

Universidade de Brasília (UnB)
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (FACE)
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)

Henrique Silva de Amorim

Análise do Relatório de Atividades no Contexto da Prestação de
Contas das Entidades do Terceiro Setor

Brasília
2015

Henrique Silva de Amorim

Análise do Relatório de Atividades no Contexto da Prestação de Contas das Entidades do Terceiro Setor

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Ciência da Informação e Documentação da Universidade de Brasília, como requisito à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Me. Alex Laquis Resende

Linha de pesquisa: Contabilidade para o Terceiro Setor.

Área: Teoria Contábil e Contabilidade Social.

Brasília
2015

Professor Ivan Marques de Toledo Camargo
Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Mauro Luiz Rabelo
Decano de Ensino de Graduação

Professor Doutor Roberto de Goés Ellery Júnior
Diretor da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade

Professor Doutor José Antônio de França
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais

Professora Doutora Diana Vaz de Lima
Coordenadora de Graduação do curso de Ciências Contábeis – Diurno

Professor Doutor Marcelo Driemeyer Wilbert
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis – Noturno

Amorim, Henrique Silva de

Análise do Relatório de Atividades no Contexto da Prestação de Contas das Entidades do Terceiro Setor.

Orientador: Prof. Me. Alex Laquis Resende

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia - Graduação) Universidade de Brasília, 1º Semestre letivo de 2015.

1. Relatório de Atividades 2. Terceiro Setor 3. Prestação de Contas

Henrique Silva de Amorim

**Análise do Relatório de Atividades no Contexto da Prestação de Contas das Entidades
do Terceiro Setor**

Monografia apresentada ao curso de graduação em Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade de Brasília (UnB) como requisito para obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis e Atuariais.

Brasília, 22 de junho de 2015.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Me. Alex Laquis Resende
Universidade de Brasília (UnB)

Prof.
Universidade de Brasília (UnB)

Brasília, DF
2015

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, a Deus que tem me dado forças e sabedoria e por ter me salvado um dia, a Ele seja a glória. Agradeço também ao meu pai, Amorim, que tem me apoiado e aconselhado desde sempre e ao qual não poderia findar essa etapa sem a sua ajuda e esforço, a minha mãe, Valda, que me ampara sempre nos momentos difíceis e me encoraja com a sua vida a perseverar, a Letícia, a quem eu amo na verdade e espero fazer as declarações de imposto de renda pro resto da minha vida, a Sabrina e ao Lopes, que cuidam de mim e sem eles não chegaria onde estou, aos meus avós, Emília e João, que doaram grande parte das suas vidas para ajudar na minha criação e me amam incondicionalmente, Nair e João, nos quais sou grato pela atenção, carinho e conselhos, aos meus irmãos, Vinícius, ao qual admiro e me espelho, Carol, Patty, Tathy, Gabi, Laura, Mônica, Hélivio e André, aos meus tios que se dedicam tanto por mim e sempre me trataram como filho, Cilene, Celma, Marcelo, Valdete, Manoel, Valdir e Maria, aos meus primos quase irmãos, Lucas, Daniel, Letícia, João Vitor, Júnior, Gisele, Flávio, Janete, Cristina, Arlênio e Marcelly, aos meus queridos amigos Pedro Alvim, Luis Felipe, Kessya, Pedro Vilela, João Mansano, Luiza, Gabriel Schulz, Victor Bimbato, Déborah, Leozão, Flávia, Bira, Jú Araújo, Mateus Veiga, Tiago Salgado, Filipe Schulz, Mari Schulz, Silas Souza, Andréia Souza, Danilo Souza, André Carvalho, Mari Petti, Carol Martins, Larissa Dutra, Cléber Fábio, Milena Dutra, Adriana Dutra, Eusébio, Eduardo Henrique, Hanna, Alfredo, Isabelle Almeida, Marcos Oliveira, Carol Almeida, Rafael Bello, Josi Bello, Ana Reis, Bruno, Lucas Azevedo, Sarah Sabino, Ysmael, Laercio, Keylla, Adreia Menezes, Marcel Cintra, Marcel Magalhães, David Blanchard, Julia Mansano, Ricardo Mansano, Maria Alice e Marina Heringer, aos meus presbíteros e as suas esposas, Flávio e Bianca, aos quais também considero como pais, Matheus e Débora, Emílio e Anelise, Sabino e Aguimar, Cláudio e Tânia. Sou grato a Deus pela vida de todos vocês e só tenho a agradecer-los por me ajudarem a chegar até aqui!

RESUMO

A prestação de contas das entidades do Terceiro Setor tem sido aprimorada ao longo dos últimos anos. O Ministério Público do Distrito Federal – MPDFT publicou as portarias nº 303 e 304, em 2014, que tratam do roteiro para as prestações de contas das entidades de interesse social. Com o intuito de verificar a aderência do relatório de atividades à norma foram realizadas entrevistas com os responsáveis pela avaliação dos Relatórios no MPDFT. A presente pesquisa restringiu-se à abordagem qualitativa, uma vez que as portarias são recentes e não há série temporal capaz de proporcionar estudos quantitativos ou inferenciais sobre o tema. Entretanto, é indispensável estudar acerca do assunto, pois o volume de entidades desse segmento no Distrito Federal – DF é relevante. O Relatório de Atividades é a peça que condensa as informações contidas nos demonstrativos econômico, social e financeiro das Entidades do Terceiro Setor. Conclui-se que o Relatório de Atividades é um avanço para a análise das prestações de contas, entretanto, nota-se que é necessário aprimorá-lo e, caso seja possível, informatizá-lo no que concerne ao processo de validação dos relatórios bem como aprimorar a capacidade de diligências, por parte do MPDFT, para que seja possível a ratificação dos gastos em atividades/eventos nos momentos em que estes estejam ocorrendo e não *ex-post*.

Palavras-chaves: Relatório de Atividades. Terceiro Setor. Prestação de Contas.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	8
2 REFERENCIAL TEÓRICO	9
2.1 Do Terceiro Setor	9
2.2 IFRS como Parâmetro às Entidades sem Fins Lucrativos	10
2.3 Evidenciação, Reconhecimento e Mensuração para a Contabilidade do Terceiro Setor	11
2.4 Prestação de Contas no Terceiro Setor	12
3 METODOLOGIA	13
4 RESULTADO DA PESQUISA	13
4.1 Comparativo entre o Relatório de Atividades e o Relatório da Administração....	14
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	16
REFERÊNCIAS	18
APÊNDICE	20

1 INTRODUÇÃO

Desde a década de 1970 o Terceiro Setor vem se expandindo em diversos países e consolidando as áreas de atuação, afirma Fernandes (1997). Esse setor, diferentemente da amplitude governamental (primeiro setor) e da iniciativa privada (segundo setor), objetiva, na maioria das vezes, a filantropia, realizando e/ou apoiando o exercício da caridade e assistência social, com o intuito de complementar os direitos do cidadão que não tenham sido supridos pelo Estado.

De acordo com Paes (2014), não obstante tratar-se de um segmento de operações não lucrativas e em constante crescimento, há que se prever a necessidade de adequar a prestação de contas, tanto das atividades desenvolvidas, quanto dos recursos financeiros aplicados, sob a ótica de transparência social e financeira para os patrocinadores, beneficiários e entidades reguladoras/fiscalizadoras.

Nesse contexto, o objetivo geral desse trabalho é avaliar o conteúdo exigido pelo MPDFT para o Relatório de Atividades, bem como analisar a importância dessa ferramenta na qual entidades fiscalizadoras recorrem para verificar a conformidade das operações realizadas, principalmente quando os recursos forem oriundos da participação pública. Para atingir o objetivo geral, foram avaliadas as características dos relatórios quanto à objetividade, clareza, coerência e fundamentação, certificando sua efetiva entrega e atendimento às instruções e requisitos estabelecidos pelas portarias nº 303 e 304 do MPDFT, além da realização de entrevistas com técnicos do MPDFT e com um Procurador de Justiça especializado no Terceiro Setor.

Este trabalho está dividido em 4 seções, a primeira, apresentada acima, contempla a introdução, objetivos, problema e justificativa do estudo. A segunda seção aborda o referencial teórico. A terceira seção apresenta a metodologia utilizada, que consistiu em entrevistas semiestruturadas e aplicação de questionário, além dos respectivos desenvolvimentos das questões abordadas. A última seção elucida os resultados da pesquisa e destaca as conclusões dos principais pontos abordados.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Do Terceiro Setor

O terceiro setor, de acordo com Filho (2002), tem como objetivo suprir as demandas sociais e coletivas, inclusive de caráter público, decorrentes das limitações entre o setor público/governamental e o setor privado com fins lucrativos, agregando à Sociedade melhorias na qualidade de vida por meio de eventos culturais, atendimentos hospitalares e médicos, projetos educacionais entre outros.

O setor de objeto de análise do presente estudo contempla, portanto, as Entidades que, embora prestem serviços públicos, produzem e comercializam bens e serviços, não sendo de direito público, nem visando lucro com suas atividades operacionais. Sob a perspectiva tributária, a Receita Federal do Brasil – RFB define como Entidade sem Fins Lucrativos como:

[...] a instituição de educação e de assistência social que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado integralmente à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais (Lei n o 9.532, de 1997, art.12 § 3 o , alterado pela Lei n o 9.718, de 1998, art. 10, e Lei Complementar n o 104, de 2001).

Desse modo, os principais Entes que compõem este setor são: Entidades Benéficas, Entidades Sem fins Lucrativos, ONGs, Fundações, Entidades de Interesse Social e Entidades Filantrópicas, em conformidade com o que dispõe o Código Civil quanto à personalidade jurídica, o qual prevê dois tipos para estas pessoas jurídicas: Associação Civil (arts. 53 a 61 do Código Civil) e Fundação (arts. 62 a 69 do CC). O quadro 1 apresenta as principais diferenças entre esses dois tipos de entidades:

Quadro 1 - Diferenças básicas entre Associação e Fundação

ASSOCIAÇÃO	FUNDAÇÃO
Constituída por pessoas.	Constituída por patrimônio, aprovado previamente pelo Ministério Público.
Pode (ou não) ter patrimônio inicial.	O patrimônio é condição para sua criação.
A finalidade é definida pelos associados.	A finalidade deve ser religiosa, moral, cultural ou de assistência, definida pelo instituidor.
A finalidade pode ser alterada.	A finalidade é perene.
Os associados deliberam livremente.	As regras para deliberações são definidas pelo instituidor e fiscalizadas pelo Ministério Público.
Registro e administração são mais simples.	Registro e administração são mais burocráticos.
Regida pelos artigos 44 a 61 do Código Civil.	Regida pelos artigos 62 a 69 do Código Civil.
Criada por intermédio de decisão em assembleia, com transcrição em ata e elaboração de um estatuto.	Criada por intermédio de escritura pública ou testamento. Todos os atos de criação, inclusive o estatuto, ficam condicionados à prévia aprovação do Ministério Público.

Fonte: adaptado de BLUDENI, Lucia Maria, et al. (2011)

Com base no censo demográfico, IBGE (2010), existiam no Brasil cerca de 290,7 mil Fundações Privadas e Associações sem Fins Lucrativos. Entretanto o presente estudo restringiu-se geograficamente às entidades fiscalizadas pelo MPDFT. Ao verificar o site do MPDFT observou-se que 216 fundações e associações de interesse social estão em funcionamento regular no Distrito Federal.

2.2 IFRS como Parâmetro às Entidades sem Fins Lucrativos

No que diz respeito ao Terceiro Setor e ao processo de convergência às normas internacionais de contabilidade, Fabri (2012) afirma que apesar dos CPC's, que se baseiam nas Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS), serem intrinsicamente voltados para as empresas e obviamente não apresentarem nenhum pronunciamento direcionado às Entidades do Terceiro Setor, faz-se notória a similaridade dos conceitos e práticas contábeis utilizados em ambos setores.

Para Firmino (2013), pode-se falar em harmonização contábil entre o Segundo e Terceiro Setor através da ITG 2002, que estabelece os procedimentos e práticas contábeis exigidas às Entidades sem fins lucrativos, haja vista a fundamentação em critérios contábeis expostos nos IFRS, guardadas as devidas proporções.

Nota-se também a semelhança entre itens dos pronunciamentos contábeis dos IFRS com a estrutura das normas exigidas às Entidades do Terceiro Setor, a exemplo das portarias do MPDFT. O Relatório de Atividades, objeto de estudo deste trabalho e que é estabelecido pelas portarias nº 303 e 304 do MPDFT, assemelha-se em nível de conteúdo ao Relatório da Administração. De acordo com o IFRS (2010), o Relatório da Administração consiste no reporte sobre o contexto financeiro, a performance e a explicitação dos gastos/investimentos de uma empresa em determinado período, além de demonstrar as estratégias, objetivos e as perspectivas do negócio. Usuários da informação podem, em posse das informações do Relatório da Administração, avaliar os riscos e o gerenciamento das ações e estratégias estipuladas pela gestão da empresa.

No Brasil o Relatório da Administração é peça obrigatória para as empresas de capital aberto, como rege a Lei 6.404/76, e no Terceiro Setor, especificamente as entidades veladas pelo MPDFT, faz-se obrigatório a apresentação do Relatório de Atividades, ferramenta na qual cumpre o papel do Relatório da Administração para as entidades sem fins lucrativos.

Percebe-se que a discussão dos temas relacionados à importância e regulamentação do Terceiro Setor sob os aspectos contábeis, é consequência da evolução dos marcos regulatórios, conforme se observa no quadro 2:

Quadro 2 – Histórico da base legal pertinente ao terceiro setor no Brasil

ANO	BASE LEGAL	COMENTÁRIOS
1935	Lei nº 91	Regras para as sociedades declaradas de utilidade
1961	Decreto 50.517	Declaração de utilidade pública
1966	Lei 5.172 e CTN	dispõe sobre a escrituração das receitas e despesas
1976	Lei 6.404	Base das normas contábeis
1988	Constituição Federal (Art. 150)	Marco no setor Assistencial
1998	Decreto 2.536	Concessão do Certificado de Entidades de Fins Filantrópicos
1999	Lei 9.790	Qualificação de OSCIP
1999	Decreto 3.100	Prestação de Contas Anual das OSCIP's
2000	Resolução CFC 877	Aprova a NBC T10 e 10.19
2007	Lei 11.638	Divulga sobre elaboração e divulgação das Demonstrações Contábeis
2009	Lei 12.101	Regula os procedimentos de isenção e contribuições para seguridade social
2010	Decretos 7.237 e 7.300	Entidade com atuação em áreas
2012	Resolução CFC 1.409 - ITG 2002	Entidades sem fins lucrativos

Fonte: Fundação Roberto Marinho (2013).

2.3 Evidenciação, Reconhecimento e Mensuração para a Contabilidade do Terceiro Setor

A NBTC 10.19, dispõe sobre os critérios e procedimentos de avaliação, registro de transações de eventos e a estruturação das demonstrações contábeis, além das peculiaridades que devem atender no que diz respeito aos ditames da NBC T 3 que trata da estrutura das demonstrações, e também deve seguir os procedimentos dispostos na NBC T 6, que trata da divulgação dessas informações.

Outras Leis devem ser obedecidas quanto à elaboração das demonstrações contábeis, como a Lei da OSCIP (Lei nº. 9.790/00). Entretanto, essas Leis possuem caráter indicativo sobre quais demonstrações devem ser divulgadas com base nos propósitos da entidade.

Anteriormente à ITG 2002, as demonstrações, de forma geral obrigatórias para o terceiro setor, restringiam-se ao Balanço Patrimonial, a Demonstração do Superávit ou Déficit do Exercício, a DMPL e a DOAR.

Destarte, a ITG 2002 dispõe, em seu item 22, que:

[...] devem ser elaboradas pela entidade sem finalidade de lucros, o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Período, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e as Notas Explicativas, conforme previsto na NBC TG-26 ou na Seção 3 da NBC TG 1000, quando aplicável".

No item 28, da mesma norma, destaca-se a obrigatoriedade de algumas explicitações complementares às Demonstrações Contábeis, por meio das Notas Explicativas, remetendo-se, entre outros, aos objetivos sociais, natureza socioeconômica dos recursos e respectivas aplicações, critérios contábeis, e comparabilidades entre os custos/valores recebidos.

Percebe-se, então, que houve avanço no contexto da convergência das Normas de Contabilidade, e que esse avanço tem possibilitado que a prestação de contas das Entidades do Terceiro Setor também ocorra nos moldes da padronização da contabilidade empresarial (guardadas as devidas proporções). Portanto, as características da estrutura das Notas Explicativas são aplicáveis e totalmente coerentes ao conteúdo do Relatório de Atividades, que será analisado mais adiante.

2.4 Prestação de Contas no Terceiro Setor

O modelo de prestação de contas utilizado pelas Esferas Governamentais, de acordo Olak (2000), advém do conceito da apresentação organizada e tempestiva de documentos que comprovem a execução de determinada parcela e/ou receita auferida. De acordo com Oliveira e Miranda (2014), a prestação de contas consiste na evidenciação dos aspectos financeiros e não financeiros, ou seja, na apresentação do fluxo econômico-financeiro em contrapartida aos eventos, objetos e planos aprovados pela Entidade.

Com o intuito de acompanhar e velar os fins institucionais das entidades do Terceiro Setor o MPDFT instituiu as Portarias nº 303 e 304, que buscam melhoria do instrumento de acompanhamento das prestações de contas das entidades. Ao instituir os parâmetros por meio destas portarias, o MPDFT aprimorou a estrutura e a organização da prestação de contas em 2014.

Sabe-se que ainda não é possível verificar quantitativamente os reflexos da implementação das portarias pois a vigência ainda é bastante recente, entretanto, é possível verificar o *feedback* dos responsáveis pela fiscalização e validação das prestações de contas. A criação de normas mais específicas e rígidas para a prestação de contas corrobora o posicionamento de Szazi (2005), que afirma que embora o ambiente regulatório e as expectativas da Sociedade exijam dos Administradores uma prestação de contas regular e precisa a estrutura organizacional dessas Entidades geralmente é insuficiente e/ou pouco treinada para o desempenho dessa função.

Independentemente das dificuldades inerentes ao processo de elaboração e divulgação das Prestações de Contas, corrobora Szazi (2005), cabe à Administração da Entidade a apresentação do Relatório das Atividades, das Demonstrações Contábeis, posição bancária,

Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) e Atas de Assembleias. Destes, destaca-se o Relatório de Atividades, no qual proporciona de forma circunstanciada o panorama de desempenho da Entidade qualitativa e quantitativamente.

3. METODOLOGIA

O presente trabalho é um pesquisa qualitativa no qual avaliou-se as exigências legais para o Relatório de Atividades, de acordo com as portarias nº 303 e 304, sendo complementado por meio de entrevistas semiestruturadas e um questionário estruturado encaminhado aos servidores do MPDFT.

Através de ofício expedido à Promotoria de Justiça de Tutela das Fundações e Entidades de Interesse Social – PJFeis do MPDFT, solicitou-se autorização para aplicação de questionário, sendo, portanto, autorizado pelo Promotor um Servidor da área técnica responsável pelo acompanhamento anual das prestações de contas e das modificações e evoluções das entidades, sejam elas patrimoniais, estatutárias e/ou de gestão. Ainda foram expedidos outros dois ofícios requisitando a permissão para realização de entrevista com o Procurador de Justiça e o Ex-Chefe do Setor de Apoio e Controle da PJFeis.

Os entrevistados, o Procurador de Justiça Dr. José Eduardo Sabo Paes¹ e o Sr. Joel Rodrigues Chaves Neto², seguiram um roteiro de perguntas, cujas respostas foram gravadas em dois arquivos mp3 e citadas neste trabalho.

4 RESULTADO DA PESQUISA

O Relatório de Atividades, de acordo com Szazi (2005), é uma tentativa de materializar e documentar se os objetivos institucionais foram alcançados em determinada gestão. Nesse sentido, a demonstração desses objetivos idealizados por meio de programas e projetos não deveria, de maneira alguma, estar desconexa à respectiva quantificação financeira (fontes e aplicações dos recursos). O entrevistado Paes (2015) complementa dizendo que:

[...] o Relatório de Atividades é fundamental. É uma peça que deveria ser confeccionada com o máximo de atenção e cuidado pelos gestores, porque ela refletirá tudo aquilo que foi planejado e executado.

¹ Graduado em Direito pela Universidade de Brasília, mestrado em Magister en Derecho Comparado - Universidad Complutense de Madrid e doutorado em Direito Constitucional - Universidad Complutense de Madrid reconhecido pela UFPE, Procurador de Justiça do MPDFT, tem experiência na área de Direito Constitucional, com ênfase em Direito, atuando principalmente nos seguintes temas: terceiro setor, fundações, direitos, código civil e ministério público, e o Técnico do MPDFT.

² Bacharel em Ciências Contábeis pela UnB e em Direito pelo UniCEUB, pós graduado em Direito pela Escola Superior do MPDFT e foi Chefe do Setor de Apoio e Controle da Promotoria de Justiça de Tutela das Fundações e Entidades de Interesse Social – PJFeis entre Maio de 1994 a Janeiro de 2014

Na realidade das Entidades do Terceiro Setor, essa estrutura (programas/projetos versus fontes e aplicações de recursos), via de regra, não é sistematicamente organizada visando à consolidação do Relatório de Atividades Anual. Desse modo, não se pode alegar, por parte dos gestores, o desconhecimento da formatação e do conteúdo mínimo do Relatório de Atividades, haja vista a composição apresentada conforme ordenamento requerido pelo Ministério Público do Distrito Federal e Territórios – MPDFT por meio das Portarias Normativas nº 303 e 304 de Janeiro de 2014.

Atribuída a relevância das informações e instrução dos pilares a serem seguidos quanto ao conteúdo do Relatório de Atividades, ratifica-se a hipótese que efetivamente não tem havido o fiel cumprimento por muitas Entidades, conforme depreende-se da resposta à pergunta nº 6 do questionário aplicado a um dos contadores do MPDFT. Em resumo, foi apontado que, apesar de todas as Entidades apresentarem o Relatório de Atividades, pois sem o qual não é possível entregar a documentação, as informações contidas, na maioria das vezes, não suprem a descrição pormenorizada das atividades desempenhadas no período da prestação de contas, fazendo-se necessária a requisição de informações complementares.

Neste contexto, objetivando melhor compreensão quanto à estrutura mínima obrigatória do Relatório de Atividades, propõe-se a seguir uma discussão em caráter comparativo com o conteúdo do Relatório da Administração, exigido pela legislação societária.

4.1 Comparativo entre o Relatório de Atividades e o Relatório da Administração

Parte-se da premissa que o Relatório de Atividades, no contexto da apresentação da Prestação de Contas das Entidades do Terceiro Setor, deve ter a mesma importância do Relatório de Administração no âmbito das Demonstrações Contábeis das demais empresas, conforme a Lei 6.404/76 e o Parecer de Orientação CVM Nº 15 de 28 de Dezembro de 1987. Nesse mesmo entendimento o entrevistado Paes, ratifica que:

[...] não há uma lei dizendo a necessidade de apresentação do relatório de atividades, mas durante muito tempo, procuradores, legisladores e doutrinadores se basearam na lei das S.A's. Esse é um subsídio muito importante para nós.

Embora a estrutura requerida pela Lei 6.404/76 não trata de forma padronizada o Relatório da Administração, faz-se evidente a apresentação das prospecções do negócio, conquistas mercadológicas, relações comerciais, entre outros aspectos, proporcionando melhor conhecimento da Empresa, bem como a comparabilidade com as informações/dados

de natureza econômico-financeira contidos nas demais Demonstrações Contábeis (principalmente em conexão às notas explicativas).

Assim como o objetivo principal do Relatório da Administração é transmitir aos interessados, investidores e Governo o maior número de informações sobre o desempenho operacional, situação econômico-financeira e patrimonial da Empresa, o Relatório de Atividades visa uma maior transparência operacional e financeira aos órgãos fiscalizadores e à sociedade em geral. Essa similaridade pode ser identificada de acordo com o quadro a seguir:

Quadro 3 – Aspectos convergentes entre o Relatório de Atividades e o Relatório da Administração.

ASPECTOS COMPARATIVOS	RELATÓRIO DE ATIVIDADES	RELATÓRIO DA ADMINISTRAÇÃO
	De acordo com as Portarias Normativas nº 303 e nº 304, de 29 de Janeiro de 2014:	De acordo com a Lei 6.404/76 e/ou com o Parecer de Orientação CVM Nº 15 de 28 de Dezembro de 1987:
OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO	O relatório de atividades deve ser apresentado na prestação de contas das entidades de interesse social e fundações sob a fiscalização do Ministério Público do Distrito Federal e Territórios – MPDFT, juntamente com as demonstrações financeiras do encerramento do exercício social, com a ata da assembleia geral que aprovou a prestação de contas, com a ata da assembleia geral de eleição da Diretoria e do estatuto social e relatório de auditoria, quando houver previsão estatutária.	O relatório da administração deve ser publicado pelas companhias abertas juntamente com as demonstrações financeiras do encerramento do exercício social.
ESTRUTURA	Deve conter informações de natureza qualitativa e quantitativa sobre cada ação desenvolvida.	Recomenda-se que tenha descrição dos negócios, produtos e serviços prestados como: histórico das vendas físicas dos últimos dois anos e vendas em moeda de poder aquisitivo da data do encerramento do exercício social. Algumas empresas apresentam descrição e análise por segmento ou linha de produto, quando relevantes para a sua compreensão e avaliação.
	Deve contemplar o valor e a origem dos recursos aplicados em cada projeto ou atividade, bem como a indicação dos dados referentes ao convênio, contrato, ajuste ou termo de parceria, quando os recursos forem provenientes desses instrumentos.	Recomenda-se que tenha descrição dos principais investimentos realizados, objetivo, montantes e origens dos recursos alocados e descrição sucinta dos projetos, recursos alocados, montantes aplicados e situação dos projetos.

Fonte: Elaborado pelo autor.

Verifica-se, em nível de conteúdo, que o Relatório da Administração permite visualização mais clara e detalhada dos objetos e objetivos a serem informados no contexto das atividades desenvolvidas, o que de fato atenderia as informações de natureza qualitativas e quantitativas requeridas pelo MPDFT.

Devido a abrangência das Portarias nº 303 e 304, no que diz respeito ao Relatório de Atividades, seria de relevância e contribuição para as Entidades do Terceiro Setor a criação de modelo com maior nível de detalhamento dos conteúdos visando uma padronização e facilitando a formatação e atendimento aos respectivos normativos. O entrevistado Paes complementou dizendo que:

[...]precisamos ter um parâmetro de relatório, um modelo de relatório circunstanciado para que a Entidade apresente de maneira bem específica suas atividades, se possível, até citando exemplos.

Por esse motivo entende-se que a estrutura sugerida no quadro 4, a priori, atenderia complementarmente, em caráter de anexo, aos requisitos das portarias do MPDFT. Utilizou-se, a título de exemplo, uma entidade sem fins lucrativos do setor educacional fictícia possibilitando melhor entendimento e visualização do modelo.

Quadro 4 – Modelo sugerido para complemento do Relatório de Atividades

INSTITUTO EDUCACIONAL FILOMENA					
Mês/Ano de realização: Janeiro/2015			Evento/Serviço/Ação: Feira “Mundo da Internet”		
ATIVIDADE/AÇÃO DESENVOLVIDA	OBJETIVO DO PROJETO	PÚBLICO ALVO	ALCANCE/AMPLITUDE DO PROJETO	ORIGEM DOS RECURSOS	VALOR APLICADO
TREINAMENTO INFORMACIONAL	Capacitar jovens de comunidades carentes ao manuseio de <i>softwares</i> para o uso cotidiano e profissional, tais como: pacote BOffice, navegadores de internet, etc	Jovens entre 10 à 16 anos da cidade XXXXX	323 Jovens foram certificados no projeto	Convênio com a COMPUTER XX	R\$ 200.000,00
Autorizado por: XXXXX Vistoriado por: XXXXX Data: 15/01/2015					

Fonte: Elaborado pelo autor.

Discutiu-se ainda a existência de quesitos importantes para o aprimoramento do Relatório de Atividades. Um dos fatores destacados foi a questão da não informatização da prestação de contas apresentada pelas entidades do Terceiro Setor. Hoje, com sistemas

integrados e com o uso da internet poderiam ser transmitidas informações mais tempestivas, sendo possível até prestações de contas mais frequentes e não somente anual, como afirma o entrevistado Neto:

[...] Hoje eu acho que talvez tenha perdido um pouco do sentido uma prestação de contas formal, morosa, sendo que as Entidades poderiam nos fornecer essas informações de maneira constante. Acredito que o Relatório de Atividades não deveria ser feito somente uma vez ao ano, poderia ser, por exemplo, um relatório trimestral se a base fosse informatizada. As atividades das Entidades são dinâmicas, de um semestre para outro, podem mudar bastante.

Outro elemento que agrega eficazmente o Relatório de Atividades são as inspeções *in loco*. Com as informações contidas no relatório pode-se obter um panorama das atividades desempenhadas por uma Entidade em uma determinada gestão, todavia o acompanhamento presencial confirma e averigua se de fato as funções pré-estabelecidas tem sido cumpridas. Hoje essas visitas não são realizadas de forma constante e total, porém são de extrema importância para complementar a prestação de contas, como afirma o entrevistado Paes:

[...] A inspeção *in loco* é o que diferencia o Ministério Público. Procuramos conhecer a realidade de fato, porém hoje necessitamos de recursos humanos e equipamentos para a realização dessa inspeção de maneira plena, ou seja, essa inspeção, ao meu ver, deve ser mantida e aprimorada. Essa prática não deve ser realizada apenas quando ocorrem denúncias, mas de forma contínua. Isso é essencial, pois a realidade dos fatos muitas vezes é diferente da realidade expressa nos relatórios. Esse tipo de inspeção não ocorre na Esfera Federal.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Após a avaliação das exigências legais relativas à elaboração e apresentação do Relatório de Atividades e as entrevistas realizadas no MPDFT constatou-se que as portarias nº 303 e 304 do MPDFT apresentam o conteúdo exigido no Relatório de Atividade, todavia faz-se necessário maior especificação e aprimoramento, seja com modelos, exemplos e alguns parâmetros práticos, haja vista que as exigências são de caráter geral.

Conclui-se que um setor com proporção tão relevante para sociedade, como é o Terceiro Setor, necessita de uma transparência em todas as atividades desenvolvidas, haja vista a dependência de investimentos de terceiros para a realização dos programas/ações.

No presente estudo enfocou-se a prestação de contas das Fundações e Associações fiscalizadas pelo MPDFT e pôde-se constatar que o Relatório de Atividades é um avanço para a análise das prestações de contas, entretanto, nota-se que é necessário aprimorá-lo e, caso seja possível, informatizá-lo no que concerne ao processo de validação dos relatórios bem como otimizando a capacidade de diligências, por parte do MPDFT, para que seja possível a validação dos gastos em atividades/eventos nos momentos em que estes estejam ocorrendo e não *ex-post*.

Quanto às limitações da pesquisa, ratifica-se que a aplicação do questionário foi direcionada apenas a um servidor da área técnica do MPDFT designado pelo Promotor de Justiça devido ao caráter sigiloso das informações.

REFERÊNCIAS

- BLUDENI, Lucia Maria, et al. **Cartilha sobre aspectos gerais do terceiro setor**. OAB/SP, 2011. Disponível em: <http://www.oabsp.org.br/comissoes2010/direito-terceiro-setor/cartilhas/REVISaO%202011Cartilha_Revisao_2007_Final_Sem%20destaque%20de%20alteracoes.pdf>. Acesso em: 16 jun. 2015.
- FABRI, André. **Como ficam as entidades do terceiro setor no processo de convergência**. 07 de fevereiro de 2012. Disponível em: <<http://ifrsbrasil.com/destaque/como- ficam-as-entidades-do-terceiro-setor-no-processo-de-convergencia>>. Acesso em: 16 jun. 2015.
- FERNANDES, Rubem César. **O que é o terceiro setor?**. Revista do legislativo, Belo Horizonte, n. 18, p. 26-30, abr./jun. 1997, 1997.
- FIRMINO, Giovana Garcia. **IFRS para o Terceiro Setor: contabilidade do Terceiro Setor de acordo com as novas normas**. 07 de novembro de 2013. Disponível em: <<http://www.partnersnet.com.br/boletim/crcsp.php?ifrs-para-o-terceiro-setor#.UoN9bfk3v6R>>. Acesso em: 16 jun. 2015.
- FILHO, Genauto Carvalho de Filho. **Terceiro setor, economia social, economia solidária e economia popular: traçando fronteiras conceituais**. Bahia Análise & Dados, v. 12, n. 1, p. 9-19, 2002.
- IFRS, P. S. **IFRS Practice Statement. Management Commentary**. A Framework for Presentation. 2010.
- INSTITUTO BRASILEIRO DE GEORGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **FASFIL 2010: associações sem fins lucrativos têm percentual maior de empregados com nível superior que a média nacional**. 05 de dezembro de 2012. Sala de Imprensa. Disponível em: <<http://saladeimprensa.ibge.gov.br/noticias?view=noticia&id=1&busca=1&idnoticia=2278>>. Acesso em: 16 jun. 2015.
- MINISTÉRIO PÚBLICO DO DISTRITO FEDERAL E TERRITÓRIOS. **Fundações e associações de interesse social em regular funcionamento**. Disponível em: <<http://www.mpdfmt.mp.br/fundacao/.do>>. Acesso em: 16 jun. 2015.
- OLAK, Paulo Arnaldo; DO NASCIMENTO, Diogo Toledo. **Contabilidade por fundos aplicada às entidades sem fins lucrativos**. In: Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC. 2000.
- OLIVEIRA, Irani Maria da Silva; MIRANDA, Luiz Carlos. **Uma investigação sobre a prestação de contas das entidades do terceiro setor brasileiro**. REVISTA ELETRÔNICA INTERDISCIPLINAR EM NEGÓCIOS E HOSPITALIDADE–REINH, v. 1, n. 1, 2014.
- PAES, José Eduardo Sabo, NETO, Joel Rodrigues Chaves. **ENTREVISTA SOBRE A IMPORTÂNCIA DO RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO DAS ATIVIDADES NO CONTEXTO DA PRESTAÇÃO DE CONTAS DO TERCEIRO SETOR**: depoimento [jun. 2015]. Entrevistador: DE AMORIM, Henrique Silva. Brasília: 2015. 2 arquivos sonoros em mp3.
- SABO PAES, José Eduardo. **Criação de um novo regime jurídico de fomento e colaboração para o terceiro setor**. Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário, v. 8, n. 2, JUL/DEZ, p. 241-252, 2014.
- SZAZI, Eduardo. **Terceiro Setor: temas polêmicos**. Editora Peirópolis, 2005. Pág. 15.

APÊNDICE

1) Quantas Entidades do Terceiro Setor prestam contas ao MPDFT?

Atualmente, são em torno de 500 entidades, sendo 150 Fundações e 350 Associações, aproximadamente.

2) Existe um índice que mede se as entidades entregaram tempestivamente os relatórios?

A Promotoria não adota nenhum tipo de índice dessa natureza. Entretanto, a maioria das entidades entregam tempestivamente a documentação preconizada nas Portarias PGJ n.º 303 e 304/2014, que regulamentam as prestações de contas sob fiscalização deste MPDFT, dentre as quais o relatório de atividades.

3) Existe uma lista das entidades que não prestam contas ou possuem alguma pendência?

Não existem listas “prontas” sobre entidades que não prestam contas ou possuem pendências, sobretudo porque esses dados estão em constante mutação. Todavia, a Promotoria dispõe de ferramentas (sistemas e arquivos) suficientes para fazer esse levantamento, caso necessário.

4) MPDFT adota controles que avaliam as atividades operacionais das entidades do Terceiro Setor?

A fiscalização exercida pela Promotoria objetiva sobretudo verificar: a existência da entidade; as condições de funcionamento; a regularidade dos mandatos da diretoria; o cumprimento das finalidades estatutárias; e a legalidade e pertinência dos atos dos dirigentes. A questão tratada na pergunta é mais de ordem interna e administrativa, da qual a Promotoria não costuma adentrar no mérito.

5) Como o Ministério Público avalia a importância e benefícios do relatório de atividades no contexto da apresentação da prestação de contas das entidades do Terceiro Setor? E o que pode ser aprimorado?

O relatório de atividades é um dos documentos mais importantes e benéficos exigidos pelas Portarias PGJ 303 e 304, porque é por meio dele que a Promotoria toma conhecimento das

atividades realizadas pela entidade. Ele cria as condições iniciais para se verificar se a organização está cumprindo com as finalidades propostas nos seus estatutos. Porém, esse documento carece de aprimoramentos. Pretende-se criar, por ocasião da atualização das Portarias, uma espécie de “relatório padrão”, no qual conste as informações básicas que deverão ser disponibilizadas pelas entidades nesse tipo de documento.

6) A estrutura das Portarias n.º 303 e 304, que estabelecem a composição básica do relatório circunstanciado das atividades, tem sido adotada pela entidades?

De fato, mencionadas Portarias exigem que os relatórios contenham algumas informações mínimas. Entretanto, muitas entidades ainda apresentam esse documento com insuficiência de informações, as quais são requisitadas sempre que necessário, por meio de pareceres e ofícios expedidos.

7) Relatório de atividades tem sido utilizado pelo MPDFT como referência para certificar a adequação e cumprimento dos objetivos institucionais?

Sim. O principal objetivo desse documento é tomar conhecimento das atividades realizadas pela entidade, em determinado período, e compará-las com as finalidades propostas pela instituição em seus estatutos. Com isso, verificar se a entidade esta realizando atividades compatíveis com as finalidades propostas.

8) MPDFT tem adotado mecanismos facilitadores que otimizem o cumprimento e apresentação do relatório de atividades?

Sim. A Promotoria orienta constantemente, seja pessoalmente ou por meio eletrônico, representantes das Entidades interessadas sobre o conteúdo necessário para elaboração de um adequado relatório de atividades. Atualmente, a Promotoria realiza, em parceria com o CRC/DF, Oficinas que visam melhorar a qualidade da contabilidade e da documentação apresentada pelas Entidades à Promotoria. Um dos documentos mais tratados nessas Oficinas é justamente sobre a elaboração e apresentação de um adequado relatório.

9) Existe algum canal de comunicação através do qual as entidades do Terceiro Setor manifestam as dificuldades e ou sugestões sobre o atendimento das exigências do Ministério Público, no que se refere a prestação de contas?

Periodicamente, a Promotoria realiza Seminários, Simpósios e Oficinas, nas quais as entidades tem a oportunidade de se manifestarem sobre suas dificuldades e dar sugestões. Além disso, elas tem liberdade de se dirigirem à Promotoria, pessoalmente ou por meio eletrônico, para se manifestarem sobre essas questões, caso seja do seu interesse.

10) MPDFT confronta os resultados das entidades avaliadas com outros órgãos fiscalizadores? Ou obtém de outros órgãos informações e ou dados para subsidiar suas análises?

Confrontar resultados com outros órgãos, não. No entanto, a troca de informações entre outros órgãos público de fiscalização e controle local e federal, com vistas subsidiar análises de prestações de contas e outras, é prática comum e ocorre frequentemente.