

A Utilização da Contabilidade Gerencial nos Centros de Tradições Gaúchas¹

Tamires Martini, Sinara Jaroseski e Roberto Birch Gonçalves

Resumo

Os Centros de Tradições Gaúchas são sociedades civis sem fins lucrativos que atuam na preservação e difusão da cultura tradicionalista gaúcha, buscando o fortalecimento de valores éticos e morais. No entanto, para essas entidades manterem-se em atividade, são arrecadados recursos oriundos de terceiros, havendo dificuldade na captação e na aplicação desses recursos. Diante disso, a Contabilidade Gerencial atua fornecendo instrumentos que auxiliam a gestão, pois tratam as informações geradas, aprimorando as decisões que potencializam a captação e a utilização de recursos. Portanto, o objetivo do artigo é analisar a utilização da contabilidade gerencial para o terceiro setor na percepção dos gestores de CTGs filiados à 25ª Região Tradicionalista (RT). Para tanto, realizou-se uma pesquisa exploratória com abordagem quantitativa com vinte e nove entidades. Os resultados mostram que o fato de os CTGs não executarem a Contabilidade Gerencial, seja por falta de conhecimento dos gestores ou por falta de recursos para sua implantação, impacta negativamente sua autossustentabilidade e perenidade.

Palavras-chave

Contabilidade Gerencial. Instrumentos. Gestão. Terceiro Setor. Centros de Tradições Gaúchas.

Abstract

The Gaúcho Tradition Centers (Centros de Tradições Gaúchas – CTGs) are non-profit civil societies that work in the preservation and diffusion of Gaúcho traditionalist culture, seeking to strengthen ethical and moral values. However, for these entities to remain active, funds from third parties are collected, with difficulties in attracting and applying these funds. Due to that, Managerial Accounting provides instruments that assist management, as it processes the information generated, improving the decisions that enhance resource capture and use. Therefore, the aim of the article is to analyze the use of management accounting by the third sector in the perception of managers of CTGs affiliated to the 25th Traditionalist Region (RT).

Therefore, an exploratory research with a quantitative approach was carried out with twenty-nine entities. The results show that the fact that CTGs do not perform Managerial Accounting, either due to the lack of knowledge by managers or due to the lack of resources for its implementation, negatively impacts their self-sustainability and permanence.

Keywords Management Accounting. Instruments. Management. Third Sector. Gaúcho Tradition Centers.

INTRODUÇÃO

O evidente aumento dos números de organizações do Terceiro Setor, tanto na esfera nacional quanto internacional, justificado pelos seus objetivos perante a sociedade, os quais circunscrevem no propósito de buscar alternativas aos mais distintos problemas sociais (TONDOLO, 2014), amplia o número de estudos que envolvem essas entidades (SANTOS; LEAL, 2012). Ocupando uma posição intermediária entre o primeiro setor e o segundo setor (PAES, 2018), o Terceiro Setor vem suprindo as lacunas de demandas da sociedade (LIMA; FREITAG, 2014), na medida em que atua no tratamento de problemas sociais que não são atendidos pelo Estado, nem são do interesse das empresas, cuja finalidade é o lucro.

A necessidade de recursos de toda ordem para que as entidades do Terceiro Setor mantenham-se em atividade coloca os gestores frente a desafios de arrecadação de fundos, contratação de mão de obra, aspectos legais, entre outros. De fato, os gestores exercem suas atividades a partir de uma lógica instrumental específica, capaz de mesclar os princípios ontológicos da essência pública com as técnicas gerenciais predominantes no setor privado (PATZLAFF *et al.*, 2015). No entanto, pelo fato de não haver normas que regem a elaboração e execução de instrumentos gerenciais, o critério para adoção é particular, conforme a decisão de cada gestor, dependendo dos recursos e conhecimentos dos instrumentos e seus resultados.

Assim, a contabilidade gerencial deve ser utilizada na tomada de decisão, independentemente do porte da organização, fundamentada no fato de que os recursos das entidades sem fins lucrativos são limitados (CFC, 2015). Porém, ficaram evidentes, em estudos realizados anteriormente, dificuldades gerenciais como: a falta de conhecimento dos gestores sobre os instrumentos gerenciais e limitação encontrada na maioria dessas entidades no que diz respeito à aplicação de controles e análises em sua estrutura funcional, devido à falta de recursos para tal (MARIO *et al.*, 2013).

Nesse cenário, encontram-se as entidades culturais que atuam na difusão da cultura tradicionalista gaúcha espalhada por todas as regiões do Brasil e fora dele (HERÊNCIO, 2017). Estes tipos de organizações demandam informações adequadas a fim de assegurar a

viabilidade das suas atividades, garantindo a sobrevivência e ampliação da atuação, e podem se abastecer da gestão embasada na contabilidade gerencial.

As entidades do Terceiro Setor, mesmo que suas atividades não tenham um objetivo de lucratividade como as demais empresas, também necessitam da atuação da Contabilidade Gerencial, afinal, precisam destinar de forma inteligente os recursos arrecadados para ampliar a sua atuação na sociedade de forma autossustentável. Além disso, o Terceiro Setor vem crescendo significativamente nos últimos anos, conforme evidenciado nas pesquisas realizadas pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE. Em 2002, observou-se que o número de associações e fundações sem fins lucrativos era de 275,9 mil; já em 2010, houve um crescimento de 8,8% no número de FASFIL (Fundações Privadas e Associações Sem Fins Lucrativos) para 290,7 mil.

Nesse sentido, o objetivo deste estudo é analisar a utilização da contabilidade gerencial no terceiro setor na percepção dos gestores de CTGs filiados à 25ª Região Tradicionalista (RT) para que se possa responder à questão de pesquisa do estudo: qual a contribuição da Contabilidade Gerencial para as entidades que difundem a cultura tradicionalista gaúcha?

REFERENCIAL TEÓRICO

Contabilidade gerencial

A Contabilidade tem função administrativa que se caracteriza pelo controle do patrimônio, bem como exerce função econômica ao apurar o resultado das organizações, funções que são desempenhadas com o intuito de prestar informações úteis (VICECONTI; NEVES, 2017), objetivas e relevantes para a tomada de decisões dentro e fora da empresa (MARION, 2015; CREPALDI; CREPALDI, 2019b). A Contabilidade Gerencial é um importante instrumento de análise e interpretação, visando à tomada de decisões, não podendo ser considerada uma simples ramificação da Contabilidade Financeira (MARION; RIBEIRO, 2018), pois visualiza o âmbito geral da organização de forma harmônica ao invés de observar cada atividade e etapa isoladamente identificando oportunidades de melhorias (JOÃO, 2015). Perspectivas que são determinantes para entidades do terceiro setor, pois mesmo sendo caracterizadas por serem sem finalidade de lucro, há alta competitividade na busca de recursos financeiros, exigindo capacidade de gestão para serem competitivas (TONDOLO, 2014).

Do ponto de vista da gestão, uma dificuldade é o fato dessas entidades serem formadas por indivíduos especializados nas atividades-fim, normalmente relacionadas ao desenvolvimento social e ao campo de atuação das organizações, e não em expertises gerenciais como contabilidade, recursos humanos, entre outras. De modo que a falta de propriedade de conhecimentos técnicos acarreta em deficiências estruturais de planejamento, podendo até inviabilizar as atividades (LOPES; VIANA, 2013). Além disso, muitos gestores atuam de forma voluntária, podendo criar uma possível vulnerabilidade no que tange à exigência por resultados (TONDOLO, 2014). Por outro lado, é difícil a contratação onerada de um profissional que esteja apto a utilizar os meios mais adequados para o gerenciamento

de projetos (MARIO *et al.*, 2013). Assim, podem acontecer equívocos administrativos e financeiros, e até gastos desnecessários que poderiam ser evitados, prevenindo contra desperdício de recursos financeiros.

Além das dificuldades financeiras, as entidades enfrentam dificuldades administrativas e contábeis. Por vezes, a preocupação cotidiana é apenas cumprir as exigências das leis e dos financiadores na aplicação exata e prestação de contas dos recursos recebidos, não se preocupando em criar um sistema de informações gerenciais para poder aperfeiçoar a utilização desses recursos na tomada de decisões (LOPES; VIANA, 2013).

Outro obstáculo é o custo para obtenção de informações contábeis; também há pouca divulgação das informações contábeis por parte das entidades, pois, para os investidores sociais, os custos das informações representam uma grande parcela da destinação dada às suas doações (CRUZ, 2010). Nesse sentido, Santos e Leal (2012, p. 14) afirmam que não utilizar as ferramentas gerenciais nas organizações deste setor “seja por falta de conhecimento da sua importância ou por falta de recursos para sua implantação, pode prejudicar ou comprometer a gestão eficiente”, podendo acarretar, no pior dos casos, o encerramento da atividade da entidade pela sua inviabilidade. Porém, as organizações podem se utilizar da contabilidade gerencial para melhorar seu desempenho.

Instrumentos de contabilidade gerencial aplicáveis no terceiro setor

Além de ser mantida em constante atualização, a informação contábil-gerencial deve ser conciliada e sustentada de acordo com as técnicas contábeis, normalmente sustentadas por um sistema de informação contábil adequadamente estruturado, para possibilitar a utilização eficiente dos dados necessários para a gestão econômica e financeira da empresa, proporcionando a excelência na relação custo benefício da geração e comunicação das informações (CREPALDI; CREPALDI, 2019a).

No entanto, a base de sustentação está no plano congruente de contas contábeis, seguindo os critérios de fidelidade, clareza e denominação adequados, levando em consideração as características das atividades de uma empresa do terceiro setor. Caso não sejam seguidos esses princípios, o plano de contas não atenderá à demanda de representar fielmente o patrimônio, não sendo possível elaborar relatórios gerenciais contábeis úteis para a tomada de decisão (AMORIM, 2018), principalmente nos dois grandes grupos de informação contábil gerencial conforme Coelho e Lins (2010): i) avaliação de desempenho econômico-financeiro (balanço patrimonial, demonstração do resultado do exercício e demonstração de fluxos de caixa); e ii) avaliação de desempenho de produtos (gestão estratégica de custos, indicadores relacionados ao processo operacional).

Ainda, para Marion e Ribeiro (2018), a avaliação de desempenho econômico-financeiro tem três aspectos a serem observados: liquidez, rentabilidade e endividamento, mensurados com o intuito de medir a garantia de pagamento às obrigações, o êxito econômico e a correta utilização dos capitais próprios em relação aos capitais de terceiros. Tais avaliações que demonstram o desempenho das organizações precisam ser executadas rotineiramente.

Assim, os gestores saberão se a organização está ou não atingindo as metas estipuladas. Sucessivamente, a análise das divergências demonstra os fatores que acarretaram no êxito ou não, possibilitando aos gestores a visão necessária para intervir, reparando falhas ou aprimorando processos para ampliar o desempenho (MARION; RIBEIRO, 2018).

Fundamentando-se no fato de que a informação gerada pela Contabilidade Gerencial para um usuário pode não ser ótima para outro, conforme o *Financial Accounting Standards Board* - FASB (2010), deve esta tentar atender o maior número de usuários diferentes. Sendo assim, as afirmações de diferentes autores que discorrem sobre as ferramentas da Contabilidade Gerencial aplicáveis ao Terceiro Setor são elencadas no Quadro 1.

Quadro 1 - Contabilidade gerencial aplicáveis ao Terceiro Setor

Instrumento	Autores	Objetivo
Accountability / Prestação de Contas	Mario et al. (2013); Dall'Agnol et al. (2017)	A publicação das informações contábeis fornece a credibilidade aos provedores de recursos e também aos receptores dos resultados, ampliando a captação de recursos.
Auditoria	Lopes e Viana (2013); CRC (2018)	Atua tanto com base nas exigências legais quanto para empregar credibilidade à gestão das organizações mediante expressão de uma opinião de um auditor independente.
Balanced Scorecard (BSC)	Atkinson et al. (2015); Crepaldi e Crepaldi (2019b)	Proporciona a visão em um conjunto claro de objetivos das áreas de uma entidade, visando o alinhamento da organização com as estratégias planejadas.
Controle Interno	Lima e Freitag (2014); Crepaldi e Crepaldi (2019b)	São procedimentos adotados para a segregação de tarefas, não permitindo que um indivíduo realize todas as atividades interligadas, mitigando a possibilidade de condutas antiéticas.
Demonstrações Contábeis	Coelho e Lins (2010); Marion e Ribeiro (2018)	A análise das demonstrações possibilita o conhecimento da situação econômica e financeira (liquidez, rentabilidade e endividamento). Visa a garantia de pagamento às obrigações, êxito econômico e a correta utilização dos capitais.
Gestão Baseada em Valor (GBV)	Araújo, Fregonesi e Neto (2011); Costa e Souza (2015)	Métrica adaptável ao Terceiro Setor, a qual permite comparar o retorno sobre o custo total de capital investido e o valor social agregado à comunidade.
Gestão Contábil	Lopes e Viana (2013); Lima e Freitag (2014)	Consiste na prática contábil, respeitando as peculiaridades das organizações do terceiro setor. A sua inobservância pode inviabilizar as atividades das organizações.
Métodos de Custeio	Lima e Freitag (2014); Crepaldi e Crepaldi (2019b)	Possibilitam estimar despesas operacionais, custos de serviços aos beneficiários. Também oferece feedback econômico sobre a eficiência do processo através do mapeamento do consumo de recursos.
Orçamentos	Olak e Nascimento (2010); Atkinson et al. (2015)	Auxiliam as organizações a desempenhar as funções de planejamento pela gestão, formalização de responsabilidades, relacionamentos e apresentar os planos esperados.

Planejamento Estratégico	Mario et al. (2013); Crepaldi e Crepaldi (2019b)	Estabelece metas em curto e médio prazo que possibilitarão a consecução dos objetivos propostos. Abrange todas as atividades planejadas e todos os recursos.
Plano de contas	Lima e Freitag (2014); CFC (2015)	Tem a função descritiva do reconhecimento das transações, terminologias e a forma de registro e evidenciação de fatos.

Fonte: Autores.

Diante dos instrumentos evidenciados, Olak e Nascimento (2010) listaram as principais demonstrações e as suas contribuições para as entidades sem fins lucrativos: (i) Balanço Patrimonial (BP), pois evidencia a situação econômica, financeira e patrimonial da entidade; (ii) Demonstração do *Superávit* ou *Déficit* (DSDE), é a demonstração que tem a mesma finalidade da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), utilizada nas entidades do segundo setor, no entanto, específica para o Terceiro Setor; (iii) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido Social (DMPLS), porque fornece a movimentação ocorrida em determinado período nas contas que compõem o patrimônio líquido social da entidade; e (iv) Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC), pois evidencia recebimentos e pagamentos do período e o respectivo saldo existente para cumprir com compromissos vincendos.

Castro, Costa e Souza (2015, p. 5) ressaltam a importância da Demonstração do Valor Adicionado (DVA), justificando ser esta a “demonstração de análise da geração e distribuição de riqueza”. Para Crepaldi e Crepaldi (2019a), a DVA proporciona o conhecimento de informações de natureza econômica e social e também a possibilidade de melhor avaliação das atividades da entidade dentro da sociedade na qual está inserida.

METODOLOGIA

Neste trabalho, seguiu-se o sugerido por Marconi e Lakatos (2017), realizando-se um estudo exploratório para que se pudesse ter uma maior proximidade ao objeto do estudo, objetivando reiterar e clarificar conceitos do uso da contabilidade gerencial no terceiro setor.

Primeiramente, realizou-se pesquisa bibliográfica para uma verificação dos diversos aspectos que devem ser considerados para a eficiência da contabilidade gerencial no terceiro setor, neste estudo, com foco nas entidades culturais de tradicionalismo gaúcho de Participação Plena filiadas à 25ª Região Tradicionalista.

Procedimentos de coleta e análise dos dados

Complementarmente, procedeu-se à realização de entrevistas estruturadas mediante questionário abordando aspectos qualitativos e quantitativos aplicados aos responsáveis das entidades abrangidas. O objetivo foi a observação da forma prática dos conceitos teóricos levantados através da pesquisa bibliográfica, por meio dos seguintes procedimentos de coleta e análise de dados:

- . Determinação da amostragem de pesquisa, por intermédio de consulta ao cadastro de entidades e suas classificações perante a 25ª RT;
- . Elaboração, pré-teste e distribuição de um questionário semiestruturado. O questionário contemplou 42 questões, sendo em sua maioria fechadas, tratadas por escala Likert. As questões abertas referem-se a seis questionamentos, para os quais os respondentes tinham a alternativa de acrescentar alguma opinião, sendo esta transcrita no decorrer da análise de dados;
- . Entrevista com os gestores dos CTGs. Em cada CTG, foi entrevistado o gestor que é o Patrão ou, na falta deste, o Agregado de Pilchas (quatro situações);
- . Tabulação das respostas, utilizando a ferramenta de planilha eletrônica e software de análise estatística (SPSS);
- . Relação dos dados levantados com o embasamento teórico, alinhado ao objetivo e à questão de pesquisa.

A amostra aplicada neste estudo abrange os CTGs de Participação Plena filiados à 25ª Região Tradicionalista (RT). Sendo assim, foram analisadas vinte e nove entidades, de acordo com o banco de dados fornecido pela secretaria da 25ª RT, atualizado até dia 06 de agosto de 2019, sendo que o total de vinte e nove questionários foi validado, representando 35 % do total de 80 CTGs pertencentes a 25ª RT.

Para iniciar os procedimentos de coleta e análise dos dados, foi elaborado um questionário semiestruturado embasado no padrão aplicado na pesquisa realizada por Vargas (2018). Posteriormente, este questionário foi submetido à validação por meio de pré-teste efetivado por dois professores com títulos de Doutorado e Mestrado em Administração, para ajustes que melhoraram o entendimento das questões. Num segundo momento, o questionário foi enviado aos respondentes, utilizando-se o recurso de formulários *online* do *Google*, desta forma, obtiveram-se dez respostas dos gestores mais familiarizados com tecnologia. Para as demais dezoito respostas, foram aplicados questionários acompanhados presencialmente, visando minimizar desentendimentos e facilitar que fossem respondidos pelos gestores.

Na sequência, as respostas foram tabuladas, possibilitando a análise estatística dos dados coletados (GIL, 2017), com o uso do *software* IBM® SPSS® *Statistics* 21, embasada no referencial teórico obtido na pesquisa bibliográfica.

As estatísticas foram descritivas e análise estatística de referência cruzada, conforme Fávero e Belfiore (2017), com o objetivo de verificar a existência de expressividade na relação entre o perfil dos respondentes e suas entidades representadas com os atributos desta pesquisa. Deste modo, foi possível um maior entendimento da associação das variáveis categóricas a partir da utilização do comando *Crosstabs* do SPSS®, o qual realiza cruzamentos entre variáveis, agregando conteúdo e conhecimento às análises.

UNIDADE DE ANÁLISE: MTG E SUAS REGIÕES TRADICIONALISTAS

O MTG (Movimento Tradicionalista Gaúcho) é um órgão catalisador, disciplinador, orientador das atividades dos seus filiados e entidades. Sendo os seus objetivos classificados em duas ordens: i) congregar os Centros de Tradições Gaúchas e entidades para a padronização de procedimentos e realização de atividades com abrangência estadual ou nacional; e ii) preservar o núcleo da formação gaúcha e a ideologia consolidada nos estudos da história, da tradição e do folclore, além do que constam nos documentos, como as teses aprovadas em congressos e a Carta de Princípios, a qual define os objetivos do tradicionalismo gaúcho desde o ano de 1961 (MTG, 2019). O Movimento Tradicionalista é uma associação civil, sem fins lucrativos, constituída pela união de entidades legalmente constituídas, sob a denominação de Centro de Tradição Gaúcha ou outra designação que evidencie o seu escopo (VARGAS, 2018); são locais destinados ao culto da tradição, espalhados pelo Brasil e pelo mundo (HERÊNCIO, 2017).

De acordo com o Estatuto do MTG (2014), em seu capítulo VIII, as Regiões Tradicionalistas (RTs) são órgãos com personalidade jurídica própria de desconcentração territorial do movimento, compostas por um número ilimitado de entidades tradicionalistas devidamente filiadas. Ao todo são classificadas em trinta e uma RTs, sendo elas definidas conforme divisão territorial estabelecida no art. 195 do Regulamento Geral do MTG (2015). Esta divisão pode sofrer alterações mediante solicitação dos municípios ou no caso de emancipação, quando o novo município é integrado à região à qual pertence o município de origem. Nesta classificação (MTG, 2015), estão as cidades: Caxias do Sul, Farroupilha, Flores da Cunha, Nova Pádua, Nova Roma do Sul e São Marcos, compondo a Vigésima Quinta Região Tradicionalista (25ª RT).

Os CTGs podem ser divididos em categorias conforme suas atividades (MTG, 2015): i) Entidades de Participação Plena (Centro de Tradições Gaúchas - CTG ou Departamento de Tradições Gaúchas - DTG); ii) Entidades de Participação Parcial; iii) Entidades Especiais; e iv) Entidades Associativas Tradicionalistas Municipais. As entidades de Participação Plena possuem um número mínimo de oitenta associados titulares, sede própria ou permanente e estrutura organizacional composta por, no mínimo, as invernadas cultural, artística e campeira. Já as entidades de participação parcial têm um número mínimo de quarenta sócios titulares e uma estrutura organizacional composta pela área cultural e mais uma área de atuação. A terceira categoria engloba as entidades especiais que têm como característica dedicar-se a uma área da cultura ou do folclore gaúcho e têm um mínimo de quinze sócios titulares (VARGAS; 2018).

ANÁLISE DOS DADOS

características da contabilidade das entidades

Foram realizados questionamentos acerca dos serviços contábeis prestados aos CTGs, com o intuito de analisar as demandas, motivações e satisfação sobre estes. Primeiramente, classificaram-se as entidades pelo perfil dos serviços contábeis. Foi identificado que

pouco mais da metade das entidades (51,7%) possui contabilidade terceirizada, enquanto 24,1% dos CTGs possuem contabilidade voluntária. Entretanto, apenas uma entidade possui contabilidade interna, pelo fato de ser pertencente a uma fundação mantida por uma empresa classificada como sociedade anônima que se beneficia por incentivos fiscais para promover a cultura. Todavia, o índice que mais chama atenção nesse levantamento é o número de entidades que não atendem às obrigações contábeis e tributárias por não manterem a contabilização regular – seis entidades, correspondendo a 20,7%.

CTGs que Possuem Contabilidade Regular

Com o objetivo de verificar as características dos serviços contábeis prestados às entidades estudadas, foram aplicados questionamentos específicos às vinte e três entidades que possuem contabilidade regular. Inicialmente, houve a indagação a respeito das causas que motivam a contabilização regular nos CTGs, conforme as classificações demonstradas na Tabela 1.

Tabela 1 - Motivação para contabilização regular

Questão	Alternativa	Quantidade	%
Características dos serviços contábeis	Cumprir com obrigações perante o fisco	15	65,2%
	Prestar contas com colaboradores	13	56,5%
	Cumprir com obrigações perante o MTG	8	34,8%
	Gerar informações para a gestão de recursos	6	26,1%
Utilização das Demonstrações Contábeis	Prestar contas	17	77,3%
	Fundamentar decisões	6	27,3%
	Não utilizo	5	22,7%

Fonte: Dados provenientes da pesquisa.

Nota-se que os aspectos legais são preponderantes, pois 15 (65,2%) entidades mantêm a contabilidade especialmente para cumprir com as obrigações perante o fisco, e oito entidades (34,8%) também executam a contabilização para manter-se em regularização com o MTG. Tendo em vista que 73,9% das entidades que possuem contabilidade recebem relatórios e demonstrações dos seus contadores, sendo a Demonstração do Fluxo de Caixa (76,5%) e o Balanço Patrimonial (52,9%) os mais lembrados pelos gestores. Apenas seis CTGs (26,1%) consideram a elaboração de informações para a gestão de recursos um motivo para a contabilização adequada.

Concomitantemente, obteve-se um percentual muito aproximado de 27,3% das entidades que usufruem das demonstrações para fundamentar as decisões quando questionadas sobre a utilização das mesmas. Do mesmo modo, obteve-se o índice de 77,3% dos CTGs que utiliza as demonstrações para prestar contas aos colaboradores e à sociedade de modo geral. Em contrapartida, a Tabela 1 apresenta que cinco entidades (22,7%) não identificaram qualquer

aproveitamento dos dados provenientes das demonstrações elaboradas pelos contadores.

Por fim, com o intuito de averiguar a satisfação em relação aos serviços prestados pelo contador, obtiveram-se os seguintes dados evidenciados na Tabela 2.

Tabela 2 – Satisfação dos serviços contábeis

	Contagem	Média	D. Padrão	Varição
São satisfatórios os serviços disponibilizados pela contabilidade	23	4,35	1,0706	24,62%
São atendidas pela contabilidade as demandas de informações essenciais para a gestão	23	4,35	1,0706	24,62%
Há relevância de dados fornecidos pela contabilidade para a tomada de decisão	23	3,87	1,1795	30,48%
É importante o acompanhamento do trabalho do contador, dando suporte para gerar informações adequadas	23	4,39	0,9409	21,43%

Fonte: Dados provenientes da pesquisa

Verifica-se que foi atribuída a média de 3,87 na escala Likert, de acordo com a Tabela 2, quando questionado sobre a relevância de dados fornecidos pela contabilidade para a tomada de decisão. Essa média é proporcionalmente a mais baixa obtida na pesquisa, representando que a grande maioria dos respondentes considera-se indeciso para classificar a importância dos dados fornecidos.

Dessa forma, esta análise comprova que, de modo geral, as entidades estão satisfeitas com os serviços contábeis. Apenas reforça que alguns CTGs não identificam significância alguma nos dados fornecidos pela contabilidade para fundamentar as decisões gerenciais.

Por fim, procedeu-se à realização do teste *t* com os dados levantados no questionário com o intuito de averiguar a existência da diferença linear entre as médias das variáveis. Obteve-se, assim, a Tabela 3.

Tabela 3 – Teste t para comparação entre médias

	t	df	Sig.	≠ Média	Std. ≠ de erro	Interv. de 95% de confi. da ≠	
						Menor	Maior
Recebe relatórios e demonstrações pelo contador?	4,1376	21,0000	0,0005	1,5980	0,3862	0,7948	2,4012
São atendidas pela contabilidade as demandas de informações.	2,6188	5,3147	0,0445	1,5980	0,6102	0,0570	3,1391

Fonte: Dados provenientes da pesquisa.

Com base nos resultados, pode-se afirmar que, o teste *t* retornou o Sig. (valor- *p*) de 0,0445 < 0,0500, ou seja, é menor que o nível de significância escolhido = 0,05 (PESTANA;

GAGEIRO, 2005). Dessa forma, rejeita-se a hipótese nula e conclui-se que existe a diferença linear entre as médias das variáveis testadas. Permitindo a afirmação de que o fato de receber ou não os relatórios e demonstrações contábeis afetam diretamente no atendimento à demanda de informações necessárias para a gestão.

CTGs que não Possuem Contabilidade Regular

Com o objetivo de investigar as causas dos seis CTGs (20,7%) que não mantêm a escrituração contábil em conformidade, bem como o descumprimento de obrigações acessórias e principais exigidas pelo fisco, foram direcionados questionamentos específicos a estes. Primeiramente, a Tabela 4 apresenta os impedimentos apresentados pelas entidades que justificam as irregularidades.

Tabela 4 – Motivos de não haver contabilidade regular

	Contagem
Alto custo dos honorários	3
Há controles internos que dispensam os serviços contábeis	3
A estrutura da entidade não comporta a contratação do serviço	1
Somos uma instituição filantrópica	1

Fonte: Dados provenientes da pesquisa

Com esta análise, é possível identificar a falta de preparo técnico dos gestores, tendo em vista que três deles afirmaram que os controles internos dispensam os serviços contábeis e um deles alegou que a instituição é filantrópica. Todavia, de acordo com o CRC RS (2018), as entidades sem fins lucrativos, assim como qualquer pessoa jurídica, independentemente do seu enquadramento jurídico ou da forma de tributação, estão sujeitas a cumprir com várias obrigações acessórias e principais. No caso de entidades sem fins lucrativos, o CRC RS (2018) elenca as principais obrigações, sendo: obrigações trabalhistas e previdenciárias, obrigações fiscais, obrigações contábeis, Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e as obrigações específicas das organizações do Terceiro Setor.

Pode-se perceber que, para parte dos gestores, essas obrigações são desconhecidas, sendo confundida a imunidade e a isenção tributária da atividade da sua instituição com a dispensa de qualquer obrigação atendida pelos serviços contábeis.

Ainda, foi identificada uma entidade que se considera sem estrutura que comporte a contratação dos serviços contábeis, demonstrado o entendimento que o profissional contábil deve ser apenas para entidades de grande porte, não sendo o caso do respondente. Também, houve três entidades que afirmam que o alto custo dos honorários é o impedimento de manter-se em regularidade. Análises estas que fortalecem a afirmação descrita em revisão bibliográfica pertinente à visão atribuída ao alto custo para obtenção de informações contábeis (CRUZ, 2010), em muitos casos, impossibilitando a contratação de um contador.

Logo, foi questionado a estas entidades quais são os controles internos efetuados para atender às demandas de informações pertinentes à gestão, sendo que não há qualquer dado obtido a partir da contabilização dos fatos, conforme a Tabela 5.

Tabela 5 – Controles internos de entidades irregulares

	Contagem
Livro caixa	5
Relatório de gastos	5
Contas bancárias	1
Relatórios e projeções	1

Fonte: Dados provenientes da pesquisa

Verifica-se que, a principal atribuição dos controles executados está em evidenciar os recebimentos e pagamentos do período e o respectivo saldo existente para cumprir com compromissos vencidos, de acordo com as cinco entidades que realizam o livro caixa e cinco que elaboram relatório de gastos.

O mesmo ocorre com as entidades que possuem contabilidade regular, pois atribuíram média alta de 4,5862 na escala Likert para a afirmação sobre a elaboração dos fluxos de caixa, de acordo com a Tabela 6.

Tabela 6 – Elaboração dos fluxos de caixa

	Contagem	Média	Desvio Padrão	Coefficiente de Variação
São elaborados internamente fluxos de caixa, demonstrando entradas e saídas de valores	29,0000	4,5862	0,8245	17,98%

Fonte: Dados provenientes da pesquisa.

Com isso, pode-se apontar que, independentemente de haver contabilização dos fatos, a maioria dos gestores dos CTGs concorda parcialmente com a importância da elaboração do fluxo de caixa.

Desse modo, fica evidente a inexistência de informações precisas para fundamentar as decisões da gestão, bem como, a deficiência de meios de avaliação de desempenho com o intuito de medir a correta utilização dos capitais, garantia de pagamento às obrigações e êxito econômico (MARION; RIBEIRO, 2018). Podendo assim, comprometer a continuidade da atividade da entidade em virtude da sua inviabilidade, consequência, em muitos casos, da não aderência de ferramentas da Contabilidade Gerencial, tanto pela falta de conhecimento quanto pela falta de recursos para a implantação das mesmas (SANTOS; LEAL, 2012).

UTILIZAÇÃO DE INSTRUMENTOS DA CONTABILIDADE NA GESTÃO

Objetivando investigar a utilização e a relevância atribuída aos instrumentos da Contabilidade Gerencial na gestão dos CTGs, foram aplicados questionamentos abrangendo os principais instrumentos aplicáveis ao Terceiro Setor, conforme apresentado no Quadro 1 anteriormente. A Tabela 7 apresenta um panorama dos instrumentos utilizados pelas entidades pesquisadas.

Tabela 7 – Instrumentos da contabilidade utilizados

	Contagem	Média	Desvio Padrão	Coef. de Variação
Há a prestação de contas para os colaboradores da entidade, comprovando a destinação das doações	23	4,5217	0,9941	21,98%
É efetuada auditoria, com o intuito de acrescentar credibilidade nas demonstrações contábeis	23	3,5217	1,3097	37,19%
São utilizados com frequência controles internos, buscando evitar desvios dos recursos financeiros da entidade	29	4,4483	0,9097	20,45%
Há avaliação de desempenho, utilizando indicadores	23	3,0000	1,4460	48,20%
São analisadas as demonstrações contábeis a fim de avaliar a situação econômica e patrimonial do CTG	23	4,1739	1,1929	28,58%
São mensurados os custos a fim de mapear o consumo de recursos	29	4,3103	1,0387	24,10%
É elaborado o orçamento com a finalidade de balancear as receitas com as demandas de gastos	29	4,4828	0,9111	20,32%
O planejamento estratégico é válido para apresentar de forma clara as metas da entidade	29	4,4828	0,7378	16,46%
São realizadas análises entre as metas planejadas e as alcançadas	29	3,8621	1,1870	30,73%

Fonte: Dados provenientes da pesquisa.

Nota-se que a prestação de contas para comprovação da destinação dos recursos nas entidades estudadas é a principal atribuição dada às informações provenientes da contabilidade, com 77,3% afirmando seu uso e importância. O item obteve a maior média (4,5217). Com isso, pode-se apontar que os CTGs prezam pela transparência nas ações da gestão, buscando demonstrar aos interessados a aplicação dos recursos.

Em relação à indagação se as demonstrações contábeis são submetidas a auditoria (média 3,5217), juntamente com o elevado coeficiente de variação de 37,19%, há a interpretação de que os respondentes apresentam-se indecisos para afirmar se as demonstrações contábeis são submetidas a auditoria. Levando em consideração a evidência da baixa instrução específica dos gestores, atribuem-se os resultados obtidos ao provável desconhecimento do que venha a ser auditoria das demonstrações contábeis.

Com o objetivo de averiguar se, de fato, há a análise das demonstrações por parte dos gestores dos CTGs, foi interrogado sobre a avaliação de indicadores e a avaliação da situação econômica e patrimonial. Sobre a avaliação de desempenho utilizando indicadores, percebe-se novamente o provável desconhecimento do que venha a ser estes dados. De modo que os respondentes apresentam-se indecisos para afirmar se a avaliação de desempenho através de indicadores é realizada em suas entidades (média de 3,0000), bem como o alto coeficiente de variação apurado de 48,2%.

Em contrapartida, os gestores concordam parcialmente com a afirmação sobre a avaliação da situação econômica e patrimonial do CTG com a média de 4,1739 na escalada Likert. Entretanto, o significativo coeficiente de variação de 28,58% demonstra que alguns gestores não realizam essa avaliação. Portanto, pode-se afirmar que a análise das demonstrações contábeis nos CTGs é focada na avaliação patrimonial e econômica, sendo que esta não é realizada na totalidade das entidades estudadas.

Na questão seguinte, investigou-se a utilização de métodos de custeio nos CTGs. Mesmo que os gestores concordem parcialmente com a afirmação sobre a mensuração dos custos em suas entidades (média de 4,1739), todavia, há um alto desvio padrão de 1,0387, representando que não são em todas as entidades que são executadas metodologias de custeio para mapear o consumo de recursos e a eficiência das atividades.

Os gestores foram questionados quanto à relevância atribuída à execução de orçamento. A média de 4,4828 representa que a gestão utiliza de orçamento para balancear as receitas arrecadadas com as demandas de gastos geradas pela atividade do CTG.

O planejamento estratégico consiste, principalmente, em estabelecer metas que serão atingidas em curto e médio prazo e que possibilitarão a consecução dos objetivos propostos (MARIO *et al.*, 2013). Portanto, houve a verificação da relevância do planejamento estratégico nos CTGs. Mediante o exposto, evidencia-se que os gestores concordam parcialmente (média de 4,4828) que o planejamento estratégico é eficiente ao demonstrar com clareza as metas da entidade. Ainda que a análise sobre o alcance das metas não seja relevante a essas entidades (média 3,8621) somado ao alto coeficiente de variação obtido de 30,73%.

Portanto, percebe-se a desatenção por parte da gestão das entidades em relação à fixação de metas, sendo que são as metas que norteiam os resultados que precisam ser alcançados por qualquer organização (MARTINS; GUINDANI, 2013). De modo que, mesmo não tendo por finalidade o lucro, as entidades precisam estabelecer as metas para definir as escolhas sobre o que deverá ser executado, bem como as escolhas pertinentes à aplicação dos recursos arrecadados (ATKINSON *et al.*, 2015).

Tendo em mente a função básica dos controles internos nas organizações do Terceiro Setor, as quais, conforme Lima e Freitag (2014), tratam da segregação de tarefas, o que consiste em não permitir que o mesmo indivíduo realize atividades interligadas, questionou-se a existência de controles internos, ao relacionar as principais atividades exercidas pela gestão com o questionamento sobre a existência de segregação de função no setor financeiro dos

CTGs, conforme Tabela 8.

Tabela 8 – Segregação de funções

Planej. e orçam. Arrec. doações			Quais são suas principais atividades exercidas na gestão do CTG?						
			Compras.	Pgtos.	Elab. relat.	Coord.	Total		
Existe segregação de funções no setor financeiro?	Sim	C	21	11	11	13	8	3	24
		%	72,4%	37,9%	37,9%	44,8%	27,6%	10,3%	82,8%
	Não	C	5	2	2	3	2	1	5
		%	17,2%	6,9%	6,9%	10,3%	6,9%	3,4%	17,2%
Total		C	26	13	13	16	10	4	29
		%	89,7%	44,8%	44,8%	55,2%	34,5%	13,8%	100,0%

Fonte: Dados provenientes da pesquisa.

Verifica-se a não existência de segregação de funções no setor financeiro nas entidades estudadas, sendo que a maioria dos gestores (82,8%) afirma haver tal segregação (média de 4,4483). Todavia, grande parte dos respondentes é responsável por atividades interligadas. Dentre estas atividades, estão desde a elaboração de planejamento e orçamentos (89,7%), arrecadação de doações (44,8%), compras (44,8%) e respectivos pagamentos (55,2%) até a elaboração de relatórios de controles internos (34,5%). Demonstrando a deficiência na atribuição de funções que evitem desvios e fraudes pelo fato de serem executadas por diferentes indivíduos.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa consistiu em investigar a utilização da Contabilidade Gerencial nas entidades de tradições gaúchas, listando os instrumentos específicos que são aplicáveis nas organizações sem fins lucrativos, bem como as contribuições proporcionadas na gestão dos recursos em busca da continuidade das atividades das entidades em prol da sociedade.

Por meio deste estudo, observam-se os obstáculos enfrentados pelas organizações do Terceiro Setor em relação à autossustentabilidade financeira, bem como os empecilhos na utilização da informação contábil-gerencial fornecida pelos instrumentos contábeis. Assim, a fim de evidenciar a relevância atribuída à execução de ferramentas da Contabilidade Gerencial nas instituições sem fins lucrativos, realizou-se o estudo nos CTGs de Participação Plena filiadas à 25ª Região Tradicionalista (RT).

Os resultados mostraram que pouco mais da metade das entidades (51,7%) possui contabilidade terceirizada, enquanto 24,1% dos CTGs possuem contabilidade voluntária. O uso da contabilidade gerencial deve-se basicamente aos aspectos legais e prestação de contas para comprovação da destinação dos recursos, fato alegado por 15 (65,2%) entidades, e oito entidades (34,8%) executam a contabilização para manterem-se em regularização com o MTG. Porém, seis entidades (20,7%) não atendem às obrigações contábeis e tributárias por não manterem a contabilização regular descumprindo as obrigações acessórias e principais

exigidas pelo fisco. Este fato deve-se à falta de preparo técnico dos gestores, tendo em vista que três deles afirmaram que os controles internos dispensam os serviços contábeis e um deles alegou que a instituição é filantrópica.

Os principais relatórios recebidos pelas entidades que possuem contabilidade são a Demonstração do Fluxo de Caixa (76,5%) e o Balanço Patrimonial (52,9%). Apenas seis CTGs (26,1%) consideram a contabilidade como geradora de informações para a gestão de recursos, o que afeta diretamente o atendimento à demanda de informações necessárias para a gestão.

Também foi evidenciado que, mesmo que os gestores concordassem parcialmente com a afirmação sobre a mensuração dos custos em suas entidades (média de 4,17), há um alto desvio padrão de 1,04, representando que não são todas as entidades que executam controles de custeio para mapear o consumo de recursos e a eficiência das atividades. Já o orçamento é utilizado (média de 4,48) para balancear as receitas arrecadadas com as demandas de gastos geradas pela atividade do CTG.

Cabe ressaltar que se verificou a não existência de segregação de funções no setor financeiro nas entidades estudadas. Esta ausência pode facilitar os desvios e fraudes, na medida em que não são executadas por diferentes indivíduos. Aqui, observa-se uma importante oportunidade de melhoria na gestão dos CTGs.

Em suma, as entidades estão satisfeitas com os serviços contábeis, porém, alguns CTGs não utilizam a contabilidade gerencial na sua plenitude, desperdiçando um arsenal de informações e fatores importantes para uma gestão mais eficiente dos recursos, tanto na captação quanto no seu uso cotidiano.

limitações e sugestões de estudos futuros

Tendo em vista que todas as pesquisas possuem limitações ligadas ao contexto em que foram realizadas, sejam elas teóricas, metodológicas ou práticas, pode-se identificar, neste estudo, que a literatura possui limitações sobre a aplicabilidade da Contabilidade Gerencial no Terceiro Setor, bem como as definições atualizadas a cerca do tradicionalismo. Dessa forma, este estudo trás uma contribuição para o meio acadêmico nestes dois aspectos.

Também, pode-se considerar que a amostragem desta pesquisa restringiu-se apenas a uma determinada Região Tradicionalista, fazendo com que os dados e a interpretação dos resultados se limitem a uma amostra, a qual, embora extensa, ainda é específica.

Como estudo futuros, sugere-se ampliar a pesquisa para outras Regiões Tradicionalistas, comparando-se os resultados em termos de convergências e divergências, com isso, podendo-se sugerir medidas de profundas melhorias para as entidades em termos legais e controle de custos.

Por fim, ressalta-se a importância deste tema, pois apresenta a relevância dos conhecimentos contábeis no gerenciamento das organizações do Terceiro Setor, de modo a serem utilizados

por diversas entidades para contribuir e ampliar o atendimento à carência social ou à defesa de direitos difusos ou emergentes.

implicações gerenciais para as entidades

As dificuldades financeiras enfrentadas pelas entidades do Terceiro Setor são, em parte, resultado das deficiências gerenciais e de procedimentos gerenciais. Contudo, mesmo não havendo o conhecimento total das possíveis ferramentas aplicáveis, os CTGs utilizam-se do básico e, diante das deficiências identificadas na utilização das ferramentas da Contabilidade Gerencial, sugere-se: i) que haja uma melhor distribuição de tarefas relacionadas à gestão dos recursos financeiros que sejam interligadas entre si, com o intuito de diminuir os riscos de desvios e fraudes; ii) a fixação de metas, tanto em curto quanto em longo prazo, para poder nortear as decisões da gestão no que se refere à captação e aplicação dos recursos financeiros; e iii) a aderência de análises das demonstrações contábeis com o uso de indicadores, facilitando a interpretação da situação econômica, conseqüentemente, gerando informações úteis e precisas para fundamentar as decisões da gestão.

NOTA

1 Submetido à RIGS em abr. 2020. Aceito para publicação em ago. 2020.

REFERÊNCIAS

AMORIM, Valdir de Oliveira. **Manual prático de Contabilidade: fisco-tributária e ajustes contábeis e fiscais por meio de subcontas**. 2. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2018.

CRC. Conselho Regional de Contabilidade. **Terceiro Setor Guia de orientação para o profissional da Contabilidade**. 2018. Disponível em: <http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro_3setor.pdf>. Acesso em: 22 maio 2019.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Auditoria Contábil: teoria e prática**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2019a.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Contabilidade Gerencial: teoria e prática**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2019b.

CRUZ, C. V. O. A. **A relevância da informação contábil para os investidores sociais privados de entidades do Terceiro Setor no Brasil: uma investigação empírica**. 2010. Tese (Doutorado em Contabilidade) – Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2010. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-24062010104557/publico/CassiaCruzTese.pdf>>. Acesso em: 26 maio 2019.

DALL'AGNOL, Camila Fortuna *et al.* Transparência e prestação de contas na mobilização de recursos no Terceiro Setor: um estudo de casos múltiplos realizado no sul do Brasil. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 13, n. 2, p. 187-203, abr./jun. 2017.

FÁVERO, Luiz Paulo; BELFIORE, Patrícia. **Manual de Análise de Dados: Estatística e Modelagem Multivariada com Excel[®], SPSS[®] e Stata[®]**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2017.

FASB. Financial Accounting Standards Board. **Statements of financial accounting concepts n. 2: qualitative characteristics of accounting information**. 2010. Disponível em: <<https://www.fasb.org>>. Acesso em: 26 maio 2019.

GIEHL, Pedro Roque *et al.* **Elaboração de projetos sociais**. 1. ed. Curitiba: InterSaberes, 2015.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

HERÊNCIO, Diego. Conjunto Farroupilha: análise histórica e investigação de suas influências para a música do Rio Grande do Sul. **Revista da Fundarte**, ano 17, n. 33, p. 114-136, jan./jul. 2017.

IBGE. INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **As fundações privadas e associações sem fins lucrativos no Brasil 2010**. Rio de Janeiro, 2012. Disponível em: <ftp://ftp.ibge.gov.br/Fundacoes_Privadas_e_Associacoes/2010/fasfil.pdf>. Acesso em: 27 mar. 2019.

JOÃO, Belmiro N. **Tecnologia da informação gerencial**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2015.

LIMA, Gudrin M. L. de; FREITAG, Viviane da Costa. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos: teoria e prática**. Curitiba: Intersaberes, 2014.

LOPES, Paloma de Lavor; VIANA, Natalia da Silva. Administração Contábil no Terceiro Setor. In: SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA, 10., 2013. **ANAIS... RESENDE: FACULDADES DOM BOSCO**, 2013.

MADY, Eliane Batista. **Pesquisa de Mercado**. Curitiba: Intersaberes, 2014.

MARTINS, Tomas Sparano; GUINDANI, Roberto Ari. **Estratégia e competitividade**. Curitiba: Intersaberes, 2013.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MARIO, Poueri do Carmo *et al.* A utilização de instrumentos de Contabilidade Gerencial em entidades do Terceiro Setor. **Sociedade, Contabilidade & Gestão**, v. 8, n. 1, 64-79, 2013.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MARION, José Carlos; RIBEIRO, Osni Moura. **Introdução à Contabilidade Gerencial**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

MTG. Movimento Tradicionalista Gaúcho. **História do MTG e o Grupo dos 8**. Disponível em: <https://mtg3.hospedagemdesites.ws/pag_grupodos8.php>. Acesso em: 31 maio 2019.

MTG. **Conceituações e Tradicionalismo**. Disponível em: <<http://www.mtg.org.br/tradicionalismo/286>>. Acesso em: 31 maio 2019.

MTG. **Estatuto do MTG**. Caxias do Sul: MTG, 2014.

MTG. **Regulamento Geral do MTG**. Porto Alegre: MTG, 2015.

OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos (Terceiro Setor)**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. **Administração pública, concessões e Terceiro Setor**. 3. ed. São Paulo: Método, 2015.

PÁDUA, Elisabete Matallo Marchesini de. **Metodologia de pesquisa: abordagem teórico-prática**. Campinas: Papirus Editora, 2019.

PAES, José Eduardo Sabo. **Fundações, associações e entidades de interesse social: aspectos jurídicos, administrativos, contábeis, trabalhistas e tributários**. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

PATZLAFF, Airton Carlos *et al.* Aspectos legais e contábeis do Terceiro Setor: o controle principiológico em fundações de direito privado. **Revista NAU Social**, Salvador, v. 6, n. 10, p. 73-88, 2015.

PESTANA, Maria Helena; GAGEIRO, João Nunes. **Análise de dados para ciências sociais: a complementariedade do SPSS**. 4. ed. rev. e aum. Lisboa, Portugal: Sílabo, 2005.

PORTO ALEGRE. **Projeto de Lei n. 415/2015, de 28 de novembro de 2017**. Altera a Lei n. 13.490, de 21 de julho de 2010, que institui o Sistema Estadual Unificado de apoio e Fomento às Atividades Culturais – PRÓ CULTURA, e dá outras providências. Disponível em: <<http://proweb.procergs.com.br/Diario/DA20171208-01-101338/EX20171208-01-101338-PL-415-2015.pdf>>. Acesso em: 30 maio 2019.

SANTOS, Danilo Vasconcelos; LEAL, Edvalda Araújo. Atributos da Contabilidade Gerencial: Um estudo de caso em uma Organização Hospitalar sem fins lucrativos. In: Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade, 9., 2012, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FEA/USP, 2012.

SILVA Jr., Severino Domingos da; COSTA Francisco José. Mensuração e escalas de verificação: uma análise comparativa das Escalas de *Likert* e *Phrase Completion*. **Revista Brasileira de Pesquisas de Marketing, Opinião e Mídias**, São Paulo, v. 15, p. 1-16, out 2014. SLOMSKI, Valmor *et al.* **Contabilidade do Terceiro Setor: uma abordagem operacional - aplicável às associações, fundações, partidos políticos e organizações religiosas**. São Paulo: Atlas, 2012.

TONDOLO, Rosana da Rosa Portella. **Desenvolvimento de capital social organizacional em um projeto interorganizacional no Terceiro Setor**. 2014. 157 f. Tese (Doutorado em Administração) – Unidade Acadêmica de Pesquisa e Pós-Graduação, Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo. Disponível em: <<http://www.repositorio.jesuita.org.br/handle/UNISINOS/4794>>. Acesso em: 16 maio 2019.

VARGAS, Leticia Marques. **Do monopólio a à espetacularização da cultura: uma análise do processo de empresarização dos Centros de Tradições Gaúchas**. Pelotas, 2018. 192p. Dissertação (Mestrado em Desenvolvimento Territorial e Sistemas Agroindustriais) – Programa de Pós-Graduação em Desenvolvimento Territorial e Sistemas Agroindustriais, Faculdade de Administração e Turismo, Universidade Federal de Pelotas. Disponível em: <https://bdtd.ibict.br/vufind/Record/UFPL_b07022904c2b3938ef839864150c5f6f>. Acesso em: 31 maio 2019.

VICECONTI, Paulo; NEVES, Silvério das. **Contabilidade básica**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

Tamires Martini Graduanda em Ciências Contábeis – UCS e Gestão Financeira – UCS. Profissional da área fiscal e recuperação tributária. Conselheira fiscal titular da 25.^a Região Tradicionalista.

Sinara Jaroseski Contadora, Especialista em Controladoria, com MBA em Gestão Empresarial – FGV. Mestre em Ciências Contábeis – UNISINOS. Professora universitária, com experiência profissional em controladoria e contabilidade. Coordenadora de Pós-Graduação Lato Sensu: Planejamento Tributário Contábil, Controladoria; Auditoria e Perícia – UCS. Profissional da área da contabilidade, finanças e controladoria.

Roberto Birch Gonçalves Graduado em engenharia eletrônica. Doutor em Administração – UFRGS. Diretor do Instituto de Pesquisas Econômicas e Sociais - IPES da Universidade de Caxias do Sul (UCS). Professor do Mestrado Profissional em Biotecnologia e Gestão Vitivinícola (PPGVIT- UCS), do Programa de Pós-Graduação em Administração (PPGA- UCS) e do Curso de Comércio Internacional.