua vez, se refere à gestão antissuborno e traz um conjunto de requisitos para implementação certificação de um programa de compliance.**  
 ”

Vale mencionar que estão em andamento as certificações das normas ABNT NBR ISO 14001:2015, 37001:2016 e 45001:2018. A ABNT NBR ISO 14001 define critérios para implantação de um Sistema de gestão ambiental, melhorando o desempenho das empresas por meio da utilização eficiente dos recursos e da redução de resíduos. ABNT NBR ISO 37000, por sua vez, se refere à gestão antissuborno e traz um conjunto de requisitos para implementação certificação de um programa de compliance. Já a ABNT NBR ISO 45001:2018 aborda sistemas de gestão de segurança e saúde ocupacional, fornecendo um conjunto robusto e efetivo de processos para melhorar a segurança do trabalho. Todas essas ações, além de proporcionar inúmeros benefícios,

fortalecerão a confiança perante os profissionais e toda a sociedade.

Por fim, ao construir esse texto, é com imensa alegria que podemos ver todos os progressos que já concretizamos em busca do servir com excelência. Nada foi fácil. Muitos passos ainda precisam ser dados. Muitos planos e projetos de melhoria ainda precisam sair do papel. Mas, sem dúvida, toda essa trajetória nos orgulha e nos motiva a buscar o melhor a cada dia, tendo em vista nosso papel primordial de atuar com transparência na proteção do interesse público.

#### **4. Considerações finais e fundamentação de finalidade e efetividade**

Após a avaliação do grupo, em especial a última etapa, que avançou para a avaliação disponibilizada pela Controladoria Geral da União, destacamos os principais pontos que fazem da governança do CFC, um modelo a ser seguido por outras entidades que representam as profissões regulamentadas.

Destacamos a utilização do plano anual de contratações (PAC), que contempla todas as aquisições e contratações previstas para o exercício seguinte, segregadas por área demandante e necessidades específicas, alinhados com os objetivos estratégicos do CFC e o plano de trabalho, o qual prevê todos os projetos a serem executados pelas áreas meio e fim da instituição. De forma transparente, o PAC atende ao cumprimento integral das aquisições previstas, de maneira organizada e garante a economicidade e a efetividade nas contratações da administração.

Avaliando a planilha de gestão de riscos, dois pontos críticos merecem atenção especial: o setor de licitações

e contratos e o processo de adequação à Lei Geral de Proteção de Dados. O processo licitatório é o procedimento utilizado pela administração pública para conduzir contratações e precisa sempre de um olhar criterioso, em especial, nos riscos acerca da integridade com que se conduz o processo licitatório, a seleção de fornecedores, a fiscalização dos contratos e seus encaminhamentos.

No que diz respeito ao processo de adequação à Lei Geral de Proteção de Dados, este carece de uma constante reavaliação e a garantia de que todas as suas exigências oriundas da Lei estão sendo atendidas de forma rigorosa e visando viabilizando o alcance de todos os envolvidos nos processos aos quais se refere a matéria da lei.

O Plano Anual de Treinamentos (PAT) é um instrumento mutável, desta forma carece de atenção periódica do setor competente, em especial na atual situação pandêmica enfrentada por todos, cenário no qual os treinamentos e capacitações tiveram suas modalidades alteradas de presencial para remota, quase que em sua totalidade. Outro fator que apresenta necessidade de controle é quanto a modalidade de contratação dos referidos treinamentos, uma vez que a legislação atual permite tal contratação por processo de inexigibilidade de licitação, desde que seja comprovado notório reconhecimento da contratada no assunto em questão, sendo assim, devem existir critérios íntegros e bem estabelecidos do início ao fim do processo de seleção de fornecedores.

Outro ponto de controle mapeado por meio desta análise crítica é necessidade constante de que sejam realizadas atualizações anuais no plano de integridade da instituição, com vistas a que todas as sanções e disposições previstas do documento

estejam alinhadas aos mais recentes entendimentos dos diversos órgãos fiscalizadores, instâncias externas e de mais entidades públicas.

Seguindo o entendimento supracitado, o Código de Conduta também deve ser objeto de análise e atualizações periódicas, contudo, não somente no que diz respeito aos alinhamentos legais, o normativo necessita de ajustes referentes à Lei Geral de Proteção de Dados (LGPD). Deverá constar no normativo, previsão referente ao que se espera da LGPD, suas sanções, disposições e também no



**Seguindo o entendimento supracitado, o Código de Conduta também deve ser objeto de análise e atualizações periódicas, contudo, não somente no que diz respeito aos alinhamentos legais, o normativo necessita de ajustes referentes à Lei Geral de Proteção de Dados (LGPD).**



que se refere ao tratamento dos dados processuais que são tratados com base no referido Código de Conduta. As constatações apresentadas evidenciam a ligação entre os diferentes normativos e a atualização legislativa, uma vez que se torna quase que impossível alterações

isoladas, sem levar em conta todo o contexto da organização.

Por meio da análise crítica presente neste estudo, é possível notar que, mesmo contando com uma estrutura robusta e sistemática voltada ao processo de implementação das boas práticas de governança no Conselho Federal de Contabilidade, é necessário manter a avaliação periódica destas práticas e seguir na busca da melhoria contínua dos processos internos e externos, uma vez que os cenários são mutáveis e as atualizações legislativas acerca da matéria são constantes. É fundamental, ainda, a ininterrupta observância ao disposto pelas instâncias externas de fiscalização. Dessa forma, é possível garantir a previsão de fatores internos e externos que podem ser considerados como riscos ou oportunidades aos processos e serviços do Conselho.

Como opinião particular, após a conclusão deste estudo, é notória a importância de uma visão externa aos procedimentos internos de qualquer instituição, e isto foi demonstrado por meio da fase de grupo a qual foi submetida esta análise. Tal observação corrobora o abordado anteriormente de que todo procedimento carece de revisões periódicas e uma busca constante nos processos de melhoria, mesmo aqueles considerados benchmarking em determinado assunto. Implementar e manter processos de compliance e governança no setor público tem se apresentado como um grande desafio aos gestores, em especial após o amplo acesso das informações e a necessidade perene de que seja realizado o controle social por parte do cidadão. Esses fatores reforçam, ainda mais, a importância de que a administração pública seja cada mais íntegra, transparente e efetiva e cumpra seu papel institucional de

bem servir a sociedade com serviços e produtos de qualidade, sempre em busca de alcançar uma sociedade mais justa para todos os brasileiros.

## Referências

BRASIL. Decreto n.º 8.420, de 18 de março de 2015. Regulamenta a Lei n.º 12.846, de 1º de agosto de 2013, que dispõe sobre a responsabilização administrativa de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira e dá outras providências. Brasília, DF, 2015. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/decreto/d8420.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/decreto/d8420.htm). Acesso em: 7 mar. 2021 às 12:28

BRASIL. Lei n.º 12.846, de 1º de agosto de 2013. Dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, e dá outras providências. Brasília, DF, 2013. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2013/lei/l12846.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/l12846.htm). Acesso em: 22 mar. 2021 às 08:48

BRASIL. Lei n.º 13.709, de 14 de agosto de 2018. Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais. Brasília, DF, 2018a. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2018/lei/l13709.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/lei/l13709.htm). Acesso em: 25 mar. 2021 às 10:02

BRASIL. Ministério da Justiça e Segurança Pública. Programa de Integridade da CGU. Brasília, DF: CGU, 2018b. Disponível em: <https://www.gov.br/cgu/pt-br/aceso-a-informacao/governanca/programa-de-integridade-da-cgu/arquivos/plano-de-integridade-cgu.pdf>. Acesso em: 28 mar. 2021 às 11:33

BRASIL. Ministério da Transparência. Controladoria-Geral da União. Instrução Normativa CGU n.º 2, de 16 de maio de 2018. Aprova metodologia de cálculo da multa administrativa prevista no art. 6º, inciso I, da Lei n.º 12.846, de 1º de agosto de 2013, a ser aplicada no âmbito dos acordos de leniência firmados pelo Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União. Brasília, DF, 2018c. Disponível em: [https://www.in.gov.br/materia/-/asset\\_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/15160617/doi-10.1180/2018-05-21-instrucao-normativa-n-2-de-16-de-maio-de-2018-15160613](https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/15160617/doi-10.1180/2018-05-21-instrucao-normativa-n-2-de-16-de-maio-de-2018-15160613). Acesso em: 2 abr. 2021 às 13: 52

BRASIL. Ministério da Transparência. Controladoria-Geral da União. Manual para implantação de programa de integridade. Brasília, DF, 2017. Disponível em: [https://www.gov.br/cgu/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/integridade/arquivos/manual\\_profip.pdf](https://www.gov.br/cgu/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/integridade/arquivos/manual_profip.pdf). Acesso em: 4 mai. 2021 às 17:43

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Controladoria-Geral da União. Instrução Normativa Conjunta MP-CGU n.º 01, de 10 de maio de 2016. Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo Federal. Brasília, DF, MP, 2016. Disponível em: [https://wiki.cgu.gov.br/index.php/Instru%C3%A7%C3%A3o\\_Normativa\\_Conjunta\\_MP-CGU\\_n%C2%BA\\_01,\\_de\\_10\\_de\\_maio\\_de\\_2016#:~:text=INSTRU%C3%87%C3%83O%20NORMATIVA%20CONJUNTA%20MP%2FCGU,o%20inciso%20X%20do%20art](https://wiki.cgu.gov.br/index.php/Instru%C3%A7%C3%A3o_Normativa_Conjunta_MP-CGU_n%C2%BA_01,_de_10_de_maio_de_2016#:~:text=INSTRU%C3%87%C3%83O%20NORMATIVA%20CONJUNTA%20MP%2FCGU,o%20inciso%20X%20do%20art). Acesso em: 20 mai. 2021 às 9:36.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Referencial Básico de Governança Aplicável a Órgãos e Entidades da Administração Pública. Brasília, DF: TCU, 2014. Versão 2. Disponível em: [portal.tcu.gov.br/data/files/FA/B6/EA/85/1CD4671023455957E18818A8/Referencial\\_basico\\_governanca\\_2\\_edicao.PDF](https://portal.tcu.gov.br/data/files/FA/B6/EA/85/1CD4671023455957E18818A8/Referencial_basico_governanca_2_edicao.PDF). Acesso em: 6 mai. 2021 às 18:05

portal.tcu.gov.br/data/files/FA/B6/EA/85/1CD4671023455957E18818A8/Referencial\_basico\_governanca\_2\_edicao.PDF. Acesso em: 6 mai. 2021 às 18:05

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Código de Conduta: para os conselheiros, colaboradores e funcionários dos Conselhos Federal e Regionais de Contabilidade. Brasília, DF: CFC, 2021a. Disponível em: [https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2020/12/codigo\\_conduta\\_21\\_12\\_20.pdf](https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2020/12/codigo_conduta_21_12_20.pdf). Acesso em: 12 mai. 2021 às 10:54

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Plano de integridade. Brasília, DF: CFC, 2021b. Disponível em: [https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2020/11/plano\\_integridade\\_2020.pdf](https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2020/11/plano_integridade_2020.pdf). Acesso em: 20 mai. 2021 às 7:44

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução CFC n.º 1.102, de 2 de outubro de 2007. Aprova o Manual de Auditoria do Sistema CFC/CRCs. Brasília, DF: CFC, 2007. Disponível em: [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2007/001101&arquivo=Res\\_1101.doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2007/001101&arquivo=Res_1101.doc). Acesso em: 25 mai. 2021 às 18:03

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução CFC n.º 1.439, de 25 de abril de 2013. Regula o acesso a informações previsto na Lei 12.527. Brasília, DF: CFC, 2013. Disponível em: [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2013/001439&arquivo=Res\\_1439.doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2013/001439&arquivo=Res_1439.doc). Acesso em: 4 jun. 2021 às 16:22

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução CFC n.º 1.473, de 12 de dezembro de 2014. Trata do planejamento estratégico do Sistema CFC/CRCs. Brasília, DF: CFC, 2014. Disponível em:

[https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2014/001473&arquivo=Res\\_1473.doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2014/001473&arquivo=Res_1473.doc). Acesso em: 8 jun. 2021 às 14:15

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução CFC n.º 1.509, de 23 de outubro de 2016. Aprova o PDTI do CFC, biênio 2016/17. Brasília, DF: CFC, 2016. Disponível em: [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2016/001509&arquivo=Res\\_1509.doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2016/001509&arquivo=Res_1509.doc). Acesso em: 10 jun. 2021 às 21:52

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução CFC n.º 1.523, de 12 de abril de 2017. Institui o código de conduta para os Conselheiros, colaboradores e funcionários dos Conselhos de Contabilidade. Brasília, DF: CFC, 2017a. Disponível em: [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2017/001523&arquivo=Res\\_1523.doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2017/001523&arquivo=Res_1523.doc). Acesso em: 15 jun. 2021 às 13:17

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução CFC n.º 1.528, de 23 de outubro de 2017. Institui a política de gestão de riscos do CFC. Brasília, DF: CFC, 2017b. Disponível em: [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2017/001528&arquivo=Res\\_1528.doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2017/001528&arquivo=Res_1528.doc). Acesso em: 18 jun. 2021 às 15:56

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução CFC n.º 1.532, de 29 de novembro de 2017. Aprova o plano de gestão de riscos do CFC. Brasília, DF: CFC, 2017c. Disponível em: [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2017/001532&arquivo=Res\\_1532.doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2017/001532&arquivo=Res_1532.doc). Acesso em: 21 jun. 2021 às 15:31

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução

CFC n.º 1.529, de 27 de setembro de 2017. Institui a carta de serviços ao usuário do CFC. Brasília, DF: CFC, 2017d. Disponível em: [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2017/001529&arquivo=Res\\_1529.doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2017/001529&arquivo=Res_1529.doc). Acesso em: 27 jun. 2021 às 11:12

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução CFC n.º 1.537, de 2 de março de 2018. Aprova o plano diretor de tecnologia do CFC. Brasília, DF: CFC, 2018a. Disponível em: [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2018/001537&arquivo=Res\\_1537.doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2018/001537&arquivo=Res_1537.doc). Acesso em: 4 jul. 2021 às 12:13

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução CFC n.º 1.544, de 21 de outubro de 2018. Regula direitos usuários serviços públicos do Sistema CFC/CRCs. Brasília, DF: CFC, 2018b. Disponível em: [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2018/001544&arquivo=Res\\_1544.doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2018/001544&arquivo=Res_1544.doc). Acesso em: 6 jul. 2021 às 09:55

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução CFC n.º 1.549, de 26 de setembro de 2018. Institui política governança âmbito do Sistema CFC/CRCs. Brasília, DF: CFC, 2018c. Disponível em: [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2018/001549&arquivo=Res\\_1549.doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2018/001549&arquivo=Res_1549.doc). Acesso em: 9 jul. 2021 às 14:03

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução CFC n.º 1.550, de 26 de setembro de 2018. Altera a Resolução CFC n.º 1523/2017. Brasília, DF: CFC, 2018d. Disponível em: [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2018/001550&arquivo=Res\\_1550.doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2018/001550&arquivo=Res_1550.doc). Acesso em: 14 jul. 2021 às 20:43

doc. Acesso em: 14 jul. 2021 às 20:43

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução CFC n.º 1.559, de 13 de fevereiro de 2019. Institui o plano de logística sustentável do CFC. Brasília, DF: CFC, 2019a. Disponível em: [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2019/001559&arquivo=Res\\_1559.doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2019/001559&arquivo=Res_1559.doc). Acesso em: 20 jul. 2021 às 10:14

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução CFC n.º 1.563, de 28 de março de 2019. Institui o plano de integridade do CFC. Brasília, DF: CFC, 2019b. Disponível em: [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2019/001563&arquivo=Res\\_1563.doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2019/001563&arquivo=Res_1563.doc). Acesso em: 27 jul. 2021 às 11:51

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução CFC n.º 1.564, de 16 de abril de 2019. Aprova regimento das comissões de acompanhamento e avaliação de conduta do Conselho Federal de Contabilidade. Brasília, DF: CFC, 2019c. Disponível em: [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2019/001564&arquivo=Res\\_1564.doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2019/001564&arquivo=Res_1564.doc). Acesso em: 5 ago. 2021 às 12:12

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução CFC n.º 1.584, de 15 de janeiro de 2020. Aprova o modelo de governança de TI do CFC. Brasília, DF: CFC, 2020a. Disponível em: [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2020/001584&arquivo=Res\\_1584.doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2020/001584&arquivo=Res_1584.doc). Acesso em: 8 ago. 2021 às 16:27

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução CFC n.º 1.585, de 15 de janeiro de 2020. Aprova o plano diretor de TI do CFC. Brasília, DF: CFC, 2020b. Disponível em: [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2020/001585&arquivo=Res\\_1585.doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2020/001585&arquivo=Res_1585.doc)

br/sisweb/sre/detalhes\_sre.aspx?Codigo=2020/001585&arquivo=Res\_1585.doc. Acesso em: 13 ago. 2021 às 8:38

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução CFC n.º 1.603, de 22 de outubro de 2020. Aprova o Regulamento de Procedimentos Processuais dos Conselhos de Contabilidade, que dispõe sobre os Processos Administrativos de Fiscalização, e dá outras providências. Brasília, DF: CFC, 2020c. Disponível em: <https://www.in.gov.br/web/dou/-/resolucao-cfc-n-1.603-de-22-de-outubro-de-2020-287268906>. Acesso em: 16 ago. 2021 às 14:52

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução CFC n.º 1.607, de 21 de dezembro de 2020. Aprova o regimento das comissões de conduta do CFC. Brasília,

DF: CFC, 2020d. Disponível em: [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2020/001607&arquivo=Res\\_1607.doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2020/001607&arquivo=Res_1607.doc). Acesso em: 21 ago. 2021 às 13:04

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução CFC n.º 1.612, de 24 de fevereiro de 2020. Aprova o regulamento geral dos Conselhos de Contabilidade. Brasília, DF: CFC, 2020e. Disponível em: [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2021/001612&arquivo=RES\\_1612.doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2021/001612&arquivo=RES_1612.doc). Acesso em: 9 set. 2021 às 9:33

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução CFC n.º 1.615, de 25 de fevereiro de 2021. Aprova o manual de procedimentos processuais dos Conselhos. Brasília, DF: CFC, 2021c. Disponível em: [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2021/001615&arquivo=RES\\_1615.doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2021/001615&arquivo=RES_1615.doc). Acesso em: 11 set. 2021 às 18:42

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução CFC n.º 1.616, de 18 de março de 2021. Aprova o Regimento Interno do Conselho Federal de Contabilidade e dá outras providências. Brasília, DF: CFC, 2021d. Disponível em: [in.gov.br/en/web/dou/-/resolucao-cfc-n-1.616-de-18-de-marco-de-2021-312060142](https://www.in.gov.br/web/dou/-/resolucao-cfc-n-1.616-de-18-de-marco-de-2021-312060142). Acesso em: 3 set. 2021 às 16:54

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. Código das melhores práticas de governança corporativa. 5. ed. São Paulo: IBGC, 2015. Disponível em: [https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4382648/mod\\_resource/content/1/Livro\\_Codigo\\_Melhores\\_Praticas\\_GC.pdf](https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4382648/mod_resource/content/1/Livro_Codigo_Melhores_Praticas_GC.pdf). Acesso em: 10 set. 2021 às 10:00

Formada em Ciências Econômicas e Ciências Contábeis, especialista em Compliance e Integridade Corporativa pela PUC de Minas Gerais. Atualmente, cursa especialização em Orçamento, Governança e Gestão de Riscos no Setor Público pela Universidade de Brasília (UnB) e especialização em Segurança Digital, Governança e Gestão de Dados, pela Pontifícia Universidade Católica (PUCRS). Trabalha há 24 anos no Conselho Federal de Contabilidade, atuando nos últimos 14 como Diretora Executiva. Foi responsável pela implantação da governança e compliance no CFC e nos Conselhos Regionais de Contabilidade. Coordenou a implantação do programa de integridade do Conselho Federal de Contabilidade e do Relato Integrado para o Sistema CFC/CRCs. Atua como Encarregada de Proteção de Dados do CFC (DPO).



### Elys Tevania Alves de Souza Carvalho

Formada em Ciências Econômicas e Ciências Contábeis, especialista em Compliance e Integridade Corporativa pela PUC de Minas Gerais. Atualmente, cursa especialização em Orçamento, Governança e Gestão de Riscos no Setor Público pela Universidade de Brasília (UnB) e especialização em Segurança Digital, Governança e Gestão de Dados, pela Pontifícia Universidade Católica (PUCRS). Trabalha há 24 anos no Conselho Federal de Contabilidade, atuando nos últimos 14 como Diretora Executiva. Foi responsável pela implantação da governança e compliance no CFC e nos Conselhos Regionais de Contabilidade. Coordenou a implantação do programa de integridade do Conselho Federal de Contabilidade e do Relato Integrado para o Sistema CFC/CRCs. Atua como Encarregada de Proteção de Dados do CFC (DPO).

# Acadêmico Edson Oliveira



Edson Oliveira, um profissional com mais de três décadas de experiência, é membro da Academia Brasileira de Ciências Contábeis (Abracicon) e da Academia Baiana de Ciências Contábeis (Abacicon). Ele é um contador de ação, articulista, escritor e professor especializado em metodologia do ensino superior.

Sua trajetória impressionante começou quando, aos 23 anos, tendo concluído apenas o primeiro grau (atualmente é o ensino fundamental), decidiu retornar aos estudos após uma noite mal dormida. No mesmo ano, concluiu o supletivo do segundo grau e ingressou no curso de Administração em uma conceituada universidade de Salvador, sendo aprovado tanto no supletivo quanto

---

**Edson estava iniciando uma nova caminhada, focada em estudos aprofundados de contabilidade. Durante esse período, enfrentou uma jornada desafiadora, trabalhando durante o dia e frequentando a faculdade à noite. Foi uma época de estudos intensos e quase compulsivos, mas também de crescimento pessoal.**

---

no vestibular. Dois anos após o início da faculdade de Administração, fez uma escolha ousada, mudando seu curso para Ciências Contábeis. Para isso, realizou um novo vestibular e foi novamente aprovado.

Naquela época, Edson estava iniciando uma nova caminhada, focada em estudos aprofundados de contabilidade. Durante esse período, enfrentou uma jornada desafiadora, trabalhando durante o dia e frequentando a faculdade à noite. Foi uma época de estudos intensos e quase compulsivos, mas também de crescimento pessoal.

Seis anos após a conclusão de seu curso de Ciências Contábeis, começou sua carreira como professor. Esse foi

um marco importante em sua vida, representando novos desafios pessoais e profissionais. Além de lecionar, começou a se dedicar à pesquisa e à escrita na área de contabilidade. Publicou seu primeiro livro, "Contabilidade Informatizada," pela renomada editora Atlas. Logo depois, lançou "Contabilidade Digital," também pela editora Atlas. Não se limitou a isso, expandindo seu horizonte literário com a publicação de outros livros, tanto impressos quanto e-books, disponíveis na Amazon.com, cobrindo uma ampla gama de tópicos valiosos para profissionais da contabilidade e áreas afins.

Ao longo dos anos, Edson não apenas transmitiu conhecimento teórico, mas também o aplicou na prática. Desenvolveu uma vasta experiência em contabilidade gerencial e na implantação de sistemas integrados de controles internos (ERP). Além disso, obteve certificados em Contabilidade Empresarial e Contabilidade Estadual (CE).

Sua expertise se estende ao planejamento para a implantação de sistemas integrados ERP, criação de relatórios gerenciais com análise horizontal e vertical, gerenciamento de fluxo de caixa e desenvolvimento de orçamento empresarial.

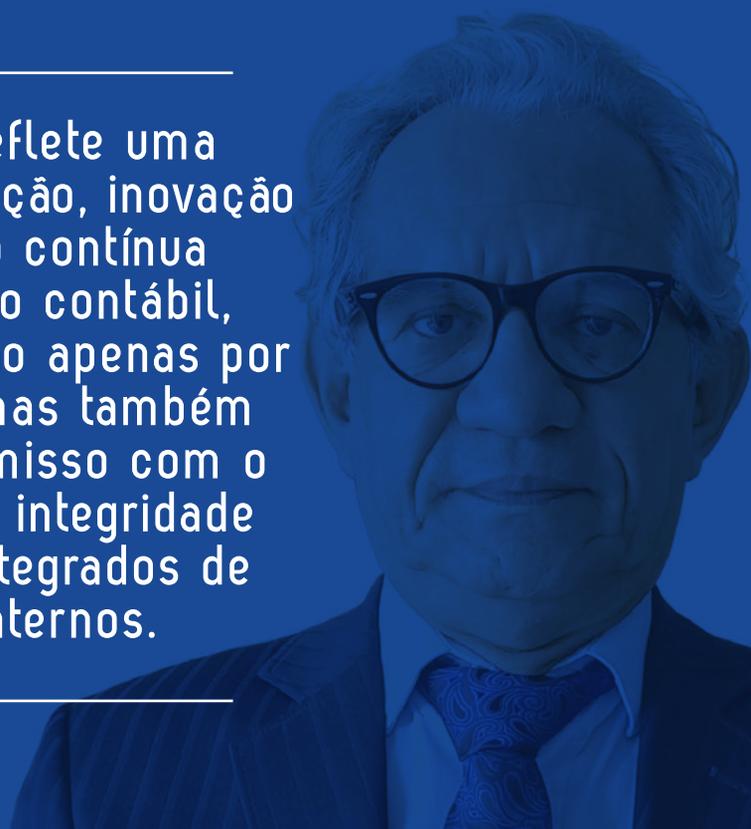
Especializou-se em análise de custos e despesas, análise de balanço, estudos de viabilidade de negócios e planejamento de controles internos.

Hoje, Edson Oliveira é reconhecido por sua contribuição à profissão contábil, não apenas por sua experiência prática, mas também por seu compromisso com a disseminação do conhecimento. Sua história reflete uma jornada de dedicação, inovação e contribuição contínua para a profissão contábil, destacando-se não apenas por sua expertise, mas também por seu compromisso com o aprendizado e a integridade dos sistemas integrados de controles internos.

---

Sua história reflete uma jornada de dedicação, inovação e contribuição contínua para a profissão contábil, destacando-se não apenas por sua expertise, mas também por seu compromisso com o aprendizado e a integridade dos sistemas integrados de controles internos.

---





# Falhas do Estado e do Mercado em políticas econômica e social

## Parceria com organizações da sociedade civil

*José Antonio de França*

### Resumo

O artigo apresenta uma discussão sobre falhas do Estado e do Mercado na condução e execução de políticas econômicas e sociais e insere Organização da Sociedade Civil como alternativa economicamente viável, que pode mitigar os efeitos dessas falhas. Introduce um modelo teórico quanti-qualitativo para avaliar eficiência, eficácia e efetividade de projeto em parceria que sinaliza desempenho sustentável, com base na prestação de contas e no cumprimento do objeto. O modelo teórico proposto contribui com a literatura por suprir lacuna até então existente de avaliação da sustentabilidade de projeto em parceria, nos aspectos quanti-qualitativos e espera-se que pesquisas

empíricas possam testar o modelo e propor melhoramento das métricas de avaliação.

**Palavras-chave.** Falhas do Estado e do Mercado. Métricas de avaliação quanti-qualitativa de parceria. Alternativa economicamente viável e sustentável para parceria. Organização da Sociedade Civil (OSC).

### 1. Introdução

Neste artigo, são discutidas possíveis consequências das falhas do Estado e do Mercado na condução da economia de mercado que impactam a economia social. Para mitigar essas falhas, ou parte delas, surge a participação das Organizações da Sociedade Civil como elo entre Estado e

Mercado, agindo por conta própria ou em parceria com o Estado. Os dois primeiros agentes, Estado e Mercado, representam os primeiro e segundo setores, sendo o primeiro o regulador das políticas econômica e social, e o segundo o produtor e gerador de emprego e renda. O terceiro agente, as Organizações da Sociedade Civil, representa o Terceiro Setor, dialoga com os dois primeiros e tenta mitigar a vontade do Mercado em maximizar o lucro, assim como reduzir a morosidade do Estado em colocar de forma tempestiva e acessível algumas políticas sociais.

O conteúdo abordado neste artigo é parte de pesquisa em curso no grupo de pesquisa "Laboratório de Pesquisa e Extensão

do Terceiro Setor – LPETS”, registrado no CNPq, plataforma [dgp.cnpq.br/dgp/espelhogrupo/3170976735381631](http://dgp.cnpq.br/dgp/espelhogrupo/3170976735381631).

No pensamento aristotélico, Estado é uma comunidade estabelecida com alguma boa finalidade, enquanto que no pensamento econômico, Mercado é um grupo de compradores e vendedores de um particular bem ou serviço como argumenta Mankiw (2010, p.66).

Na regulação da política econômica, o Estado se faz presente como instituição capaz de desenvolver políticas públicas que promovam o bem-estar dos cidadãos, ofertando serviços públicos que geram retorno social positivo, mas se esses serviços não forem ofertados ou forem de forma incompleta e ineficiente fica claramente identificada a falha do Estado.

Como produtor e gerador de emprego e renda, o Mercado é o motor da economia porque produz riqueza para a distribuição de renda e irriga as finanças públicas com recursos provenientes da sociedade para cumprimento das metas do orçamento público. Porém, o Mercado é movido por retorno positivo do capital e onde o retorno não é satisfatório o Mercado não se faz presente ou atua de forma seletiva. Nestas circunstâncias, ficam claras as Falhas do Mercado.

Este contexto impõe que o Estado assuma o seu papel institucional de zelar pelo bem-estar e pela segurança dos seus cidadãos, instituindo, regulando e operacionalizando políticas públicas sustentáveis, enquanto que ao Mercado cabe desempenhar o seu papel de motor da economia, abastecendo, gerando emprego e renda e honrando o compromisso social. Ambos, Estado e Mercado, comprometidos com este contrato, devem envidar esforços para reduzir as falhas que provocam desigualdades sociais.

As falhas do Estado podem ser deletérias e, por isso, Entidades como “Organização Intragovernamental” (OIG) e “Organização não Governamental” (ONG) ou seus acrônimos “Intergovernmental

“As falhas do Estado podem ser deletérias e, por isso, Entidades como “Organização Intragovernamental” (OIG) e “Organização não Governamental” (ONG) ou seus acrônimos “Intergovernmental organization” (IGO) e “Non-Governmental Organization” (NGO), respectivamente, apresentam-se como mitigadoras dos efeitos dessas falhas, agindo de forma independente ou em parceria com o Estado.

organization” (IGO) e “Non-Governmental Organization” (NGO), respectivamente, apresentam-se como mitigadoras dos efeitos dessas falhas, agindo de forma independente ou em parceria com o Estado. No Brasil, essas entidades são denominadas Organizações da Sociedade

Civil (OSC), constituídas sob as formas jurídicas de Associação ou fundação, principalmente, regidas pelo Código Civil Brasileiro (Brasil, 2002) e pelo Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil (MROSC), Brasil, (2014). Este artigo não discute o que provoca as falhas do Estado, podendo essa discussão ser encontrada em Iqbal & Starr (2016).

Assim, a convergência desta abordagem requer que o artigo tenha como objetivo discutir as falhas do Estado e do Mercado, e proposição de modelo quantitativo para avaliar o desempenho de Organização da Sociedade Civil na execução de projeto em parceria.

As contribuições deste artigo se diferenciam das já ofertadas por pesquisas congêneres, de conhecimento público, porque podem auxiliar reguladores e gestores de políticas públicas no direcionamento de metas para mitigar as falhas do Estado, fazendo com que referidas políticas sejam executadas com eficiência, eficácia e efetividade na alocação dos recursos da sociedade.

Para além desta seção, o artigo se estrutura em mais sete seções, sendo **(2)** conhecendo o compromisso e as falhas do Estado; **(3)** conhecendo o compromisso e as falhas do Mercado; **(4)** conhecendo o compromisso das organizações da sociedade civil em mitigar falhas do Estado e do Mercado; **(5)** Metodologia de avaliação de projeto em parceria; **(6)** intervenção em parceria para avaliação da sustentabilidade como resultado; **(7)** considerações finais; e referências.

## 2. Conhecendo o compromisso e as falhas do Estado

As nações fracassam por suas múltiplas falhas, como discutido por Acemoglu

& Robinson (2012), porque suas instituições econômicas extrativistas não são capazes de potencializar incentivos para que as pessoas poupem, invistam, inovem e, para além disso, mantém os países pobres na pobreza, impedindo-os de navegar por caminhos de crescimento que lhes conduzam ao desenvolvimento econômico. Instituição econômica extrativista é a que é denominada pelas elites e reserva para si todos os privilégios.

As falhas do Estado são antecedentes do fracasso do Estado e suas consequências, como avaliam Iqbal & Starr (2016), podem se espalhar pelo espaço territorial da região contaminando Estados vizinhos, como na América do Sul é o caso da Venezuela, com imigração em massa para a região Norte do Brasil, que desequilibra os sistemas de saúde e de segurança públicas local.

A história de falhas e fracasso de Estados remonta a tempos medievais, como discutido por Lenski (2002), ao descrever o colapso do Império Romano no assentamento gótico e desastre em Adrianople, cujas causas estariam sustentadas em evidências de corrupção de comandantes encarregados do assentamento.

Em casos mais recentes, como o da pandemia da Covid-19, falhas do Estado, de forma deletéria, foram largamente divulgadas pela ausência de compromisso e de compreensão de governantes na aquisição tempestiva de vacinas para mitigar os efeitos da calamidade na saúde pública.

Para além desses argumentos, observa-se que o Estado, pelo seu gigantismo, é lento, afundado na burocracia, porque prioriza regras desconectadas com o cumprimento de objeto; mostra-se insuficiente para atender às

necessidades básicas dos seus cidadãos e cidadãs vulneráveis e desassistidos. Ele, o Estado, mostra-se negligente no cumprimento do seu dever constitucional básico da segurança, da educação, da saúde e da assistência social. O descaso com a proteção ambiental, o desrespeito com os direitos básicos dos

“  
Em casos mais recentes, como o da pandemia da Covid-19, falhas do Estado, de forma deletéria, foram largamente divulgadas pela ausência de compromisso e de compreensão de governantes na aquisição tempestiva de vacinas para mitigar os efeitos da calamidade na saúde pública.”

indivíduos, a corrupção, o despreparo e maldade de alguns mandatários e políticos deixam lacunas que degradam a sociedade, promovem o desperdício e a ineficiência e, conseqüentemente, promovem o subdesenvolvimento. A combinação de todos esses males resulta na ausência de oferta e indisponibilidade de serviço público estatal e precariza a

distribuição de renda que contribui para as desigualdades sociais, que são falhas do Estado.

As necessidades básicas dos indivíduos são uma variável contínua, assim como o tempo o é, pois cada indivíduo precisa de alimentação, de saúde, de vestuário, de habitação, de proteção e dignidade, de forma permanente. O meio ambiente reclama dos maus tratos do desmatamento, das queimadas, da exploração desordenada de recursos naturais, e tudo isso fica na conta das falhas do Estado. As organizações do Terceiro Setor, ladeadas pelo Estado e pelo Mercado, buscam mitigar essas falhas, mas esbarraram na escassez de recursos financeiros, tecnológico, material e humano.

### 3. Conhecendo o compromisso e as falhas do Mercado

A compreensão de mercado é abrangente e comporta subdivisões como mercado de trabalho, mercado de capitais, mercado monopolista, mercado concorrencial como discutido por Samuelson e Nordhaus (1993), ou mercado em economia centralizada e em economia de mercado como discutido por Mankiw (2010), ou ainda como declarou Smith (1776, Book 4 – Chapter II - p. 593), mercado composto pelas famílias e empresas guiado por uma “mão invisível” para promover um fim que não era parte de sua intenção (... *led by an invisible hand to promote an end which was no part of his intention*).

Analisando aspectos da microeconomia, Pyndyck e Rubinfeld (2010) avaliam que mercados são formados pelo conjunto de compradores e vendedores que determinam, juntos, os preços de cada bem e serviço.

A discussão de mercado ultrapassa definições e conceitos e migra para as categorizações, como mercado de trabalho e mercado de *commodities* na abordagem de Froyen (2010). Essa abordagem é caracterizada pelo termo “Mercado Leiloeiro” na suposição de que as trocas estão continuamente em equilíbrio, ou seja, o que é produzido é vendido e compradores e vendedores estão satisfeitos com preço das trocas.

A discussão dos parágrafos precedentes conduz os mercados a soluções eficientes, porém os mercados falham. Como argumentam Pyndyck e Rubinfeld (2010), dois tipos de falhas são relevantes na avaliação da eficiência dos mercados: externalidades e ausência de informação.

**Externalidades** são uma causa de falha de mercados quando os custos e os benefícios não estão refletidos nos preços de produtos e quando o mercado específico não é regulado, como no caso de organização cuja produção provoca poluição ambiental. Neste último caso, sem regulação, não há compromisso em considerar o custo social da poluição. Para além disso, falhas também ocorrem por falta de atratividade do retorno do capital.

**Ausência de informação** produz falha de mercado porque consumidores não dispõem de informação a respeito da qualidade ou natureza de determinado produto.

#### 4. Conhecendo o compromisso das organizações da sociedade civil em mitigar falhas do Estado e do Mercado

As organizações do Terceiro Setor ou organizações da sociedade civil operam no espaço entre o Estado e o Mercado

e, especialmente, nas falhas dos dois. Sabe-se que as falhas do Estado são consequências de variadas causas, inclusive da aplicação inadequada de recursos, mas este artigo não realiza essa investigação. O mercado falha intencionalmente ou ocasionalmente porque não opera sem retorno do capital e demais situações discutidas na seção 3 precedente.



Uma organização rompe fronteiras quando ela é capaz de atender às necessidades até então não satisfeitas, como, por exemplo, motivar uma comunidade a não desperdiçar água, conscientizar pessoas na conservação dos bens públicos, não permitir, pelo voto, que maus políticos se elejam e reelejam.



Então, as falhas do Estado e do Mercado delimitam as fronteiras de atuação das organizações do Terceiro Setor, e isso requer suficiência de capacitação, suficiência de recursos humanos, tecnológicos, materiais e financeiros para

que essas falhas possam ser mitigadas. Nesse aspecto, o Terceiro Setor é o braço forte da terceira via para democratizar o acesso aos serviços públicos básicos que promovam a dignidade dos indivíduos, com redução da pobreza e das desigualdades sociais que são apresentadas como um legado nefasto do sistema capitalista.

Fronteiras são limites presentes na vida das pessoas e das organizações que constituem desafios para o atingimento de objetivos. Assim, são os desafios que movem a criatividade e a capacidade de superação para a obtenção de êxito. Uma organização rompe fronteiras quando ela é capaz de atender às necessidades até então não satisfeitas, como, por exemplo, motivar uma comunidade a não desperdiçar água, conscientizar pessoas na conservação dos bens públicos, não permitir, pelo voto, que maus políticos se elejam e reelejam.

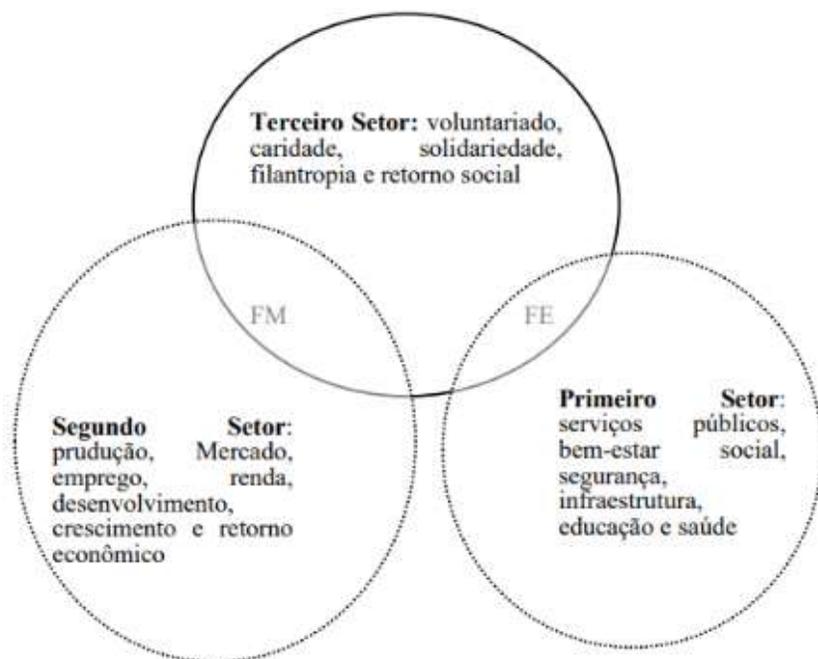
Do lado do Estado, a falha pode se apresentar ora pelo tamanho e ora pela falta de mobilidade das instituições de se aproximarem das necessidades sociais e ambientais para solucionar problemas inerentes que carecem de soluções urgentes e pontuais, mas não significa que sejam essas as causas da falha. Do lado do Mercado, a falha pode ocorrer pela falta de interesse, por não haver atratividade lucrativa de retorno para o investimento.

A conjunção dessas falhas do primeiro e do segundo setores é que justifica a ação do Terceiro Setor, movido pela solidariedade e pelo voluntariado, porque os recursos são escassos e aí é um *ser* ajudando o outro *ser*e, pela caridade, porque um *ser* que é abastado socorre as necessidades básicas de outro *ser* que é carente.

A **Figura 1** seguinte exibe a interseção entre os três setores, onde o Terceiro

Sector desempenha relevante papel em ações que deveriam ser realizadas pelos

dois primeiros setores, bem como em ações que lhes são próprias.



**Figura 1: Interação do Terceiro Setor com os segundo e primeiro setores. FM=falhas do mercado. FE = falhas do Estado**

**Descrição da figura 1.** A parte do Terceiro Setor que avança nos outros dois setores, corresponde às falhas destes dois primeiros (FM e FE) por não conseguirem desempenhar ou não desempenharem satisfatoriamente as funções que lhes competem. Essa dupla falha impõe ao Terceiro Setor uma característica de setor híbrido, por desempenhar simultaneamente as suas funções e parte das funções que competem ao primeiro e ao segundo setores, Estado e Mercado, respectivamente. A parte central, onde o Terceiro Setor avança entre os outros dois setores, corresponde à omissão conjunta dos dois, primeiro e segundo setores. Essa omissão impõe ao Terceiro Setor agir em ações que seriam dos outros dois, contudo, sem substituí-los. Para suprir essa lacuna é que se fazem

presentes as ações de solidariedade, voluntariado e caridade, para assistir os desassistidos, vulneráveis e flagelados nas condições mínimas de proteção e dignidade. Para mitigar essa lacuna, são necessárias instituição e adoção de políticas públicas, efetivas, sem caráter ideológico e/ou político-eleitoreiro, como, por exemplo, cuidar dos idosos, que são parte da história e da cultura de um povo. Cuidar das crianças é um compromisso com o futuro de uma nação. Assistir os povos originários, assim como assistir moradores de rua e sem teto, para que não sejam eles uma vergonha para as autoridades e políticos que dirigem o país. Esse conjunto de ações deve fazer parte das políticas públicas para reduzir as desigualdades sociais e aportar o mínimo de dignidade aos desassistidos.

Para parte das desigualdades sociais provocadas por falta de oportunidades, políticos, autoridades e gestores começaram a olhar para as organizações sem fins lucrativos como uma possível alternativa, economicamente viável e sustentável, capaz de mitigar necessidades emergentes, como comentado por Barbeta (2000), porque essas organizações podem satisfazer, ainda que de forma parcial, essas necessidades com agilidade e menor custo.

De acordo com Borzaga (2004), o bem-estar de uma comunidade resulta da ação conjunta de atores como família, organizações com fins lucrativos, entidades públicas, organizações de benefício mútuo e organizações sem fins

lucrativos ou de utilidade pública com fins filantrópicos. A ação combinada dessas instituições depende tanto da produção global de bens e serviços quanto da sua distribuição entre indivíduos e grupos sociais. Essa crença foi fortalecida a partir da segunda metade do século XX porque, com a desaceleração acentuada e persistente do crescimento econômico, ficou cada vez mais evidente que o Mercado e o Estado não são capazes de lidar com inúmeras necessidades sociais, e que a família, como núcleo básico, não era mais capaz de continuar provedora da maioria dos serviços pessoais.

Então ao Estado, como provedor da infraestrutura e de políticas públicas, cabe estimular o desenvolvimento. Ao Mercado como motor de crescimento da economia e de oportunidades, cabe produzir e gerar riqueza. Aos dois, Estado e Mercado como instituições, cabe, de forma conjunta, cooperar para prover as soluções que mitiguem as desigualdades por meio da redução de suas falhas.

#### 4.1 Eficiência, eficácia e efetividade em parceria do Estado com as organizações da sociedade civil

Estado e Mercado são instituições básicas que promovem o crescimento e o desenvolvimento da economia de mercado e da economia social. O Estado regula as relações da sociedade, estimula os setores produtivos e disponibiliza infraestrutura para crescimento e desenvolvimento econômico. O mercado produz os bens que a sociedade consome, gera emprego e renda e promove oportunidades de crescimento. Então, Estado e Mercado são instituições complementares e interdependentes, um depende do outro, e essa dependência é uma forma natural cooperação.

A cooperação entre o Estado e o Mercado é uma das formas de promover a efetiva ação de políticas públicas, com o Estado cumprindo sua missão de regulador e o Mercado desempenhando seu papel de produzir bens e serviços. Quando essa cooperação é do Estado com as Organizações Sociedade Civil, as políticas públicas tendem a ser efetivas por meio da oferta de serviço público não-estatal (SPnE). O SPnE é ofertado por meio da descentralização de recursos do tesouro estatal (nos três níveis de governo) para organizações da sociedade civil que se comprometem a entregar, em nome do Estado, um serviço público financiado com recursos da sociedade, com celeridade.



**O mercado produz os bens que a sociedade consome, gera emprego e renda e promove oportunidades de crescimento.**



A cooperação do Estado com as Organizações da Sociedade Civil é amparada pela Lei n.º 13.019, de 31.07.2014, Brasil (2014), que regula os instrumentos de parceria com e sem recursos da sociedade por meio dos **(a)** termo de colaboração, **(b)** termo de fomento, e **(c)** acordo de cooperação.

Como disciplina o art. 2º da Lei n.º 13.019, de 2014, o termo de colaboração é o instrumento por meio do qual são formalizadas as parcerias propostas

pela administração pública, de interesse público e recíproco, em projeto financiado com recursos financeiros de transferência direta do Tesouro. O termo de fomento regula as parcerias de interesse público e recíproco, em projeto financiado com transferência direta de recursos do Tesouro, proposto pelas Organizações da Sociedade Civil. O acordo de cooperação formaliza parcerias de interesse público e recíproco, mas não envolve transferência de recursos financeiros.

## 5. Metodologia de avaliação de projeto em parceria

A metodologia de avaliação de projeto em parceria consiste de dois estágios. O primeiro estágio avalia a eficiência, a eficácia e a efetividade na alocação dos recursos orçados no plano de trabalho como parte integrante do instrumento contratual. O segundo estágio intervém no processo da parceria para avaliar a entrega, como resultado, que garante a sustentabilidade do projeto. O modelo utilizado para essa avaliação deve ser quantitativo e qualitativo como proposto por De França (2021).

### 5.1 Modelo de avaliação do primeiro estágio

Este primeiro estágio da avaliação captura os dados do plano de trabalho e do relatório de execução financeira produzido pelos registros da contabilidade da Organização parceira. O modelo encontra-se demonstrado pelas equações GPE, GPR e IEP seguintes para qualquer projeto  $i \in (1, 2, \dots, n)$ .

#### Gasto per capita estimado (GPE).

As variáveis de especificação do GPE são, respectivamente, o numerador e o denominador, com valor estimado do projeto (VEP) e a quantidade estimada

do projeto (QEP), nesta ordem, para qualquer projeto  $i$ , capturados diretamente do plano de trabalho.

$$GPE_{(i)} = VEP_{(i)} * QEP_{(i)}^{-1}$$

### Gasto per capita realizado (GPR).

As variáveis de especificação do GPR são, respectivamente, o numerador e o denominador, com valor realizado do projeto (VRP) e a quantidade realizada do projeto (QRP), para qualquer projeto  $i$ , nesta ordem, obtidos diretamente do relatório financeiro produzido pela contabilidade da organização parceira.

$$GPR_{(i)} = VRP_{(i)} * QRP_{(i)}^{-1}$$

### Índice de eficiência do projeto (IEP).

A especificação do modelo IEP para avaliação da eficiência, da eficácia e da efetividade de qualquer projeto  $i$  são, respectivamente, GPR e o GPE cujo quociente da divisão do primeiro pelo segundo produz as métricas da avaliação.

$$IEP_{(i)} = GPR_{(i)} * GPE_{(i)}^{-1} \begin{cases} 1 \Rightarrow \text{execução eficaz} \\ < 1 \Rightarrow \text{execução eficiente e eficaz} \\ > 1 \Rightarrow \text{execução ineficiente e ineficaz} \end{cases}$$

As métricas do IEP combinam eficiência e eficácia, resultando em efetividade, de cada projeto  $i$  individualmente e consideram que o aporte de recursos é constante ( $VEP=VRP$ ). O cumprimento eficiente e eficaz remete à efetividade. Para mais detalhes sobre o modelo, vide De França (2021, equações 7 a 9).

## 6. Intervenção em parceria para avaliação da sustentabilidade como resultado

A intervenção no processo de parceria para avaliar a entrega do objeto é o segundo estágio declarado na seção 5, precedente, que avalia

a sustentabilidade do projeto como proposto por De França (2021), na especificação do Índice de Avaliação Qualitativa (IAQ).

### Índice de avaliação qualitativa (IAQ).

O IAQ, como medida quanti-qualitativa, é uma combinação da percentagem de satisfação (PSA) com a percentagem do êxito de socialização (PSO). A PSA é o quociente obtido pela divisão da quantidade satisfeita do projeto (QSP) pela QRP. A PSO é o quociente da divisão da quantidade colocada no mercado pelo projeto (QMP) pela QRP. Então, IAQ nas proximidades de  $P$  sinaliza que a parceria é quantitativamente e qualitativamente sustentável.  $P$  é o benchmark, a ser satisfeito, exigido pelo aportador dos recursos da parceria variando entre zero e 1 (0, 1]. Para um aportador exigente a parceria é sustentável se o IAQ se aproximar de  $P$  em torno de 1.

$$PSA_{(i)} = QSP_{(i)} * QRP_{(i)}^{-1}$$

$$PSO_{(i)} = QMP_{(i)} * QRP_{(i)}^{-1}$$

$$IAQ_{(i)} = PSA_{(i)} * PSO_{(i)} = (QSP_{(i)} * QMP_{(i)}) * (QRP_{(i)}^{-2})^{(1)} \cong P$$

Para mais detalhes sobre funcionalidade e teste do modelo, vide De França (2021, equações 10 a 12 - Tabelas 4 e 5). O resultado produzido por este modelo atende os requisitos de avaliação de prestação de contas de projeto em parceria exigidos pelo MROSC (Lei 13.019/2014 – Art. 66 e 67).

## 7. Considerações finais

O presente artigo discutiu as falhas do Estado e Mercado e a participação das organizações da sociedade civil como elo entre esses dois agentes econômicos. O primeiro agente tem a missão de regular as políticas públicas econômicas e sociais e promover bem-estar e segurança da

população. O segundo agente tem a responsabilidade de produzir bens de consumo da população e gerar emprego e renda. O terceiro agente se apresenta como alternativa economicamente viável e sustentável para mitigar as falhas dos dois primeiros.

Como parte conclusiva, o artigo apresentou um modelo quanti-qualitativo de avaliação de projeto em parceria com métricas que permitem ao regulador e ao gestor avaliar a eficiência, a eficácia e a efetividade de uma parceria e sinaliza o desempenho sustentável com cumprimento do objeto.

O modelo teórico proposto contribui a com literatura por suprir lacuna até então existente de avaliação da sustentabilidade de projeto em parceria, nos aspectos quanti-qualitativos. Espera-se que pesquisas empíricas possam testar o modelo e que proponham melhoramento das métricas de avaliação.

## Referências

- Acemoglu, Daron & Robinson, James. (2012). Por que as Nações Fracassam. Rio de Janeiro. Campus.
- Barbetta, Gian Paolo. (2000). Italy's third sector on consolidation course. Regolazione e controllo sulle organizzazioni non profit, Il Mulino, Bologna.
- Borzaga, Carlo. (2004). From suffocation to re-emergence: the evolution of the Italian third sector in The Third Sector in Europe. Cheltenham. Edward Elgar.
- Brasil. (2002). Lei 10.406. Código Civil Brasileiro.

Brasil. (2014). Lei 13.019. Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil.

De França, J.A. (2021). Performance assessment and sustainability of Civil Society Organizations: quanti-qualitative theoretical contributions. *International Journal for Innovation Education and Research*. v. 9; nr. 03; pp. 456-471.

Froyen, Richard T. (2010). *Macroeconomia*. 5ª. Ed. São Paulo. Saraiva.

Iqbal, Zaryab & Starr,Harvey. (2016). *State Failure in the Modern World*. California. Stanford University Press.

Lenski, Noel Emmanuel. (2002). *Failure of empire: Valens and the Roman state in the fourth*. Berkely. University of California Press.

Mankiw, N. Gregory. (2010). 5ª ed. Cengage, São Paulo.

Pindyck, Robert S. & Rubinfeld, Daniel L. (2010). *Microeconomia*. 7a. ed. São Paulo. Pearson.

Samuelson, Paul A. & Nordhaus, William D. (1993). *Economia*. McGraw-Hill. São Paulo.

Smith, Adam. (1776). *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*. Elecbook Classics.



### **José Antonio de França**

Doutor em Contabilidade e em Economia  
 Professor Emérito Pesquisador Colaborador pleno do Programa de Pós-Graduação Interdisciplinar em Governança e Inovação em Políticas Públicas/FACE/UnB  
 Universidade de Brasília  
 franca@itecon.com.br  
<https://orcid.org/0000-0002-8233-3620>  
<http://lattes.cnpq.br/7124125130377391>





# State and Market failures in economic and social policies Partnership with civil society organizations (CSO)

*José Antonio de França*

## **Abstract**

The article presents a discussion about failures of the State and the Market in the conduct and execution of economic and social policies, and includes Civil Society Organizations, as an economically viable alternative, which can mitigate the effects of these failures. Introduces a quantitative-qualitative theoretical model to evaluate efficiency, efficacy and effectiveness of a partnership project that signals sustainable performance, based on accountability process and fulfillment of the objective. The proposed theoretical model contributes to the literature by filling a previously existing

gap in evaluating the sustainability of a partnership project, in the quantitative and qualitative aspects and it is expected that empirical research can test the model and propose improvements in the evaluation metrics.

**Key words.** State and Market Failures. Quantitative and qualitative partnership evaluation metrics. Economically viable and sustainable alternative to partnership. Civil Society Organization (CSO).

## **1. Introduction**

In this article, possible consequences of the failures of the State and the Market in

the conduct of the market economy that impact the social economy are discussed. To mitigate these failures, or part of them, the participation of Civil Society Organizations arises as a link between the State and the Market, acting on their own or in partnership with the State. The first two agents, State and Market, represent the first and second sectors, the first being the regulator of economic and social policies, and the second being the producer and generator of employment and income. The third agent, the Civil Society Organizations, represents the third sector, dialogues with the first two, and tries to mitigate the Market's desire to maximize profit,

as well as minimize the State's slowness in implementing some social policies in a timely and accessible way.

The content covered in this article is part of ongoing research in the research group "Laboratory of Research and Extension of the Third Sector – LPETS", registered at CNPq, platform [dgp.cnpq.br/dgp/espelhogrupo/3170976735381631](http://dgp.cnpq.br/dgp/espelhogrupo/3170976735381631).

In Aristotelian thought, the State is a community established with some good purpose, while in economic thought, the Market is a group of buyers and sellers of a particular good or service, as argued by Mankiw (2010, p.66).

In the regulation of economic policy, the State is present as an institution capable of developing public policies that promote the well-being of citizens, offering public services that generate positive social returns, but if these services are not offered or are incomplete and inefficient, it becomes clearly identified the State Failure.

As a producer and generator of employment and income, the Market is the engine of the economy because it produces wealth for income distribution and irrigates public finances with resources from society to meet public budget goals. However, the Market is driven by a positive return on capital and where the return is not satisfactory, the Market is not present or acts selectively. In these circumstances, Market Failures become clear.

This context requires that the State assumes its institutional role of ensuring the well-being and safety of its citizens, instituting, regulating and operationalizing sustainable public policies, while the Market is responsible for playing its role as engine of the economy, supplying and generating employment and income, and honoring social commitment. Both the

State and the Market, committed to this contract, must make efforts to reduce the failures that cause social inequalities.

State failures can be harmful and, therefore, Entities such as "Intragovernmental Organization" (IGO) and "Non-Governmental Organization" (NGO) present themselves as mitigating

**“**  
**State failures can be harmful and, therefore, Entities such as “Intragovernmental Organization” (IGO) and “Non-Governmental Organization” (NGO) present themselves as mitigating the effects of these failures, acting independently or in partnership with the State.**  
**”**

the effects of these failures, acting independently or in partnership with the State. In Brazil, these Entities are called Civil Society Organizations (CSO), constituted under the legal forms of Association or foundation, mainly governed by the Brazilian Civil Code (Brazil, 2002) and the Regulatory Framework for Civil Society Organizations (MROSC), Brazil, (2014). This article does not discuss what causes State failures, but this discussion can be found in Iqbal & Starr (2016).

Thus, the convergence of this approach requires that the article aims to discuss the failures of the State and the Market, and propose a quantitative-qualitative model to evaluate the performance of Civil Society Organizations in executing a project in partnership.

The contributions of this article differ from those already offered by similar research, of public knowledge, because they can help regulators and public policy managers in targeting goals to mitigate State failures, ensuring that said policies are executed efficiently, effectively and effectively in the allocation of society's resources.

In addition to this section, the article is structured into seven more sections: **(2)** knowing the commitment and failures of the State; **(3)** knowing the commitment and failures of the Market; **(4)** knowing the commitment of civil society organizations to mitigating State and Market failures; **(5)** Partnership project evaluation methodology; **(6)** partnership intervention to assess sustainability as a result; **(7)** final considerations; and references.

## **2. Knowing the State's commitment and failures**

Nations fail due to their multiple failures, as discussed by Acemoglu & Robinson (2012), because their extractive economic institutions are not capable of enhancing incentives for people to save, invest, innovate and, furthermore, keep poor countries in poverty, and preventing them from navigating growth paths that lead to economic development. An extractive economic institution is one that is dominated by elites and reserves all privileges for itself.

State failures are antecedents of State flop and their consequences, as assessed by Iqbal & Starr, (2016), can spread throughout the region's territorial space, contaminating neighboring States, as in South America, in the case of Venezuela, with mass immigration. for the northern region of Brazil, which unbalances the local public health and security systems.

The history of failures and flop of States dates back to medieval times as discussed by Lenski (2002), when describing the collapse of the Roman Empire in the Gothic settlement and disaster in Adrianople, the causes of which would be supported by evidence of corruption of commanders in charge of the settlement.

In more recent cases such as the Covid-19 pandemic, deleterious failures of the State were widely publicized due to the lack of commitment and understanding on the part of governments in the timely acquisition of vaccines to mitigate the effects of the calamity on public health.

In addition to these arguments, it is observed that the State, due to its gigantism, is slow, sunk in bureaucracy, because it prioritizes rules disconnected from the fulfillment of the objective, it is insufficient to meet the basic needs of its vulnerable and unassisted citizens. It, the State, is negligent in fulfilling its basic constitutional duty of security, education, health and social assistance. The disregard for environmental protection, the disrespect for the basic rights of individuals, corruption, the lack of preparation and evil of some leaders and politicians leave gaps that degrade society, promote waste and inefficiency and, consequently, promote underdevelopment. The combination of all these evils results in the lack of supply and unavailability of state public services and makes income distribution precarious, which contributes to social inequalities, which are failures of the State.

The basic needs of individuals are a continuous variable, just as time is, as each individual needs food, health, clothing, housing, protection and dignity, on a permanent basis. The environment complains about the mistreatment of deforestation, fires, the disorderly exploitation of natural resources and all



**In more recent cases such as the Covid-19 pandemic, deleterious failures of the State were widely publicized due to the lack of commitment and understanding on the part of governments in the timely acquisition of vaccines to mitigate the effects of the calamity on public health.**



of this is blamed on the State's failures. Third sector organizations, flanked by the State and the Market, seek to mitigate these failures, but are faced with a shortage of financial, technological, material and human resources.

### **3. Knowing the commitment and failures of the Market**

The understanding of the market is comprehensive and includes subdivisions

such as the labor market, capital market, monopoly market, competitive market as discussed by Samuelson and Nordhaus (1993), or the market in a centralized economy and in a market economy as discussed by Mankiw (2010) , or even as Smith (1776, Book 4 – Chapter II - p. 593) declared, a market composed of families and companies guided by an “invisible hand” to promote an end that was not part of their intention.

Analyzing aspects of microeconomics, Pyndyck and Rubinfeld (2010) assess that markets are formed by the set of buyers and sellers who together determine the prices of each good and service.

The market discussion goes beyond definitions and concepts and migrates to categorizations such as the labor market, commodity market in Froyen's (2010) approach. This approach is characterized by the term “Auction Market” on the assumption that exchanges are continually in equilibrium, that is, what is produced is sold and buyers and sellers are satisfied with the exchange price.

The discussion in the preceding paragraphs leads markets to efficient solutions, but markets fail. As Pyndyck and Rubinfeld (2010) argue, two types of failures are relevant in assessing market efficiency: externalities and lack of information.

Externalities are a cause of market failure when costs and benefits are not reflected in product prices and when the specific market is not regulated as in the case of an organization whose production causes environmental pollution. In the latter case, without regulation, there is no commitment to considering the social cost of pollution. Furthermore, failures also occur due to

the lack of attractiveness of the return on capital.

Lack of information produces market failure because consumers do not have information regarding the quality or nature of a given product.

#### 4. Knowing the commitment of civil society organizations to mitigating State and Market failures

Third sector organizations or civil society organizations operate in the space between the State and the Market and, especially, in the gaps between the two. It is known that the State's failures are consequences of various causes, including the inadequate application of resources, but this article does not carry out this investigation. The market fails intentionally or occasionally because it does not operate without a return on capital and other situations discussed in previous section 3.

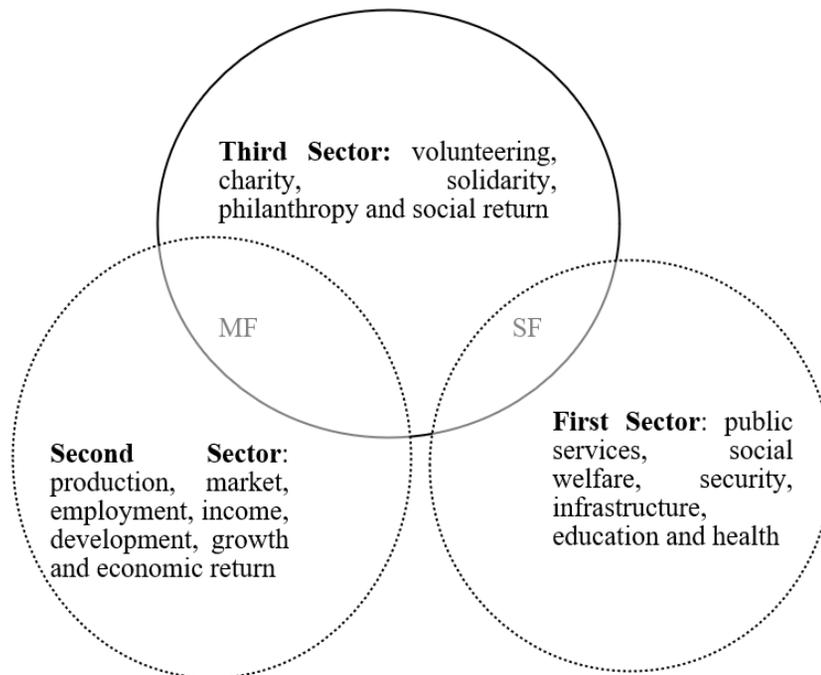
Therefore, the failures of the State and the Market delimit the boundaries of action of third sector organizations and this requires sufficiency of training, sufficiency of human, technological, material and financial resources so that these failures can be mitigated. In this aspect, the third sector is the strong arm of the third way to democratize access to basic public services that promote the dignity of individuals, reducing poverty and social inequalities that are presented as a harmful legacy of the capitalist system.

Borders are limits present in the lives of people and organizations that pose challenges to achieving objectives. Thus, it is the challenges that drive creativity and the ability to overcome to achieve success. An organization breaks boundaries when it is able to meet previously unmet needs, such as motivating a community not to waste water, making people aware of the conservation of public goods, not allowing, through voting, bad politicians to be elected and re-elected.

On the State's side, the failure may present itself sometimes due to the size and sometimes due to the lack of mobility of institutions to approach social and environmental needs to solve inherent problems that require urgent and specific solutions, but this does not mean that these are the causes of the failure. On the Market side, failure can occur due to lack of interest, because there is no attractive return on investment.

The conjunction of these failures of the first and second sectors is what justifies the action of the third sector, driven by solidarity and volunteerism, because resources are scarce and there is one being helping another being and, through charity, because a being that is a wealthy person provides the basic needs of another being who is needy.

The following Figure 1 shows the intersection between the three sectors, where the third sector plays an important role in actions that should be carried out by the first two sectors, as well as in actions that are their own.



**Figure 1: Interaction of the third sector with the second and first sectors.**  
MF=market failures. SF = State failures

**Description of figure 1.** The part of the third sector that advances in the other two sectors, corresponds to the failures of these first two (FM and FE) for not being able to perform or not satisfactorily perform the functions that are their responsibility. This double failure imposes on the third sector the characteristic of a hybrid sector, as it simultaneously performs its functions and part of the functions that compete with the first and second sectors, State and Market, respectively. The central part, where the third sector advances between the other two sectors, corresponds to the joint omission of the two, first and second sectors. This omission forces the third sector to act in actions that would belong to the other two, however, without replacing them. To fill this gap, solidarity, volunteering and charity actions are present, to assist the unassisted, vulnerable and plagued with minimum conditions of protection and dignity. To mitigate this gap, it is necessary to establish and adopt effective public policies, without an ideological and/or political-electoral character, such as caring for the elderly who are part of the history and culture of a people. Caring for children is a commitment to the future of a nation. Assist native peoples, as well as assist homeless people, so that they are not a shame for the authorities and politicians who drive the country. This set of actions must be part of public policies to reduce social inequalities and provide a minimum of dignity to the unassisted.

For part of the social inequalities caused by lack of opportunities, politicians, authorities and managers began to look at non-profit organizations as a possible alternative, economically viable and sustainable, capable of mitigating emerging needs, as commented by Barbetta (2000), because These organizations can satisfy, even partially, these needs quickly and at a lower cost.

According to Borzaga (2004), the well-being of a community results from the joint action of actors such as family, for-profit organizations, public entities, mutual benefit organizations and non-profit or public benefit organizations with philanthropic purposes. The combined action of these institutions depends on both the global production of goods and services and their distribution among individuals and social groups. This belief was strengthened from the second half of



**The Market as an engine of economic growth and opportunities is responsible for producing and generating wealth.**



the 20th century because with the strong and persistent slowdown in economic growth, it became increasingly evident that the Market and the State are not capable of dealing with numerous social needs, and that the family, as basic core, was not be able to continue providing most personal services.

Therefore, the State, as a provider of infrastructure and public policies, is responsible for stimulating development. The Market as an engine of economic growth and opportunities is responsible for producing and generating wealth. Both, State and Market as institutions, must jointly cooperate to provide solutions that mitigate inequalities by reducing their flaws.

#### **4.1 Efficiency and effectiveness in partnership between the State and civil society organizations**

State and Market are basic institutions that promote the growth and development of the market economy and the social economy. The State regulates society's relations, stimulates productive sectors and provides infrastructure for economic growth and development. The market produces the goods that society consumes, generates employment and income and promotes growth opportunities. So, State and Market are complementary and interdependent institutions, one depends on the other, and this dependence is a natural form of cooperation.

Cooperation between the State and the Market is one of the ways to promote the effective action of public policies, with the State fulfilling its mission as regulator and the Market playing its role of producing goods and services. When this cooperation is between the State and Civil Society Organizations, public policies tend to be effective through the provision of non-state public services (SPnE). SPnE is offered through the decentralization of resources from the state treasury (at the three levels of government) to civil society organizations that commit to delivering, on behalf of the State, a public service financed with society's resources, quickly.

The State's cooperation with Civil Society Organizations is supported by Law 13019 de 2014, Brazil (2014), which regulates partnership instruments with and without society's resources through (a) "collaboration agreement", (b) "development agreement", and (c) "cooperation agreement".

As stipulated in Article 2 of Law 13,019 of 2014, the collaboration agreement is the

instrument through which partnerships proposed by the public administration, of public and reciprocal interest, are formalized, in a project financed with financial resources directly transferred from the Treasury. The development agreement regulates partnerships of public and reciprocal interest, in a project financed with direct transfer of resources from the Treasury, proposed by Civil Society Organizations. The cooperation agreement formalizes partnerships of public and reciprocal interest, but does not involve the transfer of financial resources.

## 5. Partnership project evaluation methodology

The partnership project evaluation methodology consists of two stages. The first stage evaluates the efficiency, efficacy and effectiveness in the allocation of resources budgeted in the work plan as an integral part of the contractual instrument. The second stage intervenes in the partnership process to evaluate the delivery, as a result, which guarantees the sustainability of the project. The model used for this assessment must be quantitative and qualitative as proposed by De França (2021).

### 5.1 First stage evaluation model

This first stage of the assessment captures data from the work plan and financial execution report produced by the partner Organization's accounting records. The model is demonstrated by the following EEP, REP and PEI equations for any project  $i \in (1, 2, \dots, n)$ .

### Estimated expenditure per capita (EEP).

The EEP specification variables are, respectively, the numerator and denominator, with estimated project value (EPV) and estimated project quantity (EPQ), in that order, for any project  $i$ , captured directly from the work plan.

$$EPE_{(i)} = EPV_{(i)} * EPQ_{(i)}^{-1}$$

### Realized expenditure per capita (REP).

The PEP specification variables are, respectively, the numerator and the denominator, with the realized project value (RPV) and the realized project quantity (RPQ), for any project  $i$ , in that order, obtained directly from the financial report produced by accounting of the partner organization.

$$REP_{(i)} = RPV_{(i)} * RPQ_{(i)}^{-1}$$

### Project efficiency index (PEI).

The specification of the PEI model for evaluating the efficiency and effectiveness of any project  $i$  are, respectively, REP and EEP whose quotient of dividing the first by the second produces the evaluation metrics.

$$PEI_{(i)} = REP_{(i)} * EEP_{(i)}^{-1} \begin{cases} 1 => \text{efficiency} \\ < 1 => \text{efficiency, efficacy and effectiveness} \\ > 1 => \text{inefficiency} \end{cases}$$

The PEI metrics combine efficiency and effectiveness of each project  $i$ , individually, and consider that the contribution of resources is constant (EEP=REP). Efficient and effectiveness

compliance is the first requirement for achieving sustainability. For more details about the model, see De França (2021, equations from 7 to 9).

## 6. Partnership intervention to assess sustainability as a result

The intervention in the partnership process to evaluate the delivery of the object is the second stage declared in section 5, preceding, which evaluates the sustainability of the project as proposed by De França (2021), in the specification of the Qualitative Evaluation Index (QEI).

### Qualitative evaluation index (QEI).

The QEI, as a quantitative-qualitative measure, is a combination of the percentage of satisfaction (PSA) with the percentage of socialization success (PSS). PSA is the quotient obtained by dividing of the satisfied quantity of the project (SQP) by the RPQ. The PSS is the quotient of dividing the quantity placed on the market by the project (QPM) by the RPQ. Therefore, QEI in the vicinity of  $P$  signals that the partnership is quantitatively and qualitatively sustainable.  $P$  is the benchmark, to be satisfied, required by the financier of the partnership's resources, varying between zero and 1 (0, 1]. For a demanding financier, the partnership is sustainable if QEI is close to  $P$ , around 1.

$$PSA_{(i)} = SQP_{(i)} * RPQ_{(i)}^{-1}$$

$$PSS_{(i)} = QPM_{(i)} * RPQ_{(i)}^{-1}$$

$$QEI_{(i)} = PSA_{(i)} * PSS_{(i)} = (SQP_{(i)} * QPM_{(i)}) * (RPQ_{(i)}^{-2})^{(-1) \equiv P}$$

For more details on model functionality and testing, see De França (2021, equations from 10 to 12 - Tables 4 and 5). The result produced by this model meets the partnership project accountability assessment requirements required by MROSC (Law 13,019/2014 – Art. 66 and 67).

## 7. Final remarks

This article discussed the failures of the State and Market and the participation of civil society organizations as a link between these two economic agents. The first agent has the mission of regulating public economic and social policies, and promoting the well-being and security of the population. The second agent is responsible for producing consumer goods for the population and generating employment and income. The third agent presents itself as an economically viable and sustainable alternative to mitigate the failures of the first two.

As a conclusive part, the article presented a quantitative-qualitative model for project evaluation in partnership with metrics that allow the regulator and manager to evaluate the efficiency, efficacy and effectiveness of a partnership and signals sustainable performance in compliance with the objective.

The proposed theoretical model contributes to the literature by filling a hitherto existing gap in assessing the sustainability of a partnership project, in quantitative and qualitative aspects. It is expected that empirical research can test the model and propose improvements in evaluation metrics.

## References

Acemoglu, Daron & Robinson, James. (2012). *Por que as Nações Fracassam*. Rio de Janeiro. Campus.

Barbetta, Gian Paolo. (2000). *Italy's third sector on consolidation course. Regolazione e controllo sulle organizzazioni non profit*, Il Mulino, Bologna.

Borzaga, Carlo. (2004). *From suffocation to re-emergence: the evolution of the Italian third sector in The Third Sector in Europe*. Cheltenham. Edward Elgar.

Brazil. (2002). Lei 10.406. Código Civil Brasileiro.

Brazil. (2014). Lei 13.019. MROSC.

De França, J.A. (2021). Performance assessment and sustainability of Civil Society Organizations: quantitative-qualitative theoretical contributions. *International Journal for Innovation Education and Research*. v. 9; nr. 03; pp. 456-471.

Froyen, Richard T. (2010). *Macroeconomia*. 5ª. Ed. São Paulo. Saraiva.

Iqbal, Zaryab & Starr, Harvey. (2016). *State Failure in the Modern World*. California. Stanford University Press.

Lenski, Noel Emmanuel. (2002). *Failure of empire: Valens and the Roman state in the fourth*. Berkely. University of California Press.

Mankiw, N. Gregory. (2010). 5ª ed. Cengage, São Paulo.

Pindyck, Robert S. & Rubinfeld, Daniel L. (2010). *Microeconomia*. 7a. ed. São Paulo. Pearson.

Samuelson, Paul A. & Nordhaus, William D. (1993). *Economia*. McGraw-Hill. São Paulo.

Smith, Adam. (1776). *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*. Elecbook Classics.



### José Antonio de França

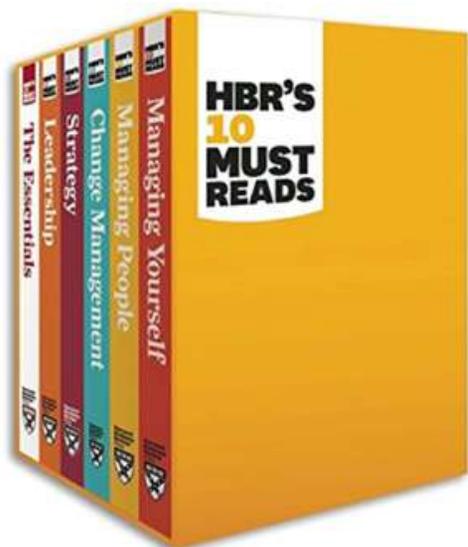
Doctor in Accounting and Economics  
Professor Emeritus and Full collaborator Researcher of the Interdisciplinary Postgraduate Program in Governance and Innovation in Public Policies/ FACE/UnB University of Brasília  
franca@itecon.com.br  
<https://orcid.org/0000-0002-8233-3620>  
<http://lattes.cnpq.br/7124125130377391>



## Editor: Clóvis Belbute Peres

Cara leitora e caro leitor,

Há quem diga que as obras de não ficção presentes nas bancas de aeroportos são em geral superficiais ou exageradas em sua relevância (hype). Com certeza essa afirmação não se sustenta em sua integralidade, exatamente porque há uma coleção de livros de relevância perene para Contadores e Administradores: as coleções de artigos da HBR. Boa leitura!



## Título: HBR's 10 Must Reads Autor: (vários) Ed: Harvard University Press Ano: 2011

A revista Harvard Business Review (HBR) talvez seja a mais influente publicação não científica de negócios, sendo editada inclusive em português.

O mais interessante, e que poucos conhecem, é que há uma coleção de artigos selecionados que se tornou leitura obrigatória para administradores e contadores: as 10 leituras essenciais, ou "10 must reads".

A coletânea dividida por área do conhecimento tem mais de uma década, mas se mantém atualíssima, pois os artigos são verdadeiros cânones da tomada de decisão. Encontramos um volume denominado Essentials. Outro, Sobre Liderança, etc. Podemos encontrar os clássicos artigos de Drucker sobre gestão pessoal; de Theodore Levitt sobre Miopia de Mercado; e O que é Estratégia, de Michael Porter, os quais estão entre os clássicos de todos os tempos presentes na coleção.

Obviamente que esses artigos fazem parte das edições da própria HBR, mas o diferencial dos livros é justamente a curadoria do conteúdo. A seleção fica dos melhores entre os melhores, apropriadamente divididos por área da administração. Ademais, como se trata de uma coletânea de artigos, você gerencia seu tempo, lendo os que melhor lhe convier no tempo que dispõe, seja em uma pausa no escritório ou durante o voo.

O mais interessante é que a HBR edita também uma série anual dos "10 must reads" com a seleção dos 10 melhores do ano anterior. Esses volumes anuais não encontrei em português, infelizmente. Como se vê da figura acima, o volume de 2024, publicado em outubro de 2023 já está disponível em inglês. O volume traz artigos imperdíveis, entre os quais "Managers Can't Do It All," de Diane Gherson and Lynda Gratton; "What Is



Web3?" de Thomas Stackpole, "Selling on TikTok and Taobao," de Thomas S. Robertson e "The Essential Link Between ESG Targets and Financial Performance," de Mark R. Kramer. (O tema ESG já se tornou essencial!)

Espero ter convencido você de quão essenciais são essas leituras. Na próxima passagem pelas bancas dos aeroportos, fique atento às perolas da HBR. Elas são muito mais do que diversão durante o voo. Boa leitura!

SE TEM VALORIZAÇÃO DO  
CONHECIMENTO E  
PROJETOS PARA  
DESENVOLVIMENTO  
DOS PROFISSIONAIS  
TÊM ABRACICON!

