

Controles internos no 3º Setor: framework proposto para a Casa Durval Paiva

Internal Controls in the 3rd Sector: a proposed framework for Casa Durval Paiva

Submetido: 23.04.2024

Aceito: 04.05.2024

Allan de Aquino Pereira de Lima
Mestre em Ciências Contábeis pela FECAP-SP
Instituição: Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado
ORCID:
E-mail: allan_contabil@hotmail.com

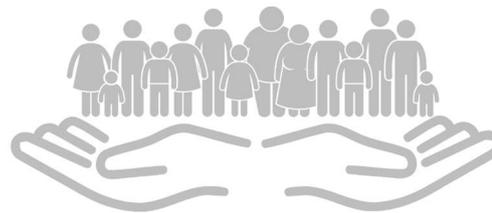
Ivam Ricardo Peleias
Doutor em Ciências Contábeis pela Universidade de São Paulo – FEA-USP-SP
Instituição: Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado
ORCID: 0000-0003-3502-964X
E-mail: ivamrp@fecap.br

RESUMO: Esta pesquisa intervencionista propôs um *framework* de controles internos para auxiliar na solução dos problemas de gestão da Casa Durval Paiva-RN, uma organização do 3º setor. A pesquisa ocorreu em quatro etapas: a) diagnóstico estrutural, objetivos, dificuldades e problemas de gestão; b) busca por estudos semelhantes; c) planejamento e aplicação do *framework* proposto, e; d) avaliação dos resultados, junto aos gestores. Segundo os gestores, o *framework* trouxe benefícios de curto e longo prazo: I) Os problemas de gestão foram corroborados no levantamento de controles e coincidem com a percepção dos *stakeholders*; II) os procedimentos propostos respeitam os objetivos da Casa. São de fácil compreensão, implementação, monitoramento e não afetam o seu dia-a-dia; III) os objetivos do *framework* estão alinhados aos da Casa, mas sofreram resistência de colaboradores, aos quais sugeriu-se treinamento e conscientização, para maior efetividade nos controles e atividades. Os resultados indicam que o *framework* contribuiu para solucionar e mitigar os problemas de controles e de gestão da Casa. Também corrobora pesquisas anteriores, sobre a necessidade de ferramentas de gestão para o 3º setor, bem como a relevância social destas organizações, que vão além de suprir as lacunas do estado.

PALAVRAS-CHAVE: Terceiro setor; Controles internos; Pesquisa intervencionista; Câncer infantil; COSO.

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1 , 2024, pp:1-27.





ABSTRACT: This interventionist research proposed an internal controls framework to assist in solving management problems at Casa Durval Paiva-RN, a 3rd sector organization. The research took place in four stages: a) structural diagnosis, objectives, difficulties and management problems; b) the search for similar studies; c) planning and application of proposed framework, and: d) result's valuation from the perspective of the managers. According to the managers, the framework brought short- and long-term benefits: I) management problems were confirmed during control's setting and coincide with the perception of the *stakeholders*; II) proposed procedures were in line with Casa's objectives. They are easy to understand, implement, monitor and don't affect their daily routine; III) framework's objectives are aligned with Casa's objectives but face resistance from company employees, thus training and awareness were suggested for effectiveness in controls and activities. The results indicate that the framework contributed to solve and mitigate management problems and Casa's management. Also corroborate with previous researches on the need of management tools for 3rd sector's management, as well as social relevance of these organizations, that go beyond filling the gaps for the State.

KEYWORDS: Third sector; Internal Controls; Interventionist Research; Risk Management; Child Cancer; COSO.

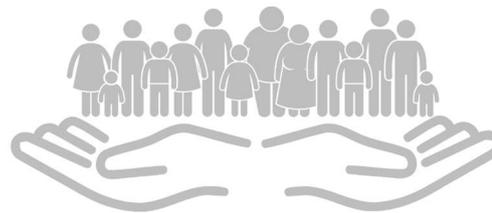
1 INTRODUÇÃO

As organizações sem fins lucrativos integram o 3º setor da sociedade civil (Olak; Slomski; Cruz, 2008). Segundo o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada ([IPEA], 2018), até 2015, o setor empregava mais de 2,9 milhões de pessoas no país, com tendência de crescimento. Estas organizações de relevância social buscam minimizar as mazelas sofridas pela sociedade, suprimindo as lacunas do estado, além de propiciar mudanças comportamentais no ambiente onde habitam (Shier; Graham, 2013; Drucker, 1997; Portulhak *et al.*, 2017). Não distribuem lucro aos sócios; assim, para gerar recursos fazem bazares, prestam serviços e buscam convênios com empresas e o governo (Ferreira, 2002; Portulhak *et al.*, 2017).

Para gerar transparência e obter a credibilidade dos doadores, as organizações usam as demonstrações contábeis e a prestação de contas (Portulhak *et al.*, 2017). Para garantir a qualidade nas demonstrações e otimizar a gestão, adotam práticas de Governança Corporativa e mecanismos, como controle interno (Fernandes; Galvão, 2016). Essa não é uma tarefa fácil, e seus gestores enfrentam dificuldades como despreparo da equipe, falta de estrutura, escassez

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1 , 2024, pp:2-27.





de recursos e de mão-de-obra (Barragan, 2006; Marques *et al.*, 2015; Ribeiro; Timoteo, 2012; Piza *et al.*, 2012). Por isso, o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC) (2016), elaborou o Guia das Melhores Práticas para Organizações do 3º Setor, que ajuda a implantar estas práticas (Piza *et al.*, 2012). O *Comitee of Sponsoring Organizations* (COSO) e a *International Organization of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI) têm publicações voltadas à implantação dos controles internos e gestão de riscos. Eles oferecem um *framework* de controles, que auxilia na sua implantação, mas diferente do IBGC, não há *framework* para o 3º setor, forçando os gestores a buscar publicações voltadas a outros segmentos.

Contudo, a divulgação das informações vai além da busca por transparência e se tornou, em certos casos, exigência legal (Portulhak *et al.*, 2017; Milani, 2004). As empresas também exigem a prestação de contas para observar a utilização do recurso doado, como é o caso do convênio da Campanha McDia Feliz, realizada, anualmente, pelo Instituto Ronald McDonald (IRM) em parceria com o McDonalds.

Para participar da campanha, celebra-se um convênio definindo as obrigações das partes, dentre elas: I) Divulgação das demonstrações contábeis, na forma das normas contábeis vigentes ITG 2002(R1) (CFC, 2015); II) Controles com os gastos das campanhas, apresentados para auditoria; III) Recursos oriundos da Campanha serão usados apenas no que foi previamente acordado, ou seja, no atendimento da criança e adolescente com câncer.

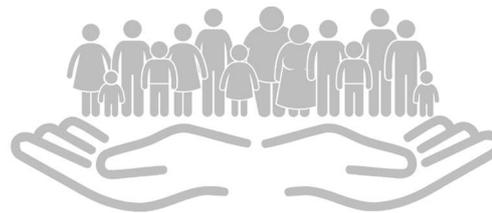
A importância das demonstrações contábeis para as organizações, no tocante a obtenção de recursos, transparência e continuidade, a relevância dos controles internos para garantir a qualidade das informações, e a ausência de um *framework* de controles e gestão de riscos, voltado para o setor, não localizado até o fim do estudo, conduzem à seguinte questão: *Como propor um framework de controles internos e gestão de risco para de auxiliar na solução dos problemas de gestão da Casa Durval Paiva, uma organização do terceiro setor?*

O objetivo geral é propor um *framework* de controles internos a ser usado pela Casa Durval Paiva, para servir de ferramenta na implantação dos controles internos. Os objetivos específicos são os seguintes:

- a) Entender as necessidades de gestão da Casa Durval Paiva, com relação aos processos, falhas existentes e riscos conhecidos;

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1 , 2024, pp:3-27.





- b) Entrevistar outros *stakeholders* da Casa: gestores do IRM, instituição de fomento, mãe de acolhido e assistente social da Casa. Busca-se obter novas perspectivas sobre os problemas de gestão e corroborar situações já identificadas;
- c) Com base na literatura e informações obtidas, propor um *framework* de controles internos, suprindo necessidades não atendidas pelos já existentes;
- d) Aplicar o *framework* proposto, elaborar o mapeamento de riscos para propor respostas aos riscos identificados e ajudar na implementação;
- e) Observar se o *framework* atendeu as necessidades de gestão, na percepção dos gestores.

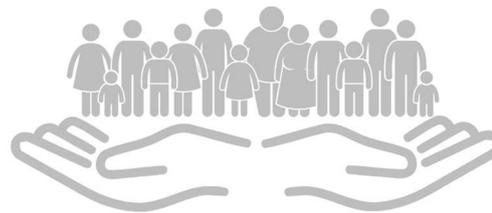
As contribuições esperadas são:

- a) Propor um *framework* de controles internos que atenda às necessidades da Casa, pois até este momento não foi localizado um *framework* voltado ao 3º setor;
- b) Permitir a implantação de práticas de controles internos na Casa, viabilizando o aumento da transparência, clareza e legitimidade de suas ações;
- c) Viabilizar a solução dos problemas de gestão enfrentados pela Casa;
- d) Com a aplicação deste *framework*, evidenciar a possibilidade de reaproximação entre o ambiente prático e os achados acadêmicos, utilizando a metodologia intervencionista.

O estudo limitou-se às análises do ambiente e dos controles internos da Casa Durval Paiva, objeto da pesquisa intervencionista. Para sua escolha, considerou-se aspectos como: disponibilidade de informações, disposição de gestores e diretores, porte, relevância social e tempo hábil para a realização.

A Casa atende crianças e adolescentes (de 0 a 18 anos) acometidas de câncer e participa de programas de fomento, promovidos por empresas privadas, como a campanha McDia Feliz, do Instituto Ronald McDonald (IRM), em parceria com a rede de *fast food* Mc Donalds. Também participa do “Criança Esperança”, promovido pela TV Globo.





2 REVISÃO TEÓRICA

2.1 Os três setores na organização da sociedade

As organizações públicas e privadas são classificadas em três setores:

Tabela 1 - Os 3 setores

Sector	Objetivo	Descrição
1º sector gestão do patrimônio público	Ente público > fins públicos	Objetiva gerir a riqueza do povo, suprir suas necessidades, e realizar o bem comum, tratando a todos de forma igualitária, em igualdade de situação. Usa recursos (tributos), pagos pelos contribuintes, (sua principal receita), além de mecanismos estatais. Representado pelos entes públicos (federação, estados e municípios e equiparados). (Silva, 2010; Slomski, Rezende, Cruz, & Olak, 2012).
2º sector Obtenção de lucro	Ente privado > fins privados	É o mercado que distribui dividendos para remunerar o capital investido por pessoas físicas ou jurídicas. Agrega empresas privadas, que objetivam remunerar seus acionistas. É representado pelos órgãos privados (empresas privadas e equiparadas) (Silva, 2010; Slomski <i>et al.</i> , 2012).
3º sector Bem-estar social	Ente privado > atividade privada > fins públicos	Buscam suprir as falhas do estado. (Laffin; Ebsen, 2004). Contribuem para o bem-estar social, e seu produto é o ser humano transformado (Drucker, 1997). Vão além de suprir as lacunas do estado, afetando de forma social e política (Seibel, 1990). Composto por entidades religiosas, políticas, associações, fundações, instituições culturais, da saúde, e organizações civis, para fins diversos. (Slomski <i>et al.</i> , 2012).

Fonte: elaborada pelos autores (2024).

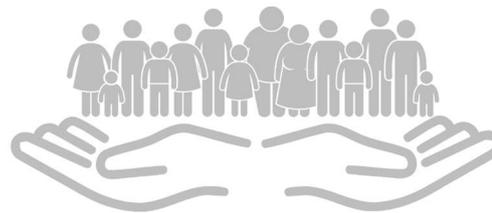
2.1.1 O terceiro sector: A caridade e sua origem histórica

Não havia esta divisão nos primeiros registros históricos da sociedade, a cerca de 4.000 a.C., todavia, a existência do 1º e 2º sector eram claras, como se vê na sociedade egípcia. Lá, o 1º sector, era formado pelo império (faraós, sacerdotes, escribas e exércitos), e o 2º sector por comerciantes, camponeses, artesãos e escravos (Becker, 1980). Na Índia Antiga, o imperador budista, Asoka (aprox. 274 – 232 A.C.), provia instalações médicas, perfurava de poços artesianos e plantava árvores para usufruto do povo. Estas ações são tidas como assistência social, pois surgiram no 1º sector (Hudson, 1999). Na Grécia Antiga, os viajantes recebiam comida, abrigo e hospitalidade de famílias ricas e camponeses. Aqui, o amparo aos desfavorecidos partia da iniciativa privada; assim, pode-se considerar o início da caridade e o surgimento do 3º sector (Hudson, 1999).

O termo 3º sector, usado para descrever as organizações dedicadas à questão social, passou a ser usado a partir da década de 1970, para nomear um sector da economia que exercia

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1 , 2024, pp:5-27.





atividades sem fins lucrativos. O termo foi citado no artigo “*The untapped Potential of the third sector*”, publicado na *Business and Society Review* em 1972, de Amitai Etzioni, que abordou a necessidade de o governo da época apoiar este setor, em detrimento ao setor lucrativo. Outro a usá-lo foi livro *The Third Sector: New Tactics for a responsive society*, de Theodore Levitt, de 1973 (Pace, 2009).

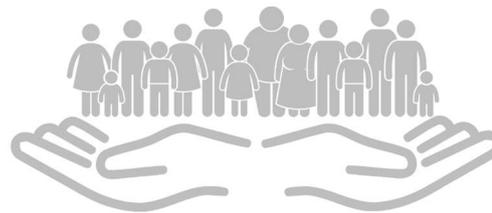
2.1.2 Terceiro setor no Brasil

No Brasil, o surgimento do 3º setor está ligado à filantropia religiosa. A Santa Casa de Misericórdia de Santos, fundada no século XVI, em 1.543, por Brás Cubas, foi a primeira organização do setor no país, e desde então, várias foram criadas (Silva, 2010). A sua personalidade jurídica foi reconhecida com a publicação do Código Civil nacional de 1916 (Brasil, 1916), revogada pela Lei n. 10.406 (Brasil, 2002; Silva, 2010). O termo 3º setor se popularizou no país nos anos 1990.

2.1.3 As demonstrações contábeis no 3º setor

O crescimento do 3º setor aumentou sua visibilidade e a competitividade na busca de recursos públicos e privados. (Assaf; Araújo; Fregonesi, 2006; Carneiro *et al.*, 2011). Ao visar filantropia e valorização de marca, empresas buscaram parcerias e investiram em projetos sociais, beneficiando a sociedade e os acionistas (Bose; Fedato; Mendonça, 2003). Isso aumentou a importância da contabilidade na gestão dos negócios (Assaf; Araújo; Fregonesi, 2006), levando gestores a buscarem nela e na contabilidade gerencial, o aprimoramento das prestações de contas e de processos, atingindo maiores níveis de transparência e criando diferencial, frente as demais organizações, além de atender as exigências legais. Silva (2005) observou que, das organizações pesquisadas, 66% das classificadas como Oscip prestam contas à comunidade, enquanto, das não classificadas, 21% prestam contas, indicando que a adoção das práticas contábeis e a elaboração da prestação de contas está ligada a obrigatoriedade legal imposta ao setor.





Neste cenário, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) aprovou a Resolução 1.409 - ITG 2002 (CFC, 2012) definindo critérios e procedimentos contábeis para o 3º setor e em sua revisão (CFC, 2015), determina a aplicação da Resol. n.º 2017/NBCTG07(R2) (CFC, 2017), no registro do imobilizado, fazendo com que as doações com restrição de uso sejam contabilizadas para produzir efeito zero no resultado, conforme itens 26 e 27 da norma.

As mudanças trazidas pelas novas normas contábeis contribuíram à transparência e o atendimento a essas exigências (Portulhak *et al.*, 2017; Brasil, 1999, 2009, 2014), porém, muitas organizações não se adequaram de forma integral (Mário *et al.*, 2013; Silva *et al.*, 2017). Problemas como a inexperiência em gestão, falta de sistemas informatizados e a ideia de que aspectos gerenciais não estão ligados ao seu objetivo levaram à negligência de sua gestão (Mário *et al.*, 2013).

2.1.4 Governança Corporativa e o terceiro setor

A Governança Corporativa é um conjunto de práticas usadas na gestão dos negócios (Comissão de Valores Mobiliários [CVM], 2002; IBGC, 2016), que envolvem todas as áreas da empresa. Sócios, acionistas, gestores, departamentos e colaboradores envolvidos, com intuito de melhorar o desempenho da organização, auxiliando na resolução de problemas. O Guia de melhores práticas voltados ao Terceiro setor, do IBGC (2016, p. 135) afirma que: “As fundações e as associações lidam com inúmeros desafios, e a governança corporativa é mecanismo para ajudá-las a superá-los” (IBGC, 2016, p. 135).

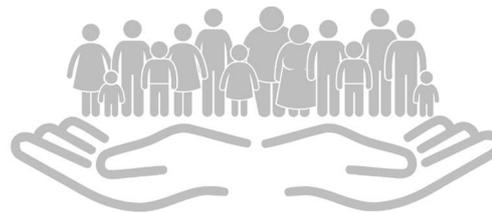
Na literatura, foram observados os seguintes problemas de gestão enfrentados pelo setor:

Tabela 2 - Relação Problemas Vs. Autores

Problemas identificados	Autores
Despreparo técnico dos envolvidos (despreparo)	Barragan, 2006
Custo de implementação e manutenção dos controles	Barragan, 2006
Ausência de orçamento anual	Piza <i>et al.</i> , 2012
Despreparo dos gestores	Marques <i>et al.</i> , 2015
Ausência de planejamento estratégico	Marques <i>et al.</i> , 2015
Falta de estrutura para implementação dos controles	Barragan, 2005

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1 , 2024, pp:7-27.





Falta de aderência as práticas contábeis aplicáveis	Marques <i>et al.</i> , 2015
Falta de capacidade financeira (ausência de recursos)	Mario <i>et al.</i> , 2013
Ausência de mecanismos de controle e gestão	Ribeiro; Timoteo, 2012; Marques <i>et al.</i> , 2015
Mão-de-obra voluntária é volátil e rotativa	Marques <i>et al.</i> , 2015; Barragan, 2005
Manual de procedimentos é falho	Pértile, <i>et al.</i> , 2013
Falta de segregação de funções	Pértile, <i>et al.</i> , 2013

Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Fernandes e Galvão (2016), Lugoboni (2016), Peleias *et al.* (2017) e Piza *et al.* (2012) destacam a importância da governança às boas práticas de gestão das organizações, de qualquer porte ou setor, e como uma das ferramentas, o controle interno.

2.2 Controles Internos

Controle interno é um conjunto de procedimentos usados para gerir uma organização, de acordo com seus princípios e objetivos, em caráter permanente, garantindo o alcance dos objetivos relativos às operações, divulgação e conformidade, além de proteger o patrimônio e garantir a transparência das ações (Attie, 2007; COSO 2013; INTOSAI, 2004; Peleias, 2002). Os objetivos do controle interno são:

- ✓ **Salvaguarda dos interesses:** (Attie, 2007; Peleias, 2002; Ribeiro; Timoteo, 2012).
- ✓ **Precisão e confiabilidade dos informes, relatórios contábeis, financeiros e operacionais:** (Attie, 2007; Slomski *et al.*, 2012).
- ✓ **Estímulo à eficiência operacional:** (Barragan, 2005).
- ✓ **Aderência às políticas existentes:** (Attie, 2007).

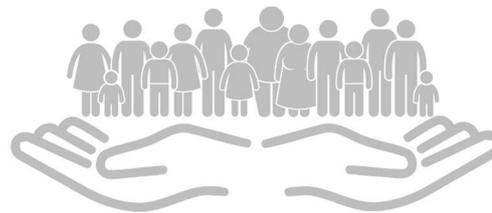
A fim de garantir a aderência destes objetivos, propõe-se três meios, sendo eles: a supervisão permanente, o sistema de revisão e aprovação e a auditoria interna (COSO, 2013).

2.3 COSO: Surgimento, controles internos, gestão de riscos e ERM

O COSO, comitê internacional criado em 1985, elaborou e publicou manuais técnicos de recomendações sobre controles internos voltados ao mercado, para auxiliar na gestão de riscos corporativos, controles internos e discussão de fraudes.

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1 , 2024, pp:8-27.





(<https://www.coso.org/Pages/aboutus.aspx>, recuperado em 20 de fevereiro de 2018). A publicação do COSO (2013) propôs um modelo para entender, avaliar e aperfeiçoar os controles internos, e é estruturado em três dimensões: a). *Os objetivos*: Operacional, divulgação e controle; b). *Componentes dos controles*: Ambiente de controle, avaliação de riscos, atividade de controle, informação e comunicação e monitoramento, e; c). *Estrutura Organizacional*: Esqueleto organizacional que sustenta suas atividades (COSO, 2007).

A busca dos gestores por mitigar os riscos aos quais as empresas são expostas é constante. Para isso, atualizam suas estratégias de gestão de riscos e seus controles internos. Neste contexto, risco é a possibilidade de um evento ocorrer e afetar adversamente a realização dos objetivos propostos (Peleias *et al.*, 2013; COSO, 2013).

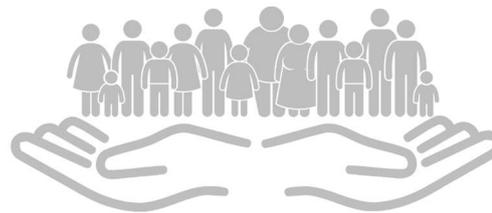
O COSO, em parceria com a *Price Waterhouse Coopers*, publicou em 2004 o *Enterprise Risk Management*, o qual traz uma estrutura de controles internos, que contempla a identificação e a gestão dos riscos empresariais (Barragan, 2005; Peters, 2004). As proposições do COSO constam nos cubos COSO I e COSO II. Esta evolução trouxe um detalhamento maior da avaliação de risco, estruturada no cubo COSO II da seguinte forma: Ambiente interno, fixação de objetivos, identificação de eventos, avaliação de riscos, resposta ao risco, atividades de controle, informações e comunicação e monitoramento (COSO, 2007). Frente às constantes mudanças, houve uma atualização em 2017, abordando a evolução dos riscos e a necessidade das organizações se aprimorarem frente ao novo mercado (COSO, 2017). A nova estrutura possui um novo formato de 5 tópicos: Governança & cultura; estratégia e definição de objetivos; desempenho; revisão e acompanhamento, e; informação, comunicação e relatos.

2.4 Intosai

O INTOSAI é uma organização autônoma, independente, não governamental e não política, fundada em 1953 junto ao Conselho Econômico e Social da ONU. Publica normas e diretrizes para Entidades Fiscalizadoras Superiores para melhorar a qualidade da auditoria governamental no mundo (INTOSAI, 1998). A publicação ISSAI 9100 define controle interno como processo integral, aplicado pela gestão, para garantir o alcance dos objetivos, usando uma abordagem de riscos, que visa: a) Execução ordenada ética, econômica eficiente e efetiva das

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1 , 2024, pp:9-27.





operações; b) cumprimento das obrigações e responsabilidades; c) cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis, e; d) salvaguarda de recursos contra perdas danos e desvios (salvaguarda patrimonial). A publicação do Intosai, sobre controles internos para o setor público é baseada no COSO I.

Poucos estudos comparam o COSO e o INTOSAI. Wassally (2008) apontou a desarmonia conceitual entre as diretrizes do COSO e INTOSAI e as normas da Secretaria Federal de Controles internos. Cannavina e Parisi (2015) constataram que os órgãos da administração pública direta do poder executivo federal não usam plenamente os componentes de controles internos oferecidos pelo COSO e INTOSAI, notando-se distanciamento entre os modelos. Pace (2009) apontou a distância entre os objetivos dos entes do 1º, 2º e 3º setores.

O atendimento aos assistidos, obtenção de recursos em programas de fomento e trabalho voluntário, exigem que o 3º setor adapte conceitos e técnicas de gestão às suas necessidades, o que, em muitos casos não é possível. Mário *et al.* (2013) observaram que, apesar dos avanços, parte das organizações pesquisadas precisa aprimorar seus sistemas contábeis e o uso de ferramentas, porém a falta de recursos e de pessoal preparado os impede.

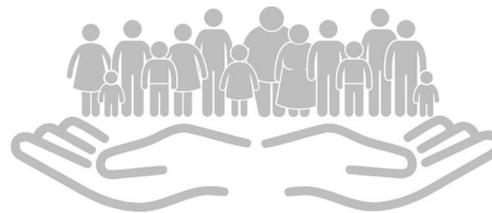
2.5 Reunião com a Casa Durval Paiva

Para conhecer o ambiente da Casa, houve reunião em 20 de julho de 2018, com os principais gestores. Conheceu-se a história da Casa, objetivos, serviços oferecidos, principais realizações e premiações recebidas. Indagou-se quais são os principais problemas de gestão enfrentados, obtendo-se as respostas a seguir:

Tabela 3 - Resumo reunião com a Casa Durval Paiva – Problemas de gestão

Nº	Título	Comentários DA CASA sobre o problema
Aspectos gerais da Casa		
1	Sustentabilidade e suficiência	A Casa se preocupa com sua suficiência. A captação de recursos é limitada, tendo que otimizar permanentemente seu uso.
2	Diversidade de fontes de captação	A maior fonte de captação da Instituição é a Central de doação
3	Planejamento anual com orçamento estabelecido	Há Planejamento sem formalização. Não há orçamento anual para nortear os passos da Casa





	As discussões são isoladas com os setores especialmente, financeiro/central de doações/marketing/gerencia. Não há formalização das reuniões entre direção e gerência da Casa
4	Discussões mensais para acompanhar os resultados
5	Ausência de sistema de automação eficaz
	O atual sistema deixa a desejar para atender o porte da Casa, conforme parecer da auditoria externa.
Problemas específicos, ligados ao orçamento	
6	Ausência de orçamento
	Não há orçamento anual definido, o que dificulta tomadas de decisão e acompanhamento dos gastos
Problemas específicos, ligados ao contábil	
7	Ausência de interface entre departamentos
	Não há um sistema de automação integrado, levando ao uso de planilhas e controles manuais;
8	Controle de estoque
	ausência de sistema integrando estoque/compras /financeiro
9	Não há setor imobilizado
	Ausência do setor (gestor responsável), mesmo apontado pela auditoria
Problemas específicos, ligados aos convênios	
10	Contabilidade não atende as normas vigentes
	É preciso alinhar e atualizar a escrituração com as normas e solicitações de financiadores;
11	Contabilidade com expertise
	O prestador de serviço contábil precisa se adequar à legislação vigente e orientar a Instituição acerca de riscos pela não observância desta
Problemas específicos, ligados ao financeiro	
12	Manual de procedimentos
	não existe
13	Fluxo de caixa
	o fluxo de caixa é feito manualmente com planilhas do Excel;
14	Pessoal capacitado
	Pessoal do setor pouca capacitação, especialmente quanto aos procedimentos necessários para um controle mais eficaz;
Problemas específicos, ligados ao operacional	
15	Não há segregação de função
	Há o acúmulo de funções (mesma pessoa planeja, operacionaliza, monitora e presta contas)

Fonte: elaborada pelos autores (2024).

2.6 Proposta de Framework para a Casa Durval Paiva

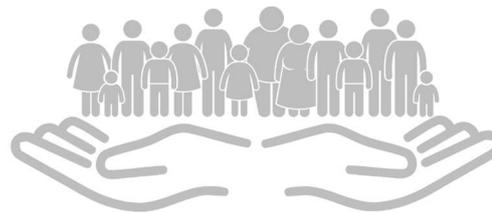
Face aos problemas enfrentados pela Casa apontados pela literatura (Barragan, 2006; Cannavina; Parisi 2015; Marques *et al.*, 2015; Pace, 2009; Pértile *et al.*, 2013; Ribeiro; Timoteo, 2012; Wassally 2008), propôs-se um *framework* de controles internos e gestão de riscos, adaptado a partir do COSO, conforme a Tabela 4.

Tabela 4 - Proposta de Framework – cubo de controle internos

Faces do Cubo	Linhas por Face
---------------	-----------------

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1, 2024, pp:11-27.





Objetivos	Operacional e atendimento social Divulgação Conformidade Prestação de contas
Componentes	Ambiente de controle Avaliação de riscos Atividades de controle Informação e comunicação Atividades de monitoramento
Estrutura organizacional	Entidade Divisão Unidade de operações Funções

Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Visando as diferenças entre os setores, os objetivos do *framework* foram ajustados às necessidades da Casa (Hudson, 1999; Olak; Nascimento, 2006), como segue:

Tabela 5 - Objetivos do *Framework*

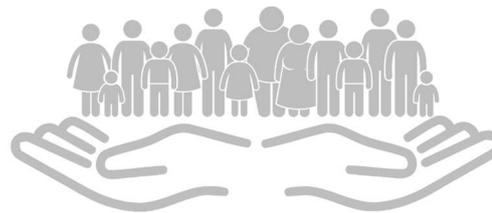
Objetivos	Descrição
Operacional e Atendimento Social:	Ligados à eficiência, eficácia e efetividade das operações incluem metas financeiras e de desempenho definidas. Diferente do 2º setor que visa lucro, a principal ação da Casa é o atendimento social, sua razão de existir. (COSO, 2013; Drucker, 1997; Silva, 2010). Segundo a gestora, a efetividade dos trabalhos é fundamental, pois indica que a Casa está atingindo seus objetivos. (Sowa; Selden; Sandfort, 2004).
Divulgação:	Ligado às divulgações financeiras e não financeiras, para fins internos e externos. Deverão abranger aspectos de confiabilidade, oportunidade, transparência e outros previstos em leis e normativos aplicáveis, sendo previstos nas políticas da organização. (Milani, 2004; Portulhak <i>et al.</i> , 2017; Ramos; Klann, 2015). Segundo a gestora, a Casa objetiva manter as divulgações de acordo com as normas vigentes.
Conformidade:	Atrelado ao cumprimento das leis, regulamentos e normativos aplicáveis, de acordo com sua classificação perante aos órgãos reguladores e ao estado. Para a gestora, este objetivo é importante, o atendimento das exigências legais está ligado à obtenção de recursos, (Barragan (2015; Olak; Nascimento, 2006; Slomski <i>et al.</i> , 2012).
Prestação de contas:	Conforme literatura (Carneiro <i>et al.</i> , 2011; Olak; Nascimento, 2006; Portulhak <i>et al.</i> , 2017; Ramos; Klann, 2015) e corroborado com a gestão da Casa, a prestação de contas é um objetivo das organizações do 3º setor, dada a sua importância na obtenção de recursos.

Fonte: elaborada pelos autores (2024).

3 METODOLOGIA

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1 , 2024, pp:12-27.





Usou-se a pesquisa intervencionista, com abordagem qualitativa (Gil 2002), cuja característica é a subjetividade das informações, não podendo ser mensurada apenas com números, valorizando a visão de mundo dos indivíduos. (Vergara, 2006). É uma variação da Pesquisa-ação e teve origem na área das pesquisas sociais, cuja característica é a aplicação prática do que os acadêmicos constata em seus estudos (Jönsson; Lukka, 2005; Martins; Theóphilo, 2016; Oyadomari *et al.*, 2012; Thiollent, 1998).

Esta prática vem estreitando relações entre a academia, organizações e mercado, contrariando uma tendência do ambiente de negócios dos últimos anos, no qual se nota certa rejeição dos atores do ambiente prático em relação à academia. (Baldvinsdottir; Mitchell; Nørreklit, 2010; Oyadomari *et al.*, 2012; Suomala; Lyly-Yrjänäinen, 2010). Na pesquisa intervencionista, a coleta de dados pode ocorrer em paralelo com outras etapas do estudo. (Martins; Theophilo, 2009).

3.1 Framework para a pesquisa intervencionista

Para estruturar os passos desta pesquisa de forma ordenada, usou-se como base o *framework* proposto por Daniballe (2017) em quatro etapas, como se vê na Tabela 6.

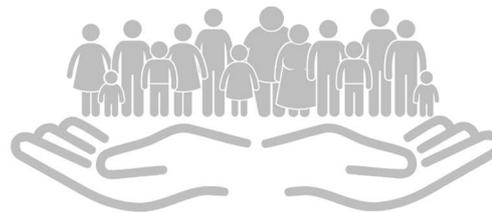
Tabela 6 - *Framework* pesquisa intervencionista

Nº	Etapas descrição	Atividades de pesquisa
1	Diagnóstico da situação	Análise inicial do ambiente Diagnóstico dos problemas Pesquisadores profissionais envolvidos Elaboração do framework para a intervenção, conforme estudos prévios
2	Planejamento e nível de intervenção	Planejamento (agenda e datas para intervenção) – disponibilidade do pesquisador e organização Definir nível de intervenção e participação do pesquisador (êmic e étic) Aplicação do framework, considerando as etapas:
3	Coleta, análise e execução	<ul style="list-style-type: none"> • Ambiente de controle • Avaliação de riscos (análise e resposta aos riscos) • Atividades de controle • Implantar a solução
4	Avaliação de resultados	Acompanhar monitoramento dos controles Avaliar aceitação dos colaboradores Avaliar visão dos gestores sobre a implantação Avaliar contribuições percebidas a curto prazo Avaliar existência de ... <i>falta algo - completar</i>

Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1 , 2024, pp:13-27.





4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Os resultados foram estruturados em 3 partes: 1º. Entrevistas com *stakeholders*: principais achados; 2º. Aplicação do *framework* proposto: principais achados e proposição da solução, e; 3º. Opinião dos gestores sobre o *framework* e soluções aos problemas de gestão.

4.1 Entrevistas com stakeholders: principais achados

Foram entrevistados três *stakeholders* da Casa: Uma gestora do IRM, uma assistente social e a mãe de um assistido. Foram destacados os principais achados:

Tabela 7 - Questões da entrevista: *stakeholders* Casa Durval Paiva

1 - Qual é a sua relação com a Casa Durval Paiva?

Pergunta feita para entender a relação do stakeholder com a Casa.

2 - Qual a sua visão com relação aos trabalhos prestados pela Casa?

Destacou-se a importância dos trabalhos da Casa na sociedade. Nota-se a gratidão da mãe do assistido pela significância da Casa aos moradores da região. (linhas 78, 80 e 106 da entrevista). Evidenciou-se a fala de Drucker (1997) sobre a transformação social, a efetividade das ações da Casa e o alcance dos seus objetivos, constatado na reunião com a Casa. Sobre os trabalhos realizados: A Srta. Carla, gerente do IRM, aponta a relação de longa data com a Casa e sua importância junto às comunidades do Rio Grande do Norte (linha 15). A Assistente social citou a intervenção da Casa junto aos órgãos públicos para pleitear os direitos das famílias assistidas, em concordância com Seibel (1990) sobre a participação do 3º setor na sociedade, não apenas na assistência social.

3 - Qual a sua visão acerca da gestão da Casa?

A Assistente social da Casa destacou a preocupação com a gestão e uso adequado dos recursos e prestação de contas, (linha 48 da entrevista). Destacou o reconhecimento da gestão de qualidade por conta dos prêmios recebidos nos últimos anos. A Srta. Carla destacou (linha 78 da entrevista) que a Casa possui profissionais excelentes, o que favorece sua boa gestão. A Srta. Iara (linhas 117 e 122) foi específica ao dizer que a gestão da Casa é clara, (transparente) com relação à aplicação dos recursos obtidos.

4 - Quais aspectos positivos se destacam na Casa?

Para a Srta. Carla, a credibilidade da Casa perante a sociedade é um ponto positivo de maior destaque, junto a boa relação que a gestão da Casa tem com hospitais e outros órgãos públicos. Para a assistente social, o envolvimento, o comprometimento de todos na Casa e a gestão adequada dos recursos são destaques positivos. Para a Srta. Iara, a preocupação ininterrupta com as crianças atendidas e o cuidado dispensado a elas é o maior destaque positivo. Pode-se observar que a percepção destes *stakeholders* está diretamente ligada à sua relação com a Casa.

5 - Enxerga pontos de melhoria nas atividades realizadas pela Casa? Quais?

Para a gestora do IRM, a Casa deve melhorar o feedback e a atualização tempestiva do andamento dos projetos, aumentar a interação com outras organizações do estado, investir em treinamento para capacitar os colaboradores, comunicar previamente a necessidade da execução de procedimentos diferentes do que foi acordado nos convênios e usar os recursos para as finalidades informadas. Já para a assistente social, aspectos como o sistema eletrônico de gestão devem ser otimizados. Para a mãe do assistido, não há aspectos a serem

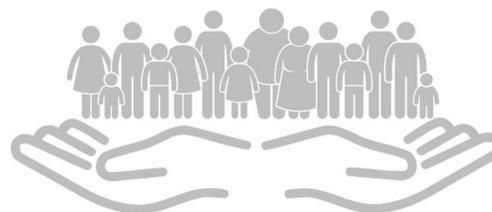
6 - Espaço para opinião pessoal ou outros comentários.

Outros comentários dos *stakeholders* da Casa estão nas transcrições dos áudios, registradas no trabalho de base para este artigo.

Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1 , 2024, pp:14-27.





4.2 Aplicação da pesquisa intervencionista

A pesquisa ocorreu em 4 partes, por um método diferente do convencional. Sua aplicação, inclusive as etapas de coleta de dados, ocorreu em diferentes momentos, em paralelo com outras etapas do estudo (Martins; Theophilo, 2009). As quatro etapas descritas na Tabela 6 estão descritas abaixo.

1. *Diagnóstico da situação*: Foram obtidas as informações iniciais da Casa, e realizou-se o levantamento do referencial teórico. Foram listados os problemas de gestão enfrentados, para auxiliar no embasamento da construção do *framework*. As atividades da Casa são de baixa complexidade; assim não foram envolvidos especialistas na análise de informações específicas.

2. *Planejamento e nível da intervenção*: Grande parte da pesquisa ocorreu por telefone, devido a distância entre os pesquisadores e a Casa. Devido a forte colaboração e alto nível de intervenção, classificada no nível 5, da escala de níveis de intervenção criada por Suomala e Lyly-Yrjänäinen, (2010), os contatos telefônicos e por e-mail eram frequentes. Contudo, eram agendados previamente por e-mail, para não atrapalhar as atividades da Casa.

3. *Coleta, análise e execução*: Nesta etapa aplicou-se o *framework* proposto e aprovado, da seguinte forma:

4. *Ambiente de controle*: Com base nas Resoluções NBC TA vigentes, aplicáveis aos trabalhos de auditoria e no COSO III (2017), houve o entendimento da entidade, com o preenchimento dos formulários elaborados, intitulados, *Entity level* e *Risk assessment*. Os formulários permitiram identificar a estrutura da Casa, seus diretores e conselheiros, formas de obtenção de recursos, concorrentes e apoiadores, bem como estrutura física, hierárquica e sistêmica. Observou-se a tratativa aplicada na gestão dos riscos, considerando: 1) Governança e cultura; 2) Estratégia e definição de objetivos; 3) Performance; 4) Revisão e acompanhamento, e; 5) Informação, comunicação e *reporting*.

Avaliação de riscos: Em posse das informações estruturais, deu-se início a avaliação dos riscos, com as seguintes atividades:

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1 , 2024, pp:15-27.



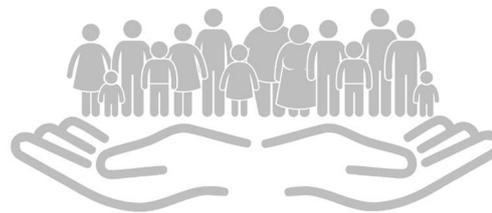


Tabela 8 - Resumo de atividades e informações da matriz de riscos

Descritivo e Walkthrough

Levantamento das atividades da Casa, seus possíveis controles. Foram analisadas as áreas: Compras; Contas a pagar; Contas a receber; Tecnologia da informação – TI; Telemarketing; Recursos humanos/Folha de pagamento/ voluntariado; Projetos; Atendimento social; Contabilidade; Doações; Imobilizado; Estoques; Aspectos gerais

Avaliação de riscos

Após elaborar os descritivos e walkthrough das áreas, elaborou-se **matriz** de riscos que teve por objetivos: I) evidenciar possíveis riscos inerentes da Casa, baseando-se em suas atividades; II) Evidenciar os riscos identificados através dos descritivos, e; III) Evidenciar as respostas aos riscos identificados, a fim de mitigá-los.

Matriz de riscos

A matriz de riscos foi subdividida em três etapas, semelhante a COSO II (2007). Conforme exposto:

- a) **Levantamento de riscos inerentes:** foram listados os principais riscos inerentes das áreas analisadas com base nos aspectos observados na etapa de entendimento da entidade e de outras conversas estabelecidas com a gestão.
- b) **Levantamento e avaliação aos riscos:** foram listados os riscos identificados nas áreas, durante as entrevistas com seus responsáveis. Para corroborar o descritivo, houve reuniões com a gestora da Casa, apresentando as informações obtidas, e quando cabível, fazendo as adequações pertinentes.
- c) **Resposta aos riscos:** Com base na Resolução n.º 2016/NBCTA330(R1) (CFC, 2016), e nos objetivos da Casa, foram elaborados procedimentos de respostas aos riscos identificados, para saná-los ou ao menos reduzir a sua possibilidade de ocorrência a um nível razoavelmente aceitável.

Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Atividades de controle: Após as etapas descritas elaborou-se relatório de pontos e recomendações, entregue em 27 de novembro de 2018 à diretoria e principais gestores, que aprovaram as soluções propostas e autorizaram o início da implementação.

Implementação e solução: Para auxiliar a implementação das recomendações, um pesquisador visitou a Casa, em Natal-RN, entre os dias 03 e 07/12/2018. Na visita, acordou-se que, primeiro, seriam implementados os controles sugeridos aos riscos ligados aos problemas de gestão.

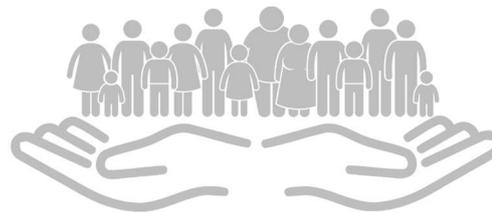
As principais soluções implementadas foram:

Tabela 9 - Principais contribuições dos controles internos nas áreas da Casa

Principais alterações	Solução
Recomendações para novas formas de captação	Fontes de captação (2) Houve orientações para buscar novas formas de captação, como eventos e prestação de serviços com esse fim;
Estrutura do <i>layout</i> sistêmico	Imobilizado (9) Auxílio na elaboração do <i>template</i> das informações no sistema;

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1 , 2024, pp:16-27.





Estrutura mínima necessária aos relatórios do imobilizado Foi criado um *template* para diferentes relatórios do imobilizado (analíticos e sintéticos);
Orientações para a elaboração do manual de procedimentos do departamento Foi criado um *template* com as informações mínimas a serem contempladas no manual de procedimentos do departamento, para nortear a elaboração por parte da Casa;

Recursos Humanos (12/15/outros)

Formulário requisição de novas contratações Foi criado um formulário para requisição de novas contratações, a fim de evidenciar todas as etapas do processo e respectivas aprovações;

Formulário processo seletivo Foi criado um formulário para acompanhamento do processo seletivo para evidenciar todas as etapas do processo e respectivas aprovações;

Estrutura para procedimentos RH Foi criado um *template* com as informações mínimas a serem contempladas no manual de procedimentos do departamento, para de nortear a elaboração por parte da Casa;

Compras (12/15/outros)

Estrutura para procedimentos de Compras Foi criado um *template* com as informações mínimas a serem contempladas no manual de procedimentos do departamento, a fim de nortear a elaboração por parte da Casa;

Projetos (12/15/outros)

Ferramenta para controle de projetos Foi criado um *template* para controle e gestão dos projetos que a Casa possui, em especial, as atividades inerentes ao "Projeto vida" e as suas obras.

Fonte: elaborada pelos autores (2024).

5 AVALIAÇÃO DOS RESULTADOS

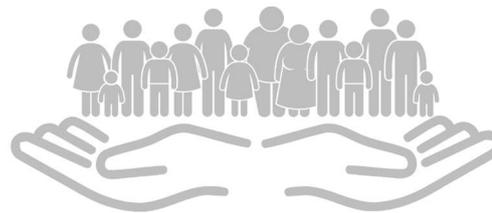
Após implementar as melhorias, foi aplicado aos gestores um questionário para obter *feedback* sobre a aplicação do *framework* e seus efeitos na Casa. Para a compreensão dos achados, os achados separados em três partes, como se vê na Tabela 10.

Tabela 10 - Principais resultados do questionário final

Princ. tópicos	Principais achados
Identificação, análise e resposta aos riscos em relação aos objetivos do framework e da Casa	Para os gestores, a análise do ambiente, a identificação dos riscos e as respostas a eles consideraram os objetivos da Casa representados nos objetivos do framework proposto. Já que os objetivos representam o que a Casa almeja (COSO, 2013), é fundamental que a identificação dos riscos e as medidas para reduzi-los a um nível razoável (CFC, 2016) ocorram com tal finalidade. Outro aspecto relevante é a importância de que ferramentas de gestão e objetivos da Casa se comuniquem, pois, a falta de diálogo entre ferramenta e a realidade, dificulta seu uso, causando distanciamento (Mário <i>et al.</i> , 2013; Pace, 2009).
Facilidade na compreensão, aplicação, monitoria, aceite das	Buscou-se observar a percepção dos gestores sobre a aplicação do framework. Dentre as conclusões obtidas, destaca-se a percepção positiva dos gestores sobre a facilidade na aplicação do <i>framework</i> junto aos colaboradores, a adequação dos procedimentos propostos, à estrutura da Casa, e a facilidade de uso e monitoramento. Os gestores não sentiram uma boa resposta por parte dos colaboradores. Por isso, foi orientado aos gestores a necessidade da participação e

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1, 2024, pp:17-27.





respostas e adequação à estrutura da Casa

comprometimento de todos para o funcionamento dos controles internos (COSO, 2007; INTOSAI, 2004; Peleias, 2002). Destarte, os gestores manifestaram o interesse no treinamento dos colaboradores da Casa, para promover a conscientização, e em paralelo, estão falando com eles para que novos procedimentos sejam adotados e praticados por todos.

Pontos positivos com relação ao framework proposto e seus pontos de melhoria. Contribuições trazidas para a Casa no curto e longo prazo

Os gestores consideraram a proposta e aplicação do *framework* de controles internos proveitosa, corroborando Mário *et al.* (2013), sobre modelos adequados às necessidades destas organizações. Confirma o alinhamento com o objetivo geral da pesquisa de usar o *framework* proposto na implantação dos controles internos, de forma efetiva. Os pontos identificados e as soluções propostas, foram elaborados com base nos objetivos e limitações da Casa. O alinhamento das propostas com as expectativas da Casa constam em itens como a necessidade de diversificar as fontes de renda. Neste caso, a deficiência e a solução proposta já estavam sendo providenciadas, como evidenciado pela Casa. Como *pontos positivos* destacaram a entrega do relatório, que servirá para monitorar os pontos resolvidos e implantar soluções futuras nos não resolvidos. Destacou-se o auxílio para elaborar manuais de procedimentos e controles internos. Citou-se o auxílio de um pesquisador na solução de vários pontos identificados. O pouco tempo para a intervenção e procedimentos feitos a distância foram citados como pontos de melhoria; porém, como estes não têm ligação com o *framework* proposto, constatou-se a não identificação de pontos a serem corrigidos neste momento. Opinião geral: Os gestores consideraram a intervenção “positiva e promissora”, recomendando seu uso na Casa, e em outras organizações do setor.

Fonte: elaborada pelos autores (2024).

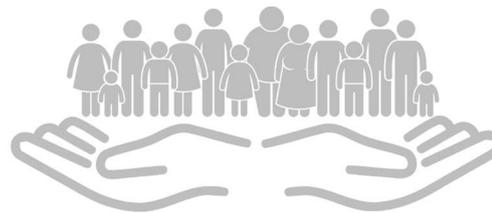
5.1 O Resultado da intervenção: Contribuições teóricas e práticas da pesquisa

Os achados indicam que a intervenção trouxe contribuições empíricas e teóricas, atendendo as necessidades levantadas por Suomala e Lyly-Yrjänäinen, (2010), sobre a pesquisa intervencionista.

Como contribuição teórica, o sucesso da implantação do *framework* de controles internos, e o retorno positivo dos gestores, apontam que o embasamento teórico obtido para propor a nova estrutura foi satisfatório. O ineditismo da proposta do *framework* específico para uma organização do 3º setor abre o caminho para novas pesquisas, na replicação do *framework*, na sua melhoria ou na comparação com outros modelos existentes. Esta situação satisfaz a proposta de Mário *et al.* (2013), sobre a necessidade de modelos adequados às necessidades das organizações. Como contribuição empírica, as várias melhorias implantadas junto à Casa com a realização do estudo, as contribuições deixadas como orientação para que ela possa realizar no futuro, além do retorno positivo dos gestores da Casa, com relação à intervenção realizada, satisfazem este aspecto, levantado por Suomala e Lyly-Yrjänäinen, (2010).

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1 , 2024, pp:18-27.





6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

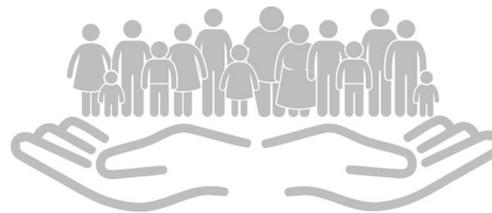
O estudo buscou propor um *framework* de controles internos para auxiliar a Casa Durval Paiva na solução dos seus problemas de gestão. A revisão teórica revelou a inexistência de um *framework* específico para o 3º setor. Foram levantadas as principais pesquisas sobre estes temas e aplicadas ao 3º setor, apontando peculiaridades e dificuldades. Buscou-se conhecer a Casa, sua estrutura, programas, qualidades e problemas de gestão enfrentados. Definiu-se a pesquisa intervencionista como opção adequada para o trabalho. Baseado no trabalho de Danniballe (2017), criou-se um passo-a-passo para a aplicação da pesquisa que ocorreu em 4 etapas. A revisão de literatura e informações da Casa permitiram criar o *framework* de controles internos aplicado para auxiliar na solução dos problemas de gestão. Foram realizadas entrevistas com *stakeholders*, o que corroborou informações sobre os problemas de gestão e das qualidades da Casa, informadas pelos gestores em reuniões anteriores.

As principais atividades de aplicação do *framework* foram: a) reuniões (*conference call*) com gestores e coordenadores para mapear os procedimentos das principais áreas. b) criou-se uma matriz de riscos para identificar e avaliar os riscos e elaborar respostas para os riscos relevantes. c) criou-se um relatório de riscos e recomendações, remetido à diretoria e à gestão da Casa para aprovação e implantação das recomendações inerentes aos pontos ligados aos problemas de gestão identificados. d). Após a implantação, aplicou-se questionário aos gestores da Casa, obtendo-se *feedback* positivo da efetividade do *framework* proposto.

O questionário revelou que: I) Os procedimentos de identificação, análise e resposta aos riscos respeitam os objetivos da Casa; II) As respostas ao risco sugeridas são de fácil compreensão e monitoramento e respeitam a estrutura da Casa; III) Nem todos os colaboradores aceitaram as soluções propostas, ao que sugeriu-se treinamento e reuniões de conscientização; IV) Houve contribuições no curto e longo prazo para a Casa, como a resolução de problemas recorrentes, além do relatório de recomendações que servirá de parâmetro para solução dos demais problemas enfrentados em oportunidades futuras. Outro ponto relevante é a importância dos trabalhos junto à sociedade, os quais contribuem para a continuidade da Casa e a perpetuidade dos seus trabalhos sociais.

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1 , 2024, pp:19-27.





Face à relevância e ineditismo do estudo realizado, sugere-se explorar os objetivos do *framework*, frente aos objetivos do 3º setor, a replicação do modelo proposto em outras organizações e a comparação do seu desempenho com *frameworks* propostos a outros setores. Aos riscos e à sua gestão, recomenda-se a abordagem de questões voltadas ao risco dos doadores, como é o caso da filantropia de risco, ou *Venture Philantropy*, onde, além da captação para o custeio das atividades da organização, pode-se obter recursos para o desenvolvimento de novos programas.

REFERÊNCIAS

ASSAF, A., NETO; ARAÚJO, A. M. P.; FREGONESI, M. S. F. A. Gestão baseada em valor aplicada ao terceiro setor. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 17, n. esp, p. 105-118, 2006. Disponível em: <http://www.journals.usp.br/rcf/article/view/34199>. Acesso em: 02 maio 2024.

ATTIE, W. **Auditoria interna**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

BALDVINSDDOTTIR, G.; MITCHELL, F.; NØRREKLIT, H. Issues in the relationship between theory and practice in management accounting. **Management Accounting Research**, v. 21, n. 2, p. 79-82, 2010. Disponível em: <https://pdfs.semanticscholar.org/bf84/cfe4d727f94c2838c5c6d8eec9e6a4f00c60.pdf>. Acesso em: 02 maio 2024.

BARRAGAN, L. G. **Controle interno**: diagnostico e adaptação das técnicas existentes para as entidades do terceiro setor. 2005. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica). Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado, São Paulo, 2005.

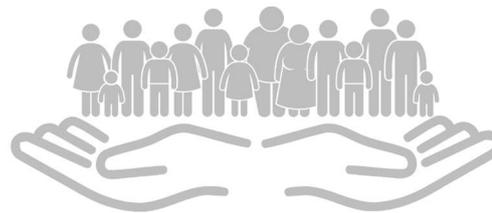
BARRAGAN, L. G.; WEFFORT, E. F. J.; ARANHA, M. P. S. O processo de gestão de riscos e controles internos nas entidades sem fins lucrativos como uma ferramenta para redução de custos. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 13., 2006, Belo Horizonte. **Anais [...]**. São Leopoldo: ABC, 2006. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/1742/1742>. Acesso em: 02 maio 2024.

BECKER, I. **Pequena história da civilização ocidental**. 11. ed. São Paulo: Cia. Editorial Nacional, 1980.

BOSE, M.; FEDATO, C.; MENDONÇA, L. R. D. Monitoramento de projetos sociais: um desafio para as alianças intersetoriais. In: Encontro da Associação Nacional dos Programas de Pós graduação em Administração, 27., 2003, Atibaia. **Anais [...]**. Maringá: ANPAD, 2003.

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1 , 2024, pp:20-27.





Disponível em: https://www.researchgate.net/profile/Monica_Bose/publication/261437461_Monitoramento_de_Projetos_Sociais_um_Desafio_para_as_Aliancas_Intersetoriais/links/0c96053443d0795565000000/Monitoramento-de-Projetos-Sociais-um-Desafio-para-as-Aliancas-Intersetoriais.pdf. Acesso em: 02 maio 2024.

BRASIL. **Decreto nº 8.242**, de 23 de maio de 2014. Regulamenta a Lei no 12.101, de 27 de novembro de 2009, para dispor sobre o processo de certificação das entidades beneficentes de assistência social e sobre procedimentos de isenção das contribuições para a seguridade social. Brasília: Presidência da República, 2014. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2014/Decreto/D8242.htm#art70. Acesso em: 05 maio 2024.

BRASIL. **Lei nº 10.406**, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Brasília: Presidência da República, 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10406.htm#art2045. Acesso em: 05 maio 2022.

BRASIL. **Lei nº 12.101**, de 27 de novembro de 2009. Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social; regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social; altera a Lei no 8.742, de 7 de dezembro de 1993; revoga dispositivos das Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 9.429, de 26 de dezembro de 1996, 9.732, de 11 de dezembro de 1998, 10.684, de 30 de maio de 2003, e da Medida Provisória no 2.187-13, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, 2009. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-010/2009/lei/112101.htm. Acesso em: 02 maio 2024.

BRASIL. **Lei nº 3.071**, de 01 de janeiro de 1916. Código Civil dos Estados Unidos do Brasil. (Revogada pela Lei nº 10.406/2002). Brasília: Presidência da República, 1916. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L3071.htm. Acesso em: 02 maio 2024.

BRASIL. **Lei nº 6.790**, de 23 de março de 1999. Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, 1999. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9790.htm. Acesso em: 02 maio 2024.

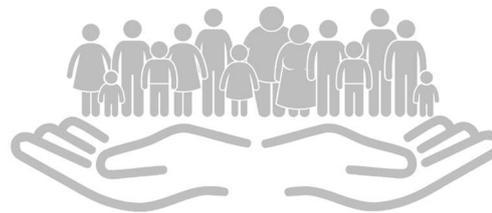
BRASIL. **Lei nº 91**, de 28 de agosto de 1935. Determina regras pelas quais são as sociedades declaradas de utilidade pública. Brasília: Presidência da República, 1935. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1930-1949/L0091.htm

CANNAVINA, V. C.; PARISI, C. Gestão pública em entidades brasileiras: adequação dos procedimentos de controles internos às normas COSO / INTOSAI. **Revista Universo Contábil**, v. 11, n. 3, p. 6-26, 2015.

CARNEIRO, A. F., OLIVEIRA, D. L., & TORRES, L. C. (2011). Accountability e prestação de contas das organizações do terceiro setor: uma abordagem à relevância da contabilidade.

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1 , 2024, pp:21-27.





Sociedade, Contabilidade e Gestão, v. 6, n. 2, p. 90-105, 2011. Disponível em: <http://www.arena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/ufrrj/article/viewFile/1206/1142>. Acesso em: 02 maio 2024.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Recomendações da CVM sobre Governança corporativa**. Rio de Janeiro: CVM, 2002. Disponível em: <http://www.cvm.gov.br/export/sites/cvm/decisooes/anexos/0001/3935.pdf>. Acesso em: 02 maio 2024.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION. **Enterprise risk management: integrating framework**. Jersey City: COSO, 2007. Disponível em: <https://www.coso.org/Documents/COSO-ERM-Executive-Summary-Portuguese.pdf>. Acesso em: 02 maio 2024.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION. **Internal control: integrated framework**. Jersey City: COSO, 2013. Disponível em: Disponível em: http://www.auditoria.mpu.mp.br/bases/legislacao/COSO-I-ICIF_2013_Sumario_Executivo.pdf. Acesso em: 02 maio 2024.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION. **Enterprise risk management: integrating with strategy and performance**. Jersey City: COSO, 2017. Disponível em: Disponível em: <https://www.coso.org/Documents/2017-COSO-ERM-Integrating-with-Strategy-and-Performance-Executive-Summary.pdf>. Acesso em: 02 maio 2024.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução n.º 2015/ITG2002(R1)**, de 02 de setembro de 2015. Altera ITG 2002 que trata de entidades sem finalidade de lucros. Brasília: CFC, 2015. Disponível em: [http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2015/ITG2002\(R1\)](http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2015/ITG2002(R1)). Acesso em: 02 maio 2024.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução n.º 2017/NBCTG07(R2)**, de 22 de dezembro de 2017. Altera NBC TG 07 (R1). Dispõe sobre subvenção e assistência governamentais. Brasília: CFC, 2017. Disponível em: [https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG07\(R2\).doc](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG07(R2).doc). Acesso em: 02 maio 2024.

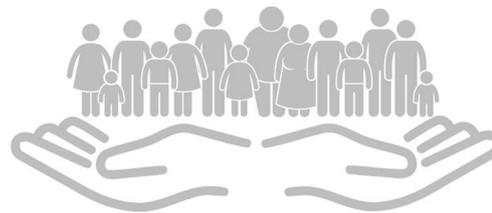
DANIBALLE, R. G. **Modelo conceitual e funcional de identificação e acumulação de resultados para a mensuração de rentabilidade por cliente**: uma proposta para empresa de saúde ocupacional. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado, São Paulo, 2017.

DRUCKER, P. F. **Administração de organizações sem fins lucrativos**: princípios e práticas. 4. ed. São Paulo: Livraria Pioneira, 1997.

ETZIONI, A. **The untapped potential of the 'Third Sector'**. *Business and Society Review*, v. 1, n. 1, p. 39-44, 1972. Recuperado de

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1 , 2024, pp:22-27.





<http://web.b.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=4&sid=8e674773-2660-4e4d-b49e-3b78b16508c9%40pdc-v-sessmgr05>. Acesso em: 02 maio 2024.

FERNANDES, A. M.; GALVÃO, P. R. A Controladoria como ferramenta de gestão nas micro e pequenas empresas: um estudo da viabilidade e da relação custo benefício. **Revista de Tecnologia Aplicada**, v. 5, n. 1, p. 3-16, 2016. Recuperado de <http://www.spell.org.br/documentos/ver/41352/a-controladoria-como-ferramenta-de-gestao-nas-m--->. Acesso em: 02 maio 2024.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HUDSON, M. **Administrando organizações do terceiro setor**: o desafio de administrar sem receita. São Paulo: Makron Books, 1999.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Guia das melhores práticas para organizações do terceiro setor**: associações e fundações. São Paulo: IBGC, 2016. Disponível em: http://www.ibgc.org.br/userfiles/2014/files/GUIA_3SETOR_WEB.pdf. Acesso em: 02 maio 2024.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **Mapa das organizações da sociedade civil**: número de empregos formais nas OSCs por região, Brasil - 2015. IPEA, 2018. Recuperado de <https://mapaosc.ipea.gov.br/dados-indicadores.html>. Acesso em: 02 maio 2024.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS. **ISSAI GOV 9100**: guidelines for internal control standards for the public sector. Budapest: XVIII INCOSAI, 2004. Disponível em: http://www.issai.org/en_us/site-issai/issai-framework/INTOSAI-gov.htm. Acesso em: 02 maio 2024.

JÖNSSON, S.; LUKKA, K. **Doing interventionist research in management accounting**. Gothenburg: University of Gothenburg, 2005. Disponível em: https://gupea.ub.gu.se/bitstream/2077/2987/1/2005-6_for_web.pdf. Acesso em: 02 maio 2024.

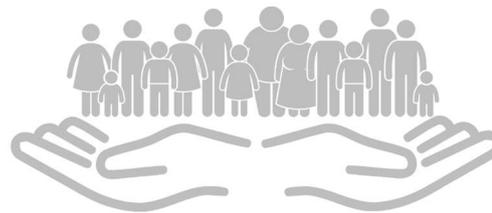
LAFFIN, M.; EBSEN, K. S. Terceiro setor e contabilidade: compilações de uma pesquisa. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 1, n. 1, p. 11-28, 2004. Disponível em: <https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/699/557>. Acesso em: 02 maio 2024.

LUGOBONI, L. F.; ZITTEI, M. V. M.; ARAÚJO, J. A. O.; D'ÁURIA F. S. Governança corporativa nas empresas familiares: as possibilidades de erros estratégicos devido à concentração de poder. **Revista Brasileira de Contabilidade**, v. 219, p. 22-35, 2016. Disponível em: <http://rbc.cfc.org.br/index.php/rbc/article/view/1395/1000>. Acesso em: 02 maio 2024.

MÁRIO, P. C.; ALVES, A. D. F.; CARMO, J. P. S.; SILVA, A. P. B.; JUPETIPE, F. K. N. A utilização de instrumentos de contabilidade gerencial em entidades do terceiro setor. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 8, n. 1, p. 64-79, jan./abr. 2013. Disponível em:

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1 , 2024, pp:23-27.





<http://atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/ufrj/article/viewFile/1645/1466>. Acesso em: 02 maio 2024.

MARQUES, B. A.; RODY, P. H. A.; REINA, D.; CAMPOS, G. M. Terceiro setor: panorama das tendências de 1998 a 2013 por meio de um estudo bibliométrico. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 34, n. 2, p. 71-89, 2015. Disponível em: <http://www.redalyc.org/pdf/3071/307141014005.pdf>. Acesso em: 02 maio 2024.

MARTINS, G. A.; THEOPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MILANI, M. A., F^o. **A função controladoria em entidades filantrópicas: uma contribuição para a avaliação de desempenho**. 2004. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2004.

OLAK, P. A.; NASCIMENTO, D. T. (2006) **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos (terceiro setor)**. São Paulo: Atlas, 2006.

OLAK, P. A.; SLOMSKI, V.; CRUZ, C. V. O. A. As publicações acadêmicas da pesquisa contábil no Brasil, no âmbito das organizações do terceiro setor. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 2, n. 1, p. 24-46, 2008. Disponível em: <http://www.redalyc.org/html/4416/441642763003/>. Acesso em: 02 maio 2024.

OYADOMARI, J. C. T.; ASSIS, W. A.; SIMÃOZINHO, S. M.; MENDONÇA, O. R., NETO. Pesquisa intervencionista: análise dos estudos empíricos internacionais em Gestão Estratégica de Custos. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 31, n. 2, p. 63-74, maio/ago. 2012. Disponível em: <http://www.periodicos.uem.br/ojs/index.php/Enfoque/article/view/16117/9523>. Acesso em: 02 maio 2024.

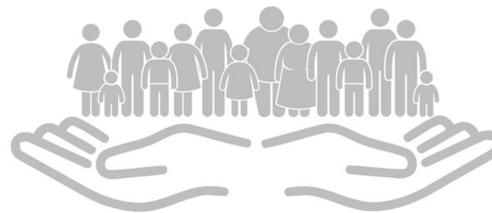
PACE, E. S. U. **Metodologias de avaliação de desempenho com a criação de valor como contribuição ao planejamento das organizações sem fins lucrativos**. 2009. Tese (Doutorado em Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2004. Recuperado de <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12139/tde-09092009-144054/en.php>. Acesso em: 02 maio 2024.

PELEIAS, I. R. **Falando sobre controle interno**. Boletim IOB - Temática Contábil e Balanços, São Paulo: IOB Thomson, 2002.

PELEIAS, I. R.; CAETANO, G.; PARISI, C.; PEREIRA, A. C. Produção científica sobre controle interno e gestão de riscos no EnANPAD e Congresso USP: análise bibliométrica no período 2001-2011. **Revista Universo Contábil**, v. 9, n. 4, p. 29-49, 2013. Disponível em: <http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/3323/2527>. Acesso em: 02 maio 2024.

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1 , 2024, pp:24-27.





PELEIAS, I. R.; EHRENTREICH, H. P.; SILVA, A. F.; FERNANDES, F. C. Pesquisa sobre a percepção dos gestores de uma rede de empresas distribuidoras de um fabricante de autopeças sobre controles internos e gestão de riscos. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**, v. 7, n. 1, p. 6-28, 2017. Disponível em: <http://www.revistas.uneb.br/index.php/financ/article/viewFile/2570/2024>. Acesso em: 02 maio 2024.

PÉRTILE, R. T. N.; DEDONATTO, O.; MAZZIONI, S.; KRUGER, S. D.; ZANIN, A. Aplicação do modelo COSO ERM no gerenciamento dos controles internos em uma universidade comunitária. **Ciências Sociais Aplicadas em Revista**, v. 13, n. 24, p. 53-71, 2013. Disponível em: <http://e-revista.unioeste.br/index.php/csaemrevista/article/view/8746/7627>. Acesso em: 02 maio 2024.

PETERS, M. R. S. **Controladoria internacional**: incluindo Sarbanes Oxley Act e USGAAP. São Paulo: DVS Editora, 2004.

PIZA, S. C. T.; PARISI, C.; MEGLIORINI, E.; GALLO, M. F. A aderência das práticas contábeis das entidades do terceiro setor às normas brasileiras de contabilidade: um estudo multicase de entidades do município de São Paulo-SP. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 17, n. 3, p. 78-97, set./dez. 2012. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rcmccuerj/article/view/5346/3951>. Acesso em: 02 maio 2024.

PORTULHAK, H.; VAZ, P. V. C.; DELAY, A. J.; PACHECO, V. A qualidade da prestação de contas das entidades do terceiro setor: uma análise a partir de sua relação com o comportamento dos doadores individuais. **Enfoque Reflexão Contábil**, v. 36, n. 1, p. 45-63, jan./abr. 2017. Disponível em: <http://periodicos.uem.br/ojs/index.php/Enfoque/article/view/31273/pdf>. Acesso em: 02 maio 2024.

RAMOS, F. M.; KLANN, R. C. Qualidade da informação contábil das entidades do terceiro setor brasileiras. **Future Studies Research Journal**, v. 7, n. 1, p. 3-32, 2015. Disponível em: <https://www.revistafuture.org/FSRJ/article/viewFile/03/291>. Acesso em: 02 maio 2024.

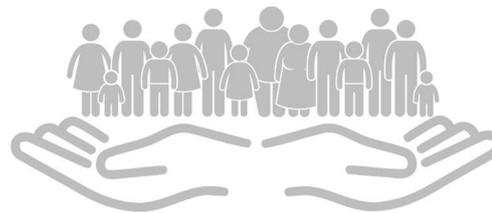
RIBEIRO, L. M. P.; TIMÓTEO, A. C. A Adoção dos controles internos em uma organização do terceiro setor como sustentabilidade econômica: um estudo de caso em uma associação de Minas Gerais. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 9, n. 17, p. 61-82, jan./jun. 2012. Disponível em: <https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/viewFile/2175-8069.2012v9n17p61/22269>. Acesso em: 02 maio 2024.

SEIBEL, W. Government/third-sector relationship in a comparative perspective: the cases of France and West Germany. **Voluntas: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations**, v. 1, n. 1, p. 42-60, 1990. Disponível em: <https://link.springer.com/content/pdf/10.1007/BF01398491.pdf>. Acesso em: 02 maio 2024.

SHIER, M. L.; GRAHAM, J. R. (2013). Identifying social service needs of Muslims living in a post 9/11 era: the role of community-based organizations. **Advances in Social Work**, v. 14,

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1 , 2024, pp:25-27.





n. 2, p. 395-415, 2013. Disponível em: <http://journals.iupui.edu/index.php/advancesinsocialwork/article/view/4180/16382>. Acesso em: 02 maio 2024.

SILVA, A. C. M. (2005). Práticas de contabilidade gerencial em organizações do terceiro setor: um estudo na região metropolitana do Recife-PE. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 14., 2007, João Pessoa. **Anais [...]**. São Leopoldo: ABC, 2007. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/293824940_Praticas_de_contabilidade_gerencial_n_o_terceiro_setor_um_estudo_na_regiao_metropolitana_do_Recife. Acesso em: 02 maio 2024.

SILVA, C. E. G. Gestão, legislação e fontes de recursos no terceiro setor brasileiro: uma perspectiva histórica. **Revista de Administração Pública-RAP**, v. 44, n. 6, p. 1301-1325, nov./dez. 2010. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/rap/v44n6/a03v44n6.pdf> Acesso em: 02 maio 2024.

SILVA, P. K. F.; CORREIA, J. J. A.; LIMA, A. C. S.; SILVA, F. E. A.; MIRANDA, L. C. Práticas contábeis adotadas por entidades do terceiro setor: uma análise junto a templos religiosos de Pernambuco à Luz da ITG 2002. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, v. 5, n. 3, p. 123-139, 2017. Recuperado de https://www.researchgate.net/publication/321865885_PRATICAS_CONTABEIS_ADOTADAS_POR_ENTIDADES_DO_TERCEIRO_SETOR_UMA_ANALISE_JUNTO_A_TEMPOS_RELIGIOSOS_DE_PERNAMBUCO_A_LUZ_DA_ITG_2002. Acesso em: 02 maio 2024.

SLOMSKI, V.; REZENDE, A. J.; CRUZ, C. V. O. A.; OLAK, P. A. **Contabilidade do terceiro setor**. São Paulo: Atlas, 2012.

SOLDI, A. R.; HATZ, C. R.; SANTOS, G. R.; SILVA, M. M.; MILANI, M. A. Fº. Transparência no terceiro setor: um estudo sobre as organizações filantrópicas. **Jovens Pesquisadores**, v. 4, n. 1, p. 1-13, 2007.

SOWA, J. E.; SELDEN, S. C.; SANDFORT, J. R. No longer unmeasurable? A multidimensional integrated model of nonprofit organizational effectiveness. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v. 33, n. 4, p. 711-728, 2004. Recuperado de <https://journals.sagepub.com/doi/abs/10.1177/0899764004269146>. Acesso em: 02 maio 2024.

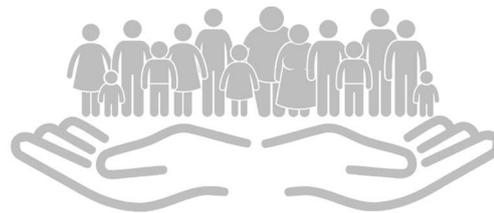
SUOMALA, P.; LYLÿ-YRJÄNÄINEN, J. (2010). Interventionist management accounting research: Lessons learned. **CIMA, Research Executive Summaries Series**, v. 6, n. 1, p. 1-9, 2010. Recuperado de http://testsecure.cimaglobal.com/Documents/Thought_leadership_docs/Organisational%20management/cid_ressum_interventionist_management_accounting_research_apr2010.pdf. Acesso em: 02 maio 2024.

THIOLLENT, M. **Metodologia da pesquisa-ação**. 8. ed. São Paulo: Cortez, 1998.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1 , 2024, pp:26-27.





WASSALLY, L. P. M. P. Controles internos no setor público: um estudo de caso na secretaria federal de controle interno com base em diretrizes emitidas pelo COSO e pela INTOSAI. 2008. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade de Brasília, Brasília, 2008. Recuperado em: http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/3767/1/2008_LorenaPinhoMorbachParedesWassally.pdf. Acesso em: 02 maio 2024.

Revista ANPPREV de Seguridade Social – RASS – v. 1, n.1 , 2024, pp:27-27.

