

## **A Contabilidade No Processo de Gestão das APAES do Médio Vale do Itajaí**

*The accounting process in the management of “APAES” in the itajai middle Valley*

Paulo Roberto da Cunha  
Doutorando em Ciências Contábeis e Administração pela FURB

Ilse Maria Beuren  
Doutora em Controladoria e Contabilidade  
pela FEA/USP  
Professora do Programa de Pós-Graduação  
em Ciências Contábeis e Administração da  
FURB

Fabiana Sens Corrêa  
Bacharel em Ciências Contábeis pela FURB

### **Resumo**

O Terceiro Setor se caracteriza por padrões culturais próprios, diferenciados dos padrões que caracterizam empresas privadas com fins de lucro ou instituições públicas. Esses padrões culturais exercem forte interferência na forma de como são planejadas, modeladas e implementadas práticas de gestão. A contabilidade apresenta-se como um instrumento que contribui no processo de gestão das empresas em geral. Assim, o presente estudo tem por objetivo geral verificar se os administradores das APAEs do Médio Vale do Itajaí utilizam a contabilidade como instrumento no processo de gestão das mesmas. Trata-se de uma pesquisa exploratória e descritiva, do tipo *survey*, com uma abordagem quantitativa. A população são as 21 APAEs do Médio Vale do Itajaí e a amostra compreende 12 APAEs. Para a coleta de dados utilizou-se um questionário, com perguntas abertas e fechadas, cujos sujeitos sociais da pesquisa são os administradores dessas entidades. Concluiu-se de modo geral que as APAES do Médio Vale do Itajaí, por meio de seus administradores, conhecem e utilizam-se preferencialmente das informações de cunho financeiro, utilizando-se de maneira modesta as demonstrações contábeis no processo de gestão das mesmas.

**Palavras-chave:** Terceiro setor, APAE, Contabilidade do terceiro setor.

### **Abstract**

*The non-profit sector is characterized by their own cultural patterns which are different from the patterns of profitable private companies and public institutions. These cultural patterns strongly interfere in the way management practices are planned, modeled and implemented. The accountancy is presented as a tool that contributes in the process of companies' management in general. Thus, this study has as a major objective verify whether the “APAES” managers in the Itajaí Middle Valley have used the accountancy as a tool in their management process. It is an explorative and descriptive research, survey like, with a quantitative approach. The population is the 21 “APAES” from the Itajaí Middle Valley and the sample is given by 12 “APAES”. Data was collected by making a quiz with opened and closed questions. The research subjects are the managers of these institutes. It has been concluded that, in general, the managers of the “APAES” in the Itajaí Middle Valley, are aware and also make use of the financial information. It has been concluded, in general, that the managers from the APAEs in the Itajaí Middle Valley know and make use, in a modest way, of accounting financial information in the process of their management.*

**Keywords:** Non-profit Sector, APAE, Non-profit Sector Accounting.

## 1 INTRODUÇÃO

Uma área crescente de atuação no Brasil é o terceiro setor relacionado à área social e assistencial. Essas entidades surgem na perspectiva de preencher lacunas existentes no campo social em que o setor público e privado não atuam.

O Terceiro Setor segundo Melo (2003, p. 1) “é constituído pelas organizações que não pertencem a esfera do Estado nem à esfera do mercado. São todas as organizações sem fins lucrativos e não governamentais”. Entretanto, Bose (2004, p. 1) relata que o Terceiro Setor pode ser definido como: “o espaço composto por organizações privadas, sem fins lucrativos cuja atuação é dirigida a finalidade coletivas ou públicas”.

Falconer (1999, p. 2) define que: “o Terceiro Setor no uso corrente, é usado para se referir a ação social das empresas, ao trabalho voluntário de cidadãos, as organizações do poder público privatizadas na forma de fundações e organizações sociais”.

Atualmente tem crescido muito no Brasil o número de organizações que buscam, por meio de ações locais e globais, respostas para os problemas sociais e ambientais, de modo que já não é mais possível ignorar a sua existência bem como sua importância.

Isso não significa eximir o governo de suas responsabilidades, mas reconhecer que a parceria com a sociedade permite a formação de uma sociedade melhor. Portanto, o Terceiro Setor não é, e não pode ser, substituto da função do Estado. A idéia é de complementação e auxílio na resolução de problemas sociais.

Exemplos de organizações do Terceiro Setor são as organizações não governamentais (ONGs), as cooperativas, as associações, fundações, institutos, instituições filantrópicas, entidades de assistência social. Todas são entidades de interesse social e apresentam como característica em comum, a ausência de lucro e o atendimento de fins públicos e sociais.

Percebe-se que o terceiro setor, tem uma ligação estreita com a sociedade, fato este que atinge diversos usuários interessados na organização.

Assim necessita-se que as organizações sejam bem administradas e para isso faz-se necessário a utilização de instrumentos capazes de gerir a organização, de modo que tenha uma filosofia de controle, transparência e prestação de contas. Um instrumento capaz de unir as premissas de controle, transparência e de prestação de contas é a contabilidade. A contabilidade como ciência social, tem a capacidade de reunir, organizar, sintetizar e divulgar as informações relacionadas a situação econômica, financeira, patrimonial e social das entidades.

Assim diante do exposto, o objetivo geral deste estudo é verificar se os administradores das APAEs do Médio Vale do Itajaí utilizam a Contabilidade como instrumento no processo de gestão. Como objetivos específicos, pretendem-se: a) Identificar o perfil dos administradores das APAEs do Médio Vale do Itajaí; b) Verificar qual o conhecimento que os administradores das APAEs do Médio Vale do Itajaí têm sobre a contabilidade; c) Identificar quais são as informações contábeis disponibilizadas aos administradores; d) Avaliar qual a periodicidade que as informações contábeis são disponibilizadas aos administradores; e e) Identificar qual das informações contábeis disponibilizadas aos administradores são utilizados por eles no processo de gestão das APAEs do Médio Vale do Itajaí.

A pesquisa justifica-se na intenção de demonstrar a contabilidade como instrumento de gestão no Terceiro Setor, especificamente nas APAEs do Médio Vale do Itajaí. Em termos práticos justifica-se ao identificar se as APAEs do Médio Vale do Itajaí utilizam-se das demonstrações contábeis no processo de gestão das mesmas.

O artigo está organizado em oito tópicos, iniciando com essa introdução. Em seguida, faz uma revisão teórica no intuito de conceituar o Terceiro Setor, descrever o surgimento e a filosofia das Apaes e, por fim, abordar a contabilidade no Terceiro Setor. Na seqüência, abordam-se o método e as técnicas de pesquisa utilizadas para alcançar o objetivo

estabelecido. Após, apresentam-se os resultados da pesquisa efetuada nas entidades estudadas, mediante tabulação e uso da estatística descritiva. Por fim, evidenciam-se as conclusões do estudo realizado, além das referências que o fundamentam.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Nesta seção aborda-se inicialmente o Terceiro Setor, seguida de uma abordagem sobre as APAEs e para finalizar resgata-se a contabilidade no Terceiro Setor.

### 2.1 TERCEIRO SETOR

Cada vez mais o Terceiro Setor assume uma importância maior na sociedade mais carente, sobretudo, na maioria dos casos estas entidades estão assumindo um papel substitutivo ao Estado, principalmente nos lugares mais pobres e distantes, onde o estado se afastou ou não existia.

Pode-se observar que a visibilidade e a identidade do terceiro setor tem sido marcadas pela atuação de suas entidade nas áreas sociais e assistenciais, cujos trabalhos são conduzidos por institutos, fundações e associações.

Apesar de muito mencionado a terminologia terceiro setor, ainda não é bem compreendida, em geral as pessoas tem idéias distorcidas sobre o que ele é, muitas vezes associando-o às ONGs, à caridade ou a filantropia.

Define-se o Terceiro Setor como um conjunto de organizações privadas sem fins lucrativos que geram bens, serviços públicos e privados, tendo como objetivo o desenvolvimento político econômico, social e cultural no meio em que atuam.

Neste aspecto Voltolini (2004, p.28), faz a seguinte abordagem sobre o terceiro setor: “trata-se de organizações de natureza privada e finalidade pública, portanto sem finalidade de lucro, cujas ações estão voltadas para questões como cidadania, emancipação, autonomia e direitos da população em geral, e dos excluídos preferencialmente.”

O Terceiro Setor diferencia-se das organizações em geral, pois seus objetivos são sociais e não econômicos. O que as identifica é sua orientação em determinados valores, pelo quais são criados e sempre que possível mantidas pelas pessoas que as criaram. Outro elemento de identidade, segundo Bava (2000), é o fato dessas entidades não terem fins lucrativos, ou seja, não estarem pautadas pelas leis mercantins e visarem a promoção de interesses coletivos.

Canton (2002. p. XVI) discorre que o Terceiro Setor “implica um conjunto de iniciativas privadas com fins lucrativos. Assim, representa dentro de tal conjuntura, um espaço de participação e experimentação de novos modos de pensar e agir sobre a realidade social. É o surgimento de uma esfera pública não-estatal e de iniciativas privadas de sentido público.”

Assim, verifica-se que o Terceiro Setor em muitos aspectos proporciona a realização de ações benéficas, apresentando bons resultados para a sociedade em geral. A mobilização do setor privado com uma gama de voluntários e um planejamento estratégico visam alcançar os objetivos propostos por estas entidades.

### 2.2 APAE

Com a pesquisa feita no sítio da Federação das APAEs em [www.apaesantacatarina.org.br](http://www.apaesantacatarina.org.br) em 15/03/07, encontra-se um breve relato sobre a sua história.

Com a chegada de Beatrice Bemis ao Brasil (que participou da fundação de mais de 250 associações de pais e amigos do excepcional no seu país, USA), mãe de uma portadora de Síndrome de Down, motivou um grupo de pais, amigos, professores e médicos de

excepcionais a fundar a primeira Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais – APAE do Brasil. Esta APAE foi fundada em 11 de dezembro de 1954, com a primeira reunião do Conselho Deliberativo em março de 1955, na sede da Sociedade de Pestalozzi do Brasil.

Em 1954 e 1962 surgiram outras APAEs, no final de 1963, doze das dezesseis, nessa época, encontraram-se em São Paulo para a realização da primeira reunião nacional de dirigentes apaeanos.

As APAEs são regidas por um estatuto onde especifica que estas são associações civis, filantrópicas, de caráter assistencial, educacional, cultural, de saúde, de estudo e pesquisa, desportivos e outros, sem fins lucrativos, com duração indeterminada.

A missão das APAEs conforme pesquisado no site, [www.apaesantacatarina.org.br](http://www.apaesantacatarina.org.br) (2007), é “promover e articular ações de defesa de direitos, prevenção, orientação, prestação de serviços educacionais, apoio a família, direcionadas a melhoria da qualidade de vida da pessoa portadora de deficiência e a construção de uma sociedade justa e igualitária.”

### 2.3 CONTABILIDADE NO TERCEIRO SETOR

Conforme Perez Jr. e Begalli (1999, p. 13) “a contabilidade deve ser vista como um sistema de informação, cujo método de trabalho consiste, simplificada, em coletar, processar e transmitir dados sobre a situação econômico-financeira de uma entidade e determinado momento e sua evolução em determinado período”.

Assim, como nas demais empresas, as entidades do Terceiro Setor devem adotar os critérios de escrituração e divulgação das demonstrações contábeis. O Conselho Federal de Contabilidade publicou diversas normas técnicas aplicáveis às entidades do Terceiro Setor, destacando-se: NBC T 10.4 – Fundações; NBC T 10.16 – Entidades que recebem subvenções, contribuições e doações; NBC T 10.18 – Entidades sindicais e associações de classe; e NBC T 10.19 – Entidades sem finalidade de lucros.

Assim, as entidades do Terceiro Setor devem observar o que preceitua e regula tais normas quanto às demonstrações e nomenclaturas de determinadas contas. Porém, de forma geral, as entidades do Terceiro Setor devem elaborar as demonstrações determinadas pela NBC T 3: conceito, conteúdo, estrutura e nomenclatura das demonstrações contábeis; e sua divulgação pela NBC T 6: na divulgação das demonstrações contábeis.

Neste sentido, elaborou-se o Quadro 1, que demonstra como as demonstrações contábeis devem ser elaboradas e divulgadas pelas entidades de forma geral, especificamente as suas nomenclaturas, em observância ao que preceitua a NBC T 3 versus as normas aplicáveis às entidades do Terceiro Setor.

<b>Conforme NBC T3</b>	<b>Conforme NBC T3 e demais NBC aplicáveis às entidades do Terceiro Setor</b>
a) Balanço Patrimonial (BP);	a) Balanço Patrimonial (BP);
b) Demonstração do Resultado (DR)	b) Demonstração do Superávit ou Déficit (DSD)
c) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL)	c) Demonstração das Mutações do Patrimônio Social (DMPS)
d) Demonstração das origens e aplicações de recursos (DOAR)	d) Demonstração das origens e aplicações de recursos (DOAR)

Quadro 1 – Demonstrações contábeis aplicáveis às entidades do Terceiro Setor

Fonte: elaborado pelos autores.

Observa-se no Quadro 1 que todas as demonstrações contábeis aplicáveis as entidades de forma geral, preconizadas na Norma Brasileira de Contabilidade NBC T3, são também

aplicáveis às entidades do terceiro setor, observando-se as nomenclaturas cabíveis contidas nas NBCs específicas ao Terceiro Setor.

### 3 MÉTODO E TÉCNICAS DE PESQUISA

Para delinear o presente artigo observaram-se as tipologias de pesquisas aplicadas à contabilidade, descritas por Raupp e Beuren (2003, p. 79), sendo: “tipologia quanto aos objetivos, tipologia quanto aos procedimentos e tipologia quanto à abordagem do problema”.

Quanto aos objetivos, a pesquisa se caracteriza como um estudo exploratório e descritivo. Silva (2003, p. 65) afirma que a pesquisa exploratória “é realizada em área na qual há pouco conhecimento acumulado e sistematizado. Tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, para torná-lo mais explícito (...)”. Da mesma forma, Andrade (2005, p. 124) relata que na “pesquisa descritiva é que os fatos são relatados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira neles”.

Quanto à abordagem do problema a pesquisa é tipo levantamento ou *survey*. Gil (1999, p.70) expõe que a pesquisa de levantamento “se caracteriza pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Basicamente, procede-se a solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas acerca do problema estudado para em seguida, mediante análise quantitativa, obter as conclusões correspondentes aos dados coletados.” Diante do exposto entende-se que a pesquisa é de levantamento ou *survey* por questionar e buscar conhecer determinada realidade das APAEs do Médio Vale do Itajaí.

Quanto à abordagem do problema o trabalho é do tipo quantitativo. Richardson (1989, p.29) entende que “o método quantitativo caracteriza-se pelo emprego da quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento dessas através de técnicas estatísticas, desde as mais simples como percentual, média, desvio-padrão etc”. Entende-se que o método quantitativo é utilizado quando se visa a quantificação, o emprego de instrumentos estatísticos na coleta e no tratamento dos dados.

A população da pesquisa constitui-se nas APAEs do Médio Vale do Itajaí. Em consulta ao sítio da Federação das APAEs, [www.apaesantacarina.org.br](http://www.apaesantacarina.org.br), realizada em 15 de março de 2007, verificou-se a existência de 21 entidades. Buscou-se inicialmente um contato, por telefone, com o responsável da entidade, foram expostos os objetivos do trabalho e a necessidade de colher dados junto a essas entidades, para a realização do presente estudo.

Em consonância com o objetivo determinado na pesquisa, elegeu-se o questionário como instrumento utilizado para coleta de dados. O questionário foi elaborado em duas partes, sendo a primeira as Características Gerais da Entidade com 3 perguntas e a segunda os aspectos relacionados à Gestão da Entidade com 7 perguntas. Nas perguntas efetuadas apresentam-se questões abertas e fechadas.

Assim, de forma resumida, o presente artigo caracteriza-se como uma pesquisa descritiva e exploratória, de levantamento e com uma abordagem quantitativa.

### 4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Neste tópico é efetuada a descrição e análise dos dados coletados mediante questionários respondidos pelas APAEs do Médio Vale do Itajaí. A análise dos dados está segregada quanto as características gerais das entidades e quanto aos aspectos relacionados a gestão das mesmas.

Dos questionários enviados às 21 entidades, retornaram respondidos 12 questionários, ou seja, 57%. As 12 APAEs que responderam o questionário foram nomeadas pelos números de 1 a 12, de forma aleatória, para que não seja possível a identificação das entidades.

#### 4.1 CARACTERÍSTICAS GERAIS DAS APAES DO MÉDIO VALE DO ITAJAÍ

As características enfatizadas na pesquisa são: tempo de atuação, número de funcionários e alunos matriculados.

A primeira característica analisada é o tempo de atuação das APAEs, com o intuito de identificar o tempo em que tais entidades prestam serviço social e educacional à sociedade. Neste sentido, apresenta-se com 33% cada, as empresas das faixas de 11 a 20 anos e de 21 a 30 anos respectivamente, Destaca-se a faixa de 41 a 50 anos com 8% das APAEs pesquisadas. A faixa de 31 a 40 anos de atuação apresentou 17% das APAEs do Médio Vale do Itajaí.

Outra característica pesquisada foi o número de funcionários, ou seja, quantos empregos diretos que essas entidades geram. Neste contexto, até 10 funcionários representa a realidade de 33% das APAEs pesquisadas. A faixa de 11 a 50 funcionários representa 50% dos respondentes, e acima de 50 funcionários corresponde 17% das entidades pesquisadas.

A terceira característica analisada refere-se ao número de alunos matriculados. Neste aspecto, até 50 alunos representa 25% das APAEs. Numa faixa seguinte, até 100 alunos matriculados, apresenta-se o mesmo percentual, ou seja, 25%. Por fim, acima de 100 alunos representa 50% da realidade das APAEs do Médio Vale do Itajaí.

#### 4.2 ASPECTOS RELACIONADOS À GESTÃO DA ENTIDADE

Dos aspectos relacionados a gestão das APAEs do Médio Vale do Itajaí, inicialmente buscou-se identificar o perfil dos dirigentes ou gestores. Em seguida, direcionou-se para os aspectos ligados à contabilidade, ao identificar que relatórios ou demonstrações contábeis os gestores das APAEs do Médio Vale do Itajaí tem conhecimento, quais desses relatórios são utilizados no seu dia-a-dia e quais são utilizados na tomada de decisão. Objetivou-se identificar o grau de entendimento desses relatórios e demonstrações contábeis pelos gestores e com que frequência eles recebem da contabilidade essas informações.

Das respostas obtidas, verificou-se que 83% das APAEs do Médio Vale do Itajaí são geridas por homens. Identificou-se que 92% dos dirigentes possuem o ensino superior e 25% possuem uma especialização. A formação destes dirigentes apresenta-se diversificada: pedagogia, engenharia civil, estudos sociais, ciências contábeis, cada uma representando 8%. A formação em administração de empresas indicou 25% e Letras 33% dos respondentes.

Em relação à contabilidade, solicitou-se que as APAEs do Médio Vale do Itajaí indicassem se possuem contabilidade própria. Observou-se que 8% possuem contabilidade própria e que 92% possuem a contabilidade terceirizada. Na seqüência, demonstram-se os aspectos relacionados aos relatórios e demonstrações contábeis.

##### a) Relatórios que os diretores têm conhecimento

O propósito desta pergunta foi identificar quais os relatórios que os diretores das APAEs têm conhecimento. A Tabela 1 demonstra o resultado desta questão.

Tabela 1 - Relatórios que os diretores têm conhecimento

RELATÓRIOS	ENTIDADES												FREQUÊNCIA ABSOLUTA	FREQUÊNCIA RELATIVA (%)
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12		
Movimento de Caixa	X	X	X	X	X	X		X	X	X	X	X	11	91,7%
Relatório de contas a pagar	X	X	X	X	X	X		X	X		X	X	10	83,3%
Balanco patrimonial	X	X	X	X	X	X		X	X	X	X	X	11	91,7%
Demonstração das mutações das mutações do patrimônio social			X	X	X	X		X		X	X		7	58,3%
DFC - Demonstração do fluxo de caixa			X	X		X		X	X				5	41,7%
Movimento e extrato bancário	X	X	X	X	X	X		X	X			X	9	75,0%
Balancetes	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X		11	91,7%
Demonstração do superávit ou déficit			X	X		X	X	X	X	X	X	X	9	75,0%
DOAR - Demonstração das origens e aplicações de recursos			X	X		X		X			X		5	41,7%

Fonte: Dados da pesquisa

Constatou-se que a predominância ocorreu nos relatórios de Movimento de Caixa, Balanço Patrimonial e Balancetes, representando 91,7% cada. Observa-se que 83,3% dos diretores têm conhecimento nos relatórios de Contas a Pagar, como também, no Movimento e extrato bancário e Demonstração do superávit ou déficit, representando 75%.

Pelo exposto, pode-se afirmar que 41,7% dos diretores têm conhecimento em DFC – Demonstração do fluxo de caixa e DOAR – Demonstração das origens e aplicações de recursos.

#### b) Relatórios utilizados no seu dia-a-dia

Os relatórios que são utilizados pelos dirigentes no dia-a-dia estão demonstrados na Tabela 2.

Tabela 2 - Relatórios utilizados seu dia-a-dia

RELATÓRIOS	ENTIDADES												FREQUÊNCIA ABSOLUTA	FREQUÊNCIA RELATIVA (%)
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12		
Movimento de Caixa	X	X	X	X	X	X		X	X	X		X	10	83,3%
Relatório de contas a pagar	X		X	X	X			X	X		X	X	8	66,7%
Balanco patrimonial			X			X		X	X	X			5	41,7%
Demonstração das mutações do patrimônio social			X					X		X			3	25,0%
DFC - Demonstração do fluxo de caixa			X					X	X				3	25,0%
Movimento e extrato bancário	X	X	X		X	X	X	X	X			X	9	75,0%
Balancetes			X					X	X	X			4	33,3%
Demonstração do superávit ou déficit			X					X	X	X			4	48,0%
DOAR - Demonstração das origens e aplicações de recursos			X					X					2	16,7%

Fonte: Dados da pesquisa

Observa-se que 7 entidades, ou seja, 58,3% não fazem uso das demonstrações contábeis no seu dia-a-dia para gestão da entidade. Estas entidades utilizam principalmente os relatórios financeiros, como o movimento de caixa, o relatório de contas a pagar e movimento e extrato bancário.

#### c) Relatórios utilizados para tomada de decisão

Buscou-se identificar, conforme demonstrado na Tabela 3, quais são os relatórios ou demonstrações contábeis que os diretores utilizam para a tomada de decisão.

Tabela 3 - Relatórios utilizados para tomada de decisão

RELATÓRIOS	ENTIDADES												FREQUÊNCIA ABSOLUTA	FREQUÊNCIA RELATIVA (%)
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12		
Movimento de Caixa	X		X	X	X	X	X	X	X		X	X	10	83,3%
Relatório de contas a pagar			X	X	X	X	X	X	X		X	X	8	66,7%
Balanco patrimonial			X	X	X			X				X	5	41,7%
Demonstração das mutações do patrimônio social			X					X					2	16,7%
DFC - Demonstração do fluxo de caixa			X	X				X					3	25,0%
Movimento e extrato bancário		X	X	X	X	X	X	X	X			X	9	75,0%
Balancetes	X		X	X			X	X	X				6	50,0%
Demonstração do superávit ou déficit			X					X				X	3	25,0%
DOAR - Demonstração das origens e aplicações de recursos			X	X				X	X				4	33,3%

Fonte: Dados da pesquisa

Verifica-se que 83,3% dos diretores utilizam os relatórios de movimento de caixa e 75,0% o movimento e extrato bancário para a tomada de decisão. Na sequência, com 66,7% tem-se o relatório de contas a pagar. Nota-se que os relatórios mais utilizados pelos diretores executivos das APAEs do Médio Vale do Itajaí são de natureza financeira, ou seja, relatórios com enfoque a controlar e gerenciar o fluxo de caixa das entidades

As demonstrações contábeis são utilizadas numa menor proporção, sendo que 50,0% fazem uso dos balancetes, seguidos com 41,7% pelos Balanços Patrimoniais.

Chama atenção que, com 33,3%, a DOAR apresenta-se como um relatório mais utilizado que a própria Demonstração do Superávit e Déficit do Exercício com 25,0%. Neste mesmo percentual de 25,0% encontra-se a DFC – Demonstração do Fluxo de Caixa. Dos relatórios apresentados, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Social, com 16,7%, foi a demonstração contábil menos utilizadas pelos diretores executivos das APAEs pesquisadas.

#### d) Grau de entendimento dos relatórios

Buscou-se identificar qual o grau de entendimento que os gestores ou dirigentes executivos das APAEs tem dos relatórios e demonstrações contábeis que fazem uso. Para tanto, cada relatório foi apresentado com notas de 1 a 5 em que a menor compreensão do relatório é a nota 1 e melhor compreensão do relatório é a nota 5. O resultado está demonstrado na Tabela 4.

#### Tabela 4- Grau de entendimento dos relatórios

RELATÓRIOS	ENTIDADES												FREQUÊNCIA ABSOLUTA	FREQUÊNCIA RELATIVA (%)	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12			
Movimento de Caixa	1													0	0,0%
	2									X				1	8,3%
	3							X						1	8,3%
	4		X		X	X								3	25,0%
	5	X	X	X	X	X	X	X	X		X	X		7	58,3%
Movimento e extrato bancário	1											X		1	8,3%
	2													0	0,0%
	3													0	0,0%
	4		X		X					X				3	25,0%
	5	X	X	X	X	X	X	X	X				X	8	66,7%
Relatório de contas a pagar	1													0	0,0%
	2													0	0,0%
	3							X						1	8,3%
	4		X		X		X			X				4	33,3%
	5	X	X	X	X	X	X	X	X		X	X		7	58,3%
Balancetes	1													0	0,0%
	2										X	X		2	16,7%
	3		X			X		X						3	25,0%
	4				X		X			X				3	25,0%
	5	X	X	X	X	X		X	X					4	33,3%
Balanço Patrimonial	1													0	0,0%
	2						X					X		2	16,7%
	3	X	X										X	3	25,0%
	4				X	X	X			X				4	33,3%
	5			X					X	X				3	25,0%
Demonstração do superávit e déficit	1													0	0,0%
	2											X		1	8,3%
	3	X	X					X					X	4	33,3%
	4				X	X	X			X				4	33,3%
	5			X					X	X				3	25,0%
Demonstração das mutações do patrimônio social	1											X		1	8,3%
	2					X		X					X	3	25,0%
	3	X	X											2	16,7%
	4				X		X			X				3	25,0%
	5			X					X	X				3	25,0%
DOAR - Demonstração das origens e aplicações de recursos	1									X	X			2	16,7%
	2					X							X	2	16,7%
	3	X	X											2	16,7%
	4				X		X							2	16,7%
	5			X				X	X	X				4	33,3%
DFC - Demonstração do fluxo de caixa	1									X	X			2	16,7%
	2					X							X	2	16,7%
	3	X	X					X						3	25,0%
	4				X		X							2	16,7%
	5			X					X	X				3	25,0%

Fonte: Dados da pesquisa

Em convergência com a questão anterior, verifica-se que os relatórios de cunho financeiro, ou seja, o movimento de caixa, o movimento e extrato bancário e relatório de contas a pagar foram os relatórios com maior percentual de nota 5, com 58,5%; 66,7% e 58,3% respectivamente.

As demonstrações contábeis apresentaram um grau de entendimento inferior em relação aos relatórios de cunho financeiro. O percentual de nota 5 dada a essas demonstrações contábeis, apresentaram o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Superávit ou Déficit, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Social e a Demonstração do Fluxo de Caixa, com 25,0% cada. A Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos apresentou-se com 33,3% na nota 5.

e) Frequência que a contabilidade apresenta os relatórios à diretoria

A divisão efetuada quanto a frequência com que a contabilidade apresenta os relatórios à diretoria das APAEs está dividida como diária (D), mensal (M), trimestral (T), semestral (S) e anual (A). O resultado está demonstrado na Tabela 5.

Tabela 5 - Frequência que a contabilidade apresenta os relatórios à diretoria

RELATÓRIOS	ENTIDADES												FREQUÊNCIA ABSOLUTA	FREQUÊNCIA RELATIVA (%)
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12		
Movimento de Caixa	D	X		X	X	X			X			X	6	50,0%
	M		X				X			X	X		4	33,3%
	T							X					1	8,3%
	S			X									1	8,3%
	A												0	0,0%
Movimento e extrato bancário	D				X	X			X			X	4	3,3%
	M	X	X		X		X			X			5	47,7%
	T							X					1	8,3%
	S			X									1	8,3%
	A										X		1	8,3%
Relatório de contas a pagar	D	X			X				X		X	X	5	47,7%
	M		X		X		X						3	25,0%
	T							X					1	8,3%
	S			X						X			2	16,7%
	A						X						1	8,3%
Balancetes	D	X											1	8,3%
	M				X	X		X	X				4	33,3%
	T							X					1	8,3%
	S			X							X		2	16,7%
	A		X				X			X		X	4	33,3%
Balanço Patrimonial	D												0	0,0%
	M					X	X						2	16,7%
	T							X					1	8,3%
	S			X	X								2	16,7%
	A	X	X		X				X	X	X	X	7	58,3%
Demonstração do superávit e déficit	D												0	0,0%
	M				X		X						2	16,7%
	T							X					1	8,3%
	S			X							X		2	16,7%
	A	X	X		X	X			X	X		X	7	58,3%
Demonstração das mutações do patrimônio social	D												0	0,0%
	M						X						1	8,3%
	T							X					1	8,3%
	S			X									1	8,3%
	A	X	X		X	X	X		X	X	X	X	9	75,0%
DOAR - Demonstração das origens e aplicações de	D												0	0,0%
	M				X		X	X					3	25,0%
	T							X					1	8,3%
	S			X									1	8,3%
	A	X	X		X	X			X	X	X		7	58,3%
DFC - Demonstração do fluxo de	D												0	0,0%
	M		X		X		X	X					4	33,3%
	T							X					1	8,3%
	S			X									1	8,3%
	A	X			X	X			X	X	X		6	50,0%

Fonte: Dados da pesquisa

Verifica-se na Tabela 5 que existem duas frequências predominantes: diária e mensal. A predominância diária ressalta-se nos relatórios de cunho financeiro, sendo o movimento de caixa com 50,0%, o movimento e o extrato bancário e o relatório de contas a pagar com 47,7% cada um.

A predominância de apresentação anual ressaltou as demonstrações contábeis, sendo o balanço patrimonial com 58,3%, juntamente a demonstração do superávit e déficit do exercício e a DOAR. Com 75,0% apresenta-se a demonstração das mutações do patrimônio social e com 50,0% a DFC.

## 5 CONCLUSÕES

O Terceiro Setor vem se apresentando como uma alternativa para amenizar os problemas gerados pela ineficiência do Estado em atender às demandas da sociedade, o que proporcionou um grande crescimento deste setor.

O Terceiro Setor desempenha um papel importante na sociedade, mas as mesmas estão passando por dificuldades, sendo, um dos maiores problemas enfrentados por elas, a falta de recursos necessários para sua continuidade. Neste sentido faz-se necessário que as organizações sejam bem administradas e utilizem instrumentos capazes de gerir a organização, de modo que tenha uma filosofia de controle, transparência e prestação de contas. A contabilidade é um desses instrumentos capazes de unir as premissas de controle, transparência e de prestação de contas.

A contabilidade deve auxiliar as organizações do Terceiro Setor, ou seja, devem ser fornecidas as informações necessárias para que os gestores, com o recebimento dos recursos advindos dos investidores sociais, consigam dar a destinação correta para os mesmos, para que possam alcançar os resultados desejados.

Assim, como o objetivo desta pesquisa foi verificar se os administradores das APAEs do Médio Vale do Itajaí utilizam as informações contábeis como instrumento de gestão, buscou-se atender a este objetivo segregando-se o mesmo em várias perguntas, cujas respostas estão sintetizadas ao longo deste tópico.

Quanto ao perfil dos seus administradores, concluiu-se que há uma predominância do sexo masculino, correspondente a 83%, com um grau de instrução a nível superior de 92% com uma formação diversificada: pedagogia, engenharia civil, estudos sociais, ciências contábeis, cada uma representando 8%. A formação em administração de empresas indicou 25% e Letras 33% dos respondentes.

Identificou-se qual o conhecimento que os administradores têm sobre a contabilidade e quais as informações contábeis disponibilizadas aos mesmos. Nesta questão pode-se verificar que o conhecimento destes concerne principalmente no movimento de caixa, balanço patrimonial e balancetes, sendo que utilizam no seu dia-a-dia de forma significativa somente movimento de caixa e movimento e extrato bancário.

Analisando a periodicidade que as informações contábeis são disponibilizadas aos administradores no processo de gestão, entende-se que não fazem uso das demonstrações contábeis para tomada de decisão, pois, como nos mostra os dados da pesquisa estes se utilizam também do movimento de caixa e do movimento e extrato bancário.

Verificou-se que o fornecimento desses relatórios aos gestores tem uma predominância diária nos relatórios de cunho financeiro, sendo o movimento de caixa com 50,0%, o movimento e o extrato bancário e o relatório de contas a pagar com 47,7% cada um. A predominância de apresentação anual ressaltou as demonstrações contábeis, sendo o balanço patrimonial com 58,3%, juntamente a demonstração do superávit e déficit do exercício e a DOAR. Com 75,0% apresenta-se a demonstração das mutações do patrimônio social e com 50,0% a DFC.

Outro dado constatado na pesquisa é que os relatórios de cunho financeiro são os de maior entendimento dos administradores enquanto as demonstrações contábeis apresentam-se num grau de compreensão baixo.

Desta forma concluiu-se que os administradores possuem um conhecimento limitado no que diz respeito as demonstrações contábeis, evidenciando que os mesmos utilizam de informações financeiras na gestão das APAEs do Médio Vale do Itajaí.

Com base na conclusão deste estudo, delimitada às APAEs do Médio Vale do Itajaí pesquisadas, recomenda-se a realização de outros estudos privilegiando aspectos não tratados neste trabalho, como: a) aplicar tal pesquisa a um número maior de APAEs, abrangendo outras regiões do estado e unidades da federação; b) aplicar tal estudo a outros grupos ligados ao Terceiro Setor, verificando qual é o uso da demonstração contábil no processo de gestão dessas entidades.

**REFERÊNCIAS**

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico**, São Paulo: Atlas, 7 ed. 2005.

BAVA, Sílvio Caccia. O Terceiro Setor e os desafios do Estado de São Paulo para o Século XXI. In. Cadernos **ABONG. ONGs: identidade e desafios atuais**. São Paulo: Autores Associados, n. 27, mai 2002

BOSE, Mônica. **Gestão de pessoas no terceiro setor**, São Paulo, 2004 Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/>>. Acesso em 20 de nov. 2006.

CANTON, Antonia Marisa. **Eventos: ferramenta de sustentação para as organizações do terceiro setor**. São Paulo: Roca, 2002.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade**. Santa Catarina, 2004.

FALCONER, Andrés Pablo. **A promessa do terceiro setor**, São Paulo: 1999, Disponível em:<<http://www.teses.usp.br/>>. Acesso em 09 de nov. 2006.

FERERAÇÃO DAS APAES. Disponível em:<<http://www.apaesantacatarina.org.br/>>. Acesso em 18 de mar. 2007.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1999. Editora, 1997.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. 7ª São Paulo: Atlas, 2004.  
\_\_\_\_\_ **Contabilidade Empresarial**. 12ª São Paulo: Atlas, 2006.

MELO, Vanessa Paternostro, Tânia Fischer, Jair Sampaio Soares Junior. **Diversidades e confluências no campo do Terceiro Setor: Um estudo de organizações baianas**. ENANPAD - 2003.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez; BEGALLI, Glauco Antonio. **Elaboração das demonstrações Contábeis**. São Paulo: Atlas, 1999.  
RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. (Org.). Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2003.

RICHARDSON, Roberto Jarry e Colaboradores, **Pesquisa social – Métodos e técnicas**, São Paulo: 2 ed. Atlas, 1989.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003.

VOLTOLINI, Ricardo, **Terceiro setor planejamento e gestão**, São Paulo: Senac, 2004.