

# ABRACICON

Publicação Trimestral da Academia  
Brasileira de Ciências Contábeis

## SABER

## Elementos Marcantes da Prestação de Contas Voluntária das 100 Melhores ONGs do Brasil

*Jaqueline Cavalari Sales, Henrique Portulhak e Vicente Pacheco*

COMPLETUDE

DIVULGAÇÃO TOTAL

ACESSIBILIDADE

RELEVÂNCIA

TRANSPARENCIA

### Regionais

Aniversário de 44 anos de  
fundação da Acaderncic

### Exclusiva Abracicon

Fatores estressores na contabilidade  
como elementos de afastamento do  
ideal profissional

### Conversa Afinada

Entrevista com Antonio  
de França

# Contabilidade e Tecnologia:

Aliança para o desenvolvimento  
das nações



Porto Alegre • Brasil • 19 a 21.10.21



**Conferência  
Interamericana  
de Contabilidade**

**Convenção de  
Contabilidade do  
Rio Grande do Sul**

Evento híbrido • [cic-ccrs.com](http://cic-ccrs.com)

## EXPEDIENTE

REVISTA ABRACICON SABER  
EDIÇÃO Nº 35 – FEVEREIRO/MARÇO/ABRIL  
de 2021 ISSN: 2357/7428

### Editor

Academia Brasileira de Ciências Contábeis  
(Abracicon)

### Endereço:

SAS - Quadra 05 - Bloco J - Edf. 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)

### Diretor Operacional

Antônio Carlos Nasi (RS)

### Diretora de Ensino e Pesquisa

Gardênia Maria Braga de Carvalho (PI)

## II. CONSELHO FISCAL

### Membros efetivos

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

### Membros suplentes

Alcedino Gomes Barbosa (GO)  
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 José Eustáquio Giovannini - Ms.  
Acadêmico Vicente Pacheco - Dr.

**Revisão:** Maria do Carmo Nóbrega

**Colaboradoras:** Fernanda da Silva Costa e  
Luciana Martins da Silva Sousa

**Projeto Gráfico, Redação e Diagramação**  
CQueiroz Comunicação – (81) 3429.5846

**Fotos:** Ceditas 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 nº 36

## Caros profissionais,

"O trabalho dignifica o homem". Longe de se tornarem clichês, as palavras do intelectual e inventor americano Benjamin Franklin ainda soam bastante atuais e são amplamente corroboradas por aqueles que têm sabido construir a sua imagem profissional à custa de um trabalho responsável, competente e, sobretudo, ético.

Digo isso porque, pelo reconhecimento de meu trabalho, fui honrosamente agraciada com uma premiação que vincula meu nome ao Prêmio Maria Clara Bugarim, instituído pela Fundação Brasileira de Contabilidade, a nossa querida FBC, por iniciativa de seu presidente, Adeildo Osório, e de seus conselheiros. Ouso afirmar que esta é mais do que uma homenagem, mas a manifestação sincera de amigos em reconhecimento à minha trajetória profissional. Entendo que as verdadeiras vitórias são frutos de muita persistência e empenho pessoal e trabalho no bem.

Agradeço ao amigo Adeildo pela homenagem e comprometo-me honrar o Prêmio de Produção Intelectual da entidade, cujo escopo é estimular a produção acadêmica de professores, pesquisadores e de estudantes envolvidos com programas de pós-graduação stricto sensu no Brasil.

Quero também fazer menção aos grandes eventos realizados por nossas Academias durante o semestre. A despeito do distanciamento social, temos conjugado grandes esforços no sentido de não pararmos o nosso importante e responsável trabalho, entre eles, reuniões, lives, encontros, concurso literário, palestras, favorecendo oportunidades de programas de ensino, pesquisa, pós-graduação e extensão na área da Contabilidade; estimulando a produção científica por meio da publicação de livros e revistas; e realizando projetos e eventos que tenham como escopo a contabilidade e o exercício profissional.



**Maria Clara Cavalcante Bugarim**  
Presidente da Abracicon

É com muita satisfação que parabeno a Acaderncic pelos seus 44 anos de fundação, ressaltando que são mais de quatro décadas de puro trabalho em favor dos profissionais da contabilidade do Rio Grande do Norte.

Por outro lado, lamentamos noticiar o falecimento de dois acadêmicos da atuante Amacic: Roberto Anacleto da Costa Eden Aristoflavy Maranhão Praeiro, ambos vítimas da Covid-19. Ficam a gratidão e a honra pela convivência fraterna.

Agradeço aos nossos articulistas pelo alto quilate de suas produções científicas, os quais têm nos presenteado com artigos de alta qualidade, que agregam conhecimento e alto valor profissional.

Não deixem de ler as nossas tradicionais entrevistas. Neste mês trazemos o professor doutor José Antonio de França, presidente da ACiConDF e diretor de Administração e Finanças da Abracicon, e a de Fernando Caio Galdi, indicado ao cargo de diretor da Comissão de Valores Mobiliários.

Por fim, como não poderia deixar de ser, faço um honroso convite aos leitores da Abracicon Saber para participarem da Conferência Interamericana de Contabilidade e da Convenção de Contabilidade do Rio Grande do Sul, que acontecerão em Porto Alegre, no período de 19 a 21/10/2021. O evento será híbrido e trará o lema "Contabilidade e Tecnologia: aliança para o desenvolvimento das nações".

Até lá e boa leitura.



38

## Elementos Marcantes da Prestação de Contas Voluntária das 100 Melhores ONGs do Brasil

05

APC estreita relação com o CRCSP e expande atividades



10

academia

Prêmio Maria Clara Bugarim

13

exclusiva abracicon

Fatores estressores na contabilidade como elementos de afastamento do ideal profissional

24

artigo científico

Contribuições do controle interno para a governança nas organizações: percepções dos discentes em Contabilidade do Município de Petrolina

conversa afinada



56

Entrevista com José Antonio de França

perfil



66

Contador Flávio da Cruz

70

socializando o conhecimento

Modelando Desempenho Sustentabilidade para avaliar eficiência e eficácia das Organizações da Sociedade Civil

76

espaço do acadêmico

Responsabilidade Social: Discurso ou Realidade?

perfil



80

Fernando Caio Galdi

84

indicações

The Art of Statistics

# Aniversário de 44 anos de fundação da Acaferncic é celebrado durante Assembleia Geral Ordinária e marcado por semana de lives e curso



No dia 16 de julho aconteceu a Assembleia Geral Ordinária 02 – em comemoração aos 44 anos de fundação da Academia Norte-Rio-Grandense de Ciências Contábeis, que foi realizada de forma híbrida (google meet e presencial).

Durante a Assembleia, foi aprovada a homenagem aos professores Antonio Carlos Morais e Danilo Lolio como membros honorários da Acaferncic.

## Comemoração e Posse

Neste mesmo dia, aconteceu a confraternização da comissão da Mulher Contábil Acaferncic – MCA: realizada no Camarões do Midway, onde houve a posse da contadora Virginia Araujo Leite.



## Lives e Curso

Aconteceu nos dias 6, 7, 8, 9, 12, 13, 15 e 16 de julho o curso de forma EAD: Como se tornar um Perito Judicial ou Extrajudicial, ministrado pelo professor Antonio Carlos Morais. No dia 14 de julho, foi transmitida

a live do professor Danilo Lolio – com o tema: Escrituração Contábil Digital – novidades para 2021. No dia seguinte (15), foi realizada a live com o professor Kleber Nóbrega – com o tema: Chave do Sucesso do Cliente Contábil.



## Homenagem Póstuma

ao membro efetivo da Acaferncic, o contador Luiz Gonzaga de Oliveira, pelo seu falecimento no dia 9/7/2021 – ocupante da cadeira 28.



# Palestras e lives marcaram o trimestre da Amacic

No momento atual, pela inconstância e instabilidade, tivemos nossas ações voltadas à apresentação de palestras e lives com temas contábeis, empresariais, financeiros, entre os quais: I) "Empresa em dificuldade financeira. Qual caminho a adotar?" apresentado pela acadêmica Silvia Mara Leite Cavalcante, tendo como moderadora a diretora da FBC, Sandra Santiago; II) "Como manter as finanças da sua empresa no azul" sendo apresentado pela palestrante Andressa Souza e pela convidada acadêmica Maila Karling Vieira; III) "Organização Financeira para Pequenos Empreendedores" apresentada pelos Acadêmicos Ederaldo José Pereira de Lima e Maila Karling Vieira; IV) "Empreendedorismo Contábil: Tendências e Oportunidades", numa realização do CRCMT-Jovem, com



Silvia Mara Leite Cavalcante, Giseli Alves Silvente, Ivan Echeverria, Jovane Marconi Zago, Sofia Ines Niveiros, Aloisio Rodrigues da Silva Luiz Gonzaga Warmling



apresentação de Silvio Magalhães Filho, Leticia Marcolan Silva e da Acadêmica Maila Karling Vieira; V) "Observatórios Sociais: Voluntariado Contábil fazendo a diferença na Sociedade", tendo como Palestrantes

o Contador Elias Caddah, Coordenador Nacional do PVCC, o conselheiro do OSB Nacional Ney Ribas e como mediador o acadêmico Evandro Benedito dos Santos.

## Concurso Literário

Lançado pela Diretoria Executiva o "Concurso Literário em Contabilidade – II Prêmio AMACIC" para os Profissionais da Contabilidade do Estado de Mato Grosso. O regulamento se encontra no site [www.amacic.org.br](http://www.amacic.org.br), sendo que os trabalhos deverão ser encaminhados até 30 de outubro de 2021.



## Nota de Falecimento

A Academia Mato-Grossense de Ciências Contábeis (Amacic) teve dois acadêmicos imortalizados em seu quadro associativo, por falecimento: acadêmico Roberto Anacleto da Costa,

Cadeira Nº 37, e Eden Aristoflavy Maranhão Praeiro, Cadeira nº 21, ambos vitimados por Covid-19. Fica o sentimento, gratidão e honra pela convivência fraterna nesta Academia.



Roberto Anacleto da Costa | Eden Aristoflavy Maranhão Praeiro

# APC estreita relação com o CRCSP e expande atividades

A Academia Paulista de Contabilidade (APC) estreita ainda mais a parceria com o Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (CRCSP) em sua missão de disseminar conhecimentos. Uma das primeiras iniciativas desta nova fase foi a realização do evento Conexão SP-Nordeste, pautada pelo presidente do CRCSP, José Donizete Valentina, que reuniu os Conselhos Regionais de Contabilidade de Alagoas, Bahia, Ceará, Maranhão, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte e Sergipe para promover um mês de debates e discussões sobre temas contábeis da atualidade, com início no dia 1º e término no dia 29 de junho, sempre às terças-feiras.

O evento, que trouxe o lema "A Contabilidade Redefinindo o Século XXI", iniciou suas atividades com o tema "Nichos inexplorados, novos talentos, infraestrutura e inovações inimagináveis", apresentado pelo acadêmico Jorge Roberto Manoel, com a moderação dos também Acadêmicos, Angela Zechinelli Alonso e José Donizete Valentina, que é vice-



presidente da APC e presidente do CRCSP. A abertura foi um sucesso em todo o Brasil, tanto pelo caráter da exposição de Jorge Manoel, quanto pelo envolvimento e likes dos participantes, chegando a atingir a marca de mais de 3.000 visualizações.

## São João Beneficente

A APC, que apoiou todo o evento de conteúdo técnico, ficou responsável pela

promoção da live de São João, oferecendo um momento de lazer e descontração aos profissionais da contabilidade e estudantes de Ciências Contábeis do País, ao som da banda "Seu Maxixe". A atividade, realizada no dia 22 de julho, teve cunho beneficente, pois estimulou a arrecadação de doações que foram destinadas à Associação Amigos do Bem, para auxiliar as comunidades carentes do sertão nordestino.

## APC Presente em vários eventos



### 75 anos do Sistema CFC/CRCs

- A APC esteve presente também nas comemorações dos 75 anos de constituição do Sistema CFC/CRCs, que aconteceu no dia 27 de maio de 2021, tendo como seu representante o Acadêmico Antoninho Marmo Trevisan que, na ocasião traçou o perfil do "O novo profissional da Contabilidade", com muita propriedade como é costumeiro em suas apresentações. A Academia Paulista tem um elo muito estreito com os Conselhos Regionais de Contabilidade, pois o presidente, Domingos Orestes Chiomento, presidiu a

entidade, no período de 2010 a 2011, ocasião em que reinstalou a APC. Hoje integram seu quadro de Acadêmicos dez ex-presidentes do CRCSP, inclusive o atual, José Donizete Valentina.

**Estadão Summit ESG** - Com a contribuição do Acadêmico Alexandre Garcia, pró-reitor dos Cursos de Pós-Graduação da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado-Fecap, a APC participou da realização do "Estadão Summit ESG" promovido pelo jornal O Estado de S.Paulo, no período de 15 a 18 de junho de

2021. O evento debateu o tema Governança Ambiental, Social e Corporativa: da teoria à prática", e como parte de sua programação, no dia 16 de junho, o Acadêmico ministrou o painel a "Solução da desigualdade passa pela Integração Social". Este foi mais um sucesso de público e participação.

### Encontro com Acadêmicos de julho

Uma palestra sobre "A Nova Lei das S/As", ministrada pelo Acadêmico João Miguel Silva, foi o tema do Encontro com Acadêmicos, realizado no dia 06 de julho pela APC, em parceria com o CRCSP". A atividade contou com a participação da também Acadêmica, Telma Tiberio Gouveia. A transmissão ao vivo, pelo canal do YouTube do CRCSP, teve mais de 1.200 participantes simultâneos, atingindo cerca de 3.200 visualizações e 771 likes.

A APC está de endereço novo. Praça Ramos de Azevedo, n.º 202, região Central. O Telefone permanece o: 11- 3824-5435.

# Cursos, encontro, lives e reunião marcaram o semestre da ATOCCON

Neste primeiro semestre, a Academia Tocantinense de Ciências Contábeis (Atoccon) desenvolveu para o ano de 2021 uma gama de ações e projetos a serem desenvolvidos pelos acadêmicos e colocou em prática alguns projetos apresentados, tais como:



## Curso preparatório para o Exame de Suficiência

Ministrado 100% de modo digital com o objetivo de proporcionar a interessados de todos os estados a oportunidade de se prepararem juntamente conosco, o curso preparatório teve início no dia 24 de abril de 2021, ocorrendo em todos os sábados, sempre no período vespertino e finalizou um dia antes da aplicação do exame, no dia 26 de junho de 2021.

## Pré-encontro dos coordenadores do curso de Ciências Contábeis

Foi realizado também o pré-encontro dos coordenadores do curso de Ciências Contábeis do Estado do Tocantins, que aconteceu no dia 29 de maio de 2021, via videoconferência pela plataforma Google Meet, um evento onde se teve a oportunidade de dialogar com os coordenadores e representantes de diversas Instituições de Ensino do Estado, pontuando as suas necessidades com relação ao curso de Ciências Contábeis, as melhorias, os projetos e mudanças, com o objetivo de alinhar a educação contábil no Estado e assim levar cada vez mais excelência para os alunos e futuros profissionais da área.

## Livro em desenvolvimento

Está em fase de desenvolvimento o segundo livro da Academia Tocantinense de Ciências Contábeis, que trará publicações de artigos da área e afins com discussão de temas de grande valia para a contabilidade tocantinense e também com o objetivo em promover a busca e interesse dos nossos alunos para publicações de seus artigos.

## Saberes Contábeis

As diversas ações criadas foram desenvolvidas por grupos preestabelecidos, planejados pela Diretoria de Ensino e Pesquisa, durante a Assembleia com a presença dos acadêmicos, entre todas as ações, houve o desenvolvimento do projeto "Saberes Contábeis" cuja proposta foi de se utilizar a rede social da Atoccon para disseminar o conhecimento contábil. O projeto foi formulado em modo de live pelo Instagram Oficial da Academia (@atoccon1), com diversos temas, sendo eles: IRPF 2021, Organizações Sociais do novo Capitalismo, Normas Profissionais e Técnicas de Auditoria e Sustentabilidade na Pandemia. As lives contaram com presenças de profissionais convidados das áreas apresentadas e acadêmicos da Atoccon para um bate-papo recheado de conhecimentos e os participantes receberam ao final da live certificado de horas. Ainda, nesse semestre, foram realizados Grupos de Estudos sobre os CPCs com participantes de diversas partes do estado.

## Agendado o Encontro dos coordenadores e professores de Contábeis

O próximo evento da Atoccon já tem data e hora marcada e ocorrerá no dia 23 de setembro de 2021 com o grande encontro dos coordenadores e professores de Ciências Contábeis do Estado do Tocantins com o tema em foco: Exame do CRC. O pré-encontro de coordenadores foi uma preparação para o acontecimento desse evento, que trará muitos benefícios para o ensino contábil tocantinense. O encontro acontecerá remoto, on-line pela plataforma Google Meet, facilitando assim que todos possam ter a sua presença confirmada nesse período pandêmico e alcançarmos os objetivos traçados.

## Reunião de Diretoria

Por fim, a Atoccon encerrou no dia 28 de junho de 2021 as suas atividades do semestre 2021/1 em uma reunião on-line com toda a Diretoria e cheia de gratidão pelo empenho dos acadêmicos no desenvolvimento dos projetos que foram colocados para execução. A Academia segue programando a continuação dos projetos já existentes e no desenvolvimento de novos para o segundo semestre de 2021.

# Acadêmico Jose Correa de Menezes recebe a Medalha Cultural Gaitano Antonnaci



**José Correa de Menezes, acadêmico da Abracicon, foi agraciado com a medalha Cultural Gaitano Antonnacio no dia 24 de julho de 2021.**

A Medalha do Mérito Cultural Gaitano Antonnacio, foi instituída pela Resolução N.º 01/2020, de 28 de Fevereiro de 2020, da Academia de Letras, Ciências e Artes do Amazonas, no Tribunal de Justiça do Amazonas, e será outorgada em honra das pessoas

que, no curso de suas vidas, prestem inestimáveis serviços à sociedade e contribuam para a construção de um mundo melhor, mais justo e belo em todos os ramos do conhecimento. O nosso Amigo Gaitano Antonnacio é membro efetivo da Abracicon.



# Lançamento do Prêmio Maria Clara Bugarim de produção intelectual reuniu líderes da classe contábil brasileira em clima de homenagens



A Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC), lançou, na tarde do dia 6 de maio de 2021, o Prêmio de Produção Intelectual Maria Clara Cavalcante Bugarim. A premiação foi instituída com vistas a estimular a produção acadêmica teórica e/ou empírica de professores, pesquisadores e discentes vinculados a programas de pós-graduação stricto sensu no Brasil e o período de submissão de trabalhos vai de 15/7 a 30/8/2021.

Durante a solenidade de lançamento do prêmio, transmitido ao vivo no YouTube da FBC, diversas lideranças da classe contábil estiveram presentes.

Além do presidente da Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC), Adeildo Osório de Oliveira, anfitrião do evento, fizeram parte da mesa virtual, o contador Zulmir Ivânio Breda – presidente do Conselho Federal de Contabilidade (CFC); o contador Sérgio Approbato Machado Júnior, presidente da Federação Nacional das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas (Fenacon); o contador Valdir Renato Coscodai – presidente do Instituto Brasileiro dos Auditores Independentes (Ibracon).

Em seu discurso emocionante de abertura, Adeildo Oliveira discorreu sobre as motivações pela escolha

do nome da presidente da Abracicon e da Associação Interamericana de Contabilidade (AIC), Maria Clara Cavalcante Bugarim, para intitular o prêmio. O presidente da FBC destacou a trajetória de Maria Clara, ressaltando sua liderança e atuação reconhecidas nacional e internacionalmente, apontando dados marcantes de sua trajetória enquanto líder classista à frente da FBC, CFC, CRCAL, Abracicon e AIC e evidenciando as diversas premiações, como a Medalha de Mérito Contábil João Lyra.

O acadêmico e professor doutor José Antonio de França, coordenador da Comissão de Elaboração do Prêmio Maria Clara e membro do Conselho Consultivo

da FBC, falou ao público sobre as áreas temáticas do concurso, modo e prazos de submissão, regulamento e indicou o site da FBC ([www.fbc.ogr.br](http://www.fbc.ogr.br)), em que é possível baixar o regulamento e edital, como fonte de informações aos interessados em participar da disputa pelo prêmio. Durante sua fala, o professor ainda destacou a valiosa contribuição dos demais membros da Comissão Organizadora do Prêmio: Sandra Maria de Carvalho Campos (CFC), Jucileide Ferreira Leitão (FBC), professor doutor Álvaro Pereira de Andrade (UFPE).

A contadora Maria Clara Cavalcante Bugarim, presidente Academia Brasileira de Ciências Contábeis (Abracicon) e da Associação Interamericana de Contabilidade (AIC), discursou ao final do evento, expressando toda a sua emoção, alegria e gratidão pelas homenagens e por ter seu nome escolhido para intitular o prêmio. "Agradeço e recebo essa homenagem

“  
Todo esse apreço  
reveste-se de  
combustível  
poderoso para que  
eu possa seguir  
com mais coragem  
e perseverança  
em busca de  
ações benéficas  
que venham ao  
encontro dos  
anseios maiores  
da classe contábil  
brasileira”.

com muita humildade, plenamente consciente de que tal deferência não é apenas fruto do meu empenho, mas da conjugação de esforços de todos aqueles que tem partilhado de minha vida familiar, profissional e social, os quais contribuíram para a formação do bom conceito sobre mim. Deixo a emoção me invadir e registro um agradecimento especial aos meus pais e compartilho essa homenagem com meu grande companheiro de vida, Martonio Coelho.”, disse a homenageada.

Segundo Clara, a homenagem que a FBC teve a generosidade de lhe conferir “aumenta ainda mais a minha responsabilidade perante a comunidade contábil. Todo esse apreço revest-se de combustível poderoso para que eu possa seguir com mais coragem e perseverança em busca de ações benéficas que venham ao encontro dos anseios maiores da classe contábil brasileira”.

ASSISTA À GRAVAÇÃO DO  
LANÇAMENTO DO PRÊMIO:



PRÊMIO MARIA CLARA BUGARIM

FBC

Componentes da Comissão Organizadora



Contadora Sandra Maria de  
Carvalho Campos - CFC

Prof. Dr. José Antônio  
de França - UNB

Contadora Jucileide  
Ferreira Leitão - FBC

Prof. Dr. Álvaro Pereira  
de Andrade - UFPE

<https://youtu.be/thcf0hWpebQ>

#### Submissão de trabalhos:

15 de julho a 30 de agosto de 2021

#### Avaliação dos trabalhos:

1º a 20 de setembro de 2021

#### Divulgação dos trabalhos classificados:

25 de setembro de 2021

#### Premiação:

19 a 21 de outubro de 2021  
(Dia a definir)

#### Local da premiação:

Porto Alegre – RS – Evento de premiação na Reunião das Academias Acadêmicas de Ciências Contábeis na Conferência Interamericana de Contabilidade (CIC), realizada pela Associação Interamericana de Contabilidade (AIC).

INFORMAÇÕES, REGULAMENTO E EDITAL:

No site da FBC: [fbc.org.br](http://fbc.org.br)

<http://www.fbc.org.br/premio-maria-clara-bugarim-saiba-como-participar/>

# Projeto Lendas da Contabilidade segue reunindo grandes ícones da profissão

**L**endas da Contabilidade é uma série que busca resgatar a história da Contabilidade narrada por ícones da profissão contábil.

No dia 22 de maio, a quinta edição do projeto trouxe o professor doutor Eliseu Martins, autor e coautor de vários livros referências na Contabilidade. Ele foi agraciado com a Medalha João Lyra em 2008 e sua trajetória, dentro da classe contábil, merece reverência.



Já no sexto episódio, foi à vez do ícone da Contabilidade Luiz Mateus Grimm. O momento oportunizou aos profanos da Contabilidade, importantes fatos históricos da profissão.

As Debatedoras das duas edições foram Ana Tércia L. Rodrigues, Presidente do CRCRS e Maria Clara Cavalcante Bugarim Presidente da Abracicon e AIC.



Os episódios da série Lendas da Contabilidade são transmitidos ao vivo pela TV CRCRS no YouTube e a gravação dos programas ficam disponível para acesso no mesmo canal.

A realização é do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul (CRCRS) juntamente com a Abracicon e Academia de Ciências Contábeis do Rio Grande do Sul – CCRGS, com o patrocínio da SAFEWEB.



# Fatores estressores na contabilidade como elementos de afastamento do ideal profissional

Adrenaline Lemos de Almeida, Rayellen Farias Gomes e Francisco de Assis Galvão.

## RESUMO

**E**ste trabalho tem o foco em abordar a relação entre a rotina de profissionais da contabilidade e a presença de agentes estressores, que podem acarretar em diversos tipos de desconforto na saúde mental, prejudicando o desempenho em sua rotina laboral, levando ao afastamento do profissional ideal. Por meio de pesquisa de campo na Região Metropolitana do Recife, serão coletados dados sendo analisados, tendo como objetivo encontrar fatores que trazem estresse e incomodo em suas atividades. A pesquisa consiste em um universo de trinta pessoas, de diversas áreas da contabilidade como: Contabilidade Pública, Controladoria, Perícia, Consultoria, Contábil, Fiscal, Auditoria. Neste trabalho, será realizado um estudo sobre a rotina dos profissionais da contabilidade que são repletos de desafios e são extremamente sobrecarregados.

Dessa forma, o estresse ocupacional vem se tornando bastante comum em várias áreas atuadas pelo profissional da contabilidade, trazendo inúmeras complicações em seu desempenho no trabalho, desencadeando também em problemas na sua vida pessoal.

Palavras-chave: 1. Estresse Ocupacional. 2. Rotina Laboral. 3. Contabilidade. 4. Profissional da contabilidade. 5. Inteligência Emocional.

## 1 INTRODUÇÃO

O ambiente contábil é repleto de desafios, são inúmeras informações e dados, prazos para cumprir. Esses profissionais cuidam das finanças de outras pessoas e dessa forma possuem muita responsabilidade em suas mãos.

“O profissional da contabilidade precisa ser visto como um comunicador de

informações essenciais à tomada de decisões, pois a habilidade em avaliar fatos passados, perceber o presente e prever eventos futuros pode ser compreendido como fator preponderante ao sucesso empresarial.” (SILVA, 2003, p. 03).

Por ter uma rotina tão pesada e ter tanta cobrança na área de trabalho, o desempenho nas atividades laborais e a saúde emocional dos profissionais desta área podem ser afetados de uma forma negativa. Segundo o artigo na SILVA et al. (2016), o estresse tem reflexos na preparação das demonstrações contábeis, a maioria dos empresários (64,3%) concordam que o estresse pode interferir no preparo dessas demonstrações.

A rotina do contabilista é uma das mais estressantes da atualidade (HERNANDES, 2011). A responsabilidade das atividades submetidas ao setor de contabilidade tem

a capacidade de trazer uma sobrecarga devido ao somatório de fatores estressores no dia a dia, desencadeando efeitos nocivos na qualidade de vida.

Nessa perspectiva, pretende-se analisar o cotidiano do contador, bem como os efeitos produzidos em colaboradores submetidos a situações de pressão, com o objetivo de demonstrar quais os principais fatores na prática contábil que levam ao afastamento do ideal profissional, na Região Metropolitana do Recife.

Portanto, indaga-se: **Quais os principais fatores estressores na prática contábil que levam ao afastamento do ideal profissional?**

Então, o objetivo geral na presente pesquisa é analisar quais os principais fatores estressores na prática contábil que levam ao afastamento do ideal profissional, oriundas na região pesquisada.

Parte-se da hipótese que é perceptível que ao decorrer da carreira profissional, as atividades por ele executadas, principalmente, na área contábil e financeira nas empresas ao qual o contador é submetido, trazem um estresse laboral devido à grande carga que é colocada no mesmo. Assim, prejudicando o andamento e a qualidade de seus serviços como contador da empresa.

No primeiro capítulo, são citados a história da contabilidade e evolução da mesma com embasamento bibliográfico, realizando também uma conceituação da profissão e sua importância para sociedade em si.

Já o segundo capítulo, realiza-se um estudo sobre as inúmeras características e responsabilidades que fazem com que o contador exerça sua função com eficiência, bem como compreender sua cultura de formação, onde não é permitido ocorrer erros e apresentar as dificuldades enfrentadas por essa profissão, em decorrência do seu cotidiano muito exaustivo.

Consequentemente, no terceiro capítulo, apuram-se dados que tragam o significado e história da palavra estresse, começando a

desdobrar para o estresse na atualidade, com ênfase para os desafios ligados a saúde profissional.

Ao final, conclui-se que os objetivos são atendidos e a pergunta respondida com a confirmação da hipótese, indicando que se faz necessária a adoção de uma nova e distinta estratégia para a tentativa de equacionar o problema do estresse no profissional da contabilidade na Região Metropolitana do Recife.

“ Com tantas exigências perante o profissional, podemos identificar um alto índice de estresse, tendo o mesmo que se profissionalizar durante quatro anos ou até mais tendo consciência que sua jornada está apenas começando, tendo que se atualizar perante inovações tecnológicas constantemente



### 1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

Na atualidade, um fator muito importante para um bom desempenho das empresas é ter profissionais de qualidade, que cumpram seus prazos e possuam inteligência emocional para driblar as adversidades do dia a dia. Porém, de certo modo, a profissão contábil vem mostrando que o seu cotidiano é bastante difícil, por se tratar de patrimônios de outros e prazos que tem a necessidade de serem cumpridos.

Nessa perspectiva, a questão problema que motiva a presente pesquisa é: **Quais os principais fatores estressores na prática contábil que levam ao afastamento do ideal profissional?**

É notório que, no decorrer da carreira profissional, as atividades contábeis e financeiras das empresas ao qual o contador é submetido possam trazer um estresse laboral devido à grande carga que é nele colocada, podendo, assim, prejudicar o andamento e a qualidade de seus serviços como contador da empresa.

Com tantas exigências perante o profissional, podemos identificar um alto índice de estresse, tendo o mesmo que se profissionalizar durante quatro anos ou até mais e tendo consciência que sua jornada está apenas começando, tendo que se atualizar perante inovações tecnológicas constantemente, além disto terá que conciliar seu trabalho com família e tempo de lazer. (KOUNROUZAN, 2005, p.7).

Para se chegar ao nível de um profissional ideal, o contador deve ter ou desenvolver habilidades e características que o ajudem no dia a dia, como a organização, pontualidade, e precisão em todas as suas atividades executadas.

### 1.2 Objetivo geral

Analisar quais os principais fatores estressores na prática contábil que levam ao afastamento do ideal profissional, oriundas da Região Metropolitana do Recife.

### 1.3 Objetivos específicos

- Pesquisar sobre fatores estressores no trabalho.
- Compreender quais as principais características que formam o profissional da contabilidade ideal.
- Explicar qual a relação entre fatores estressores no trabalho e as características ideais do profissional da contabilidade .

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

Neste referencial o artigo apresentará uma elaboração teórica da evolução da Contabilidade no campo científico,

assim como o perfil do profissional e suas responsabilidades aos quais está sujeito, de igual modo, se pontuará o conceito do estresse que se desencadeia nesta área. E, ainda, um breve histórico deste campo de estudos enquanto ciência, relatando suas perspectivas para o profissional da contabilidade.

### 2.1 Evolução da Contabilidade

De acordo com Iudícibus (2007), a contabilidade existe desde o século IV a.C, onde o ser humano já controlava seus bens, por meio de marcas em árvores ou pedras, ou seja, séculos atrás a Contabilidade já se mostrava ser uma ciência de extrema importância para o ser humano como instrumento básico para a tomada de decisões e organização de bens.

Relata Silva (2011) que a contabilidade existe desde o início das civilizações, quando o ser humano sentiu a necessidade de monitorar os seus bens. Então, a contabilidade, antes de forma rudimentar, foi se evoluindo, adquirindo normas até chegar à dinâmica de controle atual. Os conceitos variados possibilitam desenvolver com mais critério a aplicação dessa ciência nos mais diversos estilos, adaptando-se.

A Contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e resumindo-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões. (MARION, 2008, p. 23).

Conforme Silva (2011), hoje a contabilidade não se concentra apenas em bens próprios, mas, sim, também de organizações que são procedem de uma série de fatores, como: a necessidade de demonstrar, com registros e documentos, a veracidade das transações realizadas, de registrar as dívidas contraídas, os bens adquiridos, ou até capital que os proprietários investiram na empresa, além de informar as situações que as transações provocam na situação financeira da empresa para

que os diversos interessados tenham conhecimento do seu progresso, ou seja, estagnação ou retrocesso. A seguir, o seguinte conceito sobre a relação de entidades com essa profissão:

[...] contabilidade é um sistema muito bem idealizado que permite registrar as transações de uma entidade que possam ser expressas em termos monetários, e

**“ As exigências de mercado requerem uma postura do profissional de busca multidisciplinar, com o conhecimento ultrapassando em muito o aspecto essencialmente básico ”**

informar os reflexos dessas transações na situação econômico-financeira dessa entidade em uma determinada data. (Gouveia 1993, p.01).

### 2.2 O perfil do profissional da contabilidade, quanto as suas responsabilidades

Segundo Moraes (2002), a atividade básica do contador é registrar, mensurar e controlar fatos econômicos e financeiros sobre as variações patrimoniais da empresa. Com base nos dados resultantes, e utilizando processos específicos, transforma-os em informações transmitidas por meio de relatórios e demonstrativos que sejam úteis aos usuários da Contabilidade. Com isso, a função básica do contador é atender aos gestores na tomada de decisões e demonstrar aos administradores a real situação da empresa.

As exigências de mercado requerem uma postura do profissional de busca

multidisciplinar, com o conhecimento ultrapassando em muito o aspecto essencialmente básico, o que afirma o pensamento de Marion (2005, p.31) "sem doutrina, sem cultura geral, não se pode ambicionar plenitude no desempenho do exercício da profissão contábil."

### 2.3 O conceito do estresse e a sua ligação com a profissão contábil

Segundo Pereira (2005) a palavra stress, de raiz inglesa, foi adaptada ao português e deu origem ao termo estresse. O estresse, segundo Chiavenato (2010), a palavra de origem inglesa que significa pressão, tensão, e está relacionada com a carga de transtornos e aflições que certos eventos da organização, ou que estão em sua volta, provocam nas pessoas.

Na sociedade moderna, o estresse passou a ser um dos maiores problemas da humanidade, sendo assim chamada "a síndrome dos tempos modernos", em função das mudanças tecnológicas e econômicas advindas com a Revolução Industrial (BORIN; NATALI, 2006).

O estresse, a cada dia mais, faz parte da vida profissional das pessoas. No Brasil, o número de pessoas afastadas por essa causa vem crescendo muito nos últimos anos. As situações que ocorrem no ambiente de trabalho podem colaborar, significativamente, para o desenvolvimento desta doença. As atividades de natureza técnica, como as dos contadores, colaboram ainda mais para desenvolvimento do quadro (CONTADORES, 2014).

Conforme Aragão et al. (2009) o significado de estresse está ligado a tudo que envolve a vida. Está relacionado tanto ao dia-a-dia, quanto a rotina de trabalho, as relações pessoais, ou seja, a tudo aquilo que demande uma reação rápida para com situação presente. Assim, por definição é possível observar que um indivíduo se sente em estresse quando considera que não tem aptidões e recursos (pessoais e sociais) para superar o grau de exigência que dada circunstância lhe estabelece e que é considerada importante para si. (VAZ-SERRA, 2000, p. 262).

Segundo VIEIRA et al. (2012, p.5), “o Centro Psicológico de Controle de Estresse analisou 915 funcionários de escritórios contábeis de empresas paulistas (SILLAS, 2011). Dos entrevistados 40% tinham algum sintoma de estresse, 38% eram homens e 46%, mulheres.” Os dados que se apresentam são da cidade de São Paulo pesquisamos a fundo, mas não encontramos nenhum dado estatístico sobre o estado de Pernambuco, referente ao estresse do profissional da contabilidade e esse é um dos objetivos do nosso projeto.

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Neste item serão apresentados a natureza e os aspectos adotados por esta pesquisa, assim como todas as etapas de elaboração do trabalho, como também o campo que acontecerá e os elementos de pesquisa que serão utilizados neste estudo. A esse respeito, Fachim (2010, p. 27, apud KINCHECKI 2014, p.6) afirma que a metodologia “é a escolha de procedimentos sistemáticos para descrição e explicação do estudo”.

O projeto tem a finalidade de alcançar conhecimentos existentes da ciência da Contabilidade como objeto de estudo, com a possibilidade contribuir para possíveis problemáticas acerca dos fatores estressores para o profissional da contabilidade. Segundo Gil (2010 p. 26, apud KINCHECKI 2014, p.4), pesquisa básica estratégica, diz respeito àquelas em que há aquisição “de novos conhecimentos direcionados a amplas áreas com vistas à solução de reconhecidos problemas práticos”. Por isso foi escolhida a pesquisa básica estratégica como um dos métodos a serem utilizados em nosso projeto, visando à possibilidade do aproveitamento do estudo para uma pesquisa aplicada no meio contábil.

Quanto ao objetivo, serão utilizadas diferentes técnicas de coleta, como análise e compreensão de dados como pesquisas teóricas com o intuito de um maior levantamento bibliográfico. Com isso, foi escolhida a pesquisa descritiva como um dos objetivos. A esse respeito, Oliveira (2001, p.114) cita que a pesquisa

descritiva ajuda na “obtenção de uma melhor compreensão do comportamento de diversos fatores e elementos que influenciam determinado fenômeno”.

Também será abordada a pesquisa exploratória e costuma a ser comum utilizar de algumas técnicas de coleta de dados, como “entrevistas estruturadas ou não, questionário, observações dos fatos, análise documental” (SILVA, 2003, p.63).

Por pretender utilizar análises estatísticas como um dos instrumentos metodológicos, a pesquisa torna-se uma abordagem quali/quantitativa. As entrevistas e os questionários

“ A pesquisa foi realizada com 30 pessoas da Região Metropolitana do Recife que trabalham na área contábil (...) O cálculo amostral foi realizado tendo como base erro amostral de 18% e nível de confiança de 82%”

serão aplicados para quantificar e estipular, estatisticamente, o estudo dos elementos de afastamento do ideal profissional da contabilidade, buscando um conhecimento conclusivo e específico sobre o assunto. Segundo Gerhardt e Silveira (2009, p.35, apud KINCHECKI 2014, p.6), “este tipo de pesquisa tem como objetivo gerar conhecimentos para aplicação prática, dirigidos à solução de problemas específicos”.

Este estudo conta com o método hipotético-dedutivo, que é definido como “método de tentativas e eliminação de erros” (LAKATOS e MARCONI, 1990, p. 73). Além disso, ele é também caracterizado como um preceptor de problemas, lacunas ou contradições, que serão solucionadas com hipóteses

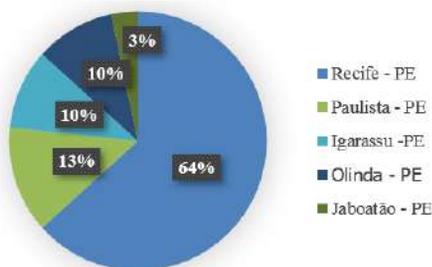
ou por meio de experimentação ou análise de estatísticas. A percepção do problema, de uma forma conclusiva, será realizada no repasse dos questionários ou das entrevistas aos profissionais da contabilidade, a fim de concluir a hipótese criada. Posteriormente, com o problema definido, prossegue outro ponto do método, ou seja, o estudo das soluções para o problema encontrado. Essa solução será feita com uma pesquisa bibliográfica de assuntos que levantaram a hipótese que o problema pode ser contornado.

Foi selecionado como procedimento o modelo bibliográfico, deste modo pretende-se utilizar artigos que divulgam pesquisas recentes sobre a degradação emocional do profissional da contabilidade na sua profissão, também por intermédio de renomados autores com temas vinculados à introdução à contabilidade e controladoria que falam sobre a cultura profissional em si. Com isso irá contribuir o foco na compreensão e discussão do tema em questão. Sobre os estudos bibliográficos, Vergara (2004, p. 48) o descreve como o “estudo sistematizado desenvolvido com base em material publicado em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, isto é, material acessível ao público em geral.”

### 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesta seção serão apresentados os resultados da pesquisa realizada, tendo por pretensão alcançar o objetivo proposto no estudo, focado, preferencialmente, em investigar e analisar os fatores que trazem estresse e incomodo em suas atividades. A pesquisa foi realizada com 30 pessoas da Região Metropolitana do Recife que trabalham na área contábil registrados no Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Pernambuco (CRCPE) até dezembro de 2020. Conforme Balanço Socioambiental do CRCPE, em 2020, a autarquia tem um total de 15.600 profissionais ativos. O cálculo amostral de 30 profissionais foi realizado tendo como base erro amostral de 18% e nível de confiança de 82%, elas responderam a um questionário com 15 perguntas cada, realizando assim nosso objetivo com a pesquisa.

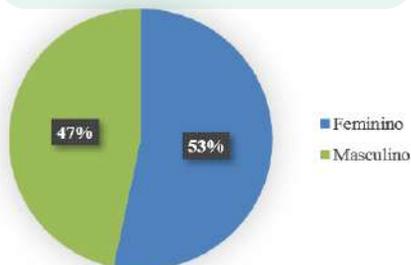
**Gráfico 1 - Local**



Fonte: os autores (2021) (2021).

No gráfico acima, pode-se notar que maior parte das pessoas entrevistadas moram na cidade do Recife, tendo um percentual de 64%, seguido pelas pessoas que moram em Paulista, contendo 13% das pessoas entrevistadas, Igarassu e Olinda com 10% e, por fim, os que residem em Jaboatão, sendo em sua totalidade, 3% das pessoas entrevistadas.

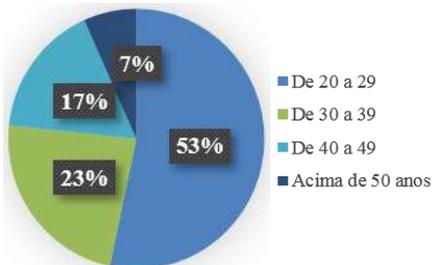
**Gráfico 2 - Sexo**



Fonte: os autores (2021) (2021).

De acordo com o sexo das pessoas entrevistadas, pode-se perceber que maior parte das pessoas entrevistadas é do sexo feminino, sendo 53%, e as pessoas do sexo masculino são um total de 47% do público total, resultando que a maior parte dos profissionais é do sexo feminino.

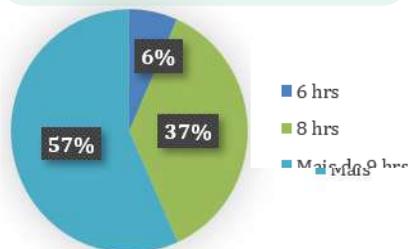
**Gráfico 3 - Faixa etária**



Fonte: os autores (2021).

No que se diz respeito à faixa etária dos entrevistados, têm-se 53% com a idade entre 20 e 29 anos, 23% entre 30 e 39 anos, 17% de 40 a 49 anos, e 7% referente aos que possuem idade acima dos 50 anos.

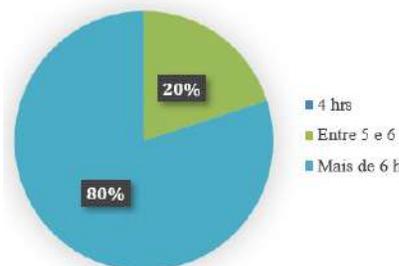
**Gráfico 4- Carga horária diária de trabalho? (Formal e informal)**



Fonte: os autores (2021).

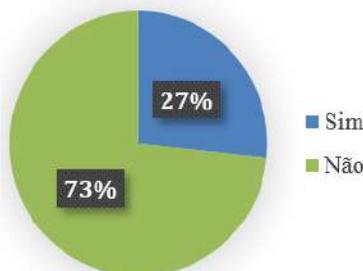
Referente à carga horária de trabalho, os dados acima informam que 57%, sendo a maior parte das pessoas, trabalham mais de 9 horas diárias, seguidos por 37% que trabalham por 8 horas/dia e, por fim, os que trabalham 6 horas por dia totalizam 6%.

**Gráfico 5- Você dorme quantas horas por dia?**



Sobre o fator horas de sono por dia, 80% responderam que dormem mais de 6 horas/dia, e 20% dormem entre 5 e 6 horas por dia. Nenhum dos entrevistados dorme 4 horas por dia.

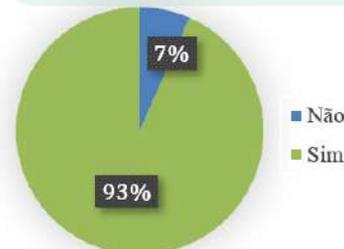
**Gráfico 6- Está satisfeito com o valor da sua remuneração?**



Fonte: os autores (2021).

Sobre o fator "satisfação com remuneração", 73% se dizem insatisfeitos com o valor recebido pelos seus serviços prestados, e 27% estão satisfeitos com sua remuneração, salientando que a maioria dos contadores não estão satisfeitos com o reconhecimento da sua formação exercida dentro da empresa ou organização trabalhada.

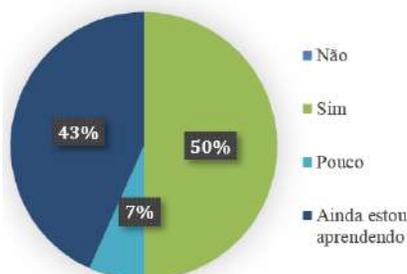
**Gráfico 7- Seu trabalho exige demais de você?**



Fonte: os autores (2021).

Com relação a exigência do trabalho junto ao funcionário, 93% diz que o trabalho exige demais, e 7% defende a opção de que o trabalho não exige demais.

**Gráfico 8- Você se considera com um bom nível de inteligência emocional?**



Fonte: Próprios autores (2021)

Sobre o quesito inteligência emocional, 50% dos entrevistados relatam ter a inteligência emocional, 43% dizem que ainda estão aprendendo, e 7% diz ter pouca inteligência emocional.

**Gráfico 9 - Como repercute no contador o estresse que se tem no trabalho?**



Fonte: os autores (2021).

Quando perguntados sobre a forma que se repercute o estresse laboral, 37% afirmaram ficar em estado de irritabilidade e impaciência; 33% responderam que o estresse, no ambiente de trabalho, lhes causa ansiedade e nervosismo; 17% das pessoas são levadas a sensação de insegurança e tensão; 7% dos entrevistados ficam desorientados, assim colaborando para a desorganização e desmotivação. E, por fim, 6% afirmam que ajuda a manter a motivação.

**Gráfico 10 - Qual o nível de estresse nas atividades que você exerce?**

Referente ao nível de estresse nas atividades, 60% dos entrevistados consideram que em nível demasiado, 20% em nível adequado, 17% em bum-out (nível alto ao ponto de atrapalhar, conduzindo para sensações de ansiedade e frustração), e apenas 3% consideram-se em nível insuficiente de estresse.

**Gráfico 11 - O contador deve estar preparado para tolerar o estresse. Como você se prepara para isso?**

Fonte: os autores (2021).

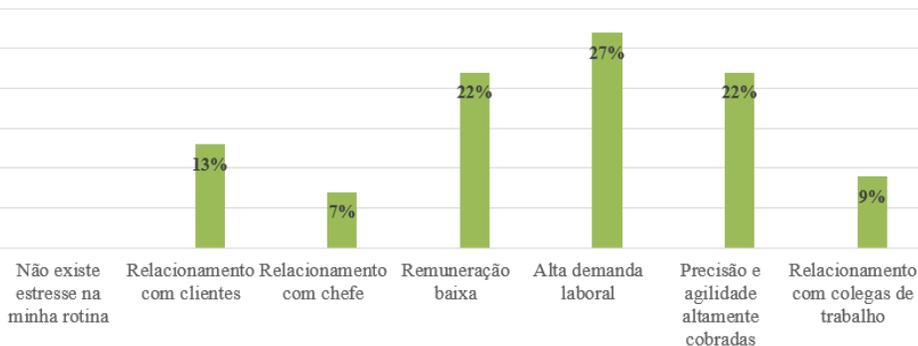
Sobre a forma de preparo para ajudar a tolerar o estresse; 30% dos entrevistados se preparam planejando e controlando as atividades e prazos a serem cumpridos; 19% afirmam que práticas de atividades físicas ajudam nessa questão, pois aumentam o nível de endorfina e outros hormônios do bem estar cerebral; 13% fazem técnicas de respiração diafragmática; 11% realizam meditação e/ou relaxamento no horário de intervalo; 11% se preparam criando metas alcançáveis; 9% preferem preparar-se cuidando da qualidade do sono e da alimentação; 7% dos entrevistados não se preparam e/ou nunca pensaram no assunto.

**Gráfico 12- Área de atuação atual**

Sobre a área de atuação no ramo da contabilidade; a maioria, que totaliza 33%, atua no setor contábil financeiro, seguidos pelos entrevistados que atuam na área fiscal, sendo 22%. Os que atuam na parte da consultoria representam um total de 17%. Após estes, encontram-se com 8% cada, os que atuam na controladoria e perícia. Por fim, como também com 6% cada, os que atuam na contabilidade pública e auditoria.

**Gráfico 13- Qual o maior fator causador de estresse na sua rotina laboral?**

Os fatores denominados "estressores" ou fontes do estresse podem ser originados por meios de fontes internas ou externas ao indivíduo. Decidimos perguntar sobre a fonte de estresse dos entrevistados, com a pergunta: "qual o maior fator causador de estresse na rotina laboral?", a maioria, totalizando 27% reclama da alta demanda laboral; 22% atribuem o estresse a remuneração baixa e a precisão e agilidade altamente cobradas; 13% justificam o estresse por meio do relacionamento com clientes; 9% atribuem ao relacionamento com colegas de trabalho; e por sua minoria, totalizando 7%, remetem o estresse ao relacionamento com o chefe.



Fonte: os autores (2021).

Depoentes	Depoimentos
1	O estresse no trabalho vem aumentando o nível de depressão e ansiedade na classe devido à fase difícil que o país está passando.
2	Sinto muito estresse, raiva, desmotivação. Isso torna não só a área profissional, mas toda a minha vida bagunçada. E não aplico técnica de melhora e controle deste sentimento, pois desconheço qualquer tipo de técnica que possa me ajudar nisso!
3	Trabalhar sob pressão requer de nós um bom equilíbrio. Para isso uma boa leitura, um bom filme. Um boa noite de sono. Aprendendo o poder da resiliência. O contador deve ser como uma liga que até se expande, mas volta ao normal e não se parte.
4	Poderia ver, como o ambiente de trabalho e a interação com os colegas influência no comportamento e desenvolvimento do serviço contábil.
5	Ambiente mais confortável e amigável fornece melhores condições de trabalho.
6	Hoje o estresse proporciona como retorno, diversos tipos de doenças que causam transtornos mentais e psíquicos. Diversos problemas, referente à falta de infraestrutura dentro das organizações, a sobrecarga de tarefas, metas inalcançáveis, Distribuição inadequada de responsabilidades, falta de flexibilidade e remuneração incompatível com as funções, ocasionam certo desconforto no ambiente e no rendimento profissional do colaborador.

Fonte: dados da pesquisa (2021).

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com base nos dados de uma amostra extraídas de 30 profissionais da contabilidade, na Região Metropolitana do Recife, principalmente situados na cidade do Recife, foram totalizados 64% dos entrevistados, os quais, foram analisadas por segmentos de atuação. São eles: contábil financeiro, fiscal, consultoria, controladoria, perícia, contabilidade pública e auditoria. Verificou-se, inicialmente, um perfil dominante da amostra, caracterizando-se jovens entre 20 e 29 anos, sendo a maioria do sexo feminino 53%. Observou-se também uma quantidade significativa de profissionais com carga horária de trabalho superior a nove horas e com menos de seis horas de sono diárias, ou seja, a carga horária de trabalho tem como influência direta no nível de estresse do profissional. Constatando isso, 93% relataram que o trabalho exige demais da sua capacidade. Além disso, constatou-se uma proporção significativa de profissionais que estão insatisfeitos com a sua remuneração

**“Compreende-se que a valorização da inteligência emocional nos ambientes de trabalho virá contribuir para a qualidade dos serviços prestados e suas respectivas atividades, quando o trabalhador, mesmo estando estressado, mantiver o controle da situação ele ainda pode sentir-se motivado para executar suas atividades”**

**“50% dos contadores afirmou ter inteligência emocional para lidar com uma situação de estresse.(...)”**

**Ainda que as demandas sejam excessivas, elas são menos prejudiciais, na medida em que o profissional começa a criar estratégias para lidar com suas dificuldades.**

salarial, 73%. Por fim, constatou-se que há uma grande variedade de áreas de atuação entre os profissionais do estudo, no entanto, uma parcela mais significativa atua contabilidade financeira foi a mais citada entre os respondentes e 70% pontuou ter graduação na área de Contabilidade.

Compreende-se que a valorização da inteligência emocional nos ambientes de trabalho virá contribuir para a qualidade dos serviços prestados e suas respectivas atividades, quando o trabalhador, mesmo estando estressado, mantiver o controle da situação ele ainda pode sentir-se motivado para executar suas atividades; 50% dos contadores afirmou ter inteligência emocional para lidar com uma situação de estresse, ficamos satisfeitos com essa resposta, pois, mesmo que a rotina desta profissão seja desgastante, observamos que esses profissionais sabem lidar ou estão aprendendo e 43% a encarar situações



“ Percebemos que a técnica mais utilizada é o planejamento e controle de atividades e prazos, a fim de que as demandas não o sobrecarreguem e assim a rotina fique menos exaustiva e estressante. ”

desgastantes na rotina laboral. Com os resultados da pesquisa em campo, concluímos que o fator de maior estresse na rotina de trabalho desencadeia-se da própria demanda de trabalho e satisfação como: alta demanda laboral 27%, precisão e agilidade altamente cobradas 22% e baixa remuneração salarial 22%, os principais sintomas de estresse que esses contadores pontuaram foram a ansiedade, nervosismo, irritação e impaciência, sintomas que em longo prazo podem acarretar em problemas sérios de saúde mental e física do profissional.

Conclui-se que, quando altas demandas e autocontrole coincidem, ainda que as demandas sejam excessivas, elas são menos prejudiciais, na medida em que

o profissional começa a criar estratégias para lidar com suas dificuldades. Com a pesquisa, percebemos que a técnica mais utilizada é o planejamento e controle de atividades e prazos, a fim de que as demandas não o sobrecarreguem e assim a rotina fique menos exaustiva e estressante. Outra prática citada é da atividade física que, além de despertar hormônios como a endorfina também ajuda na liberação da tensão e estresse, absorvidas durante o trabalho rotineiro. Com isso aconselha-se todo o tipo e forma de prática e relaxamento que ajude na saúde mental do profissional.

Tem-se como limitação de pesquisa a falta de estudos frequentes sobre o assunto na região, contudo, os resultados descritivos ainda permitem a análise de tendências com o grau de confiança de 82%. Por fim, não é um estudo conclusivo, restando que ele sirva para novos trabalhos e estudos de pesquisa futuras.

## 6 REFERÊNCIAS

A.P.Contabilidade. História da Contabilidade. Disponível em: <<http://www.apcontabilidade.com.br/historiacontabilidade.htm>>. Acesso em: 26 outubro 2020

ARAGÃO, Ellen Ingrid Souza; VIEIRA, Stefanie Silva; ALVES, Maria Graziela Gomes; SANTOS, André Faro. Suporte

social e estresse: uma revisão da literatura. Psicologia em foco, Aracaju, Faculdade Pio Décimo, Vol. 2, 2009

BACELAR, Mayara Bacelar. Contadores estão entre os profissionais com mais risco de estresse e depressão. Jornal do Comércio. Porto Alegre, 27 jan. 2014. Disponível em: <<http://jcrs.uol.com.br/site/noticia.php?codn=114974>>. Acesso em: 25 nov. 2020

BORIN, C.M.A; NATALI, M.R.M. Estresse: síndrome dos tempos modernos. Arquivos do Mudi. 2006.

SURVEYMONKEY. Calculadora de margem de erro. Disponível em:

<<https://pt.surveymonkey.com/mp/margin-of-error-calculator/>>. Acesso em: 20 maio 2021.

CHIAVENATO, I. Comportamento Organizacional. 2 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

GERHARDT, Tatiana Engel e SILVEIRA, Denise Tolfo. Métodos de pesquisa. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009.

GIL, Antônio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 184p.

GOUVEIA, Nelson. Contabilidade Básica. 2º Edição. São Paulo: Harbra, 1993.

HERNANDES, Anderson. O estresse e o profissional da contabilidade. 2 de

julho de 2011. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/marketing/o-estresse-e-o-profissional-da-contabilidade/56345/>>. Acesso em: 25 nov. 2020

IUDÍCIBUS, Sérgio De. Contabilidade Introdutória - Equipe de professores da FEA/USP. São Paulo: Atlas, 2007

IUDÍCIBUS, Sérgio De; MARTINS, Eliseu; CARVALHO, L. Nelson. Contabilidade: Aspectos Relevantes da Epopeia de Sua Evolução. São Paulo, 2005.

KINCHESCKI; ALVES; FERNANDES, Geovana Fritzen Kinchescki; Rosângela Alves; Tânia Regina Tavares Fernandes. Tipos de metodologias adotadas nas dissertações do programa de pós-graduação em administração universitária da universidade federal de Santa Catarina, no período de 2012 a 2014. Santa Catarina, 2014

KOUNROUZAN, Márcia Covaciuc. O perfil do profissional da contabilidade. São Paulo, 2005. Disponível em: <http://www.oswaldocruz.br/download/artigos/social17.pdf>. Acessado em: 14/08/2020.

LIPPI, Claudio Lino; RODRIGUES, Luciana Maria; GUIMARÃES, Ana Gabriela de Queiroz; ARAÚJO, Lúcia Helena Passos de; DIAS, Henrique de Lima; MELO, Natália Francisca de Farias. Relato Integrado do CRCPE referente ao exercício de 2020. Disponível em: <<https://www.crcpe.org.br/institucional/o-conselho/>>. Acesso em: 20 maio 2021.

MARCONI, Maria de Andrade; Lakatos, Eva Maria. Metodologia Científica. 2ª Edição. São Paulo: Altas, 1990

MARION, José Carlos. Contabilidade empresarial. 14.ª ed. São Paulo: Atlas, 2008

MARION, José Carlos. Contabilidade Empresarial. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA, Silvio Luiz. Tratado de metodologia Científica: Projetos de Pesquisa, TGI, TCC, Monografia, Dissertações e Teses. 2ª edição. São

Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.

PEREIRA, Luciano Zille. Novas Perspectivas para a Abordagem do Estresse Ocupacional em Gerentes: Estudo em Organizações Brasileiras de Setores Diversos. Tese (Doutorado) - Centro de Pós-Graduação e Pesquisas em Administração da Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2005.

SILLAS, Edson Paes. Mulheres Contabilistas: Um Estudo do Nível de Estresse das Profissionais Atuantes no Estado do Paraná. Dissertação. Programa de Mestrado em Contabilidade – Área de Concentração em Contabilidade e Finanças do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2011.

SILVA, Marcus Vinícius Peixoto; MOURA; Iraildo José Lopes De. Perspectivas da profissão contábil no Brasil. 2003.

SILVA, Bruno Adrian Carneiro da et al. Profissão contábil: estudo das características e sua evolução no Brasil. Universidade do Oeste Paulista, São Paulo, 2011.

SILVA, Maria Daniella de Oliveira Pereira da; LOPES, Christianne Calado Vieira de Melo; SILVA, José Dionísio Gomes da. Estresse ocupacional na preparação das demonstrações contábeis: a percepção dos empresários e funcionários de escritórios contábeis em Pernambuco. Rio de Janeiro: Revista Brasileira de Contabilidade, 2016

VAZ-SERRA, A. Vulnerabilidade ao estresse. Psiquiatria Clínica. 2000.

VERGARA, Sylvia Constant. Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração. 5ª edição. São Paulo: Atlas, 2004.

VIEIRA, Simone Silva da Cunha; ALVES, Francisco José dos Santos; SUCCAR JUNIOR, Farid. Análise do nível de estresse do profissional de Contabilidade. Revista Contemporânea de Contabilidade: UFSC, Florianópolis, Vol. 9, nº 18, p.103-118, jul./dez., 2012.



#### **Adrenaline Lemos de Almeida**

Graduada em Ciências Contábeis, estagiou nas empresas Caixa Econômica Federal, Infraero e no Ministério da Economia. Tem experiência em diversos setores como: atendimento ao cliente no setor de pessoa física, compras públicas com licitações, departamento pessoal, cálculos judiciais e pagamento de despesas.



#### **Rayellen Farias Gomes**

Bacharela em Ciências Contábeis (FACHO), com estágio de 1 ano na Bacelar Albuquerque Auditoria e Consultoria Contábil, assistente contábil durante 3 anos na Contz Assessoria e Consultoria Contábil.



#### **Francisco de Assis Galvão B. Pinho**

Graduado em Ciências Contábeis e Ciências Econômicas (UFPE), Mestre em Economia Internacional (UFPE), Em Administração de Marketing (UPE), Professor Universitário, Presidente da Academia Pernambucana de Ciências Contábeis, Membro da Academia Olindense de Letras, Conselheiro do CRCPE, Escritor.



# ESTUDAR TRANSFORMA

## Quando a paixão é educação e contabilidade

Nesta coluna, será narrada a história de três contadores que estão entrelaçadas pela paixão pela educação e pela contabilidade. O interessante é que, com certeza, a história que vou aqui narrar representa a história de muitos personagens Brasil a fora.

Deixa eu me apresentar inicialmente. Meu nome é Roberto Miranda Pimentel Fully e atuo como auditor independente e como professor. Estou na docência há mais de 22 anos, sendo um eterno aprendiz e tendo feito especialização em Auditoria Contábil e Financeira, mestrado e atualmente sou doutorando em Contabilidade. A contabilidade entrou na minha vida por um empurrão do meu pai, que enxergava nessa profissão um grande potencial de empregabilidade e de promoção social.

Meu pai acertou. Faltando três meses para concluir minha graduação, fui contratado por companhia de energia elétrica do meu estado para atuar como controller em departamento operacional de distribuição de energia. Pouco depois, estava conciliando as atividades profissionais também com a docência. Por conta da contabilidade, atuei como executivo financeiro, conselheiro de conselho de administração de sociedade

anônima, gestor público, gestor educacional e auditor independente, mas a academia sempre foi minha paixão.

Em 2017 conheci um excelente programa do Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais, o CRC Jovem, na época conduzindo por

“ Assim como tantos outros alunos de Contabilidade no Brasil, trabalhava durante o dia e cursava a faculdade à noite. (...) as crises financeiras que sua família passou o impediram de continuar estudando com a sua turma. Era uma história difícil de aceitar ”

um entusiasta da formação da nova geração de contadores, o professor doutor Vidigal Fernandes Martins. O professor Dr. Vidigal, da Universidade Federal de Uberlândia, era na época vice-presidente do CRCMG e um arauto da divulgação da mensagem do CRC para os acadêmicos de Contabilidade. Sua paixão pela profissão, pela categoria, pela missão dos contadores para com a sociedade brasileira arrebatava o coração dos estudantes, fazendo crerem que são agentes transformadores da realidade.

Em parceria com o professor doutor Vidigal, implantamos o CRC-Jovem nas unidades das Faculdades Doctum de Manhuaçu e de Caratinga. Promovemos eventos, torneios e integração da nova geração de contadores com a classe contábil. Aqui entra o terceiro e importante personagem desta história. O meu ex-aluno e agora contador Diêgo Vila Real de Andrade. Oriundo de uma família humilde, Diego ingressou na primeira turma do Curso de Ciências Contábeis das Faculdades Doctum de Manhuaçu (MG).

Diego, assim como tantos outros alunos de Contabilidade no Brasil, trabalhava durante o dia e cursava a faculdade à noite. Mesmo com o apoio da instituição, as crises financeiras que sua família

passou o impediram de continuar estudando com a sua turma. Era uma história difícil de aceitar. Um jovem tão promissor sendo sugado pelos problemas financeiros que afetam a maioria das famílias brasileiras. Em uma das ações do CRC- Jovem, o Diego participou como convidado, e é aqui que as histórias se encontram, fazíamos movimentos de união de todos os estudantes de Ciências Contábeis da cidade, um grande movimento de ação e transformação para impulsionar a nova geração. Neste encontro, o professor doutor Vidigal falou do quanto a profissão contábil transforma a vida das pessoas, dando-lhes novas oportunidades profissionais. O Diego se encheu de ânimo e conseguiu retornar.

Com ajuda de um colega de faculdade, conseguiu trabalho na área administrativa de uma indústria da cidade e tão logo se formou e conseguiu seu registro profissional, tendo sido aprovado no Exame de Suficiência, no sétimo período da faculdade, o seu coordenador de curso na faculdade o convidou para trabalhar na sua empresa contábil. Este ano, pela sua desenvoltura enquanto profissional, foi convidado a ser o contador-geral da Câmara Municipal de Manhuaçu (MG).

Recentemente tivemos uma grata experiência. O Diego enquanto contador-geral da Câmara de Manhuaçu, reuniu-se comigo que estou como secretário municipal de Planejamento de Manhuaçu e com o contador-geral da Prefeitura Municipal de Manhuaçu, professor Jocimar Franco Barreto, sobre orçamento público municipal. A grande alegria é que o

“ Fazíamos movimentos de união de todos os estudantes de Ciências Contábeis da cidade(...) Neste encontro, o professor doutor Vidigal falou do quanto a profissão contábil transforma a vida das pessoas, dando-lhes novas oportunidades profissionais. O Diego se encheu de ânimo e conseguiu retornar. ”

contador Jocimar foi meu aluno, tornou-se professor e ambos fomos professores do Diego.

A aposta na educação e na profissão transformaram a minha vida e a vida do meu ex-aluno e agora colega de

profissão Diego Vila Real. A atuação do Conselho Federal de Contabilidade, em articulação com os Conselhos Regionais de Contabilidade, em atrair e preparar uma nova geração de profissionais da contabilidade fará com que a nossa profissão tenha ainda maior destaque não apenas no cenário nacional, mas também internacional.



**Roberto Miranda Pimentel Fully**

Doutorando em Contabilidade na Fucape-ES. Possui Mestrado em Ciências Contábeis – Fucape. Possui especialização em Auditoria Contábil e Financeira e graduação em Ciências Contábeis. Atualmente está como Secretário Municipal de Planejamento do Município de Manhuaçu (MG). Sócio-Diretor da Kédos Auditing & Consulting, atuou como consultor do Conselho de Administração da Light S/A; conselheiro do Conselho de Administração da Light Serviços de Eletricidade S/; e conselheiro do Conselho de Administração da Light Energia S/A. Atuou como assessor de Novos Negócios da Energisa Minas Gerais S/A e como superintendente Administrativo e Financeiro da Rede de Ensino Doctum. É membro associado do Instituto Brasileiro de Governança Corporativa.



**Diêgo Vila Real de Andrade**

Contador da Câmara Municipal de Manhuaçu. Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Doctum de Manhuaçu. Pós-graduado em Contabilidade Pública e Auditoria pela Faculdade do Leste de Minas (Faculeste). Curso de Aperfeiçoamento em Orçamento Público e Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público pelo CRCMG.





# Contribuições do controle interno para a governança nas organizações: percepções dos discentes em Contabilidade do Município de Petrolina

*Denise Passos de Sá, Josaias Santana dos Santos, Florisvaldo Cavalcante Cunha Junior, Agnaldo Batista da Silva e Jéssica Ramos Gomes.*

## RESUMO

O objetivo do trabalho é analisar a percepção dos discentes em Ciências Contábeis de Petrolina (PE) sobre as contribuições do sistema de controle interno para a governança nas organizações. A amostra do estudo foi formada por 40 estudantes dos cursos de Ciências Contábeis da cidade de Petrolina (PE), sendo 20 alunos da universidade de ensino privado e 20 da universidade de ensino público. A pesquisa é de natureza descritiva de cunho quantitativo. Os dados foram coletados por meio de questionários aplicados de forma on-line via link aos discentes de Ciências

Contábeis do 5º ao 8º período entre os dias 3 a 6 de dezembro de 2019. Os alunos da universidade de ensino público mostraram maior segurança quanto aos conceitos e aplicação. Em linhas gerais, os conhecimentos dos discentes de ambas as universidades quanto ao controle interno em contribuição com a governança corporativa é considerado bom, uma vez que os resultados foram satisfatórios devidos mostrarem segurança em suas respostas.

Palavras-chave: Controle Interno; Governança Corporativa; Contabilidade.

## ABSTRACT

The objective of this paper is to analyze the perception of students in accounting sciences of Petrolina (PE) about the contributions of the internal control system to governance in organizations. The study sample consisted of 40 students from the Accounting Science courses of the city of Petrolina (PE), being 20 students from the private university and 20 from the public university. The research is descriptive in nature with a quantitative nature. Data were collected through questionnaires applied on-line via link to students of accounting sciences from the 5th to the

8th period from December 3rd to 6th, 2019. Students at the public university showed greater confidence in the concepts and application. In general, students' knowledge of both universities regarding internal control in contributing to corporate governance is considered good, since the results were satisfactory because they show confidence in their answers.

Keywords: Internal Control; Corporate governance; Accounting.

## 1 INTRODUÇÃO

Com o passar dos anos, a economia brasileira passou por muitas mudanças na estrutura de propriedade e gestão de suas empresas. E, nos dias atuais, as organizações necessitam estar em constante mudança para acompanhar o mercado que se encontra mais aquecido, tecnológico, avançado e competitivo que em outrora. Por essas razões, o controle interno agrega um melhor corpo de conhecimento relativo à gestão e tomada de decisão às mais diversas organizações.

Nessa perspectiva, pode-se dizer que a finalidade do controle interno é de oferecer às organizações um conjunto de ferramentas que possa melhorar a produção de dados confiáveis para auxiliar no dia a dia, antecipando as organizações quanto às constantes mudanças no ambiente interno e externo.

A partir dos escândalos corporativos nos Estados Unidos, no início do século XXI, mais especificamente em 2002, em que a Lei Sarbanes – Oxley passou a existir, houve uma necessidade geral de vincular às empresas a governança corporativa juntamente com as atividades de controle interno, uma vez que a lei enfatizou o papel dos controles internos (ARAÚJO et. al, 2016).

Machado, Fernandes e Bianchi (2016) definem, em síntese, a governança corporativa como uma forma de gestão que envolve toda organização,

“ A finalidade do controle interno é de oferecer às organizações um conjunto de ferramentas que possa melhorar a produção de dados confiáveis para auxiliar no dia a dia, antecipando-as quanto às constantes mudanças no ambiente interno e externo. ”

principalmente seus conselhos e dirigentes, com a finalidade de garantir a continuidade da sociedade, os direitos dos acionistas, melhorando seu valor de mercado e desempenho.

Alves (2016) diz que, no geral, as organizações têm mudado por se preocupar e cada vez mais se importar quanto à sua imagem perante clientes externos e internos, e suas práticas de gestão. E tais mudanças vêm transformando as organizações profundamente, uma vez que a preocupação com mecanismos para fortalecer suas estruturas de maneira mais transparente e participativa e, em relação a diretrizes, é constante, sendo possível melhorar o processo decisivo, buscando maior eficiência, reduzindo riscos e aumentando a confiança e satisfação de seus colaboradores e clientes (ALVES, 2016).

A preferência pelo tema surgiu pela percepção de quais aportes o controle interno pode proporcionar à gestão organizacional, uma vez que a partir de sua utilização, os gestores podem obter informações legítimas, até mesmo por meio de informações

contábeis mais rigorosas e dignas que possam contribuir nas suas tomadas de decisões, possibilitando maior confiança quanto aos negócios da organização e, conseqüentemente, encorajando-os nos segmentos das políticas organizacionais.

Desta forma o estudo proposto busca resolver a seguinte indagação: Qual a percepção dos discentes em Ciências Contábeis de Petrolina (PE) sobre as contribuições do sistema de controle interno para a governança nas organizações?

Possui como objetivo geral “analisar a percepção dos discentes em Ciências Contábeis de Petrolina (PE) sobre as contribuições do sistema de controle interno para a governança nas organizações”.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 1.1. ASPECTOS CONCEITUAIS DE GOVERNANÇA

A palavra “governança”, originalmente, vem da palavra em latim “gubernare”, que significa dirigir, governar. Para Gonçalves (2005), governança está relacionada aos meios e processos que são utilizados para produzir resultados eficazes. Já para Peters (2013), é dirigir a economia e a sociedade visando objetivos coletivos. Ele salienta que o processo de governança abrange encontrar meios de identificar metas e logo após, identificar os meios para alcançar essas metas.

Percebe-se que os conceitos de governança corporativa se modificam para cada autor, podendo ser desde uma visão econômica à administrativa. Falando de governança corporativa La Porta et al. (2000) diz que é um mecanismo de proteção aos investidores externos (acionistas ou credores). Já para Alves (2016), a governança corporativa está ligada a uma gestão competente aliada a práticas transparentes, equânimes e



de prestação de contas, permitindo a geração de valor à organização e aos seus proprietários.

Machado, Fernandes e Bianchi (2016) definem, em síntese, a governança corporativa como uma forma de gestão que envolve toda organização, principalmente seus conselhos e dirigentes, com a finalidade de garantir a continuidade da sociedade, os direitos dos acionistas, melhorando seu valor de mercado e desempenho.

A separação entre controle e gestão das grandes empresas contemporâneas foi a razão da origem da governança corporativa. Esse conflito de interesses também é chamado de problema de agência (ANDRADE; ANDRADE, 2005).

Segundo Serafim, Quelhas e Alledi (2010), a governança corporativa passou a eclodir a partir do início da década de 80 nos Estados Unidos, resultante de um movimento de acionistas devido o abuso de alguns dirigentes de empresas. A partir disso, estudos e pesquisas no setor acadêmico, empresarial e governamental se intensificaram, culminando em mudanças, tanto na legislação quanto na

**“Nos dias atuais, as organizações necessitam estar em constante mudança para acompanhar o mercado que se encontra mais aquecido, tecnológico, avançado e competitivo. Por essas razões, o controle interno agrega um melhor corpo de conhecimento relativo à gestão e tomada de decisão.”**

criação de procedimentos e práticas de gestão, consequentemente com cobrança maior dos administradores na gerência dos negócios das empresas.

É imprescindível que, para que uma empresa tenha bons resultados, a prática da governança corporativa deve ser realizada. Alves (2016) salienta a importância de práticas de governança, uma vez que as empresas buscam a transparência, ética e equidade, resultando em uma demanda por boas práticas de governança nas organizações em todo o mundo.

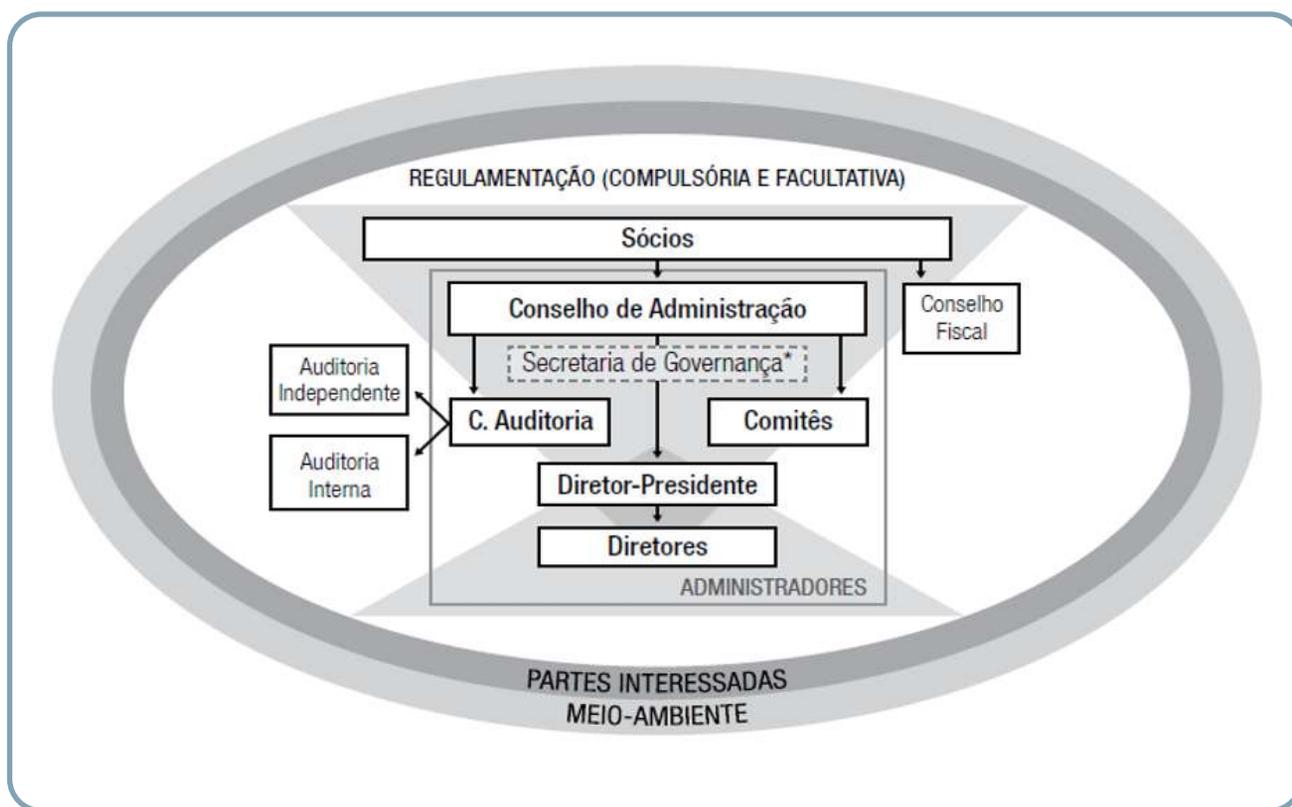
Pereira (2010) diz que a aplicação da governança é similar em organizações privadas e públicas, destacando que, ainda que possuam focos específicos é possível observar que, por exemplo, questões que envolvem separação entre propriedade e gestão, responsável pela geração dos problemas de agência, o incentivo na execução das políticas e objetivos definidos, o acompanhamento e os instrumentos definidores de responsabilidade são alguns dos pontos em comum entre eles, e que inclusive os princípios básicos da governança que norteiam ambos os segmentos são os mesmos.

Schmith e Chagas (2009) defendem que o sistema governança corporativa também pode ser agregado às organizações do Terceiro Setor, uma vez que também são consideradas como empresa, pretendem contribuir para a perenidade, aumentar o valor para a sociedade e aumentar seus capitais, ainda que por meio de doações.

## 1.2. ESTRUTURA DE GOVERNANÇA

O Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (2015) apresenta a estrutura da governança corporativa conforme a seguir:

**Figura 1: Contexto e estrutura do sistema de governança corporativa**



Fonte: IBGC (2015, p. 19).

Esses são alguns fundamentos e práticas dos órgãos que constituem o sistema de governança corporativa nas organizações.

Pereira (2017) frisa que o modelo pode ser adaptável de acordo com as características de cada organização, uma vez que este é apresentado de forma abrangente. Silveira (2002) complementa, afirmando que a adoção dos sistemas de governança corporativa depende do ambiente institucional na qual a empresa está inserida.

Um eficiente conselho de administração é caracterizado pela separação das funções de presidente e CEO do conselho, pela elevada participação de diretores externos à firma, ou seja, independentes, e pequena quantidade de conselheiros (CORREIA; AMARAL; LOUVET, 2014).

A diretoria é o órgão que tem a responsabilidade de gerir a organização, possuindo como principal objetivo o de fazer com que a mesma cumpra sua função social e seu objeto (IBGC, 2015).

O IBGC (2015) afirma que o comitê de auditoria integra o conjunto de governança das organizações brasileiras, que pode ser, ou não, constante, de acordo com o que o estatuto ordene.

O Conselho Fiscal tem função fiscalizadora que admite avaliar, medir e conferir o cumprimento das obrigações estatutárias e legais (PELEIAS; SANTOS; TINOCO, 2017).

Santos e Aragak (2015) definem compliance como a obediência às leis do país, o que demonstra o comprometimento da organização quanto ao fortalecimento

de seus negócios, de maneira que contribui a assegurar a perenidade da empresa e aumentar seu valor.

### 2.2.1 PRINCÍPIOS BÁSICOS DA GOVERNANÇA CORPORATIVA

Para uma boa governança corporativa, para qualquer tipo de organização, é muito importante que os princípios básicos sejam seguidos, uma vez que são convertidos em recomendações objetivas por meio da prática de uma boa governança e sua adequada adoção resulta em um clima de confiança tanto de forma interna e quanto em relação com terceiros (IBGC, 2015).

O Instituto diz que os princípios básicos são: transparência, Equidade, Prestação de Contas (accountability) e Responsabilidade Corporativa.

**Quadro1: Princípios básicos da governança corporativa**

PRINCÍPIO	DESCRIÇÃO
Transparência	Desejo das organizações de disponibilizar para os stakeholders (partes interessadas) informações de seu interesse, não somente as impostas por regulamentos ou disposições de leis, devendo contemplar tanto o desempenho econômico-financeiro quanto os demais fatores que conduzem à preservação e à otimização do valor da organização e que norteiam a ação gerencial.
Equidade	Caracterizado “pelo tratamento justo e isonômico de todos os sócios e demais partes interessadas (stakeholders)”, no qual seus direitos, necessidades, deveres, expectativas e interesses são levados em consideração
Prestação de Contas (accountability)	Os agentes de governança são obrigados a prestar contas de sua atuação de modo claro, compreensível, conciso e tempestivo, onde a consequência dos seus atos e omissões devem ser assumidos e que devem atuar, no âmbito dos seus papéis, com diligência e responsabilidade.
Responsabilidade Corporativa	Levando em consideração, no modelo de negócio dos agentes de governança, no curto, médio e longo prazo, os diversos capitais, sejam eles financeiros, intelectuais, manufaturado, sociais, etc., que os agentes da governança devem zelar pela viabilidade econômico-financeira das organizações, aumentarem as externalidades positivas dos seus negócios e operações e reduzir as negativas.

Fonte: dados da Pesquisa

### 2.3 GOVERNANÇA E GESTÃO DE RISCO

A gestão de risco é um tópico chave na governança corporativa, uma vez que pela de sua implementação, podem ocorrer diversos benefícios (IBGC, 2007).

Risco é a possibilidade de que ocorra um evento que afete de maneira inversa quanto à realização dos objetivos (COSO – Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2016).

Para Almeida e Pascoalino (2009), a gestão de risco é a gestão de que provavelmente ocorra um evento perigoso que seja causador de prejuízo ou dano à organização. O COSO – Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, ou Comitê das Organizações Patrocinadoras (2007) complementa como sendo um processo conduzido em uma organização, aplicado no estabelecimento de estratégias, traçadas para verificar possíveis ameaças que possam afetar a organização,

como também gerir os riscos de forma compatível com a capacidade da empresa para que a mesma possa cumprir os seus objetivos.

Coimbra (2011) destaca que os riscos corporativos podem ser estratégicos, financeiros e operacionais. O IBGC (2007) ainda classifica-os quanto às origens dos eventos, podendo ser externos ou internos e quanto aos tipos, podendo ser relacionados à tecnologia, ambiental e de conformidade.

Desta forma, Zanker (2008) ressalta a relação dos negócios das empresas com a administração de risco, uma vez que empresas que tiverem uma boa gestão terão sucesso, e que se não forem bem geridas, fracassarão.

Sendo assim, Soim e Koller (2013) argumentam que a gestão de risco deixou de ser questão de preocupação relacionada somente a finanças e passou para uma questão de controle gerencial.

Mattos (2018) destaca que as atividades de tratamento e avaliação dos riscos se referem aos controles internos, pois segundo qual seja o resultado na gestão de risco, se existentes, podem ser mantidos, eliminados ou modificados, ou podem ser implementados novos, o que mostra a relação entre governança corporativa, gestão de risco e controle interno.

“ A gestão de risco deixou de ser questão de preocupação relacionada somente a finanças e passou para uma questão de controle gerencial. ”

## 2.2 CONTROLE INTERNO

Controle significa o ato ou poder de controlar, verificar, averiguar. Sendo assim, Mattos (2018) define o controle interno como um processo integrado que deve ser estruturado para que possa enfrentar riscos e prover uma segurança razoável de que, no alcance da missão da organização, os objetivos sejam alcançados.

O controle interno auxilia as organizações tanto a sustentar e a melhorar seu desempenho quanto a alcançar objetivos importantes, assim como permite que elas desenvolvam, de maneira eficaz e afetiva, sistemas de controle interno que se adaptem em constante mudança aos ambientes corporativos e operacionais, que auxiliem os processos sólidos de governança da organização e tomada de decisões e que reduzam os riscos para níveis aceitáveis (COSO, 2016).

Para Attie (2011, p.190), o controle interno engloba todos os meios planejados de uma organização para governar, dirigir, restringir e conferir suas várias atividades, com a finalidade de fazer cumprir seus objetivos.

Camargo e Bermann (2017) complementam que o controle interno também ajuda os administradores ao aperfeiçoamento de seus conhecimentos, permitindo-lhes a busca por uma melhor qualidade e redução dos custos dos produtos e serviços, fazendo manter a competitividade da organização.

Quanto à natureza do controle interno, os controles podem ser tanto contábeis quanto administrativos.

Brito e Fontenelle (2016) definem os controles contábeis como procedimentos utilizados para salvaguardar a propriedade dos itens que o compõe e o patrimônio, que está relacionado à

**“ Tudo o que envolve as atividades e as rotinas, seja de natureza contábil ou administrativa, está ligado ao controle interno, desde que se tenha o objetivo de cumprir com a política implantada pela administração dentro da entidade. ”**

fidedignidade dos registros contábeis e à veracidade. E ainda, de acordo com os autores, os controles administrativos visam proporcionar a efetividade e eficiência quanto aos negócios e as operações da empresa.

Almeida (2012) menciona que são exemplos de controles contábeis os controles físicos, auditoria interna, segregação de funções e sistemas de conferência, aprovação e autorização; e são exemplos de controles administrativos o controle de qualidade, análises estatísticas de lucratividade por linha de produtos, análise das variações entre os valores orçados e os incorridos, estudos de tempos e movimentos, controle de compromissos assumidos, mas ainda não realizados economicamente e treinamento de pessoal.

Sendo assim, pode-se dizer que tudo o que envolve as atividades e as rotinas, seja de natureza contábil ou administrativa, está ligado ao controle interno, desde que se tenha o objetivo de cumprir com a política implantada pela administração dentro da entidade.

Para Brito e Fontenelle (2016), os procedimentos de controle podem ser preventivos ou detectivos. Os preventivos visam identificar um erro ou irregularidade antes que aconteça, e os procedimentos de controle detectivos visam identificar um erro ou irregularidade depois que tenha ocorrido.

Para que um sistema de controle interno seja implantado em uma empresa, alguns princípios básicos devem ser observados. Brito e Fontenelle (2016) destacam que os princípios básicos são: o estabelecimento de responsabilidades, rotinas internas, acesso aos ativos, segregação de funções, auditoria interna e custo do controle x benefícios. Já Crepaldi (2002) e Almeida (2012) expandem a visão, acrescentando o confronto dos ativos com os registros, amarrações no sistema e limitações do controle interno.

O gestor e/ou administrador de uma organização deve seguir os princípios fundamentais do controle interno, uma vez que são ações de rotina que toda organização, no geral, deve seguir, pois contribui para que alcancem os resultados almejados (CAMARGO; BERMAN, 2017). Fraude compreende aspectos ligados a irregularidades e ilegalidades causadas por atos intencionais causando prejuízo na organização, podendo ser feita em benefício de pessoas tanto da parte externa como interna da companhia (SILVA; FERREIRA, 2017).

Ainda para Silva e Ferreira (2017), a palavra “erro” é uma expressão que

está ligada aos atos inconscientes ou involuntários, como a má interpretação de normas contábeis ou execuções mal feitas nos registros e elementos contábeis, e os erros de cálculos matemáticos.

Para Attie (2011), um bom sistema de controle interno previne a ocorrência de fraude e minimizam os riscos de erros e irregularidades, porém, ressalta que, mesmo que uma empresa possua um bom sistema de controle interno, não é possível garantir absolutamente a não ocorrência de tais atos.

Desta forma, é possível perceber que com um bom sistema de controle interno nas empresas, a detecção de fraudes e erros se torna mais fácil, uma vez que por meio dele há mais chances para tal identificação e prevenção.

## 2.5 GOVERNANÇA E CONTROLE INTERNO

Por meio da adoção da governança corporativa, é possível evitar fraudes, respeitar a lei, reduzir a assimetria de informações e tratar os credores e acionistas de forma igualitária, respeitando os direitos e deveres de cada um (BRANDÃO; BERNARDES, 2005).

Junior (2005) considera que, tanto o Conselho de Administração quanto a Diretoria Executiva intervêm na implementação dos controles internos, por fazerem parte da alta administração, uma vez que são responsáveis por estabelecer o Plano de Organização.

Ribeiro (2018) descreve que a governança corporativa para as empresas e sua administração, por meio de conselhos, trazem algumas vantagens que podem apresentar decisões melhores quanto à aplicação de recursos, no qual ocasiona o aumento tanto em relação ao respeito de seus clientes quanto do valor do acionista, assim como a resposta do mercado.

“Com um bom sistema de controle interno nas empresas, a detecção de fraudes e erros se torna mais fácil, uma vez que por meio dele há mais chances para tal identificação e prevenção.”

Zanker (2008) conclui afirmando ser o momento para investir em governança corporativa, uma vez que a tendência é de crescimento pelo desenvolvimento de mecanismos que certifiquem as organizações de que as decisões sejam tomadas por intermédio de informações seguras e claras e que, com esse objetivo, requer melhores procedimentos de controle interno e gerenciamento de riscos e investimentos em tecnologia da informação.

## 3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A presente pesquisa caracteriza-se como uma pesquisa descritiva, pois o estudo buscou identificar as opiniões dos discentes de ensino presencial acerca do controle interno como parte da governança corporativa.

De acordo com Gil (2008), pesquisa descritiva tem o objetivo de descrever as características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis. A população alvo de estudo foi formada por discentes de ensino presencial dos cursos de Ciências Contábeis de duas Universidades na cidade de Petrolina (PE), sendo uma de ensino privado e outra de ensino

público. O método de pesquisa aplicado na realização do trabalho foi qualitativo-quantitativo.

Segundo Michel (2015), a abordagem quantitativa da pesquisa se expressa na medida em que seu interesse se concentra em analisar um grupo de indivíduos, pela aplicação de métodos quantitativos de coleta de dados, analisando os resultados obtidos de forma numérica e estatística.

Para Richardson (2008), a qualitativa tem como diferencial a maneira em que a realidade é abordada e a forma no qual os dados são tratados, analisados e coletados, assim como a este tipo de pesquisa, não são aplicados instrumentos estatísticos. Gil (2008) complementa que não é necessária uma amostragem rigorosa e que o pesquisador escolhe os elementos ao qual tem acesso, admitindo, de alguma forma, que estes possam representar o universo.

Para dar consistência aos resultados obtidos sobre as contribuições do controle interno para a governança corporativa, realizou-se uma pesquisa bibliográfica em que foram utilizados materiais diversos acessíveis ao público.

A amostra do estudo é do tipo não probabilístico, formada por 40 estudantes dos cursos de Ciências Contábeis da cidade de Petrolina (PE), sendo 20 alunos da universidade de ensino privado e 20 da universidade de ensino público. A coleta de dados foi realizada por meio de questionário, enviados por e-mail e link eletrônico no período de 3 a 6 de dezembro de 2019.

O questionário contou com 14 questões sobre conceito e aplicação do controle interno em contribuição para governança corporativa, no modelo de escala Likert de cinco pontos (discordo totalmente - não concordo nem discordo - concordo totalmente).

## 2 RESULTADOS E DISCUSSÃO

A primeira parte da análise se divide em identificar sexo, idade e período que os discentes de Contabilidade estavam cursando, de ambas as universidades, para que fosse traçado o perfil deles.

**Tabela 1: Sexo dos entrevistados**

UNIVERSIDADE	FEMININO	MASCULINO
Ensino Privado	15	5
Ensino Público	12	8
Total	27	13

Fonte: dados da pesquisa (2019).

A partir dos dados coletados, foi possível perceber que, em ambas as universidades, a predominância de discentes de Ciências Contábeis é do sexo feminino. Da universidade de ensino privado, a quantidade de discentes do sexo feminino foi correspondente a 75%, e da de ensino público foi 60%.

**Tabela 2: Período dos entrevistados**

UNIVERSIDADE	5º AO 6º PERÍODO	7º A 8º PERÍODO
Ensino Privado	4	16
Ensino Público	1	19
Total	5	35

Fonte: dados da pesquisa (2019).

**Tabela 3:**

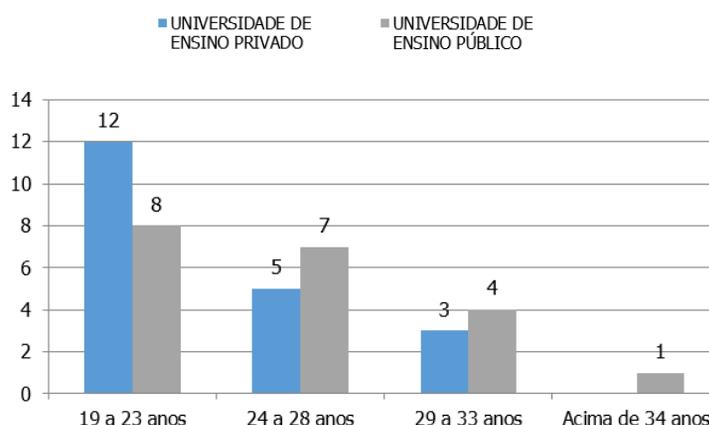
### Conceitos universidade de ensino privado

CONCEITOS UNIVERSIDADE DE ENSINO PRIVADO	1	2	3	4	5
1. O sistema de controle interno representa, em uma organização, o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas.	0	5	3	0	12
2. Os procedimentos de controle são feitos para prevenir ou detectar os riscos inerentes ou potenciais à organização.	0	5	0	3	12
3. Tanto o Conselho de Administração quanto a Diretoria Executiva intervêm na implementação dos controles internos.	0	4	1	8	7
4. Tanto o controle interno quanto a governança corporativa podem ser aplicados em organização privada e pública.	0	1	3	0	16
5. Para que um sistema de controle interno seja implantado em uma empresa, princípios básicos devem ser seguidos.	0	1	3	0	16
6. Os controles contábeis compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos diretamente relacionados com a salvaguarda do patrimônio e a fidedignidade dos registros contábeis.	0	3	1	0	16
TOTAL	0	19 16%	11 9%	11 9%	79 66%

Fonte: dados da pesquisa (2019).

1-Não concordo; 2-Concordo pouco; 3-Não concordo nem discordo; 4-Concordo parcialmente e 5-Concordo totalmente

**Gráfico 1: Idade dos entrevistados**



Fonte: dados da pesquisa (2019).

Quanto às idades, foi possível perceber que há uma maior quantidade de discentes com 19 a 23 anos em ambas as universidades. Porém, nota-se uma maior heterogeneidade por parte dos discentes da universidade de ensino público. Logo, evidencia que a quantidade de discentes cursando Contabilidade na universidade de ensino privado é mais jovem.

E em relação ao período dos discentes que responderam ao questionário, a maior parte foi do 7º e 8º, correspondente a aproximadamente 88%. O dado traz uma maior segurança às respostas quanto aos questionamentos, uma vez que os estudantes do 7º a 8º período têm um maior conhecimento acerca do assunto, comparado ao 5º e o 6º, uma vez que eles já estudaram a sobre o que foi questionado.

Em seguida, para a segunda parte da análise, foi solicitado aos discentes de ambas as universidades que marcassem as opções de 1 a 5 quanto à segurança deles em relação à parte conceitual acerca do controle interno e governança corporativa, no qual 1 significou discordar totalmente e 5 concordar totalmente, em relação. A tabela 3 mostra a resposta dos discentes da universidade de ensino privado às afirmações.

Os discentes da universidade presencial de ensino privado demonstraram uma segurança significativa quanto aos

conceitos apresentados, apresentando menor segurança apenas quanto à terceira afirmativa. E em termos totais,

houve 75% de segurança. A Tabela 4 indica a resposta dos discentes de ensino público quanto às afirmativas.

**Tabela 4: Conceitos universidade de ensino público**

CONCEITOS UNIVERSIDADE DE ENSINO PÚBLICO	1	2	3	4	5
1. O sistema de controle interno representa, em uma organização, o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas.	0	1	1	7	11
2. Os procedimentos de controle são feitos para prevenir ou detectar os riscos inerentes ou potenciais à organização.	1	0	1	5	13
3. Tanto o Conselho de Administração quanto a Diretoria Executiva intervêm na implementação dos controles internos.	3	0	4	8	5
4. Tanto o controle interno quanto a governança corporativa podem ser aplicados em organização privada e pública.	0	0	3	5	12
5. Para que um sistema de controle interno seja implantado em uma empresa, princípios básicos devem ser seguidos.	0	0	3	5	12
6. Os controles contábeis compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos diretamente relacionados com a salvaguarda do patrimônio e a fidedignidade dos registros contábeis.	0	1	1	3	15
TOTAL	4	2	13	33	68

Fonte: dados da pesquisa (2019).

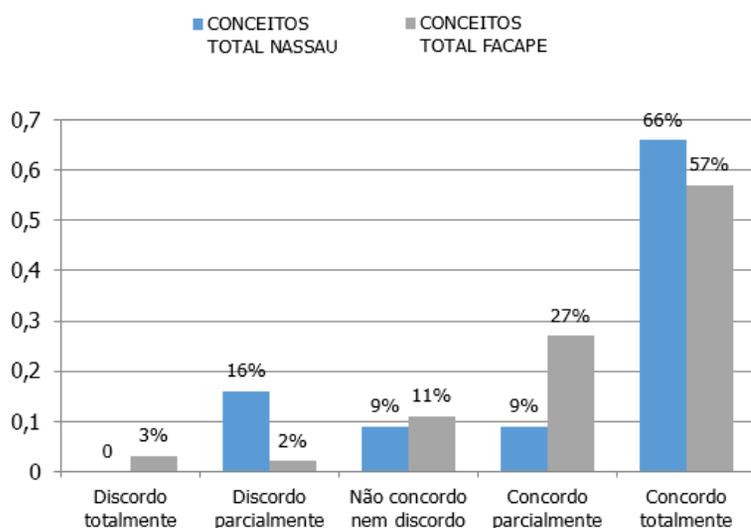
1-Não concordo; 2-Concordo pouco; 3-Não concordo nem discordo; 4-Concordo parcialmente e 5-Concordo totalmente

Quanto aos discentes de ensino público, no geral, a maior parte se mostrou segura quanto às afirmações, apresentando também uma segurança menor quanto à

terceira afirmação. E em termos totais, a segurança quanto às afirmações correspondeu a 84%.

Para melhor análise de ambas as universidades, os dados totais quanto à segurança dos discentes apresentados pelas tabelas 3 e 4 são mostrados no Gráfico X.

**Gráfico2: Conceitos totais das universidades de ensino presencial**



Fonte: dados da pesquisa (2019).

Dessa forma, sobre os conceitos questionados, os discentes de ambas as universidades demonstraram ter uma segurança significativa a respeito do controle interno e governança corporativa. Porém, ainda que os números das respostas dos discentes da universidade de ensino privado em relação aos da universidade de ensino público foram mais altos em relação a concordar totalmente, em termos totais, a universidade de ensino público apresentou um maior número de discentes que concordam de alguma forma aos questionamentos, totalizando cerca de 80%. E, em contrapartida, foi percebido um maior número de discentes da universidade de ensino privado que assinalaram discordar de alguma forma, variando 11% em relação aos da universidade de ensino público.

E, para a terceira parte da análise, em continuação com a anterior, ainda no mesmo quadro de perguntas, a partir da

afirmação 7, que trata sobre a aplicação do controle interno como contribuição no processo de governança, os discentes

precisaram responder da mesma forma quanto à segurança em relação às afirmações, marcando de 1 a 5.

**Tabela 5: Análise descritiva do ambiente de controle**

APLICAÇÃO UNIVERSIDADE DE ENSINO PRIVADO	1	2	3	4	5
7. As organizações devem demonstrar ter comprometimento com integridade e também ter valores éticos em suas operações.	0	1	3	0	16
8. As organizações devem comunicar a importância do controle interno.	0	3	4	0	13
9. As organizações devem possuir um manual interno, explicando quais são as atribuições e responsabilidades dos colaboradores e da diretoria.	0	1	3	4	12
10. As organizações devem possuir um código de ética ou de conduta para funcionários.	0	1	3	5	11
11. A organização deve avaliar e comunicar deficiências no controle interno, aos responsáveis por tomar ações corretivas, inclusive à estrutura de governança e alta administração, conforme aplicável.	0	3	3	1	13
12. A organização deve selecionar, desenvolver avaliações contínuas ou independentes para se certificar da presença e do funcionamento dos componentes do controle interno.	0	3	2	2	13
13. As organizações devem fazer com que os colaboradores assumam responsabilidade por suas funções de controle interno na busca por objetivos.	0	3	1	0	16
14. As organizações devem estabelecer canais de comunicação aberta (incluindo as anônimas).	0	2	1	4	13
TOTAL	0	17 11%	20 12%	16 10%	107 67%

Fonte: Adaptado de Silva e Ferreira (2016)

1- Não concordo; 2- Concordo pouco; 3- Não concordo nem discordo; 4- Concordo parcialmente e 5- Concordo totalmente

Diferentemente da parte conceitual, foi possível perceber uma segurança maior quanto às afirmações relacionadas à aplicação do controle interno dentro do processo de governança corporativa para

os discentes da universidade de ensino privado. Eles mostraram uma segurança menor na afirmativa 8. Porém, ainda tenha sido menor em relação ao restante das afirmações, não foi tão significativa

quanto a que houve com a afirmação 3 da Tabela 2. Isso mostra que a parte da aplicação do controle interno é um assunto mais claro para os discentes de ensino privado.

**Tabela 6: Análise descritiva do ambiente de controle**

APLICAÇÃO UNIVERSIDADE DE ENSINO PÚBLICO	1	2	3	4	5
7. As organizações devem demonstrar ter comprometimento com integridade e também ter valores éticos em suas operações.	0	0	1	3	16
8. As organizações devem comunicar a importância do controle interno.	0	0	4	4	12
9. As organizações devem possuir um manual interno, explicando quais são as atribuições e responsabilidades dos colaboradores e da diretoria.	0	1	3	4	12
10. As organizações devem possuir um código de ética ou de conduta para funcionários.	0	0	1	6	13
11. A organização deve avaliar e comunicar deficiências no controle interno, aos responsáveis por tomar ações corretivas, inclusive à estrutura de governança e alta administração, conforme aplicável.	0	0	2	5	13
12. A organização deve selecionar, desenvolver avaliações contínuas ou independentes para se certificar da presença e do funcionamento dos componentes do controle interno.	0	0	1	6	13
13. As organizações devem fazer com que os colaboradores assumam responsabilidade por suas funções de controle interno na busca por objetivos.	1	0	2	4	13
14. As organizações devem estabelecer canais de comunicação aberta (incluindo as anônimas).	0	0	4	3	13
TOTAL	1 0,5%	1 0,5%	18 11%	35 22%	105 66%

Fonte: Adaptado de Silva e Ferreira (2016)

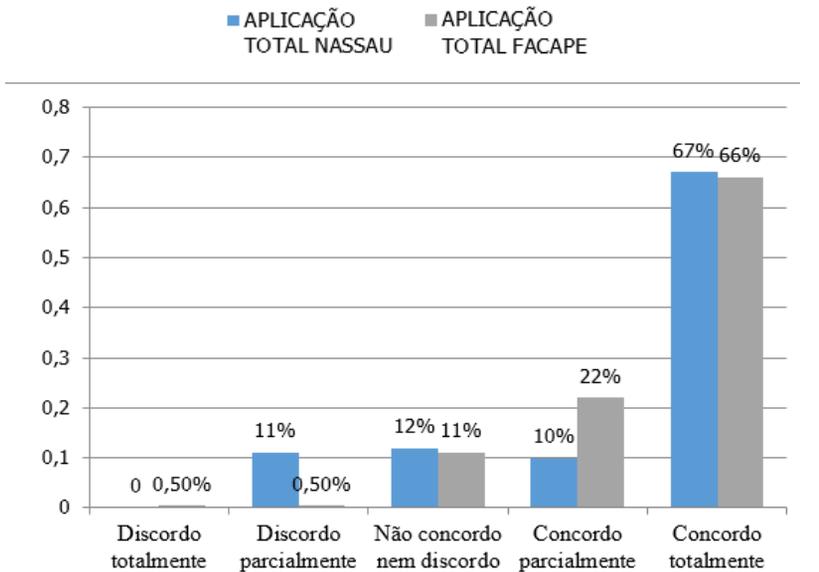
1- Não concordo; 2- Concordo pouco; 3- Não concordo nem discordo; 4- Concordo parcialmente e 5- Concordo totalmente

Os discentes da universidade de ensino público se mostraram bem seguros quanto às afirmações em relação à aplicação do controle interno, apresentando, no geral, respostas unânimes.

E assim como foi mostrado no Gráfico 2, o percentual quanto às afirmações dos discentes de ambas as universidades sobre a parte conceitual de controle interno e governança corporativa, no

Gráfico 3 está o resultado total sobre a segurança dos discentes quanto à aplicação do controle interno na governança corporativa.

**Gráfico 3: Aplicação total das universidades**



Fonte: dados da pesquisa (2019).

“Os discentes, tanto da universidade de ensino privado quanto da universidade de ensino público mostraram menor segurança quanto aos conceitos de controle interno e governança corporativa em relação à aplicação do controle interno como parte da governança corporativa.”

## 2 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste estudo foi de evidenciar a percepção dos discentes em Ciências Contábeis de Petrolina (PE) acerca da contribuição do controle interno para a governança corporativa das organizações, sendo alcançado a partir de como mostrou a análise de dados.

A partir da análise de dados, foi possível perceber que os discentes, tanto da universidade de ensino privado quanto da universidade de ensino público mostraram menor segurança quanto aos conceitos de controle interno e governança corporativa em relação à aplicação do controle interno como parte da governança corporativa. Isso

mostra que a parte conceitual ainda é uma questão de maior dificuldade para eles, o que pode indicar a necessidade de mais estudo.

Ao final dos resultados, os discentes da universidade de ensino público mostraram uma melhor segurança quanto os de ensino privado, tanto na parte conceitual quanto na parte de aplicação. O perfil dos discentes de ambas as universidades é predominantemente do sexo feminino com 19 a 23 anos, cursando do 7º ao 8º período.

Diante disso, pode-se concluir que, no geral, os conhecimentos dos discentes de ambas as universidades quanto ao

controle interno em contribuição com a governança corporativa é considerado bom, uma vez que os resultados foram satisfatórios, devido mostrar segurança em suas respostas. Dessa forma, o objetivo da pesquisa foi atingido, uma vez que foi possível identificar quais são as opiniões dos discentes de Contabilidade da cidade de Petrolina (PE) acerca das contribuições do controle interno na governança corporativa das organizações.

Esse trabalho é relevante para as universidades que podem encontrar em trabalhos como este, com assuntos pertinentes em relação a controle interno e governança corporativa, sendo também possível a identificação quanto às possíveis dificuldades dos discentes.

As limitações do trabalho se concentraram em encontrar maior quantidade de discentes nas universidades que quisessem responder ao questionário, uma vez que foi enviado através de link por e-mail e rede social, além do período de aula que se encontrava em encerramento.

E como sugestão de trabalhos futuros é orientada a pesquisa com discentes de graduação ou pós-graduação em universidades à distância e/ou presencial de outras cidades.

## REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Lutiane Queiroz de; PASCOALINO, Aline. Gestão de Risco, Desenvolvimento e (Meio) Ambiente no Brasil - Um Estudo de Caso Sobre os Desastres Naturais de Santa Catarina. In: Simpósio Brasileiro de Geografia Física Aplicada, 8, 2009, Viçosa - MG. Anais [...]. Viçosa - MG, 2009, 20 pag.
- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. Auditoria: Um curso Moderno e Completo. 8ª edição. São Paulo: Editora Atlas. 2012.
- ALVES, Lauro Eduardo Soutello. Governança e Cidadania Empresarial. RAE - Revista de Administração de Empresas, São Paulo, v. 41, nº 4, p. 78-86, Out./Dez. 2001.
- ALVES, Nathan Carvalho. A importância da governança corporativa em uma cooperativa de crédito situada na região do Alto São Francisco em Minas Gerais. Revista Acadêmica Conecta FASF, vol. 1, nº 1, 2016. Disponível em: <http://revista.fasf.edu.br/index.php/conecta/article/view/5/pdf>
- ANDADRE, George Albin Rodrigues de; ANDRADE, Alexandre Rodrigues de. Governança Corporativa – Estudos de Escândalos Corporativos no Brasil e no Mundo. In: SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA – SEGET, 2, 2005. Anais [...]. Disponível em: [https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos05/251\\_Governanca%20Corporativa.pdf](https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos05/251_Governanca%20Corporativa.pdf)
- ARAÚJO, Davi Jônatas Cunha; LIBONATI, Jeronymo José; MIRANDA, Luiz Carlos; RAMOS, Francisco de Sousa. Unidades de Controle Interno dos Municípios Brasileiros: Análise sob a Ótica do Coso II. Revista Universo Contábil, ISSN 1809-3337, FURB, Blumenau, vol. 12, nº 2, pag. 39-58, abr./jun., 2016.
- ATTIE, William. Auditoria: Conceitos e Aplicações. 6ª edição. São Paulo. Editora Atlas. 2011.
- BERGAMINI JUNIOR, Sebastião. Controles Internos como um Instrumento de Governança Corporativa. Revista do BNDES, Rio De Janeiro, vol. 12, nº 24, pag. 149-188, dez. 2005. Disponível em: [https://web.bndes.gov.br/bib/jspui/bitstream/1408/13474/2/RB%2024%20Controles%20Internos%20como%20um%20Instrumento%20de%20Governan%C3%A7a%20Corporativa\\_P\\_BD.pdf](https://web.bndes.gov.br/bib/jspui/bitstream/1408/13474/2/RB%2024%20Controles%20Internos%20como%20um%20Instrumento%20de%20Governan%C3%A7a%20Corporativa_P_BD.pdf)
- BHIDE, Amar. Efficient Markets, Deficient Governance. Harvard Business Review. Vol. 72, nº 6, pag. 129-139. nov-dez, 1994. Disponível em: <https://hbr.org/1994/11/efficient-markets-deficient-governance>.
- BRANDÃO, Marcelo Mendes; BERNARDES, Patricia. Governança Corporativa e o Conflito de Agência entre os Acionistas Majoritários e os Acionistas Minoritários no Sistema de Decisões Estratégicas das Corporações Brasileiras. 2005. Disponível em: [www.anpad.org.br/admin/pdf/enanpad2005-ficd-0565](http://www.anpad.org.br/admin/pdf/enanpad2005-ficd-0565)
- BRITO, Claudenir; FONTENELLE, Rodrigo. Auditoria Privada e Governamental: Teoria de Forma Objetiva e mais de 500 questões comentadas. 3ª edição. Niterói-RJ. Editora Impetus. 2016.
- CAMARGO, Bruna Faccin; BERMANN, Elisângela Raquel. Controle interno: análise sob a ótica financeira no Supermercado Maçalaí. Revista Acadêmica São Marcos (RASM), vol.7, nº 2, pag. 102-122, Jul/Dez 2017. Disponível em: <file:///C:/Users/FISCAL/Downloads/165-739-1-PB.pdf>
- CREPALDI, Silvio Aparecido. Auditoria Contábil Teoria e Prática. São Paulo: Editora Atlas S. A. 2002.
- COIMBRA, Fábio Claro. Estrutura De Governança Corporativa e Gestão de Riscos: um Estudo De Casos No Setor Financeiro. Orientador: Prof. Dr. Edison Fernandes Polo. 2011, 292 f. Tese (Doutorado em Administração) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011. Disponível em: <https://teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12139/tde-16082011-132703/publico/FabioClaroCoimbra.pdf>
- COSO - Gerenciamento de Riscos Corporativos - Estrutura Integrada. Integrated Framework: Application Techniques, 2 vol. Set 2007. Disponível em: <https://www.coso.org/Documents/COSO-ERM-Executive-Summary-Portuguese.pdf>. Acesso em: 05 de novembro de 2019.
- CORREIA, Laise Ferraz; AMARAL, Hudson Fernandes; LOUVET, Pascal. Determinantes da eficiência de conselhos de administração de empresas negociadas na BM&F Bovespa. Revista de Contabilidade e Organizações, v. 8, n. 21, 2014.
- DINIZ, Eli. Governabilidade, democracia e reforma do Estado: os desafios da construção de

uma nova ordem no Brasil dos anos 90. Dados – Revista de Ciências Sociais, Rio de Janeiro, vol.38, nº 3, pag. 385-415, 1995.

FRANCO, Fernando Leme. Governança e Gestão de Riscos em Organizações Públicas. Apostila elaborada pelo Prof. Fernando Leme Franco. 2017. Disponível em: [http://brasil.mackenzie.br/apps/files/fpmb\\_governanca\\_e\\_gestao\\_de\\_riscos\\_em\\_organizacoes\\_publicas\\_apostila.pdf](http://brasil.mackenzie.br/apps/files/fpmb_governanca_e_gestao_de_riscos_em_organizacoes_publicas_apostila.pdf). Acesso em: 05 de novembro de 2019.

GIUGLIANI, Eduardo. Modelos de Governança para Parques Científicos e Tecnológicos

no Brasil. Orientador: Prof. Dr. Paulo Maurício Selig. 2011. 310 f. Tese (Doutorado em Engenharia e Gestão do Conhecimento) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis - SC, 2011. Disponível em: [http://btd.egc.ufsc.br/wp-content/uploads/2011/08/Eduardo\\_Giugliani.pdf](http://btd.egc.ufsc.br/wp-content/uploads/2011/08/Eduardo_Giugliani.pdf)

GIL, Antonio Carlos. Métodos e técnicas de pesquisa social. 6ª edição. Editora Atlas SA,

2008. Disponível em: <https://ayanrafael.files.wordpress.com/2011/08/gil-a-c-mc3a9todos-e-tc3a9cnicas-de-pesquisa-social.pdf>

GONÇALVES, Alcindo. O Conceito de Governança. In: XIV ENCONTRO DO CONPEDI,

15, 2005. Disponível em: <http://www.publicadireito.com.br/conpedi/manaus/arquivos/anais/XIVCongresso/078.pdf>.

IBGC - Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. Guia de orientação para o gerenciamento de riscos corporativos. Coordenação: Eduarda LaRocque. Série de cadernos de governança corporativa, vol. 3. São Paulo - SP: IBGC, 2007. Disponível em: <http://www.eletronbrasamazonas.com/portalgovernanca/wp-content/uploads/2013/03/3-Guia-de-Orienta%E7%E3o-para-Gerenciamento-de-Riscos-Corporativos.pdf>

com/portalgovernanca/wp-content/uploads/2013/03/3-Guia-de-Orienta%E7%E3o-para-Gerenciamento-de-Riscos-Corporativos.pdf

IBGC - Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. Código das melhores práticas de

governança corporativa. 5ª edição. Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. - São Paulo, SP: IBGC, 2015. 108p. ISBN 978-85-99645-38-3 1. Governança Corporativa - código. I. Título. CDD – 658.4

JUNQUEIRA, Luis Renato; SOARES, Carlos Henrique; MESQUITA, Maytê Cabral;

BERTUCCI, Luiz Alberto. Influência da Teoria de Agência na alavancagem das empresas brasileiras. Revista Economia & Gestão, Belo Horizonte, vol. 14, nº 35, pag. 182-211, 2014.

LA PORTA, Rafaella; SHLEIFER, Andrei; LOPES-DE-SILANES, Florencio; VISHNY,

Robert. Investor protection and corporate governance. Journal of Financial Economics, Rochester, vol. 58, pag. 3-27, out/2000. Disponível em: [https://scholar.harvard.edu/files/shleifer/files/ip\\_corpgov.pdf](https://scholar.harvard.edu/files/shleifer/files/ip_corpgov.pdf).

LETHBRIDGE, Eric. Governança Corporativa. Revista do BNDES, Rio De Janeiro, vol. 4,

nº 8, pag. 209-231, dez. 1997. Disponível em: [https://web.bndes.gov.br/bib/jspui/bitstream/1408/13435/1/RB%2008%20Governan%c3%a7a%20corporativa\\_P\\_BD.pdf](https://web.bndes.gov.br/bib/jspui/bitstream/1408/13435/1/RB%2008%20Governan%c3%a7a%20corporativa_P_BD.pdf).

MACHADO, Débora Gomes; FERNANDES, Francisco Carlos; BIANCHI, Márcia. Teoria da

Agência e Governança Corporativa: Reflexão acerca da Subordinação da Contabilidade à Administração. Revista de Auditoria Governança e Contabilidade

- RAGC, vol. 4, nº 10, pag. 39-55, 2016.

MATIAS-PEREIRA, José. A Governança Corporativa Aplicada No Setor Público Brasileiro.

Revista Administração Pública e Gestão Social (APGS), Viçosa, ISSN 2175-5787, vol.2, nº1, pag. 109-134, jan./mar. 2010. Disponível em: [http://igepp.com.br/uploads/arquivos/tc-07-governanca\\_corpsetor\\_publico-matias-fls324.pdf](http://igepp.com.br/uploads/arquivos/tc-07-governanca_corpsetor_publico-matias-fls324.pdf).

MATTOS, Rogerio Castor Cunha. A atuação do Sistema de Controle Interno e sua relevância nas Agências Reguladoras de Saneamento Básico. Orientador: Prof. Dr. Alceu de Castro Galvão Junior. 2018, 169 f. Dissertação (Mestre em Saúde Pública) - Escola Nacional de Saúde Pública Sergio Arouca, na Fundação Oswaldo Cruz, Brasília, 2018. Disponível em: <https://www.saneamentobasico.com.br/wp-content/uploads/2019/10/controle-interno-agencias-saneamento-basico.pdf>.

MICHEL, Maria Helena. Metodologia e pesquisa em ciências sociais: um guia prático para acompanhamento da disciplina e elaboração de trabalhos acadêmicos. 3ª edição. São Paulo: Atlas, 2015.

PELEIAS, Ivam Ricardo; SANTOS, Maria Cristina Lourenço dos; TINOCO, João Eduardo Prudêncio. Conselho Fiscal na Governança Corporativa: O caso de uma cooperativa de trabalho médico no Estado de São Paulo - Brasil. Rev. FAE, Curitiba, v. 20, n. 1, p. 151 - 170, jan./jun. 2017.

PEREIRA, Claudia Savi. Pressupostos da Governança Corporativa: Análise dos Determinantes de Longevidade nas Empresas Familiares. Orientador: Prof. Dr. Sílvio Parodi Oliveira Camilo. Trabalho de Conclusão de Curso (grau de Bacharel, no Curso de Ciências Contábeis) - Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC. Criciúma, Santa

Catarina.Jul-2017. Disponível em: <http://repositorio.unesc.net/bitstream/1/5393/1/Claudia%20Savi%20Pereira.pdf>.

PETERS, Brainard Guy. O Que É Governança? Revista do TCU. pag. 27-33, maio/ago 2013.

Disponível em: <file:///C:/Users/Rejane/Downloads/87-Texto%20do%20artigo-154-1-10-20150916.pdf>.

RIBEIRO, Ricardo Lucio de Araujo. Barreiras e benefícios encontrados para adesão dos Níveis Diferenciados de Governança Corporativa: uma proposta para adesão em um Grupo Siderúrgico. Dissertação, 2018. Disponível em: <https://tede.ufrj.br/jspui/bitstream/jspui/2664/2/2018%20-%20Rafael%20Lopes%20Ribeiro.pdf>.

RICHARDSON, Roberto Jarry. Pesquisa Social, métodos e técnicas. São Paulo: Editora Atlas, 2010. Disponível em: <https://docero.com.br/doc/x0101c>.

SANTOS, Aline de Cássia dos; ARAGAKI, Carlos. A importância do Conselho de Administração em empresas familiares de capital fechado. Revista Eletrônica do Departamento de Ciências Contábeis & Departamento de Atuária e Métodos Quantitativos (REDECA).Vol. 2, nº 1. pag. 65-85, Jan-Jun. 2015.

SERAFIM, Elisio; QUELHAS, Osvaldo Luiz Gonçalves; ALLEDI, Cid. Histórico e fundamentos da governança corporativa-contribuições para a sustentabilidade das organizações. In: CONGRESSO NACIONAL DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO. 6, 2010. Niteroi – RJ. Resumos [...]. Rio de Janeiro, 2010, pag. 01-21. ISSN 1984-9354. Disponível em: [http://www.inovarse.org/sites/default/files/T10\\_02611459.pdf](http://www.inovarse.org/sites/default/files/T10_02611459.pdf)

SCHIMITH, Paula Fernanda; CHAGAS, Priscilla Borgonhoni. A Aplicação Da Governança Corporativa No Terceiro Setor: Um Estudo De Caso. Revista Caderno de Administração, vol. 17, nº 2, pag. 12-25, 22 jan. 2010. Disponível em: <http://periodicos.uem.br/ojs/index.php/CadAdm/article/view/11613>

SILVA, Pedro Gabriel Kennedy. O papel do controle interno na administração pública. Revista

Contexto, ISSN (Online): 2175-8751. Porto Alegre, vol. 2, nº 2, 2002. Disponível em: <https://www.seer.ufrgs.br/Contexto/article/view/11555/6784>

SILVEIRA, Alexandre Di Micelida. Governança corporativa, desempenho e valor da empresa no Brasil. Orientador:

prof. Dr. Rubens Famá. Dissertação (Mestre em Administração) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, outubro de 2002. Disponível em: [https://teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12139/tde-04122002-102056/publico/Dissertacao\\_Alexandre\\_Di\\_Miceli.pdf](https://teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12139/tde-04122002-102056/publico/Dissertacao_Alexandre_Di_Miceli.pdf)

SOIN, Kim; COLLIER, Paul. Risk and risk management in management accounting and control. Management Accounting Research, v. 24, nº 1, pag. 82-87, 2013. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S1044500513000267>

ZANKER, Pedro Francisco Laszlo. Gestão de Risco e Governança Corporativa: as Empresas Brasileiras na Bolsa de Valores de Nova York. Orientador: Prof. Sidival Tadeu Guidugli. 2008, 136 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Faculdade de Ciências Administrativa da Universidade Metodista de São Paulo. São Bernardo do campo – SP, 2008. Disponível em: <http://tede.metodista.br/jspui/bitstream/tede/112/1/Pedro%20Zanker.pdf>



**Agnaldo Batista da Silva**  
Doutor em Contabilidade pela Universidade de Aveiro, UA, Portugal; Mestre em Economia pela UFC; Graduado em Ciências Contábeis pela FACAPE; Professor da Faculdade de Petrolina – FACAPE



**Denise Passos de Sá**  
Graduada em Ciências Contábeis pela Faculdade de Petrolina – FACAPE



**Jéssica Ramos Gomes**  
Mestre em Ciências Contábeis pela FUCAPE; Graduada em Ciências Contábeis pela Faculdade de Petrolina – FACAPE; Professora da Faculdade UNINASSAU Petrolina



**Josaias Santana dos Santos**  
Doutorando em Ciências Contábeis pela Universidade de Brasília -UNB; Mestre em Ciências Contábeis pela FUCAPE; Graduado em Ciências Contábeis pela Faculdade de Petrolina – FACAPE; Professor da Faculdade de Petrolina – FACAPE e Contador da Universidade Federal do Vale do São Francisco – UNIVASF



**Florisvaldo Cavalcante Cunha Junior**  
Mestre em Controladoria pela UFRPE; Ciências Contábeis pela Faculdade de Petrolina - FACAPE e Professor de Administração no Instituto Federal da Bahia - IFBA

# Elementos Marcantes da Prestação de Contas Voluntária das 100 Melhores ONGs do Brasil

RESUMO

*Jaqueline Cavallari Sales, Henrique Portulhak e Vicente Pacheco*

**O** bjetivo da pesquisa: Identificar os elementos presentes na prestação de contas voluntária das “100 Melhores ONGs do Brasil” de 2018 de acordo com o Instituto Doar e Rede Filantropia.

Enquadramento teórico: Com base na Teoria da Divulgação, entende-se que a obrigação das ONGs com a accountability deve ir além das exigências legais de entes públicos para justificar a confiança dos doadores e manter a seu favor a opinião pública.

Metodologia: A partir de consulta aos websites das 100 organizações estudadas, aplicou-se um checklist composto por 73 itens, baseado em Gandía (2009) e Gordon et al. (2010), considerando as cinco dimensões de eficácia dadas por Gordon et al. (2010): completude, acessibilidade, transparência, divulgação total e relevância. Fazendo uso de estatística descritiva, a análise considerou o porte das instituições, com ordenação por quartis pela receita total anual.

Resultados: As ONGs utilizam seus websites principalmente para fornecer informações gerais e para promover suas ações (relevância), evidenciando menor participação das demais dimensões, achado coerente a estudos anteriores. Também em consonância à literatura, as ONGs de maior porte apresentaram maior accountability, excetuando-se a dimensão “transparência”.

Originalidade: Preenche-se uma lacuna quanto à identificação do nível de atendimento de um rol mais amplo de práticas de prestação de contas recomendadas para ONGs, visto que

grande parte dos estudos semelhantes se limitou a avaliar a relevância de suas demonstrações financeiras.

Contribuições teóricas e práticas: Contribui no aspecto teórico ao identificar que ONGs de referência atribuem maior importância à dimensão “relevância” na prestação de contas e ao identificar uma relação entre porte da ONG e nível de divulgação para a maioria das dimensões analisadas. Contribui no aspecto prático

para que ONGs tenham subsídios para melhorar sua prestação de contas com base em instituições de referência, aumentando a confiança de stakeholders e contribuindo para sua sustentabilidade financeira.

Palavras-Chave: Prestação de Contas Voluntária, Teoria da Divulgação, ONGs



## MAJOR ELEMENTS OF ACCOUNTABILITY OF BRAZIL'S 100 BEST NGOs

### ABSTRACT

**Objective:** Identify the elements present in the accountability of the "Brazil's 100 Best NGOs" of 2018 according to the Instituto Doar and Rede Filantropia.

**Theoretical framework:** Based on Disclosure Theory, it is understood that the obligation of NGOs with accountability must go beyond the legal requirements of public entities to justify donor confidence and maintain public opinion in their favor.

**Methodology:** Based on the websites of the 100 organizations studied, a checklist consisting of 73 items was applied, based on Gandía (2009) and Gordon et al. (2010), considering the five dimensions of effectiveness given by Gordon et al. (2010): completeness, accessibility, transparency, full disclosure and relevance. Using descriptive statistics, the analysis considered the size of the institutions, sorted by quartiles by total annual revenue.

**Results:** NGOs use their websites mainly to provide general information and to promote their actions (relevance), showing less participation from other dimensions, a finding consistent with previous studies. Also in line with the literature, larger NGOs had greater accountability, except for the "transparency" dimension.

**Originality:** Fills a gap in the identification of the level of compliance with a broader list of recommended accountability practices for NGOs, since most of the similar studies only assess the relevance of their financial statements.

**Theoretical and practical contributions:** Contributes in theoretical aspect by identifying that benchmark NGOs attach greater importance to the "relevance" dimension of accountability and by identifying a relationship between the size of the NGO and the level of disclosure for most of the dimensions analyzed. It contributes in a practical way to NGOs having subsidies to improve their accountability based on benchmark institutions, increasing the trust of stakeholders and contributing to their financial sustainability.

**Keywords:** Accountability, Disclosure Theory, NGOs.

## ELEMENTOS DESTACADOS DE LA RENDICIÓN DE CUENTAS VOLUNTARIA DE LAS 100 MEJORES ONG EN BRASIL

### RESUMEN

**Objetivo de la investigación:** Identificar los elementos presentes en la rendición de cuentas voluntaria de las "100 Mejores ONG de Brasil" en 2018 según el Instituto Doar y Rede Filantropia.

**Marco teórico:** Basado en la Teoría de Divulgación, se entiende que la obligación de las ONG con rendición de cuentas debe ir más allá de los requisitos legales de las entidades públicas para justificar la confianza de los donantes y mantener la opinión pública a su favor.

**Metodología:** A partir de las webs de las 100 organizaciones estudiadas, se aplicó un checklist de 73 ítems, basado en Gandía (2009) y Gordon

et al. (2010), considerando las cinco dimensiones de efectividad dadas por Gordon et al. (2010): integridad, accesibilidad, transparencia, divulgación total y relevancia. Utilizando estadísticas descriptivas, el análisis consideró el tamaño de las instituciones, ordenadas por cuartiles por ingresos anuales totales.

**Resultados:** Las ONG utilizan sus sitios web principalmente para proporcionar información general y promover sus acciones (relevancia), mostrando menor participación de las otras dimensiones, hallazgo consistente con estudios previos. También en línea con la literatura, las ONG más grandes tenían una mayor rendición de cuentas, a excepción por la dimensión de "transparencia".

**Originalidad:** Existe una brecha en la identificación del nivel de cumplimiento en una lista más amplia de prácticas de rendición de cuentas recomendadas para las ONG, ya que la mayoría de los estudios similares se limitaron a evaluar la relevancia de sus estados financieros.

**Aportes teóricos y prácticos:** Contribuye en el aspecto teórico identificando que ONG de referencia otorgan mayor importancia a la dimensión de "relevancia" en la rendición de cuentas e identificando una relación entre el tamaño de la ONG y el nivel de divulgación para la mayoría de las dimensiones analizadas. Contribuye de manera práctica a que las ONGs tengan subsidios para mejorar su rendición de cuentas en base a instituciones de referencia, aumentando la confianza de los actores y contribuyendo a su sostenibilidad financiera.

**Palabras clave:** Rendición de Cuentas Voluntaria, Teoría de Divulgación, ONGs.

## 1 INTRODUÇÃO

Desde a década de 1980, tem se intensificado a colaboração entre governos dos mais diferentes países e organizações privadas sem fins lucrativos. A parceria se dá principalmente em função da ineficiência do governo em atender as demandas sociais (Costa, 2017; Salamon, 1998). Como resultado, o Terceiro Setor apresenta relevância no Brasil e no mundo, tanto no aspecto social quanto econômico (Mañas & Medeiros, 2012; Salamon, Sokolowski, & List, 2003).

Nos Estados Unidos, por exemplo, o Terceiro Setor contribuiu com cerca de US\$ 985 bilhões para a economia em 2015, compondo 5,4% do Produto Interno Bruto (PIB) do país. De 2005 a 2015, o número de organizações sem fins lucrativos americanas subiu de 1,41 milhão para 1,56 milhão, um aumento de 10,4%. Essas organizações compõem uma gama diversificada de áreas de atuação: arte, saúde, educação e defesa; sindicatos; e associações empresariais e profissionais (McKeever, 2018).

Dentro deste universo, as instituições beneficentes compõem a maior categoria, totalizando cerca de um milhão de organizações, representando por volta de dois terços de todas as organizações sem fins lucrativos registradas. Entre 2005 e 2015, a quantidade de instituições beneficentes cresceu 28,4%, um ritmo de crescimento mais rápido do que o observado em todas as organizações sem fins lucrativos registradas. Assim, estas aumentaram sua participação relativa no setor, passando de 60% em 2005 para 69,7% em 2015 (McKeever, 2018).

O Terceiro Setor, naquele país, gera 11,4 milhões de postos de trabalho, empregando 10% da população. Adicionalmente, o serviço voluntário é um

importante componente do setor. Estima-se que 25,1% da população americana participou de trabalho voluntário em 2017 (McKeever, 2018). Já o voluntariado no Brasil envolveu 7,2 milhões de pessoas em 2018, o que representou 4,3% da população com 14 anos ou mais, segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) (2019).

No Brasil, em 2016, havia cerca de 527 mil entidades sem fins lucrativos, que empregavam cerca de 3,2 milhões de trabalhadores, correspondendo a 7,2% do pessoal ocupado assalariado. O subgrupo de fundações e associações empregava cerca de 2,3 milhões de pessoas, absorvendo 5,1% do pessoal ocupado assalariado (IBGE, 2019).

Em função dessa expressividade, as organizações não governamentais (ONGs) passaram a atuar em um ambiente cada vez mais competitivo, onde a escassez de recursos leva tanto os financiadores quanto o público-alvo a exigirem maior

transparência, eficiência e efetividade de suas operações, conduzindo a uma necessidade de profissionalização de sua gestão (Fischer, 2004). Apesar das pressões crescentes, o Terceiro Setor tem mostrado resiliência, mesmo havendo evidências de perda de espaço para organizações com fins lucrativos nos campos antes tradicionalmente atendidos pelas ONGs (Salamon & Newhouse, 2019).

Nesse contexto, a transparência e a prestação de contas têm sido apontadas como condições necessárias para a sustentabilidade das ONGs. Há evidências de que doadores anteriores fazem uso de informações contábeis financeiras ao tomar uma decisão de doação (Parsons, 2007) e que há uma relação positiva entre o nível de transparência das informações disponibilizadas nos websites e o valor econômico gerado pelas ONGs para a sociedade (Oliveira & Coelho, 2017). Os relatórios de atividades são apontados como importantes instrumentos de comunicação entre as ONGs e seus doadores e demais stakeholders (Gordon, Khumawala, Kraut, & Neely, 2010), atendendo a uma obrigação legal e ética de prestar contas. Para Portulhak, Delay e Pacheco (2015), há uma relação positiva entre a prestação de contas realizada por entidades do Terceiro Setor e o comportamento do investidor social individual.

Para incentivar as ONGs a melhorarem a gestão, a transparência, a relação com doadores e a comunicação, o Instituto Doar e a Rede Filantropia promovem o prêmio "Melhores ONGs". Em sua segunda edição, em 2018, foram selecionadas 100 organizações dentre aquelas que espontaneamente inscreveram-se no processo, que é orientado pelo atendimento dos seguintes princípios: causa e estratégia;

**“ Apesar das pressões crescentes, o Terceiro Setor tem mostrado resiliência, mesmo havendo evidências de perda de espaço para organizações com fins lucrativos nos campos antes tradicionalmente atendidos pelas ONGs. ”**

representação e responsabilidade; gestão e planejamento; estratégia de financiamento e comunicação; e prestação de contas (Guimarães & Craveiro, 2018).

Isso posto, o objetivo geral deste estudo é identificar os elementos presentes na prestação de contas voluntária das 100 Melhores ONGs do Brasil, considerando as melhores práticas dentre cinco dimensões de eficácia: completude, acessibilidade, transparência, divulgação total e relevância, dimensões essas, identificadas no trabalho de Gordon et al. (2010). Assim, busca-se responder a seguinte questão de pesquisa: Quais os elementos marcantes na prestação de contas voluntária das 100 melhores ONGs do Brasil?

A relevância e oportunidade de pesquisa se justificam pela carência de estudos sobre o Terceiro Setor que identifiquem e disseminem boas práticas que possam ser adotadas pelas ONGs na prestação de contas compulsória e voluntária. Cabe ressaltar que, grande parte dos estudos sobre o tema até o momento têm se limitado a incorporar diferentes dados contábeis e índices financeiros para mensurar a relevância da divulgação das demonstrações financeiras para os doadores no processo de prestação de contas (Cruz, 2010; Gordon & Khumawala, 1999; Parsons, 2007; Trussel & Parsons, 2008). Este trabalho busca, portanto, preencher esta lacuna, identificando através de um levantamento das informações divulgadas por estas ONGs em seus websites, o nível de atendimento de um amplo rol de práticas sugeridas para organizações que busquem demonstrar seu compromisso com a accountability, considerando diferentes dimensões de eficácia (completude, acessibilidade, transparência, divulgação total e relevância).

## “ A investigação buscou verificar a existência de diferenças entre os elementos presentes na prestação de contas de acordo com o porte das ONGs e, existindo diferenças, identificar em quais dimensões de eficácia estas diferenças são mais presentes ”

A motivação que orienta o trabalho é o pressuposto de que as ONGs agraciadas com este prêmio evidenciem em seus websites práticas de prestação de contas que possam servir de referência para as demais organizações sem fins lucrativos direcionarem suas estratégias de divulgação voluntária, o que se torna importante para que estas tenham condições de aumentar a confiança de seus stakeholders e possibilitar sustentabilidade financeira em um ambiente de crescente competição por recursos. A escolha por estas ONGs é justificada pelo pressuposto de que organizações com melhor desempenho tenham maiores incentivos para realizar divulgação voluntária (Lang & Lundholm, 1993).

Em específico, a investigação buscou verificar a existência de diferenças entre os elementos presentes na prestação de contas de acordo com o porte das ONGs e, existindo diferenças, identificar em quais dimensões de eficácia estas diferenças são mais presentes, também

em linha com o pressuposto de que haja maior nível de divulgação voluntária por organizações com maior porte (Lang & Lundholm, 1993). O trabalho contribui com a literatura acadêmica que trata das melhores práticas no Terceiro Setor e de forma geral, com todo o universo de organizações não governamentais que buscam melhorar a qualidade das informações dos relatórios de prestação de contas, promover a transparência e a comunicação com seus stakeholders e, conseqüentemente, aumentar a captação de recursos, possibilitando dessa forma contribuições práticas e sociais.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO-EMPÍRICO

### 2.1 Prestação de contas das ONGs

O termo Organizações Não Governamentais ou apenas ONGs, “a sigla que já virou palavra” (Landim, 1993, p. 20), frequentemente é utilizado como sinônimo ou correlato de Terceiro Setor. É um termo antigo, que nasceu na ONU no pós-guerra. No Brasil, engloba associações e fundações, estas, fundamentais para a caracterização e conformação do Terceiro Setor.

Para Korten (1990 como citado em Alves, 2002), as ONGs representam quatro tipos de organizações: (I) voluntárias, orientadas pelo compromisso social; (II) contratadas de serviço público, busca resultados sociais, mas com orientação de mercado; (III) organizações populares, que representam os interesses de seus integrantes e geralmente são autossustentáveis; e (IV) as ONGs governamentais (gongos em inglês), que são criadas por governos e servem para vários objetivos de políticas públicas.

Na América Latina, o termo “ONG” em sua origem está associado a organizações formadas a partir de frentes sociais e embates contra a ditadura, que buscavam

influenciar as políticas públicas sociais. Esse caráter militante e reivindicatório dá ao termo “ONG” uma conotação mais politizada do que no resto do mundo (Landim, 1993).

Na década de 1990, as ONGs representavam, segundo Falconer (1999, p. 3) “uma nova e grande promessa: a renovação do espaço público, o resgate da solidariedade e da cidadania, a humanização do capitalismo e, se possível, a superação da pobreza”. Para o autor, essa promessa se cumpriria por meio de práticas antigas, como o voluntariado e a filantropia, mas com um foco mais empresarial. Nesta trajetória de evolução das ONGs, fato importante foi a criação da Associação Brasileira de ONGs (ABONG) em 1991, objetivando fomentar a interação entre as instituições sem fins lucrativos (Lima, 2016).

Fato também importante foi a regulamentação do “Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil” (2015), alterado pela Lei n. 13.204 (2015). Este instrumento legal procura criar um ambiente normativo suficientemente capaz de acompanhar o protagonismo da sociedade civil na execução e acompanhamento das políticas públicas. Foram introduzidos por essa legislação novos instrumentos de formalização de parcerias entre o poder público e as ONGs, como o Termo de Colaboração e o Termo de Fomento. No caso do primeiro instrumento, a proposição do projeto parte da Administração Pública e, no segundo instrumento, a iniciativa parte da ONG.

Independente da nomenclatura utilizada para denominar essas organizações, o fato é que as ONGs têm representado papel importante de parceria com o Estado na implementação de políticas públicas (Costa, 2017; Salamon, 1998), desempenhando as mais diversas

**“ As ONGs precisam também qualificar sua comunicação para tentar se igualar aos atores governamentais e empresariais, muito embora, esse seja um desafio adicional diante da busca persistente por índices satisfatórios de eficiência. ”**

funções, sobretudo em áreas sociais. Para execução desta tarefa, em um ambiente cada vez mais competitivo, de escassez de recursos financeiros e diante da limitação e dependência do trabalho voluntário, as ONGs precisam ter maior visibilidade em termos de eficiência e efetividade no desempenho organizacional, estarem aptas a realizar parcerias que exigem padrões de desempenho específicos e capacidade de articulação, e ainda, serem capazes de competir com o setor empresarial em termos de atratividade de profissionais qualificados (Fischer, 2004; Salamon & Newhouse, 2019).

Nesse cenário, as ONGs precisam também qualificar sua comunicação para tentar se igualar aos atores governamentais e empresariais, muito embora, esse seja um desafio adicional diante da busca persistente por índices satisfatórios de eficiência. (Krlev & Lund, 2020).

Também no Terceiro Setor há evidências que os gestores sofrem pressão e estão dispostos a gerenciar índices de resultado. Contudo, o estudo de Parsons, Pryor e Roberts (2017) relata que não há evidências que a dependência de doações constitua elemento suficiente para a manipulação contábil por parte das ONGs. Os achados sugerem que os gestores se concentram em doadores específicos e, não necessariamente, na dependência geral de doações. A pressão que leva à disposição de gerenciar resultados provém de doadores de programas específicos ou de financiamentos do governo, que demandam o atendimento de cláusulas contratuais pontuais e com forte monitoramento.

Quanto à comunicação, há evidências que as atividades do Terceiro Setor não recebem a mesma atenção da mídia quando comparadas com o governo e o setor empresarial, o que pode ser prejudicial para as ONGs em termos políticos, financeiros e de recursos humanos. A mídia vê as atividades do Terceiro Setor, em geral, como atividades auxiliares e de pouca inovação, em termos de novas abordagens de demandas sociais (Krlev & Lund, 2020).

Embora reconheçam o papel das mídias sociais (Facebook, Twitter etc.), Krlev e Lund (2020) destacam que os jornais impressos e on-line têm influência significativa na tomada de decisão dos temas que entram na agenda de políticas públicas e sobre a visibilidade das organizações, influenciando o debate público, as decisões do voluntariado e dos doadores.

A busca por maior visibilidade pode passar pela observação dos princípios da Teoria da Divulgação, apresentada por Verrecchia (2001). A Teoria tem sido a base para diferentes estudos que buscam explicar os efeitos da divulgação

voluntária no preço de mercado das ações, as razões econômicas para que determinada informação seja divulgada voluntariamente e o custo/benefício envolvido no processo de divulgação voluntária.

Para o entendimento da Teoria da Divulgação o ponto de partida é a redução da assimetria informacional. O gestor exerce a discricionariedade para eleger o que será ou não evidenciado, revelando uma tendência a divulgar com destaque as informações favoráveis e omitir, dissimular ou atrasar a divulgação de informações desfavoráveis (Verrecchia, 2001).

Contudo, tanto os eventos positivos quanto os negativos relacionados aos diferentes stakeholders devem ser igualmente divulgados pelas ONGs, com o objetivo de manter sua legitimidade e demonstrar sua responsabilidade com a transparência (Gordon et al., 2010). A gestão dessas organizações deve evitar ser acusada de ocultar intencionalmente informações relevantes. Perseguir uma causa nobre, não é suficiente para evitar questionamentos sobre a correta aplicação dos recursos, principalmente diante de evidências de fraudes, corrupção e desvio de finalidades (Oliveira & Coelho, 2017).

Nesse contexto da Teoria da Divulgação, deve-se considerar a existência de restrições e incentivos para a divulgação voluntária, seja a respeito de informações favoráveis ou desfavoráveis para a organização que reporta. Dentre estes fatores, podem ser elencados o desempenho da entidade, em que haveria a tendência de maior nível de divulgação por organizações com melhor desempenho, e o porte, em que havia a tendência de maior nível de divulgação por organizações com maior porte (Lang & Lundholm, 1993).

## 2.2 Estudos anteriores

Já no final dos anos 1990, Falconer (1999) apontava que o cenário até então desenhado pela atuação das ONGs no Brasil passava por uma rápida transformação. Para o autor, até então, grande parte das organizações havia sido fruto de um contexto político de repressão e atuava há tempos quase na clandestinidade. Inclusive, aquelas que recebiam recursos na forma de subvenções, não prezavam pela transparência. Ao contrário: as ONGs haviam descoberto que para conseguir recursos tinham que trilhar os caminhos duvidosos dos interesses clientelistas ou entendiam que sua simples existência ou validade da causa defendida justificavam as doações recebidas. Muitas dessas organizações nunca chegaram a assimilar seu caráter público (Falconer, 1999).

À medida que se desenvolveram, as ONGs como qualquer outro tipo de organização, ganharam volume e complexidade e passaram a enfrentar problemas típicos de uma estrutura burocrática, como tensões entre flexibilidade e efetividade e accountability, este último termo entendido como o dever de ser transparente e prestar contas, não apenas em relação aos recursos financeiros, mas

também quanto ao seu impacto social (Lima, 2016; Salamon, 1998).

Diferentes estudos brasileiros e estrangeiros apontam que o compromisso com a transparência e a prestação de contas (accountability) são condicionantes da legitimidade institucional e sobrevivência das organizações não governamentais (Cruz, 2010; Gordon et al., 2010; Lima, 2016; Oliveira & Coelho, 2017; Parsons, 2007; Portulhak et al., 2015). A evidenciação contábil das ONGs é crucial para a transparência e, ao incorporar elementos qualitativos adequados, possibilita a avaliação do retorno social das organizações (Mário, Paula, Alves, & Jupetibe, 2013). Evidências empíricas de amostra estudada no Brasil indicam a relevância da informação contábil para investidores sociais privados (Cruz, 2010).

Gandía (2009) investigou a relevância da divulgação voluntária na Internet sobre a melhoria da transparência informacional de ONGs espanholas, analisando como as organizações usam seus websites e o efeito que os níveis de divulgação têm na captação de recursos. De forma geral, os resultados estatísticos revelaram baixos níveis de divulgação e o uso dos sites para divulgação de informações



de natureza geral e com propósitos promocionais, não se constituindo em um conjunto de informações que pudesse ser considerado relevante.

Na realidade, de acordo com o mesmo autor, os sites das ONGs pesquisadas acabam sendo mais ornamentais do que interativos e deliberativos, priorizando informações sobre missão, visão, objetivos, impacto social de suas atividades e serviço de notícias. Portanto, a principal estratégia dessas ONGs é ter presença na Internet, passando uma imagem de modernidade e inovação, por vezes apenas imitando sites de outras ONGs. Da mesma forma, Gordon et al. (2010), afirma que pode haver uma tendência das ONGs em informar o mesmo que seus concorrentes mais próximos, dando maior destaque à sua relevância.

A necessidade de divulgação voluntária é confirmada por achados de pesquisa, justificando esforços adicionais de disponibilização de informações contábeis em websites orientados para doadores em potencial e que agregam informações de diferentes ONGs (Parsons, 2007). Para Banding e Mayangsari (2017), divulgações em suas várias formas são exigidas pelos doadores. A eficiência na alocação de recursos, a estabilidade financeira da organização, a disponibilidade de informações para os doadores e a reputação da ONG podem influenciar a decisão de doação (Trussel & Parsons, 2008). Da mesma forma, a falta de uma comunicação qualificada pode afetar o recrutamento de trabalho voluntário, a captação de recursos e o debate público (Krlav & Lund, 2020).

A obrigação das ONGs com a accountability deve ir além das exigências legais dos diferentes entes públicos para justificar a confiança dos doadores e para manter a seu favor a opinião

## “ A obrigação das ONGs com a accountability deve ir além das exigências legais dos diferentes entes públicos para justificar a confiança dos doadores perpetuidade da organização. ”

pública (Gordon et al., 2010). Através da avaliação dos relatórios anuais de 75 ONGs, esses autores exemplificaram boas práticas, considerando cinco dimensões de eficácia: completude, acessibilidade, transparência, divulgação total e relevância:

- **Completude:** Considera se foram divulgadas demonstrações financeiras obrigatórias e voluntárias auditadas ou revisadas. Completude não está relacionada ao número de páginas do relatório anual, mas à supervisão técnica e legal de seu conteúdo, i.e., parecer técnico.

- **Acessibilidade:** Por mais completas que sejam as informações, elas não terão validade se o usuário não tiver fácil acesso e tempestividade na informação. Os relatórios devem estar prontamente disponíveis.

- **Transparência:** Clareza e inteligibilidade da apresentação são essenciais. Deve permitir ao usuário “ver através” dos números e entender as atividades da ONG. Transações incomuns ou pouco frequentes constantes das demonstrações financeiras devem ser explicadas. As notas explicativas devem contribuir com a transparência.

- **Divulgação total:** As organizações devem achar o equilíbrio entre a inclusão de detalhes suficientes para divulgar informações que façam a diferença para os usuários e agregação suficiente para tornar a informação compreensível e evitar sobrecarga de informação. Divulgações voluntárias importantes incluem transações com partes relacionadas, práticas de governança, políticas relacionadas ao doador e relatos de eventuais conflitos de interesse, evitando o fator surpresa.

- **Relevância:** Não é simples medir o desempenho financeiro de uma ONG. Diferentemente de uma empresa, a diferença entre receitas e despesas não é um parâmetro ideal, embora sirva para sinalizar a sobrevivência em longo prazo da organização. A contabilidade financeira é incapaz de mostrar por si só se a missão da ONG está sendo cumprida. Informações sobre a realização dos objetivos da ONG, dada sua missão e visão, são as mais relevantes para os stakeholders. As realizações devem vislumbrar um período de três a cinco anos, juntamente com a discussão de quaisquer tendências.

Uma boa reputação é valiosa para uma ONG, mas é frágil. Certamente, a adoção de boas práticas na prestação de contas irá colaborar para perpetuidade da organização, reduzindo a assimetria informacional e auxiliando a tomada de decisão do investidor social sobre a ONG que irá financiar (Gordon et al., 2010). Há indícios de que vários fatores influenciam a motivação do investidor social em contribuir com uma ou outra organização, dentre eles a preferência pela causa, a religião, a renda e o altruísmo. Porém, decidida a causa a ser apoiada e o valor da doação, a prestação de contas pode influenciar na decisão da organização a ser financiada (Cruz, 2010; Ebrahim, 2003; Gordon & Khumawala, 1999).

Cabe notar que, em relação ao setor empresarial, as ONGs apresentam dificuldades e complexidades particulares na medição de seu desempenho, muito em função da intangibilidade de várias de suas ações sociais. No atual ambiente, dinâmico e turbulento, essas organizações enfrentam desafios adicionais como a instabilidade no financiamento, mudanças no âmbito político, dificuldades em atrair recursos humanos qualificados e dificuldades de acesso às modernas tecnologias de informação (Lee & Nowell, 2015).

### 3 METODOLOGIA

A presente investigação é tipificada como descritiva, documental e quantitativa (Sampieri, Collado, & Lucio, 2006). Empregou análise estatística descritiva e a categorização por porte se deu por ordenação por quartis (Langford, 2006), conforme o porte das ONGs, usando como critério de agrupamento a receita total anual. Optou-se pela receita total anual como critério de definição de porte das ONGs em função da disponibilidade desses números e considerando a ausência de informações para todas as ONGs sobre valores do ativo total ou número de funcionários, que também poderiam servir de base para a realização de agrupamentos por porte.

A população estudada é composta pelas 100 ONGs selecionadas pelo processo realizado pelo Instituto Doar e Rede Filantropia e constantes do Guia 100 Melhores ONGs de 2018 (Guimarães & Craveiro, 2018).

O instrumento de coleta de dados (checklist) foi elaborado com base nos estudos de Gordon et al. (2010) e Gandía (2009) e é composto por 73 itens de resposta dicotômica (sim/não), elencados nas tabelas ao longo da análise de dados. Seu preenchimento se deu com base em

“**Uma boa reputação é valiosa para uma ONG, mas é frágil. Certamente, a adoção de boas práticas na prestação de contas irá colaborar para perpetuidade da organização, reduzindo a assimetria informacional e auxiliando a tomada de decisão do investidor social**”

informações divulgadas pelas ONGs em seus websites, no período de 15 a 31 de maio de 2019. A escolha dos websites das ONGs como fonte prioritária para a coleta de dados se deu pela questão da acessibilidade à informação e pela importância da Internet como canal de comunicação entre as ONGs e seus diferentes stakeholders, fomentando uma relação de confiança, o que pode afetar, inclusive, o volume de captação de recursos (Gandía, 2009).

Os itens avaliados têm relação com critérios que permitem aferir as condições de completude, acessibilidade, transparência, divulgação total e relevância das informações divulgadas nos sites das organizações. A escolha dessas dimensões de eficácia é justificada com base na literatura acadêmica, pois se entende que tais dimensões influenciam e são influenciadas pelos atuais desafios enfrentados pelas ONGs (Lee & Nowell, 2015). Ademais, essas condições permitem avaliar a transparência,

reputação e responsabilidade social das ONGs, enquanto fatores condicionantes de sua sustentabilidade (Banding & Mayangsari, 2017; Gandía, 2009; Mário et al., 2013; Parsons, 2007; Trussel & Parsons, 2008).

Para atendimento do objetivo geral da pesquisa, partiu-se do pressuposto que as ONGs apresentariam baixo nível de divulgação de informações para prestação de contas por meio de seus websites, sendo proeminente, de forma positiva, a divulgação de informações de natureza geral relacionadas à missão, visão, objetivos e área de atuação que, entre outros itens, constituem a dimensão de relevância, tendo como base os resultados do estudo de Gandía (2009).

Já para o objetivo específico da investigação, partiu-se da hipótese de que as ONGs de maior porte apresentariam maior atendimento às cinco dimensões de eficácia, tomando como base os argumentos indicados por Salamon (1998) sobre aumento de volume e complexidade e consequente aumento de pressão por maior accountability. Também se acrescenta para formulação dessa hipótese o fato de que, como o processo de divulgação resulta em custos de preparação, organizações de maior porte possuam maiores condições de suportar tais custos (Lang & Lundholm, 1993).

Como a análise de dados englobou toda a população de ONGs contempladas pelo prêmio de Melhores ONGs do Brasil, não foi necessária a realização de testes estatísticos por amostragem. Dessa forma, a análise dos dados para verificação desta hipótese se deu pela observação direta das frequências e respectivos percentuais de atendimento dos itens avaliados para cada dimensão entre os quartis.

#### 4 RESULTADOS E ANÁLISES

A partir da consulta aos websites das 100 organizações que receberam o prêmio de Melhores ONGs de 2018 e consequente

tabulação dos dados, foram identificados elementos descritivos, as frequências de respostas afirmativas e negativas para as cinco dimensões de eficácia, bem

como os resultados em termos de média, considerando a ordenação por quartis. A Tabela 1 apresenta informações descritivas a respeito das ONGs pesquisadas.

**Tabela 1**  
**Estatística descritiva das 100 Melhores ONGs do Brasil, 2018**

Quartil	Receita Total (R\$ mil)		Fundação	
	Mínimo	Máximo	Anterior a 1995	Posterior ou 1995
1º	24	2.485	24%	76%
2º	2.843	16.781	54%	46%
3º	21.031	958.541	44%	56%
Quartil	Atuação Nacional		Informa Qualificação do Principal Gestor	
	Sim	Não	Sim	Não
1º	16%	84%	28%	72%
2º	20%	80%	22%	78%
3º	20%	80%	12%	88%

Fonte: dados da pesquisa (2019).

1-Não concordo; 2-Concordo pouco; 3-Não concordo nem discordo; 4-Concordo parcialmente e 5-Concordo totalmente

Na Tabela 1 é possível verificar que houve um aumento no número de ONGs fundadas a partir de 1995, se considerado o 1º e 3º quartis, definidos com base na receita total anual. Predominantemente, observa-se que as ONGs pesquisadas têm atuação local e regional, sendo que 19 delas informam que atuam a nível nacional. Há uma concentração de ONGs nas regiões Sudeste e Sul, corroborando com os estudos de Costa (2017).

Adicionalmente, notou-se que há uma diversidade nas áreas de atuação. Essas organizações trabalham com apoio ao empreendedorismo, direitos humanos, formação de lideranças sociais, conservação da biodiversidade, educação, saúde e advocacy, com a finalidade de influenciar na formulação e implementação de políticas públicas.

Essa abrangência de áreas de atuação demonstra que as ONGs na América Latina têm um caráter mais politizado do que no restante do mundo (Landim, 1993).

Frente a um ambiente cada vez mais competitivo dado a escassez de recursos e dificuldades inerentes à limitação e dependência do trabalho voluntário, as ONGs precisam de uma gestão profissionalizada (Fischer, 2004). Contudo, apenas com base nas informações disponibilizadas on-line não foi possível tecer comentários acerca da qualificação acadêmica e profissional de suas equipes gestoras, uma vez que poucas das 100 ONGs informam dados a esse respeito, como também evidenciado na Tabela 1.

No que tange a caracterização das ONGs em termos de tamanho, foi utilizado como critério o valor da receita total anual, dividindo o conjunto de valores ordenados em quartis, como mencionado na metodologia e indicado na Tabela 1.

Dentre as ONGs que compõe o 1º quartil, a receita varia de R\$ 24 mil a R\$ 2,5 milhões. No 2º quartil a receita atinge cerca de R\$ 17 milhões. Enquanto, no 3º quartil a receita chega perto de R\$ 1 bilhão, mostrando que há uma grande dispersão nestes dados. São cinco as ONGs que possuem receita acima de R\$ 300 milhões e destas apenas uma não é ligada a grandes complexos de atendimento à saúde. Os resultados da verificação da dimensão Completude são detalhados na Tabela 2.

**Tabela 2**  
**Avaliação da Dimensão Completude das 100 Melhores ONGs do Brasil, 2018**

Dimensão Completude	Total	
	Sim	Não
Informa sobre processos de qualidade implementados pela organização	26	74
Informa sobre o total de pessoas contratadas	27	73
Informa sobre o número total de voluntários	24	76
Informa sobre o enquadramento legal e tipo de contratos de trabalho do pessoal	9	91
Informa sobre cursos de treinamento realizados pelo pessoal da organização	21	79
Informa nomes e breve histórico dos gestores	18	82
Disponibiliza estatutos, regulamentos ou regimes internos de operação	86	14
Divulga periodicamente atas de reuniões	1	99
Informa sobre os procedimentos para eleger e remover gestores	1	99
Informa sobre a política de contratação e remuneração de pessoal	9	91
Informa Orçamento previsto/projetado exercícios futuros	0	100
Oferece resumos de dados financeiros	31	69
São incluídos slides e gráficos como suporte para a apresentação de dados financeiros	22	78
Está disponível o Relatório Anual do exercício 2018	39	61
Há Relatórios Anuais de anos anteriores (mínimo de 2 anos)	73	27
Está disponível o Balanço do exercício 2018	40	60
Há Balanços de anos anteriores (mínimo de 2 anos)	74	26
Há Demonstração do resultado e das despesas do último exercício fiscal	41	59
Há Demonstração do resultado e das despesas de anos anteriores (mínimo de 2 anos)	73	27
Está disponível o relatório de auditoria do exercício 2018	33	67
Há relatório de auditoria de anos anteriores (mínimo de 2 anos)	58	42
Fornecer as regras contábeis usadas	61	39
Dimensão Completude por Quartil	Sim	Não
1º Quartil	27%	73%
2º Quartil	37%	63%
3º Quartil	40%	60%

Fonte: Adaptado de Silva e Ferreira (2016)

1- Não concordo; 2- Concordo pouco; 3- Não concordo nem discordo; 4- Concordo parcialmente e 5- Concordo totalmente

Na dimensão Completude foram avaliados itens relacionados à divulgação on-line das demonstrações contábeis como Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, Demonstração dos Fluxos de Caixa, notas explicativas, relatório de auditoria e relatório de atividades, referente ao exercício de 2018 e no mínimo dois exercícios anteriores, bem como, a existência de campo para consulta de documentos relativos à constituição da organização, além de controles de qualidade e políticas de recursos humanos.

A Tabela 2 mostra que a maioria das ONGs pouco informa sobre a estrutura e funcionamento administrativo da organização, não permitindo aos stakeholders uma avaliação mais completa sobre a governança e os desafios organizacionais. São poucas as ONGs que apresentam as informações financeiras também em formas gráficas ou relatórios resumidos, o que tornaria esse tipo de conteúdo. No estudo de Gandía (2009), mais de 50% das ONGs disponibilizavam as informações financeiras também nestes formatos.

Gordon et al. (2010) evidenciaram que quatro de 51 ONGs não apresentavam nenhuma demonstração contábil, mas incluíram algum tipo de gráfico para tratar das receitas e despesas.

Cabe notar que, algumas das ONGs pesquisadas que optaram por fazer a apresentação na forma resumida ou gráfica, deixaram de disponibilizar os relatórios financeiros em sua forma original, dificultando o trabalho de usuários externos interessados em fazer uma análise econômico-financeira mais aprofundada. Gordon et al. (2010) apontam que é recomendável a inclusão

no relatório anual das demonstrações financeiras completas e auditadas, prática adotada por 28% da amostra estudada pelos autores. No presente estudo, 33% da amostra apresentou o último relatório de auditoria.

Os resultados da dimensão Completude de forma geral, mostram que em média menos da metade dessas 100 organizações atendem a esse critério e que os melhores resultados são das ONGs maiores, do 3º quartil, corroborando com os resultados de Gandía (2009), que evidenciaram que há pouca informação sobre o ambiente organizacional, implementação de processos de qualidade ou políticas de recrutamento de pessoal nos sites das ONGs espanholas. A disponibilidade dos balanços, relatórios

de auditoria e informações sobre número de funcionários foram os itens com maior discrepância entre o 1º e 3º quartis.

A Tabela 3 apresenta os resultados detalhados da verificação da dimensão Acessibilidade. Como demonstrado na tabela, as ONGs se preocupam em destacar o acesso aos relatórios financeiros e relatórios de atividades. Porém, não há uma preocupação com um sistema de busca avançada, com o desenvolvimento de menus de ajuda ou com a impressão ou download de relatórios financeiros em formato de planilha eletrônica. Por outro lado, nessa dimensão foi constatado que a grande maioria das ONGs possui em seus sites espaço exclusivo (link) para atendimento de doadores, permitindo doações on-

line, corroborando com os resultados encontrados por Gandía (2009), que mostraram que mais da metade das ONGs permite que as pessoas façam doações, tornem-se membros ou parceiros através de seus websites.

Na dimensão Acessibilidade, notou-se que, em média, 44% das ONGs obtiveram resultados positivos. As diferenças entre 3º e 1º quartis são decorrentes principalmente da estrutura do site como existência de um mapa, sistema de busca, hyperlink e link para outros sites. Na acessibilidade cabe destaque negativo ao atendimento de padrões de acessibilidade para pessoas com deficiência, fator determinante para a inclusão social. Apenas quatro ONGs informam que disponibilizam a tecnologia em libras.

**Tabela 3**  
**Avaliação da Dimensão Acessibilidade das 100 Melhores ONGs do Brasil, 2018**

Dimensão Acessibilidade	Total	
	Sim	Não
Existe uma área específica para relatórios de atividades e informações financeiras	65	35
Existem links para outros sites relacionados	33	67
Um endereço de e-mail para contato é fornecido	100	0
O conteúdo é apresentado de forma estruturada e aninhada e pode ser acessado rapidamente e diretamente	91	9
Os títulos são claros, significativos e a linguagem usada é adaptada aos cidadãos	99	1
Há divulgação de fotografias das atividades realizadas pela organização	72	28
Há divulgação de vídeos das atividades realizadas pela organização	36	64
Existe um endereço postal, número de telefone, etc. para contato	100	0
Existe um sistema de busca	54	46
Existe um sistema de busca avançada	1	99
Um mapa do site está incluído	33	67
Existe um menu de ajuda	0	100
Há informação em outros idiomas	38	62
O download de arquivos financeiros no formato de planilha é permitido	0	100
Existe um sistema de hyperlink que relaciona diferentes áreas do site	11	89
São utilizados formatos que permitem a impressão correta de informações	0	100
A velocidade de resposta ao navegar dá eficácia à consulta	99	1
Existe uma área para perguntas frequentes	10	90
Estabelece os padrões de acessibilidade para pessoas com deficiência	4	96
Indica a data da última atualização	1	99
Os parceiros têm um espaço de acesso exclusivo que lhes permite realizar atividades: obter certificados de doações, atualizar dados, fazer contribuições, etc.	88	12
Dimensão Acessibilidade por Quartil	Sim	Não
1º Quartil	42%	58%
2º Quartil	44%	56%
3º Quartil	47%	53%

Fonte: Adaptado de Silva e Ferreira (2016)

1- Não concordo; 2- Concordo pouco; 3- Não concordo nem discordo; 4- Concordo parcialmente e 5- Concordo totalmente

Na dimensão Transparência, foi avaliada a divulgação de informações relacionadas a ofertas de colaboração para pessoal voluntário, existência de fóruns para críticas e sugestões sobre os trabalhos desenvolvidos, possibilidade de recebimento de atualizações regulares eletronicamente, informações de custos por projetos/atividades, custos com

captação de recursos, discussão sobre indicadores contábeis/financeiros, reconhecimento do trabalho voluntário pelo valor justo e seus critérios de apuração, entre outros itens. A Tabela 4 apresenta os resultados detalhados da verificação dessa dimensão.

Nesta dimensão, conforme a Tabela 4, a avaliação dos sites mostra que quase a

totalidade das ONGs tem a preocupação em divulgar o trabalho realizado através de diferentes tipos de redes sociais, buscando atingir um público cada vez mais amplo e diversificado. Da mesma forma, preocupam-se em manter contato frequente com seus stakeholders, enviando informações atualizadas através de boletins eletrônicos.

**Tabela 4**  
**Avaliação da Dimensão Transparência das 100 Melhores ONGs do Brasil, 2018**

Dimensão Transparência	Total	
	Sim	Não
O site tem um espaço de uso exclusivo para a administração da ONG (Intranet)	12	88
Através do site, o recrutamento de voluntários é promovido pela organização	44	56
Ofertas de colaboração são publicadas para o pessoal voluntário	31	69
Boletins periódicos de informação são publicados sobre as atividades da organização	32	68
Existem fóruns abertos disponíveis para enviar sugestões, críticas ou comentários	0	100
É oferecida aos usuários a oportunidade de receber atualizações regulares eletronicamente	58	42
Custos por projeto / programa e atividade	10	90
Informa custos de captação dos fundos	4	96
Há discussão da relação entre os custos fixos e os custos totais da organização	0	100
Há detalhes dos principais fornecedores e coorganizadores das atividades	5	95
Comunica através de redes sociais (facebook, twitter, instagram, youtube)	88	12
A DFC é elaborada através do método direto*	1	59
Doações segmentadas em institucionais/privadas/pessoas jurídicas e pessoas físicas	33	67
Traz análises indicadores contábeis/financeiros	0	100
O trabalho voluntário é reconhecido pelo valor justo da prestação do serviço como se tivesse ocorrido o desembolso financeiro*	41	30
São divulgados critérios de apuração do valor justo do trabalho voluntário*	23	48
Dimensão Transparência por Quartil	Sim	Não
1º Quartil	22%	78%
2º Quartil	27%	73%
3º Quartil	26%	74%

Nota. (\*) Para esses itens, se não havia a documentação adequada para análise, não foi atribuído SIM ou NÃO.

Sobre o reconhecimento do trabalho voluntário pelo valor justo foi observado que, embora, 41 ONGs informem que procedem desta forma, apenas 23 informam os critérios de apuração. Apesar de autores como Trussel e Parsons (2008) e Portulhak et al. (2015) apontarem que a decisão do doador de efetuar uma contribuição é influenciada pela eficiência na alocação de recursos, pela estabilidade financeira da organização e disponibilidade de informações, nenhuma ONG divulga

discussões gerenciais sobre os seus indicadores contábeis e financeiros e apenas quatro informam sobre seus custos com captação de recursos.

Em contraste, Gordon et al. (2010) apontaram em seu estudo que 33% das ONGs apresentavam algum tipo de discussão gerencial sobre o desempenho financeiro da organização. Embora, seja preciso considerar que há evidências diretas que os gestores de ONGs sofrem pressão para relatar

índices favoráveis e em função disso, estão dispostos a gerenciar os números (Parsons et al., 2017). A manipulação de dados contábeis, contudo, é apontada como menos disfuncional que decisões operacionais como despesas inadequadas com salários e com captação de recursos. O pagamento de baixos salários e a contratação tardia de ferramentas de inovação tecnológica, por exemplo, podem afetar a retenção e contratação de profissionais qualificados e o monitoramento da efetividade das

ações institucionais para o público-alvo (Parsons et al., 2017).

Em média, na dimensão Transparência o resultado foi o atendimento dos critérios por apenas 25% das ONGs. Apenas nessa dimensão as ONGs do 2º quartil apresentaram resultados melhores que as do 3º quartil. Tal fato deve-se principalmente a um maior detalhamento das doações recebidas e ao recrutamento e oferta de colaboração para pessoal voluntário através dos sites. O baixo

nível de transparência corrobora com os achados de Oliveira e Coelho (2017) que afirmam que a transparência é pouco praticada pelas ONGs e que esse fato pode ter relação com a decisão de doação estar mais vinculada à responsabilidade social individual do que à análise da presença e qualidade da prestação de contas da organização.

Apesar de Gordon et al. (2010) destacarem que o método indireto de elaboração do fluxo de caixa tem se

mostrado de difícil entendimento para usuários, evidenciaram em seu estudo que apenas três ONGs utilizavam o método direto, enquanto neste estudo apenas uma ONG informou que prepara a demonstração por tal método.

Na dimensão Divulgação Total foi avaliado se a divulgação voluntária da ONG vai além de fatos favoráveis, sob a ótica da Teoria da Divulgação (Verrecchia, 2001). Os resultados da análise são apresentados na Tabela 5.

Nessa dimensão, as ONGs classificadas

**Tabela 5**  
**Avaliação da Dimensão Divulgação Total das 100 Melhores ONGs do Brasil, 2018**

Dimensão Divulgação Total	Total	
	Sim	Não
Há detalhamento de políticas relacionadas ao doador	3	97
Lista os principais doadores	23	77
Relata potenciais conflitos de interesse	6	94
Informa sobre parcerias com financiadores públicos/privados, associações ou empresas	18	82
Dimensão Divulgação Total por Quartil	Sim	Não
1º Quartil	7%	93%
2º Quartil	14%	87%
3º Quartil	16%	84%

no 1º quartil apresentaram os piores resultados. Apenas seis ONGs declararam, minimamente, algum conflito de interesse, embora tais conflitos possam não existir para as demais. Poucas ONGs disponibilizam para consulta os instrumentos jurídicos que tratam de suas parcerias, o que facilitaria a avaliação da existência de outros possíveis conflitos de interesses. Sendo que a disponibilização para consulta de convênios, contratos e instrumentos congêneres que tratam das parcerias com entes públicos e/ou privados é o item com maior discrepância entre o 1º e 3º quartis.

Quando não há divulgação de transações com partes relacionadas,

os usuários entendem que não houve esse tipo de transação, mas é preciso evitar o fator surpresa (Gordon et al., 2010). Esses autores apontam que a aderência aos desejos dos doadores é uma obrigação ética da ONGs e a Divulgação Total não deve ser apenas na forma de cumprimento de um checklist, conforme evidenciaram ser a prática das ONGs por eles estudadas, mas sim, deve ser acompanhada de uma explicação narrativa e compor o relatório de atividades.

A dimensão que mostrou melhores resultados foi a dimensão Relevância,

conforme indica a Tabela 6. Em média, 71% das ONGs estudadas divulgaram de forma clara e inequívoca seu campo e forma de atuação e seu impacto social, deixando seus objetivos claros e precisos. A missão e visão são claramente definidas pela maioria das ONGs, contudo, embora os valores sejam enunciados, são poucas as ONGs que os interpretam de forma mais aprofundada. Tais resultados corroboram com os achados de Gandía (2009) que destacou que muitas ONGs não utilizam a web para atender objetivos estratégicos, mas para passar uma imagem de modernidade e inovação, muitas vezes, imitando os sites de outras ONGs.

**Tabela 6**  
**Avaliação da Dimensão Relevância das 100 Melhores ONGs do Brasil, 2018**

Dimensão Relevância	Total	
	Sim	Não
Informa claramente sobre seu campo de atividade	100	0
Indica inequivocamente quem são os beneficiários das suas operações	100	0
A missão da organização está claramente definida	92	8
A visão da organização é claramente definida	77	23
Os valores são enunciados e a interpretação que a organização faz deles é definida	23	77
Informações sobre os interesses representados, sejam eles religiosos, políticos, trabalhistas ou corporativos	100	0
Os objetivos da organização são claros, precisos e capazes de serem avaliados	99	1
Informa a relação entre os programas/projetos desenvolvidos e as conquistas alcançadas e/ou esperadas (Esforços presentes, Plano de Ação exercício vigente)	15	85
Informa a relação entre os programas/projetos desenvolvidos e as conquistas alcançadas e/ou esperadas (Esforços Passados)	96	4
Informa a relação entre os programas/projetos desenvolvidos e as conquistas alcançadas e/ou esperadas (Esforços Futuros, Plano de Ação próximos exercícios)	8	92
Dimensão Relevância por Quartil	Sim	Não
1º Quartil	67%	33%
2º Quartil	71%	29%
3º Quartil	76%	24%

Também como evidenciado na Tabela 6, há preocupação da maioria das ONGs em relatar seus esforços passados e conquistas alcançadas nos relatórios e informações disponibilizadas online. Porém, destas, apenas uma pequena proporção se preocupa em disponibilizar um plano de ação para o exercício atual ou algum tipo de planejamento estratégico para exercícios futuros, com discussão de tendências. Ao contrário, Gordon et al. (2010) evidenciaram que quase 100% das ONGs descreviam em forma de narrativa seus esforços para o ano corrente.

De forma geral, os resultados positivos médios das cinco dimensões são: 33% para o 1º quartil; 39% para o 2º quartil; e 41% para o 3º quartil, corroborando com as afirmações de Salamon (1998) que as ONGs conforme se desenvolvem, ganham volume e complexidade, precisando passar a atender exigências típicas de qualquer instituição mais burocrática ou empresarial, principalmente questões relacionadas à accountability. Sendo avaliadas as dimensões de forma isolada, a

“**As ONGs conforme se desenvolvem, ganham volume e complexidade, precisando passar a atender exigências típicas de qualquer instituição mais burocrática ou empresarial, principalmente questões relacionadas à accountability.**”



hipótese indicada para o objetivo específico da pesquisa é acatada para todas as dimensões, excetuando-se à dimensão “transparência”, em que as organizações apresentadas no 2º quartil apresentaram resultado superior às organizações do 3º quartil.

Em suma, os resultados e análises apresentados evidenciam que as organizações pesquisadas utilizam seus sites mais intensamente para fornecer informações gerais e com o intuito de promover suas ações do que para divulgar outras informações que possam ser consideradas relevantes para prestação de contas aos seus diferentes parceiros. Tal conclusão vai ao encontro das conclusões de Gandía (2009), que indicou a proeminência da dimensão de relevância na divulgação de informações.

Esse achado implica na recomendação, alinhado às afirmações de Gordon et al. (2010), de que também seria importante para estas ONGs a ampliação de seus esforços de divulgação sobre ações para o fortalecimento

do controle interno e sobre medidas tomadas para aumentar a percepção de confiabilidade de sua contabilidade e de seus relatórios gerenciais. Esta atitude pode resultar em aumento da confiança dos doadores e da opinião pública, reduzindo os riscos de perda de espaço de atuação em favor de organizações empresariais (Salamon & Newhouse, 2019).

Já a respeito da hipótese na qual se esperava que ONGs com maior porte apresentassem maior accountability, os resultados indicaram que esta pode ser aceita de forma geral e para as dimensões "completude", "acessibilidade", "divulgação total" e "relevância", estando de acordo com o indicado por Salamon (1998) e em consonância com a hipótese de Lang e Lundholm (1993), calcada na Teoria da Divulgação, a respeito da restrição dos custos de preparação, enquanto não foi aceita para a dimensão "transparência". Para a literatura sobre o tema, entende-se que este é um achado singular, que pode ser explicada pela disposição mais específica de gestores para o atendimento de cláusulas contratuais pontuais vinculadas a doações privadas para programas específicos ou a financiamentos com recursos públicos, e não orientada à dependência da receita total de doações, vinculada a um público mais amplo (Parsons et al., 2017).

## 5 CONCLUSÕES

Buscando contribuir para que organizações sem fins lucrativos tenham subsídios para melhorar suas práticas de prestação de contas e, conseqüentemente, possam aumentar a confiança de seus stakeholders e alcançar sustentabilidade financeira em um ambiente de crescente competição por recursos, o objetivo deste estudo foi identificar os elementos presentes na prestação de contas voluntária das 100 Melhores ONGs do Brasil, considerando as melhores práticas dentre cinco

**“ Resultados revelam que as ONGs investigadas demonstram maior preocupação em mostrar sua relevância e impacto social através de enunciados de sua missão e visão, da expressividade de seus relatórios de atividades e divulgação de imagens. ”**

dimensões de eficácia: completude, acessibilidade, transparência, divulgação total e relevância.

Os resultados, a despeito de estas instituições estarem listadas no rol de Melhores ONGs do Brasil, corroboraram com o estudo junto a ONGs espanholas de Gandía (2009), indicando um baixo nível de divulgação voluntária na web por estas organizações, o que está de acordo com o pressuposto oriundo do objetivo geral da investigação. Há, portanto, oportunidades para que essas ONGs possam melhorar o conteúdo informacional disponibilizado de forma pública, tornando seus sites mais interativos e deliberativos.

Estes resultados revelam que as ONGs investigadas demonstram maior

preocupação em mostrar sua relevância e impacto social através de enunciados de sua missão e visão, da expressividade de seus relatórios de atividades e divulgação de imagens, corroborando com a ideia de que a necessidade de legitimidade externa e pressões institucionais, provavelmente, acabam influenciando mais as dimensões de eficácia do que as necessidades internas de melhorias no funcionamento e na eficiência operacional (Lee & Nowell, 2015; Parsons et al., 2017).

Ademais, pelo o que foi identificado neste e em estudos anteriores, pode haver uma tendência das ONGs em relatar o mesmo que os concorrentes mais próximos (Gandía, 2009; Gordon et al., 2010). As variações entre organizações que têm a mesma área de atuação podem estar relacionadas à crença de alguns gestores que certas informações não seriam utilizadas pelos doadores, enquanto outros gestores acreditam que a divulgação sinaliza um alto grau de responsabilidade, embora a literatura recomende que toda informação esteja disponível.

Como limitações do estudo, é preciso ressaltar a dificuldade na obtenção e interpretação de informações relacionadas a dados contábeis, número de funcionários, número de voluntários, segmentação das doações em pessoas físicas e jurídicas e informações precisas sobre fontes de recursos. Isso se deve à ausência de informações nos sites ou dificuldade de comparabilidade, dadas as diferentes formas de divulgação. Assim, não foi possível analisar a eventual relação desses fatores com os resultados obtidos. Complementarmente, seria preciso comparar os achados aqui relatados com resultados de estudos que venham a contemplar um rol de organizações não agraciadas



com esse prêmio, que ocasionalmente podem apresentar resultados ainda menos expressivos.

Entende-se que esse estudo contribui do ponto de vista teórico ao identificar e discutir proposições e práticas de prestação de contas voluntária por organizações do Terceiro Setor, com base em ONGs consideradas como referência, ressaltando a importância dada por estas para a dimensão "relevância", bem como ao identificar que, para a maioria das dimensões analisadas, há uma relação entre porte da ONG e nível de divulgação, em linha com o indicado em desenvolvimentos já realizados na Teoria da Divulgação.

Do ponto de vista prático e social, o estudo colabora com as organizações dessa natureza que almejam tornar sua

prestação de contas, especialmente por meio de suas páginas na Internet, uma ferramenta para estreitar relações com diferentes stakeholders, atrair novos parceiros e fidelizar os atuais colaboradores. Ao considerar as prescrições presentes na literatura e as práticas das ONGs consideradas como referência por conta de seu desempenho - nas quais também se observam oportunidades de melhoria -, estas teriam à disposição uma relação de elementos a serem observados por seus gestores para uma prestação de contas voluntária adequada, algo entendido como primordial à sua sustentabilidade.

Como proposta para estudos futuros, caberia a análise estatística do impacto das dimensões aqui avaliadas na obtenção de recursos de doadores

individuais, doadores institucionais e órgãos públicos. Ademais, embora as ONGs estudadas tenham mostrado um baixo nível de divulgação em seus websites, por comporem o rol das 100 Melhores ONGs do Brasil em 2018 tendem a ter práticas de prestação de contas que podem servir de referência em um estudo comparativo com outras ONGs, que por sua vez podem apresentar práticas de divulgação on-line ainda mais limitadas.

## REFERÊNCIAS

Alves, M. A. (2002, setembro). Terceiro Setor: as origens do conceito. Anais do XXVI Encontro dos Programas de Pós-Graduação em Administração, Salvador, BA, Brasil, 26.

- Banding, M., & Mayangsari, S. (2017). The impact of financial and non-financial information disclosure to donation decision in nonprofit organization by individual donor. *Research Journal of Finance and Accounting*, 8(16), 9-19.
- Costa, M. M. da (2017). Análise de colaborações entre governo e ONGs e da densidade de ONGs no Brasil. *Revista de Administração Pública*, 51(3), 330-347.
- Cruz, C. V. O. A. (2010). A relevância da informação contábil para os investidores sociais privados de entidades do Terceiro Setor no Brasil: uma investigação empírica (Tese de doutorado). Universidade de São Paulo, São Paulo SP, Brasil. Recuperado de <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-24062010-104557/pt-br.php>
- Ebrahim, A. A. (2003). Accountability in practice: mechanisms for NGOs. *World Development*, 31(5), 813-829.
- Falconer, A. P. (1999). A promessa do terceiro setor: um estudo sobre a construção do papel das organizações sem fins lucrativos e do seu campo de gestão (Dissertação de mestrado). Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil. Recuperado de [http://www.lasociedadcivil.org/wp-content/uploads/2014/11/andres\\_falconer.pdf](http://www.lasociedadcivil.org/wp-content/uploads/2014/11/andres_falconer.pdf)
- Fischer, R. M. (2004). Gestão de pessoas nas organizações do terceiro setor. In R. Voltolini (Org.), *Terceiro setor: planejamento e gestão* (pp. 77-102). São Paulo: Senac.
- Gandía, J. L. (2009). Internet disclosure by nonprofit organizations: empirical evidence of nongovernmental organizations for development in Spain. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 40(1), 57-78.
- Gordon, T. P., Khumawala, S. B., Kraut, M., & Neely, D. G. (2010). Five dimensions of effectiveness for nonprofit annual reports. *Nonprofit Management & Leadership*, 21(2), 209-228.
- Gordon, T. P., & Khumawala, S. B. (1999). The demand for not-for-profit financial statements: a model of individual giving. *Journal of Accounting Literature*, 18, 31-56.
- Guimarães, L., & Craveiro, P. (2018). Guia 100 melhores ONGs 2018. São Paulo: Instituto Doar. Recuperado de <http://www.institutodoar.org/guiamelhores/>
- Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. (2019). *As fundações privadas e associações sem fins lucrativos no Brasil: 2016*. Rio de Janeiro: IBGE. Recuperado de <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101647.pdf>
- Krlev, G., & Lund, A. B. (2020). Social innovation ignored: framing nonprofit activities in European news media. *Voluntas: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations*, 31, 949-965.
- Landim, L. (1993). *A invenção das ONGs: do Serviço invisível à profissão impossível*. (Tese de doutorado). Universidade do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, RJ, Brasil.
- Lang, M., & Lundholm, R. (1993). Cross-sectional determinants of analyst ratings of corporate disclosures. *Journal of Accounting Research*, 31(2), 246-271.
- Langford, E. (2006). Quartiles in elementary statistics. *Journal of Statistics Education*, 14(3), 1-20.
- Lee, C., & Nowell, B. (2015). A framework for assessing the performance of nonprofit organizations. *American Journal of Evaluation*, 36(3), 299-319.
- Lei n. 13.204, de 14 de dezembro de 2015. (2015). Altera a Lei n. 13.019, de 31 de julho de 2014. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2015/Lei/L13204.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13204.htm)
- Lima, M. B. (2016). *O terceiro setor e a prestação de contas por serviços públicos executados a partir do Decreto 7.592/2011* (Dissertação de mestrado). Universidade Federal de Brasília, Brasília, DF, Brasil.
- Mañas, A. V., & Medeiros, E. E. (2012). Terceiro setor: um estudo sobre a sua importância no processo de desenvolvimento sócio-econômico. *Perspectivas em Gestão & Conhecimento*, 2(2), 15-29.
- Marco regulatório das organizações da sociedade civil: a construção da agenda no governo federal – 2011 a 2014. (2015). Elaborado pela Secretaria-Geral da Presidência da República. Brasília, DF: Governo Federal. Recuperado de [http://plataformamaisbrasil.gov.br/images/docs/MROSC/Publicacoes\\_SG\\_PR/04.12.15\\_MROSC\\_ArquivoCompleto\\_Capa\\_Miolo.pdf](http://plataformamaisbrasil.gov.br/images/docs/MROSC/Publicacoes_SG_PR/04.12.15_MROSC_ArquivoCompleto_Capa_Miolo.pdf)
- Mário, P. do C., Paula, C. L. S. de, Alves, A. D. de F., & Jupetibe, F. K. N. (2013).

Evidenciação das fundações privadas de Belo Horizonte: prestação de contas e qualidade da informação. *Pensar Contábil*, 15(56), 29-41.

McKeever, B. S. (2018). The nonprofit sector in brief 2018: public charities, giving, and volunteering. National Center for Charitable Statistics. Recuperado de <https://nccs.urban.org/publication/nonprofit-sector-brief-2018#all-nonprofit-organizations>

Oliveira, W. E. S., & Coelho, C. U. F. (2017). Transparência das informações e seu impacto no valor econômico: um estudo em organizações do Terceiro Setor. *Pensar Contábil*, 19(70), 44-51.

Parsons, L. M. (2007). The impact of financial information and voluntary disclosures on contributions to not-for-profit organizations. *Behavioral Research in Accounting*, 19(1), 179-196.

Parsons, L. M., Pryor, C., & Roberts, A. A. (2017). Pressure to manage ratios and willingness to do so: evidence from nonprofit managers. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 46(4), 705-724.

Portulhak, H., Delay, A. J., & Pacheco, V. (2015). Prestação de contas por entidades do Terceiro Setor e seus impactos na obtenção de recursos: um olhar sobre o comportamento dos doadores individuais. *Pensar Contábil*, 17(64), 39-47.

Salamon, L. (1998). A emergência do terceiro setor - uma revolução associativa global. *Revista de Administração*, 33(1), 5-11.

Salamon, L. M., & Newhouse C. L. (2019). The 2019 Nonprofit employment report. *Nonprofit Economic Data Bulletin*, 47. Baltimore: The Johns Hopkins Center for Civil Society Studies. Recuperado de

[http://ccss.jhu.edu/wp-content/uploads/downloads/2019/01/2019-NP-Employment-Report\\_FINAL\\_1.8.2019.pdf](http://ccss.jhu.edu/wp-content/uploads/downloads/2019/01/2019-NP-Employment-Report_FINAL_1.8.2019.pdf)

Salamon, L. M., Sokolowski, S. W., & List, R. (2003). *Global civil society: An overview*. Baltimore: The Johns Hopkins Center for Civil Society Studies. Recuperado de [http://ccss.jhu.edu/wp-content/uploads/downloads/2011/09/Book\\_GCSOverview\\_2003.pdf](http://ccss.jhu.edu/wp-content/uploads/downloads/2011/09/Book_GCSOverview_2003.pdf)

Sampieri, R. H., Collado, C. F., & Lucio, P. B. (2006). *Metodologia de pesquisa* (3a ed.). São Paulo: Mc-Graw-Hill.

Trussel, J. M., & Parsons, L. M. (2008). Financial reporting factors affecting donations to charitable organizations. *Advances in Accounting*, 23, 263-285.

Verrecchia, R. E. (2001). Essays on disclosure. *Journal of Accounting and Economics*, 32(1-3), 97-180.

**Nota dos autores: A publicação original deste artigo na íntegra está disponível em: <https://periodicos.ufv.br/apgs/article/view/9789>.**



**Jaqueline Cavalari Sales**  
Dr<sup>a</sup> em Contabilidade  
pela UFPR.



**Henrique Portulhak**  
Dr em Contabilidade pela  
UFPR. Membro do corpo  
docente da UFPR.



**Vicente Pacheco**  
Dr em Engenharia de Pro-  
dução – UFSC. Membro do  
corpo docente da UFPR  
Acadêmico da Abracicon e  
da ACCPR.

## Conversa Afinada

+ + + + +

# JOSÉ ANTONIO DE FRANÇA

## Presidente da ACiConDF

**Queremos saber mais sobre a presença da Contabilidade em sua trajetória. Como iniciou nesta área e quais foram os mais relevantes aprendizados que a contabilidade lhe proporcionou até os dias atuais?**

Foi logo com o meu primeiro emprego ainda como menor. Carteira de trabalho de menor. Iniciei como apontador de custos de produção em uma indústria de extração de produtos vegetais (chão de fábrica). Logo depois no controle de almoxarifado, prática de folha de pagamento, apuração de tributo estadual e respectivas obrigações acessórias. Os aprendizados foram muitos e entre eles destaco o de contador de pequenas e médias empresas, auditor e contador de grandes empresas nos segmentos de energia elétrica, tecnologia, abastecimento, saneamento, construção civil, infraestrutura, saúde e Organizações da Sociedade Civil.

Na sua visão, como é atuar como presidente da Academia de Ciências Contábeis do Distrito Federal (ACiConDF) e quais são os principais objetivos e ações do seu mandato?

É uma honra ter sido escolhido para dois mandatos para dirigir a ACiConDF. É uma gratidão com os colegas que me elegeram por unanimidade nos dois mandatos. As principais realizações foram disseminar conhecimento

por meio de cursos e palestras e a edição de um livro pela academia com a participação da maioria dos acadêmicos sob o título "Fundamentos da Redução ao Valor Recuperável dos Ativos: Teoria e Prática".

Tratando das transformações na área contábil, principalmente após (e durante) a pandemia que estamos enfrentando, como fica o cenário da profissão contábil na sua opinião?

Opinião: A pandemia continua afetando a todas as pessoas, principalmente as que menos dela podem se defender. A contabilidade já experimentava trabalhos remotos e com a pandemia isto foi aperfeiçoado. Na minha opinião, a prática de manusear documentos foi substituída pela imagem digital. O desafio é a credibilidade de todas as imagens, pois o mundo digital ainda não permite controle total. É relevante que aplicações tecnológicas seguras possam inibir a malversação de documentos. O escritório virtual pode ser a realidade, porém com contabilidade verdadeira.

**Na sua visão, como está o desenvolvimento profissional da contabilidade de Brasília e quais são as principais tendências no âmbito do ensino superior?**

Brasília é um mercado caracterizado por pequenas empresas e serviço



*Possui graduação em Ciências Contábeis pela Associação de Ensino Unificado do Distrito Federal – UDF (1979), graduação em Ciências Econômicas pela Universidade Católica de Brasília - UCB (2014), mestrado em Amministrazione e Controllo pela Università degli Studi di Torino (1997), mestrado em Administração Contábil e Financeira pela Universidade de Brasília (UnB) (2001), doutorado em Ciências Contábeis pela Universidade de Brasília (2012) e doutor em Ciências Econômicas pela Universidade Católica de Brasília (UCB) (2020). É professor adjunto do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade de Brasília. Tem experiência em contabilidade corporativa, com ênfase em contabilidade societária, contabilidade tributária, auditoria, contabilidade do Terceiro Setor, normas de contabilidade e análise de desempenho. Nos campos de ensino e pesquisa, tem se dedicado à pesquisa empírico-teórica quantitativa, teoria da contabilidade, sistema de informações contábeis, relacionamento contabilidade x economia. Orientou e orienta diversos alunos nos cursos de graduação e especialização lato sensu. Participou de bancas de doutorado e mestrado como membro avaliador na Universidade Federal de Pernambuco (UFPE) e Universidade de Brasília (UnB). Na gestão acadêmica exerceu a função de coordenador de Graduação e Chefia do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (DCCA) da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas (Face) da Universidade de Brasília (UnB).*

público. Como no restante do Brasil, os profissionais da contabilidade que buscam desenvolvimento profissional, por meio do conhecimento, são aqueles que trabalham para negócios especializados. O curso superior em Contabilidade, na minha visão, precisa focar no gerencial para produzir informação para usuário e para a sociedade. O foco na parte mecânica deve ser acessório. É preciso pensar a contabilidade. O ensino não pode ser commodity, se assim for, as oportunidades de desenvolvimento podem ser sacrificadas.

Nos campos de ensino, você tem se dedicado a pesquisa empírico-teórica quantitativa, teoria da contabilidade, sistema de informações contábeis, relacionamento contabilidade x economia. Como é ter se aprofundado nessas temáticas e como você vê o engajamento da pesquisa acadêmica na área da contabilidade atualmente?

O conhecimento não prescinde das visões teórica e prática. As duas são inseparáveis para que haja desenvolvimento. Enriqueço minha visão teórica da contabilidade quando me aprofundo na teoria Microeconômica. Muitos dos fundamentos da contabilidade estão na economia. A sustentação da pesquisa empírica é a teoria. Assim, na minha visão, o acadêmico, para contribuir efetivamente com a sociedade, deve buscar compreensão teórica e praticá-la empiricamente

“O conhecimento não prescinde das visões teórica e prática. As duas são inseparáveis para que haja desenvolvimento. Enriqueço minha visão teórica da contabilidade quando me aprofundo na teoria Microeconômica. Muitos dos fundamentos da contabilidade estão na economia. ”

para disseminar conhecimento. O conhecimento contábil exige este binômio “teoria e prática”. A pesquisa positivista (quantitativa) é probante e por isso ela é minha preferida.

**De que forma você vê o futuro da Contabilidade no Distrito Federal e no âmbito nacional?**

Penso que a contabilidade deve evoluir no pensamento qualitativo sustentado pelo pensamento positivista

(quantitativo empírico). É relevante que o conhecimento contábil seja explicado por modelos adequadamente especificados. Modelos, em muitas especificações, requerem conhecimento matemático que vão além do dia a dia da prática contábil. Ciência é feita com pesquisa e aplicação. O Distrito Federal, na minha visão, tem uma boa escola de contabilidade. A abordagem contabilística introduzida pela adoção do padrão IFRS é um norte que aponta para a busca do conhecimento. Penso que o Brasil está assimilando bem esta nova ordem.

**Fale-nos um pouco sobre a importância da busca continuada pelo conhecimento na profissão**

Sou um profissional dedicado à busca do conhecimento em Contabilidade e em Economia. Do lado acadêmico, penso que melhorei minha pesquisa em contabilidade depois que introduzi a teoria Econômica. Do lado do mercado, a pesquisa acadêmica me permite exercer com segurança assuntos profissionais relacionados à auditoria, à perícia, à consultoria e às práticas contábeis. Na minha opinião, contadores que só se dedicam à prática, podem se distanciar do pensamento contábil porque deixam de criar oportunidades que só o estudo continuado proporciona. Por isso é importante continuar estudando. O conhecimento da norma contábil é relevante para a prática, mas a aplicação da norma requer conhecimentos conexos.





# A utilização do ponto de equilíbrio como ferramenta contábil na análise de viabilidade econômica da atividade remunerada de transportes por motoristas de aplicativos: Uber em Campo Grande – MS

Denise Passos de Sá, Josaias Santana dos Santos, Florisvaldo Cavalcante Cunha Junior, Agnaldo Batista da Silva e Jéssica Ramos Gomes.

## RESUMO

Por meio do título “A utilização do ponto de equilíbrio como ferramenta contábil na análise de viabilidade econômica da atividade remunerada de transportes por motoristas de aplicativos: Uber em Campo Grande – MS”, pretende-se questionar se é mais rentável alugar ou utilizar carro próprio no transporte urbano via aplicativo? A hipótese inicial é de que com carro próprio não superaria o custo de um aluguel. Pela pesquisa documental de dois motoristas que praticam a atividade das formas respectivas, pretendeu-se averiguar qual das alternativas seria a mais indicada, por meio do uso da ferramenta do ponto de equilíbrio. Essa é uma pergunta

que várias pessoas se questionam, afinal ambos têm seus pontos positivos e negativos, e por intermédio deste artigo que se pretende esclarecer esse questionamento, qual seja para realizar a atividade remunerada de transporte, por aplicativo, a exemplo de Uber, é vantajoso ter um veículo próprio ou locado? Por meio da metodologia bibliográfica, documental aplicada, qualitativa e descritiva, averiguou-se que é viável economicamente, manter a frota própria, diante dos custos fixos, que se apresentam inferiores aos custos fixos relacionados com o veículo locado, considerando que é mais vantajoso manter um carro próprio, utilizar a

gasolina como combustível de maior autonomia e rendimento e, a partir das premissas adotadas e os cálculos, resultou-se em um Ponto de Equilíbrio em Quantidades, de aproximadamente 179 viagens em veículo próprio, contra 201 viagens, utilizando-se de veículo alugado.

Palavras-Chave: 1 Uber. 2 Ponto de Equilíbrio. 4 Frota Própria. 4 Locação Veicular. 5 Análise de Custos.

## Introdução

Com a chegada do aplicativo Uber em Campo Grande (MS), em 22 de agosto de 2016, boa parte da população passou

a utilizar o serviço, por ele oferecer conforto, comodidade e segurança e tarifas inferiores as praticadas pelos “taxis”. Em decorrência disso, a oferta da Uber, de mobilidade urbana se tornou um dos meios de transporte mais procurados e utilizados pela população. De acordo com Guimarães (2018), a plataforma Viva Real realizou uma pesquisa com cerca de 3.990 pessoas em 12 capitais brasileiras onde se constatou que 52% dos respondentes usam os aplicativos de carona para se deslocarem.

O estudo demonstrou que o carro ainda é o principal meio de transporte: 63% dos participantes usam seus veículos para se deslocarem. Na sequência estão os aplicativos, seguidos por ônibus (48%), caminhada (44%), metrô (35%), táxi (17%), trem (10%), bicicleta (9%), motocicleta (5%) e caminhão (0,2%).

A presente pesquisa tem como objetivo averiguar a viabilidade econômica e ponto de equilíbrio de ser motorista de aplicativo de mobilidade urbana, mais precisamente o aplicativo da Uber, e se será mais rentável alugar um automóvel ou utilizar o carro próprio, visto que ambos têm suas vantagens e desvantagens. A metodologia utilizada no devido trabalho é a metodologia bibliográfica, documental aplicada, qualitativa e descritiva, visando à possível aplicação dos resultados no cotidiano.

## 1 Uber no Brasil

Após uma conferência na França em 2009, GarrettCamp e TravisKalanick, fundadores da plataforma Uber, tiveram dificuldades para retornar ao hotel, visto que não encontravam táxi, transporte público ou motorista particular. Diante disso, eles tiveram a ideia do quão interessante e inovador seria poder se locomover pela cidade ao solicitar um motorista particular em apenas um click pelo celular.

Após enfrentarem essa dificuldade e terem essa ideia, a tão conhecida plataforma Uber, foi fundada oficialmente em junho de 2010 na cidade de São Francisco - Califórnia, e hoje está em mais de 700 cidades em 63 países. Esta

“ A plataforma Viva Real realizou uma pesquisa com cerca de 3.990 pessoas em 12 capitais brasileiras onde se constatou que 52% dos respondentes usam os aplicativos de carona para se deslocarem. ”

plataforma chegou ao Brasil em meados de 2014, primeiramente na cidade do Rio de Janeiro, após São Paulo, para depois estar disponíveis em toda região do país. A plataforma é um aplicativo que pode ser baixado nos smartphones de sistema Android ou iOS, tendo a finalidade em agilizar a solicitação de uma viagem particular através do celular, trazendo assim conforto, segurança e facilidades ao usuário. Este sistema aproxima o motorista parceiro mais próximo ao usuário solicitante, facilitando assim a sua chegada ao destino desejado (UBER NEWROOM, 2019).

Uma das grandes facilidades e segurança do aplicativo é a agilidade, confiança e sua forma de pagamento, pois o passageiro pode pagar a sua viagem no dinheiro ou, se preferir, pode ser no cartão de débito ou crédito.

### 1.1 Funcionamento

Como qualquer outra profissão, é necessário que o trabalhador seja qualificado para execução de sua atividade. Conforme a Uber (2019), “Para ser motorista da Uber a primeira exigência é que o interessado seja motorista profissional – ou seja, que tenha carteira de habilitação com autorização para

exercer atividade remunerada (EAR).”. Essa autorização é adquirida diretamente no órgão do Departamento Estadual de Trânsito (Detran) de sua cidade, após a realização do exame psicológico, médico e o pagamento da taxa de inclusão.

Segundo pesquisa realizada acerca do funcionamento, em site oficial (Uber, 2019), após adquirir a licença, é necessário que se faça um cadastro no site onde será solicitado que se encaminhe alguns documentos para uma checagem de informações e de segurança. Entre os documentos solicitados, estão os dados do veículo que será utilizado, podendo ser carro próprio ou alugado.

Se o interessado preferir ou necessitar alugar um veículo, no próprio site da Uber, ele poderá realizar um cadastro informando o interesse, em que o aplicativo entrará em contato indicando uma locadora e informando suas vantagens em alugar um veículo diretamente pela Uber.

### 1.2 Tipos de Serviço

No Brasil, a Uber disponibiliza 5 tipos de serviço: Uber X, Uber Juntos, Uber Select, Uber Black e Uber Eats. Em Campo Grande (MS), local a que se limita a presente pesquisa, estão disponíveis os serviços, Uber X, Uber Select e Uber Eats.

Para ser da categoria Uber X, o veículo precisa ser compacto, possuir ar-condicionado, ter 4 portas e ser do ano 2008 ou mais recente. Por ser a categoria mais solicitada, seus preços são bem competitivos. Já para se classificar como Uber Select, o veículo precisa ter os mesmos requisitos do Uber X, entretanto, ser do ano de 2012 ou mais recente e possuir mais espaço interno. Esta é uma categoria com um maior valor agregado percebido pelo cliente, comparado à categoria anterior.

Mas, conforme informações apuradas no site da Uber Blog e da revista Veja, a partir de 25 de novembro de 2019, a categoria Uber Select deixará de existir, e uma nova categoria será implementada: o Uber Comfort, categoria já existente nos EUA e no Canadá.

Ao solicitar o serviço da Uber Comfort, o cliente poderá solicitar carros mais espaçosos, ajuste da temperatura do ar-condicionado do veículo e inclusive, escolher se o motorista deve conversar com o passageiro ou permanecer em silêncio durante a viagem. Por esse motivo, a nova categoria já até ganhou apelido de Uber "sem conversa" (UBER BLOG, 2019; VEJA, 2019).

Essa mudança visa ao aumento dos ganhos para os motoristas parceiros, e uma experiência mais confortável para os usuários. Nos países já beneficiados com a nova categoria, a viagem custa em média de 20% a 40% mais caro do que a Uber X, e preço inferior à Uber Black.

## 2 demanda por aluguel de veículos de passeio

Com a grande procura da população em utilizar os aplicativos de mobilidade urbana, de acordo com Furlani (2019) e apuração realizada pela Santander Corretora, as três maiores locadoras de veículos de passeio (Localiza, Unidas e Movida) tiveram um crescimento de 22% entre 2013 e 2018 em relação a demanda por aluguel de veículos.

## 3 A análise da viabilidade econômica do serviço de transporte por aplicativo, utilizando o ponto de equilíbrio

Conforme pesquisa bibliográfica, os autores Dubois (2010) e Martins (2010) e Marchioretto (2015) relatam que o Ponto de Equilíbrio surge a partir do ponto neutro, ou seja, quando os Custos e Despesas Totais se igualam com a Receita Total. Após atingir o ponto neutro, passa a obter o Lucro, ponto em que as receitas superam os gastos.

Na presente pesquisa, foram utilizadas as fórmulas de ponto de equilíbrio contábil, financeiro e em quantidades, para indicar com a maior assertividade e clareza qual a melhor escolha entre as hipóteses apresentadas na pesquisa: a) ser um motorista de aplicativo e ter um veículo próprio, ou b) ser um motorista de aplicativo e usar um veículo locado.

Para calcular o ponto de equilíbrio contábil, segundo Araújo (2018), é necessário

identificar todos os custos e despesas fixas desembolsáveis e não desembolsáveis, sendo exemplo de não desembolsáveis, para fins da pesquisa, a depreciação.

O "Ponto de Equilíbrio" pressupõe que o lucro obtido até então é igual a zero. Assim sendo, para que isso ocorra, é necessário vender o suficiente para que os custos e despesas totais sejam pagos. Matematicamente teríamos:

$$\text{RECEITA TOTAL} = \text{CUSTOS E DESPESAS TOTAIS}$$

$$Q \times PV = CF + DF + (CDVU \times Q)$$

$$Q \times PV - (CDVU \times Q) = CF + DF$$

$$Q \times (PV - CDVU) = CF + DF$$

$$Q = CDF / (PV - CDVU)$$

Onde: Q = Quantidade, PV = Preço de Venda, CF = Custo Fixo, DF = Despesa Fixa, CDVU = Custos e Despesas Variáveis por Unidade.

(ARAÚJO, 2018).

No ponto de equilíbrio financeiro, utiliza-se a mesma fórmula do Ponto de Equilíbrio Contábil, porém a diferença está nos custos e despesas fixas onde não são subtraídos os custos e despesas fixas não desembolsáveis que diminuem o lucro, porém não representam saída de caixa. Sendo assim, temos a seguinte fórmula: "Ponto de Equilíbrio Financeiro = (Custos fixos e despesas fixas (-) depreciação, amortização e exaustão) / margem de contribuição unitária.". (ARAÚJO, 2018).

3.1 A determinação dos custos e despesas fixas e variáveis da atividade remunerada e a produção de viagens por motoristas de aplicativos

Entre várias classificações de custos e despesas, neste artigo vamos abordar e pontuar os custos e despesas fixas e variáveis, contempladas na pesquisa por meio do levantamento documental de motoristas de aplicativos Uber.

Segundo Bertó (2006), os custos e despesas fixas são aquelas que, independente do volume de produção ou venda, não alteram sua totalidade, como, por exemplo: aluguel, pagamento de salários, depreciação e despesa de telefonia. Já os

custos e despesas variáveis são aquelas que mudam de acordo com o volume de produção, ou seja, se a produção (em viagens) aumentar, os custos e despesas variáveis aumentam proporcionalmente, por exemplo, o combustível consumido e os brindes.

Como o objeto desse trabalho envolve serviço de transporte urbano, tem-se como custos e despesas fixos do carro próprio a revisão do carro, Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), licenciamento e seguro obrigatório, seguro privado, internet, Documento de Arrecadação do Simples Nacional do Microempreendedor Individual (DASMEI), higienização (lavagem) e o desgaste dos pneus; e no veículo de aluguel temos o custo do próprio aluguel, internet, Documento de Arrecadação do Simples Nacional do Microempreendedor Individual (DASMEI) e a higienização (lavagem). Já nos custos e despesas variáveis têm-se o custo de combustível, as despesas com brindes (água e balas) e a margem do Uber, um percentual pago à Uber em cada viagem para ambas as situações.

## 4 Discussões e resultados

Para responder à pergunta da pesquisa, faz-se necessário um estudo comparativo, dos custos, estabelecendo algumas premissas, como a determinação do veículo escolhido, para imputar-se à pesquisa, o seu custo próprio ou ao custo de sua locação. Para tanto, utilizou-se o carro modelo HB20 Comfort Plus 1.0 TB flex12v Mec. Ano 2019, da Hyundai Motor Company, que se encaixa na opção de serviço UberX, em que se encontra pelo valor de veículo novo ao preço ao consumidor de R\$45.868,00 segundo a tabela da Federação Instituto de Pesquisas Econômicas (Fipe) (FIPE, 2019).

O consumo de combustível médio desse veículo, segundo o site Carros na Web, é de 8,5 km/l no etanol e 12,5 km/l na gasolina dentro do perímetro urbano e de 9,9 km/l no etanol e 14,1 km/l na gasolina no perímetro rodoviário (CARROSNAWEB, 2019). Utilizaram-se apenas os consumos no perímetro urbano, uma vez que grande parte das viagens realizadas pelo aplicativo se encontram dentro da cidade.

Determinou-se uma velocidade média de 50km/h em vias urbanas, de modo que permitissem os cálculos dos custos e a comparação entre os métodos de cálculos.

Conforme análise realizada e melhor prática de gestão tributária para a referida atividade, determinou-se, para fins de cálculos e resposta a pesquisa, que um motorista exerce sua profissão como microempreendedor individual com o CNAE "49.29901: Transporte rodoviário coletivo de passageiros, sob regime de fretamento, municipal", onde é recolhida uma parcela mensal de R\$54,90 em prol da arrecadação do Simples Nacional.

#### 4.1 Apresentação dos custos e despesas fixas do carro próprio

Como já mencionado anteriormente, os custos e despesas fixos do carro próprio são: IPVA, licenciamento e seguro obrigatório, seguro privado, internet, Documento de Arrecadação do Simples Nacional (Dasmei), higienização (lavagem) e troca de pneus. Sendo assim, levantou-se, por meio de uma pesquisa de mercado, os preços de cada item, formando o seguinte quadro de valores:

Quadro 1: Custos Fixos do Carro Próprio	
Custo Fixo	Valor (R\$)
Revisão do veículo	R\$ 227,22
IPVA	R\$ 133,78
Licenciamento/seguro obrigatório	R\$ 16,58
Seguro Privado	R\$ 122,50
Dasmei	R\$ 54,90
Internet	R\$ 50,00
Higienização	R\$ 360,00
Depreciação	R\$ 764,46
Pneus	R\$ 66,66

Fonte: Fonte: os autores, 2019.

Para o estudo, foi realizada uma média mensal do preço da manutenção, no site da Hyundai (2019), pois cada revisão tem um valor específico. Foram consideradas 10 revisões feitas pela própria concessionária, sendo que cada revisão ocorre quando o carro atinge 10.000 km rodados ou 12 meses de uso. Foi considerado que o

carro irá rodar cerca de 5.000km por mês. Portanto, serão realizadas 6 revisões no ano (1 a cada 2 meses), sendo o valor apresentado no Quadro 2:

Quadro 2: Valores de revisão
1ª Revisão = R\$ 201,48 (duzentos e um reais e quarenta e oito centavos)
2ª Revisão = R\$ 459,67 (quatrocentos e cinquenta e nove reais e sessenta e sete centavos)
3ª Revisão = R\$ 446,92 (quatrocentos e quarenta e seis reais noventa e dois centavos)
4ª Revisão = R\$ 602,94 (seiscentos e dois reais e noventa e quatro centavos)
5ª Revisão = R\$ 419,65 (quatrocentos e dezenove reais e sessenta e cinco centavos).
6ª Revisão = R\$ 596,02 (quinhentos e noventa e seis reais e dois centavos).

Fonte: Hyundai (2019).

O valor do IPVA, segundo o Departamento Estadual de Trânsito de Mato Grosso do Sul (Detran-MS), se dá pela alíquota de 3,5% (três e meio por cento) sobre o valor venal do veículo (valor de mercado), que é obtido utilizando a tabela FIPE, resultando o valor de R\$1.605,38 anuais. O órgão também informa, detalhadamente, o valor do licenciamento e do seguro obrigatório, sendo esses R\$153,34 e R\$ 45,72, respectivamente. Todos os valores foram divididos por 12, uma vez que o artigo busca comparar o ponto de equilíbrio de 1 mês.

Conforme análise, foi apurado o valor de R\$1.470,00 anuais pagos de seguro privado, formando assim um custo de R\$122,50 mensais a serem pagos pelo dono do veículo.

Segundo o Portal do Empreendedor, o Documento de Arrecadação do Simples Nacional do Microempreendedor Individual (Dasmei) é de R\$54,90, para exercer esse serviço (PORTAL DO EMPREENDEDOR, 2019).

Segundo pesquisa documental, verificou-se que o valor pago por internet pelo motorista é de R\$50,00 mensais, investimento suficiente para trabalhar o

mês.

Para a higienização, realizou-se uma pesquisa a campo em alguns lava rápidos da cidade, em que o preço médio se encontrava pelo valor de R\$30,00 por lavagem. Considerando que o motorista irá realizar 3 lavagens por semana, tem-se o custo mensal aproximado de R\$ 360,00.

Segundo o site Carro de Garagem (2019), pneus de boa qualidade tem uma quilometragem de vida útil esperada de 60.000 quilômetros, sendo assim será necessária apenas uma troca ao ano. Conforme análise documental, verificou-se que o valor de 4 pneus de boa qualidade é de aproximadamente R\$800,00, gerando um custo mensal de R\$66,66.

Conforme os anexos da Instrução Normativa RFB n.º 1.700, de 14 de março de 2017, a depreciação de um veículo automóvel para transporte de pessoas é de 5 anos. Sendo assim, uma depreciação anual de 20% ou 1,667% ao mês. Considerando o valor do objeto de estudo, chegou-se ao cálculo que esse veículo irá depreciar o valor de R\$764,46 por mês.

#### 4.2 Custos e despesas fixas do carro alugado

O carro alugado tem menos itens de custos e despesas fixas, sendo esses: o custo do aluguel, que é o valor pago a locadora de veículos pela utilização do automóvel por determinado período Documento de Arrecadação do Simples Nacional do Microempreendedor Individual (Dasmei), internet para uso do aplicativo e a despesa de higienização (lavagem) que se considera ser de 3 vezes por semana.

O período que se utilizou como base, para a realização da contratação do veículo para a realização das viagens, foi de 1 mês, onde equivalerá, aproximadamente, a 5.000 km rodados. Segundo análise de mercado, foi apurado que o valor desse aluguel mensalmente é de R\$1.676,80 para desfrutar de pleno uso do automóvel, devolvendo-o ou renovando o aluguel ao final de 30 dias corridos.

A partir dos esclarecimentos sobre os levantamentos de dados realizados e suas fontes, de todos os outros custos no tópico

anterior, apresenta-se a seguir o Quadro 3 – Custos Fixos do Carro locado e seus respectivos valores:

#### Quadro 3: Custos Fixos do Carro Locado

Custo Fixo	Valor (R\$)
Aluguel	R\$ 1676,80
Dasmei	R\$ 54,90
Internet	R\$ 50,00
Higienização	R\$ 360,00

Fonte: os autores, 2019.

#### 4.3 Custos e despesas variáveis de ambos

Nos custos e despesas variáveis, têm-se o custo de combustível e as despesas com brindes (água e balas) e o percentual pago a Uber em cada viagem para ambas as situações, pois esses custos se aplicam apenas no ato do serviço, portanto independe da situação de posse ou propriedade do veículo. Sendo assim, tem-se:

#### Quadro 4 Custos Variáveis de Ambos

Custo Variável	Valor (R\$)
Gasolina	R\$ 4,20
Etanol	R\$ 3,43
Brindes (Água e Balas)	R\$ 1,25
Higienização	R\$ 360,00

Fonte: os autores, 2019.

Perante pesquisa realizada dia 30/10/2019, no aplicativo Gaspass, sistema que faz cotação quinzenalmente em todos os postos e mostra o preço de todos os postos de combustíveis da cidade e informa uma média, encontramos os valores descritos no Quadro4 como média de preço para a gasolina e o etanol.

Conforme análise, os valores dos brindes foram apurados supondo que a cada viagem os passageiros consomem um copo de água e cinco balas, formando assim os seguintes cálculos:

- 1 pacote de balas contém 120 unidades, custando R\$8,00, sendo assim cada bala custa R\$ 0,067 formando então o custo de R\$0,33 por viagem.

- 1 fardo com 12 copos d'água custa em média R\$11,00, sendo assim cada copo custa R\$0,92.

- Apurados esses valores, temos o custo médio de R\$1,25 por viagem realizada.

#### 4.4 Remuneração do Motorista

A Uber paga o motorista conforme a quilometragem e o tempo rodados durante uma viagem, além de um valor fixo de R\$1,87 a cada viagem, conforme mostra o Quadro5. Esses valores são calculados perante uma variável onde o aplicativo supõe que o motorista levará "x" tempo em "x" quilômetros até o local do passageiro, portanto os valores recebidos pelo motorista são exatos. A parcela da Uber é retirada no valor da corrida especificada ao cliente, sendo essa parcela aproximada de 25% do valor cobrado do cliente, os outros 75% são a parcela do motorista, podendo ser alterada para mais ou menos, conforme o tempo e quilometragem rodados durante a corrida.

Concluímos que não será necessária a utilização da porcentagem da Uber nos custos, uma vez que a remuneração do motorista é calculada pelo tempo e quilometragem rodados de cada viagem, e esse valor se apresenta de forma líquida no aplicativo na aba de "Ganhos do Parceiro", conforme pesquisa realizada com os motoristas do aplicativo e o gerenciador de negócios.

#### Quadro 5: Remuneração do Motorista do Aplicativo

Preço Base	R\$ 1,87
Preço por Quilômetro	R\$ 0,8249
Preço por Minuto	R\$ 0,1125
Preço por tempo de espera por minuto	R\$ 0,1125
Higienização	R\$ 360,00

Fonte: Uber, 2019.

Esses dados foram retirados, do aplicativo Uber, conforme análise no dia 28/10/2019 para a cidade de Campo Grande, Mato Grosso do Sul.

#### 5 Aplicação do ponto de equilíbrio

Depois de compreender o funcionamento de toda a estrutura de trabalho da Uber e desmembrar os custos e despesas incorridas no processo logístico, apresentar-se-á a utilidade e os cálculos dos pontos de equilíbrio e, por fim, a comparação entre a viabilidade econômica de se utilizar o carro próprio ou alugado para esse serviço.

Para realizar os cálculos de ponto de equilíbrio, com base na pesquisa documental, utilizou-se a premissa que esse motorista realizou um total de 5.000km rodados em viagens/mês, pelo aplicativo, tendo essas corridas em média, 15km cada uma, em um tempo estimado de 18 minutos. Portanto, temos uma média de 333,33 corridas mensais em que o motorista recebeu R\$16,27 por cada viagem.

Utilizando as fórmulas apresentadas no presente trabalho, calcula-se o ponto de equilíbrio contábil, financeiro e em quantidades de viagens, conforme as médias apresentadas tem-se os seguintes cálculos:

“ O estudo da margem de contribuição é uma importante ferramenta na avaliação das características financeiras de um produto. Na pesquisa, serviu como base para todos os cálculos, que precedem o cálculo do Ponto de Equilíbrio. ”

### Custos e despesas variáveis unitários

Gasolina = 15 km por viagem /12,5 (Km/l) = necessidade de 1,2 litro por viagem, sendo então o valor de custo de combustível de **R\$ 5,04** (1,2x4,20) para uma viagem média de 15km com duração de 18 minutos, em média.

O mesmo cálculo é feito para o combustível Etanol = 15/8,5 = 1,76 litro por viagem, sendo então o valor de **R\$6,04** (1,76x3,43)

Brindes = **R\$1,25** por viagem.

ser positiva, significando que a Receita cobre minimamente, os custos e despesas variáveis.

Entre os resultados apresentados, tem-se que a Margem de Contribuição, usando gasolina ficou em 61,34% e do Etanol, em 55,19%. Passarelli e Bomfim (2008), citam que a margem de contribuição positiva, por si só, não é suficiente para tomada de decisão o que contribui com a pesquisa, ao trazer a análise pelo Ponto de Equilíbrio como possível ferramenta para a tomada de decisão.

por CDF resulta no ponto de equilíbrio contábil como mostra o Quadro 7.

Em termos de resultados, indicam que ao assumir o combustível gasolina como preferido, tem-se a necessidade de realizar aproximadamente 180 viagens, para se atingir o nível de volume de vendas no qual a receita equivale aos gastos, ao passo que, utilizando o Etanol e considerando o maior consumo de combustível (custo variável direto), tem-se a necessidade de realizar 20 viagens a mais, para se atingir o Ponto de Equilíbrio.

Quadro 6 – Demonstração da Margem de Contribuição		
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO		
Preço de Venda (PV)	R\$ 16,27	
	GASOLINA	ETANOL
Custos e Despesas Variáveis Unit. (CVDV)	R\$ 6,29	R\$ 7,29
Margem de Contribuição em R\$ (PV-CVDV)	R\$ 9,98	R\$ 8,98
Margem de Contribuição % ((PV-CVDV) /PV)	61,34%	55,19%

Fonte: Fonte: os autores, 2019.

Para Passarelli e Bomfim (2008), o estudo da margem de contribuição é uma importante ferramenta na avaliação das características financeiras de um produto. Na pesquisa, serviu como base para todos os cálculos, que precedem o cálculo do Ponto de Equilíbrio. Para descobrir a margem de contribuição, usou-se o valor do preço de venda, que é informado no tópico acima, e subtraiu-se o valor dos custos e despesas variáveis unitários. Feito isso, tem-se a margem de contribuição monetária, porém precisa-se também da margem de contribuição em porcentagem, em que basta apenas dividir o valor da margem de contribuição monetária pelo valor do preço de venda. Em geral, a margem de contribuição deve

Quadro 7 – Ponto de Equilíbrio Contábil e em Quantidades do Carro Próprio		
PONTO DE EQUILÍBRIO CONTÁBIL E EM QUANTIDADES		
Custos e Despesas Fixas (CDF)	R\$ 1.796,10	
Preço de Venda (PV)	R\$ 16,27	
	GASOLINA	ETANOL
Custos e Despesas Variáveis Unit. (CVDV)	R\$ 6,29	R\$ 7,29
Margem de Contribuição em R\$ (PV-CVDV)	R\$ 9,98	R\$ 8,98
PEQ (CDF/MC)	179,97 viagens	200,01 viagens
PEC (CDF/%MC)	R\$ 2.928,11	R\$ 3.254,39

Fonte: Fonte: os autores, 2019.

### 5.1 Determinação do ponto de equilíbrio, considerando o uso do carro próprio

Para o presente cálculo, somou-se todos os valores apresentados no Quadro 1 para formar os custos e despesas fixas (CDF), o Quadro 5 juntamente com a média de viagem estabelecida para formar o preço de venda (PV) e Quadro 4 juntamente com a média de viagem estabelecida para formar os custos e despesas variáveis (CVDV). A subtração de CVDV do PV forma a margem de contribuição (MC) que, por sua vez, dividida do montante de CDF resulta o ponto de equilíbrio em quantidades, e a porcentagem de MC (Quadro 6) dividido

Quadro 8 – Ponto de Equilíbrio Financeiro do Carro Próprio		
PONTO DE EQUILÍBRIO FINANCEIRO		
Custos e Despesas Fixas – Gastos não desembolsáveis (CDF)	R\$ 1.031,64	
Preço de Venda (PV)	R\$ 16,27	
	GASOLINA	ETANOL
Custos e Despesas Variáveis Unit. (CVDV)	R\$ 6,28	R\$ 7,30
Margem de Contribuição % ((PV-CVDV) /PV)	61,34%	55,19%
PEF (CDF/MC)	R\$ 1.681,84	R\$ 1.869,25

Fonte: Fonte: os autores, 2019.

Já, para o cálculo de ponto de equilíbrio financeiro, somaram-se todos os dados do Quadro 1 e subtraiu-se a depreciação, que se encaixa nos gastos não desembolsáveis, para formar os custos e despesas fixas (CDF). A origem do preço de venda (PV) e dos custos e despesas variáveis unitários (CVDV) se iguala ao cálculo anterior. O resultado da subtração de CVDV sobre PV, dividido por PV e multiplicado por 100 forma a margem de contribuição em porcentagem. Essa margem dividida do CDF resulta no ponto de equilíbrio financeiro conforme mostra o Quadro 8.

O resultado o Ponto de Equilíbrio Financeiro indica que o lucro ocorrerá a

partir da superação da receita, ao volume de R\$1.681,84 para o consumo de gasolina e de R\$1.869,25 se o motorista optar pelo consumo de etanol.

## 5.2 Carro alugado

O diferencial do carro alugado são os custos e despesas fixas, onde contém menos volume de informações comparado ao carro próprio, sendo elas apenas o custo do aluguel, custo do Dasmei, despesa de higienização e a despesa com internet.

Essas informações juntamente com o preço de venda e a margem de contribuição, indicadas no Quadro 6, são suficientes para formar o ponto de equilíbrio contábil e financeiro.

### Quadro 9 – Ponto de Equilíbrio Contábil e em Quantidades do Carro Locado

PONTO DE EQUILÍBRIO FINANCEIRO		
Custos e Despesas Fixas (CDF)	R\$ 2.141,70	
Preço de Venda (PV)	R\$ 16,27	
	GASOLINA	ETANOL
Custos e Despesas Variáveis Unit. (CVDV)	R\$ 6,29	R\$ 7,29
Margem de Contribuição (PV-CVDV)	R\$ 9,98	R\$ 8,98
PEQ (CDF/MC)	214,60 viagens	238,50 viagens
PEC (CDF/MC%)	R\$ 3.491,52	R\$ 3.880,59

Fonte: Fonte: os autores, 2019.

O cálculo acima foi realizado com informações do Quadro 3 para formação dos custos e despesas fixos (CDF); Quadro 5 para formar o preço de venda (PV) e Quadro 4 juntamente com a média de viagens estabelecida para formar os custos e despesas variáveis unitários (CVDV). A margem de contribuição forma-se pela subtração do (CVDV) sob o preço de venda (PV). Para encontrar o ponto de equilíbrio contábil, dividem-se os custos e despesas fixas (CDF) pela margem de contribuição em porcentagem (MC%).

O Ponto de Equilíbrio em quantidades, para o veículo locado, é maior do que as quantidades apuradas, considerando a frota própria, ou seja, o esforço para se obter lucro é maior em aproximadamente 19%, sendo que o PEq para uso de gasolina, representa realizar no mínimo 214,6 viagens, e se usar Etanol, o volume mínimo de viagens médias para se atingir lucro é de 238,50 viagens/mês.

### Quadro 10 – Ponto de Equilíbrio Financeiro do Carro Locado

PONTO DE EQUILÍBRIO FINANCEIRO		
Custos e Despesas Fixas – Gastos não desembolsáveis (CDF)	R\$ 2.141,70	
Preço de Venda (PV)	R\$ 16,27	
	GASOLINA	ETANOL
Custos e Despesas Variáveis Unit. (CVDV)	R\$ 6,29	R\$ 7,29
Margem de Contribuição % ((PV-CVDV) / PV)	61,34%	55,19%
PEF (CDF/MC)	R\$ 3.491,52	R\$ 3.880,59

Fonte: Fonte: os autores, 2019.

Nota-se que o valor do ponto de equilíbrio financeiro foi exatamente igual ao valor do ponto de equilíbrio contábil (Quadro 9), isso ocorre pelo fato do carro alugado não ter o custo de depreciação a ser subtraído dos custos e despesas fixas, ou seja, esses custos se mantêm iguais nas duas fórmulas, dispensando assim a explicação sobre cada item.

Em termos financeiros, para se obter lucro, é necessário obter receita acima de R\$3.491,52 para gasolina e de R\$3.880,59 para uso de etanol.

## Considerações finais

Conforme o levantamento bibliográfico, as discussões e resultados apresentados na pesquisa, a hipótese foi confirmada, revelando que é mais rentável utilizar o carro próprio para o serviço de transporte público por aplicativo da Uber.

Por mais que o carro próprio tenha uma lista extensa de custos e despesas fixas, essas não ultrapassam o valor dos custos de um carro alugado, porém se faz necessário lembrar que o carro próprio sofre depreciação, e ao longo do tempo será preciso trocá-lo por outro veículo, gerando um alto investimento para se adquirir um novo automóvel, ao passo que o Ponto de Equilíbrio Contábil requer a informação da Depreciação, e esta foi apurada, tem-se assegurada a renovação do veículo, no período de até 5 anos.

A intenção da pesquisa é mostrar a sociedade a importância que a contabilidade tem em qualquer tipo de negócio, seja ele empresarial ou autônomo, e que o profissional contábil está sempre disposto a expor qual a melhor escolha a ser feita para seu negócio, utilizando-se de ferramentas de gestão de custos e estratégias de empreendedorismo para auxiliar os empresários na condução dos seus negócios.

Admitidas as premissas estabelecidas na presente pesquisa, os resultados indicaram que, preferindo o motorista de aplicativo, adotar a frota própria e a gasolina como custo variável direto, é mais vantajoso economicamente para a sua atividade remunerada de transporte de passageiros em áreas urbanas, de tal forma que, realizando-se em torno de 180 viagens médias de 18 minutos e percursos médios de 15km, tem-se a vantagem competi-



tiva de obtenção de lucros, a partir desse número de viagens produzidas por mês, passando o microempreendedor individual a lucrar com a atividade, considerando uma receita mínima de R\$2.928,11 necessárias para a cobertura dos custos e despesas fixas e variáveis apuradas para a atividade.

Ao analisar o Ponto de Equilíbrio Financeiro, imagina-se a necessidade de cobertura das prováveis saídas de caixa, sem considerar a renovação do veículo por meio da reserva para a depreciação, ao passo que não foram avaliados os pontos de equilíbrio econômico, tendo em vista a determinação de motoristas por aplicativo, cuja formalização se dá como Microempreendedor Individual, de modo que, ao se atingir o Ponto de Equilíbrio Contábil, presume-se que o lucro seja apropriado ao empresário, no caso, motorista de aplicativo Uber.

Conclui-se que a análise de fórmulas isoladas somente, do Ponto de Equilíbrio em Quantidades pode ser arriscada, pois pode-se atingir 180 viagens, mas sua somatória ser inferior a Receita de Equilíbrio de R\$2.928,11 mínima para satisfazer à manutenção da operação mensal. Dessa forma, recomenda-se o uso dos Pontos de Equilíbrio em Quantidades e Contábil, a fim de obter a melhor análise para fins de tomada de decisão.

## REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Valbertone C. PONTO DE EQUILÍBRIO CONTÁBIL / FINANCEIRO / ECONÔMICO. Disponível em: [https://files.comunidades.net/custoebom/PONTO\\_DE\\_EQUILIBRIO\\_CONTABIL\\_FINANCEIRO\\_E\\_ECONOMICO.pdf](https://files.comunidades.net/custoebom/PONTO_DE_EQUILIBRIO_CONTABIL_FINANCEIRO_E_ECONOMICO.pdf). Acesso em: 28 out.2019.

BERTÓ, Dalvio José, BEULKE, Rolando. Gestão de Custos. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2006. p.23.

CARRO DE GARAGEM. Qual a vida útil de um pneu?. Disponível em: <https://www.carrodegaram.com/qual-vida-util-pneu/>. Acesso em 30 out.2019.

CARROS NA WEB. Ficha técnica HB20 Comfort Plus 1.0. Disponível em: <https://www.carrosnaweb.com.br/fichadetalhe.asp?codigo=8966>. Acesso em: 30 out.2019.

DETRAN MS. Consulta de Débitos. Disponível em: <http://www.detran.ms.gov.br/consulta-de-debitos/>. Acesso em: 30 out.2019.

DETRAN MS. Institucional Taxas. Disponível em: <http://www.detran.ms.gov.br/institucional/taxas/>. Acesso em: 30 out.2019.

DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; SOUZA, Luiz Eurico. Gestão de Custos e Formação de Preços. 2. ed. São Paulo: Atlas S.A, 2008. p.177.

FURLANI, Bruna. Vá de carona com elas! Analistas e gestores apostam nas ações das locadoras de veículos. Disponível em: <https://www.seudinheiro.com/mercado-aposta-em-locadoras-de-carros-em-ano-de-expectativas-mais-baixas/>. Acesso em: 02 set.2019.

GASPASS. PREÇO DOS COMBUSTÍVEIS, Campo Grande, MS. Disponível em: <https://precodoscombustiveis.com.br/pt-br/city/brasil/mato-grosso-do-sul/campo-grande/5118>. Acesso em: 30 out.2019.

GUIMARÃES, Leonardo. Maioria dos brasileiros usa aplicativos de transporte, aponta estudo. Disponível em: <https://www.consumidormoderno.com.br/2018/08/24/maioria-brasileiros-apps-transporte/>. Acesso em: 02 set.2019.

em: 02 set.2019.

HYUNDAI. Plano de Manutenção. Disponível em: <https://www.hyundai.com.br/manutencao.html>. Acesso em: 30 out.2019.

MARCHIETTO, Iara Sônia. Modelagem Financeira para Aferir a Modicidade Tarifária e a sua Aplicação na Regulação do Sistema de Transportes Rodoviários Intermunicipal de Passageiros de Mato Grosso do Sul, Dissertação de Mestrado apresentada em 2009 para a Universidade Anhanguera-Uniderp.

MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. 10. ed. São Paulo: Atlas S.A, 2010. p.257.

PASSARELLI, João. BOMFIM, Eunir de Amorim. Custos e Formação de Preços. Ed. IOB, São Paulo, 2008.

PORTAL DO EMPREENDEDOR – MEI. 6.2 Qual o valor das contribuições mensais (Carnê do MEI – DAS) para o ano de 2019?. Disponível em: <http://www.portaldoempreendedor.gov.br/duvidas-frequentes/6-pagamento-de-obrigacoes-mensais/6.4-caso-o-mei-receba-o-carne-da-cidadania-mas-ja-recolheu-a-guia-de-pagamento-das-como-proceder>. Acesso em: 5 nov.2019.

RECEITA FEDERAL. INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1700, DE 14 DE MARÇO DE 2017. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=81268#1706802>. Acesso em: 5 nov. 2019.

UBER. Fatos e Dados sobre a Uber. Disponível em: <https://www.uber.com/pt-BR/newsroom/fatos-e-dados-sobre-uber/>. Acesso em: 20 set.2019.

UBER BLOG. Mudanças nas categorias de viagem Uber. Disponível em: <https://www.uber.com/pt-BR/blog/sao-paulo/mudancas-na-categoria-premium/>. Acesso em: 21 out.2019.



**Jessica Matias Amorim**  
Graduanda em Ciências Contábeis da Universidade Católica Dom Bosco – UCDB. E-mail: [jmamorim23@gmail.com](mailto:jmamorim23@gmail.com)



**Willian da Silva Rosa**  
Graduando em Ciências Contábeis da Universidade Católica Dom Bosco – UCDB. E-mail: [willianvendas@live.com](mailto:willianvendas@live.com)



**Eloir Trindade Vasques Viera**  
Dra. em Ciências Ambientais e Sustentabilidade Agropecuária, Mestre em Desenvolvimento Local, Contadora. Orientadora do trabalho de conclusão de Curso de graduação em ciências contábeis. E-mail: [eloir@ucdb.br](mailto:eloir@ucdb.br)



**Fortunato Lopes Bennett**  
Me. em Desenvolvimento Local, contador. Orientador do trabalho de conclusão de Curso em ciências contábeis. E-mail: [fortunato@ucdb.br](mailto:fortunato@ucdb.br)



**Iara Sônia Marchioretto**  
Dra. em Saúde e Desenvolvimento da Região Centro Oeste, Mestre em Gestão e Produção Agroindustrial, Contadora Orientadora do trabalho de conclusão de Curso em ciências contábeis. E-mail: [iara.marchioretto@gmail.com](mailto:iara.marchioretto@gmail.com)



# Contador Flávio da Cruz

**N**asceu em 13 de maio de 1951, em Santo Amaro da Imperatriz, Estado de Santa Catarina. Naquela época, em função de ser o dia no qual, em 1888, a Princesa Isabel assinou a Lei n.º 3.353. A data era considerada feriado nacional e ingenuamente era comemorada a libertação dos negros até então escravizados no Brasil. Flávio entende ser um brasileiro típico por ser descendente de negro africano, indígenas originais e portugueses (europeus).

A partir dos oito anos de idade, quando cursava o ensino Primário, começou a trabalhar durante as férias escolares do verão para ter acesso a algum dinheiro. As atividades eram ligadas a colheita e carregamento manual de abacaxis e o transporte. Fazia-se um percurso de seis quilômetros, da roça até o depósito de embarque. Mais tarde trabalhou como engraxate, vendedor de produtos em cestas de vime (amendoim, laranjas descascadas, pirulitos) e em carrinhos de mão (repolho, batata-doce, laranjas).

Ao findar o Primário passou no exame de admissão e passou a frequentar o Ginásio trocando o turno das aulas do matutino para o vespertino o que lhe permitiu trabalhar na entrega de

pães. A tarefa era feita de casa em casa, durante os dias de semana, em uma jornada diária que era iniciada às quatro e meia da madrugada só terminava perto do meio-dia. Nos finais de semana, continuou a trabalhar como engraxate. Os ganhos foram suficientes para cobrir os gastos com os estudos e desfrutar de algum lazer (cinema, circo e esportes).

Em seguida, terminado o Ginásio, passou a frequentar o Técnico em

---

**Em 1974, quando cursava o último semestre do curso de graduação, foi aprovado no concurso público para o cargo de Contador-Geral da Prefeitura Municipal de Balneário Camboriú**

---

Contabilidade na Escola Técnica de Comércio Charles Edgard Moritz, vinculada à Campanha Nacional de Educandários da Comunidade, com aulas no turno noturno. O período diurno, agora disponível para o trabalho associado com o conhecimento e credibilidade conquistada na tarefa de entrega de pães, resultou em um convite para cobrar as contribuições mensais da própria Escola de Comércio. A comunidade local participava financeiramente na manutenção, dentro do modo de estruturação cenicista. Tanto o trabalho de entregador de pães, quanto o de cobrador de mensalidades exigiram criar, testar e adotar métodos de organização de trabalho: estocagem direcionada, distribuição seletiva, sistema de troco usual (inexistia cartão de crédito), cálculo da porcentagem de participação e prestação de contas. Estas experiências foram fundamentais na futura carreira profissional.

Com o título de Técnico em Contabilidade trabalhou durante dois anos na escrituração fiscal de uma fábrica de móveis, duas casas de comércio e duas serrarias de madeira. Paralelamente, ministrou aulas de Educação Física (devidamente habilitado por treinamento realizado em Florianópolis) no Ginásio Normal José

Adão Lehmkuhl e na Escola Estadual Comendador Manoel Philippi, ambos localizados no Município de Aguas Mornas, Santa Catarina. Neste período a prática desportiva, como jogador do futebol de várzea, ajudou nas relações sociais e aceitação comunitária num ambiente em que o predominante era a etnia germânica.

Ao completar 20 anos e ser aprovado no vestibular para cursar Ciências Contábeis, passou a residir em Florianópolis onde inicialmente trabalhou como vendedor de máquinas de escrever Olivetti, assinatura de pôsteres de propaganda de peças teatrais, enciclopédias e livros, assinatura do jornal Correio do Povo e digitador de cartões em empresa de computação eletrônica, enquanto se inscrevia e participava de diversos concursos e processos seletivos. Aprovado no concurso público para o cargo de Assessor Técnico Instrutivo, enfrentou dificuldades para tomar posse em função de ter postado no cartão de inscrição uma foto com a cabeça raspada (em função do trote recebido depois do vestibular), passando a impressão de ser um meliante local (não sabia que a polícia local tinha o

hábito de prender os baderneiros e antes de soltá-los mandar raspar a cabeça).

Desfeito o equívoco, por interveniência de um colega de sala de aula na universidade (ele era noivo da filha do presidente da repartição envolvida) e, uma vez empossado, passou a analisar prestações de contas e balancetes mensais de Prefeituras Municipais no Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, no período vespertino, enquanto frequentava, agora com a devida segurança e tranquilidade, o curso de Ciências Contábeis que era ministrado na Universidade Federal de Santa Catarina, no período matutino. No período noturno, voltou a lecionar, desta vez, na Academia de Comércio Santa Catarina e na Escola Técnica de Comércio Senna Pereira.

Em 1974, quando cursava o último semestre do curso de graduação, foi aprovado no concurso público para o cargo de Contador-Geral da Prefeitura Municipal de Balneário Camboriú indo residir na mais famosa cidade balneária catarinense com obrigação de frequentar as aulas, agora noturnas e no novo campus da UFSC, fora do

centro da cidade de Florianópolis. A combinação de atribuições exigiu ter que fazer a aquisição do primeiro automóvel e aprender a dirigir em via rápida e em centros urbanos, simultaneamente.

A saudade de Florianópolis e o convívio com os familiares faziam muita falta e a prática em participar de concursos facilitou o retorno. Obteve aprovação nos concursos: contador DASP/Codersel, com a média 6,6 e terceiro lugar em Santa Catarina; b) auxiliar de controle Externo do TCU, com a média 6,0 e décimo sexto lugar em Santa Catarina. O primeiro a convocar para posse foi o de contador e assineiro contrato, pelo regime CLT, como contador do Ministério do Trabalho para exercer o cargo na Delegacia Regional do Trabalho no Estado de Santa Catarina.

Depois de retornar para Florianópolis, os concursos públicos deixaram de ser um hábito constante, devendo-se destacar apenas mais dois. O primeiro para o cargo de Auditor do Banco Central onde havia quatorze vagas e foi aprovado em décimo primeiro lugar,

---

**O entusiasmo com a vida acadêmica fez com que em 1997 elaborou o livro Auditoria Governamental (..)**

**O sucesso do livro fez com que a Atlas solicitasse a elaboração de outros títulos e para atendê-la fez-se necessário constituir e coordenar um grupo de autores**

---





não tomando posse porque apesar da boa remuneração deveria ter que ir residir em Curitiba (PR). O segundo para professor na Universidade Federal de Santa Catarina, onde disputou com dezesseis outros concorrentes e foi aprovado em primeiro lugar.

A posse como Professor Universitário ocorreu em agosto de 1982 e a disciplina concursada foi Estrutura e Análise de Balanços. No ano seguinte, aceitou convite do professor Rubens Diniz para ministrar aulas em turmas especiais de contabilidade pública, aos sábados pela manhã, na Udesc/Esag. De 1982 até 1986, cursou o mestrado em Administração Pública na UFSC onde elaborou a dissertação Orçamento Uno e Legislativo: caso Brasil obtendo nota máxima na banca examinadora. Mais tarde, quando da aposentadoria do professor João Ferrari Dias, passou a lecionar disciplinas na área de Orçamento Público e Contabilidade Pública.

Percebendo a escassez de livros abordando a escrituração nos quatro sistemas, então adotados na contabilidade pública, resolveu elaborar um livro sobre o tema. A obra teve por título Contabilidade e Movimentação Patrimonial do Setor Público. Tomou a iniciativa de procurar, sem qualquer indicação, as principais editoras de São Paulo para editar o livro e não logrando êxito decidiu registrá-la na Biblioteca Nacional e editar por conta própria, contando com o apoio de Inês da Cruz Pereira, da Biblioteca Central da UFSC na catalogação e providências técnicas.

Durante o centenário da abolição da escravatura, participou ativamente dos movimentos sociais de conscientização sobre o valor da raça negra tendo assumido diversas funções, e dentre as quais a de presidir a Comissão Consultiva para o Resgate da Cultura Negra, na Fundação Catarinense de Cultura. Teve participação na edição da cartilha As Leis da Abolição e da cartilha África um Continente em Crise distribuída na

rede de estabelecimentos escolares catarinenses. Integrou o grupo de autores que sob a coordenação do jornalista Uelinton Farias Alves editou o livro Reencontro com Cruz e Sousa (livro com textos de Austregésilo de Athaide e outros estudiosos do cisne negro). Este livro obteve, em 1991, o Prêmio Silvio Romero na Academia Brasileira de Letras). Coordenou o Projeto Semana Afro-Catarinense onde as manifestações culturais de Joinville, Tubarão, Criciúma e Florianópolis puderam ser expostas à comunidade catarinense em geral e intercambiar experiências.

Após 1988, deixou o cargo de contador e optou por dedicar as sessenta horas de trabalho semanal oficialmente admitidos para o ensino, pesquisa e extensão. O entusiasmo com a vida acadêmica fez com que em 1997 elaborou o livro Auditoria Governamental e, em seguida, solicitou a leitura prévia do conhecido autor Antônio Lopes de Sá, obtendo

**Colaborou com a Universidade Federal do Maranhão e com o Conselho Regional, sendo em função da cooperação, homenageado com a Ordem do Mérito Contábil**

**Proferiu palestras em 25 das 27 unidades da Federação ao longo do Brasil e outros três Países: Paraguai; Guatemala; Argentina e Espanha**

apoio, incentivo e a disposição para prefaciá-la obra. Aproveitando a presença do professor Dauro Rodrigues Redaelli – que estava em São Paulo cursando o doutorado na USP – conseguiu ser recebido na Editora Atlas e ver aprovado o projeto editorial e estabelecidas normas de direitos autorais e distribuição nas livrarias do País.

O sucesso alcançado junto ao mercado consumidor fez com que a Atlas solicitasse a elaboração de outros títulos e para atendê-la fez-se necessário constituir e coordenar um grupo de autores; Adauto Viccari Junior, José Osvaldo Glock, Nélio Herzmann, Rosângela Tremel, Rui Rogério a Naschenweng Barbosa. Com eles foram elaborados dois livros: Comentários à Lei n.º 4.320 (que alcançou cinco edições); Controle Interno nos Municípios (com duas edições) e Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada (que alcançou oito edições). Em co-autoria com o Professor

Orion Augusto Platt Neto elaborou o livro Contabilidade de Custos para Entidades Estatais: metodologia e casos simulados, que foi publicado pela Editora Fórum de Belo Horizonte. Além destes, possui diversos artigos em periódicos e mais dezesseis livros que podem ser vistos no currículo acessível no CNPq/Plataforma Lattes.

Participou ativamente dos Congressos Brasileiros de Contabilidade, no período 1989 até 2012, tendo apresentado trabalhos que constam nos anais dos respectivos eventos. Durante o XVII Congresso, realizado em 2004, Santos (SP), integrou o Comitê Técnico colaborando na avaliação e seleção dos trabalhos apresentados. Desde 1989, quando colaborou com a Universidade Federal do Maranhão e com o Conselho Regional, sendo em função da cooperação, homenageado com a Ordem do Mérito Contábil, vem proferindo palestras, participando de bancas de seleção, participando de

conselhos editoriais de revistas para o Sistema CFC/CRCs, para Instituições de Ensino Superior e outras Instituições Públicas e Privadas.

Oriundo de uma família de com mais cinco irmãos e mais cinco irmãos, tem quatro filhos: Lívia da Cruz, Rubem Correa da Cruz, Caroline Correa da Cruz e Maíra Dario da Cruz.

Proferiu palestras em 25 das 27 unidades da Federação ao longo do Brasil e outros três Países: Paraguai; Guatemala; Argentina e Espanha. Reputa como a mais importante de suas participações a palestra proferida no I Seminário Internacional de Contabilidade Pública onde alertou para as fragilidades da contabilidade pública atual e necessidade de respeito ao direito autoral; contabilização da flora medicinal e recursos de solo e subsolo, bem como a implantação mais efetiva de controle sobre os bens de infraestrutura.





# Modelando Desempenho Sustentabilidade para avaliar eficiência e eficácia das Organizações da Sociedade Civil

*José Antonio de França*

## RESUMO

Este artigo apresenta uma síntese de modelagem de avaliação de desempenho e sustentabilidade das Organizações da Sociedade Civil (OSC), que visa satisfazer o MROSC (Lei N.º 13.019/2014 – Art. 67), com respeito aos requerimentos de eficiência e eficácia na execução de projeto em parceria. O modelo é quanti-qualitativo e requer a adoção de práticas de controle e de contabilidade adequadas para orientação do regulador do mercado e do gestor da OSC.

Palavras-chave: Binômio desempenho e sustentabilidade. Características das Organizações da Sociedade Civil. Eficiência e eficácia.

## 1. Introdução

Este artigo traz para discussão uma abordagem teórica de avaliação de desempenho e sustentabilidade das Organizações da Sociedade

Civil (OSC) que integram o Terceiro Setor na economia social. O binômio desempenho e sustentabilidade tem merecido a atenção da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico-OCDE (1960), como declarado no Artigo 1 da Convenção de Paris

“alcançar o mais alto nível de crescimento econômico sustentável e emprego e um padrão de vida crescente nos países membros, mantendo a estabilidade financeira, e assim contribuir para o desenvolvimento da economia mundial”.

Seguindo essa linha de compromisso, as Nações Unidas (ONU 1987 – p. 32) em Our Common Future também se manifestam declarando que

“O progresso humano sempre dependeu de nossa engenhosidade técnica e capacidade de ação cooperativa. Essas qualidades têm

sido frequentemente usadas de forma construtiva para alcançar o desenvolvimento e o progresso ambiental”.

Uma das características de uma OSC é a gestão democrática que contribui para pensar o bem-estar coletivo. A partir dessa característica incorpora-se, como ação básica, o planejamento para orientar o cumprimento de metas e manter os objetivos sociais como discutido por Jackson (2007) e Bell, Masaoka e Zimmerman (2010), como requisito para atingir o desenvolvimento sustentável. O planejamento financeiro neste contexto é um instrumento relevante para suportar o fluxo de caixa como argumentado por Linzer e Richard (2008).

Desenvolvimento sustentável é parte das 17 metas da Organização das Nações Unidas (2015), a 11ª, com a seguinte declaração.

“As cidades são os espaços onde todos os SDG (SustainableDevelopmentGoal) podem ser integrados para fornecer soluções holísticas para os desafios da pobreza, exclusão, mudanças climáticas.....onde a luta pela sustentabilidade global será vencida ou perdida”.

Por serem as cidades um local de aglomeração e concentração populacional, a ONU também declara que

“urbanização é uma das questões mais importantes quando o assunto é desenvolvimento sustentável”.

Nesse contexto, o desenvolvimento sustentável pode ser entendido como um complexo de ações com abordagens ecológica, social, econômica, operacional e financeira, como argumenta Elkington (1997, p. 2) ao declarar que sustentabilidade é uma agenda de triplo resultado que conjuga desempenho financeiro com resultado ambiental.

Assim, a proposta deste artigo é apresentar, como objetivo, uma síntese de modelo de avaliação para atender à regulação do terceiro setor no Brasil, instituída pela Lei n.º 13.019/2014-Art. 67 (MROC), que sinalize o cumprimento de metas de desempenho, nos quesitos eficiência e eficácia, na execução de projeto em parceria.

## 2. Discutindo a avaliação do desempenho e da sustentabilidade

O desempenho de uma OSC pode ser avaliado sob dupla ótica: uma que avalia o negócio da organização como uma entidade econômica; outra que avalia, individualmente, cada projeto, como parte das atividades econômicas empreendidas por uma OSC. Essa avaliação requer adequadas práticas de instrumentos de controle e de contabilidade para que haja orientação ao regulador do mercado e ao gestor da OSC.

A avaliação sob a ótica individual deve considerar cada projeto como uma

“ Uma das características de uma OSC é a gestão democrática que contribui para pensar o bem-estar coletivo. A partir dessa característica incorpora-se, como ação básica, o planejamento para orientar o cumprimento de metas e manter os objetivos ”

entidade autônoma e independente das transações da OSC. Para o cumprimento desta ótica deve-se aplicar, individualmente, a cada projeto, o princípio da entidade, para não permitir que transações de projeto se confundam com transações da OSC. Este entendimento é essencial para que o gestor possa se orientar pelas respostas da avaliação.

A sustentabilidade como definida pela OCDE e pelas Nações Unidas foi analisada por Holden, Linnerud e Branister (2014), que combinaram quatro metas primárias e respectivos indicadores sociais. Nesta análise, utilizaram uma amostra de 167 países, no período de 2008 e 2009, e declaram que os resultados obtidos são tímidos com vistas ao cumprimento total da agenda prevista para 2030.

Para avaliar desempenho e sustentabilidade, De França (2021) introduziu na literatura do Terceiro Setor uma modelagem quantitativa ancorada em equações do ponto de equilíbrio operacional, de produtividade do serviço público

não estatal, de produtividade na gestão de projeto em parceria e de uma matriz de geração de caixa (MGC). Aqui nesta discussão são apresentadas somente as equações da produtividade na gestão de projeto em parceria que mensuram o gasto per capita estimado (GPE), o gasto per capita realizado (GPR), Índice de eficiência de projeto (IEP) e o Índice de avaliação qualitativa (IAQ). As demais equações do modelo podem ser obtidas na pesquisa original constante das referências. O subscrito  $i$ , em cada equação, identifica o projeto em avaliação.

GPE. É o quociente obtido da divisão do valor estimado do projeto (VEP) pela quantidade estimada do projeto (QEP). Este quociente indica o custo médio de captação do projeto, que é a produtividade esperada da parceria.

$$GPE_{(i)} = \frac{VEP_{(i)}}{QEP_{(i)}}$$

GPR. É a relação do valor realizado do projeto (VRP) pela quantidade realizada do projeto (QRP), que sinaliza o custo médio da execução do projeto, que é a produtividade efetiva da parceria. Assume-se que o financiador do projeto aporta a totalidade dos recursos constantes do plano de trabalho, fazendo com que VRP seja igual a VEP.

$$GPR_{(i)} = \frac{VRP_{(i)}}{QRP_{(i)}}$$

IEP. É a medida de avaliação quantitativa de projeto próprio ou de parceria. Esta medida exhibe o status de cumprimento da meta definida no plano de trabalho e traduz eficiência e eficácia na execução de cada projeto com métricas que sinalizam se o projeto é, ou não, sustentável.

$$IEP_{(i)} = \frac{GPR_{(i)}}{GPE_{(i)}}$$

As métricas do IEP combinam eficiência e eficácia de cada projeto. Cada métrica considera que o aporte de recursos é constante (VEP=VRP). A eficiência e eficácia são decorrentes da magnitude do coeficiente.

IAQ. É uma combinação da porcentagem de satisfação (PSA) com a porcentagem do êxito de socialização (PSO). A PSA é o quociente da divisão da quantidade satisfeita do projeto (QSP) pela QRP. A PSO é o quociente entre a quantidade colocada no mercado do projeto (QMP) e a QRP. Então, IAQ nas proximidades de 1 sinaliza que a parceria é qualitativamente sustentável.

$$PSA_i = \frac{QSP_i}{QRP_i}$$

$$PSO_i = \frac{QMP_i}{QRP_i}$$

$$Q_i = PSA_i * PSO_i = \frac{QSP_i * QMP_i}{QRP_i^2} \equiv 1.$$

O detalhamento do modelo da avaliação está disponível no artigo citado nas referências (De França, 2021).

### 3. Conclusão

O artigo apresentou uma resumida argumentação sobre avaliação de desempenho e sustentabilidade das Organizações da Sociedade Civil, que atende às exigências do MROSC (Lei n.º 13.019/2014 – Art. 67), com respeito à sinalização de eficiência e eficácia na execução de projeto em parceria, como parte do modelo introduzido por De França (2021).

O modelo é quanti-qualitativo e sua implementação requer práticas de instrumentos de controle e práticas contábeis adequadas para que as respostas sejam consistentes na orientação ao gestor da OSC e ao regulador do mercado.

“ O modelo é quanti-qualitativo e sua implementação requer práticas de instrumentos de controle e práticas contábeis adequadas para que as respostas sejam consistentes na orientação ao gestor da OSC e ao regulador do mercado ”

O princípio da entidade é requerido no reconhecimento das transações de cada projeto em parceria para que haja independência de cada projeto com relação à OSC.

Por fim, o modelo apresentado, como parte integrante de um modelo abrangente, produz resultados que satisfazem à necessidade de avaliação de uma OSC como entidade econômica, assim como de cada parceria individualmente.

### REFERÊNCIAS

Bell, Jeanne; Masaoka, Jan e Zimmerman, Steve. (2010). *Nonprofit Sustainability Making Strategic Decisions for Financial Viability*. São Francisco. Wiley.

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 n.03. pp. 456-471. DOI: <https://doi.org/10.31686/ijer.vol9.iss3.3004>.

Elkington, John. (1997). *Cannibals with forks: The triple bottom line of 21st century Business*. Oxford. Capstone.

Holden, Erling; Linnerud, Kristin and Banister, David. (2014). *Sustainable development: Our Common Future revisited*. *Global Environmental Change* n. 26, pp.130–139.

Jackson, Peggy M. (2007). *Nonprofit Strategic Planning*. New Jersey. Wiley.

Linzer, Richard. (2008). *Cash flow strategies: innovation in nonprofit financial management*. São Francisco. Wiley.

OCDE. (1960). *Convention on the Organisation for Economic Co-operation and Development* (Paris, 14 December). [http://www.cvce.eu/obj/convention\\_on\\_the\\_organisation\\_for\\_economic\\_co\\_operation\\_and\\_development\\_paris\\_14\\_december\\_1960-en-1b73691f-61b0-4542-be6e-18c1b8ddc555.html](http://www.cvce.eu/obj/convention_on_the_organisation_for_economic_co_operation_and_development_paris_14_december_1960-en-1b73691f-61b0-4542-be6e-18c1b8ddc555.html)

United Nations. (1987). *Report of the World Commission on Environment and Development: Our Common Future*.

ONU (2015). In Department of Economic and Social Affairs. *Sustainable Development Goals - SDGs*. "(<https://www.un.org/sustainabledevelopment/blog/2018/07/un-forum-spotlights-cities-where-struggle-for-sustainability-will-be-won-or-lost-2/>)".



**José Antonio de França**

Doutor em Contabilidade e em Economia; Professor do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais Universidade de Brasília (UnB).  
franca@itecon.com.br  
<https://orcid.org/0000-0002-8233-3620>



# Modeling Sustainability and Performance to Evaluate Efficiency and Effectiveness of Civil Society Organizations

*José Antonio de França*

## ABSTRACT

This article presents a synthesis of performance and sustainability evaluation modeling of Civil Society Organizations (CSO) that aims to satisfy the MROSC (Law 13.019/2014–Art. 67), regarding to the requirements of efficiency and effectiveness in the accomplishment of partnership project. The model is quantitative-qualitative and requires the adoption of appropriate control and accounting practices to guide the market regulator and the CSO manager.

**Keywords:** Performance and sustainability binomial. Characteristics of Civil Society Organizations. Efficiency and effectiveness.

## 1. Introduction

This article discusses a theoretical approach to evaluating the performance and sustainability of Civil Society Organizations (CSOs) that are

part of the social economy of the Third Sector. The performance and sustainability binomial has deserved the attention of the Organization for Economic Cooperation and Development-OECD (1960), as stated in Article 1 of the Paris Convention

“to achieve the highest sustainable economic growth and employment and a rising standard of living in Member countries, while maintaining financial stability, and thus to contribute to the development of the world economy;”.

Following this line of commitment, the United Nations (1987 – p. 32) in Our Common Future also manifests itself

“Human progress has always depended on our technical ingenuity and a capacity for cooperative action. The-

se qualities have often been used constructively to achieve development and environmental progress”.

One of the characteristics of a CSO is the democratic management that contributes to thinking about collective well-being. Based on this characteristic, the planning to guide the achievement of goals and maintain social objectives is incorporated as a basic action, as discussed by Jackson (2007) and Bell, Masaoka and Zimmerman (2010), as a requirement to achieve sustainable development. The financial planning in this context is a relevant instrument to support cash flow as argued by Linzer and Richard (2008).

Sustainable development is part of the 17 goals of the United Nations (2015), the 11th, with the following statement.

"Cities are the spaces where all SDGs can be integrated to provide holistic solutions to the challenges of poverty, exclusion, climate change and risks..... where struggle for sustainability 'will be won or lost' ".

As cities are a place of population agglomeration and concentration, the UN also declares that

"Urbanization is one of the most important issues when it comes to sustainable development".

In this context, sustainable development can be understood as a complex of actions with ecological, social, economic, operational and financial approaches, as argued by Elkington (1997, p. 2) when declaring that sustainability is a triple result agenda that combines financial performance with results environmental.

Thus, the purpose of this article is to present, as an objective, a synthesis of an evaluation model to meet the regulation of the third sector in Brazil, established by Law 13.019/2014-Art. 67 (MROSC), which signals the achievement of performance targets, in terms of efficiency and effectiveness, in the accomplishment of partnership project.

## 2. Discussing performance and sustainability evaluate

The performance of a CSO is evaluated under a dual perspective. One that evaluates the organization's business as an economic entity. Another that assesses each project individually, as part of the economic activities undertaken by a CSO. This assessment requires adequate practices of control and accounting instruments so that there is guidance for the market regulator and the CSO manager.

The assessment from an individual perspective must consider each project as an autonomous entity and

“One that evaluates the organization's business as an economic entity. Another that assesses each project individually, as part of the economic activities undertaken by a CSO. This assessment requires adequate practices of control and accounting instruments so that there is guidance for the market regulator and the CSO manager”

independent of CSO transactions. In order to comply with this perspective, the entity's principle must be applied individually to each project, so as not to allow project transactions to be confused with CSO transactions. This understanding is essential for the manager to be guided by the evaluate responses.

Sustainability as defined by the OECD and the United Nations was analyzed by Holden, Linnerud and Branister (2014) who combined four primary goals and respective social indicators. In this analysis, they used a sample of 167 countries, in the period of 2008 and 2009, and they state that the results obtained are timid with a view to fully complying with the agenda foreseen for 2030.

To evaluate the performance and the sustainability, De França (2021)

introduced in the third sector literature a quantitative-qualitative modeling based on equations of the operational break-even point, non-state public service productivity, partnership management productivity and a cash generation matrix (CGM). Here in this discussion, only are presented equations of project productivity in partnership that measure the estimated expenditure per capita (EEP), the realized expenditure per capita (REP), Project Efficiency Index (PEI) and the Qualitative Evaluation Index (QEI). The other equations of the model can be obtained from the original research contained in the references. The subscript  $i$ , in each equation, identifies the project being evaluated.

EEP. It is obtained by dividing the estimated project value (EPV) by the estimated project quantity (EPQ). This quotient indicates the average cost of the project, which is the expected productivity of the partnership.

$$EEP_{(i)} = \frac{EPV_{(i)}}{EPQ_{(i)}}$$

REP. It is the quotient of the project's accomplished value (RPV) divided by the project effective amount (RPQ), signaling the final average cost, which is the effective productivity of the partnership. It is assumed that the project donor contributes all the resources contained in the work plan, being RPV equal to the EPV.

$$REP_{(i)} = \frac{RPV_{(i)}}{RPQ_{(i)}}$$

PEI. It is the quantitative evaluation measure of own project or partnership project. This measure displays the accomplishment status of the goal defined in the work plan and signals efficiency and effectiveness in the achievement of each project with metrics that signal whether the project is or is not sustainable.

$$PEI_{(i)} = \frac{REP_{(i)}}{EEP_{(i)}}$$

The PEI metrics match the efficiency and effectiveness of each project. Each metric considers the total of resources is constant (EPV=RPV). Efficiency and effectiveness come from the coefficient quantum.

QEI. It is a combination of the percentage of satisfaction (PSA) with the percentage of socialization success (PSS). The PSA is the quotient of the project's satisfied quantity (SQP) divided by the RPQ. The PSS is the quotient of the quantity placed by the project on the market (QMP) and the RPQ. So, QEI close to 1 signals that the partnership is qualitatively sustainable.

$$PSA_i = \frac{SQP_i}{RPQ_i}$$

$$PSS_i = \frac{QPM_i}{RPQ_i}$$

$$= PSA_i * PSS_i = \frac{SQP_i * QPM_i}{RPQ_i^2} \equiv 1$$

All details of the evaluation model are available in the article cited in the references (De França, 2021).

“ The model is quantitative-qualitative and its implementation requires practices of control instruments and adequate accounting practices ”

### 3. Conclusions

The article presented a brief argument on the performance and sustainability assessment of Civil Society Organizations, which meets the requirements of the MROSC (Law 13.019/2014 - Art. 67), regarding to the signaling efficiency and effectiveness in the accomplishment of partnership project, as part of the model introduced by De França (2021).

The model is quantitative-qualitative and its implementation requires practices of control instruments and adequate accounting practices so that the answers are consistent in guiding the CSO manager and the market regulator.

The entity principle is required in recognizing the transactions of each partnership project so that each project is independent from the CSO.

Finally, the model presented, as part of a comprehensive model, produces results that satisfy the need to assess a CSO as an economic entity, as well as each individual partnership.

### REFERÊNCIAS

Bell, Jeanne; Masaoka, Jan e Zimmerman, Steve. (2010). Nonprofit Sustainability Making Strategic Decisions for Financial Viability. São Francisco. Wiley.

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 n.03. pp. 456-471. DOI:https://doi.org/10.31686/ijer.vol9.iss3.3004.

Elkington, John. (1997). Cannibals with forks: The triple bottom line of 21st century Business. Oxford. Capstone.

Holden, Erling; Linnerud, Kristin and Banister, David. (2014). Sustainable

development: Our Common Future revisited. Global Environmental Change n. 26, pp.130-139.

Jackson, Peggy M. (2007). Nonprofit Strategic Planning. New Jersey. Wiley.

Linzer, Richard. (2008). Cash flow strategies: innovation in nonprofit financial management. São Francisco. Wiley.

OECD. (1960). Convention on the Organisation for Economic Co-operation and Development (Paris, 14 December). [http://www.cvce.eu/obj/convention\\_on\\_the\\_organisation\\_for\\_economic\\_co\\_operation\\_and\\_development\\_paris\\_14\\_december\\_1960-en-1b73691f-61b0-4542-be6e-18c1b8ddc555.html](http://www.cvce.eu/obj/convention_on_the_organisation_for_economic_co_operation_and_development_paris_14_december_1960-en-1b73691f-61b0-4542-be6e-18c1b8ddc555.html)

United Nations. (1987). Report of the World Commission on Environment and Development: Our Common Future.

United Nations (2015). In Department of Economic and Social Affairs. Sustainable Development Goals - SDGs. "(https://www.un.org/sustainabledevelopment/blog/2018/07/un-forum-spotlights-cities-where-struggle-for-sustainability-will-be-won-or-lost-2/



**José Antonio de França**

PhD in Accounting and Economics; Professor at the Department of Accounting and Actuarial Sciences - University of Brasília-UnB.  
franca@itecon.com.br  
<https://orcid.org/0000-0002-8233-3620>



# Responsabilidade Social: Discurso ou Realidade?

*Marli Terezinha Vieira, Francisco Gilson Rebouças Porto Junior,  
Valéria Rueda Elias Spers, Aracelis Gois Morales Rigoldi*

O tema Responsabilidade Social (RS) foi marcado pela soberania do pensamento positivista no período da Revolução Industrial. Pensadores da época defendiam a ideia de que o avanço econômico das nações estava relacionado à divisão do trabalho. Assim, o progresso econômico das nações europeias foi o marco para o desenvolvimento do pensamento positivista. Os conceitos foram evoluindo e chegaram à caridade, filantropia, responsabilidade e desenvolvimento sustentável (TENÓRIO, 2015).

A concepção conceitual sobre responsabilidade social com o passar do tempo foi se transformando e passando a permear intrinsecamente

a vivência das pessoas e sua relação com o ambiente em sua volta. As percepções passaram a dialogar cada vez mais com preocupações de impacto coletivo (CARROLL, 2008). Assim, deixa de existir espaço para um discurso monológico, ideológico e controlador e passa a ir além de um pensamento positivista e capitalista, mas sem que ocorram mudanças na sua essência.

Nessa perspectiva, as transformações trazem uma nova visão sistêmica e multidisciplinar sobre o assunto, abrindo caminhos para que se possam verificar diferentes percepções de conhecimento para o campo. Subtemas foram surgindo tais como os relacionados a modismo, obrigação, legitimidade, capital

social, performance, marketing, meio ambiente, gestão estratégica, gestão social, virtude, bem comum economia dinâmica, governança, proatividade e sustentabilidade. Nessas linhas de pensamento destacam-se os autores: Witkowska (2016), Quezada (2016); Jiménez, Martínez e Lopes (2016); Pinto (2016); Hernández-Perlines e Sánchez-Infantes (2016); Melo et al. (2017).

Ramos (1981, pp. 31-55) trata as organizações dentro da perspectiva da mudança e do espírito da conservação e destaca que estes são princípios inerentes à natureza das pessoas e das coisas. Para o autor, um princípio não sobrevive sem o outro. "O caráter da realidade humana existente é construída pelo fluxo

das coisas” (RAMOS, p. 55). O autor denomina de razão substantiva como os seres humanos ordenam a vida pessoal e social pela participação nas atividades diretas da sociedade. Na nova ciência das organizações, a produção é uma questão técnica e moral resultante da criatividade e satisfação das pessoas.

É por meio da prática e da articulação que a racionalidade substantiva pode ser compreendida. O senso comum substantivo determina o curso das ações.

Assim o caminho para regulação da economia ordenadora é a vida humana associada, ou seja, o ser humano deve estar no centro da ciência (RAMOS, 1981, p.199).

Nessa perspectiva, há autores tratando do assunto responsabilidade social sob a ótica da transparência, ética, cidadania, dimensões sociais, ambientais e econômicas, sustentabilidade local, governança e comunidades, tais como Larrán-Jorge e Andrades-Peña (2014), Fernández; Jara-Bertin e Pineaur (2015); Frigant (2015); Adhepeau (2012); Molica; Carvalho Neto e Gonçalves (2008); Silva e Cañadillas (2003); Melo et al. (2017).

O Conselho Federal de Contabilidade aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade, a NBC T-15, que trata da responsabilidade social e ambiental das empresas. Muito se tem comentado sobre o assunto, no entanto há necessidade que se estabeleça um padrão a ser seguido. Essa norma veio estabelecer processos para que as empresas demonstrem indicativos de ações de cunho social e ambiental para a sociedade (CFC, 2006).

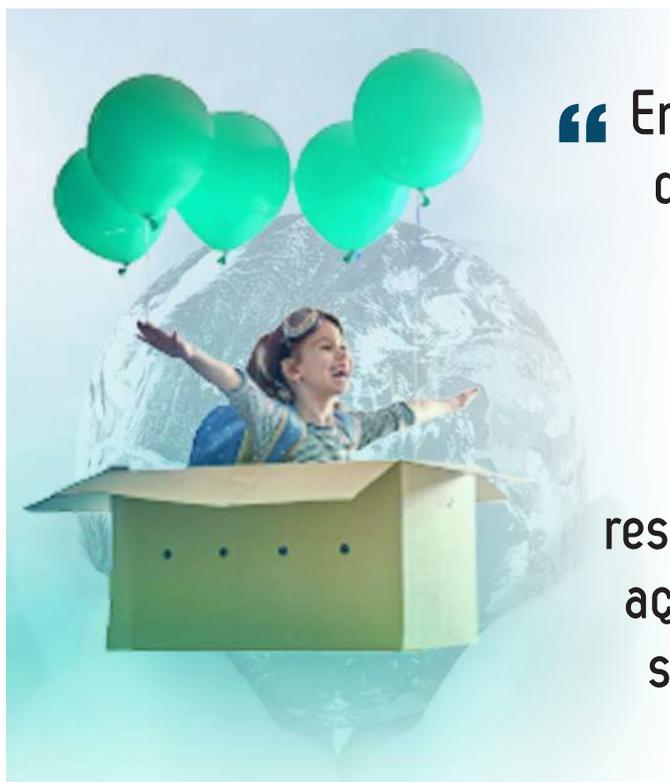
Almeida (2002) relata que o termo sustentabilidade pode ser mais bem compreendido quando é atribuído ao desafio da sobrevivência. Segundo o autor, os enfrentamentos realizados em favor de ações sustentáveis foram inicialmente trazidos para a perenidade dos elementos naturais.

Com a implantação de ações socialmente responsáveis as organizações se tornam sustentáveis. No entanto, as experiências encontradas na literatura acerca do tema responsabilidade social trazem replicações de conceitos e controvérsias sobre padronização de atividades econômicas, ambientais e sociais, tais como apontados por Bergel et al. (2015) e Witkowska (2016). Embora o conceito tenha sido desenvolvido para atender a interesses das empresas, existem estudos trazendo à tona a valoração da intangibilidade e subjetividade no interior das convivências sociais

tais como o pensamento de Ramos (1989), Melo et al. (2017), Tenório (2015) e Faria (2017).

Carroll (1991) relata que há estudos que mostram as ações socialmente responsáveis mensuradas por meio de indicadores, mas é necessário que novas averiguações sejam desenvolvidas, buscando mostrar aspectos científicos e práticos voltados para essa nova realidade social. Segundo o autor, há necessidade de que o avanço teórico seja aliado a pesquisas empíricas de modo que a teoria se reconcilie com a prática. Godoi, Melo e Silva (2010) destacam que o tema se volta para a estratégia e o exame do ambiente interno e externo devem ser realizados com base em recursos de natureza tangíveis e intangíveis. Assim, segundo os autores, é preciso realizar o aprimoramento do tema, porque ainda está em desenvolvimento.

**“Com a implantação de ações socialmente responsáveis as organizações se tornam sustentáveis. No entanto, as experiências encontradas na literatura acerca do tema responsabilidade social trazem replicações de conceitos e controvérsias sobre padronização de atividades econômicas, ambientais e sociais”**



“ Entende-se a importância de que se traga para as discussões elementos relacionados com a sustentabilidade das organizações, como resultado da implantação de ações de responsabilidade social nas quais há uma boa governança. ”

Neste contexto, o pensamento de Popper (1993) e Kuhn (1998) comungam da mesma ideia na perspectiva de que ao se desenvolver a ciência é necessário um ambiente de liberdade para a compreensão de paradigmas, crenças e valores dos membros de um grupo. Para os autores, as organizações sofrem mudanças assim como acontece com a natureza. Nesse entendimento, a análise do ambiente deve ser tratada para aquele momento histórico e a cultura da organização.

No entanto, o que se identifica na literatura é um emaranhado de entendimentos com repetição de conceitos com os quais pouco se tem contribuído para o desenvolvimento científico e social sobre o assunto. Entende-se a importância de que se traga para as discussões elementos

relacionados com a sustentabilidade das organizações, como resultado da implantação de ações de responsabilidade social nas quais há uma boa governança.

A falta de estudos mais aprofundados sobre os problemas específicos de implantação de projetos sociais sem planejamento, e sem a participação dos atores, pode acarretar desperdício de recursos com a implantação de ações fracassadas. Por isso que é necessário, além da norma que trata sobre responsabilidade social, também a lei que venha trazer o conceito e abordagens de forma que o tema saia da linha do discurso e que venha contribuir de forma efetiva para com a sustentabilidade das empresas e organizações.

#### REFERÊNCIAS

- ADHEPEAU, J. L. M. Responsabilidade social das empresas (CRS) e a teoria das partes interessadas no setor petrolífero da Costa do Marfim. *Prisma Social*, p. 303-331, jun. 2013
- ALMEIDA, F. O bom negócio da sustentabilidade. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 2002
- BERGEL, E. et al. Relação entre marketing e RSE nos congressos da Napa: estudo bibliométrico de 1998-2012. *Revista de Administração da UNIMEP*, v. 13, n. 1, p. 189-209, 2015. Acesso em: 10 mar. 2017
- CARROL, Archie B. The Pyramid of Corporate Social Responsibility: Toward the Moral. *Management of Organizational Stakeholders. Business Horizons*, v. 34, n. 4, p. 39-48, 1991.

Acesso em: 15 maio 2020.

CARROL, Archie B Three-dimensional conceptual the terminology of partnerships. In: THE COPENHAGEN Centre, Partnership matters. Copenhagen, 2008. p. 31-35.

FARIA, M. J. da S. Tipos de divulgação da informação financeira e não financeira de responsabilidade social empresarial. Cad. EBAPE.BR, Rio de Janeiro, v. 15, n. spe, p. 534-558, 2017. <http://www.scielo.br/scielo> Acesso em: 26 jan. 2020.

FERNÁNDEZ, L. V. E.; BERTIN, M.; PINEAUR, F. V. Práticas de responsabilidade social, reputação corporativa e desempenho financeiro. Universidade do Chile; Faculdade de Economia e Negócios, 2015. [www.scopus.com](http://www.scopus.com). Acesso em: 20 maio 2018.

FRIGANT, V. Além do business case e da gestão sustentável da cadeia: por que precisamos construir uma teoria de responsabilidade social interfirmas. França: Universidade de Bordeaux, 2015. <http://gretha.u-bordeaux.fr/en>. Acesso em: 28 jul. 2018.

HERNÁNDEZ-PERLINES; SÁNCHEZ-INFANTES. Análise do efeito da responsabilidade social corporativa nos resultados empresariais das micro, pequenas e médias empresas. Toledo, Espanha 2016.: [www.capes.scopus.com](http://www.capes.scopus.com). Acesso em: 10 maio 2020

JIMÉNEZ, C. G.; MARTÍNEZ, A. G.; LÓPEZ, M. A. Propuesta de Indicadores de la Responsabilidad social Universitaria conforme a la guía G4 del GRI: el caso de la Universidad de Córdoba. Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa, CIRIEC-España, n. 87, p.103-137, 2016. [www.capes.scopus.com](http://www.capes.scopus.com). Acesso em: 20 ago. 2020

KUHN, Thomas. A estrutura das revoluções científicas. 5. ed. São Paulo: Perspectiva, 1998

LARRÁN-JORGE. M.; ANDRADE-PEÑA. F. J. Análise da responsabilidade social das universidades a partir de diferentes posturas teóricas. Espanha: Universidad de Cádiz, 2014. [www.capes.scopus.com](http://www.capes.scopus.com). Acesso em: 24 ago. 2020

MELO, M. F. S. et al. Responsabilidade

social corporativa e competitividade: uma análise bibliométrica da evolução do tema. Revista Metropolitana de Sustentabilidade, v. 7, n. 2, p. 115-133, 2017.

QUEZADA, R. G. Percepción de los dirigentes estudiantiles universitarios sobre la responsabilidad social universitaria. OBETS. Revista de Ciencias Sociales, [S.l.], v. 11, n. 2, 2016. Disponível em: <https://www.researchgate.net>. Acesso em: 20 fev. 2018.

RAMOS, G. Uma reconceitualização da riqueza das nações. Rio de Janeiro: Ed. FGV, 1981

TENÓRIO, Fernando Guilherme(org.). Responsabilidade social empresarial: teoria e prática. 10. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2015.

WITKOWSKA, J. Responsabilidade social corporativa: aspectos teóricos e empíricos universidade de Lodz. Polônia: Faculdade de Economia e Sociologia; Departamento de Economia Mundial e Integração Europeia, 2016. Disponível em: [www.capes.scopus.com](http://www.capes.scopus.com). Acesso em: 27 jun. 2020.



**Dra. Marli Terezinha Vieira**  
Universidade Federal do Tocantins.  
e-mail:  
[marlivieiracont@uft.edu.br](mailto:marlivieiracont@uft.edu.br)



**Dr. Francisco Gilson**  
Rebouças Porto Junior  
e-mail:  
[gilsonportouft@gmail.com](mailto:gilsonportouft@gmail.com)



**Dra. Aracelis Gois Morales**  
Rigoldi  
e-mail:  
[aracelisgm@hotmail.com](mailto:aracelisgm@hotmail.com)



**Dra. Valéria Rueda Elias Spers**  
Centro Universitário Atenas  
e-mail:  
[vrspers@gmail.com](mailto:vrspers@gmail.com)

## PERFIL

# FERNANDO CAIO GALDI

Indicado ao cargo de diretor da  
Comissão de Valores Mobiliários



No início do mês de julho, o acadêmico da Abracicon Fernando Caio Galdi teve seu nome submetido à apreciação do Senado Federal para exercer o cargo de diretor da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), na vaga decorrente da saída do diretor Gustavo Machado Gonzalez.

Confira a entrevista exclusiva para a Revista Abracicon Saber:

## 1. Qual o papel da CVM?

A Comissão de Valores Mobiliários (CVM) foi criada pela Lei n.º 385, de dezembro de 1976, com o objetivo de fiscalizar, normatizar, disciplinar e desenvolver o mercado de valores mobiliários no Brasil. A CVM é uma autarquia em regime especial, vinculada ao Ministério da Economia.

O escopo de atuação da CVM é amplo e inclui as companhias abertas, os

“ Atualmente, há mais de 670 companhias abertas ativas registradas na CVM, das quais 395 são listadas em Bolsa, além de mais de 23.000 Fundos de Investimento, com milhões de cotistas e patrimônio agregado superior a R\$6,5 trilhões.



auditores independentes, os fundos de investimento, os administradores de carteira, as corretoras e distribuidoras de títulos e valores mobiliários, as plataformas de investimento participativo, os analistas e consultores de valores mobiliários, os agentes autônomos de investimento, as agências classificadoras de risco e os clubes de investimento. Atualmente, há mais de 670 companhias abertas ativas registradas na CVM, das quais 395 são listadas em Bolsa, além de mais de 23.000 Fundos de Investimento, com milhões de cotistas e patrimônio agregado superior a R\$6,5 trilhões. Do lado dos profissionais sob escopo da CVM, há quase 15.000 agentes autônomos de investimentos cadastrados, mais de 2.800 administradores de carteiras e 700 consultores de valores mobiliários, além dos auditores independentes e outros profissionais relacionados.

2. Como você enxerga o mercado de capitais brasileiro atualmente?

No Brasil, o mercado de capitais tem evoluído a passos largos nos últimos anos. Atualmente temos mais de três milhões e novecentos mil investidores pessoas físicas na B3. A taxa de crescimento do número de investidores pessoas físicas na Bolsa foi, em média, 1% ao ano entre 2011 e 2017. De 2018 até junho de 2021, este ritmo de crescimento foi superior a 67% ao ano. De acordo com recente pesquisa da B3, 56% dos investidores em Bolsa têm renda média de até cinco mil reais e 62% trabalham em tempo integral. Esses números tomados em conjunto indicam uma democratização do mercado de capitais e o crescente interesse dos investidores pessoas físicas.

Do ponto de vista dos captadores de recursos, apesar das dificuldades trazidas pela pandemia, neste primeiro semestre do ano, os dados apontam que o mercado de capitais brasileiro tem funcionado de maneira a suprir as necessidades das empresas. Considerando-se as ofertas públicas e restritas, tivemos 27 ofertas iniciais de ações e 13 ofertas subsequentes, movimentando cerca de R\$66 bilhões no período. A captação via emissão de instrumentos de renda fixa como debêntures, notas promissórias, letras financeiras, CRA, CRI e FIDC atingiu R\$158 bilhões até junho.

Importante ressaltar que o mercado de capitais tem um alcance muito além das companhias listadas na Bolsa de Valores. Nesse sentido, a legislação e a normatização têm se modernizado para possibilitar cada vez mais o acesso de pequenas e médias empresas às fontes de recursos mais competitivas existentes no mercado.

Recentemente, a Lei Complementar n.º 182, conhecida como marco legal das startups, trouxe importantes inovações para viabilizar cada vez mais o acesso dos empreendedores aos recursos do mercado de capitais. Na mesma linha, vão algumas regulamentações da CVM, como, por exemplo, a emissão e atualização da Instrução CVM n.º 588, de 2017, que possibilita que empreendedores captem recursos com ofertas públicas por meio de plataformas de investimento coletivo.

### 3. Como funciona o processo de indicação para o cargo de diretor na CVM?

Há um processo de seleção feito pelo Ministério da Economia, com posterior indicação pelo Presidente da República

**“O mercado de capitais tem um alcance muito além das companhias listadas na Bolsa de Valores. Nesse sentido, a legislação e a normatização têm se modernizado para possibilitar cada vez mais o acesso de pequenas e médias empresas às fontes de recursos mais competitivas existentes no mercado.”**

e necessidade de aprovação pelo Senado Federal, por meio de sabatina na Comissão de Assuntos Econômicos e votação pelo plenário. Atualmente, estamos ao aguardo da sessão que fará a votação no plenário. Fiquei extremamente honrado em ter sido indicado e, caso aprovado, espero poder contribuir com a autarquia para o desenvolvimento e crescimento do mercado de capitais brasileiro.

4. Você pode relatar sua trajetória acadêmica e profissional e qual a relação dela com a atuação da CVM?

Em 2003, eu me graduei em Ciências Contábeis pela Universidade de São Paulo e iniciei minha carreira profissional atuando na área de Relações com Investidores de uma grande empresa brasileira. Na época, esta empresa tinha suas ações listadas na antiga Bovespa (atual B3) e estava no processo para a realização de uma oferta pública global de ações, que é uma oferta conjunta no mercado brasileiro e no mercado internacional. Era uma das primeiras operações com estas características no Brasil, e tive a oportunidade de participar ativamente do processo ao longo do ano de 2004. Foi uma experiência muito rica e pude vivenciar de perto os desafios enfrentados pelas empresas para captação de recursos e a importância que os investidores atribuem às informações contábeis divulgadas pelas empresas.

Eu me apaixonei pelo tema e resolvi me aprofundar do ponto de vista acadêmico. Assim, ingressei no curso de Mestrado da Universidade de São Paulo com um projeto de pesquisa relacionado ao papel da informação contábil e financeira no mercado de capitais e desde então tenho estudado e trabalhado com o assunto.



Em 2005, migrei do mestrado para o doutorado em Controladoria e Contabilidade, também na Universidade de São Paulo, e em 2011 passei um período de pós-doutoramento na Universidade do Arkansas nos Estados Unidos, onde pude aprofundar minha pesquisa sobre os efeitos da regulação no mercado de capitais, especialmente no mercado brasileiro. Estas pesquisas resultaram artigos científicos que foram publicados em revistas classificadas no mais alto estrato pela Capes (Qualis).

Tenho atuado na docência e na pesquisa desde 2006, ministrando aulas em cursos de graduação, especialização, mestrado e doutorado. Atualmente sou professor Titular na Fucape, instituição de ensino e pesquisa classificada na sétima posição no

“ Minha experiência profissional também está alinhada ao escopo de atuação da CVM. Fui cofundador e atuei por anos como gerente e diretor de uma gestora de recursos independente. Tive a oportunidade de vivenciar diversas etapas de atendimento à regulação e compliance das regras da CVM e da Anbima. ”

ranking nacional do MEC referente ao Índice Geral de Cursos de 2019, onde também tenho atuado como coordenador do mestrado e doutorado acadêmico. Também sou editor associado na revista científica *Brazilian Business Review*, dedicada a divulgar pesquisas no ambiente de negócios vivenciado pelas empresas brasileiras, além de ser pesquisador do CNPq – Nível 2.

Paralelamente à minha atuação acadêmica, minha experiência profissional também está alinhada ao escopo de atuação da CVM. Fui cofundador e atuei por anos como gerente e diretor de uma gestora de recursos independente. Tive a oportunidade de vivenciar diversas etapas de atendimento à regulação e compliance das regras da CVM e da Anbima. Também fui membro do Comitê de Auditoria de

Instituição Financeira listada em Bolsa. O Comitê de Auditoria exerce papel de monitoramento e controle de temas relacionados aos controles internos, auditoria independente, ouvidoria e divulgações de informações ao mercado.

Também possuo experiência de atuação como testemunha técnica na Câmara de Arbitragem da Bolsa, e atuo como membro do Conselho Superior da Câmara de Arbitragem Cindes/Findes,

**FERNANDO GALDI** é professor titular na Fucape Business School e tem suas pesquisas publicadas em periódicos internacionais e nacionais sobre assuntos relacionados ao mercado de capitais, contabilidade e finanças. Além disso, Galdi é autor/coautor de livros e capítulos de livros técnicos, destacando-se: i) Contabilidade de Instrumentos Financeiros (2018, ed. Atlas); ii) Manual de Contabilidade e Tributação de Instrumentos Financeiros e Derivativos (2011, ed. Atlas); iii) Agronegócio sem fronteiras: temas atuais de gestão, financiamento e tributação (2021, ed. Max Limonad) e; iv) Curso de Mercado Financeiro (2012, ed. Atlas). Galdi também possui um quadro semanal sobre finanças pessoais e investimentos na rádio CBN-Vitória.

Galdi foi sócio de gestora de recursos e tem experiência como membro de conselhos e comitês em empresas e instituições financeiras, além de ter atuado em diversos casos como parecerista técnico em matéria de contabilidade financeira e societária, mercado de capitais e finanças.

Fernando Galdi é bacharel e doutor em Ciências Contábeis pela Universidade de São Paulo, tendo passado um período de

além de ter participado como parecerista técnico em casos envolvendo questões de contabilidade societária e mercado de capitais e ter atuado como consultor em temas contábeis e financeiros para empresas não financeiras e instituições financeiras.

Finalmente gostaria de comentar, por ser motivo de orgulho e reconhecimento pelos pares, que, no final de 2020, fui nomeado membro da Academia Brasileira de Ciências Contábeis (Abracicon) na cadeira treze, cujo patrono é o saudoso professor Antonio Lopes de Sá.



pós-doutorado na Universidade do Arkansas. Possui formação no curso de Operador de Mercado Financeiro pela Fundação Instituto de Administração e especialização em empreendedorismo na Universidade da Califórnia-Berkeley.

Possui certificação de gestor de recursos CGA-Anbima e, atualmente, cursa LLM em Direito Societário e Mercado de Capitais na Fundação Getúlio Vargas (RJ).

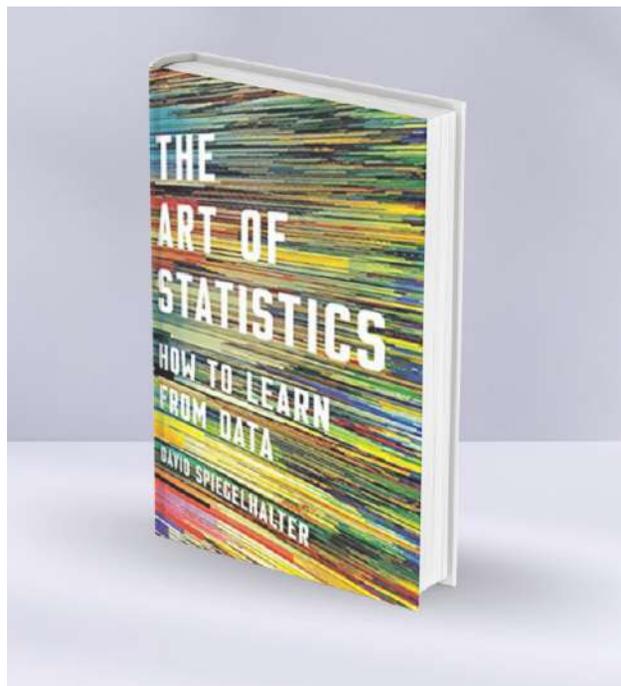


**Editor: Clovis Belbute Peres**

Cara leitora e caro leitor,

Todo contador – sobretudo aquele que atua em auditoria – necessita, ainda que em variada medida, de conhecimentos em probabilidade, estatística e análise de risco. Sem esses conhecimentos, torna-se muito difícil a tarefa de auditar, aconselhar ou mesmo decidir sobre um dado negócio.

O que parece desafiador torna-se agradável com a ajuda desse autor, um revolucionário que tornou “pop” a “arte da estatística”!



## Livro: The Art of Statistics

Autor: David Spiegelhalter  
Ed: Basic Books  
Ano: 2019

Sir David Spiegelhalter não é o único a tratar complexas questões de estatística de forma clara e empolgante, mas é sem dúvida um dos grandes expoentes dessa corrente de autores que se dedicam a tornar o assunto mais palatável.

Passados dois anos, “The Art of Statistics” ainda não possui tradução para o português, infelizmente, mas sua leitura não pode esperar. É daquelas obras escritas com tal clareza que

a língua do texto deixa de ser um problema. E na era de grandes dados, de infográficos, de inteligência artificial, a contabilidade tem que enfrentar as questões mais básicas trazidas nessa obra.

O autor é claro desde o início: engana-se quem acredita que a estatística é apenas uma seção da matemática (similar engano daqueles que veem a contabilidade como um mero braço da economia). O professor Spiegelhalter demonstra, desde o início, a relevância de compreender o contexto dos dados, de investir tempo em sua visualização e nos desafios de sua comunicação.

Há gráficos, mas quase não há fórmulas no livro. Não é um manual. É uma palestra em 14 capítulos, relacionados, mas bastante autocontidos. Uma viagem pelo mundo da visualização de dados, das noções de correlação e causalidade, da ideia de probabilidade e de como ela se liga à estatística. Uma obra cuja apoteose é tão provocante quanto seu início, com o penúltimo capítulo desafiando: “Como podemos fazer a estatística ainda melhor?”.

Os casos envolvem questões do dia a dia para que os seus contextos sejam um auxílio ao entendimento e não um entrave. Será que hospitais mais demandados são melhores? Como prever a altura de alguém a partir das alturas de seus pais? Quantas “balas confeitadas” existem em um pote cheio delas (sem contá-las)? Embora o contexto seja distinto daquele da microeconomia, da contabilidade e das finanças, com o qual normalmente nos deparamos, os conceitos iminentes são exatamente os mesmos. E uma vez que os aprendemos em meio à narrativa pela qual o autor nos conduz, eles tornam-se parte de nosso conhecimento de forma perene. Experimente. Give it a chance!

Boa leitura!



## Curso Completo sobre Ativo Imobilizado

Além de outros assuntos, você saberá: quais os gastos que compõem o custo de aquisição do Ativo Imobilizado.

Saiba mais >

8 PONTOS  
PEPC/CFC

CADASTRO  
PEPC/CFC  
SOB Nº. PR-00113

## Benefícios do curso:



Aplice a norma sobre o Ativo imobilizado de forma adequada



Aumente o seu desempenho dia a dia no trabalho



Evite problemas futuros com sua escrituração contábil



Minimize seus riscos de pagar multa desnecessária



Elimine suas dificuldades por falta de conhecimento



Obtenha conhecimento com uma especialista e torne-se uma autoridade