UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO

FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE DE RIBEIRÃO PRETO

DEPARTAMENTO DE ADMINISTRAÇÃO

O SISTEMA DE CADASTRO E PRESTAÇÃO DE CONTAS (SICAP) COMO INSTRUMENTO DE *ACCOUNTABILITY* EM FUNDAÇÕES: UM ESTUDO COM FUNDAÇÕES PRIVADAS DA COMARCA DE RIBEIRÃO PRETO

Leandro Vila Torres

Orientador: Prof. Dr. André Lucirton Costa

2007

Profa. Dra. Suely Vilela
Reitora da Universidade de São Paulo

Prof. Dr. Rudinei Toneto Júnior
Diretor da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto

Prof. Dr.Márcio Mattos Borges de Oliveira
Chefe do Departamento de Administração

Prof. Dr. André Lucirton Costa
Coordenador do Programa de Pós-Graduação em Administração de Organizações

LEANDRO VILA TORRES

O SISTEMA DE CADASTRO E PRESTAÇÃO DE CONTAS (SICAP) COMO INSTRUMENTO DE *ACCOUNTABILITY* EM FUNDAÇÕES: UM ESTUDO COM FUNDAÇÕES PRIVADAS DA COMARCA DE RIBEIRÃO PRETO

Dissertação apresentada ao Departamento de Administração da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo como requisito para a obtenção do título de Mestre em Administração de Organizações.

Orientador: Prof. Dr. André Lucirton Costa

RIBEIRÃO PRETO

2007

FOLHA DE APROVAÇÃO

Leandro Vila Torres

O Sistema de Cadastro e Prestação e Prestação de Contas (SICAP) como instrumento de *accountability* de fundações: um estudo com fundações privadas da Comarca de Ribeirão Preto

Dissertação apresentada à Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo para a obtenção do título de Mestre.

Aprovado em

Banca Examinadora

Prof.Dr._____

Instituição:_____Assinatura_____

Prof.Dr._____

Instituição:_____Assinatura_____

Prof.Dr._____

Instituição:_____Assinatura_____

DEDICATÓRIA

À Gue,

cujo amor e dedicação, em tão curto tempo transformou a minha vida em uma chuva de confetes.

AGRADECIMENTOS

Agradeço

à V. Ex.ª Dr. Sebastião Sérgio da Silveira, pela disposição em nos receber e acreditar nesse trabalho. e à Luciana, secretária do Ministério Público Estadual de Ribeirão Preto, pela paciência e disponibilidade em nos atender;

às fundações privadas da Comarca de Ribeirão Preto por permitir a realização das entrevistas e pelo fornecimento da documentação necessária à pesquisa de campo;

aos meus alunos de Ciências Contábeis da Faban, por me mostrarem o prazer de ser professor e aos meus alunos de Ciências Contábeis e de Administração da Fafibe, por confirmarem que estou no caminho certo;

em especial aos alunos da IV Turma de Ciências Contábeis da Fafibe, os quais com apenas seis meses de orientação, com um terço da turma, me escolheram como professor homenageado;

aos meus amigos da van, Cláudio, Luciano, Willy, Randal e João Paulo por me proporcionarem muitas risadas;

aos meus amigos do Banco, Vera, Farinha, Benê, Sauer, Ueda, Verinha e as "irmãs Andrade"

aos meus amigos do Mestrado Maurício, Nalle, Aline, Ivete, Vanessa e Cláudia, que sofreram junto comigo;

aos meus amigos de sempre: "seo" Roberto, Marcos Paulo (Tião), Raïssa, Botelho, Maíra, Nardi e Lidiane (Lidi);

especialmente, à Profa. Adriana, que visualizou logo em meu primeiro ano de faculdade um perfil para professor; se não fosse a Profa., talvez não estivesse onde estou hoje;

mais do que especialmente, ao Prof. André, quem acreditou em meu potencial e tem me acompanhado por essa nova fase da vida acadêmica. Obrigado pela confiança, pela orientação e amizade nesses dois anos de trabalho. Espero que continuemos a trabalhar juntos;

com carinho à minha família. Meu pais João e Mary pela oportunidade dada a mim de estudar. Ao meu irmão Marcelo, pela paciência e por me ajudar nos momentos mais difíceis;

à Deus, pela oportunidade de aprender, amar e viver.

EPÍGRAFE

“Transparência! Que lindo princípio ético! Somente um louco seria transparente! Ser transparente é ser vulnerável. E quem é vulnerável fica fraco.”

Rubem Alves

RESUMO

TORRES, L.V. **O Sistema de Cadastro e Prestação de Contas (SICAP) como instrumento de *accountability* em fundações: um estudo com fundações privadas da Comarca de Ribeirão Preto.** 2007. 222 f. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2007.

As fundações constituem-se em um modelo de organização do terceiro setor. Impulsionadas com as reformas administrativas promovidas pelo Estado, antes visto como patriarcal, as fundações aproveitaram-se da passagem do Estado patriarcal para o Estado gerenciador, o qual passou a fornecer subsídios para organizações de a sociedade civil poderem atuar também na prestação de serviços públicos. Como uma dessas organizações, as fundações, quer sejam públicas ou privadas, prestam tais serviços à sociedade. Muitas vezes, as fundações utilizam-se de recursos públicos para atingirem seus objetivos. Dessa forma, faz-se necessária a prestação de contas das fundações A fiscalização das contas das fundações, quando privadas, obrigatoriamente são controladas pelo Ministério Público. O Sistema de Cadastro e Prestação de Contas (SICAP) tem por finalidade demonstrar a prestação de contas das fundações. No presente estudo, verificou-se se o SICAP é um instrumento de *accountability* de fundações privadas da Comarca de Ribeirão Preto. Com a análise dos dados contábeis, assim como por entrevistas e por uma análise detalhada do sistema, realizou-se um estudo de caso, o qual não pode afirmar que o SICAP é um instrumento de *accountability* de fundações privadas, ao se considerar a população tomada para análise.

Palavras-chave: SICAP. Fundações. Terceiro Setor. Estudo de Caso

ABSTRACT

TORRES, L.V. **The System of Cadaster and Accounts Rendered (SICAP) as accountability instrument in foundations: a study with private foundations of the District of Ribeirão Preto.** 2007. 222 f. Dissertation (Master's degree) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2007.

The foundations are constituted in a model of organization of the third sector. Impelled with the administrative reforms promoted by the State, before sees as patriarchal, the foundations took advantage of of the passage of the patriarchal State for the State manager, which started to supply subsidies for organizations of the civil society they could also act in the services rendered publics. As one of those organizations, the foundations, they are public or private, they render such services to the society. A lot of times, the foundations are used of public resources for us to reach your objectives. In that way, it is done necessary the accounts rendered of the foundations the fiscalization of the bills of the foundations, when private, obligatorily they are controlled by the public prosecution service. The System of Cadaster and Accounts Rendered (SICAP) it has for purpose to demonstrate the accounts rendered of the foundations. In the present study, SICAP was verified it is an instrument of accountability of private foundations of the District of Ribeirão Preto. With the analysis of the accounting data, as well as for interviews and for a detailed analysis of the system, it took place a case study, which cannot affirm that SICAP is an instrument of accountability of private foundations, when being considered the population taken for analysis.

Keywords: SICAP. Foundations. Third Sector. Study of Case

SUMÁRIO

SUMÁRIO **9**
LISTA DE QUADROS **11**
LISTA DE QUADROS **11**
LISTA DE TABELAS **12**
LISTA DE FIGURAS **13**
LISTA DE GRÁFICOS **14**
LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS **15**
1 INTRODUÇÃO **16**
1.1 PROBLEMA E OBJETIVO DE PESQUISA 19
1.2 JUSTIFICATIVA 19
1.3 ESTRUTURA DO TRABALHO 21
2 ORGANIZAÇÃO SOCIAL E O ESTADO MODERNO **23**
2.1 CONCEITO DE ESTADO 23
2.2 ESTADO DO BEM ESTAR SOCIAL (*WELFARE STATE*) 27
2.3 CRISE ECONÔMICA DOS ANOS 80 31
2.4 ECONOMIA E ESTRUTURA DO ESTADO 33
2.4 ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL 37
3 FUNDAÇÕES **43**
3.1 CONCEITO DE FUNDAÇÃO 43
3.2 HISTÓRIA DAS FUNDAÇÕES 45
3.3 ASSOCIAÇÕES E FUNDAÇÕES 46
3.4 FUNDAÇÕES PÚBLICAS E PRIVADAS 48
3.5 ADMINISTRAÇÃO DE FUNDAÇÕES 52
3.6 CONTABILIDADE DE FUNDAÇÕES 58
3.7 AUDITORIA DE FUNDAÇÕES 61
3.8 TRIBUTOS 62
3.9 MINISTÉRIO PÚBLICO 63
4 SISTEMAS DE *ACCOUNTABILITY* EM ORGANIZAÇÕES **66**
4.1 *ACCOUNTABILITY* 66
4.2 BALANÇO PATRIMONIAL 69
4.4 REGIMES DE APURAÇÃO 71
4.5 BALANÇO SOCIAL 72
4.6 DEMONSTRAÇÃO DE VALOR ADICIONADO (DVA) 75
4.7 ANÁLISE DE DEMONSTRAÇÕES 76
5 METODOLOGIA DA PESQUISA DE CAMPO **79**
5.1 NATUREZA DA PESQUISA 79
5.2 MÉTODO DA PESQUISA 80
5.3 LIMITAÇÕES DO ESTUDO DE CASO 84
5.4 PROJETO DE ESTUDO DE CASO 85
5.4.1 Questão do Estudo *85*
5.4.2 Proposição do Estudo *85*
5.4.3 Unidade de Análise *86*
5.4.4 A lógica que une os dados às proposições e os critérios para interpretar as constatações *87*
5.5 COLETA DOS DADOS 87
5.6 ANÁLISE DOS DADOS 88
6 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DO SISTEMA E DAS PRESTAÇÕES DE CONTAS DAS FUNDAÇÕES **91**

6.1 APRESENTAÇÃO DO SICAP 91
6.1.1 Dados Cadastrais *95*
6.1.2 Gestão *96*
6.1.3 Demonstrativos Financeiros *96*
6.1.4 Espelho da DIPJ *97*
6.1.5 Valor Adicionado *98*
6.1.6 Fontes de Recursos *98*
6.1.7 Relatório das atividades desenvolvidas *99*
6.1.8 Informações Sociais *100*
6.1.9 Importações/Exportações *101*
6.2 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS FINANCEIROS 101
6.2.1 Limitações da análise dos dados financeiros *123*

7 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE QUALITATIVA 123

7.1 ENTREVISTAS 124
7.1.1 Promotor de Fundações da Comarca de Ribeirão Preto *124*
7.1.2 Apresentação dos dados coletados a partir das entrevistas com as Fundações Privadas *130*
7.2 ANÁLISE DO SISTEMA 134
7.2.1 Análise das informações disponibilizadas pelo SICAP *134*

8 CONSIDERAÇÕES FINAIS 151

8.1 ANÁLISE DO SISTEMA 151
8.2 ANÁLISE DAS FUNDAÇÕES 154
8.3 ANÁLISE DAS ENTREVISTAS 155
8.5 PROPOSIÇÕES DE NOVOS ESTUDOS 157

REFERÊNCIAS 159

APÊNDICE A – ROTEIRO DE ENTREVISTA DO PROMOTOR 166

APÊNDICE B – ROTEIRO DE ENTREVISTA DE FUNDAÇÕES 168

APÊNDICE C – ENTREVISTAS COM FUNDAÇÕES PRIVADAS DE RIBEIRÃO PRETO 170

APÊNDICE D – QUADRO COMPARATIVO DE FUNDAÇÕES PRIVADAS RESPONDENTES À ENTREVISTA 190

APÊNDICE E – ANÁLISE DE CONTEÚDO DAS FUNDAÇÕES PRIVADAS ENTREVISTADAS 192

ANEXO A – INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 577, DE 5 DE DEZEMBRO DE 2005 201

ANEXO B – ATO NORMATIVO Nº 257-PGJ, DE 23-5-2001 (PT. Nº 22.826/01) 209

ANEXO C – AVISO DE 26-03-2002 211

ANEXO D – FONTES DE RECURSOS DAS FUNDAÇÕES 212

ANEXO E – RECEITAS DAS FUNDAÇÕES 215

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Balanço Patrimonial....70
Quadro 2 – Demonstração de Resultado de Exercício (DRE)....71
Quadro 3 – Variação percentual anual do IGP-M durante os anos analisados....105
Quadro 4 – Demonstrativo Financeiro de Superávit ou Déficit....137
Quadro 5 – Demonstração de Valor Adicionado (DVA)....141
Quadro 6 – Voluntários por atividade....147
Quadro 7 - Quadro comparativo de fundações privadas respondentes à entrevista....189
Quadro 8 – Fontes de recursos das fundações....211
Quadro 9 – Receitas das fundações....214

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Situações relevantes para diferentes estratégias de pesquisa.....80
Tabela 2 – Análise de conteúdo das fundações privadas entrevistadas na Comarca de Ribeirão Preto.....192

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Equilíbrio do Balanço.....70
Figura 2 – O SICAP.....91
Figura 3 – Sistemática de prestação de contas anual das fundações.....94
Figura 4 – Seleção de fundações para análise financeira.....102

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Montante de receitas de fundações privadas analisadas na amostra..... 107
Gráfico 2 - Montante de receitas de fundações privadas de saúde e assistência social analisadas na amostra108
Gráfico 3 - Montante de receitas auferidas anualmente pelas fundações privadas de ensino e pesquisa analisadas na amostra..... 109
Gráfico 4 - Percentual de participação no montante das receitas auferidas no ano de 2005 das fundações privadas analisadas na amostra.....110
Gráfico 5 - Montante anual de ativos das fundações privadas analisadas na amostra.....111
Gráfico 6 - Patrimônio líquido de fundações privadas analisadas na amostra.....115
Gráfico 7 - Patrimônio líquido anual de fundações de saúde e assistência social da amostra.....116
Gráfico 8 - Patrimônio líquido anual de fundações de ensino e pesquisa escolhidas pela amostra.....116
Gráfico 9 - Superávit/déficit de fundações de saúde privadas selecionadas pela amostra..... 117
Gráfico 10 - Patrimônio líquido das fundações privadas de educação e pesquisa da amostra..... 118
Gráfico 11 - Superávit/déficit de fundações privadas de ensino e pesquisa da amostra trabalhada.....119
Gráfico 12 - Valor Adicionado pelas fundações privadas de saúde a assistência social da amostra.....121
Gráfico 13 - Valor Adicionado pelas fundações privadas de saúde a assistência social da amostra.....121

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABONG: Associação Brasileira de Organizações não Governamentais
ABCR: Associação Brasileira dos Captadores de Recursos
CEDAM: Centro de Desenvolvimento de Administração Pública
CEFEIS: Centro de Estudos de Fundações e Entidades de Interesse Social
CPDOC: Centro de Pesquisa e Documentação de História Contemporânea no Brasil
DASP: Departamento Administrativo do Serviço Público
DRE: Demonstração de Resultado de Exercício
DVA: Demonstração de Valor Adicionado
ENAP: Escola Nacional de Administração Pública
FASFIL: Fundações Privadas e Associações Sem Fins Lucrativos no Brasil
FGV: Fundação Getúlio Vargas
FIPE: Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas
GIFE: Grupo de Institutos Fundações e Empresas
IBASE: Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas
IBGC: Instituto Brasileiro de Governança Corporativa
IBGE: Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IGP-DI: Índice Geral de Preços – Disponibilidade Interna
IGP-M: Índice Geral de Preços – Mercado
IPCA: Índice de Preços ao Consumidor Amplo
IPEA: Instituo de Pesquisa Econômica Aplicada
MARE: Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado
MP: Ministério Público
ONG: Organização não Governamental
OS: Organizações Sociais
OSC: Organizações da Sociedade Civil
OSCIP: Organização da Sociedade Civil de Interesse Público
PUC: Pontifícia Universidade Católica
SICAP: Sistema de Cadastro e Prestação de Contas
USP: Universidade de São Paulo

1 INTRODUÇÃO

O presente estudo tem por objetivo fazer a análise do SICAP como instrumento de *accountability* das fundações privadas da Comarca de Ribeirão Preto. Essa análise foi feita a partir do levantamento de informações junto a número selecionado de fundações, informações essas financeiras e de percepção, por meio de entrevistas efetuadas. Como provedoras de serviços públicos, as fundações precisam fazer sua prestação de contas para a sociedade. Com a reforma administrativa do Estado, muitas funções foram repassadas às organizações da sociedade civil, estando aí situadas as fundações. Como o Estado possui variadas atribuições, ele vem se reestruturando, com o intuito de fornecer melhores serviços à população.

O Estado, como instituição politicamente organizada, agrupa em seu território interesses antagônicos, caracterizados pelas diferentes demandas das suas classes sociais. Nascido como uma resposta convincente ao desafio de encontrar um equivalente funcional às formas de integração social, o Estado compreende um ordenamento jurídico detentor de um território, sendo formado pelo conjunto de seus integrantes, o povo (HABERMAS, 2004). O Estado visou agrupar em um mesmo local os diferentes anseios sociais, muitas vezes complementares, outras vezes, divergentes. Como a sociedade compõe-se por camadas sociais, observaram-se diferenças também quanto às necessidades de cada uma delas.

Dessa forma, o conceito de Estado assume vários contornos, sendo que em um deles, há a idéia de que o Estado procura diminuir (COUTINHO, 1999) essas diferenças, concedendo benefícios às classes menos favorecidas economicamente, de modo a assegurar ao menos o mínimo para a sobrevivência de seus habitantes. A partir dessa idéia, os primeiros passos em direção ao Estado de Bem Estar Social surgiram em fins do século XIX, consolidando-se ao longo do século XX, principalmente pelos benefícios concedidos nos

Estados Unidos, com a crise de 1929, e Europa, durante e após a Segunda Guerra Mundial (PEREIRA JÚNIOR, 2005).

O chamado Estado do Bem Estar Social consolidou-se em muitos países, principalmente na Europa. É claro que em maior ou menor grau, tendo como referência, os Países Escandinavos e o Canadá. Esse modelo chegou também à América Latina, não conseguindo progredir de modo semelhante aos países mais ricos, devido a problemas estruturais de seu desenvolvimento econômico. Esse modelo teve sua progressão até a década de oitenta do Século XX. Um movimento neoliberal ganhou força, em busca de ajuste fiscal e equilíbrio das contas públicas. Por esse motivo, muitos países resolveram aderir a idéia do Estado Mínimo, no qual o governo repassa ao mercado a maioria de suas funções, mesmo que isso signifique perdas de direito, tendo como expoentes os Estados Unidos e a Inglaterra.

Por outro lado, uma visão social-democrata defende a idéia de que o Estado deve distinguir, dentre as suas funções, quais são as funções a serem repassadas para terceiros e definir mecanismos para seu acompanhamento (MACHADO, 2005). Seguindo essa linha, a reforma administrativa estatal promovida no Governo Fernando Henrique Cardoso, teve por objetivo a desburocratização do Estado, dando-lhe um caráter gerencial, com a criação de agências, demais órgãos fiscalizadores e reguladores, permitindo a ampliação de ações locais (PEREIRA; SPINK, 2001). Permitiu também o fortalecimento de instituições não-governamentais, na prestação de serviços públicos, os quais não são exclusivos do Governo.

Uma dessas instituições são as fundações. As fundações caracterizam-se por serem formadas juridicamente por meio de uma dotação patrimonial e uma finalidade. São fiscalizadas e acompanhadas por vários órgãos, conforme seu campo de atuação, e se privadas, obrigatoriamente são fiscalizadas e acompanhadas pelo Ministério Público (MP). Com o processo de crescimento de instituições não-governamentais, dentre delas as fundações, muitas das quais utilizando de recursos públicos para a consecução de seus

objetivos, houve a necessidade de criação de instrumentos para o acompanhamento dessas instituições, cobrando-se desempenho e transparência nas informações. Um dos instrumentos de transparência é conhecido por *accountability*, o qual preza a prestação de contas e a demonstração dos resultados obtidos, sendo um dos elementos de governança corporativa. A governança corporativa, apesar de ser um conceito surgido a partir das empresas, do mercado, vem sendo aplicado também a instituições não-lucrativas. As fundações também devem fazer sua prestação de contas, para os devidos fins e órgãos fiscalizadores. Uma dessas prestações de contas, utilizadas pelas fundações, é conhecido por Sistema de Cadastro e Prestação de Contas (SICAP). O SICAP é o instrumento de prestação de contas utilizado pelo Ministério Público (MP) de São Paulo para a fiscalização e acompanhamento de fundações. Essa prestação foi desenvolvida por meio de convênio com a Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas (FIPE).

O SICAP busca avaliar o patrimônio e a finalidade das fundações. O controle de patrimônio se faz com o acompanhamento financeiro da fundação, por meio de relatórios contábeis. Por outro lado, o controle de finalidade se faz pelo acompanhamento das atividades desenvolvidas pela fundação para o cumprimento de seu objetivo. Nesse contexto pretende-se fazer uma análise do sistema SICAP como instrumento de *accountability* das fundações, em particular, das Fundações Privadas da Comarca de Ribeirão Preto, verificando as informações disponibilizadas pelo sistema, levantando informações das fundações, além de realizar uma análise das opiniões dos usuários do sistema, com o intuito de verificar se o sistema cumpre com sua função de *accountability*.

1.1 Problema e Objetivo de Pesquisa

Após uma breve introdução, pode-se definir o problema de pesquisa: "O Sistema de Cadastro e Prestação de Contas (SICAP) pode ser considerado um instrumento de *accountability* das Fundações Privadas da Comarca de Ribeirão Preto?"

O objetivo geral do estudo consiste em analisar as prestações de contas das Fundações Privadas de Ribeirão Preto apresentadas pelo Sistema de Cadastro e Prestação de Contas do Ministério Público Estadual, avaliando o SICAP como instrumento de *accountability*.

Como objetivo específico do Estudo, pode-se destacar:

- Avaliar a operacionalidade e a consistência do sistema de informação de prestação de contas;
- Avaliar as informações de fundações selecionadas constantes no SICAP;
- Verificar a acessibilidade do sistema para os usuários;
- Verificar se o SICAP cumpre a missão de controle de finalidade e patrimonial para as fundações da Comarca de Ribeirão.

1.2 Justificativa

Estudos realizados utilizando o SICAP ainda são em número reduzido. No levantamento bibliográfico foram encontrados alguns poucos trabalhos versando sobre o assunto. Devido à recente utilização do SICAP, esses estudos foram encontrados no sítio do Centro de Estudos de Fundações e Entidades de Interesse Social (CEFEIS). Em um deles, Silva, E. (2001), faz toda uma narrativa histórica do surgimento do SICAP, desde a I Reunião Nacional de Curadores de Fundações, no Estado do Rio de Janeiro, com o objetivo de se

formar um cadastro nacional de fundações, até a parceria vigente entre as FIPE e grande parte dos Ministério Públicos Estaduais.

Uma das pesquisas que tenta traçar o perfil das fundações, foi realizado pelo Curador de Fundações de Belo Horizonte, Dr. Marco Túlio Coimbra da Silva, também no ano de 2001 Esse trabalho traz consigo um levantamento das informações disponibilizadas pelo SICAP por meio de prestações de contas do ano base de 1999, tendo dados como o número de fundações, patrimônio, receitas, tributos e número de empregados.

Outro estudo, feito por Silva e Aguiar (2001) também com as fundações de Belo Horizonte, no ano base de 1999, traz um levantamento mais acurado das informações disponíveis no SICAP. Esse trabalho realizou um levantamento com 95 fundações primeiramente com as atividades principais desenvolvidas conforme prestações de contas no SICAP, dividindo as fundações em 12 grandes grupos de atuação. Em um segundo momento, relatou-se os valores destinados detalhadamente em cada uma das atividades desenvolvidas por essas fundações, dentro de cada grupo de atuação, bem como o número de pessoas envolvidas, sendo, de fato, um levantamento de dados não somente sobre o perfil das fundações, mas também falando acerca da destinação de recursos em suas atividades dentro desse grupo.

Percebe-se dessa forma, que um levantamento preliminar como proposto nesse estudo já foi realizado, no que tange ao aspecto de perfil das fundações. Porém não com o caráter de análise do Sistema de Cadastro e Prestação de Contas, bem como objetivando analisar financeiramente as fundações, como aqui proposto.

1.3 Estrutura do Trabalho

Foi realizado um levantamento da literatura pertinente ao assunto, buscando para tal percorrer outras áreas de conhecimento além da Administração, como Direito e a Contabilidade. A revisão da literatura objetiva fornecer um embasamento teórico acerca do tema escolhido. É um processo contínuo ao longo da consecução do trabalho, e compreende a consulta a obras pertinentes ao assunto. Artigos, livros, revistas, periódicos e outros tipos de materiais impressos, bem como a Internet, foram utilizados para fomentar a teoria do trabalho.

No capítulo 2, foi realizado um retrospecto sobre as funções do Estado Moderno, mostrando também conceitos como sociedade, nação, Estado e cidadania. Ainda nesse capítulo, foi retratado o surgimento do Estado do Bem Estar Social, sua evolução, os expoentes e os problemas enfrentados pelas economias em desenvolvimento em atingi-lo. Depois se fala sobre a crise econômica dos anos oitenta, devido a problemas estruturais e de descontrole nos gastos públicos, finalizando com as reformas administrativas que o Estado Brasileiro vem passando ao longo dos anos.

O Capítulo 3 versou sobre as fundações, fazendo todo um histórico, contando sobre seus aspectos legais para constituição e encerramento, razão de ser (finalidade) e necessidade de patrimônio. Também são retratados aspectos relacionados à sua administração e à contabilidade, suas ramificações, tributação e o controle e acompanhamento exercido pelo Ministério Público, enfocando as fundações privadas, objeto de estudo.

O Capítulo 4 faz uma síntese acerca dos instrumentos de *accountability* utilizados, detalhando algumas das demonstrações contábeis (Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado de Exercícios – chamada nas fundações como Demonstração de Superávit ou Déficit de Exercício), e outras como o Balanço Social e a Demonstração de Valor Adicionado (DVA).

O capítulo 5 tratou da questão da metodologia de pesquisa, levantamento de dados, da pesquisa de campo. Foi realizada pesquisa de campo com alguma das fundações privadas existentes em Ribeirão Preto. Procurou-se subsídios para a elaboração de estudo(s) de caso(s), por meio do exame de documentos e relatórios do SICAP fornecidos pelas fundações. Foram analisados os métodos e controles atualmente adotados pelo MP Paulista. Além disso, entrevistas com os usuários do sistema (Fundações e Promotor) foram feitas.

O Capítulo 6 tratou sobre o levantamento e a análise dos dados possíveis de serem obtidos com o SICAP, fazendo um detalhamento pormenorizado do sistema, bem como trouxe um levantamento e posterior análise das informações contábeis a partir das fundações selecionadas para a pesquisa.

O Capítulo 7 faz a apresentação e análise qualitativa dos dados, trazendo consigo a entrevista efetuada com o Promotor de Fundações, juntamente com a compilação das oito entrevistas realizadas com fundações privadas selecionadas.

O Capítulo 8 apresenta as considerações finais do estudo, relatando as impressões obtidas, além da proposição de novos estudos. Encerra-se o trabalho com as referências utilizadas ao longo da consecução do trabalho e os anexos.

2 ORGANIZAÇÃO SOCIAL E O ESTADO MODERNO

Nesse capítulo, foi descrito o conceito Moderno de Estado em suas características, crise Estado do Bem Estar, a crise dos anos oitenta e a reforma administrativa. que propiciaram o surgimento do Terceiro Setor. As fundações encontram-se dentro do Terceiro Setor, e como este se situa entre o público e o privado, faz-se necessário uma breve explanação sobre o Estado.

2.1 Conceito de Estado

Em relação ao termo Estado, este passou a ser utilizado amplamente com a obra *O Príncipe*, de Maquiavel. No entanto, acredita-se que o termo, no sentido moderno da palavra já teria sido utilizado anteriormente (BOBBIO, 2005).

O conceito de Estado vem sendo discutido na modernidade por diversos autores. Hegel (1999) afirma que uma população pode ser chamada de Estado a partir do momento que estão unidas na defesa comum de seu território, caso necessário, utilizando-se de força armada. Hobbes (1999) chama o Estado de corpo artificial, dotado de grande estatura e força, o qual cada pessoa da sociedade (magistrados, oficiais, população, conselheiros, nobreza etc) são partes de um corpo (membros), o corpo político, que fazem acordos entre si, de forma a poderem se "locomover".

Giddens (2005, p.342), detalha também o conceito de Estado:

> (...) existe onde há um mecanismo político de governo (instituições como um Parlamento ou Congresso, além de servidores públicos) controlando determinado território, cuja autoridade conta com o amparo de um sistema legal e da capacidade de utilizar a força militar para implementar suas políticas. Todas as sociedades modernas são *Estados-nações*, ou seja, Estado nos quais a grande massa da população é composta por cidadãos que se consideram parte de uma única nação.

A formação do Estado estaria condicionada a uma união de forças, de seus membros, população, em torno de um bem comum, observando a renúncia de poderes individuais em favorecimento a um poder maior, representativo de todos, coordenado por alguns representantes.

Voltando para a definição de Estado de Giddens quando de sua formulação, foram citados alguns conceitos, ainda não definidos, como governo, política, poder, autoridade e legitimidade:

- Governo: "refere-se à representação regular de políticas, decisões e assuntos de Estado por parte dos servidores que compõem um mecanismo político."
- Política: "diz respeito aos meios pelos quais o poder é utilizado para influenciar o alcance e o conteúdo das atividades governamentais."
- Poder: "consiste na habilidade de os indivíduos ou grupos fazerem valer os próprios interesses ou as próprias preocupações, mesmo diante da resistência de outras pessoas. Às vezes, essa postura envolve o emprego direto da força..."
- Autoridade: "é o emprego legítimo do poder."
- Legitimidade: "entende-se que aqueles que se submetem à autoridade de um governo consentem nessa autoridade."

Outro pensador, Habermas (2004, p. 129), define o Estado como um poder estatal soberano, tanto interno quanto externamente, do ponto de vista objetivo; quanto ao espaço, refere-se a uma área claramente delimitada, o território do Estado; e socialmente refere-se ao conjunto de seus integrantes, o povo do Estado.

> É verdade que o Estado, por si só, não produz a identidade coletiva da sociedade, nem opera a integração social através de normas e valores, (...) Mas dado que o Estado toma a si a tarefa de impedir a desintegração social por meio de decisões obrigatórias, liga-se ao exercício do poder estatal a intenção de conservar a sociedade em sua identidade normativamente determinada em cada oportunidade concreta. De resto, é esse o critério para mensurar a legitimidade do poder estatal (...) (HABERMAS, 1990, p.221)

Weber (2006) concebe o Estado Moderno como uma comunidade humana que, dentro dos limites de determinado território, reivindica o monopólio do uso legítimo da força, destacando o Estado como a única fonte com direito à força, consistindo em uma relação de dominação do homem pelo homem baseada na violência legítima. Apesar das diferenças existentes em uma sociedade, o Estado, para ser Estado, tem que passar antes por uma legitimação, ou seja, os seus representantes precisam ser reconhecidos como legítimos, capazes de conduzir sua população. A legitimação auxilia assegurar a lealdade de uma população. Hobbes (2006) fala em legitimidade quando constituído em leis ou outra autoridade escrita.

Problemas de legitimação sempre existiram (HABERMAS, 1990), desde a Antigüidade, nas sociedades arcaicas, chegando a Idade Média, com o poder sacerdotal, da Igreja e da dominação colonial. Nessas sociedades, inúmeras revoltas ocorreram, devido à estratificação da sociedade, resultando em conflitos com escravos, conquistadores, camponeses, artesãos, senhores feudais etc. Ou seja, não havia se formado ainda uma nação. Nações, segundo Habermas (2004, p. 132) "(...) são comunidades de ascendência comum, que se integram geograficamente por vizinhança e assentamento, culturalmente por um língua, hábitos e tradição em comum, mas que ainda não se encontram reunidas no âmbito de uma forma de organização estatal ou política." Logo, para se tornar um Estado, um povo passa pelo estágio de nação.

É perceptível que uma sociedade, mesmo que detentora de uma territorialidade, um espaço comum, é composta por diferentes atores, os quais nem sempre são representados da forma mais adequada, resultado dessa heterogeneidade. A idéia de participação dos indivíduos dentro de uma sociedade remete ao conceito de democracia. Rousseau foi o representante principal do pensamento democrático, o que é entendido como soberania popular. Para

Coutinho (1999) “a democracia é concebida como a construção coletiva do espaço público, com a plena participação consciente de todos na gestação e no controle da esfera política.”

Vieira (2001) reforça a participação da sociedade. Para ele, a democracia reflete as atitudes no comportamento dos atores sociais, de sua atuação, e não apenas nas relações entre o Estado e o sistema político. Senão, a democracia poderia ser vista tão somente como um regime político, como estrutura institucional entre Estado e sociedade. A participação dos diversos atores em uma democracia é reforçada pela cidadania. A cidadania pode ser definida como o direito a ter direitos (VIEIRA, 2001); capacidade que alguns indivíduos possuem de se apropriarem dos bens socialmente criados e efetivar as potencialidades de realização humana abertas pela vida social (COUTINHO, 1999).

Fleury (2003) foca algumas dimensões da cidadania, entre as quais a dimensão cívica, que é a inclusão ativa dos cidadãos à comunidade política, com seus direitos e deveres, atribuindo-se o status de cidadão, bem como a dimensão pública, pressupondo-se um modelo de integração e sociabilidade. Na Grécia antiga, Aristóteles definia o cidadão como todo aquele que tinha o direito (e também o dever) de contribuir para a formação do governo, com a participação nas assembléias que tomavam decisões envolvendo a coletividade (COUTINHO, 1999).

Desde a Antigüidade, a idéia de cidadania compreendia a participação, os direitos e deveres de todos os cidadãos de uma determinada localidade. Mas já naquela época, havia uma distância entre discurso e a realidade. A maioria da população, composta por escravos, mulheres e estrangeiros, não possuía quaisquer direitos. No século XVIII, a Revolução Francesa (1789), ainda que considerada uma revolução tipicamente burguesa, contou com a participação da massa camponesa, e a partir dela, aprovou-se, na França a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão (SILVA, F. 1990), declarando a igualdade e a liberdade de direito entre os homens. A partir da Revolução Francesa, foram garantidos alguns direitos

considerados sociais, tais como o acesso à educação pública, gratuita. Mais tarde, já no século passado, consolidaram-se outros direitos, como saúde, habitação, previdência pública, assistência, etc.

Não obstante, tais direitos não chegaram à totalidade da população, apesar de muitas vezes eles estarem garantidos por meio de instrumentos legais. De alguma forma, o Estado tentou, ao menos, garantir direitos básicos para seus "cidadãos", mas sua empreitada não foi demasiado suficiente, como se verá mais adiante. Ainda hoje, e talvez mais acentuada, persiste tal divisão.

2.2 Estado do Bem Estar Social (*Welfare State*)

Apesar de garantidos, por meio da legislação pertinente a cada país, a cidadania não atingiu a todos. O governo tentou abraçar muitas funções, com o intuito de melhorar a vida dos indivíduos. De alguma forma, o Estado tentou estender os direitos a todos. O Estado do Bem Estar está relacionado a específicos elementos de políticas públicas, como um apoio ou complemento dirigido a uma parte da população, ou à sua totalidade. Nos Estados Unidos, Brian (2002), aponta que o termo foi construído baseado em serviços residuais, ou de assistência de responsabilidade do Estado. Também conhecido como Bem Estar Social, nos Estados Unidos, o *Welfare* tem sua abrangência bem delineada, compreendendo serviços sociais e pessoais, como seguridade, educação e saúde, providos pelo Estado.

Já no Reino Unido e outros países europeus, o termo é usado desde a década de quarenta, estando arraigada na filosofia da política britânica. Nesse caso, está relacionado ao bem comum (remetendo ao conceito de Estado), com programas de bem estar específicos para cada cidade, além do tradicional discurso de bem estar, com administração eficiente e social.

Franco (1999) define *Welfare State* como um sistema de políticas e instituições estatais capazes de garantir o bem estar das classes mais pobres da sociedade, diferente da sociedade do bem estar (*Welfare Society*), na qual o a sociedade por si só garantiria um equilíbrio, mas sem a ação do Estado. Acredita-se que para se chegar à Sociedade do Bem Estar, é necessário passar pelo Estado do Bem Estar. Logo, o Estado do Bem estar compreende um conjunto de políticas públicas que procuram assegurar, de alguma forma, o fornecimento de direitos e serviços sociais, os quais nem toda a população tem acesso.

Os primeiros mecanismos de proteção social, segundo Pereira Júnior (2005), surgiram com o decorrer da história, sempre com a preocupação de mitigar as desigualdades sociais. A história refere-se ao Talmud, ao Código de Hamurabi e ao Código de Manu, como as primeiras ordenações normativas a instituir métodos de proteção contra os infortúnios. Da Grécia para Roma surgiram as associações denominadas de *collegia* ou *sadalitia* formadas por pequenos produtores e artesãos livres, igualmente, com caráter mutualista, com a contribuição periódica dos indivíduos para um fundo comum, cuja destinação estava voltada para os custos dos funerais dos seus associados.

Já na Idade Média desenvolveram-se e espalharam-se as associações de inspiração mutualista, mesmo em ambientes políticos, econômicos e sociais distintos, dentre as quais, vale destacar as *guildas* de origem germânica. Porém, todas essas instituições, apesar de seus avanços, não conseguiram fornecer uma proteção universal, estando sempre restrita a pequenos grupos. Segundo Pereira Júnior (2005) primeira política social universal implementada viria apenas com Bismarck, na Alemanha, em 1883.

> Atribui-se, como já dito, ao Chanceler Otto Von Bismarck a responsabilidade pelo nascimento da Previdência Social, com a edição da lei de seguros sociais em 1883, não que antes não tenha havido qualquer outra norma de natureza previdenciária. Outras normas precederam àquela instituída por Bismarck, como a chamada lei das minas de 1842 na Inglaterra, dentre outras leis austríacas ainda que nenhuma delas tenha tido o alcance e amplitude da lei de seguros sociais do estadista alemão. Institui-se, de início, o seguro-doença, para, logo depois, em 1884, abarcar o seguro contra acidente do trabalho e, em 1889, o seguro-invalidez e a velhice. O custeio das prestações, por seu turno, tinha sustentação nas contribuições dos empregados, empregadores e do Estado. (PEREIRA JÚNIOR, 2005)

A instituição de políticas sociais, de amparo à população tinha não somente o caráter benevolente de proteção e assistência, mas também, especificamente no caso da Alemanha, uma base de apoio para o Estado Alemão então recém unificado (1871).

> Bismarck elaborou projetos de seguro velhice, doença e acidente, sustentados por contribuições de trabalhadores e empresários a uma caixa (fundo) que administrava os recursos, contratava serviços e pagava prestações. Era um sistema vinculado a regiões, que apresentava negociações com corporações médicas e ainda tinha um papel regulador das relações Estado/sociedade para legitimação do governo diante das maiores reivindicações oriundas da classe operária. (NÚCLEO DE PESQUISAS E PUBLICAÇÕES, 2000, p. 34)

O sucesso da implantação da seguridade alemã espalhou-se por toda a Europa, sendo aperfeiçoada e até mesmo exportada para a América. Na década de quarenta do século XX, pode-se destacar o *Social Security Act*, de 14 de agosto de 1935, editada nos Estados Unidos como uma das medidas do *New Deal,* do governo Roosevelt, onde se empregou pela primeira vez a expressão *seguridade social* (PEREIRA JÚNIOR, 2005).

Também surgiu durante a Segunda Guerra Mundial, na Inglaterra, os Planos Beveridge, elaborados pelo economista William Beveridge, a partir de relatórios de 1942 (Seguro Social e Serviços Conexos) e 1944 (Pleno Emprego em uma Sociedade Livre), os quais influenciaram a evolução do sistema de proteção social (PEREIRA JÚNIOR, 2005).

"O modelo beveridgiano visava a uma renda mínima nos momentos de perda da capacidade de ganho e também ao pleno emprego que seria a garantia primordial para a arrecadação." (NÚCLEO DE PESQUISAS E PUBLICAÇÕES, 2000, p. 34)

> Para a elaboração dos sistemas de proteção social, existem em ambos os modelos a presença do Estado e do mercado mas, no caso beveridgiano, essa presença é mais marcante pelo financiamento público das políticas sociais relativamente às caixas, no modelo bismarckiano" (NÚCLEO de PESQUISAS e PUBLICAÇÕES, 2000, p. 34).

Esses modelos começaram pelos países desenvolvidos, e foram se consolidando ao longo dos anos, tendo alguns países como expoentes dessa política, como o Canadá e os países escandinavos, por exemplo. Há diferenças no modelo de *Welfare State* praticados, mas estes não serão detalhados por não fazer parte do escopo do trabalho.

Na década de 70, esse movimento chegou aos países em desenvolvimento, atingindo a América Latina e conseqüentemente, o Brasil. No entanto, devido aos problemas políticos e econômicos, esse Estado não chegou a se consolidar nos países em desenvolvimento, diminuindo sua atuação antes mesmo de se consolidar.

Observando o funcionamento do Estado do Bem Estar, percebe-se que há necessidade de recursos. Os países desenvolvidos possuíam tais recursos, oriundos de sua arrecadação e de sua própria riqueza. Isso permitia que fosse redistribuída parte da riqueza. No caso dos países em desenvolvimento, que estavam começando a se industrializar através do endividamento externo, não possuía tal riqueza, nem conseguiam arrecadar tanto de tal modo que pudesse fornecer os benefícios pelos países desenvolvidos.

Na América Latina, até os anos 70, tentou-se formar uma estrutura básica para o *Welfare State*. Não obstante, essa estrutura não foi firme o suficiente, devido aos problemas estruturais (exclusão social e baixa eqüidade das políticas e programas sociais) e problemas institucionais, como centralização, problemas de regulação e implantação de políticas públicas, corporativismo e fraca participação da sociedade na implantação e operação dos programas (DRAIBE, 1997).

No Brasil, a primeira menção acerca de assistência social é feita na Constituição Imperial de 1824, inspirado na Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão. A Constituição Republicana de 1891 fala sobre Caixa de Socorros para os trabalhadores das estradas de ferro de propriedade do Estado (PEREIRA JÚNIOR, 2005). Já em 1934, com o Governo de Getúlio Vargas, foram definidos o sistema de financiamento de previdência social e seguro social. Em 1943 criou-se a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), garantindo direitos como 13º salário, férias, descanso semanal remunerado, salário mínimo e extensão de aposentadoria a todos os trabalhadores urbanos (desde que contribuintes).

A CLT introduziu novos direitos e regulamentações trabalhistas até então inexistentes. Constituindo um código de considerável abrangência, reunindo legislação até então dispersa. Tratou minuciosamente da relação entre patrões e empregados e estabeleceu regras referentes a horários a serem cumpridos pelos trabalhadores, férias, descanso remunerado, condições de segurança e higiene dos locais de trabalho etc. A anotação dos contratos de trabalho deveria ser feita na carteira de trabalho, instituída em 1932 e reformulada quando da aprovação da CLT (CPDOC, s.d)

Em 1988, com a Nova Constituição, os direitos de seguridade social foram universalizados, como a prestação de saúde e assistência social. Entretanto, mesmo nos países desenvolvidos, o Estado do Bem Estar começou a pesar. A maioria dos países não tem conseguido comportar tantas atribuições, observando indícios de problemas orçamentários em futuro não muito distante. A onda neoliberal dos quais os governos dos EUA (Reagan) e Inglaterra (Thatcher) foram seus maiores propagadores, disseminou a diminuição do Estado, com o conseqüente término ou drástica redução dos direitos sociais, atingindo o Estado do Bem Estar Social.

2.3 Crise econômica dos anos 80

A partir da década de 80, os países em geral começaram a sofrer uma pressão em torno de suas contas públicas. O aumento das receitas governamentais não acompanhou o aumento ainda maior das despesas do Estado para manter os seus serviços sociais. O advento da globalização provocou, de alguma forma, prosperidade para alguns poucos, e pressão para a maioria. (FLEURY, 2003). A dinâmica do mercado, da produção em massa, da informatização resultou em uma diminuição nos postos de trabalho, fazendo com que menos pessoas produzam mais. Uma busca incessante por lucros maiores, e conseqüentemente,

maiores retornos aos acionistas, resultou em transferências de produção para locais onde a mão-de-obra seja mais acessível, ou para países que ofereçam mais benefícios (fiscais, infra-estrutura, etc) (DUPAS, 1998).

No entanto, esse processo entrou em um círculo vicioso, pois com menos pessoas no mercado formal de trabalho, o governo teve que aumentar seus gastos sociais, com uma queda de arrecadação, pois mais pessoas desempregadas significam menos pessoas pagando impostos. É claro que os governos tentam compensar de alguma forma essa queda de arrecadação, com aumento de impostos, e criação de outros (como o Brasil vem fazendo nos últimos anos). Mas há um limite, suportável pelos contribuintes e pela economia.

O Estado do Bem Estar vem passando por um momento crítico, fazendo com que muitas nações tivessem que reduzir seu tamanho, ou seja, suas atribuições, para conseguir equacionar suas finanças. Poucos países no mundo estão conseguindo manter esse modelo. Todo esse processo termina por gerar uma exclusão social, pois as pessoas deixam de ter acesso não somente ao mercado de consumo, pois estão desempregadas, mas também aos serviços essenciais, básicos às suas necessidades, e que o Estado não consegue suprir a demanda.

Se o Estado, como representante de sua população, não consegue atender às necessidades desta, como já visto em tópicos anteriores, não poderia ser considerado um Estado. Cabe ao Estado se articular para fazer seu papel de representante de uma sociedade, e criar condições para que seus cidadãos sejam cidadãos, ou que consigam atingir um grau mínimo de cidadania.

2.4 Economia e Estrutura do Estado

O Estado Mínimo, apresentado pelo neoliberalismo, não se mostrou suficiente para tentar sanar as deficiências do Estado. Para acompanhar as mudanças econômicas houve uma necessidade de adaptação da estrutura dos Estados Modernos. Essas mudanças ficaram conhecidas como reformas administrativas e não são projetos novos, se repetem ao longo da história. Em seus estudos, Marcelino (1998) descreve os modelos de Administração Pública do Brasil, antes de se fazer uma análise acerca das progressivas reformas propostas.

As reformas começaram a partir de 1930 com Getúlio Vargas, e vêm se estendendo até os dias atuais. Nas décadas de 30 e 40, em conformidade com os princípios do Estado Novo, criou-se o Departamento Administrativo do Serviço Público (DASP) O DASP pretendia estabelecer uma maior integração entre os diversos setores da administração pública e promover a seleção e aperfeiçoamento do pessoal administrativo por meio da adoção do sistema de mérito, de modo a atenuar os conflitos entre os interesses privados e político-partidários na ocupação dos empregos públicos (CPDOC, s.d)

Entre as atribuições do DASP estavam previstas também a elaboração da proposta do orçamento federal e a fiscalização orçamentária. Na prática, porém, as iniciativas relativas à política orçamentária permaneceram nas mãos do Ministério da Fazenda até 1940. Nesse ano, a situação foi contornada com a criação, no interior daquele ministério, da Comissão de Orçamento, cuja presidência passava a ser acumulada pelo presidente do DASP. Somente no princípio de 1945 o DASP assumiu plenamente a responsabilidade pela elaboração da proposta do orçamento federal, com a conseqüente extinção da comissão do Ministério da Fazenda.

Já na década de 50, tentaram-se novas melhorias na ação pública, após se detectar a ineficiência da administração. Com o projeto nacional de desenvolvimento, objetivou-se

reorganizar os serviços públicos para o cumprimento de metas em termos de prazos e resultados. Em 1967 surgiu o modelo de Administração para o Desenvolvimento, com a expansão do Estado na vida econômica e social, pela descentralização administrativa, com a ampliação da Administração Indireta (fundações, empresas públicas, mistas e autarquias), buscando uma maior agilidade e flexibilidade no atendimento às demandas da sociedade.

Com a volta do poder democrático civil, a partir de 1985, começou uma nova fase de reformas, com o desígnio de um ministro, o Ministro Extraordinário para Assuntos de Administração, o qual passou a supervisionar o antigo DASP. Foram feitas várias propostas, destacando três objetivos fundamentais: "(...) racionalização das estruturas administrativas, formulação de uma política de recursos humanos e contenção de gastos públicos" (MARCELINO, 1998, p.6). Em relação à estrutura do Estado, tentou-se uma volta à centralização, dando maior importância à Administração Direta, diminuindo o número de órgãos superpostos ou duplicados. Do ponto de vista dos recursos humanos, procurou-se valorizar e renovar os quadros públicos, principalmente com a atuação da Escola Nacional de Administração Pública (ENAP) e do Centro de Desenvolvimento de Administração Pública (CEDAM), promovendo a reciclagem e a formação dos quadros públicos.

Com o Governo Collor, a Reforma Administrativa começou com a reestruturação ministerial e a retomada de atividades inadequadamente atribuídas à Administração Indireta, voltando para a Administração Direta.

A administração de Fernando Henrique Cardoso, desenhada pelo Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado, foi apresentado em 1995, dividindo às atuações do Estado em nível estratégico, formulando e avaliando políticas públicas e nível executivo, de implementação das políticas formuladas. Ambas as atribuições são de competência exclusiva do Estado. O Plano Diretor distingue alguns setores de atuação, entre os quais Marcelino (1998, p. 9) destaca os seguintes:

- Núcleo Estratégico, que corresponde ao Ministério Público, Poder Legislativo e, no Poder Executivo, à Presidência da República e aos Ministérios;
- Setor de Atividades Exclusivas do Estado: implementação de políticas públicas, por meio de prestação de serviços e execução de atividades exclusivas do Estado;
- Setor de Serviços não-Exclusivos do Estado: autarquias, fundações públicas, empresas públicas ou de economia mista que operam em serviços públicos considerados estratégicos, como universidades, hospitais, centros de Pesquisa;
- Produção de Bens e Serviços: atividades econômicas voltadas para o lucro, como siderurgia, telecomunicações, energia elétrica e bancos, sendo o setor que passou e ainda pode passar pelo processo de privatização.

Logo, o Plano Diretor da Reforma do Estado propõe a substituição do Modelo Burocrático para o modelo de Administração Gerencial. Então, como alternativa, tentou-se implementar, no Brasil, uma reforma que tornasse a visão burocrática anterior da administração pública em uma abordagem gerencial (PEREIRA; SPINK, 2001).

> A abordagem gerencial, também conhecida como 'nova administração pública', parte do reconhecimento de que os Estados democráticos contemporâneos não são simples instrumentos para garantir a propriedade e os contratos, mas formulam e implementam políticas públicas estratégicas para suas respectivas sociedades (...) E para isso é necessário que o Estado utilize práticas gerenciais modernas, sem perder de vista sua função eminentemente pública. (PEREIRA; SPINK, 2001, p. 7)

A abordagem gerencial do Estado é interpretada, muitas vezes como sendo o desmantelamento do Estado. Na verdade, a abordagem gerencial do Estado tem a intenção de levar práticas gerenciais privadas ao setor público, adaptando-as. A Reforma do Estado propõe que o Estado seja responsável pelas suas funções essenciais, em um primeiro passo. Logo, o Estado deve cuidar de funções como saúde, segurança pública e educação, funções públicas, e se afastar de funções do mercado, tais como a venda de produtos e serviços que o mercado assim já o faz.

O segundo passo é trazer práticas do mercado para dentro da esfera pública, principalmente em relação ao desempenho dos funcionários. Inserir práticas de avaliação e premiação de acordo com o desempenho de cada um, no cumprimento da prestação de serviços do Estado para a sociedade. Para acontecer a Reforma do Estado, antes de mais nada, é preciso que ocorra uma reforma no modo de pensar da sociedade. A sociedade precisa enxergar o Estado como a sua representação, estando à sua disposição. O funcionalismo público, por outro lado, precisa ver que o privilégio está em servir ao público, e não em ser funcionário público. Servir adequadamente ao público pode significar a valorização da carreira, conseqüentemente, melhor remuneração (CARDOSO, 2001).

Conforme os idealizadores da reforma do Estado do governo FHC, para dar continuidade ao crescimento econômico, o Estado precisa adaptar-se ao novo ritmo. Precisa ser mais ágil e menos centralizador; precisa limitar suas funções, mas não desaparecer. Dentre elas estão o ajuste fiscal, privatização e conseqüente ajuste nas contas. Conforme Pereira e Spink (2001), a própria sociedade está percebendo que a administração pública burocrática não corresponde aos anseios da sociedade civil no capitalismo moderno. Como os recursos são escassos, a administração pública eficiente pode reduzir a distância da demanda social e de sua satisfação.

Como esperado, a Reforma do Estado sofre críticas. A reforma como foi proposta deixaria em segundo plano o social. Para Nogueira (2004), se a reforma teve uma preocupação social ela ficou apenas no campo simbólico. O pensamento do governo a esse respeito ficou subordinado às diretrizes seguidas na gestão econômica e financeira. A movimentação reformadora teria criado uma imagem negativa do governo para a sociedade e a compressão nos funcionários públicos teria tornado o serviço público menos atraente e aumentado o descrédito da opinião pública em relação ao Estado.

Apesar de opiniões divergentes, a Reforma do Estado visa otimizar a destinação dos recursos escassos do Estado para a destinação de suas políticas públicas, ou seja, onde e como gastar os recursos, qual o melhor modo e procura meios de como mensurar os resultados dos investimentos em políticas públicas. O desafio da reforma é acontecer por completo, e conseguir combinar-se com a uma política social consistente (NOGUEIRA, 2004).

2.4 Organizações da Sociedade Civil

A reforma do Estado passa por uma redefinição de seu papel, deixando de ser o responsável direto pelo desenvolvimento econômico e social pela via da produção de bens e serviços, para fortalecer-se na função de promotor e regulador desse desenvolvimento. Essa função é realizada com a coleta de impostos e redistribuição para atender os objetivos de ordem, sociais e econômicos de estabilização e desenvolvimento. Outro processo inserido nesse contexto é o movimento em direção ao setor público não-estatal, no sentido de responsabilizar-se pela execução de serviços que não envolvem o exercício do poder de Estado, mas os quais devem ser subsidiados por ele, como é o caso dos serviços de educação, saúde, cultura e pesquisa científica. Assim transfere-se para o setor público não-estatal, o denominado terceiro setor, a produção dos serviços competitivos ou não-exclusivos de Estado, estabelecendo-se um sistema de parceria entre Estado e sociedade para seu financiamento e controle (MARE, 1998).

> Desse modo, o Estado abandona o papel de executor ou prestador direto de serviços, mantendo-se entretanto no papel de regulador e provedor ou promotor destes, principalmente dos serviços sociais, como educação e saúde, que são essenciais para o desenvolvimento, na medida em que envolvem investimento em capital humano. Como promotor desses serviços o Estado continuará a subsidiá-los, buscando, ao mesmo tempo, o controle social direto e a participação da sociedade (MARE, 1998, p. 9)

Em sua composição, o Estado divide-se em União, Estados, Municípios, autarquias e entidades de caráter público. Sua administração divide-se em direta e indireta. A

administração, responsável pelo provimento de serviços públicos, é também geradora de empregos e arrecadadora de tributos, para a consecução de suas finalidades. A administração não é capaz de fornecer todos os diversos tipos de produtos e serviços necessários à economia. Nesse ponto, surge outra figura: o mercado, composto pelas empresas agrícolas, industriais ou comerciais, sendo regidas pelas regras de mercado. É válido ressaltar que o Estado, devido ao processo de industrialização recente do país, foi obrigado a participar a se inserir na economia, pela criação de autarquias e empresas públicas, por meio da exploração de atividades que não eram de interesse do mercado, ou então que exigisse um grande grau de investimento e um tempo demorado para o retorno de tal investimento.

As organizações da sociedade civil surgem, no direito privado, pela organização social, com objetivos diferentes das empresas e muitas vezes públicos. Trata-se das organizações, fundações, associações da sociedade civil, sem interesse lucrativo, cuja finalidade é a prestação de serviços de utilidade pública, nos mais diversos campos, como saúde, educação, cultura. A doutrina jurídica brasileira é falha em classificar, definir e regular essas organizações da sociedade civil, também conhecidas como organizações do terceiro setor.[1]

O processo de globalização, consolidado ao longo dos últimos anos permitiu que o mundo adentrasse em uma era sustentada nos avanços tecnológicos e em uma economia onde o sistema capitalista apareceu como melhor opção em relação ao regime socialista. Apesar de todos os avanços ocorridos, percebe-se que o benefício da globalização não chegou a todos. O que se percebe ainda é um desequilíbrio, ou uma espécie de divisão dentro da sociedade, onde, de um lado, há pessoas se valendo dos benefícios que a economia de mercado pode trazer, enquanto por outro lado, há também pessoas que não usufruíram ou usufruem os mesmos benefícios.

[1] Em muitos autores os termos organizações da sociedade civil e terceiro setor são designados para a mesma conceituação. O termo organizações da sociedade civil é mais amplo, e designa além de organizações assistencialistas, aquelas de caráter ideológico e de intervenção social.

> A ocorrência desses fatores em escala planetária colocam em tempo real desafios à sociedade humana, exigindo uma redefinição na sua forma de organização; uma redefinição nas relações entre Estado e Sociedade. Na sociedade brasileira, as transformações da realidade planetária, tem levado o Estado a rever suas funções - as funções de Estado. E no âmbito da Sociedade, aquelas transformações levam as organizações - seus instrumentos de produção de bens e serviços - a buscarem um novo modelo de gestão para enfrentar os desafios de sobrevivência que o contexto planetário coloca. (FILOMENO, 1998, p.1)

A diminuição das fontes de recursos do Estado fez com que o mesmo assumisse uma nova posição diante da sociedade, diminuindo o seu tamanho e repassando funções que antes eram de sua exclusividade, permitindo a organização dessa sociedade em busca de melhores resultados no que tange ao atendimento outrora prestado pelo Estado. Dessa forma, ele não se imiscui de seu papel, e fornece subsídios para que outros atores possam desenvolver o mesmo trabalho. A idéia não é do Estado Mínimo, mas sim de um Estado mais ágil e eficiente em suas decisões, através da delegação e subsídios às organizações da sociedade.

> (...) as mudanças têm sido inevitáveis e os próprios governantes já concluíram que também o Estado deve ser enxugado para fazer frente às novas exigências básicas de seus habitantes (....) O Estado não pode tentar oferecer tudo à população, quando, muitas vezes, não oferece ao menos o que é sua precípua obrigação, como, por exemplo, segurança, saúde pública e educação escolar. Enfim, o Estado não mais será produtor e sim mero regulador (RAFAEL, 1997, p. 1).

Essa visão demonstra que as organizações das sociedade civil nascem da incapacidade de gestão do aparato estatal. Mas essa discussão também remete a participação social e política da população por intermédio desse tipo de organização em questões como saúde, educação, cultura etc. Esses dois conceitos caminham juntos na definição das organizações da sociedade civil.

Também Pereira e Grau (1999), reforçam a importância de tais organizações, admitindo que o Estado necessita de formas mais eficientes de administração pública, destacando a forma nem privada e nem estatal (Terceiro Setor) de executar os serviços sociais. Porém, essa visão, de nascedouro do Terceiro Setor não é compartilhada por todos os estudiosos do assunto. Para Vieira (1999), tais organizações nascem a partir da sociedade civil, realizando o trabalho de políticas sociais mediante programas autônomos e

descentralizados, em vez dos programas de *Welfare State* ou o trabalho de uma política econômica regulacionista. Por esse outro ângulo, a sociedade organiza-se por si só, por reconhecer a possibilidade de atuar de melhor maneira que o Estado. Porém, a sociedade não está ocupando um lugar deixado pelo Estado, mas sim se "embrenhando" entre o mercado e o Estado na busca da ampliação do acesso aos direitos sociais.

A organização da sociedade em torno dessas instituições mostra a sua não concordância em aceitar o Governo como responsável por todas as funções, bem como deixar tais funções ao mercado; ela nasceu como uma terceira via. Porém, ela não nasce a partir da insatisfação com o Estado; ela também não se sente à vontade com o mercado. Sua fundamentação é representar os anseios da sociedade, quanto às suas necessidades, tanto sociais, como de representatividade, fazendo parte das organizações sociais também os partidos políticos e os sindicatos, para dar alguns exemplos.

Organizações da Sociedade Civil, entre todas as expressões em uso, é o termo mais comumente utilizado para designar o conjunto de iniciativas provenientes da sociedade. Ela também recebe várias outras denominações, como Setor Solidário, Setor Coletivo e Setor Independente (RAFAEL, 1997), ou outras denominações, conforme Falconer (1999), tais como: não-governamental, sociedade civil, sem fins lucrativos, filantrópicas, sociais, solidárias, independentes, caridosas, de base, associativas etc.

O Terceiro Setor não tem uma definição clara. Conforme estudos feito por Alves (2003) trata-se de um conceito que começou a ser utilizado na década de 70, nos EUA. No entanto, tal termo não se tornou consenso, e na década de oitenta, passou-se a utilizar o termo "não-lucrativo", (non-profit). Há outros termos, como setor de caridade, de filantropia, etc. Para Salamon (2003), o setor não-lucrativo consiste em organizações privadas proibidas de distribuir qualquer lucro gerado para quem as mantêm, bem como para aqueles que a gerenciam.

Como forma de organização da sociedade civil, o Terceiro Setor é composto por Organizações não-Governamentais (ONG´s), associações, fundações que atuam em atividades de promoção cultural, ambiental, educacional, de saúde, etc, buscando o bem da coletividade. Encontram-se então entidades de utilidade pública, de fins filantrópicos, serviços sociais e demais organizações da sociedade civil de interesse público sem caráter lucrativo (SILVANO, 2003). Devido à precariedade dos serviços públicos, e das profundas desigualdades sociais do país, os mais diversos serviços relacionados à saúde, à educação e à assistência social estão sendo compartilhados com o Terceiro Setor. Essas organizações podem receber recursos privados, bem como recursos de origem pública, na realização de suas atividades. Também podem se organizar e exercer atividades comerciais, de produção, desde que não sejam atividades ilícitas, com uma finalidade social.

Todas essas organizações, quer sejam sociais ou da sociedade civil, devem submeter-se aos princípios de ordem pública, como legalidade, eficiência e moralidade, pois tratam se de entidades de interesse social e utilidade pública. A utilidade pública é uma das classificações atribuídas ao tipo de serviço prestado pelo Estado; ou então o serviço é definido simplesmente como público.

Conforme levantamento realizado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), em parceria com o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), Associação Brasileira de Organizações não Governamentais (ABONG) e o Grupo de Institutos Fundações e Empresas (GIFE), em 2002, havia no Brasil cerca de 276 mil Fundações Privadas e Associações Sem Fins Lucrativos no Brasil (FASFIL). Esse universo compreende as OS, OSCIP, Fundações Mantidas com Recursos Privados e Filial, no Brasil, de Fundação ou Associação Estrangeiras e Outras Formas de Associações.

Dentro do Terceiro Setor, situam-se também as fundações. As fundações possuem sua própria legislação e classificação. Divididas em públicas e privadas, serão relatadas a seguir, enfatizando a fundação privada, objeto do estudo.

3 FUNDAÇÕES

O capítulo anterior fez uma introdução acerca de nosso objeto de estudo, as fundações privadas. Primeiro abordou-se o Estado, sua representação da sociedade, crise e o surgimento do Terceiro Setor, de forma relativamente sucinta. Ao adentrar-se no Terceiro Setor, observou-se um grande número de organizações que o constitui, como as OS, OSCIP, ONG, etc, bem como as fundações. Na seqüência deste capítulo, observar-se-á o que é uma fundação, quais os seus tipos e características, regulamentação, administração, controle e prestação de resultados à sociedade.

3.1 Conceito de Fundação

A fundação caracteriza-se, em sua forma jurídica, através da dotação patrimonial. Não existe uma fundação sem que haja a constituição de seu patrimônio, quer seja em dinheiro, imóveis, títulos e outros bens. É preciso também uma finalidade, de cunho social, que seja a razão de ser da fundação. O Ministério Público (MP) é responsável por acompanhá-las e fiscalizá-las. As fundações possuem uma finalidade específica, geralmente de cunho social e de interesse público.

> A entidade fundacional poderá ter finalidade cultural, educacional, social, política, ecológica, científica, hospitalar, previdenciária, voltada para a saúde, para o bem comum dos povos, para a harmonização do ser humano, para a proteção dos animas, etc (...) (RAFAEL, 1997, p.83)

Conforme a definição de Diniz (2003), fundação designa uma entidade que se origina de um negócio de afetação de relações jurídicas e bens para determinada finalidade preestabelecida pelo instituidor, com personalidade jurídica atribuída por lei. “Art. 62. Para criar uma fundação, o seu instituidor fará, por escritura pública ou testamento, dotação especial de bens livres, especificando o fim a que se destina, e declarando, se quiser a maneira

de administrá-la" (CÓDIGO CIVIL, 2002). Uma definição mais completa pode ser observada em Dallari (1995):

> Fundação é a vinculação de um patrimônio a determinado fim, dando-lhe personalidade jurídica. Numa fórmula sintética, pode-se dizer que fundação é um patrimônio personalizado, o que significa que o patrimônio adquire a condição de pessoa, passando a ser sujeito de direitos, ao mesmo tempo em que pode assumir obrigações jurídicas. Em termos mais concretos, a fundação pode assinar contratos, pode ser proprietária e receber doações, pode mover ações judiciais, podendo, em síntese, agir como se fosse uma empresa legalmente constituída. Além disso, fica sujeita ao cumprimento de obrigações, como o pagamento de impostos e o respeito aos compromissos que tiver assumido com terceiros; ficando, ainda, sujeita a algumas regras legais que só se aplicam às fundações, como o controle permanente pelo Ministério Público. (DALLARI, 1995, p. 17)

É válido salientar que o campo de atuação de uma fundação é restrito. Apesar de pessoa jurídica de Direito Privado (art. 44 do Código Civil), uma fundação somente pode ser constituída para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência. (art. 62 do Código Civil)

Elas podem atender um público específico, como as fundações ligadas a grandes empresas, que visam um melhor bem estar dos seus trabalhadores e familiares, através de atividades culturais, artísticas e de assistência, complementando os benefícios oferecidos pela organização. De outra forma, elas podem prestar essas e outros benefícios, desde que observada a lei, a uma comunidade ao qual faz parte ou que a cerca, participando através de projetos de integração social. Também há fundações que estão inseridas em uma comunidade atuando nas brechas deixadas pelo governo, bem como fundações ligadas à empresas que atuam da mesma forma.

De qualquer forma, é função do MP fiscalizá-las quanto à sua finalidade, evitando possíveis desvios. A finalidade deve ser específica, e quando houver estatuto, nela determinada. A mudança de finalidade, o que raramente ocorre, só pode ser feita quando da aprovação do MP. Detalharemos mais adiante a questão de controle e finalidade das fundações.

3.2 História das fundações

As fundações remontam a épocas anteriores à Cristo. Conforme Rafael (1997), o ser humano já se preocupava em obter meios para auxiliar seus semelhantes mais carentes. Havia também a preocupação com a religião, a arte, a cultura e a ciência. Desde cedo se registrou atitudes isoladas de homens que legavam bens para alguma finalidade cultural, filantrópica ou humanitária. Já naquela época, a fundação seria fomentada através de bens destinados a uma causa fim.

Na Grécia antiga, o embrião das fundações teria sido a escola fundada por Platão, a Academia, uma espécie de sociedade religiosa, científica e filosófica. Com a expansão do Império Romano, que chegou até a Grécia, tal instituição grega acabou sendo assumida por Roma, ainda que não conhecidas com esse nome, surgindo as primeiras instituições de caráter social e beneficentes, assemelhando-se a uma fundação (DINIZ, 2003). Devido ao caráter beneficente da maioria dessas instituições, foi natural sua expansão conforme a expansão da Igreja Católica. Já na Idade Média, com o início do declínio do poder da Igreja, e o conseqüente afloramento do capitalismo, surgiu o Mecenato, que destinava recursos particulares, com uma finalidade específica (atividades culturais, artísticas).

Na Era Moderna, determinou-se a constituição de uma entidade (fundação) com uma finalidade determinada a partir da constituição patrimonial desta. Mais tarde, apesar do declínio da Igreja, muitas fundações com fins humanitários, ligadas a mesma, espalharam-se por toda a Europa, e por conseqüência chegaram até à América do Norte.

No Brasil, ainda segundo Rafael (1997), o primeiro esboço de fundação data de 1738, com a Fundação Romão de Matos Duarte, cuja finalidade era dar proteção e apoio aos órfãos desvalidos cariocas, atendidos pela Santa Casa do Rio, funcionando como um ‘apêndice’ da Santa Casa, sem personalidade jurídica própria. Da mesma forma, outros testamentos foram

deixados nessa época, nas capitais dos Estados brasileiros onde existiam "Santas Casas de Misericórdia", que também se tornaram fundos para dar apoio às ações das Santas Casas. Entretanto, legalmente, as primeiras fundações datam do início do século passado, no Brasil, a partir da Lei nº 173, de 10/09/1903, concedendo personalidade jurídica a estas (RAFAEL, 1997).

3.3 Associações e Fundações

Cabe fazer um parêntese quanto às duas formas jurídicas anteriormente citadas. Como a meta do trabalho são as fundações, será apenas feita a distinção dessas duas formas que constam no novo Código Civil, como instituições de direito privado.

As associações são organizações sem cunho econômico que tem por objetivo o bem estar de seus associados, através da formação de associações de recreação, esportivas, clubes, etc, assim definido no Código Civil, Lei nº 10.406/2002, alterada pela Lei nº 11.127/2005:

> Art. 53. Constituem-se as associações pela união de pessoas que se organizem para fins não econômicos.
> Parágrafo único. Não há, entre os associados, direitos e obrigações recíprocos.
> Art. 54. Sob pena de nulidade, o estatuto das associações conterá:
> I - a denominação, os fins e a sede da associação;
> II - os requisitos para a admissão, demissão e exclusão dos associados;
> III - os direitos e deveres dos associados;
> IV - as fontes de recursos para sua manutenção;
> V – o modo de constituição e de funcionamento dos órgãos deliberativos
> VI - as condições para a alteração das disposições estatutárias e para a dissolução.
> VII – a forma de gestão administrativa e de aprovação das respectivas contas. (Código Civil, 2002)

Paes (2004, p. 48) define as associações da seguinte forma:

> A associação é uma modalidade de agrupamento dotado de personalidade jurídica, sendo pessoa jurídica de direito privado voltada à realização de interesses de seus associados ou de uma finalidade de interesse social, (...) que ela tenha objetivo lícito e esteja regularmente organizada.

A associação então é uma reunião de pessoas, com uma idéia comum, de bem estar pessoal de seus associados. Ela pode terminar, a qualquer momento, através da decisão de

seus associados (ou pela falta deles, por exemplo), observando que o destino de seu patrimônio pode ser em parte ressarcido para seus associados.

> Art. 61. Dissolvida a associação, o remanescente do seu patrimônio líquido, depois de deduzidas, se for o caso, as quotas ou frações ideais referidas no parágrafo único do art. 56, será destinado à entidade de fins não econômicos designada no estatuto, ou, omisso este, por deliberação dos associados, à instituição municipal, estadual ou federal, de fins idênticos ou semelhantes.
> § 1o Por cláusula do estatuto ou, no seu silêncio, por deliberação dos associados, podem estes, antes da destinação do remanescente referida neste artigo, receber em restituição, atualizado o respectivo valor, as contribuições que tiverem prEstado ao patrimônio da associação." (Código Civil, 2002)

As fundações também são instituições sem caráter lucrativo e tratam da vontade de uma ou mais pessoas em realizar ou praticar o bem estar, mas para outras pessoas, e não para si próprias. O que a mais diferencia de uma associação é a dotação patrimonial, já que esta só existe dessa forma, e com uma finalidade definida, enquanto aquela não tem como condição primordial a dotação patrimonial.

O Código Civil assim caracteriza a formação de uma fundação:

"Art. 62. Para criar uma fundação, o seu instituidor fará, por escritura pública ou testamento, dotação especial de bens livres, especificando o fim a que se destina, e declarando, se quiser, a maneira de administrá-la."

Em relação à sua dissolução, a fundação só tem sua vida terminada por determinação do MP, sendo que no caso de sobrar patrimônio, o mesmo destinar-se-á para outra fundação que possua o mesmo fim.

> Art. 66. Velará pelas fundações o Ministério Público do Estado onde situadas.
> § 1o Se funcionarem no Distrito Federal, ou em Território, caberá o encargo ao Ministério Público Federal.
> § 2o Se estenderem a atividade por mais de um Estado, caberá o encargo, em cada um deles, ao respectivo Ministério Público." (Código Civil, 2002)

Então, vale destacar as diferenças entre as duas instituições:

- A associação visa o bem estar de seus associados. A fundação visa o bem estar de terceiros;
- A associação não precisa obrigatoriamente de uma dotação patrimonial, ao passo que a fundação não se constitui sem a mesma;

- A administração e controle da associação ficam a cargo de seus associados, enquanto na fundação a administração fica nas mãos dos gestores fundacionais, e seu controle é efetuado pelo MP;
- A associação pode ser desfeita pela vontade de seus associados, mas a fundação só se extingue através do MP.

Feitas tais distinções, avança-se em outras questões referentes às fundações.

3.4 Fundações Públicas e Privadas

Há uma grande controversa entre os juristas diante de tal questão envolvendo as fundações. Sabe-se que as fundações, como já definidas no artigo 44 do Código Civil, são pessoas jurídicas de direito privado:

> Art. 44. São pessoas jurídicas de direito privado:
> I - as associações;
> II - as sociedades;
> III - as fundações.
> IV - as organizações religiosas;
> V - os partidos políticos.

Entretanto, o Estado, diante de suas muitas responsabilidades, tentando agilizar a sua administração e o provimento de determinados serviços, criou também fundações públicas, podendo pertencer ao direito público ou ao direito privado. Paes (2004) classifica as fundações nos seguintes tipos:

- Fundações instituídas e/ou mantidas pelo Poder Público
    - Com personalidade jurídica de direito privado;
    - Com personalidade jurídica de direito público – autarquias.
- Fundações de direito privado
    - Instituídas por pessoas físicas e/ou jurídicas;
    - Instituídas por empresas;

- Instituída por partido político;
- De apoio a instituições federais de ensino superior;
- De previdência privada ou complementar.

Apesar do reconhecimento de haver fundações de direito público ou privado, dentro das fundações públicas – Dallari, (1995), Rafael (1997) e Cretella Júnior (2002) – consideram a normatização dessas falhas pela jurisdição brasileira.

A fundação pública, ou criada/mantida pelo Poder Público, nasceu então do crescimento das responsabilidades do Estado, proliferando entre as décadas de quarenta e cinqüenta do século passado. No entanto, as responsabilidades do Estado cresceram de maneira tamanha que o mesmo viu-se impelido a repassar a titularidade ou execução de tais serviços a terceiros (PAES, 2004), pertencentes ou não à Administração. Começou então o questionamento quanto à natureza jurídica dessas fundações. Voltando a classificação feita pelo autor, como as fundações públicas podem ter sua natureza jurídica pública ou privada, é valido ressaltar essa primeira distinção.

Fundações públicas com personalidade jurídica de direito privado:

- Criação pela vontade do Poder Público expressa mediante autorização em lei;
- Impossibilidade de extinção por sua própria vontade;
- Controle, subordinação e fiscalização pelo Poder Executivo, pelo Tribunal de Contas e pelo Ministério Público;
- Isonomia de regime jurídico dos empregados e plano de carreira como estabelecidos aos servidores da Administração Direta e autarquias, mediante concurso público;
- Sujeição de seus dirigentes a mandado de segurança quando exerçam funções delegadas do Poder Público;

- Imunidade tributária referente aos impostos sobre o patrimônio, renda e serviços vinculados às suas finalidades essenciais ou delas decorrentes;
- Submissão à Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, para a realização de licitações e possibilidade de contratação direta com o Poder Público, sem licitação, na hipótese prevista no art. 24, inciso XIII.

Sua constituição ocorre a partir de sua inscrição no Registro Civil das Pessoas Jurídicas.

Quanto à fundação pública instituída e/ou mantida pelo Poder Público com personalidade jurídica de direito público (autarquias) trata-se de instituições que também auxiliam o Estado na consecução de seus serviços, mas serviços esses considerados de competência exclusiva dele, sendo, portanto uma entidade da Administração Indireta. (CRETTELA JÚNIOR, 2002) Suas características são as seguintes:

- Não submissão à fiscalização do MP;
- Impenhorabilidade de seus bens;

Independente se de direito público ou privado, ambas necessitam ser constituídas com patrimônio e finalidade, como instituído pelo Código Civil. No caso, é a finalidade que irá distinguir uma fundação pública de direito privado ou público. Sua constituição ocorre por meio de Lei, no caso da fundação pública de direito público.

Apesar de haver legislação para diferenciar as duas modalidades de fundações públicas, o que se nota é uma não uniformização dessa classificação, gerando dúvidas e questionamentos pelos juristas. Visto as fundações públicas, e sua divisão, parte-se agora para as fundações privadas, de direito privado.

Quando se tratou das fundações públicas, tanto de direito privado, quanto de direito público, observou-se que a finalidade é a prestação de serviços pelo Estado, serviços públicos e de utilidade pública. Em relação às fundações privadas, os serviços prestados em geral são

de cunho público. Infelizmente percebem-se algumas anomalias nesse processo, como a de empresas revestidas de caráter fundacional, a fim de obter benefícios exclusivos às fundações.

Atentando-se para as fundações privadas propriamente ditas, essas podem ser instituídas por pessoas físicas ou jurídicas. De qualquer forma, ambas partem do pressuposto da necessidade e da vontade de auxílio em relação aos menos afortunados. Quando instituída por pessoa física, pode ser feita de duas formas: por meio de doação, ainda em vida do doador, podendo dispor de metade de seus bens, ou por testamento, também respeitando o limite de cinqüenta por cento de seu patrimônio. Qualquer indivíduo que seja legalmente capaz, desde que possua recursos, poderá retirar tal parte de seu patrimônio para a constituição da fundação. Importante salientar que uma vez doados, por escritura pública, o doador não poderá reverter a sua decisão.

> (...) uma vez doados os bens para a instituição de uma fundação, o ato se torna irreversível, não mais podendo o instituidor pretendê-los de volta, bem como, e especialmente, arrepender-se da doação feita, mesmo porque não mais será permitido pelo Ministério Público qualquer retorno do patrimônio à origem, no velamento que faz às fundações" (RAFAEL, 1997, p.94).

Em caso de testamento, o mesmo poder ser modificado durante a vida do doador; quando de seu óbito, o ato também se torna irrevogável. Porém o ato de doação por si só, não garante a constituição de uma fundação. Além da necessidade de uma finalidade, caso os bens doados não sejam suficientes, o pedido é indeferido pelo MP, quando em vida do doador.

Visto o procedimento adotado por pessoas físicas na constituição de uma fundação privada, a seqüência mostra a constituição de fundações por pessoas jurídicas.

As fundações nascem também a partir de iniciativas sociais, como um complemento das empresas em fornecer retornos à sociedade a qual faz parte, com a função de contribuir para o desenvolvimento dela. Tal ato é conhecido como responsabilidade social. Muitas vezes elas são mais bem arquitetadas, permitindo uma atuação ainda melhor que as demais organizações, funcionando como agentes de implantação e desenvolvimento de políticas públicas.

A inserção das empresas nesse universo é uma questão de responsabilidade social. É fato que tal atitude melhora a imagem da empresa perante a sociedade, pois não há mais como diferenciar as empresas, já que outros aspectos antes relevantes, como qualidade dos produtos e serviços, por exemplo, foram incorporadas as expectativas da população em relação às empresas. Atitudes como essa são louváveis. É preciso relevar a importância da existência dessas fundações, que muitas vezes, principalmente em localidades remotas, é o único apoio social que uma comunidade possui.

As fundações possuem um papel relevante dentro da sociedade, bem como outras organizações do Terceiro Setor. Independente da forma como são instituídas, fiscalizadas e controladas, tem por meta proporcionar benefícios a uma comunidade ou a um grupo de pessoas.

Nesse tópico, relataram-se as diferenças entre as instituições, quando elas são públicas ou particulares, bem como de direito público ou privado. Quando públicas, não se chegou a um consenso se melhor localizadas no direito público ou privado. Cada caso parece ser um caso. Devido a essa dúvida que persiste, o autor deste trabalho optou por, dentre as fundações, trabalhar com as fundações privadas, pois são de direito privado, e que conforme Cretella Júnior (2002) têm suas contas fiscalizadas pelo MP. Como o objetivo do trabalho tem um caráter exploratório, estudando o controle de finalidade e patrimonial para se fazer um levantamento das fundações, justifica-se a escolha.

3.5 Administração de Fundações

No dia-a-dia das fundações, cabe ao administrador fundacional dirigir a fundação de forma a atender à coletividade, seguindo os propósitos estatutários. A administração fundacional, como a maioria das atividades inseridas no Terceiro Setor, ainda traz consigo

uma característica predominantemente amadora. Pessoas envolvidas nas atividades fazem às vezes de funcionários remunerados, levadas pelo senso de voluntarismo, independentemente da função ocupada na organização. É claro que há pessoas envolvidas sem o compromisso financeiro executando suas tarefas de forma profissional. Quanto ao aspecto administrativo, seria interessante a profissionalização do setor. A remuneração, nesses casos, é vista como sinônimo de profissionalização. A profissionalização do setor deveria passar pela remuneração, ao menos, de seus dirigentes. Como o dirigente fundacional é quem responde pelos atos da fundação perante o Ministério Público e aos demais órgãos de fiscalização responsáveis pela fundação, nada mais justo ser remunerado para exercer a função. A não remuneração dos dirigentes fundacionais é também amparada, de certa forma, pela legislação. Não é vedada sua remuneração, mas a entidade pode com isso perder algumas vantagens fiscais. Quando declarada de utilidade pública, a entidade obtém algumas vantagens, entre elas, a possibilidade de dedução fiscal no imposto de renda em doações de pessoas jurídicas. Antes de virar uma organização de utilidade pública, a entidade deve ser registrada no Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), conforme resolução 31, de 24 de Fevereiro de 1999, devendo cumprir algumas exigências, entre elas a não remuneração dos dirigentes.

> (...).não percebem seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalentes remuneração, vantagens ou benefícios direta ou indiretamente por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos (SZAZI, 2003, p.92).

Cabe ressaltar que a fundação deve ser encarada como uma empresa. Apesar de não ser seu intuito o lucro, ela carece de resultados, e para tal, necessita de um planejamento, de um orçamento, fontes de recursos, etc. para atingir seus objetivos. Drucker (2002) diz que uma instituição de tal tipo não pode ter apenas boas intenções; ela precisa ter uma missão que seja operacional, e não apenas palavras bonitas. Ela precisa ser concisa, mas expressar da melhor forma e de maneira possível sua implantação. Também precisa refletir os valores da organização. Além da missão (ou finalidade), a administração precisa seguir algumas etapas,

como fazer um planejamento estratégico e orçamentário, incluindo marketing, recursos humanos e sua execução e controle.

> (...) na discussão sobre os fins das organizações, a Administração adquire maior importância com a adoção do discurso empresarial de resultados. Esta não é uma mudança cultural completa, mas manifestação visível de um processo gradual de transformação pela qual vêm passando os atores organizacionais do campo do desenvolvimento social em todo o mundo - ONGs, fundações, entidades multilaterais de desenvolvimento e mesmo o Estado. Apenas com dificuldade, dirigentes e líderes de antigas e politizadas organizações não-governamentais - majoritariamente identificadas com a esquerda política - admitem ter algo a aprender com as empresas do mercado e aceitam gerir suas organizações como empreendimentos comerciais (FALCONER, 1999, p.10).

A finalidade (missão) deve então compreender os objetivos, os valores da organização, observando o ambiente interno e externo da organização (fundação), para traçar um planejamento, que compreenda o longo prazo e sua operacionalidade no curto prazo.

> Pode se entender planejamento como sendo um processo de tomada de decisões interdependentes, decisões estas que procuram conduzir a empresa para uma situação futura desejada. Neste processo é necessário que haja coerência entre as decisões atuais e aquelas tomadas no passado e que haja realimentação entre as decisões e os resultados. Como subproduto da atividade de planejar tem-se o aprendizado que os executivos obtêm do funcionamento interno da firma, bem como das relações entre a mesma e o meio ambiente (WOILER; MATHIAS, 1996, p.23).

Para cumprir sua finalidade, a fundação precisa ter um planejamento estratégico, que significa atingir uma situação desejada, sendo prático, possível, possibilitando resultados consistentes. É sabido que o planejamento estratégico não é feito apenas em um momento, e permanece intacto. Trata-se de um processo contínuo. O planejamento estratégico contempla os objetivos de longo prazo, e em geral, ficam a cargo do nível hierárquico mais alto da organização, considerando seu ambiente interno e externo. Nele, serão identificados os pontos fortes e fracos, as oportunidades e as ameaças. Já o planejamento operacional preocupa-se, como o próprio nome diz, da parte operacional, dando ênfase ao curto prazo, sendo responsável pela consecução dos objetivos propostos pelo planejamento estratégico.

"Portanto, sem um planejamento que defina as metas e objetivos, gere planos de ação e avalie os resultados, a organização não pode alcançar ou demonstrar eficiência ou eficácia" (ROSSI JÚNIOR, 2001). Como uma empresa, a fundação também precisa atrair e reter

talentos. Ainda que não sejam instituições com fins lucrativos, as fundações sobrevivem de doações, ou da prestação de serviços, que geram receitas. Para controlar e planejar seus objetivos, ela precisa de profissionais bem preparados, como qualquer outra empresa. Logo, os dirigentes fundacionais precisam ter conhecimentos em vários campos, como em uma empresa, elaborando projetos, programando estratégias de marketing, realizando controles orçamentários, verificando a contabilidade e os recursos humanos (contratados e voluntários)

A elaboração de relatórios gerenciais, assim como ocorre em qualquer organização, é fundamental na mensuração dos objetivos propostos pela fundação e para o seu atendimento. Devem-se estabelecer as formas pelas quais as fundações possam ser avaliadas, quantitativamente e qualitativamente, partindo-se da missão fundacional e de seus objetivos. Dentro do planejamento da fundação, não pode ser esquecido o planejamento orçamentário. Trata-se de um planejamento tão importante quanto os demais. Como envolve aspectos contábeis, ele será tratado no tópico específico de contabilidade das fundações.

Outro tópico importante dentro da administração das fundações compreende o marketing. Drucker (2002) faz um comentário até irônico em seu trabalho: “Ninguém confia em você se você oferece algo de graça. Você precisa comercializar até mesmo o serviço mais benéfico” Não obstante, o marketing em entidades sem fins lucrativos é diferente do marketing utilizado nas empresas. Uma grande diferença é que ao contrário das empresas, nem sempre há venda de produtos ou serviços, mas sim a venda de conceitos, de uma imagem. “(...) ela necessita conhecer o mercado. Ela necessita de um plano de marketing, com objetivos e metas específicos. E necessita daquilo que chamo de responsabilidade mercadológica, que é de levar a sério os seus clientes.” (DRUCKER, 2002, p.41) O marketing ainda é visto como sendo um método de competição, como ocorre entre as empresas. Entretanto, ele é um processo vital nas instituições do Terceiro Setor (incluindo aí as

fundações), pois de certa forma elas também competem entre si, por recursos, por voluntários, etc.

> "marketing social é o projeto, a implementação e o controle de programas que procuram aumentar a aceitação de uma idéia ou prática social num grupo-alvo. Utiliza conceitos de segmentação de mercado, de pesquisa de consumidores, de configuração de idéias, de comunicações, de facilitação de incentivos e a teoria da troca, a fim de maximizar a reação do grupo alvo." (KOTLER, 1994)

Logo, a definição de marketing social vem apenas reforçar a questão do marketing aplicado a instituições como as fundações. O marketing ajuda na propagação da imagem da fundação, bem como na angariação de recursos. A obtenção de recursos para a atividade-fim da fundação pode vir de três fontes:

- Privada, através de doações (em vida ou por testamento);
- Privada, através da prestação de serviços ou vendas de seus produtos;
- Pública, através de repasses feitos pelo Estado.

Paes (2004) cita a importância da captação de recursos mediante incentivos fiscais, apoios, patrocínios, auxílios, subvenções e doações. É uma forma de participação tanto do Estado como da sociedade, quer como pessoas físicas ou jurídicas, na construção da responsabilidade social. Portanto, é de grande importância a função do captador de recursos, tanto que foi criada a Associação Brasileira dos Captadores de Recursos (ABCR), que visa promover, desenvolver e regular a profissão.

Porém, instituições sem fins lucrativos nem sempre tendem a dar prioridade a resultados, importando sim o serviço prestado à comunidade. Mas já que o assunto é profissionalização da administração dessas instituições, e conseqüentemente, das fundações, um controle e mensuração dos seus resultados faz-se interessante. Existem inúmeras formulações, teorias e conceitos para se aplicar em empresas a fim de se conseguir identificar os resultados, assim como medir seu desempenho. Pensando nas empresas, que são

instituições com fins lucrativos, apesar da existência do lucro, um resultado financeiro, a mensuração do desempenho não é tão simples.

Há também aspectos legais que não podem ser esquecidos na administração fundacional. Rafael (1997) mostra em seu estudo alguns dos direitos dos dirigentes de fundações, quanto à sua representatividade na frente da fundação.

- Representação junto a todos os órgãos públicos, junto ao MP e especialmente junto ao Poder Judiciário, em todos os atos e causas em que a fundação tenha interesse;
- Ser ouvido em todos os órgãos públicos, em especial na Promotoria de Justiça de Fundações, devendo mesmo ter data e horário para expor suas pendências, também em harmonia com sua agenda;
- Ser atendido dentro do horário de expediente, em qualquer entidade pública e em especial nos órgãos públicos que prestem a fiscalização pela fundação que dirige;
- Reivindicar tudo que a lei permita, em qualquer instância ou foro da administração da justiça;
- Postular em Juízo, inclusive e, se for o caso, contra o próprio Ministério Público;
- Contratar funcionários, sem ser confundido com a entidade, inclusive no tocante à responsabilidade empregatícia, bem como demiti-los, quando conveniente;
- Deliberar em nome da fundação interna e, externamente, sempre que o estatuto assim o permitir;
- Decidir em nome da fundação, advindo das decisões todo o respeito e todas as consequências que a lei lhe atestar;

- Tomar as contas de todos os funcionários da entidade, quando assim entender;
- Tomar as contas da Diretoria Executiva, examinar balanços, etc., sempre que o cargo pertencer ao Conselho Curador ou Conselho Fiscal.

A administração fundacional é também auxiliada pelos demais órgãos administrativos de uma fundação, dividindo-se em executivo, deliberativo e fiscalizador (DINIZ, 2003):

- Conselho administrativo ou diretor – órgão executivo e responsável pela gerência das atividades (destinação patrimonial, representatividade judicial e regulamentação interna);
- Conselho fiscal – baseada no artigo 4º da lei 9790/99, o conselho fiscal é responsável pela fiscalização e auditoria contábil, bem como dos relatórios gerenciais e pelo controle patrimonial, procurando coibir fraudes, erros e crimes;
- Conselho deliberativo – responsável pela elaboração de diretrizes da fundação, no que tange ao aspecto patrimonial, de finalidade e de eleição dos dirigentes;

O corpo funcional de uma fundação foi definido quanto à sua diretoria, hierarquia. Esses membros possuem um mandato determinado, conforme estatuto, não possuindo cargo vitalício ou algo que se assemelhe. Não obstante, a fundação não é feita somente pela diretoria. Ela também possui em seus quadros os demais empregados e também outros voluntários envolvidos diretamente na atividade fim da fundação.

3.6 Contabilidade de Fundações

O sistema de informações de uma organização é composto por diversos outros sistemas, entre eles, o sistema contábil, responsável pelos números gerenciais os quais norteiam as decisões a serem tomadas, bem como decisões financeiras. Trata-se de um

sistema que integra (ou deveria integrar) todas as operações econômicas, financeiras e contábeis de uma organização. Por se tratar de sistema de informações, as transações efetuadas pela empresa (registro das operações) alimentam o sistema, o qual codifica e retorna com o resultado das operações, através da emissão de relatórios. Faz-se necessário então uma correta entrada de dados, com todas as operações realizadas pela organização, para a efetivação de relatórios que possam auxiliar a administração na tomada de decisão, bem como informar aos demais usuários a respeito do andamento da organização. "A ênfase da análise de sistemas contábeis recai sobre o uso da informação contábil, sobre as necessidades de seus clientes, principalmente daqueles internos à organização" (GONÇALVES, 2000, p. 5)

Não há consenso sobre quais tipos de informações são mais relevantes. Como existem diversos usuários, existem também diferentes necessidades para cada um deles. Procuram-se então atender primeiramente alguns tipos de usuários, como os acionistas, investidores e credores.

> É reconhecido que se deve divulgar informação a funcionários, clientes, órgãos do governo e ao público em geral, mas esses grupos são encarados apenas como destinatários secundários dos relatórios anuais e de outras formas de divulgação. Em parte, o motivo dessa falta de ênfase em outros usuários, que não investidores, é devida a ausência de conhecimento a respeito de suas decisões. As decisões a serem tomadas por investidores e credores são relativamente simples e bem definidas: os investidores basicamente tomam decisões de compra, manutenção e venda, e as decisões dos credores estão fundamentalmente associadas à concessão de crédito à empresa. Acionistas, e às vezes credores, também tomam decisões a respeito da contratação, dispensa e remuneração de administradores e da aprovação ou não de mudanças importantes das políticas de uma empresa. Portanto, os objetivos de divulgação financeira, no que diz respeito a esses usuários, podem ser razoavelmente claros. Os objetivos de apresentação de informação a funcionários, clientes e ao público em geral, por outro lado, não tem sido tão bem formulados. Na ausência de conhecimento mais específico, a premissa geral é a de que informação útil a investidores e credores será útil para outros grupos (HENDRIKSEN, VAN BREDA, 1999, p.511).

Logo, observa-se uma tendência à padronização dos relatórios contábeis. Entretanto, essa não é a única preocupação dos usuários da Contabilidade. Os relatórios podem não transmitir a real posição da empresa em determinado momento, devido às transações não registradas. Isso prejudica não somente o usuário interno da Contabilidade, mas também e principalmente seus usuários externos. Decisões equivocadas podem ser tomadas baseadas

nesses relatórios. Como esse problema é identificado nas empresas, ele pode ser estendido e até ampliado para as fundações. Operações podem ser deixadas de lado, chegando nem mesmo a "não existirem", caso não haja uma preocupação e controle da administração nesse caso.

Outro grande problema é a questão da transparência nas demonstrações financeiras. Muitas empresas não se sentem à vontade em exibir relatórios sobre suas operações internas. Como no Brasil nem todas as empresas são obrigadas a publicar suas demonstrações (na verdade, apenas algumas o são), quem publica acha-se em desvantagem em relação à grande maioria. Desse modo, a informação contábil acaba ficando em segundo plano.

No caso das fundações, elas não possuem a obrigação de publicação; as fundações, enquanto privadas, devem prestar contas ao Ministério Público. No entanto, a sociedade não toma conhecimento dessas informações. Para se efetivar uma análise, torna-se preciso a correta divulgação das demonstrações financeiras, bem como de notas explicativas detalhadas e da posição da administração da empresa (ou fundação). Portanto, a correta divulgação dos dados contábeis auxilia na veracidade e interpretação dos dados de uma organização, quer seja uma empresa ou uma fundação.

A contabilidade das fundações segue, em princípio, a mesma contabilidade das empresas comerciais, definida pela lei 6404/76, e confirmada pela lei 10303/01, modificadora em alguns aspectos da primeira, conhecida como a Lei das Sociedades Anônimas. Apesar de situar-se entre o público e o privado, as fundações seguem os Princípios Fundamentais de Contabilidade, estabelecidos pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), apurando seu resultado obedecendo ao regime de competência, como as empresas comerciais.

Faz-se esse parêntese devido ao regime operado pela chamada Contabilidade Pública. O governo opera de modo misto, alternando seu regime entre o de caixa e o regime de competência. Porém, só o faz pois as despesas são previstas em orçamento (competência) e

as receitas, estimadas (caixa). Independente de ocorrer receitas, as despesas estão confirmadas. Além do mais, há um lapso de tempo considerável na apuração da receita e no seu recebimento, o que não ocorre com as despesas. Logo, opta-se por esse regime misto.

Apesar de não ter um caráter lucrativo, é necessário que a fundação, quando da realização de sua atividade, obtenha um resultado final positivo, ou seja, que as receitas sejam maiores que suas despesas. Ressaltando novamente que o objetivo máximo não é o lucro, um resultado positivo é fundamental para que o mesmo seja realocado nas próprias atividades da fundação, ou seja, que haja um reinvestimento na própria atividade.

3.7 Auditoria de Fundações

Tal qual uma empresa, as fundações necessitam ter seus números analisados por um especialista, externo a mesma, para que ele possa dar seu parecer quanto à situação das contas. Então, da mesma forma, surge a figura do auditor, que exerce tal função. Novamente fazendo um paralelo em relação às empresas, a auditoria externa é obrigatória apenas em algumas situações, como definida pela Lei n° 6.404/76. Constam dessa situação todas as empresas constituídas sob a forma de sociedades anônimas, instituições financeiras, seguradoras, etc.

No caso das fundações, tal obrigatoriedade não existe. O Ministério Público enquanto órgão vigilante e responsável pode solicitar, em complemento às demonstrações contábeis tradicionais, uma análise das contas, de forma a garantir a confiabilidade delas, solicitando os trabalhos de um auditor externo. Como as empresas, nem todas as fundações precisam de um exame complementar de suas contas. Essa necessidade também deve variar conforme o porte da fundação, como ocorre com as organizações comerciais. Assim, a fiscalização das contas dar-se-ia apenas em fundações de grande porte (se assim pode-se

definir), ou seja, em fundações que realizam inúmeras transações e que movimentam muitos recursos. Por ora, o controle das contas, do patrimônio é efetuado pela diretoria da fundação, através de seus órgãos constitutivos (conselho fiscal - já citado), que retransmite tais informações para o MP, o qual analisa e solicita dados complementares caso necessite, à própria fundação, ou tem o poder de solicitar um exame mais acurado das contas através de peritos contábeis, auditores, com seus honorários fixados e de responsabilidade da própria fundação.

3.8 Tributos

Os tributos são a fonte de receita que o governo possui, em suas três esferas (federal, estadual e municipal), conforme descrito na Constituição Federal, em seu artigo 145, o qual dá providências a respeito do Sistema Tributário Nacional.

> Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:
> - Impostos;
> - Taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prEstados ao contribuinte ou postos a sua disposição;
> - Contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Como sendo a fonte de receitas do Estado, todos os contribuintes, querem sejam pessoas físicas ou jurídicas, instaladas em seu território, são passíveis de tributação. No entanto, existem algumas exceções quanto à tributação. Uma delas é a imunidade entre os três níveis de governo (União, Estado e Município), de não cobrarem tributos entre si. Aqui fazer um parêntese relacionado à tributação. A imunidade constitui na renúncia de tributação em caráter permanente, ou seja, não a incidência de tributação sobre o fato gerador do tributo. Por outro lado temos a isenção, que se trata de uma renúncia tributária temporária, ou excepcional. Ao se tratar de fundações, as públicas, quando instituídas sob a forma de autarquias fundacionais ou paraestatais, gozam da mesma imunidade existente entre os três

níveis de governo. O mesmo não ocorre em relação ao nosso objeto de estudo: as fundações privadas. Elas não gozam, a princípio, de qualquer tipo de isenção ou imunidade.

As isenções ou imunidades são dadas em algumas ocasiões para as fundações privadas não devido ao fato de serem fundações, mas sim devido à atividade fim da fundação. O Código Tributário, em seus artigos 9 e 14, especifica quais são essas atividades:

> Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
> (...) c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Já na seção II, no artigo 14, observam-se os casos especiais:

> Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:
> I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)
> II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;
> III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.
> § 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.
> § 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

Percebe-se então que a imunidade relaciona-se com a atividade exercida, bem como o reinvestimento do seu "lucro" na instituição. Importante destacar que muitas instituições se revestem sob a forma de fundação privada com o intuito de se aproveitar de benefícios, apesar de seu caráter lucrativo. É uma prática que vem sendo fiscalizada com mais rigor pelo governo, procurando coibir possíveis fraudes.

3.9 Ministério Público

O Ministério Público tem suas origens na França, onde foi instituído como é conhecido hoje (marco legal), ainda no século XVII (PAES, 2004). Há outras correntes que

afirma sua existência em Esparta e no antigo Egito, mas que como as fundações, o Ministério Público teria surgido na Grécia (RAFAEL, 1997).

Ainda que controversa sua origem, o MP, no Brasil, também teria surgido praticamente junto ao descobrimento (1522), mas passou a ser considerado como instituição apenas pelo Decreto nº 1.030, de 14 de novembro de 1890 (PAES, 2004). A Constituição Federal de 1988 assim o define: "Art. 127. O Ministério Público é instituição permanente, essencial à função jurisdicional do Estado, incumbindo-lhe a defesa da ordem jurídica, do regime democrático e dos interesses sociais e individuais indisponíveis."

No artigo 129, atribuem-se suas funções:

> Art. 129. São funções institucionais do Ministério Público:
> I - promover, privativamente, a ação penal pública, na forma da lei;
> II - zelar pelo efetivo respeito dos Poderes Públicos e dos serviços de relevância pública aos direitos assegurados nesta Constituição, promovendo as medidas necessárias a sua garantia;
> III - promover o inquérito civil e a ação civil pública, para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos e coletivos;
> IV - promover a ação de inconstitucionalidade ou representação para fins de intervenção da União e dos Estados, nos casos previstos nesta Constituição;
> V - defender judicialmente os direitos e interesses das populações indígenas;
> VI - expedir notificações nos procedimentos administrativos de sua competência, requisitando informações e documentos para instruí-los, na forma da lei complementar respectiva;
> VII - exercer o controle externo da atividade policial, na forma da lei complementar mencionada no artigo anterior;
> VIII - requisitar diligências investigatórias e a instauração de inquérito policial, indicados os fundamentos jurídicos de suas manifestações processuais;
> IX - exercer outras funções que lhe forem conferidas, desde que compatíveis com sua finalidade, sendo-lhe vedada a representação judicial e a consultoria jurídica de entidades públicas.

A inserção do MP como um órgão regulatório das fundações acaba sendo devido a sua função de zelar pelo público, pelas atividades públicas. Como as organizações do Terceiro Setor e conseqüentemente as fundações têm finalidades públicas, o MP faz seu papel de fiscalização. Sua constituição ocorre através de uma dotação patrimonial, com uma finalidade pública. Logo, faz-se necessário o controle através de um ente público, que seja responsável por acompanhar as contas, o patrimônio e as atividades desenvolvidas pela fundação.

Legalmente, e como já citado em tópico anterior, o Código Civil em seu artigo 26 deixa claro que a responsabilidade de velar pelas fundações é papel do Ministério Público.

Dessa forma o MP pode intervir diretamente na administração, caso detecte alguma irregularidade, tendo poderes para instalar inquéritos, se necessário, assim como defender o patrimônio, caso este esteja sendo dilapidado. Vale ressaltar que, o disposto acima também se estende às associações e sociedades civis sem fins lucrativos. Essa intervenção, quando preciso, é feita pelo Ministério Público através da Curadoria de Fundações ou de Resíduos.

Apesar de serem fundações privadas, muitas delas recebem recursos públicos para a execução de suas atividades. Quando isso ocorre, o acompanhamento das contas também é feito pelo Tribunal de Contas do Município, caso as verbas sejam municipais; Tribunal de Contas do Estado, caso as verbas sejam estaduais, ou pelo Tribunal de Contas da União, caso federal.

O patrimônio da fundação, via de regra, é indisponível, ou seja, somente em raras exceções é permitido que ele seja alienável. A permissão de alienação de um bem constituinte do patrimônio só ocorre com autorização expressa do Ministério Público. Nesse estudo, consideraram-se as fundações privadas para a realização da pesquisa. Para tal, a participação do MP foi essencial. Como as fundações estudadas encontram-se sob a jurisdição do Estado de São Paulo, o órgão responsável será o Ministério Público de São Paulo, sediado em Ribeirão Preto, o qual responde pelas fundações da cidade e região.

4 SISTEMAS DE *ACCOUNTABILITY* EM ORGANIZAÇÕES

Esse capítulo aborda aspectos sobre as formas de prestação de contas existentes, mostrando algumas das demonstrações contábeis utilizadas (Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultado de Exercício, Balanço Social, Demonstração de Valor Adicionado), *accountability*, governança e análise de demonstrações.

4.1 *Accountability*

Accountability diz respeito à prestação de contas de uma organização, quer seja pública ou privada, acerca do planejamento e destinação de recursos, restrições legais e ambientais, e cumprimento ou não das ações propostas. A prestação de contas pode ocorrer nas empresas, para com os seus sócios, acionistas, clientes, fornecedores, empregados, governo, enfim, a comunidade que a cerca. Em consulta ao sítio do Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC, 2006), a *accountability* é parte integrante de do tripé da governança corporativa, juntamente com a transparência e a eqüidade.

> Accountability pode significar pouco mais do que a publicação de um relatório anual com dados de projetos e informações contábeis, mas também representa uma postura de responsabilidade que se exercita no cotidiano da gestão, frente a públicos internos e externos. Accountability reintegra a dimensão política à Administração. (FALCONER, 199, p. 17)

Governança corporativa, para o IBGC (2006) é o sistema pelo qual as sociedades são dirigidas e monitoradas, envolvendo os relacionamentos entre Acionistas/Cotistas, Conselho de Administração, Diretoria, Auditoria Independente e Conselho Fiscal. As boas práticas de governança corporativa têm a finalidade de aumentar o valor da sociedade, facilitar seu acesso ao capital e contribuir para a sua perenidade.

Johnston e Romzek (1999, p. 387), qualificam *accountability,* em sua esfera pública, como uma relação contratual entre governo e organizações não governamentais, baseada em

contratos. Em seu livro, Slomski (2005, p. 129) reforça que, apesar do conceito de Governança ter sido forjado para as empresas, ele deve ser utilizado também na gestão pública e no Terceiro Setor; o foco sai do acionista e volta-se para o doador de recursos. Da mesma forma, *accountability* também é utilizada pela administração pública com a sociedade. Trata-se da prestação de contas da atuação dos representantes na gestão dos gastos públicos, enquanto governo, assim como em outras organizações que utilizam desses recursos, como ONG´s e fundações.

> 'Accountability' se traduz pela responsabilidade do agente tanto pela tomada de decisões como por sua implementação; pela obrigação de prestar contas tanto por ações como por omissões. Implica, ao longo do cumprimento de sua missão, no atendimento de exigências e de expectativas diversas que podem abranger um contexto amplo de exigências originadas de uma gama variada de grupos sociais. (BRANCO, 2000, p. 2)

Em relação aos deveres do dirigentes fundacionais, relaciona-se, principalmente, à prestação de contas em relação às demonstrações contábeis. Essa prestação de contas é feita ao Ministério Público. Segundo Rafael (1997), os deveres são:

- Deve cuidar a direção da fundação para que seus livros de Atas, bem como os livros contábeis, estejam sempre devidamente registrados nos órgãos competentes, com regular autorização e/ou ciência da Promotoria de Justiça de Fundações;
- Convocar, por escrito e no prazo estatutário previsto, todos os integrantes dos órgãos diretivos para as reuniões ordinárias;
- Observar, quando do início das reuniões, da existência de quorum mínimo previsto estatutariamente, sempre em razão da matéria a ser deliberada que, como é sabido, pode ter variação para este ou aquele tema, na medida de sua importância;
- Providenciar, após autorização ou ciência ao Ministério Público, o competente registro de todas as atas lavradas (com um resumo de cada tema debatido) no

Cartório do Registro Civil das Pessoas Jurídicas; em especial, quando o texto transcrito, aprovado e regularmente assinado, operar efeitos perante terceiros;

- Enviar, até 31 de dezembro de cada ano, plano das atividades para o ano seguinte;
- Quando do envio do balanço anual à Promotoria de Justiça Cível de Fundações até 31 de abril de cada ano, juntar deliberação do Conselho Curador, bem como parecer do Conselho Fiscal, se estatutário (quando existir este órgão);
- Informar, anualmente, quais pessoas (com respectivos domicílios) são componentes dos órgãos diretivos da fundação, bem como eventual vacância de algum cargo;
- Relacionar, também quando da prestação anual de contas, eventuais remunerações pagas a integrantes de Superintendências, quando possível estatutariamente, informando a prestação de serviços ou execução de trabalhos;
- Prestar informe quanto à eventual acumulação provisória de cargos por integrantes dos órgãos diretivos da fundação;
- Informar quanto à existência de órgão auxiliar da administração superior, declinando a nomenclatura e designação do cargo, o nome e qualificação do ocupante, bem como a natureza do contrato efetivado;
- Elaborar relatório completo sobre eventuais recebimentos de contribuições da mantenedora, afiliada ou congênere;
- Juntar certidão de Promotoria de Justiça de Fundações local (de outra comarca ou Estado), quando a fundação operar em outras sedes;
- Apresentar, quando solicitado, documento legal de fiscalização de outros órgãos públicos, sempre que a fundação, pela natureza e fins de suas finalidades, ficar à mercê de mais de um Ente Fiscalizador;

> Juntar, da mesma forma, quando solicitado, cópia de manifestação do Tribunal ou Conselho de Contas respectivo, sempre que operar com verbas públicas.

Dessa forma, pode-se dizer que *accountability* trata de uma prestação de contas mais ampla, a qual não compreende somente aspectos contábeis, mas também aspectos de gestão e de resultados oferecidos à sociedade. Ou seja, *acccountability* está ligado ao planejamento, com o envolvimento de recursos em projetos, além dos aspectos legais para o cumprimento e prestação de contas.

4.2 Balanço Patrimonial

O Balanço Patrimonial é uma representação patrimonial e financeira de uma organização, em uma determinada data, contendo nele as contas ditas patrimoniais, de caráter permanente, classificadas em grupos e por ordem de liquidez (mais líquido para o menos líquido). "É importante salientar que as contas sejam classificas de maneira uniforme e ordenada, permitindo assim uma adequada análise e interpretação da situação patrimonial e financeira da empresa, por seus usuários" (ARAÚJO; ASSAF NETO, 2004, p. 31).

São três os elementos existentes: Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido. O Ativo compreende todos os bens e direitos da organização; o Passivo, suas obrigações (capital de terceiros). O Patrimônio Líquido é o capital próprio da organização. Por convenção, no Balanço Patrimonial, o Ativo fica à esquerda, e o Passivo e o Patrimônio Líquido, à direita, mostrando o equilíbrio (Balanço) existente entre bens, direitos e obrigações, como representado no Quadro 1 e pela figura 1.

Balanço Patrimonial	
Ativo Bens e Direitos	Passivo Obrigações
	Patrimônio Líquido Capital Próprio

Quadro 1 - Balanço Patrimonial

Figura 1 – Equilíbrio do Balanço

O Balanço divide-se nesses três elementos. Dentro de cada um deles, existem subdivisões, sempre respeitando e agrupando as contas por critérios de liquidez. O Ativo é composto pelo Ativo Circulante, que compreende os ativos de curto prazo; o Ativo Realizável a Longo Prazo, que compreende os ativos de longo prazo; e o Ativo Permanente. Este último, também subdividido em três: Investimentos, Imobilizado e Diferido. O Investimento traz, em linhas gerais, as contas de participações da organização em outras organizações; o Imobilizado retrata os imóveis, veículos e outros bens utilizados na manutenção da estrutura da organização; e o Diferido mostra as gastos pré-operacionais e pesquisas da organização.

Portanto, o Balanço Patrimonial é a demonstração que retrata o equilíbrio patrimonial da organização, quer seja pública ou privada.

4.3 Demonstração de Resultado de Exercício (DRE)

A Demonstração de Resultado de Exercício (DRE) retrata o resultado obtido pela organização, ao longo de um período, por meio de suas atividades. Nela, apresentam-se as receitas, despesas e custos incorridos, com seus valores. A DRE é mostrada em uma versão mais compacta, definindo apenas as contas de somatória, em um contexto sintético.

DRE
Receita Bruta
(-) Impostos Incidentes sobre Vendas
= Receita Líquida
(-) Custo dos Produtos Vendidos
= Lucro Bruto
(-) Despesas Operacionais
Gerais e Administrativas
Financeiras
(-) Despesas não Operacionais
= Lucro antes do Impostos
(-) Imposto de Renda
= Lucro Líquido do Período

Quadro 2 – Demonstração de Resultado de Exercício

Nesse estudo, essa demonstração retratou as fontes de recursos das fundações, como receitas próprias, doações, assim como as despesas para sua manutenção e obtenção dessas receitas. O detalhamento dos recursos e da própria DRE foi tratado na análise do SICAP.

4.4 Regimes de Apuração

A Contabilidade, para a apuração dos seus resultados, tem a DRE como demonstração. No entanto, para se proceder à apuração do resultado, a Contabilidade apresenta dois regimes distintos: Regime de Caixa e o Regime de Competência. O Regime de Caixa apura os resultados entre Receitas e Despesas seguindo o fluxo de caixa, ou seja, conforme ocorrem os recebimentos (entradas de caixa) e os pagamentos (saídas de caixa). Dessa forma, apura-se o Resultado Financeiro da organização (ARAÚJO; ASSAF NETO, 2004, p.33)

O Regime de Competência apura o resultado conforme o fato gerador, ou seja, o momento no qual ocorre a geração da Receita e incorre os custos e despesas, independente de entradas ou saídas de caixa. Nesse caso apura-se o Resultado Econômico (ARAÚJO; ASSAF NETO, 2004, p.33). A Contabilidade, conforme as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) segue o Regime de Competência.

> A COMPETÊNCIA é o Princípio que estabelece quando um determinado componente deixa de integrar o patrimônio, para transformar-se em elemento modificador do Patrimônio Líquido. Da confrontação entre valor final dos aumentos do Patrimônio Líquido - usualmente denominados "receitas"- e das suas diminuições - normalmente chamadas de "despesas"-, emerge o conceito de "resultado do período": positivo, se as receitas forem maiores do que as despesas; ou negativo, quando ocorrer o contrário. Observa-se que o Princípio da Competência não está relacionado com recebimentos ou pagamentos, mas com o reconhecimento das receitas geradas e das despesas incorridas no período (NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE, 2004, p. 85).

4.5 Balanço Social

O avanço da divulgação de informações, assim como a rapidez com que elas circulam, exige das organizações uma agilidade em transmiti-las ao público interessado. Da mesma forma, apesar de uma tendência à padronização das demonstrações em nível contábil, criaram-se demonstrações as quais venham atender os anseios de determinados setores da sociedade. O crescimento da responsabilidade social das empresas e da atuação do Terceiro Setor fez com que a contabilidade, de alguma forma, tentasse acompanhar essa evolução, fornecendo relatórios e notas às mais diversas, procurando atender a um novo ramo, o da Contabilidade Social. Esse ramo preocupa-se com a divulgação das informações sociais da empresa, como a destinação de recursos para o desenvolvimento dos seus empregados, benefícios à comunidade que atua e outras ações sociais. O que o Balanço Social procura é uma melhor divulgação dos dados econômicos e sociais das empresas, de forma a ser uma prestação de contas mais aprazível aos olhos da sociedade. Além do mais, tal demonstração tem por função dar uma maior transparência aos resultados da organização.

O Balanço Social, conforme estudos efetuados por Tinoco (2001) e Kroetz (2000) têm suas raízes na Europa e nos Estados Unidos, na década de 60 do século XX, devido aos anseios dos trabalhadores em obter informações relativas ao desempenho econômico e social das organizações. Modelos foram desenvolvidos também na década de 70 em países da América Latina. Mas foram se firmando a partir das universidades americanas e no esteio da

integração européia, resultando na sua regulamentação, na França, a partir de 1977. No Brasil, Slomski (2005) data o ano de 1964 com o surgimento do Balanço Social, através da Associação dos Dirigentes Cristãos de Empresas - ADCE, que emitiu o "Decálogo do empresário cristão" falando acerca dos princípios de função social da empresa, "a qual se materializa por meio da promoção dos que nela trabalham e da comunidade na qual está inserida." Slomski (2005) também cita o governo federal, por meio da implantação, em 1975, da Relação Anual de Informações Sociais – RAIS, a qual possui caráter obrigatório e com finalidades específicas voltada para o Ministério do Trabalho e Ministério do Planejamento, cuja estrutura possui um conjunto de dados ligados a recursos humanos. Porém, a divulgação do Balanço Social ganho força bem mais tarde, com a atuação do sociólogo Herbert de Souza:

> O balanço social teve seu apogeu no Brasil quando o sociólogo Herbert de Souza (Betinho) publicou sucessivos artigos num periódico de circulação nacional, no qual solicitava à classe empresarial e ao poder público a divulgação de informações sociais desenvolvidas pelas entidades e, por outro lado, conclamava a sociedade a participar de forma mais atuante em questões que envolvessem aspectos sociais." (SLOMSKI, 2005, p.119)

Como a organização não é constituída somente por máquinas, produtos e serviços, o Balanço Social contempla (ou procura contemplar) as mais variadas operações da organização, mostrando informações relevantes para diferentes públicos, interno e externo à organização. Tinoco (2001) destaca alguns dos grupos usuários do Balanço Social:

- Trabalhadores: grupos cujos membros de uma forma pessoal e direta trabalham para a empresa;
- Clientes: grupos que se relacionam e confiam na empresa;
- Acionistas: responsáveis por colocar recursos na empresa;
- Sindicatos;
- Instituições financeiras, fornecedores e credores: também uma relação de confiança;

- Estado: autoridades fiscais, monetárias e trabalhistas;
- Pesquisadores, professores: formadores de opinião.

O Balanço social, quando de sua elaboração, necessita de diferentes dados, dos diversos setores da organização. Suas fontes de informação são:

- Recursos humanos: contratação, treinamento, desenvolvimento, evolução, absenteísmo, demissão, etc;
- Contabilidade: mensuração dos fatos financeiros, controle das operações e elaboração das demonstrações contábeis e também gerenciais;
- Responsabilidade Social: atividades realizadas em prol da comunidade, doações, campanhas, fundações ligadas à empresa.
- Produção: utilização de materiais recicláveis, reutilização da água, etc.
- Outros.

A contabilidade social, assim como a contabilidade tradicional, tem por objetivo refletir da melhor forma as mutações ocorridas na organização, só que não apenas do ponto financeiro, mas com informações de cunho social e ambiental. Como relatório da contabilidade social, o Balanço Social tem como objetivo demonstrar tais fatos ocorridos (KROETZ, 2000)

- Revelar conjuntamente com as demais demonstrações as estratégias de sobrevivência e crescimento;
- Evidenciar, com indicadores, as contribuições dadas à comunidade;
- Abranger as interações sociais entre clientes, fornecedores, associações, Estado, acionistas, investidores, formadores de opinião, etc;
- Apresentar investimentos no que tange ao desenvolvimento de pesquisas em tecnologia ou em outras formas de produção/prestação de serviços;
- Formar um banco de dados para a tomada de decisões;

- Ampliar o grau de confiança da sociedade na organização;
- Implementar e manter os processos de qualidade;
- Medir impactos na imagem da instituição;
- Aferir participação do quadro funcional no processo de gestão;
- Servir como instrumento de negociação entre trabalhadores, sindicatos e empresa;
- Melhorar o sistema de controle interno, relacionando as interações do ambiente organizacional e as perspectivas sociais e ambientais;
- Evidenciar os objetivos e a administração, considerando os resultados econômicos e sociais.

O Balanço Social então procura demonstrar as aspirações internas à organização, de forma a servir como verificação dos projetos e políticas implementadas, e também aspirações externas, como a expectativa do ambiente que cerca a organização.

4.6 Demonstração de Valor Adicionado (DVA)

O Balanço Social, como demonstração, traz inúmeras informações. Conforme Santos (2003), ele divide-se em 4 áreas: a ambiental, a de recursos humanos, a de valor adicionado e a de benefícios e contribuições à sociedade em geral. Uma dessas vertentes, a de valor adicionado, trata especificamente da geração de valor econômico pela instituição, tanto para os acionistas dela, como para a sociedade que circunda a organização. Tamanha sua importância dentro do Balanço Social, a vertente de valor adicionado ganhou status de demonstração, gerando a Demonstração de Valor Adicionado. Com ela é possível detectar a real riqueza gerada pela organização para a economia.

Como uma demonstração que visa medir a riqueza gerada pela organização, a DVA certamente é uma das mais interessantes existentes atualmente. Ela permite a criação e posterior análise de indicadores para facilitar e dar um parecer quanto à geração de riqueza da entidade. Trata-se de uma demonstração relativamente nova, pouco utilizada pelas organizações, mas também passível de análises.

Poder-se-ia perguntar se a DVA, assim como o Balanço Social, não guardam certa semelhança com a DRE. A DRE, como já citado, fornece o resultado econômico da organização, para a organização e interessados, objetivando o Lucro. Tanto o Balanço Social como a DVA fornecem uma visão mais social das atividades da empresa. O Balanço Social procura demonstrar os benefícios gerados pela organização para a sociedade, em termos de trabalho, meio ambiente e geração de riqueza. A DVA cuida da parte de geração de riqueza, de geração de valor. O valor e a riqueza, nesse caso, não estão relacionados somente ao lucro, uma riqueza da organização, mas sim com os demais valores gerados para a sociedade, como os impostos destinados ao governo, os valores de remuneração do trabalho assalariado e juros e aluguéis. A composição da DVA foi detalhada quando da análise contábil das fundações.

4.7 Análise de Demonstrações

Ficando claros quais os tipos de informações e o melhor modo de divulgá-las, cabe a análise de balanços fornecer uma posição da situação financeira da empresa. “A análise de balanços visa relatar, com base nas informações contábeis fornecidas pelas empresas, a posição econômico-financeira atual, as causas que determinaram a evolução apresentada e as tendências futuras” (ASSAF NETO, 2000, p.48). A partir desse momento, a empresa será analisada através dos seus relatórios, posicionando-a em seu mercado de atuação, comparando-a com seus concorrentes, observando a evolução de seus números ao longo do

tempo, a participação de cada conta no balanço, etc., além da formulação dos diversos indicadores existentes. O mesmo princípio é utilizado pode ser utilizado para as fundações. Analisar sua posição econômico-financeira baseado nos relatórios contábeis, e compará-las com outras fundações privadas que prestam o mesmo tipo de serviço.

Em um estudo realizado por Miranda et al (1999), os diversos indicadores foram classificados em três grandes grupos:

- Indicadores financeiros tradicionais;
- Indicadores não financeiros tradicionais;
- E indicadores não tradicionais (financeiros ou não financeiros).

O grupo mais tradicional é o de indicadores financeiros. No passado, as empresas tomavam decisões baseadas apenas em informações financeiras, obtidas da contabilidade. "O contador torna-se também o primeiro analista das informações produzidas pelo sistema por ele montado (...)" (IUDÍCIBUS, 2000, p.31). Modernamente, tem-se dado ênfase na utilização de indicadores não financeiros no processo decisório das empresas.

> Tradicionalmente, a informação gerencial contábil tem sido financeira, (...). Entretanto, recentemente, a informação gerencial contábil foi ampliando-se para incluir informações operacionais ou físicas (não financeiras), tais como qualidade e tempo de processamento, tanto quanto informações subjetivas como mensurar o nível de satisfação dos clientes, capacitação dos funcionários e desempenho de novos produtos" (ATKINSON et al, 2000, p.36).

No entanto, constata-se que dentre os indicadores não financeiros, há um grupo de indicadores que pode ser considerado tradicional, uma vez que eles já estão presentes na literatura há muito tempo. Ainda de acordo com MIRANDA et al (1999), forma-se então um terceiro grupo; os indicadores não tradicionais, que inclui medidas financeiras e não financeiras. Segundo essa literatura o novo conjunto de indicadores deve dar importância aos aspectos estratégicos da empresa e não apenas aos operacionais. Essa classificação tem a finalidade de identificar quais são os novos indicadores que estão sendo aplicados pelas empresas e de que forma estão sendo medidos.

Como é perceptível no exposto acima, os indicadores financeiros vêm sendo acompanhados por outros tipos de indicadores, não financeiros, os quais procuram mensurar o desempenho da organização. Apesar de o resultado financeiro ter de existir em uma fundação, quer seja pública, quer seja privada, a utilização de outros indicadores pode ser de grande ajuda na tentativa de se mensurar o seu desempenho.

5 METODOLOGIA DA PESQUISA DE CAMPO

Após a revisão da literatura pertinente ao assunto, decidiu-se efetuar uma pesquisa de campo com o intuito de verificar a aplicação dos conceitos apresentados às Fundações Privadas. O objetivo geral do estudo consiste em analisar as prestações de contas das Fundações Privadas de Ribeirão Preto apresentadas pelo Sistema de Cadastro e Prestação de Contas do Ministério Público Estadual, como instrumento de *accountability*.

Várias técnicas de pesquisa foram utilizadas para atingir os objetivos desse trabalho. Foi feita uma revisão bibliográfica extensa sobre o Terceiro Setor e sua relação com o Estado e a sociedade, fundações, *accountability* e governança. Na seqüência, efetuou-se uma análise do SICAP, e posteriormente uma análise de dados secundários disponibilizados pelo sistema. Por fim, realizou-se um conjunto de entrevistas para verificar a aceitação do usuário do SICAP (Ministério Público e Fundações). Na seqüência, há os passos para definição do método de pesquisa de campo, a escolha do método, as etapas do processo de pesquisa e suas limitações.

5.1 Natureza da pesquisa

Selltiz (1967, p.59) relata que cada estudo tem seu próprio objetivo definido; todavia os propósitos de pesquisa podem ser aplicáveis a uma série de finalidades:

a) adquirir familiaridade com um fenômeno, ou obter novos discernimentos sobre ele para a formulação de um problema mais preciso de pesquisa;
b) representar com exatidão as características de um indivíduo, situação ou grupo;
c) determinar a freqüência com que algo ocorre ou que uma coisa está relacionada com a outra;

d) analisar uma hipótese de uma relação causal entre variáveis.

O primeiro grupo é considerado como estudos formulativos ou exploratórios, o qual dá maior ênfase à descoberta de novas idéias. O segundo e terceiro grupo consiste na exatidão, a qual dê segurança a evidência deduzida e que possa ser repetida. O último grupo tenta reduzir as predisposições, aumentar a segurança e permitir inferências sobre a causalidade. Devido ao caráter exploratório da pesquisa, pois se pretende fazer um estudo e posterior avaliação do SICAP, o estudo encaixa-se na primeira definição abordada, o que pode ser confirmada por Lakatos & Marconi (1991, p.188):

> Exploratória: "são investigações de pesquisa empírica cujo objetivo é a formulação de questões ou de um problema, com tripla finalidade: desenvolver hipótese, aumentar a familiaridade do pesquisador com um ambiente, fato ou fenômeno, para a realização de uma pesquisa futura mais precisa ou modificar e clarificar conceitos."

Baseado nas tipologias de pesquisas descritas pode-se classificar a pesquisa de campo realizada como um estudo exploratório, justificada pelo fato da utilização do SICAP como mecanismo de prestação de contas junto ao MP de São Paulo ser relativamente recente, além de haver pouquíssimo estudos acerca desse modelo de prestação de contas.

5.2 Método da pesquisa

O método, palavra de origem grega, é definido por Ruiz (1995, p. 137) como sendo "o conjunto de etapas e processos a serem vencidos ordenadamente na investigação dos fatos ou na procura da verdade". Richardson (1999, p.22) retrata o método como "o caminho ou a maneira para chegar a determinado fim ou objetivo. Dessa forma, é possível concluir que o método é um conjunto de regras, possuindo um ordenamento, de alguma forma já testado ou consagrado, o qual permite o desenvolvimento da pesquisa de um modo mais ágil e eficiente, evitando desperdícios de tempo e focando o objetivo.

Para o desenvolvimento da pesquisa de campo, faz-se necessário enfatizar a coleta e análise dos dados. Quanto ao levantamento dos dados, aqui o pesquisador faz a aplicação dos instrumentos e das técnicas selecionadas, com o objetivo de se efetuar levantamento dos dados previstos. O levantamento divide-se em: pesquisa documental (ou de fontes primárias) e pesquisa bibliográfica (ou de fontes secundárias). (MARCONI; LAKATOS, 2006)

Quanto à estratégia de pesquisa, Yin (2005, p.25) diz que a "primeira e mais importante condição para diferenciar as várias estratégias de pesquisa é identificar o tipo de questão de pesquisa que está sendo apresentada". É necessário, portanto, saber quando utilizar cada tipo de estratégia. As condições (YIN, 2005) consistem em: no tipo de questão de pesquisa proposta, na extensão de controle que o pesquisador tem sobre eventos comportamentais atuais e no grau de enfoque em acontecimentos contemporâneos em oposição a acontecimentos históricos.

Essas três condições se relacionam às cinco estratégias de pesquisa nas ciências sociais: experimentos, levantamentos, análise de arquivos, pesquisas históricas e estudos de caso. Ainda citando Yin (2005), um esquema básico de categorização para os tipos de questão pode ser representado pela conhecida série: "quem", "o que", "onde", "como" e "por que". Essas definições de estratégias podem ser resumidas no quadro abaixo:

Tabela 1: Situações relevantes para diferentes estratégias de pesquisa

Estratégia	**Forma de questão de pesquisa**	**Exige controle sobre eventos comportamentais**	**Focaliza acontecimentos contemporâneos**
Experimento	como, por que	sim	sim
Levantamento	quem, o que, onde, quantos, quanto	não	sim
Análise de arquivos	quem, o que, onde, quantos, quanto	não	sim/não
Pesquisa histórica	como, por que	não	não
Estudo de caso	como, por que	não	sim

Fonte: Yin (2005)

O presente estudo trabalhará com duas técnicas: a pesquisa documental, com os dados oriundos diretamente do SICAP, procurando detectar o controle de finalidade e de patrimônio das fundações, e a entrevista, com o objetivo de verificar a avaliação e aceitabilidade dos usuários (Fundações Privadas e Promotor).

A obtenção dos dados documentais ocorreu pelo acesso do pesquisador à base de dados do MP Estadual de Ribeirão Preto, sendo, portanto, uma fonte secundária de dados. De posse dos dados, iniciou-se o processo de análise de verificação da adequação do método de prestação de contas pelas fundações, feito pelo sistema SICAP, como instrumento de *accountability*.

Para verificar a facilidade da interface na utilização do sistema para a prestação de contas, foi utilizada a entrevista, com as Fundações Privadas e com o Promotor de Fundações da Comarca de Ribeirão Preto. A entrevista foi efetuada com o usuário dos relatórios gerados pelo sistema SICAP e conseqüente responsável pela fiscalização das fundações, o Promotor de Fundações do Ministério Público de Ribeirão Preto e também com os responsáveis pela prestação de contas, as Fundações Privadas. O problema de estudo consiste em saber se o sistema SICAP, mecanismo de controle das Fundações Privadas pelo Ministério Público, representa adequadamente a prestação de contas das Fundações Privadas de Ribeirão Preto.

Retomando Yin (2005, p.32), "um estudo de caso é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos." Dessa forma, Yin (2005, p.33) apresenta o estudo de caso "(...) como estratégia de pesquisa que compreende um método que abrange tudo – tratando da lógica de planejamento, das técnicas de coleta de dados e das abordagens específicas à análise dos mesmos." Tellis (1997) afirma que o Estudo de Caso vem sendo utilizado em diversas pesquisas, principalmente na Sociologia e na Educação.

Ainda segundo Yin (2005), há no mínimo cinco aplicações diferentes para o Estudo de Caso:

- Explicar os supostos vínculos causais em intervenções da vida real que são complexos demais para estratégias experimentais ou aquelas utilizadas em levantamentos;
- Descrever uma intervenção e o contexto na vida real em que ela ocorre.
- Ilustrar certos tópicos dentro de uma avaliação, de modo descritivo;
- Explorar situações nas quais a intervenção que está sendo avaliada não apresenta um conjunto simples e claro de resultados;
- Meta avaliação – estudo de um estudo de avaliação.

Definindo-se pelo estudo de caso, resta também definir se o estudo de caso será de caso único (sem outro caso disponível) ou de múltiplos casos (permitem a replicação do Estudo) (TELLIS, 1997). O Estudo de Caso Único é amparado por cinco características (YIN, 2005):

- Pode representar uma importante contribuição à base de conhecimento e à construção da teoria;
- Representa um caso raro ou extremo;
- É um caso típico ou representativo;
- Caso revelador – oportunidade de observar e analisar um fenômeno previamente inacessível à investigação científica;
- Caso longitudinal – estudar o mesmo caso único em dois ou mais pontos diferentes no tempo.

Quando ocorre mais de um Caso Único, há um projeto de Casos Múltiplos. Os Estudos de Casos Múltiplos apresentam vantagens de desvantagens em relação ao Caso Único. Suas evidências são consideradas mais convincentes. No entanto, a condução de Casos Múltiplos pode exigir tempo e mais recursos dos pesquisadores.

> A lógica subjacente ao uso de estudos de casos múltiplos é igual. Cada caso deve ser cuidadosamente selecionado de forma a: a) prever resultados semelhantes (uma replicação literal); ou b) produzir resultados contrastantes apenas por razões previsíveis (uma replicação teórica) (YIN, 2005, p. 69).

Assim, conforme os estudos de Yin (2005) e Tellis (1997), a escolha do método de estudo de caso pode ser justificada pelo tema em voga ser atual, pelos raríssimos estudos acerca de *accountability* em Fundações Privadas, além do número de variáveis envolvidas na pesquisa, a qual sugere a utilização de diversas estratégias para o levantamento dos dados, para se aprofundar na questão. Do mesmo modo, o Estudo de Caso Único pode ser justificado pelo fato do estudo ser um caso típico e por representar uma contribuição à teoria (análise do SICAP como instrumento de *accountability*)

5.3 Limitações do Estudo de Caso

Yin (2005) também relata em sua obra as limitações inerentes ao se trabalhar com o Estudo de Caso. Alguns pesquisadores julgam o Estudo de Casos com a falta de rigor da pesquisa, considerando o pesquisador negligente com sua sistemática e evidências equivocadas ou tendenciosas para influenciar o significado das conclusões. A segunda preocupação viria das possíveis generalizações formadas a partir de um Estudo de Caso, pois eles fornecem pouca base científica. Na verdade, os Estudos de Casos são generalizáveis à proposições teóricas, e não à populações ou universos; não tem caráter probabilístico. Na verdade, bons Estudos de Casos são muito difíceis de serem realizados, pois há poucas maneiras de filtrar ou testar a capacidade de um pesquisador de realizá-lo.

5.4 Projeto de Estudo de Caso

O Projeto de pesquisa, nesse caso, um projeto de Estudo de Caso, tem uma seqüência lógica, conectando os dados empíricos às questões de pesquisa iniciais do estudo e às suas conclusões. Em um projeto de pesquisa, Yin (2005), aborda cinco componentes:

1. As questões de um estudo;
2. Suas proposições, se houver;
3. Sua(s) unidade(s) de análise;
4. A lógica que une os dados às proposições;
5. Os critérios para interpretar as constatações.

Dessa forma, o trabalho segue com os componentes.

5.4.1 Questão do Estudo

O Sistema de Cadastro e Prestação de Contas (SICAP) pode ser considerado um instrumento de *accountability* das Fundações Privadas da Comarca de Ribeirão Preto?

5.4.2 Proposição do Estudo

Como o SICAP é um sistema de prestação de contas, o qual inclui aspectos contábeis e sociais em seu escopo, e considerando a necessidade do Ministério Público em fazer o controle patrimonial e de finalidade de Fundação Privada, supõe-se que o SICAP possa demonstrar a *accountability* dessas fundações.

5.4.3 Unidade de Análise

A unidade de análise é a utilização do SICAP pelas Fundações Privadas da Comarca de Ribeirão. Foram observados alguns critérios para a realização da pesquisa:

a) Para a elaboração da análise do Sistema SICAP:

- Fundações Privadas com os demonstrativos contábeis preenchidos em 3 anos seguidos, a partir do ano de 2002;
- Fundações Privadas com os demonstrativos contábeis (Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado de Exercício) preenchidos em 3 anos seguidos, a partir do ano de 2002.

Foram selecionadas dez fundações privadas para a análise do sistema, as quais atenderam às condições citadas.

b) Para a elaboração das entrevistas com usuários:

- Fundações Privadas declarantes do SICAP ainda em funcionamento;
- Fundações Privadas com prestações de contas de no mínimo 3 anos seguidos, a partir do ano de 2002.

Dessa forma, para efeito de análise de entrevistas, também foram pré-selecionadas 17 Fundações Privadas. Dessas 17 Fundações Privadas, conseguiu-se estabelecer contato com apenas 14 delas. Dessas 14 fundações restantes, mesmo com a garantia de manter sob sigilo o nome dos entrevistados, bem como do nome da Fundação, além da aprovação do MP de Ribeirão Preto, obteve-se um retorno de apenas oito Fundações, trazendo uma limitação estudo pois se trata de uma amostra de conveniência. Foi efetuada uma nona entrevista, com o Promotor de Fundações da Comarca de Ribeirão Preto, o qual também mostrou sua posição em relação ao sistema.

As entrevistas tiveram como instrumentos dois roteiros: um específico para o Promotor de Fundações (ANEXO A) e outro para os responsáveis pelas prestações de contas das fundações (ANEXO B). A entrevista com o Promotor foi uma entrevista semi-estruturada, pois no decorrer da entrevista, o Promotor apresentou novos elementos diferentes daquele ao roteiro de entrevista, enquanto as entrevistas efetuadas com as fundações foram estruturadas, tendo inclusive perguntas específicas a cada fundação conforme dados obtidos pelo SICAP.

5.4.4 A lógica que une os dados às proposições e os critérios para interpretar as constatações

As proposições utilizadas assim como os critérios para interpretação dos resultados estão ligadas à questão do estudo, tentando obter uma avaliação do SICAP como instrumento de *accountability* por meio do controle patrimonial e de finalidade que o Ministério Público deve fazer nas Fundações Privadas.

5.5 Coleta dos dados

Dando prosseguimento ao trabalho, cujo objetivo é analisar o sistema SICAP como instrumento de transparência de Fundações Privadas, o primeiro passo foi obter acesso aos dados dessas fundações. Para tal, foi realizado um contato com o MP Estadual de Ribeirão Preto, em busca ao acesso das informações. Em contato realizado, e com autorização do Promotor de Fundações, obteve-se acesso aos dados.

O segundo passo foi conseguir a permissão, também do Promotor de Fundações, para a realização de entrevistas; a primeira, com ele próprio, e as demais, com as fundações declarantes do SICAP da Comarca de Ribeirão Preto. O acesso às informações das fundações

foi realizado mediante visita ao Ministério Público, utilizando-se do banco de dados disponível das Fundações de Ribeirão Preto.

O passo seguinte foi a instalação do Sistema SICAP Pro (Promotor) em um computador externo ao MP, para se efetuar as devidas análises. O SICAP Pro está disponível[2] no sítio da FIPE, dentro do CEFEIS. Com a instalação do sistema, o pesquisador copiou a base de dados, novamente com autorização do MP, e transferiu a base de dados para outro computador, a fim de trabalhar com os dados disponíveis pelas declarações. Com o acesso aos dados, verificou-se que a Comarca de Ribeirão Preto possuía, dentro da base de dados do SICAP, o número de vinte e quatro fundações.

Tendo o trabalho como objeto de estudo as Fundações Privadas de Ribeirão Preto, foram excluídas as Fundações Públicas, diminuindo esse número para dezenove fundações. Dentro dessas dezenove fundações, uma pertencia ao Município de Guatapará, que fora distrito de Ribeirão Preto, a qual prestou contas por apenas um ano (2002). Como havia uma fundação não mais em funcionamento, o número de Fundações Privadas caiu para dezessete.

5.6 Análise dos dados

Para a análise, e conseqüente elaboração do Estudo de Caso, foram necessários da utilização de algumas estratégias para a coleta de dados. Yin (2005, p. 111) relata seis tipos de fontes de evidências para realizar o Estudo de Caso: "documentação, registros em arquivos, entrevistas, observação direta, observação participante e artefatos físicos." O presente estudo utilizou de algumas das técnicas apontadas por Yin, como a documentação, registro em arquivos e entrevistas.

[2] O programa foi obtido através do sítio da FIPE no mês de Agosto de 2006. Em consultas posteriores, (Janeiro 2007) o mesmo programa não estava mais disponível, apenas versões para atualização. Para a versão original, é necessário solicitar CD de instalação do programa junto ao Ministério Público.

A documentação e registro em arquivos, para efeito de Estudo de Caso, compreendeu pareceres do MP acerca da conformidade das prestações de contas das fundações, assim como documentos auxiliares (demonstrações contábeis) solicitadas a algumas das Fundações selecionadas. Compreendeu também, primordialmente, a análise da base de dados do MP sobre as prestações de contas das fundações da Comarca de Ribeirão Preto

A entrevista com o Promotor de Fundações da Comarca de Ribeirão Preto teve uma duração aproximada de 1 h e 30 min, com um breve comentário introdutório, especificando as razões da entrevista, sendo guiada pelo Roteiro de Entrevista do Promotor (ANEXO A), a qual foi apenas anotada, e posteriormente transcrita. A entrevista foi realizada em 20 de novembro de 2006.

As demais oito entrevistas duraram cerca de 1h e 15 min por entrevista, ocorrendo durante os meses de Novembro e Dezembro de 2006. Essas entrevistas foram feitas com as Fundações, por meio do responsável pela declaração do SICAP, visto que o objetivo não era colher informações sobre as fundações, mas sim sobre o SICAP.

Vale ressaltar que antes de definirem-se as questões da entrevista, o pesquisador observou um pré-teste, feito com dois entrevistados, sendo ao término dessas, pedido impressões acerca das questões levantadas. Esse pré-teste foi realizado com pessoas envolvidas com as fundações, e com a prestação de contas pelo SICAP, ajudando a corrigir e melhorar elaborar o roteiro final de entrevista.

Dessa forma, o pesquisador pode tecer uma análise mais acurada sobre o SICAP, mostrando a análise e os resultados, divididos, a princípio, em três análises: a primeira consiste na análise financeira de dez fundações. A segunda análise (sobre o preenchimento) formou-se através das impressões passadas pelo SICAP como instrumento de *accountability* das fundações, tanto por parte do fiscalizador das fundações – Ministério Público, bem como das impressões dos prestadores de contas – os responsáveis pelo preenchimento de dados do

SICAP. A terceira parte constitui da análise do SICAP, globalmente, por meio da navegação de telas, dos recursos oferecidos pelo sistema, pela quantidade e qualidade das informações solicitadas e as limitações do sistema.

6 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DO SISTEMA E DAS PRESTAÇÕES DE CONTAS DAS FUNDAÇÕES

Esse capítulo apresenta e analisa os dados coletados, sendo dividido em apresentação do sistema, apresentação e análise dos dados financeiros e limitações da análise dos dados financeiros.

6.1 Apresentação do SICAP

O Sistema de Cadastro e Prestação de Contas (SICAP) é um sistema de coleta de dados utilizado pelos Ministérios Públicos de grande parte dos Estados da Federação, mediante a assinatura de convênio, com a Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas (FIPE), para sua utilização. O sistema foi criado pelo Centro de Estudos de Fundações e Entidades de Interesse Social (CEFEIS), pertencente à FIPE. Quando da sua fundação, ano 2000, o CEFEIS nasceu com o objetivo de desenvolver atividades de pesquisa no Terceiro Setor. Eis sua missão:

> (...) fomentar a pesquisa e estudar os aspectos sócio-econômicos das instituições sem fins lucrativos, organizadas sob a forma jurídica de fundação bem como as entidades de interesse social e coletivo no Brasil, produzindo e divulgando conhecimento relevante, contribuindo para o fortalecimento institucional do Terceiro Setor e das instituições nele inseridas (CEFEIS, 2006).

A FIPE, no sítio do CEFEIS, mostra quem está obrigado a prestar suas contas pelo SICAP, ou seja, as fundações de direito privado, localizadas nos Estados da Federação conveniados à FIPE: Acre, Alagoas, Bahia, Minas Gerais, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Paraná, Rio Grande do Norte, Roraima, Rio Grande do Sul, Santa Catarina, São Paulo e Tocantins.

O primeiro convênio da FIPE para a elaboração de um sistema de prestação de contas de fundações foi firmado com a Procuradoria-Geral de Justiça do Ministério Público

do Estado de Minas Gerais, como “uma metodologia para o processo de prestação de contas das fundações e das entidades de interesse social, em conjunto com a Promotoria Especializada de Fundações de Belo Horizonte, e a transmissão dos dados à FIPE, sem a identificação nominal da Instituição” (CEFEIS, 2006).

Após a elaboração foi criado pela FIPE o Sistema Coletor dos Dados e Informações (SICAP – coletor), para a prestação de contas ao MP. Com o tempo, o SICAP foi sendo atualizado, e criado o SICAP – Promotor (SICAP – Pró). Válido ressaltar que o sistema não é utilizado para a prestação de contas de Fundações Públicas, Associações e Entidades Religiosas, pois a prestação de contas dessas instituições segue normas próprias dentro de cada Estado Federativo ao qual pertence. O uso do SICAP para a prestação de contas dessas instituições citadas pode ser sugerido.

Ao primeiro contato, o SICAP lembra o sistema de Declaração Anual de Imposto de Renda – Pessoa Física. Há uma janela em sua parte esquerda, a qual serve para movimentação das informações pelo sistema.

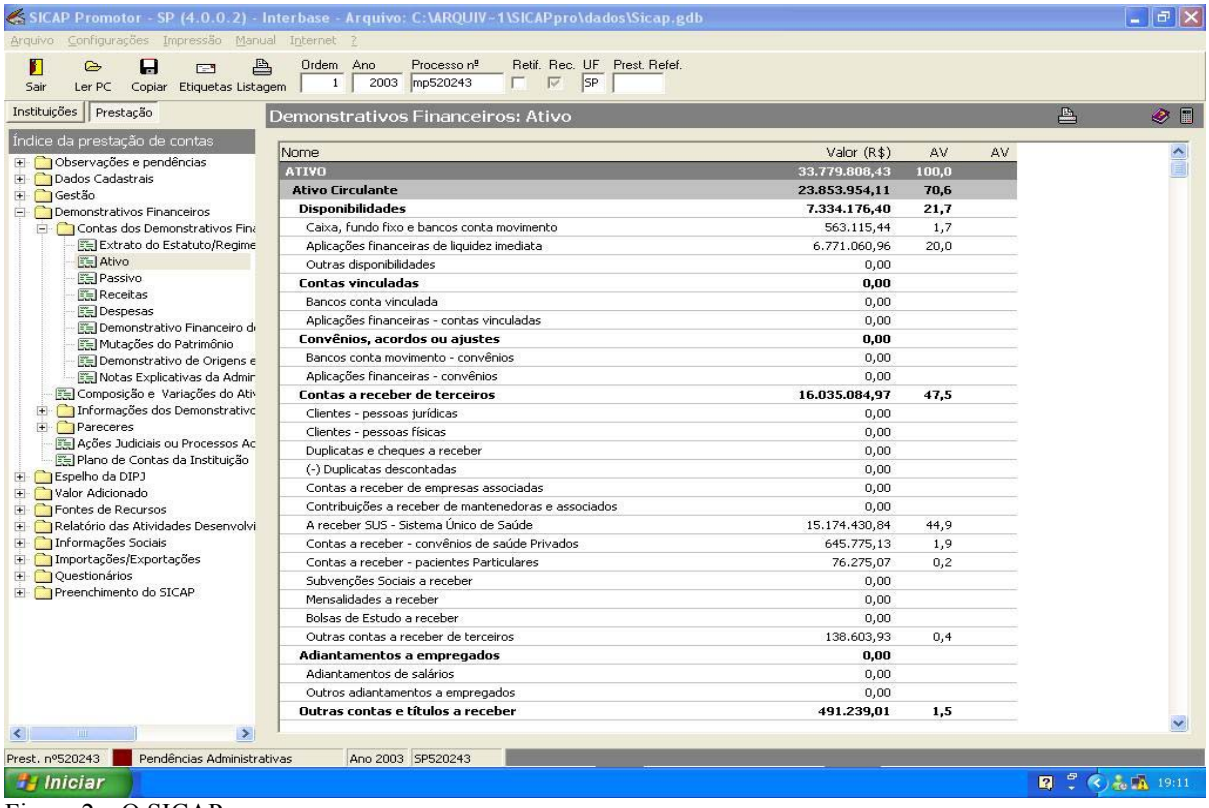

Figura 2 – O SICAP

Antes do detalhamento do sistema, é preciso dizer que há duas versões do sistema: O SICAP Coletor (SICAP), para o prestador de contas e o SICAP Promotor (SICAP Pro), destinado ao Promotor. Apesar de haver versões diferentes, os sistemas são bastante semelhantes. O SICAP Pro recepciona os dados, para posterior acompanhamento pelo Promotor, enquanto o SICAP é destinado somente à prestação de contas das fundações.

A versão do SICAP utilizada nesse trabalho foi a 7.0.0.3, em vigor na época das entrevistas, sendo o sistema utilizado pelas fundações para sua prestação de contas. O SICAP Coletor é a versão de entrada dos dados. Quando da declaração pelas fundações, esse sistema vai abrindo campos para preenchimento, conforme o enquadramento da fundação. Ao término da declaração, a fundação realiza uma cópia para entrega junto ao MP.

Já o SICAP Pro (Promotor), em sua versão 4.0.0.2, é o sistema utilizado pelo MP, na figura do Promotor de Fundações, visualizar a prestação de contas das fundações. Trata-se de um sistema que recepciona os dados enviados pelas fundações, por via magnética. Na verdade, o SICAP Pro é um banco de dados das prestações de conta das fundações. Já estando na base de dados do sistema, o Promotor tem a opção de selecionar qual fundação quer verificar, qual o ano da prestação, se a prestação é original ou retificadora, para ter conhecimentos dos dados da fundação. A figura 3 mostra o fluxo das prestações de contas, desde a instalação do sistema, passando pela declaração, envio ao Ministério Público, análise e parecer da prestação de contas.

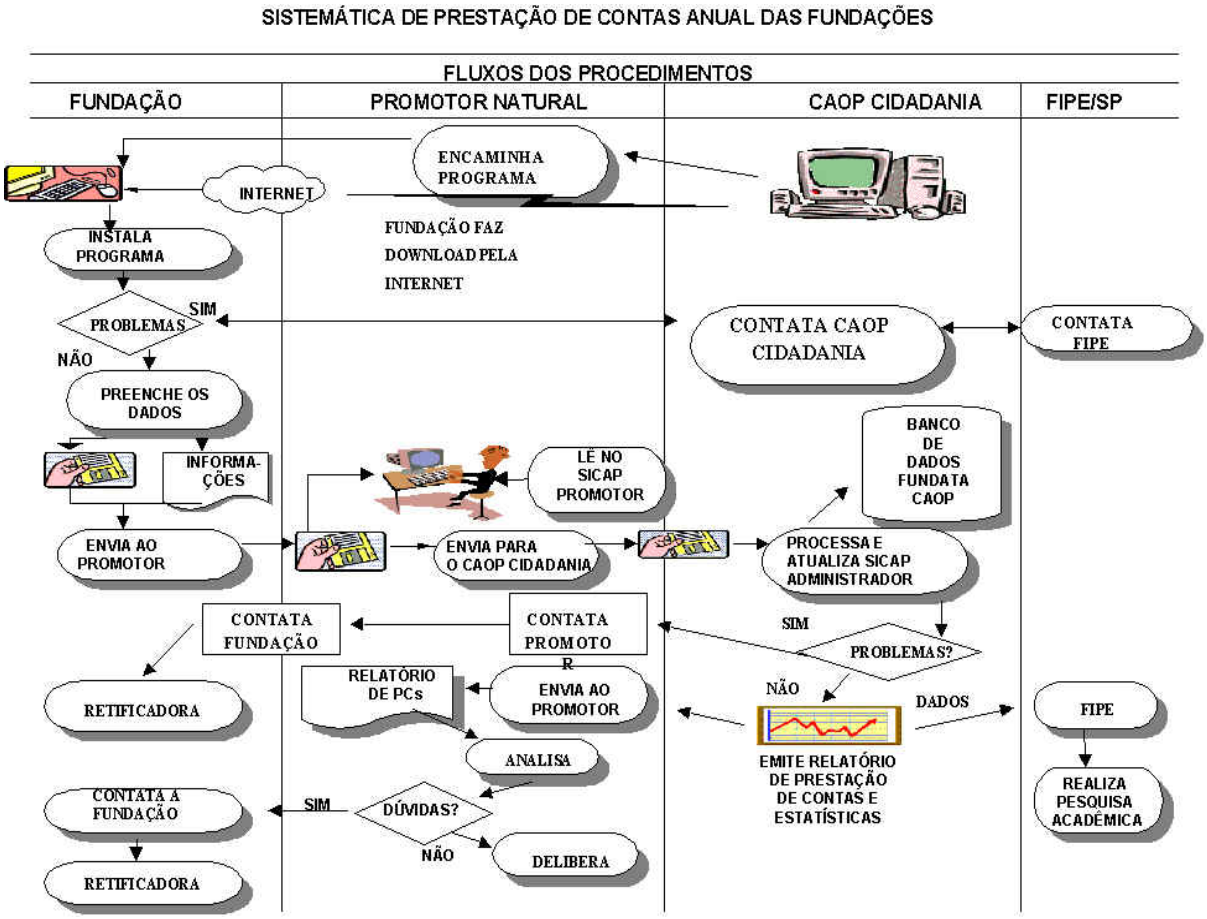

Figura 3 – Sistemática de prestação de contas anual das fundações
Fonte: Ministério Público do Estado do Paraná

Para o detalhamento do sistema, decidiu-se pelo SICAP Pro. O sistema, em linhas gerais, é dividido em diversas pastas de dados:

- Dados cadastrais;
- Gestão;
- Demonstrativos Financeiros;
- Espelho da DIPJ;
- Valor Adicionado;
- Fontes de recursos;
- Relatórios de atividades desenvolvidas;
- Informações sociais.
- Importações/Exportações

A estrutura do sistema, dentro desses dados citados, também é subdividida, o que permite a geração de relatórios para cada grupo de informações.

6.1.1 Dados Cadastrais

Dentro dos dados cadastrais, é possível identificar a dotação inicial da fundação, ou seja, o patrimônio inicial necessário para a criação da instituição. Há também a finalidade para qual a fundação foi constituída, para onde os recursos da instituição são direcionados. Logo, nessa primeira parte do sistema, temos as duas condições necessárias para a criação da fundação: a dotação patrimonial e a finalidade.

Essa primeira pasta é composta pelas seguintes subpastas:

- Cadastro: encontram-se dados como classificação (fundação, associação), nome, nome fantasia e logradouro;
- Instituição: direito público ou privado, formas de instituição, pessoa do instituidor, escritura da constituição, registro em cartório, início das atividades e nome dos instituidores;
- **Dotação inicial**: patrimônio inicial da fundação;
- Identificação: cadastro e atividade econômica;
- Estatuto e regimento interno;
- **Finalidade**: missão da instituição e área de atuação;
- Registros: credenciamentos da instituição (Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS, Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos – CEFF, Declaração de Utilidade Pública Municipal, Estadual e Federal, credenciamento no Ministério da Educação, credenciamento no Ministério da

Ciência e Tecnologia, certificado de qualificação como OSCIP, e outros credenciamentos;

- Representante legal da instituição: nome do representante, cargo, e logradouro.

6.1.2 Gestão

Já no grupo gestão, encontra-se a constituição da fundação. Lá estão descritos os órgãos internos que compõem a estrutura da fundação e os dados referentes aos integrantes dos órgãos citados:

- Informações dos órgãos da instituição: denominação do órgão deliberativo, denominação do órgão de gestão, denominação do órgão de controle interno número de integrantes, forma de eleição, outros órgãos de gestão e órgão auxiliares.
- Informações dos integrantes dos órgãos: nome e cargo na instituição.

6.1.3 Demonstrativos Financeiros

Em demonstrativos financeiros, há informações sobre o porte da fundação (conforme a movimentação de recursos – receitas), e principalmente demonstrações financeiras (Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultado de Exercício, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração de Origens e Aplicação de Recursos, Notas Explicativas, relatórios e pareceres), semelhante às exigências feitas para as empresas que se encaixam na Lei 6.404/76.

- Ativo;

- Passivo;
- Receitas;
- Despesas;
- Demonstrativo Financeiro de Superávit ou Déficit (Demonstração de Resultado de Exercício);
- Mutações do Patrimônio;
- Demonstrativo de Origens e Aplicações de Recursos (DOAR);
- Notas explicativas da Administração às Demonstrações Financeiras;
- Composição e variações do Ativo Permanente;
- Responsável pelas informações: nome e Certificado de Registro Contábil (CRC) do Contabilista;
- Informações do Balanço: número da página transcrita, registro em cartório, diário, número do registro, nome do cartório e publicação do Balanço;
- Pareceres da auditoria: nome, logradouro e auditoria pelo Tribunal de Contas (Municipal, Estadual e Federal);
- Ações judiciais: caso a fundação tenha alguma ação judicial no momento da declaração.

6.1.4 Espelho da DIPJ

Essa subpasta apresenta uma repetição das obrigações a serem prestadas à Secretaria da Receita Federal (SRF), quando da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ)

> Essa Subpasta contém as mesmas informações prestadas pela Instituição à Secretaria da Receita Federal na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ.

> É importante, salientar que, como esta pasta contém os mesmos dados prEstados pela Instituição à Secretaria da Receita Federal, deve, portanto, ser preenchida de acordo com a declaração enviada a SRF referente ao ano-base ou ano-calendário da Prestação de Contas (FUNDAÇÃO INSTITUTO DE PESQUISAS ECONÔMICAS, 2003, p.78).

Ela divide-se em Ativo, Passivo, Origens e Aplicações de Recursos, semelhantes à subpasta Demonstrativos Financeiros. Há um item a mais, que é a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), relacionando a retenção do Imposto de Renda dos empregados da Fundação, quando ocorre sua incidência.

6.1.5 Valor Adicionado

Essa subpasta mostra a Demonstração de Valor Adicionado (DVA) da Fundação, ou seja, qual foi a geração de riquezas da fundação para a sociedade, remuneração do trabalho, participação do governo, compreendendo a diferença entre o valor das receitas e os insumos adquiridos de terceiros. A DVA já foi anteriormente detalhada.

6.1.6 Fontes de Recursos

Em fontes de recursos, são detalhadas as fontes de recursos propriamente ditas (governo, privado – pessoa física, pessoa jurídica), geração própria de recursos (prestação ou venda de produtos e serviços), e também as doações que são recebidas (tanto pessoa física como jurídica).

- Demonstrativo de Fontes de Recursos da Instituição;
- Financiamentos com recursos do Orçamento Público: como auxílios e contribuições sociais, subvenções sociais, convênios, acordos ou ajustes

(origem de recursos e nome dos sistemas), contratos de gestão, termos de parceria, outros contratos.

- Recursos dos Mantenedores da Instituição: caso a instituição tenha recebido dotações de seus mantenedores.
- Doações recebidas.

6.1.7 Relatório das atividades desenvolvidas

Relatórios de atividade mostram questões relativas à gestão da fundação. Há uma parte somente de orçamento do ano e previsão para o próximo ano, aspectos da gestão, que são atividades desenvolvidas pelos órgãos da administração, as atividades feitas e as doações realizadas pela fundação.

- Orçamento: divide-se em orçamento do exercício e orçamento do exercício seguinte, com a divisão entre receitas e despesas;
- Aspectos da gestão: atividades desenvolvidas na gestão da fundação, como reuniões do órgão deliberativo;
- Relatório de atividades: divide-se em relatório padrão e relatório livre.
    - Relatório padrão:

> (...) a Instituição deverá fornecer informações referentes aos projetos desenvolvidos por ela no exercício. Informar tanto os projetos para obtenção de recursos quantos os projetos ligados, diretamente, aos objetivos estatutários da Instituição, objetivos estes descritos em seu estatuto.
> Esta ficha foi desenvolvida de forma que se torne facilitada à avaliação, pelo Ministério Público, daquilo que está sendo realmente realizado pela Instituição, tanto qualitativamente quanto quantitativamente (FUNDAÇÃO INSTITUTO DE PESQUISAS ECONÔMICAS, 2003, p.95).

    - Relatório livre:

> Esta ficha foi desenvolvida para que, caso a Instituição não se adapte ao Relatório Padrão, apresentado na ficha anterior, para prestação das informações referentes aos projetos e atividades realizados/desenvolvidas no exercício, esta possa fazê-lo da

> maneira desejada nesta ficha (FUNDAÇÃO INSTITUTO DE PESQUISAS ECONÔMICAS, 2003, p.96).

- Doações realizadas: doações efetuadas à outras instituições.

6.1.8 Informações Sociais

As informações sociais dividem-se em informações acerca dos empregados da instituição, obtidos através da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) e dados de trabalhadores voluntários.

- RAIS: o seu preenchimento é conforme a relação entregue, podendo ser importada dela. Nela há campos como nome, salário contratual, jornada de trabalho, CPF, grau de instrução e cargo.
- Benefícios e estruturas de remuneração: são listados os tipos de benefícios que a fundação pode oferecer ao empregado, como auxílio refeição, cesta básica, assistência médica, odontológica, seguros, previdência, bolsas de estudo, vale transporte e outros tipos de assistência. Há também questões relacionadas com a estrutura de remuneração, como Plano de Cargos e Salários, avaliação de desempenho, política de mérito, plano de carreira, horário, remuneração e participação nos resultados.
- Trabalho voluntário: participação dos empregados em atividades de voluntariado
- Indicadores sociais: pagamento de tributos, gastos com segurança no trabalho, com o meio ambiente e com a folha de pagamentos.
- Voluntariado Externo: número de voluntário da fundação, sexo, ocupação, grau de instrução, faixa etária e horas doadas nas atividades.

6.1.9 Importações/Exportações

Essa Subpasta relaciona as importações que a fundação realizou no exercício social, bem com suas importações, caso tenham ocorrido, discriminando o produto, data e valores.

Resumindo, o sistema apresenta várias fichas para preenchimento, com informações obrigatórias referente às demonstrações contábeis, bem como outras informações auxiliares, algumas também obrigatórias, e outras específicas de fundações. O sistema será mais bem detalhado e compreendido quando da pesquisa de campo.

Um dos problemas detectados no sistema refere-se a sua importação de dados. Cada fundação, por exemplo, tem seu próprio plano de contas, e o sistema não permite a importação de outro plano de contas, para sua utilização. Apenas permite a importação sob a forma de consulta. Essa é uma das restrições do sistema.

Outro problema é a questão da transmissão dos dados. Essa transmissão ainda é feita por meio magnético (disquete, CD). Um problema na mídia pode acarretar em uma perda de dados, caso a fundação não tenha feito ou mantido uma cópia para si. Essa transmissão poderia ser feita pela internet, diretamente do sistema para a base de dados do MP.

6.2 Apresentação e análise dos dados financeiros

Para se efetuar uma análise financeira, alguns procedimentos devem ser seguidos, a fim de facilitar o entendimento do leitor e possibilitar um diagnóstico das fundações, além de observar tendências futuras. Uma análise de demonstrações consiste em analisar as demonstrações financeiras disponibilizadas pelas organizações. Conforme a Lei 6.404/76, as demonstrações obrigatórias são as seguintes:

- Balanço Patrimonial;

- Demonstração de Resultado de Exercício;
- Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados ou Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido;
- Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos.

O SICAP apresenta as demonstrações citadas, exceção feita à Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados. O sistema contém a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a qual engloba a Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados. Também será analisada a Demonstração de Valor Adicionado (DVA), a qual está presente no sistema.

Para análise de tendências, e evolução das informações financeiras das organizações, há necessidade de um horizonte de observação, ou seja, um número mínimo de demonstrações financeiras da organização. Como o sistema realiza a coleta dos dados anuais, seria necessário, no mínimo, três anos de observação das demonstrações das fundações, pois dessa forma já é possível efetuar uma análise de evolução de 2 períodos, ou no caso, 2 anos.

Logo, para a observação de uma tendência, três anos são necessários para análise. Com esse critério, as Fundações Privadas de Ribeirão Preto, declarantes do SICAP, que já eram poucas, diminuíram drasticamente. Em consulta à base de dados do SICAP, dentre as dezenove fundações restantes, apenas dez possuíam três anos ou mais de prestações realizadas pelo SICAP. Muitas fundações apresentaram dados insuficientes para análise, assim como o horizonte mínimo de três anos. Isso pode ser decorrência da recente obrigatoriedade da prestação de contas das fundações pelo SICAP.[3]

Mesmo dentre as fundações selecionadas, foram encontrados alguns problemas, para que elas pudessem ser enquadradas em uma análise, como falta de preenchimento de demonstrações e demonstrações preenchidas incorretamente. As fundações selecionadas para análise contábil possuem um horizonte de quatro anos para análise, desde o ano de 2002 até o

[3] Ato Normativo nº 257-PGJ, de 23-5-2001 e Aviso de 26-03-2002, em anexo.

ano de 2005, exceção feita à duas fundações, com demonstrações entre os anos de 2002 e 2004, somente. A Figura 4 mostra o critério de seleção das fundações em relação à análise financeira.

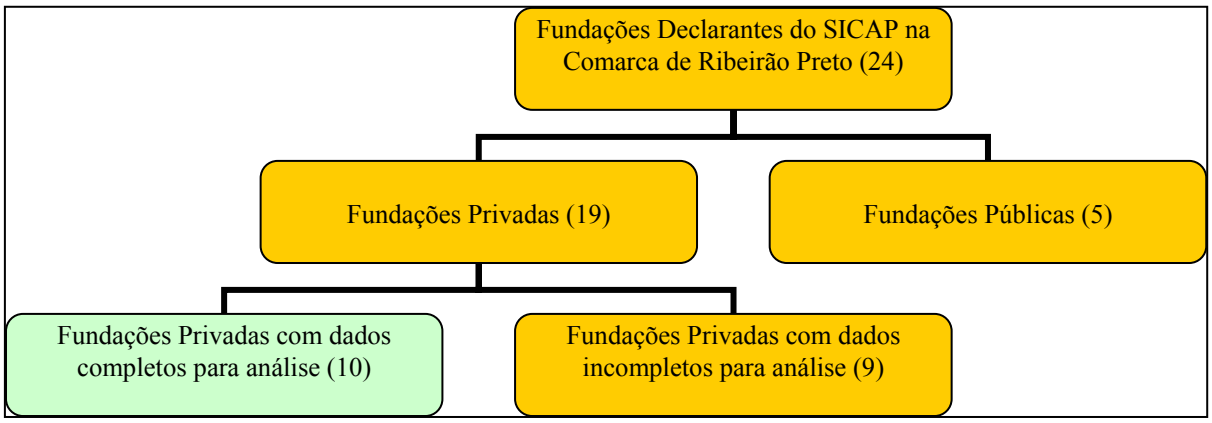

Figura 4 – Seleção de fundações para análise financeira

Considerando, para efeito de análise, a obrigatoriedade de duas demonstrações, ao menos (Balanço Patrimonial e DRE), houve, ainda assim, a necessidade de correções e ajustes, os quais só foram possíveis devido as demais informações presentes das prestações de contas. Ao se fazer a análise, a fundação precisava de no mínimo, três anos de demonstrações. Nesse primeiro crivo, selecionaram-se dez, conforme já citado. Eram três anos, contendo, ao menos, duas demonstrações.

- 1º ano (2002): 10 Fundações Privadas contendo 2 demonstrações cada (BP e DRE) = 20 demonstrações;
- 2º ano (2003): 10 Fundações Privadas contendo 2 demonstrações cada (BP e DRE) = 20 demonstrações;
- 3º ano (2004): 10 Fundações Privadas contendo 2 demonstrações cada (BP e DRE) = 20 demonstrações;
- 4º ano (2005) 8 Fundações Privadas contendo 2 demonstrações cada (BP e DRE) = 16 demonstrações;
- Total = 76 demonstrações.

Em um primeiro levantamento já há 76 demonstrações para serem trabalhadas diretamente, além de outras, auxiliares. Como há toda uma parte social envolvida nas fundações, definida por finalidade, achou-se interessante também fazer uma análise da DVA. Logo:

- 1º ano (2002): 10 Fundações Privadas contendo 3 demonstrações cada (Balanço Patrimonial e DRE) = 30 demonstrações;
- 2º ano (2003): 10 Fundações Privadas contendo 3 demonstrações cada (Balanço Patrimonial e DRE) = 30 demonstrações;
- 3º ano (2004): 10 Fundações Privadas contendo 3 demonstrações cada (Balanço Patrimonial e DRE) = 30 demonstrações;
- 4º ano (2005) 8 Fundações Privadas contendo 3 demonstrações cada (Balanço Patrimonial e DRE) = 24 demonstrações;
- Total = 114 demonstrações!

Ou seja, ao se adicionar a DVA ocorre um incremento de 38 demonstrações. Houve, nesse caso, um problema: poucas dessas fundações havia feito a DVA, e as que tinham feito, com raríssimas exceções, fez o preenchimento correto da declaração. Portanto, antes de fazer uma análise das demonstrações contábeis, essas demonstrações passaram por uma espécie de auditoria, para verificar o preenchimento, bem como permitir a elaboração de algumas demonstrações, a partir dos dados existentes no sistema. Os dados são os seguintes:

- Do total de 38 Balanços Patrimoniais, 23 Balanços Patrimoniais foram corrigidos;
- Em 38 DRE´s, apenas uma precisou ser corrigida;
- Em 38 DVA´s, 21 foram corrigidas e 9 foram montadas.

Em suma, de um universo de 114 demonstrações financeiras, apenas 60 delas estavam corretas. Foram então efetuadas as correções e preenchimentos necessários, e possíveis, a

partir de informações contidas no próprio sistema, como detalhamento das Receitas, Despesas, DMPL e os Espelhos da DIPJ.

Poder-se-ia perguntar por que tais ajustes e demonstrações não foram feitas para as demais nove Fundações Privadas que faziam parte da base de dados do MP. Apenas foram feitos ajustes em demonstrações a partir de declarações existentes. Ou seja, somente 10 Fundações Privadas possuíam 3 anos, no mínimo, de informações declaradas pelo SICAP, possibilitando ajustes, correções e elaboração de demonstrações. Portanto, havia dados para a elaboração e correção de demonstrações, bem como para efeito de análise. Optou-se por não divulgar quais as fundações analisadas financeiramente, seguindo o mesmo caráter sigiloso proposto quando das fundações selecionadas para a entrevista.

Com as dez fundações restantes, pode-se proceder a análise de demonstrações. Em seu livro, Assaf Neto (2000, p.111) propõe algumas alterações quanto à classificação das contas para efeito da análise das demonstrações. Essas alterações, chamadas de ajustes, ocorrem no Balanço Patrimonial.

- Resultado de exercícios futuros se incorpora geralmente ao patrimônio líquido, pois ambos representam recursos próprios da empresa;
- Duplicatas descontadas, apesar de serem contas retificadoras de ativo, são mais bem consideradas no passivo circulante, pois configuram uma obrigação da empresa.

No caso das fundações, os dois ajustes propostos acima não foram necessários.

Outro ajuste importante a ser considerado trata-se da correção de balanços para análise, pois nem todos os valores do balanço encontram-se na mesma moeda. Logo se faz necessário a correção das diversas contas para a mesma moeda de uma determinada data. O ajuste pode ser feito através de índices de inflação setoriais, bem como índices generalizados.

Como exemplo de índices generalizados, há o Índice de Preços ao Consumidor (IPC) da FIPE, o Índice Geral de Preços do Mercado (IGP-M) e o Índice Geral de Preços

Disponibilidade Interna (IGP-DI) da Fundação Getúlio Vargas (FGV), ou então o Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatísticas (IBGE).

Também não há consenso sobre qual índice deve ser utilizado. Alguns autores sugestionam a utilização de índices não ligados a órgãos oficiais do governo, pois nem sempre os mesmo refletem do melhor modo a inflação do período (ASSAF NETO, 2005, p. 110), ou se sofrem algum tipo de manipulação. (GABRIEL; ASSAF NETO; CORRAR; 2004, p.7). Dentre os índices o escolhido foi o IGP-M da Fundação Getúlio Vargas (FGV), sendo o mesmo utilizado pelas revistas EXAME MELHORES e MAIORES e BALANÇO ANUAL, publicações que realizam anualmente análises de empresas no país, de âmbito nacional. O mesmo índice também é utilizado por Santos (2003, p. 234), e pode ser visto no Quadro 3.

Variação IGP-M %	Ano
25,3039	2002
8,6914	2003
12,4200	2004
1,2008	2005

Quadro 3 – Variação Percentual anual do IGP-M durante os anos analisados

A análise de demonstrações recebe também o nome de análise de balanço. Isso se deve ao fato de a maioria das análises e indicadores ser extraídos do Balanço Patrimonial. As outras demonstrações servem como um apoio, ajudando na elaboração de outros indicadores e análises. Aliás, o número de indicadores utilizados em uma análise de demonstrações é grande e variado. Não há um consenso sobre quais indicadores a serem utilizados, assim como a formulação de alguns deles. Há pequenas diferenças de formulação entre os índices, variando de autor para autor. (MATARAZZO, 1995, p. 157)

Os indicadores escolhidos para a análise das demonstrações fazem parte dos indicadores tradicionais, os quais podem ser encontrados em vários autores – Assaf Neto (2000), Iudícibus (2000), Kassai (2002), Matarazzo (1995), GITMAN (2006). Foram selecionados apenas alguns indicadores, ligados à liquidez e endividamento da fundação. Não foram descritos os valores calculados por fundação, pois essa parte do trabalho propõe realizar uma análise generalizada das fundações, sendo os indicadores auxiliares na análise financeira das fundações São eles:

- Capital circulante líquido (CCL): ativo circulante – passivo circulante;
- Endividamento a curto prazo: passivo circulante / capital de terceiros;
- Endividamento do patrimônio líquido: capital de terceiros / capital próprio;
- Liquidez corrente (LC): ativo circulante / passivo circulante;
- Liquidez geral (LG): (ativo circulante + realizável a longo prazo) / (passivo circulante + exigível a longo prazo);
- Liquidez imediata: disponível / passivo circulante;
- Margem de lucro: lucro líquido / vendas;
- Nível de imobilização do capital próprio: imobilizado / patrimônio líquido;
- Nível de imobilização do ativo: imobilizado / ativo;

Com os dados das informações contábeis devidamente preparados, ajustados e corrigidos, parte-se agora para a efetiva análise das informações financeiras obtidas com a análise das Fundações Privadas da Comarca de Ribeirão Preto.

De posse dos dados financeiros das fundações, percebe-se uma divisão, de mesmo número, entre as fundações, divisão essa de porte, ou seja, de movimentação de recursos das fundações. Das dez fundações pesquisadas, cinco movimentam recursos na casa dos milhares de Reais, enquanto as demais cinco, movimentam recursos na casa dos milhões de Reais,

variando de valores extremos entre R$ 50 mil a valores superiores a R$ 100 milhões. As receitas das fundações movimentadas anualmente pode ser visualizado no gráfico 1.

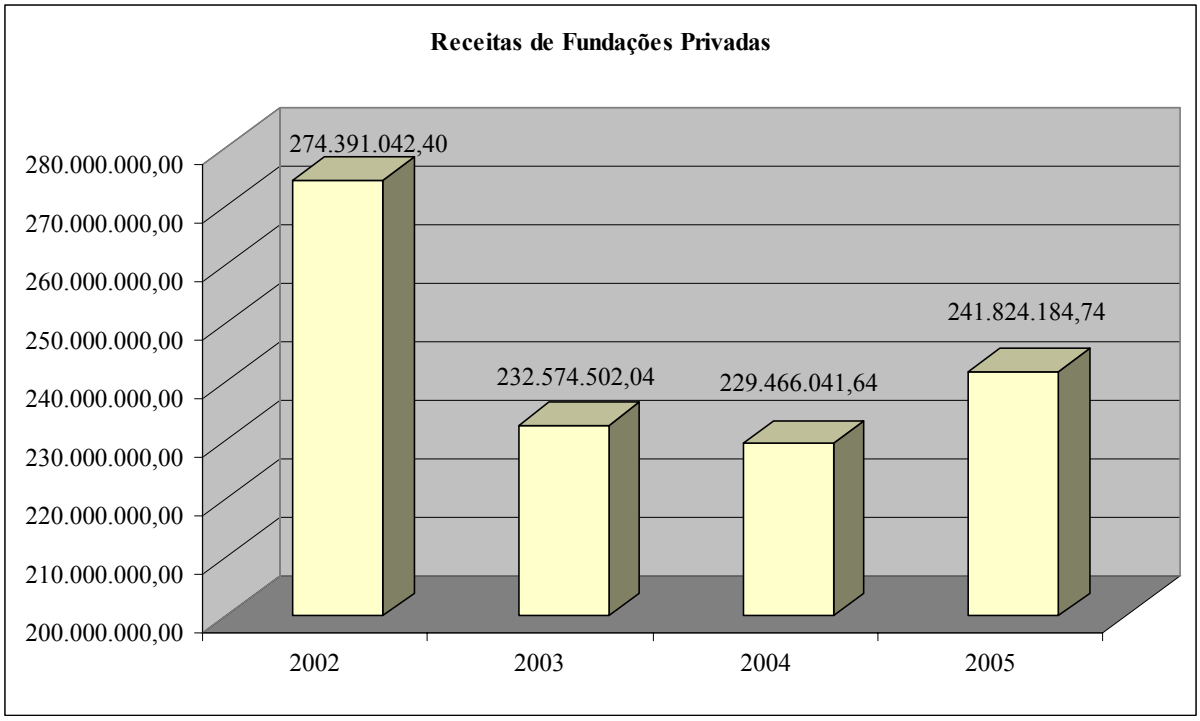

Gráfico 1 – Montante de receitas de fundações privadas analisadas na amostra

Essa primeira informação marca também outra divisão: fundações atuantes no ramo de saúde (Gráfico 2) operam com cifras bem mais elevadas em relação às demais fundações, na amostra pesquisada.

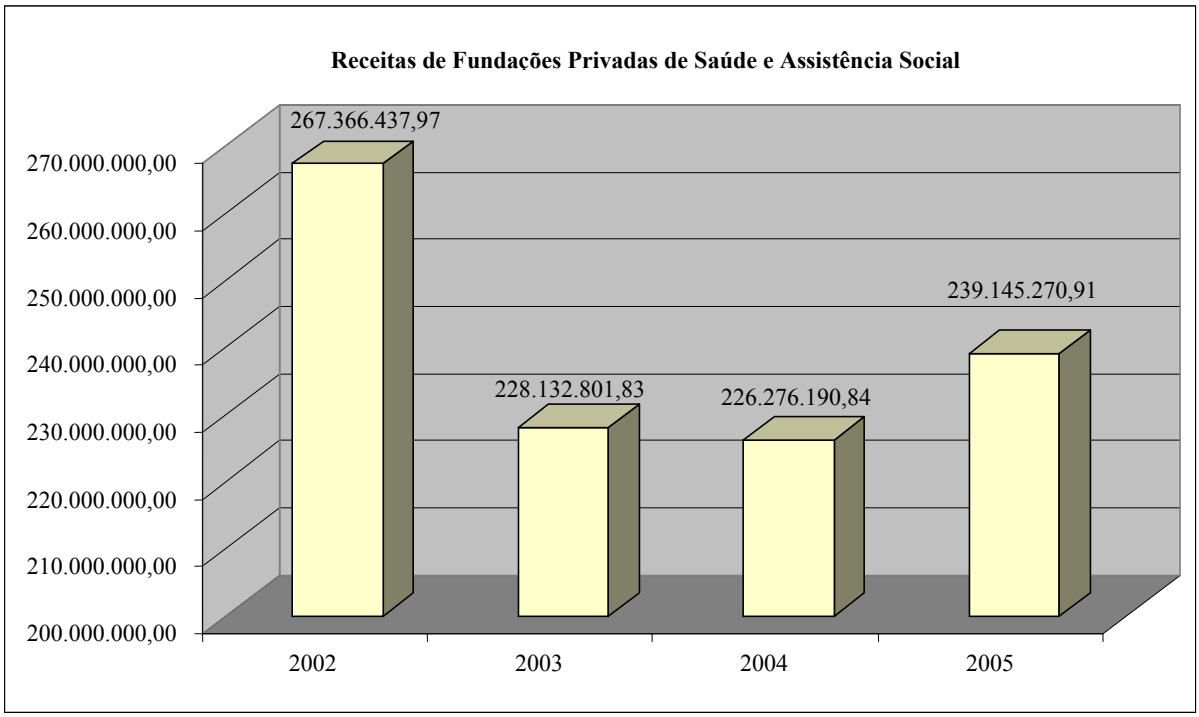

Gráfico 2 – Montante de receitas de fundações privadas de saúde e assistência social analisadas na amostra

Também nesse estudo, percebem-se as cifras bem menores das com ensino e pesquisa e assistência social (Gráfico 3). Esse dado pode ser confirmado por uma análise mais detalhada nos dados fornecidos pelo SICAP. A ocorrência de transferência de recursos governamentais ocorre predominantemente, e em valores absolutos, para as fundações ligadas à saúde, na amostra.

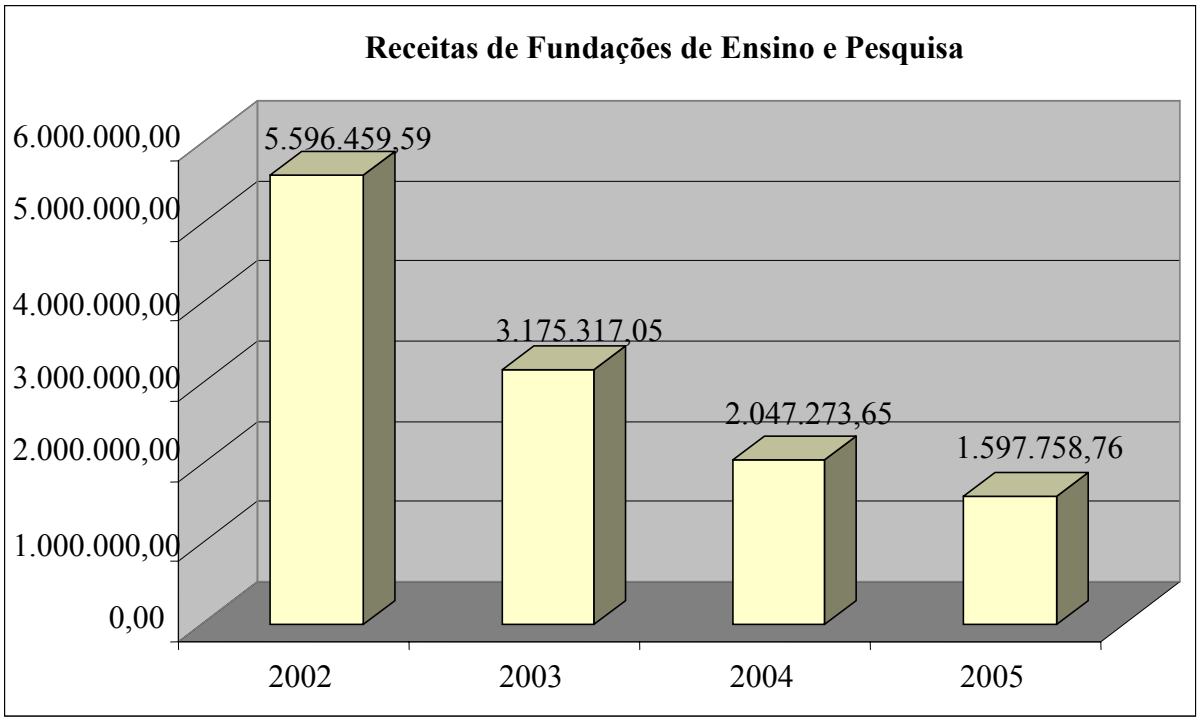

Gráfico 3 – Montante de receitas auferidas anualmente pelas fundações privadas de ensino e pesquisa analisadas na amostra

Essa informação pode ser relacionada ao fato do Estado dispor de maiores recursos para áreas da saúde, em relação às demais áreas, assim como pela estrutura, porte e capacidade de atendimento das fundações de saúde de Ribeirão Preto. Também é justificável tal dado ao se considerar que as fundações de saúde não somente recebem repasses do governo, mas também prestam serviços a convênios e particulares, os quais podem pagar por tais serviços. Como os serviços e procedimentos na área de saúde exigem mais recursos, fica fácil perceber sua predominância (Gráfico 4) em relação às áreas de ensino e pesquisa e demais áreas de atuação das Fundações Privadas de Ribeirão Preto analisadas na amostra.

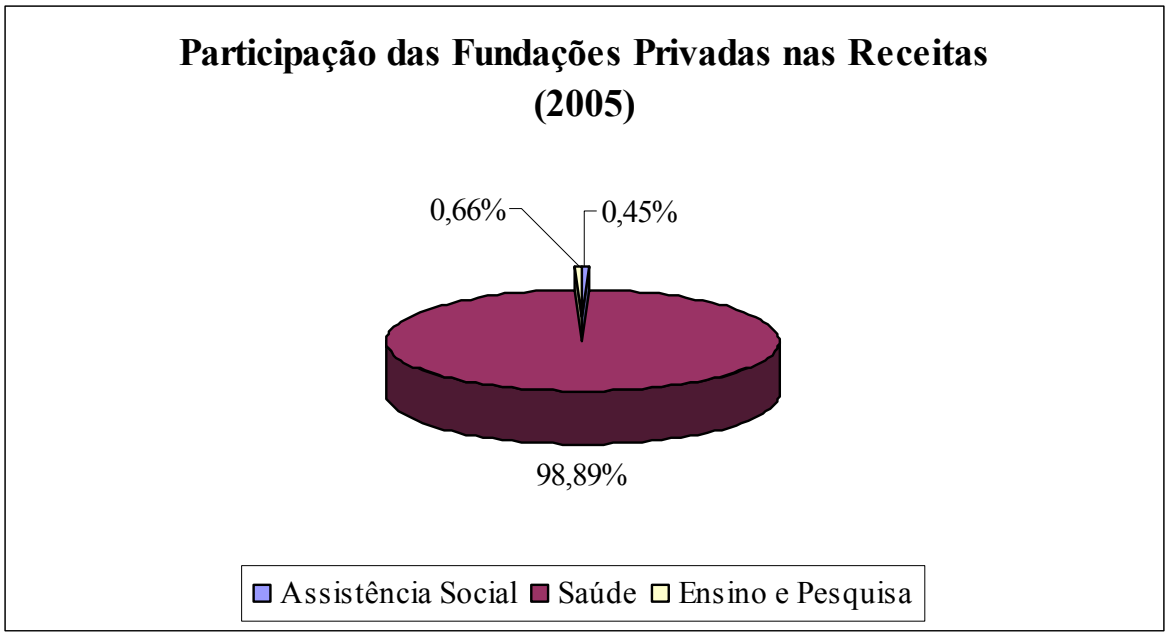

Gráfico 4 – Percentual de participação no montante das receitas auferidas no ano de 2005 das fundações privadas analisadas na amostra

É necessário salientar também o fato de a cidade de Ribeirão Preto ter uma vocação natural ao ensino e pesquisa na área de saúde, devido às primeiras faculdades instaladas na cidade ser no campo biológico, acarretando no desenvolvimento de organizações na área de saúde. Outro lembrete importante é que as Fundações Privadas de Saúde também realizam pesquisas, mas foram classificadas como do ramo de Saúde por sua atividade preponderante. Nesse caso, as Fundações Privadas de Ensino e Pesquisa têm sua atuação principal na promoção da pesquisa; no entanto, nada impede a pesquisa na área de saúde.

As Fundações Privadas de Saúde da amostra possuem suas receitas predominantemente formadas por três grupos, sendo, em ordem de relevância, a prestação de serviços, as transferências governamentais e doações. As Fundações Privadas de Ensino e Pesquisa tem suas receitas compostas também pelos três grupos acima, mas com diferente relevância. A venda de produtos e prestação de serviços têm maior peso, seguido pelas doações e em casos raros, transferências governamentais.

As receitas das Fundações Privadas de Ensino e Pesquisa são bem pequenas, e não acompanham o movimento observado nas Fundações Privadas de Saúde. As receitas foram caindo nesse período, sendo que houve fundações que apresentaram apenas receitas financeiras ou de doações, sem ao menos conseguir auferir renda a partir da venda de produtos ou prestação de serviços, na amostra pesquisada.

Em relação aos seus ativos, as fundações apresentaram, após uma queda de 2002 para o ano de 2003, certa estabilidade na manutenção e crescimento de seus valores ativados (Gráfico 5) As fundações, no geral, apresentam uma leve distinção também na forma de constituição de seu patrimônio. Observando os indicadores de liquidez calculados para as fundações, conclui-se que seis das dez fundações apresentam indicadores de liquidez acima de 1, mostrando a capacidade de honrar compromissos assumidos, tanto no curto como no longo prazo.

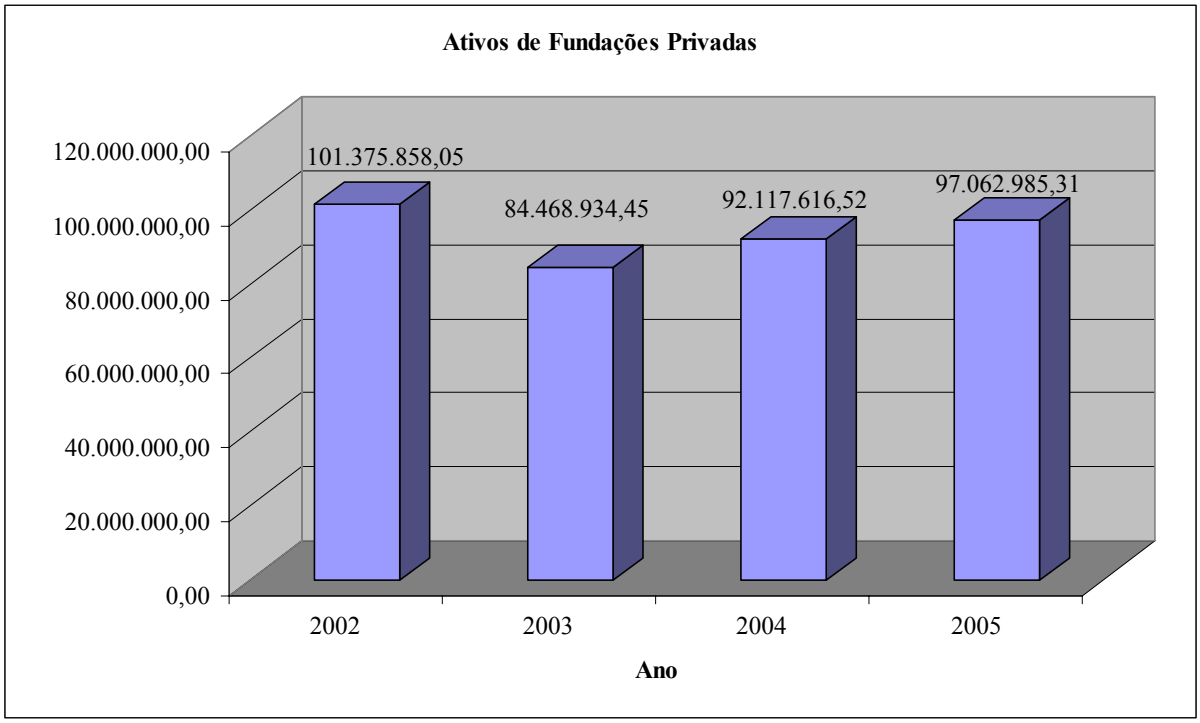

Gráfico 5 – Montante anual de ativos das fundações privadas analisadas na amostra

Essas fundações apresentam seus recursos circulantes, quase em sua totalidade, concentrados nas contas Caixa, Bancos e de Aplicações Financeiras de Curto Prazo, ou seja, demonstram utilizar dos recursos em seu poder rapidamente, deixando-os sempre disponíveis.

Daí vem o conceito de Disponível, nomenclatura que tais contas recebem. Dentre essas seis fundações, apenas duas fundações, ambas da área de saúde, possuem recursos relevantes em outras contas do Ativo (Circulante e Realizável a Longo Prazo), como a conta Clientes, no Ativo Circulante, ou a Conta de Depósitos Judiciais, no Ativo Realizável a Longo Prazo. Aliás, uma delas apresenta recursos na conta Clientes em valores quase três vezes superiores aos recursos do Grupo Disponível. Isso indica que tal fundação opera com a prestação de serviços a prazo em valores maiores se comparada às operações a vista. Isso pode ser decorrência da complexidade e do custo dos procedimentos adotados pela fundação na prestação dos seus serviços, que por envolver, muitas vezes, tecnologia de ponta, nem sempre é suportado pelo público, o qual não possui recursos a vista para cobrir suas despesas, considerando a população analisada.

A outra conta relevante detectada nessas duas fundações foi a conta de Depósitos Judiciais, que trata de pendências entre as fundações e o governo, em sua maioria, conforme notas explicativas, acerca de questionamentos na obrigatoriedade ou não de recolhimento de determinados tributos. As demais 4 fundações apresentam em seu patrimônio, predominantemente, bens imobilizados, como prédios e veículos. São fundações as quais apresentaram baixos níveis de liquidez, decorrência da conjunção entre alta imobilização e baixa geração de recursos, conseqüentemente, pouco dinheiro em caixa ou disponível. Ressaltando que dentro dessas 4 fundações, duas não possuem recurso nem de curto ou longo prazo, caracterizando apenas por possuírem um patrimônio constituído por Ativos Imobilizados. Em relação ao Ativo Imobilizado, as fundações caracterizam-se por possuírem recursos somente no Grupo Permanente, ou seja, patrimônio ativado com imóveis, como prédios, terrenos, veículos, móveis e utensílios e instalações. Apenas uma dentre as dez fundações possui valores no Grupo Investimentos. Nesse caso, trata-se de investimentos em outras empresa.

Percebe-se claramente, apesar de haver disparidade de valores, que as Fundações Privadas possuem Ativos Imobilizados necessários para desempenhar suas funções, ou seja, estrutura física para a manutenção de suas atividades. Concluindo a análise dos Ativos das Fundações Privadas, pode-se dizer que, no geral, elas são líquidas, quando analisado o ramo de Saúde, na amostra selecionada, trabalhando com capital disponível para suprir suas necessidades. Os indicadores de liquidez tiveram uma pequena queda no primeiro ano de análise, mas recuperaram-se nos anos seguintes, confirmando a tendência das fundações em manterem recursos para cobrir suas obrigações.

Já em relação às Fundações Privadas de Ensino e Pesquisa, das quatro fundações, uma apresentou indicadores de liquidez menor que 1, ou seja, não possuem capacidade para honrar seus compromissos no curto e longo prazo, no entanto, essa fundação está observando seus índices de liquidez crescendo anualmente. Também há uma Fundação de Ensino e Pesquisa, juntamente com a Fundação de Assistência Social que apresentarem indicadores positivos de liquidez, e aumento gradual anualmente, mostrando estarem equilibradas.

Pode-se dizer ainda em relação aos Ativos das Fundações, a predominância do Grupo Permanente, seguido pelos Ativos Circulantes. Operações de Longo Prazo são poucas, caracterizando-se por contendas judiciais, mas de valores bem pequenos quanto comparados ao Total do Ativo, na população selecionada.

Olhando para o outro lado do Balanço Patrimonial, está o Passivo e o Patrimônio Líquido. Começando pelo Passivo, observa-se também nas fundações, de um modo geral, a predominância de operações de curto prazo. As contas predominantes são as contas de Obrigações Sociais, Trabalhistas e Fiscais, no Passivo Circulante. Independente de qual setor de atuação, as contas citadas estão presentes predominantemente em oito das dez fundações analisadas. Para o seu funcionamento, é natural a existência de saldos nessas contas. Essas

contas, ao longo dos quatro anos analisados apresentaram-se com moderada elevação, quando analisa-se a amostra acompanhando o crescimento do Patrimônio da Fundação.

Também do lado do Passivo, observa-se a conta Fornecedores. Sua predominância ocorre nas Fundações Privadas de Saúde. Analisadas ao longo de 4 anos, essas contas demonstraram também um leve crescimento, mas nessas Fundações, são as contas com maior peso dentro do Passivo Circulante. Esse fato decorre de modo semelhante à análise feita à conta Clientes, no Ativo Circulante, pelo fato das Fundações de Saúde muitas vezes se utilizarem de tecnologias mais sofisticadas para poder fornecer um bom atendimento à população. Logo, para o oferecimento de tais tecnologias, essas Fundações carecem de recursos para poder adquirir máquinas mais modernas, assim como insumos utilizados no dia-a-dia, os quais em sua grande parte, são importados. Desse modo, procurando manter o seu equilíbrio financeiro, e poder fornecer um serviço de qualidade ao público atendido, essas Fundações de Saúde realizam suas aquisições financiadas, por meio de seus fornecedores habituais.

Como a conta Fornecedores também engloba fornecedores de móveis e utensílios, materiais de consumo e manutenção das Fundações. Dessa forma, aparece também, na Fundação de Assistência Social como a conta predominante em seu Passivo Circulante. Recursos oriundos de empréstimo financeiros também estão presentes, mas em valores absolutos muito inferiores aos valores constantes na conta de Fornecedores, quando analisa-se as Fundações de Saúde e Assistência Social. A conta de financiamentos possui maior peso nas Fundações Privadas de Ensino e Pesquisa. Essa dependência parece ocorrer como uma forma de financiamentos de projetos e estudos, além de servir como fonte de recursos para investimentos em infra-estrutura, pois essas fundações também obtêm recursos da venda da prestação de serviços e de produtos, como conteúdo impresso e on-line, divulgação de artigos e promoção e organização de eventos culturais.

Em relação ao Passivo Exigível a Longo Prazo, as fundações não trazem maiores informações ou detalhamentos desse grupo do Passivo. Sabe-se que seis das dez fundações possuem obrigações de longo prazo. No entanto, acredita-se que tais recursos sejam utilizados na manutenção e aquisição de novas tecnologias, no caso das Fundações de Saúde e Assistência Social, assim como fonte de financiamento de estudos e projetos de longo prazo, tanto nas Fundações de Saúde como de Ensino e Pesquisa, analisadas pela amostra.

Fechando a análise do Balanço Patrimonial, há o Patrimônio Líquido, representante dos recursos próprios da fundação. Esse grupo compõe, observado os dados apresentados pelas fundações, a conta de Capital Social e a conta de Superávit/Déficit do Exercício, e respectivas contas de Reserva (Gráfico 6)

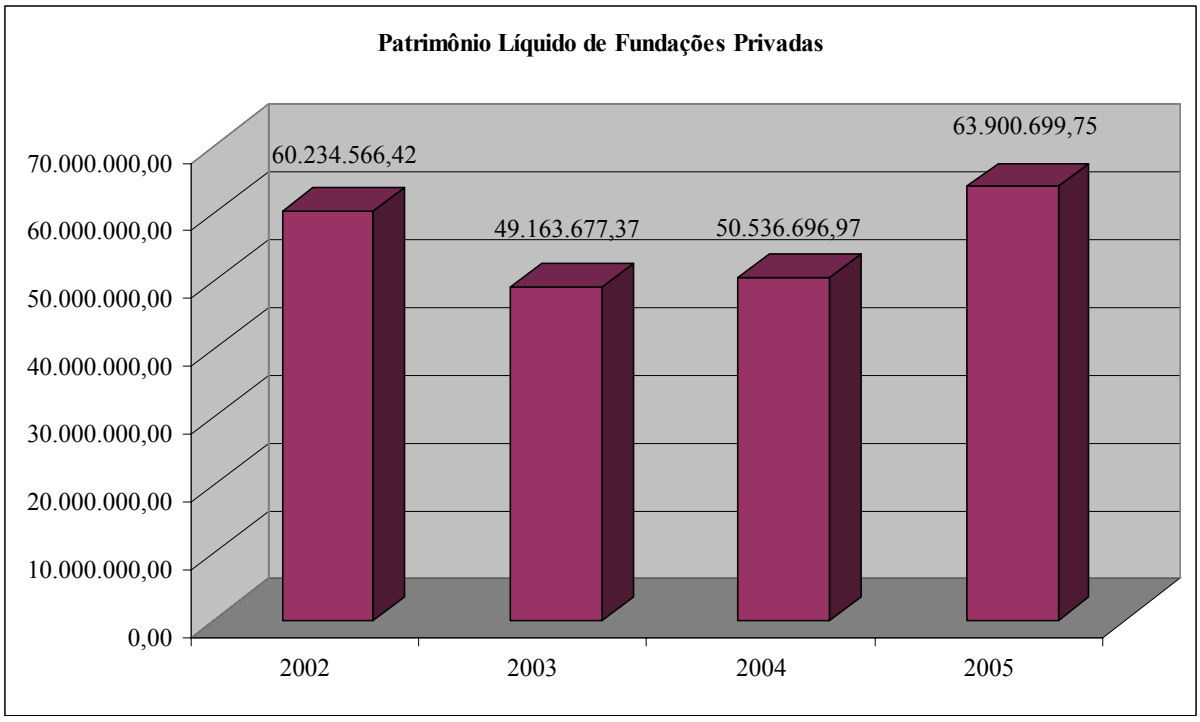

Gráfico 6 – Patrimônio líquido de fundações privadas analisadas na amostra

Nesse grupo, há uma clara divisão entre as Fundações Privadas de Saúde e Assistência Social (Gráfico 7) em relação às Fundações de Ensino e Pesquisa; enquanto o Capital Próprio das primeiras aumentaram proporcionalmente ao seu Patrimônio global, o Capital Próprio do segundo grupo manteve-se estável como o seu Patrimônio Global.

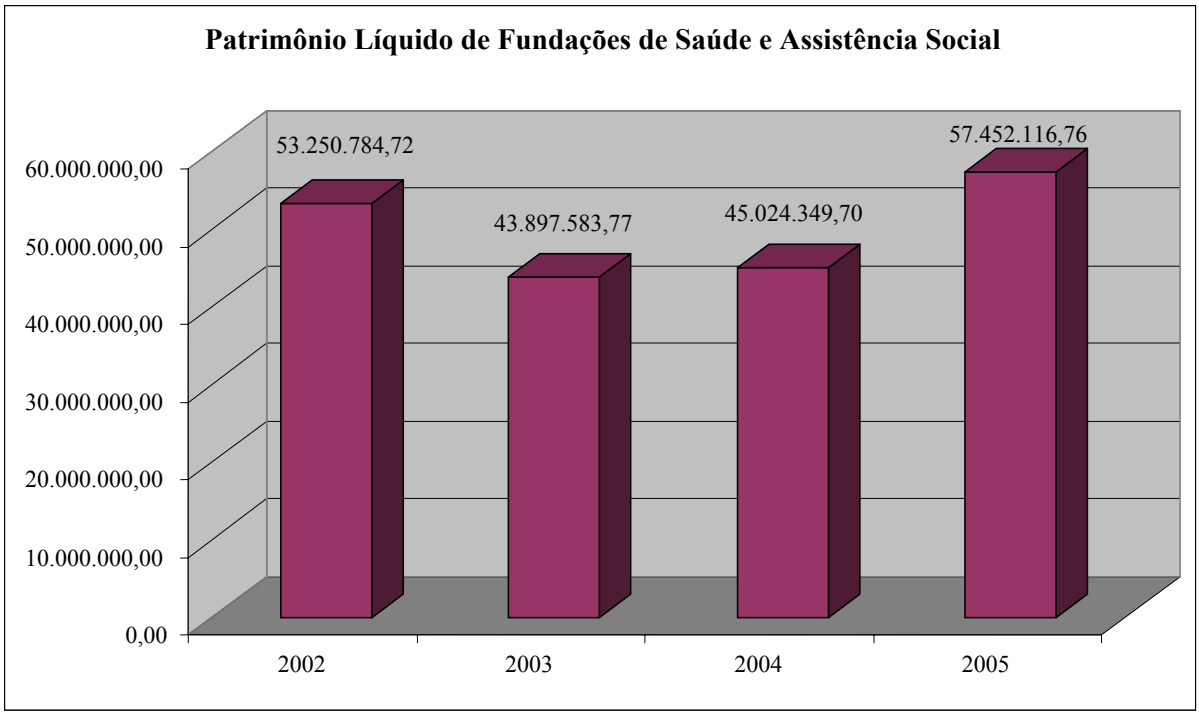

Gráfico 7 – Patrimônio líquido anual de fundações de saúde e assistência social da amostra

O Patrimônio Líquido de fundações de educação e pesquisa caíram sentindo a queda na lucratividade delas (Gráfico 8)

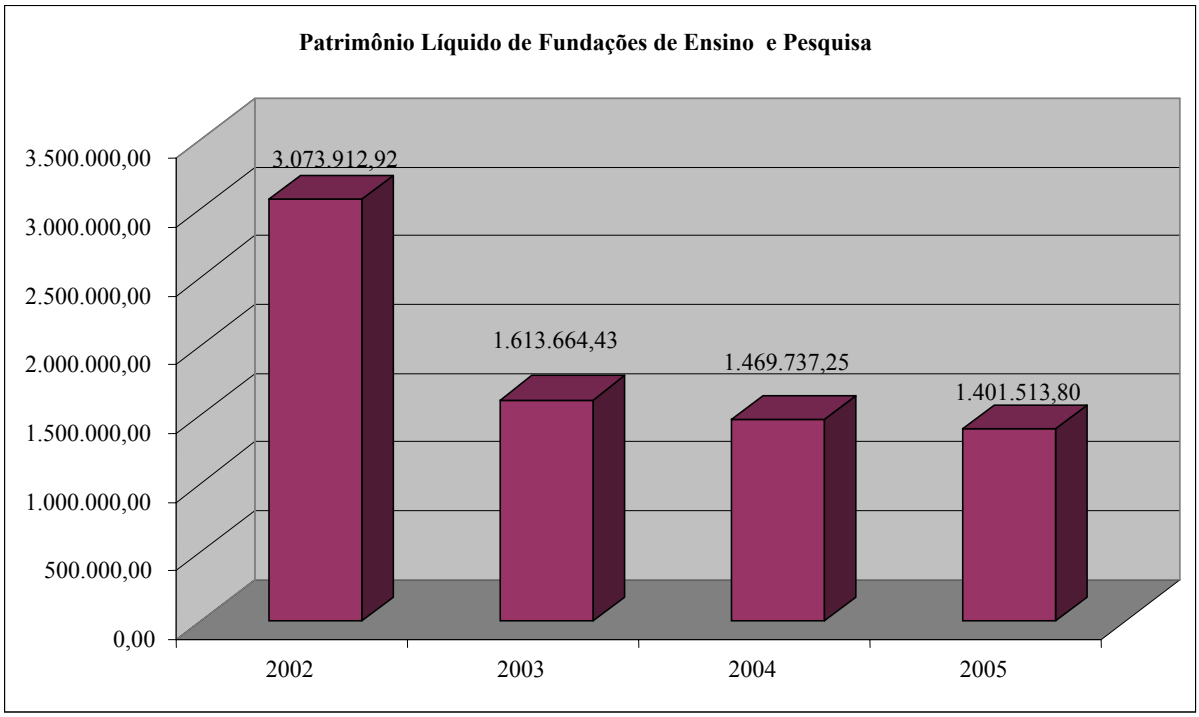

Gráfico 8 – Patrimônio líquido anual de fundações de ensino e pesquisa escolhidas pela amostra

Em relação ao primeiro grupo, observa-se uma evolução do capital próprio proporcional à evolução observada em relação ao patrimônio global da fundação. Essa

primeira análise permite dizer que o aumento do patrimônio a partir de 2003 ocorreu juntamente com o aumento dos recursos próprios. Esse aumento é devido, principalmente, aos resultados obtidos pelas Fundações de Saúde e de Assistência Social (Gráfico 9), evoluindo de posições deficitárias para posições superavitárias em seus resultados. O aumento foi proporcionado, por um leve aumento nas receitas, mas principalmente, por reduções de custos e despesas dentro do aspecto operacional das fundações, assim como a diminuição de despesas financeiras.

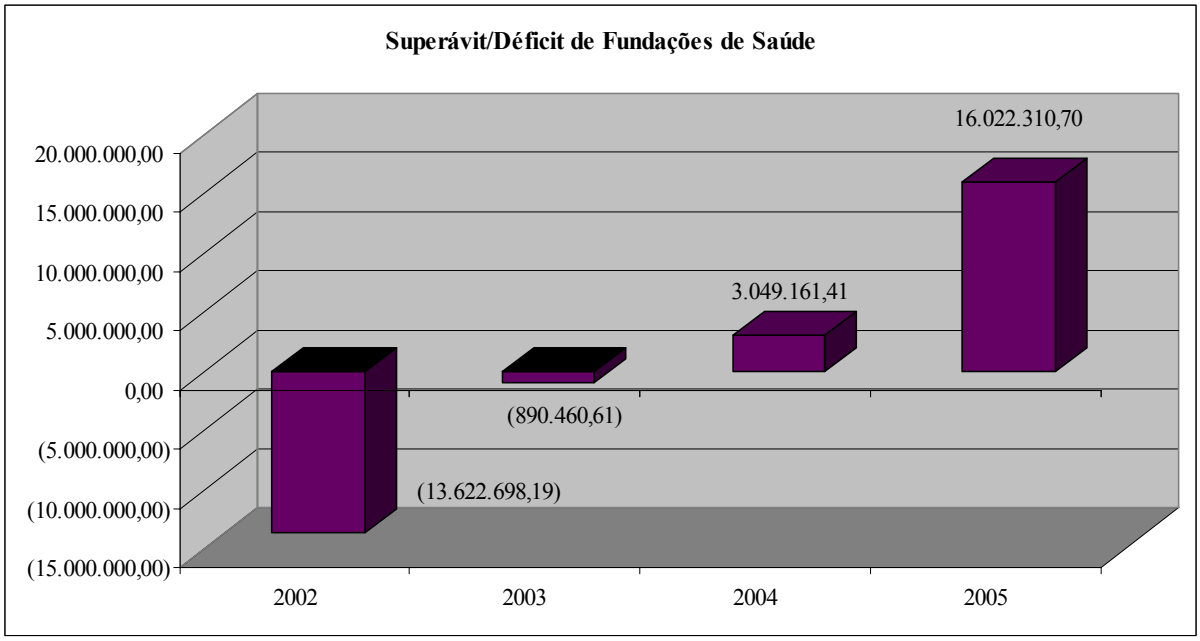

Gráfico 9 – Superávit/déficit de fundações de saúde privadas selecionadas pela amostra

Já as Fundações de Ensino e Pesquisa fizeram o caminho inverso das Fundações de Saúde e Assistência Social. (Gráfico 10) Essas fundações possuíam um Capital Próprio maior no início da análise (2002), caindo sucessivamente até o ano de 2005

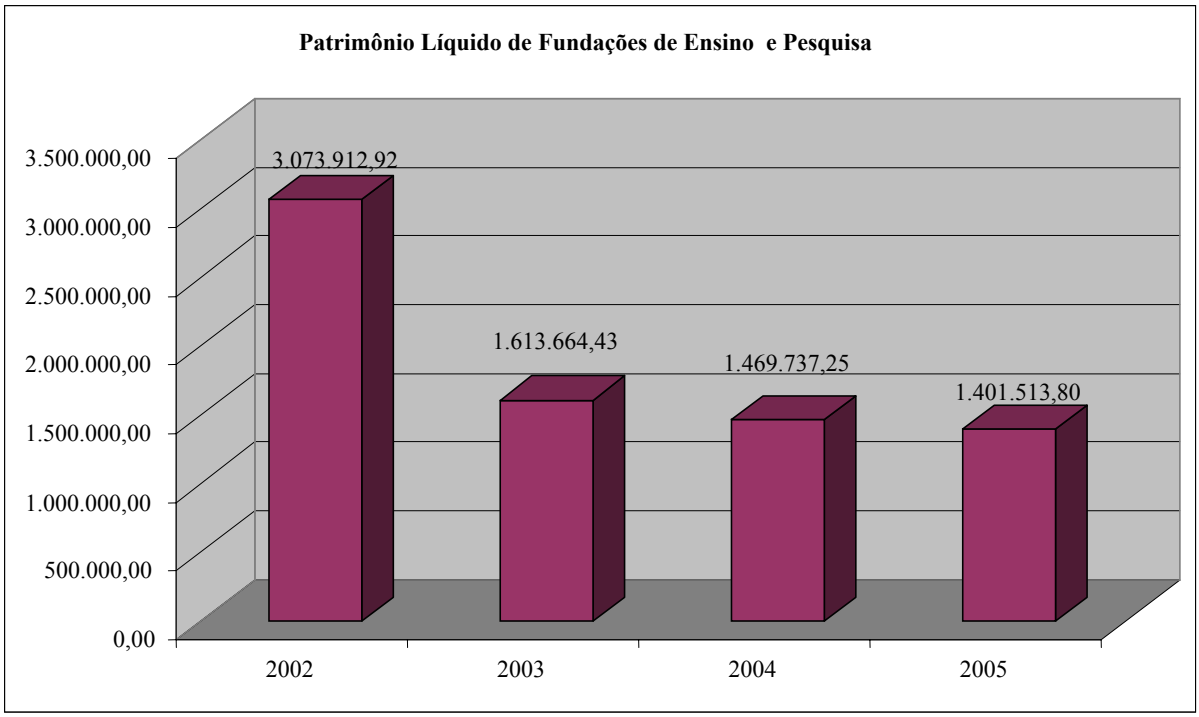

Gráfico 10 – Patrimônio líquido das fundações privadas de educação e pesquisa da amostra

A queda do Capital Próprio acompanhou a queda do Patrimônio Global da empresa, conseqüência dos resultados obtidos por essas fundações no período analisado. Ao longo desses quatro anos, observou-se a queda acentuada dos resultados do ano de 2002 para o ano de 2003, visto no Gráfico 11, onde essas fundações eram superavitárias em milhões, e passaram a ser deficitárias em praticamente milhão no ano seguinte. Elas se recuperaram, voltando a ser superavitárias, mas longe do que fora em 2002

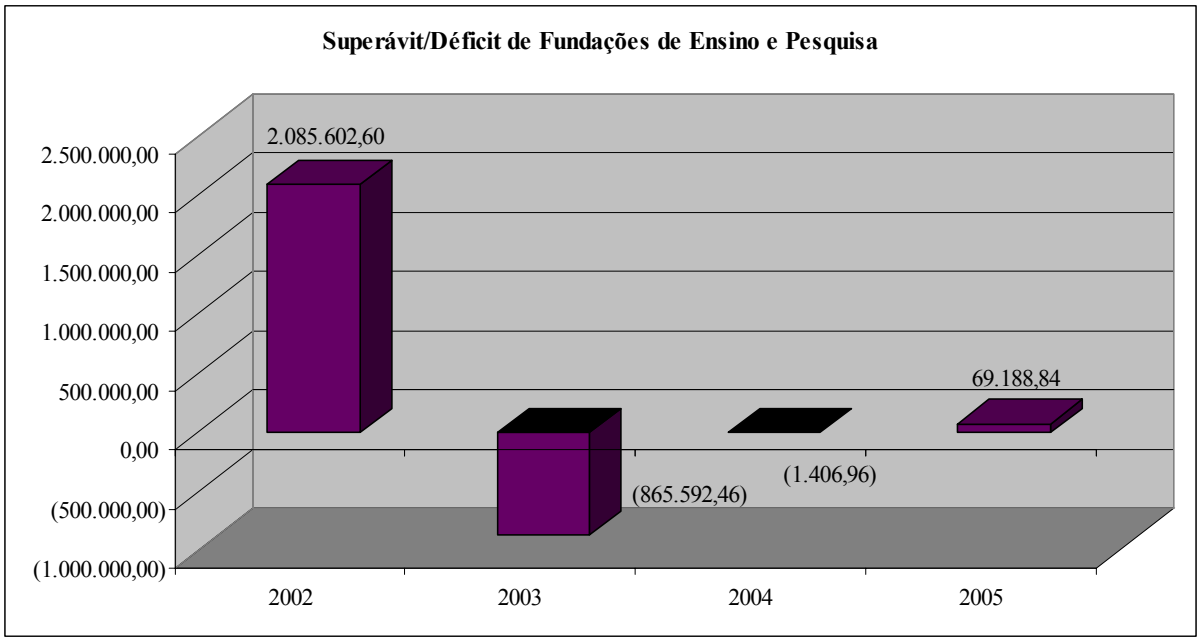

Gráfico 11 – Superávit/déficit de fundações privadas de ensino e pesquisa da amostra trabalhada

Essa queda abrupta em seus resultados deve-se ao fato de 3 das quatro Fundações de Ensino e Pesquisa terem apresentado quedas vertiginosas em suas receitas, sendo que dessas 3 fundações, duas não apresentaram nos seus dois últimos anos receitas provenientes de suas atividades próprias, sendo que uma delas obteve receitas apenas de outras operações (doações) e receitas financeiras, e a outra sequer obteve receitas, apresentando apenas despesas, e conseqüente, déficit.

Quando se analisa as receitas das fundações pormenorizadamente, nota-se que a evolução das receitas das Fundações de Saúde e Assistência Social está ligada ao aumento dos repasses governamentais, mas também pelo aumento nos valores obtidos com a venda de serviços. Por outro lado, as Fundações de Ensino e Pesquisa viram seus resultados diminuírem pela queda de receitas na venda de produtos e serviços dessas fundações, como assinaturas, receitas de assinantes/associados e, principalmente, pela queda, em menor velocidade, de suas despesas operacionais, acarretando em déficits nas suas operações.

Pode-se agora traçar um panorama sucinto das dez Fundações Privadas selecionadas, usuárias do SICAP, na Comarca de Ribeirão Preto. De um modo geral, vê-se um grupo de

fundações milionárias e um outro grupo de fundações com menos recursos. O grupo das milionárias estão na Saúde e na Assistência Social, e as demais estão no Ensino e Pesquisa.

As Fundações de Saúde e Assistência Social possuem mais recursos disponíveis, imediatos, tendo a composição do seu patrimônio mais equilibrado em operações de curto e longo prazo, ao passo que as Fundações de Ensino e Pesquisa possuem seu patrimônio praticamente todo Imobilizado, ou seja, em prédios e edificações. Logo, o primeiro grupo mostra-se mais líquido quando comparado ao segundo grupo.

Em relação às Obrigações, observa-se praticamente a mesma divisão. O primeiro grupo mostra ter recursos tanto no curto como no longo prazo, enquanto o segundo grupo tem operações apenas de curto prazo (quando têm), confirmando a liquidez maior do primeiro grupo. Em relação ao Patrimônio Líquido, ou seja, os recursos próprios da instituição, novamente percebe-se que o primeiro grupo vêm sentindo um aumento considerável de seus recursos, reflexo principalmente dos superávits apresentados, enquanto o segundo grupo vêm fazendo o caminho inverso, com o Patrimônio Líquido diminuindo em conseqüência de baixíssimos superávits.

E analisando as fundações pelo lado social, percebe-se que, em valores absolutos, as fundações do primeiro grupo vêm contribuindo muito mais em com o Valor Adicionado (Gráfico 12) quando comparado ao segundo grupo, que no ano de 2003 (Gráfico 13)“retirou” Valor.

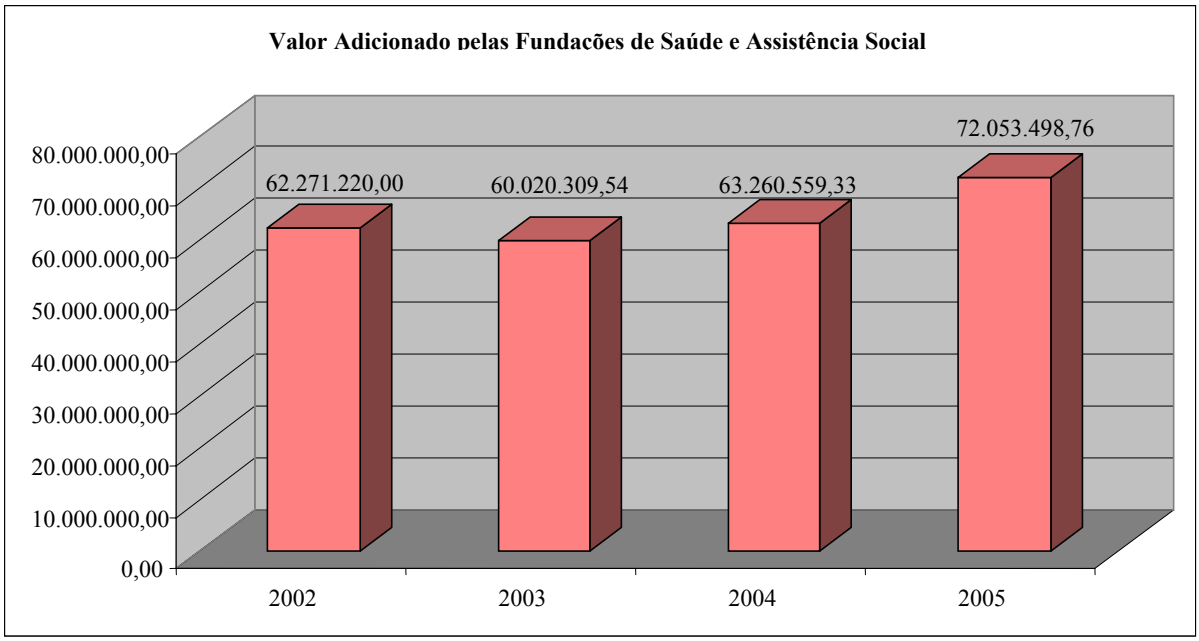

Gráfico 12 – Valor Adicionado pelas fundações privadas de saúde a assistência social da amostra

Ou seja, as Fundações do primeiro grupo contribuíram mais para o governo, na forma de tributos, para terceiros, para empregados, enfim, para a sociedade, quando comparados ao primeiro

grupo.

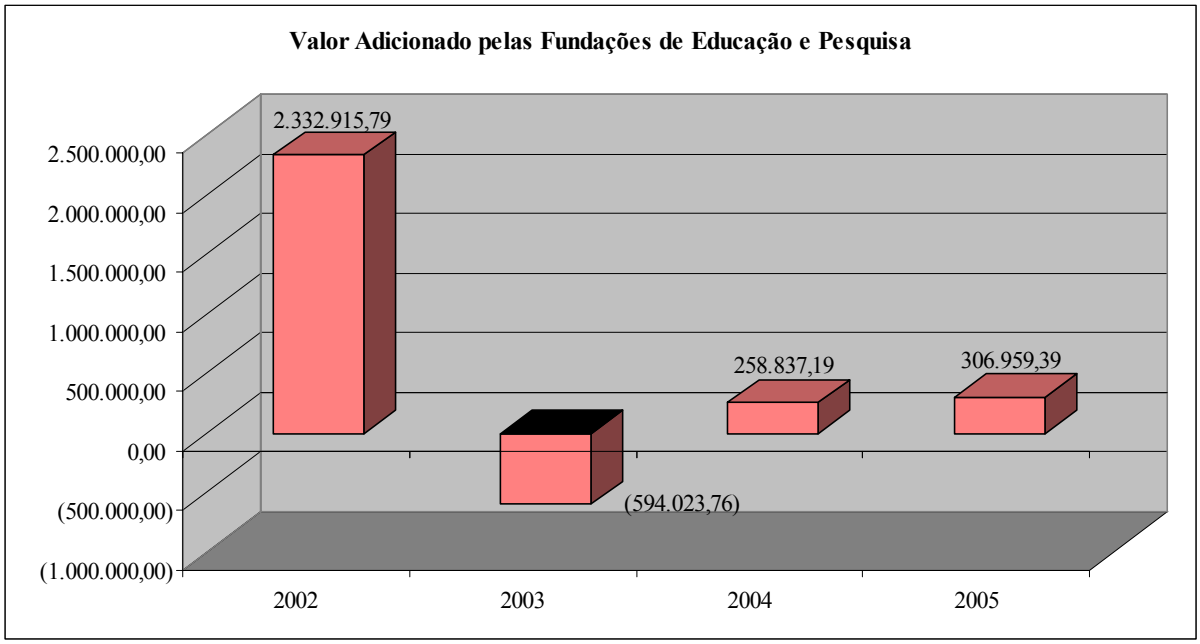

Gráfico 13 – Valor Adicionado pelas fundações privadas de saúde a assistência social da amostra

Esse fato é confirmado pelo porte das fundações de Saúde e de Assistência Social, pois como possuem mais recursos disponíveis, podem contratar mais empregados, contribuir

com mais impostos, gerar mais resultados e trazer maiores benefícios junto à comunidade que atua.

6.2.1 Limitações da análise dos dados financeiros

Posto já observado, é válido ressaltar as limitações da pesquisa. Ao iniciar a pesquisa, o pesquisador esperava encontrar um número maior de fundações em Ribeirão Preto, acompanhando o porte da cidade. No entanto, houve uma surpresa ao detectar-se o pouco número de fundações que prestam suas contas pelo SICAP. Surpresa ainda maior verificou-se com o preenchimento das prestações de contas. Um percentual considerável com erros de preenchimento, ou até mesmo sem o preenchimento das demonstrações financeiras em sua totalidade, como é o caso de muitas DVA´s não preenchidas.

Dessa forma, os dados e análises a serem apresentadas representam pouco mais da metade das Fundações Privadas de Ribeirão Preto, declarantes do SICAP. Obviamente a amostra considerada é pequena para qualquer tipo de conclusões sobre o desempenho financeiro do agregado de fundações, restringindo-se ao seu tamanho. Além disso, o objetivo do estudo é a análise do sistema (SICAP).

7 Apresentação e análise qualitativa

Essa parte do capítulo mostra os dados obtidos com a pesquisa de campo efetuada junto ao Promotor de Fundações e com oito Fundações Privadas da Comarca de Ribeirão Preto. A entrevista a ser mostrada foi realizada com o Promotor de Fundações da Comarca de Ribeirão Preto. Ela seguiu o Roteiro de Entrevista de Promotor, elaborado exclusivamente ao Promotor de Fundações de Ribeirão Preto, anexo (A).

Na seqüência foi apresentado um relatório sobre as opiniões colhidas com as oito fundações. A apresentação das informações prestadas seguiu, em parte, o roteiro de entrevista proposto. Isso decorre pelo fato de muitas das informações estarem já presentes no SICAP, do qual se extraiu os dados cadastrais e os dados contábeis.

7.1 Entrevistas

As entrevistas foram realizadas no mês de Novembro e Dezembro, todas na cidade de Ribeirão Preto. Realizou-se um conjunto de entrevistas para verificar a aceitação do sistema pelos usuários do SICAP, tanto pelos declarantes (fundações privadas) como pelo fiscalizador (Promotor de Fundações)

7.1.1 Promotor de Fundações da Comarca de Ribeirão Preto

O Promotor de Fundações da Comarca de Ribeirão Preto, também Promotor da Cidadania, sendo um dos dezenove Promotores atuantes no MP de Ribeirão Preto. A entrevista com o Promotor foi realizada em 20 de Novembro de 2006, nas dependências do Ministério Público do Estado de São Paulo, Comarca de Ribeirão Preto. A entrevista está apresentada conforme os itens do roteiro de entrevista.

a) Sobre o SICAP

Segundo o Promotor, O SICAP foi introduzido na Comarca de Ribeirão Preto recentemente, há 3 anos, como forma de prestação de contas das fundações ao MP. Desde sua vinda ao MP de Ribeirão Preto, e especificamente ao cargo de Promotor de Fundações já havia inserido algum tipo de controle junto às fundações. Esse controle era um controle próprio da Promotoria de Ribeirão Preto, baseado em relatórios solicitados junto às

fundações, por meio de visitas, na quais o Promotor realizava uma espécie de auditoria nas fundações (ainda realiza), procurando checar a realidade dos números e dos procedimentos das fundações.

O entrevistado afirmou que quando assumiu o posto, eram cerca de trinta fundações. Durante o tempo em que é Promotor de Fundações, (desde 1998), o número de fundações vêm caindo gradativamente, na Comarca de Ribeirão Preto. A Promotoria recebe com, alguma freqüência, pedidos para abertura de fundações. No entanto, as pessoas procuram a Promotoria sem ter uma idéia concreta sobre as necessidades para se criar uma fundação. Afirmou ainda que muitas vezes foi procurado com o objetivo de criar uma fundação, com a nobre intenção de ajudar outras pessoas, porém, percebe-se que o requisitante não possui conhecimento dos princípios de uma fundação, da necessidade de um patrimônio, como fazer sua manutenção (recursos).

"Uma fundação não é feita somente de sonhos, mas sim por um patrimônio", disse o Promotor durante a entrevista. Dessa forma, o procurou-se barrar a criação de novas fundações, pois para a criação, precisa-se de recursos, e não somente boas intenções. Com o seu acompanhamento e intervenção, o Promotor também vêm ajudando as fundações já existentes, assim como, quando necessário, acatando pedidos para o fechamento de fundações já existentes.

b) Impressões dos dados do SICAP

O respondente afirmou que os dados contidos no SICAP são praticamente todos de preenchimento obrigatório. O próprio sistema verifica se há inconsistências ou falta de preenchimento de dados. A verificação do preenchimento dos dados necessários é feito pelo Sistema SICAP, com a senha do Promotor, que produz um relatório de inconsistências. As informações referentes à prestação de contas são entregues por meio magnético ao MP de

Ribeirão Preto. Esses dados são primeiramente armazenados em Ribeirão Preto, e depois repassados, via magnética, para o MP de São Paulo.

A conferência dos dados é feita por especialistas que trabalham no MP de São Paulo, sendo que estes emitem um parecer acerca do preenchimento do sistema, e da situação da fundação. Esse parecer está centrado nas formalidades, ou seja, no preenchimento do sistema. Informações adicionais são solicitadas quando há algum erro de preenchimento, o qual é acusado por um grupo de analistas do Ministério Público de São Paulo, que dá um parecer sobre a prestação de contas.

Esse parecer é encaminhado ao Ministério Público Estadual de Ribeirão Preto, para ciência do Promotor de Fundações. De posse de tal parecer, o Promotor pede maiores esclarecimentos à fundação, solicitando documentos adicionais, ou fazendo uma auditoria na fundação, pessoalmente.

c) O SICAP como controle

Acredita-se que o SICAP foi projetado com o intuito de controlar, tanto a finalidade como o patrimônio das fundações. O Promotor sabe que muitas das informações do sistema são contábeis, mas também há informações de caráter qualitativo. Como há informações contábeis e outras informações qualitativas, acredita-se que contadores, juntamente com os responsáveis pela administração das fundações são capazes de preencher o sistema.

Nesse momento o Promotor lembrou que a contabilidade de parte das fundações nem sempre é feita pela própria fundação, mas sim por escritórios de contabilidade terceirizados, e quando o contador coloca-se como o responsável pelas informações solicitadas, está sujeito às penalidades da lei, caso contenha alguma informação inverídica. Mas afirmou que é preciso checar com maior rigor a veracidade dessas informações, com auditorias *in loco*. A veracidade das informações é checada, ainda não dá forma que o Promotor gostaria, pois não há tempo hábil, nem uma equipe técnica para ajudar. O Promotor afirma a necessidade de

uma pessoa com formação contábil na equipe do Ministério Público de Ribeirão Preto, para realizar efetivamente uma auditoria.

Segundo o Promotor, o Ministério Público carece de pessoal para realizar tal serviço. O Promotor lembrou que o MP de São Paulo conta, em sua equipe, com cerca de quatro contadores e quatro economistas para os seus serviços, mas que somente uma economista é responsável por verificar a prestação de contas pelo SICAP. O entrevistado levantou como uma das possibilidades solicitar às fundações a contratação de uma auditoria externa, para a verificação de suas contas. Porém, grande parte das fundações não possui recursos sequer para manterem suas atividades.

d) Treinamento do SICAP

O entrevistado afirma que apesar do acesso à inúmeras informações fornecidas pelo SICAP, não houve nenhum tipo de treinamento para o Promotor e sua equipe para utilização do sistema. Afirmou ainda que boa parte dos Promotores de Justiça não sabem do que se trata o SICAP. O sistema ainda é centralizado em São Paulo, em relação à sua análise, e conseqüentemente, seus analistas encontram-se lá.

O Promotor começou aos poucos, trabalhar com o sistema. Para ele o sistema fornece dados importantes, mas predominantemente contábeis. O sistema tem uma boa retaguarda para análise das informações, mas ainda difícil para um leigo em Contabilidade. Nesse sentido, levantou-se o problema da falta de um treinamento, da divulgação e utilização do SICAP, bem como de pessoas especializadas, técnicas, as quais pudessem fazer o acompanhamento das informações prestadas pelo sistema.

Já em relação às fundações, o Promotor acredita que as primeiras declarações foram muito difíceis para as fundações preencherem. Houve muita procura por parte delas ao MP para o seu preenchimento. As dúvidas surgidas nas primeiras declarações foram, aos poucos, sendo respondidas pelo MP de Ribeirão Preto, na figura do Promotor, ou por sua equipe.

Quando não, forneceram-se os telefones do MP de São Paulo, onde há técnicos específicos para auxiliar o preenchimento da prestação de contas.

e) Interação entre o SICAP e o usuário (Ministério Público)

O SICAP parece ser de fácil manuseio para o Promotor de Fundações. As fundações quando fazem a entrega de suas prestações de contas ao Promotor, tem, ao seu final, um certificado, entregue juntamente com o meio magnético da declaração ao MP. Essa declaração, impressa, da entrega dos dados da fundação, é reconhecida pelo MP. A partir daí, os dados são inseridos na base de dados da Comarca de Ribeirão Preto, juntamente com outras declarações já entregues. As declarações são reunidas e retransmitidas para o MP de São Paulo, que através de seus técnicos, dão o parecer acerca da declaração. Esse parecer fala sobre a concordância com o preenchimento da declaração, e se a fundação apresenta um superávit ou déficit, relatando esse valor.

Isso quando a presta de contas está de acordo. Notaram-se nas declarações, em sua maioria, a ausência do preenchimento dos dados qualitativos da declaração, como número de funcionários, trabalho voluntário, impostos e etc. Quando há falta de preenchimento de informações obrigatórias, emite-se um parecer cobrando da fundação a retificação da declaração. O respondente afirma que outras informações extras ao SICAP são solicitadas eventualmente, em processos de auditoria pelo MP, ou quando há problemas de déficit na fundação. Quando a fundação apresenta déficit, é um problema muito grave, pois ela não pode comprometer o seu patrimônio. Nesse caso, é feito todo um acompanhamento pelo Promotor junto à fundação.

Afirmou ainda que se solicita mais informações quando surge uma denúncia de irregularidade na fundação. Instaura-se um procedimento formal e a fundação passa a ser também acompanhada pelo MP. No entanto, as auditorias que o MP de Ribeirão Preto realiza em fundações da cidade, não são baseadas nos dados fornecidos pelo SICAP. As fundações

são selecionadas para um acompanhamento mais de perto pelo Promotor, procurando saber como anda os seus procedimentos.

f) Obrigatoriedade da utilização do SICAP – Ministério Público do Estado de São Paulo

O Promotor afirmou que para entregar a declaração, as fundações têm como prazo de entrega até o último dia útil do mês de Junho do ano seguinte ao exercício declarado. Permite-se uma prorrogação, geralmente de um mês, ou seja, finalizando mais tardar no último dia útil de Julho. A fiscalização é feita somente por entrega de um meio magnético junto ao MP estadual de Ribeirão Preto.

g) Percepções do Promotor em relação às informações obtidas

O entrevistado disse que quando às primeiras declarações foram feitas pelas fundações, houve muitas reclamações quanto à complexidade do preenchimento do sistema, talvez porque não haja, na maioria das fundações, pessoal técnico qualificado para fazer o preenchimento. Como sugestão, propôs um treinamento para os usuários do sistema, os responsáveis pela declaração. Muitas dúvidas surgiram quando da primeira declaração por parte das fundações. No início, as fundações recorreram ao MP de Ribeirão. Este forneceu o telefone de suporte do MP de São Paulo, onde estão os técnicos responsáveis pelo sistema, que ajudaram as fundações em suas dúvidas.

Outra sugestão, de vital importância, seria a constituição de um grupo de analistas na Comarca de Ribeirão Preto, que ficassem a cargo de efetuar o acompanhamento das declarações, conferência de procedimentos e análise das informações de caráter contábil. Isso viria a facilitar a vida do promotor, que não é curador somente de fundações, pois possui outras atribuições inerentes ao seu cargo. A terceira sugestão seria a transmissão direta dos dados das fundações ao MP de São Paulo. Atualmente, as fundações fazem suas declarações

no sistema, geram um arquivo, e o entregam ao MP de Ribeirão Preto, que posteriormente retransmite ao MP de São Paulo.

7.1.2 Apresentação dos dados coletados a partir das entrevistas com as Fundações Privadas

Esse tópico tem por objetivo fazer uma análise a partir das impressões obtidas com as entrevistas realizadas com oito fundações privadas da Comarca de Ribeirão Preto. As entrevistas na íntegra estão no Anexo C, bem como seu roteiro encontram-se no Anexo B. Conforme combinado com as fundações, seus nomes, bem como dos correspondentes, não foram divulgados.

a) O SICAP

O SICAP é tido com a única forma de prestação de contas das fundações junto ao MP. Algumas fundações enviam documentos, em anexo, para complementar ou corroborar as informações declaradas. Infelizmente, o SICAP é visto por alguns entrevistados como mais uma declaração a ser prestada.

b) Impressões dos dados do SICAP

Verificou-se que o preenchimento dos dados do SICAP não são todos obrigatórios. O sistema é bem extenso, com muitas telas para preenchimento. Isso foi considerado ponto positivo para alguns entrevistados, devido à sua abrangência, e ponto negativo para outros, devido à sua repetitividade. O sistema tem um conjunto de dados básicos, e obrigatórios, para quem o preenche. Conforme o preenchimento, o sistema vai direcionando as telas com os campos a serem preenchidos. Por exemplo, o sistema permite o preenchimento tanto por

fundações como por associações (apesar da última não ser obrigada a prestar contas pelo SICAP). De acordo com a escolha, as telas mudam para o preenchimento.

Passando os tópicos para preenchimento, o sistema avisa sobre a necessidade de preenchimento de determinados campos, emitindo avisos na tela. Ao final da prestação de contas, o sistema faz uma verificação automática, emitindo um parecer sobre a conformidade da prestação. Caso algum campo importante tenha sido deixado em branco, o sistema emite uma mensagem de erro, solicitando sua regularização.

Quando da primeira declaração, a maioria das fundações tiveram dificuldade para o seu preenchimento, não tanto pela complexidade do sistema, mas sim para descobrir, exatamente, o que o sistema estava solicitando. Dessa forma, o primeiro preenchimento foi um pouco confuso, tendo 5 das 8 fundações pesquisadas solicitado ajuda por parte do Ministério Público de Ribeirão Preto, o qual procurou tirar dúvidas e, quando impossibilitado de ajudar, redirecionou às fundações ao MP de São Paulo, onde são centralizados os dados do sistema. Os tempos para o levantamento das informações para a prestação de contas tiveram uma variação considerável. De fundações que demoram cerca de quarenta dias para o preenchimento (Fundação A), há fundações que demoraram 1 dia (Fundação C e D). Em relação ao preenchimento do sistema, o tempo foi relativamente curto. De 2 dias, o tempo maior, à 4hs, o menor tempo.

c) O SICAP como sistema de controle

A opinião do SICAP como sistema de controle divide-se em 2 controles: o controle de finalidade e o controle patrimonial. Nesse sentido, as opiniões dos entrevistados destacaram, em boa parte, o cumprimento pelo sistema, dos controles na fundação. Seis fundações acreditam que o SICAP cumpre bem com a função de demonstrar a finalidade da fundação, através das informações prestadas pelo declarante. Um dos declarantes acha o sistema

estritamente contábil (Fundação A), não sendo compatível o controle de finalidade com as informações por ele solicitadas. Já outro, pensa que como o Ministério Público não exige documentações anexas ao sistema, a confiabilidade dessas informações deixa a desejar. (Fundação D)

No tocante ao controle patrimonial, 6 fundações acham que o controle patrimonial é muito bom. No entanto, uma das fundações acha que o sistema não consegue fazer esse acompanhamento devido ao baixo patrimônio que possui (Fundação B). Da mesma forma, a Fundação D volta a afirmar a necessidade de cobrança de documentação das movimentações contábeis do período, ao menos em termos de Patrimônio e Imobilizado.

d) Treinamento/suporte do SICAP

Quanto ao treinamento para utilização do sistema, não houve qualquer tipo de treinamento formal por parte do Ministério Público ou pelos desenvolvedores do sistema. Todas as fundações pesquisadas precisaram, em algum momento de ajuda para o preenchimento da declaração. Em um primeiro momento, todas as fundações procuraram utilizar-se da ajuda existente no sistema para a resolução de suas dúvidas. Em algumas questões, a ajuda do sistema foi o suficiente; em outras, foi preciso solicitar ajuda ao Ministério Público.

O aspecto positivo destacado pelas fundações foi a prontidão do Ministério Público de Ribeirão Preto em ajudar na resolução de dúvidas, tanto pelo Promotor de Fundações, como por sua equipe. Duas das fundações tiveram suas dúvidas resolvidas pelo MP de Ribeirão Preto (B e E). Outras duas (Fundações C, D) tiveram de utilizar o serviço de ajuda do Ministério Público de São Paulo, via telefone, o qual ajudou a sanar as dúvidas sobre o preenchimento do sistema, as demais, não precisaram de ajuda externa.

e) Perguntas específicas às fundações

Trata-se de um tópico acerca, principalmente, de questões contábeis observadas no sistema, como problemas de preenchimento, preenchimento em branco, e, principalmente, pela observância de valores divergentes nas Demonstrações Contábeis. Como são perguntas específicas a cada uma das fundações, resultados mais detalhados estão expostos na apresentação dos dados coletados, no Anexo (C). Em geral, pode-se dizer que houve ausência de preenchimento quando as informações não eram obrigatórias; ou por não se aplicar às fundações, ou por não serem claras o suficiente para o seu preenchimento.

Já em relação às divergência encontradas nas Demonstrações Contábeis, verificou-se Balanços Patrimoniais com valores divergentes, Demonstrações de Resultado de Exercício (DRE) errôneas e Demonstrações de Valor Adicionado (DVA) também não divergentes Balanços Patrimoniais com valores desiguais entre os Ativos e Passivos[4] foram confirmadas e justificadas pela incompatibilidade do plano de contas da fundação em relação ao plano de contas do SICAP. (Fundações A e C). Como o sistema não dá abertura para a entrada de novas contas, na dúvida entre classificar erroneamente uma conta ou não classificar, optou-se pela última, gerando divergências nos Balanços Patrimoniais.

Quanto a DRE, observaram-se apenas alguns casos de divergência de valores, com somatórias errôneas. Um dos motivos para tal é a permissão para entrada de dados nos campos de somatória[5], assim como erros de preenchimento.

Em relação à DVA, o maior obstáculo para o seu preenchimento é por ser uma novidade em termos de demonstração para os usuários da própria contabilidade. Alguns poucos conseguiram fazer o seu preenchimento corretamente. Outra questão levantada por

[4] Lembrando que o Balanço Patrimonial é constituído pela soma do Ativo, em seu lado esquerdo, e pelo Passivo + o Patrimônio Líquido, em seu lado direito. Somando-se cada um dos lados, os resultados têm de serem iguais. Fórmula Ativo = Passivo + Patrimônio Líquido. Alguns autores consideram em sua abordagem os passivos como sendo a junção de Passivo + Patrimônio Líquido.

[5] Problema que não aparece na versão do programa utilizado para o desenvolvimento do estudo.

uma das fundações (D) é que o sistema, em versões anteriores, não tinha uma ajuda específica para o preenchimento da DVA, o que foi sanado em versões mais recentes do sistema.

7.2 Análise do sistema

O SICAP, em tópico já citado, foi detalhado em relação às telas que o compõem, bem como às informações necessárias (ou solicitadas) para o seu preenchimento. Apesar da descrição pormenorizada, é preciso saber o que o SICAP oferece em termos de informações ao usuário, e as informações levantadas através da base de dados do Ministério Público Estadual de Ribeirão Preto. A análise do sistema ocorreu por meio da análise do sistema pelo pesquisador, verificando as possibilidades em relação às informações passíveis de serem obtidas.

7.2.1 Análise das informações disponibilizadas pelo SICAP

O SICAP, a primeira vista, causa boa impressão ao usuário. Sua interface é semelhante ao Programa de Ajuste Anual de Imposto de Renda, disponibilizado pela Receita Federal. Parece, portanto, no jargão do mundo da informática, ter uma interface amigável. E como tal, o sistema é bem completo, solicitando inúmeras informações acerca das fundações. Informações essas tanto de aspectos legais, como regimento e estatuto, assim como informações contábeis, sociais e de produtividade.

7.2.1.1 Dados Cadastrais

Em sua primeira pasta, o sistema traz informações cadastrais da empresa. Nela, entre outras informações, como o próprio nome diz, cadastrais, o analista toma conhecimento da

natureza da fundação (pública ou privada)[6], quem foram os seus instituidores (Pessoas Físicas, Jurídicas ou o Poder Público), e como foi sua instituição (testamento ou escritura pública). Também se consegue saber a data do início das operações e a dotação inicial da fundação. A dotação inicial, nada mais é que um dos elementos para a constituição da fundação. O mais interessante é que o valor da dotação inicial pode ser corrigido. Basta ao declarante informar o ano da dotação, o valor, e selecionar o índice de correção (que quando utilizados, retornam o mesmo valor), para a atualização do valor do patrimônio inicial. [7]

Em sua identificação, é possível saber qual a natureza jurídica (nesse estudo, fundações) e a atividade econômica principal da instituição, bem como relacionar as atividades secundárias. Em todos esses campos, há uma tabela para a pesquisa do declarante. E por último, o sistema pergunta ao declarante, qual é a finalidade da fundação (a segunda razão de existir da fundação). Essa informação é essencial para saber se a fundação está agindo conforme sua finalidade, observando as demais informações prestadas pelo sistema.

7.2.1.2 Gestão

A segunda pasta do sistema tem informações dos órgãos e dos integrantes desses órgãos. Por meio dessa pasta, descobre-se quantos órgãos a instituição possui (Órgão Superior, Órgão Deliberativo, Órgão de Gestão, Órgão de Controle Interno, Outros Órgãos de Gestão e Outros Órgãos auxiliares).

> "Os órgãos são compostos de membros ou integrantes e, no âmbito de uma fundação, têm como função primordial administrar o patrimônio em conformidade com as finalidades e diretrizes estabelecidas pelos instituidores, não sendo possível, como acontece nas associações ou sociedades, que a vontade dos sócios seja soberana e capaz de modificar todo o arcabouço da entidade." (FUNDAÇÃO INSTITUTO DE PESQUISAS ECONÔMICAS, 2006, p. 20)

[6] Nesse estudo, o enfoque será somente nas fundações de natureza privada.
[7] Lembrando que a correção monetária de Balanços foi extinta no Brasil em 1995, pela Lei 9.249/95

Logo, a função dos órgãos é justamente a administração do patrimônio, conforme a finalidade da fundação. Com o SICAP, é possível verificar quantos órgãos a fundação tem e suas funções, descritas no Estatuto da Fundação. Quanto aos integrantes dos órgãos, são solicitados apenas dados como nome, cargo e o órgão.

7.2.1.3 Demonstrativos Financeiros

A terceira pasta é, certamente, a pasta mais importante de preenchimento do SICAP. É a pasta de Demonstrativos Financeiros, a qual fornece os dados referentes ao controle patrimonial da fundação. Trata-se da parte mais ampla do sistema, e conseqüentemente, mais completa. O primeiro dado solicitado é o porte da instituição. A instituição é, nesse caso, classificada como sendo de porte menor que R$ 434.000,00 ou de porte maior, com movimentação de recursos acima de R$ 434.000,00[8]. Quando se fala em movimentação de recursos, quer dizer o total de receitas ou das fontes de recursos da fundação. Nessa mesma tela são solicitados dados do número de empregados da fundação no ano-base, e a distinção dos regimes de apuração contábil da fundação: Regime de Caixa, Regime de Competência e Regime Misto.

Importante destacar que o sistema permite a declaração do resultado nas três formas. Independente da forma escolhida sabe-se que, em termos contábeis e legais, as instituições, quaisquer que sejam elas, devem seguir o regime de competência ao fazerem sua contabilidade. O regime misto é exceção permitida somente ao governo (Contabilidade Pública)

[8] O programa não define, em seu manual, o porquê do número R$434.000,00 como divisor de tamanho da fundação. Sabe-se que as empresas são classificadas, conforme seu porte, em micro (igual ou inferior a R$244.000,00) e pequena (igual ou inferior a 1.200.000,00), tomando por base o seu faturamento anual. Para maiores esclarecimentos, vide Estatuto das Micro e Pequenas Empresas.

O segundo dado solicitado é o preenchimento do Ativo da fundação. A definição clássica para o ativo é a sua representação dos bens e direitos de uma organização. Os bens representam, por exemplo, o prédio da organização, enquanto os direitos, pode ser exemplificado como valores a receber de clientes. Por meio do Ativo, é possível saber dados sobre a liquidez da fundação, dinheiro em caixa, aplicações, direitos a receber de terceiros e provisões para perdas, além do patrimônio físico da fundação, como prédios, terrenos, veículos, e outros não físicos, como a marca da instituição.

O Ativo é classificado em ordem de liquidez, ou seja, da conta mais líquida (dinheiro, em espécie), à conta menos líquida (demora maior tempo para se transformar em recursos). Nessa divisão, os ativos são classificados em curto (Ativo Circulante) e longo prazo (Ativo Realizável a Longo Prazo), além do Ativo Permanente, onde ficam os investimentos e os bens utilizados na manutenção das atividades da organização. Já no Passivo, vê-se as obrigações da fundação. Obrigações essas também divididas em curto (Passivo Circulante) e longo prazo (Passivo Realizável a Longo Prazo). Dessa forma, têm-se as dívidas com fornecedores, com os bancos, impostos e salários a pagar, etc, ou seja, contas ainda a serem pagas.

Há também o Patrimônio Líquido, o qual representa o capital pertencente aos sócios ou acionistas. No caso das fundações, trata-se do aporte inicial feito para o início das atividades da fundação, assim como possíveis aportes posteriores, e superávits (ou déficits) nas operações da fundação.

O sistema oferece ao receptor das informações prestadas (no caso, o Promotor de Fundações), uma primeira análise, feita automaticamente, que é a análise vertical das contas do Balanço Patrimonial, e da DRE. Análise vertical é uma técnica representada em termos percentuais, ao comparar-se uma conta ou grupo de contas com um valor de outra conta, ou grupo de contas, na mesma demonstração, com o intuito de se descobrir qual a participação da conta/grupo em relação à outra conta/grupo.

O SICAP, antes mesmo de mostrar a DRE, dá ao declarante a opção de montar, em separado, as receitas e os custos/despesas da fundação, em duas fichas auxiliares. Essas duas fichas auxiliares são muito bem detalhadas, mostrando o que significa cada uma das receitas e despesas citadas, conforme pode ser observado em anexo. Um problema notado é que o sistema permite a inserção detalhada dos dados referentes às receitas e despesas. No entanto, essa mesma ficha não carrega os valores para a DRE, ou seja, preenchem-se as despesas e receitas detalhadamente, e quando se muda para a DRE, que é mais sintética, o sistema não faz a migração dos valores. O Demonstrativo Financeiro de Superávit ou Déficit (DRE) é disposto no sistema de maneira bem sintetizada. É de simples preenchimento, e vai procedendo às somas conforme vão se inserindo os dados (igual ao Ativo e ao Passivo), seguindo o modelo abaixo:

DRE	**Ano X**
Receitas	**72.893.715,03**
(-) Impostos sobre receita	0,00
(-) Abatimentos e devoluções	0,00
(=) Receita Líquida	**72.893.715,03**
(-) Custos dos Serviços PrEstados	(61.918.891,99)
Superávit ou Déficit	**10.974.823,04**
(-) Despesas gerais e administrativas	(8.804.509,67)
(-) Despesas financeiras	(236.803,27)
(-) Despesas tributárias	0,00
(-) Outras despesas operacionais	0,00
(+) Receitas Financeiras	2.177.204,86
Resultado Operacional	**4.110.714,96**
(-) Despesas não Operacionais	(7.388.262,03)
(+) Receitas não Operacionais	293,26
Resultado antes do IR e CS	**(3.277.253,81)**
IR e CS	0,00
Resultado do Exercício e CS	**(3.277.253,81)**
(-) Participações e Contribuições	-

Quadro 4 – Demonstrativo Financeiro de Superávit ou Déficit
Fonte: SICAP Pro

A DRE (Quadro 4) possibilita algumas análises, como de rentabilidade, faturamento, trabalhando conjuntamente com o Balanço Patrimonial, além de explicar variações ocorridas no Balanço por meio dos seus números.

Na seqüência, o sistema apresenta para o preenchimento a DMPL. Essa demonstração tem por finalidade, como o próprio nome diz, mostrar as variações ocorridas no Patrimônio Líquido da fundação. Essas variações ocorrem principalmente, no caso das fundações analisadas, nas contas de Capital Social (aumento ou diminuição de Capital), e respectiva Conta de Reserva de Capital, assim como na Conta de Superávit/Déficit do Exercício, e conseqüente Contas de Superávits/ Déficits Acumulados. As variações no Capital Social e Reservas (aumento ou diminuição) ocorrem através de mudança no Estatuto da Fundação, autorizando a mudança de Capital. Por outro lado, as variações nos Superávits/Déficits acumulados modificam-se ao incorporar os resultados do exercício anterior, somente, e a Conta de Superávit/Déficit do Exercício, conforme o resultado apresentado na DRE, com o mesmo saldo da DRE.

A DOAR, apresenta as fontes de financiamentos e de investimentos da fundação. Trata-se de uma demonstração, vista na Contabilidade, como sendo de caráter de longo prazo, pois trás uma informação dos Grupos não Circulantes da fundação, como o Realizável a Longo Prazo, Ativo Permanente e Patrimônio Líquido. Em relação às fundações, essa demonstração permite analisar as variações ocorridas nos Grupos citados. Entrando nos grupos, percebe-se, predominantemente, mudanças ocorridas nos Ativos de Longo Prazo (os quais, com o passar do tempo, tornam-se curto prazo). Mudanças também ocorreram no Ativo Permanente, nas contas dos Grupos Imobilizado, devido às mudanças na Conta Imóveis, Veículos e na Conta de Depreciação. Da mesma forma detectam-se as mutações ocorridas no Patrimônio Líquido, como na DMPL, porém, de forma menos detalhada. Como se tratam de contas ligadas a recursos para financiamento da estrutura operacional, trazem consigo uma visão de médio e longo prazo das fontes de financiamento e investimento de recursos.

O sistema apresenta também as Notas Explicativas, de modo semelhante ao constante na Lei das S/A. A Nota Explicativa permite à fundação trazer informações complementares e

relevantes acerca de suas operações para a comunidade na qual atua. Na Nota Explicativa, a fundação faz sua apresentação. Fala sobre seu registro, sua finalidade, sua composição. Também traz detalhes sobre sua estrutura organizacional, fontes de recursos e práticas contábeis adotadas, pormenorizando os fatos contábeis mais relevantes durante o exercício apresentado. Logo, a Nota Explicativa resume as operações das fundações e suas especificidades dentro do contexto em que atua.

Ainda dentro dos demonstrativos financeiros, é também aberta uma tela para a inserção das variações do Ativo Permanente, trata-se de uma repetição dos dados já vistos na DOAR, quando a mesma trata das variações do Ativo Permanente, não trazendo nenhuma informação adicional. Já em outra tela, observa-se a inserção dos dados do responsável pela declaração, assim como informações burocráticas da Contabilidade, como página do Balanço, número do Diário, registro em cartório e data de divulgação do Balanço (quando divulgado), e qual o veículo e nome do veículo de divulgação.

A pasta de Demonstrativos Financeiros também traz os dados do Parecer, referente à posição do Controle Interno da Fundação sobre suas contas, contendo a aprovação ou reprovação delas. Há também a Auditoria da Fundação, que é a verificação por auditoria externa das contas das fundações, também emitindo pareceres de aprovação ou reprovação das contas. Entretanto, poucas fundações apresentaram auditoria externa de suas contas. Isso se deve ao fato de grande parte das fundações trabalharem com recursos limitados e com poucas transações.

Finalizando a pasta de Demonstrativos Financeiros, existem mais dois itens: o primeiro fala sobre Ações Judiciais ou Processos Administrativos. Nele estão relacionados os questionamentos em Juízo, com sua classificação de risco (observando o Conservadorismo existente na Contabilidade), detalhando a natureza da ação, a fase da ação e o montante do questionamento. E o segundo item, que trata do Plano de Contas da Fundação. Aqui é

permitida a importação do Plano de Contas da Fundação para eventual consulta. Uma crítica a ser feita nesse aspecto é que o sistema permite apenas visualizar o Plano de Contas da Fundação; não permite sua incorporação ao sistema, para efetuar as demonstrações financeiras.

7.2.1.4 Espelho da DIPJ

Essa parte do sistema nada mais é que uma importação dos dados referentes à Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (DIPJ). Está dividida em quatro conjuntos de dados (Ativo, Passivo, Origens e Aplicações de Recursos e Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física – DIRF). Dos quatro conjuntos de dados supra citados, três já foram detalhados quando dos Demonstrativos Financeiros, apresentando apenas uma ou outra reclassificação de contas, servindo mais como um complemento da pasta anterior. Como novidade de informações, há apenas o quarto conjunto de dados (DIRF). Esse quarto conjunto de dados existe apenas quando a fundação está obrigada a fazer tal declaração, o que somente ocorre caso a fundação tenha pago rendimentos sujeitos à retenção de Imposto de Renda na Fonte[9]. Nesse caso, a fundação traz como informação o número de beneficiários, o total dos rendimentos tributáveis, o total das deduções a serem consideradas, e o total do Imposto de Renda Retido na Fonte pela fundação.

6.4.1.5 Valor Adicionado

Essa pasta mostra o preenchimento da Demonstração de Valor Adicionado (DVA). Nela, a fundação faz o detalhamento da sua geração de valor para a sociedade, por meio do

[9] Instrução Normativa SRF nº 577, de 5 de dezembro de 2005

preenchimento dos campos da declaração, com dados oriundos basicamente da DRE. Segue abaixo o modelo de DVA adotado pelo SICAP.

Apuração do Valor Adicionado
DVA
Receita
Receitas Operacionais
Insumos adquiridos de terceiros
(-) Custo dos produtos/serviços/transformação
(-) serviços de terceiros
Valor Adicionado Bruto
(-) Depreciações
Valor Adicionado Líquido
Receitas Financeiras
Doações Recebidas
Aluguéis Recebidos de Terceiros
Total do Valor Adicionado
Destinação do Valor Adicionado
Remuneração do Trabalho (pessoal e encargos)
Impostos, taxas e contribuições
Capital de Terceiros
Despesas Financeiras (juros)
Aluguéis Pagos
Superávit ou déficit do exercício
Total do valor Destinado

Quadro 5: Demonstração de Valor Adicionado (DVA)
Fonte: SICAP Pro

A DVA (Quadro 5) divide-se em duas partes. A primeira parte, Apuração do Valor Adicionado faz um levantamento da geração de valor da fundação. A segunda parte, Destinação do Valor Adicionado, mostra os beneficiários da geração de riqueza da fundação, logo, para quem os recursos foram destinados. A DVA começa com a apuração do Valor Adicionado. O campo de Receitas Operacionais retrata as receitas obtidas através das atividades normais da fundação (venda de produtos/serviços, assinaturas). O campo seguinte, de insumos adquiridos de terceiros, divide-se em Custo dos Produtos/Serviços/Transformação e Serviços de Terceiros.

O Custo dos Produtos/Serviços/Transformação estão relacionados aos custos e despesas operacionais necessários para a manutenção da fundação, exceto pelo custos de aluguéis, de pessoal e depreciações/amortizações. Por outro lado, os Serviços de Terceiros

retrata as despesas tidas pela fundação na aquisição de serviços prestados por terceiros à fundação e honorários pagos. Receitas Operacionais menos os custos apresentados resultam no Valor Adicionado Bruto. Este, reduzido das Depreciações resulta no Valor Adicionado Líquido. Na seqüência, há as Receitas Financeiras (juros de aplicações, descontos financeiros obtidos), que somadas às Doações Recebidas e aos Aluguéis Recebidos de Terceiros resulta no Valor Adicionado, ou seja, a riqueza gerada pela fundação.

A partir de então, parte-se para a Destinação do Valor Adicionado, ou seja, para quem a riqueza gerada pelas atividades da fundação é destinada. O primeiro beneficiário são os empregados da fundação, por meio do pagamento de salários e demais benefícios sociais e trabalhistas. O segundo beneficiário é o governo, por meio do pagamento de tributos pelas fundações (impostos, taxas e contribuições), exceto encargos sociais, alocados no primeiro grupo beneficiado. Apesar de isentas, as fundações por vezes recolhem tributos, em algumas isenções, e por outras vezes, efetivam o recolhimento e depois questionam via judicial a sua legalidade. Por fim, há o terceiro grupo de beneficiários, representado pelo Capital de Terceiros. Nesse terceiro grupo, estão as Despesas Financeiras (juros, taxas bancárias) pagas pela fundação, assim como os Aluguéis Pagos a Terceiros, por utilização de móveis ou imóveis não de sua propriedade, e por fim o Superávit/Déficit do Exercício, ou seja, o Resultado das atividades da fundação.

O Valor Adicionado e o Valor Destinado têm valores idênticos, pois na primeira parte da demonstração têm-se a criação do Valor, e na segunda parte, há a destinação desse mesmo Valor criado.

7.2.1.6 Fontes de Recursos

Essa pasta traz para o usuário o detalhamento de suas fontes de recursos, e as espécies de recursos recebidos (doações, subvenções, etc) Fontes de Recursos para a consecução de seus objetivos estatutários e sua finalidade. A primeira ficha fala sobre o Demonstrativo de Fontes de Recurso. Nesta ficha a Instituição deverá informar o valor total, dos recursos obtidos para a execução das atividades da Instituição no exercício, conforme a origem dos recursos.

> "O valor total deste demonstrativo deverá ser, sempre, igual ou superior ao valor apresentado no demonstrativo das receitas. Normalmente, é superior quando a Instituição recebe recursos provenientes de Convênios públicos, valores estes que não transitam pelo Demonstrativo de Receitas." (FUNDAÇÃO INSTITUTO DE PESQUISAS ECONÔMICAS, 2003, p. 82)

Esse demonstrativo permite um detalhamento dos recursos governamentais, nas três esferas do governo, detalhando as formas de repasse desses recursos. Também, a partir dele obtêm-se o detalhamento das doações e patrocínios efetuados por indivíduos, empresas, fundações e outros organismos governamentais. O demonstrativo também abre espaço para informar os recursos obtidos pelos mantenedores da instituição, e pela geração própria de recursos, que se divide em taxas, mensalidades, venda de produtos e serviços, rendimentos patrimoniais (aluguéis) ou de capital financeiro (aplicações financeiras), vendas de bens do Ativo Permanente, sorteios e outras fontes de recursos. Ainda na seqüência desse demonstrativo, há os recursos de origem estrangeira, como agências financiadoras, fundações e ONG´s estrangeiras, e outras fontes externas. Os recursos também podem ter origem de associações religiosas, de instituições financeiras e de outras fontes. A compreensão e amplitude dessa pasta pode ser observada com maiores detalhes por meio das informações anexas ao trabalho.

7.2.1.7 Relatório das Atividades Desenvolvidas

Essa pasta contém informações orçamentárias, de gestão, relatório de atividades propriamente ditas e doações por acaso efetuadas pela fundação. A primeira ficha, de informações orçamentárias, mostra informações do orçamento do ano corrente da prestação de contas, citando as receitas totais previstas no ano-base anterior, para o corrente ano, assim como as revisões orçamentárias ocorridas e o total das receitas realizadas no ano. De modo idêntico, é feito o detalhamento das despesas do orçamento. Na seqüência, é pedido a confecção das receitas e despesas previstas para o ano seguinte, juntamente com um plano de ação para o cumprimento do orçamento.

A segunda ficha fala sobre os Aspectos da Gestão, que nada mais é que as reuniões ocorridas entre os diversos órgãos da fundação. O Relatório das Atividades, é um relatório livre da fundação, onde ela descreve os eventos ocorridos ao longo do ano base, descrevendo as ações tomadas em torno das metas propostas. E em Doações Realizadas, a fundação apenas relata se realizou doações. Caso o valor seja superior a R$ 5 mil, o sistema pede o preenchimento mais detalhado, solicitando o nome do beneficiário, CPF/CNPJ do Beneficiário e o montante da doação.

7.2.1.8 Recursos Humanos

A pasta Recursos Humanos está dividida em três fichas: a RAIS, Benefícios Concedidos e Trabalho Voluntário. A primeira ficha, RAIS, permite a importação dos dados da RAIS diretamente para o sistema, facilitando e muito o trabalho das fundações. No sistema, são demonstrados as informações do nome, salário, horas de jornada, CPF, data de nascimento, grau de instrução, número do PIS/PASEP, CTPS e o cargo ocupado. A segunda ficha traz consigo uma preocupação em saber os benefícios concedidos aos funcionários. A

ficha Benefícios e Estruturas de Remuneração procura dissecar esse tipo de informação. São solicitadas as seguintes informações:

- Benefícios:
    - Auxílio refeição/tíquete restaurante;
    - Cesta básica/vale alimentação;
    - Assistência médica;
    - Assistência odontológica;
    - Complemento aposentadoria;
    - Seguro de vida em grupo;
    - Seguro de acidentes pessoais;
    - Bolsa de estudos/reembolso educacional;
    - Vale transporte;
    - Pagamento quilometragem;
    - Combustível/vale combustível;
    - Veículo designado;
    - Assistência jurídica;
    - Assistência farmacêutica;
    - Auxílio funeral;
    - Aluguel de casa;
    - Aquisição de produtos/serviços facilitada;
    - Clube recreativo/grêmio.
- Estruturas de remuneração
    - Plano de cargos e salários;
    - Avaliação de desempenho;
    - Política de mérito;

- Plano de carreira;
- Horário móvel ou flexível;
- Remuneração variável;
- Participação nos resultados.

Já a terceira ficha, Trabalho Voluntário: Participação dos Empregados traz outro tipo de preocupação: o envolvimento social dos trabalhadores, externo à fundação. Caso os funcionários desenvolvam trabalhos de voluntariado, o sistema solicita informações como compatibilidade do voluntariado com a atividade da fundação, melhora da imagem da instituição por meio da participação dos empregados em atividades de voluntariado, colaboração na relação empregado/instituição e aplicação das experiências obtidas externamente podem ser aplicadas à fundação.

7.2.1.9 Voluntariado Externo

A Pasta Voluntariado externo demonstra informações de voluntariado na fundação, caso exista, detalhadamente. Divide-se em três fichas: Termo de Adesão/Sexo/Ocupação, Grau de Instrução/Idade e Horas Doadas/Atividades. A primeira ficha Termo de Adesão/Sexo/Ocupação traz informações obre o número de voluntários da fundação, sexo e distribuição por ocupação/atividade. Na segunda ficha, há informações sobre o grau de instrução, divididos em faixas de escolaridade. Da mesma forma ocorre para a idade dos voluntários. A terceira ficha, Horas Doadas/Atividades também detalha, por faixas de ocorrência, o número de horas doados pelos voluntários, e também pelas atividades desenvolvidas na fundação, como educação, cultura, atividades esportivas e de lazer, etc., como detalhado no Quadro 6.

DISTRIBUIÇÃO Nº VOLUNTÁRIOS POR TIPO DE ATIVIDADE EXECUTADA
Educação
Realizar palestras educativas
Dar aulas de alfabetização e reforço escolar
Contar histórias como motivação para a leitura
Outras atividades educacionais (ver anexo)
Cultura
Ajudar na manutenção e restauração do patrimônio histórico
Criar oficinas artísticas, de dança,teatro,música,e outras
Organizar visitas guiadas a museus e exposições de arte
Outras atividades culturais
Atividades esportivas e lazer
Contribuir na recreação para a população carente
Dar aulas de ginástica e educação física
Organizar passeios com crianças, jovens e idosos
Outras atividades esportivas e de lazer (ver anexo)
Saúde
Apoiar campanhas de saúde preventiva
Promover atendimento gratuito em consultórios particulares
Desenvolver arteterapia: “doutor da alegria”
Outras atividades ligadas à saúde (ver anexo)
Assistência social
Ajudar e atender crianças em situação de risco
Orientar e auxiliar pessoas carentes
Preparar e distribuir refeições
Outras atividades ligadas à assistência social (ver anexo)
Cidadania e defesa dos direitos civis
Apoiar a reinserção social/profissional de ex-presidiários
Auxiliar a família de pessoas presas
Participar em conselhos de defesa de direitos
Outras atividades ligadas à cidadania (ver anexo)
Meio ambiente
Integrar projetos de reciclagem (lixo, papel, vidro, etc.)
Monitorar e denunciar ameaças de poluição ambiental

Continuação quadro 6 – Voluntários por atividade

DISTRIBUIÇÃO Nº VOLUNTÁRIOS POR TIPO DE ATIVIDADE EXECUTADA
Meio ambiente
Desenvolver campanhas de preservação da fauna e flora
Outras atividades ligadas ao meio ambiente (ver anexo)
Oportunidade de emprego e renda
Auxiliar na organização de cursos profissionalizantes
Participar de programas de apoio às micro empresas
Colaborar no empreendedorismo social
Outras atividades ligadas à emprego e renda (ver anexo)
Atividades de apoio técnico e administrativo
Apoios em geral (escritório, administração, contabilidade)
Prestar serviços profissionais especializados
Colaborar na captação de recursos
Outras atividades ligadas a apoio técnico e administrativo (ver anexo)
Outras atividades, não descritas anteriormente
Outras atividades, não descritas anteriormente
Múltiplas atividades dentro da organização
Múltiplas atividades dentro da organização
Não possui controle das atividades exercidas pelos voluntários
Não possui controle das atividades exercidas pelos voluntários

Quadro 6 – Voluntários por atividade
Fonte: SICAP Pro

6.4.1.10 Importações e Exportações

Essa pasta reúne informações referentes a importações e exportações efetuadas pela fundação. A primeira ficha, Importações, mostra a descriminação do produto importado, seu valor, a data de entrega e o imposto referente. O mesmo ocorre na ficha Exportações, sendo que ao invés da data de entrega, há a data de saída do produto.

O sistema traz ainda mais duas pastas, as quais mostram as opiniões sobre o sistema e os dados do responsável pelo preenchimento. Como foram colhidas informações sobre o sistema por meio de entrevistas, juntamente ao responsável pelo preenchimento da declaração, julgou-se desnecessário tal detalhamento.

8 Considerações Finais

O presente estudo teve por objetivo analisar o Sistema de Cadastro e Prestação de Contas (SICAP) como instrumento de *accountability* de Fundações Privadas da Comarca de Ribeirão Preto. Para a realização do estudo, um breve apanhado sobre o Estado, suas funções, características, crise e reforma foram considerados. Nesse ínterim, a sociedade civil vem se organizando, criando o chamado Terceiro Setor. Situado no Terceiro Setor, encontra-se as Fundações, divididas em públicas e privadas. Como objeto de estudo, optou-se pelas Fundações Privadas, para que se pudesse fazer uma análise da prestação de contas pelo SICAP.

Após o consentimento do Ministério Público, o pesquisador obteve acesso à base de dados, e começou sua pesquisa de campo, com o objetivo de avaliar o SICAP como sistema de prestação de contas. Além disso, desejou-se colher as opiniões dos usuários do SICAP, como o próprio MP, na figura do Promotor de Fundações, e das fundações, representadas pelo responsável pelo preenchimento da prestação de contas. Dessa forma, a pesquisa adotou o Estudo de Caso Único, visando verificar o objetivo proposto. Para o Estudo de Caso, foram utilizadas algumas técnicas de coleta, como a entrevista e a pesquisa documental e registro de arquivos. Assim, a pesquisa apresentou seus resultados divida em três grupos de análise: análise do SICAP; análise financeira das fundações, análise das entrevistas e análise global do sistema.

8.1 Análise do sistema

Após a descrição pormenorizada do SICAP, pode-se traçar um perfil do sistema. Em linhas gerais, o sistema mostrou-se bastante amigável e detalhista, permitindo uma análise acurada das informações prestadas pelas fundações. Em primeiro lugar, o SICAP possui uma

navegação simples, apesar do número de pastas e fichas dentro de cada pasta. O volume de informações a serem colocados no SICAP é vasto, e de conteúdo diverso. Olhando para o SICAP, acredita-se que a confecção da declaração consome um tempo considerável, tomando como referência o preenchimento total das informações disponíveis. As informações são de cadastro, contábeis e de atividade da fundação, além de informações sociais. Olhando por essa ótica, o sistema cumpre bem com o controle de finalidade e o controle patrimonial de fundações requerido pelo Ministério Público para o velamento de fundações. As informações cadastrais não se limitam ao endereço da fundação e sua finalidade, mas vão bem mais a fundo, mostrando informações sobre a composição da fundação, composição dos seus órgãos, estatuto e regime interno da fundação.

Na seqüência, há o que se chama de informações financeiras, os demonstrativos financeiros. Nesse ínterim, o sistema é até exagerado no número de pastas e fichas para preenchimento. Preferindo pecar pelo excesso ao invés da falta, o sistema pede o preenchimento de informações muitas vezes repetitivas, como receitas e fontes de recursos, por exemplo. Nesse aspecto o sistema falha por não carregar valores de um demonstrativo para outro, exigindo do declarante certo retrabalho para inserir as informações financeiras da fundação. Como há inúmeros preenchimentos e inúmeros demonstrativos financeiros, há margem para erros de preenchimento e informações conflitantes, caso não haja um preparo adequado para o declarante da prestação de contas. Esse fato foi confirmado quando da análise das informações contábeis do sistema, obrigando o pesquisador a “acertar” diferenças encontradas nas declarações.

Por outro lado, esse excesso de informações serve de complemento para as próprias informações. Muitas vezes as informações não podem ser corretamente classificadas em um demonstrativo, sendo mais bem detalhado em outro demonstrativo, ajudando na compreensão dos dados contábeis. Apesar de parecer ter um aspecto mais contábil, o sistema permite a

inserção de inúmeros dados operacionais não contábeis, os quais tentam mensurar qualitativamente as fundações. Essas informações podem ser detectadas pelos dados sociais fornecidos pelo sistema, como remuneração, benefícios, voluntariado dos empregados e voluntariado externo.

Afirmando o aspecto social, o sistema trouxe a inovação de uma demonstração contábil voltada para a sociedade, que é a DVA, a qual é formada por números sim, mas números voltados para a geração de riqueza da fundação para a sociedade. No entanto, ao se analisar as prestações de conta, observou-se talvez um desconhecimento das fundações quanto ao lado social do SICAP. Das oito fundações analisadas, apenas duas traziam consigo informações sociais, e mesmo assim, incompletas, ou seja, preenchido apenas algumas das informações entre as várias que o sistema oferece no aspecto social.

Logo, apesar de parecer uma prestação predominantemente contábil, o SICAP pode trazer informações riquíssimas acerca de aspectos sociais das fundações. Talvez esse aspecto não tenha sido abordado pelas fundações por envolverem um volume ainda maior de informações, e por não serem as informações obrigatórias do sistema, podem estar sendo deixadas em segundo plano pelas fundações. Outro aspecto a ser considerado é que muitas vezes o preenchimento dessas informações ocorre por meio de contadores externos à organização, os quais não possuem acesso a tais dados da fundação. Acredita-se que um treinamento e uma melhor capacitação para o preenchimento da declaração do SICAP poderiam fornecer informações para pesquisas de grande preciosidade. No entanto, as declarações mostram-se aquém das informações que podem ser obtidas através da utilização do SICAP.

8.2 Análise das fundações

Para a análise do sistema (SICAP), e conseqüente análise da prestação de contas das fundações, o pesquisador inicialmente começou a operar o sistema, para tomar contato com o seu manuseio, e verificar as possíveis informações a serem obtidas pelo mesmo. Dando seqüência ao trabalho, foi feita uma consulta ao Ministério Público sobre a possibilidade de se trabalhar com sua base de dados, que nada mais é que as prestações de contas das fundações de Ribeirão Preto.

A segunda análise, financeira, contou com a participação de dez fundações, aptas a serem analisadas conforme critérios definidos. Para efetuar a análise, foram adotados alguns procedimentos, como ajustes de demonstrações e correções de demonstrações. Dentro da análise financeira, a análise também se subdividiu, seguindo impressões dos dados prestados pelas fundações. Houve dois grupos, um de Saúde e Assistência Social, e outro de Educação e Pesquisa. Essa divisão ocorreu naturalmente, decorrência dos dados analisados. Essa divisão pode ser vista de outra forma, como do grupo das milionárias (Saúde e Assistência Social) e demais (Educação e Pesquisa).

Conforme análise realizada, observou-se uma progressão dos indicadores e das contas das Fundações Privadas de Saúde e Assistência Social da amostra, enquanto registrou-se um decréscimo, ou quando muito, uma manutenção dos indicadores pelas Fundações de Ensino e Pesquisa. As Fundações de Saúde e Assistência Social apresentaram-se mais sólidas, com resultados mais consistentes, ou seja, com o aumento do faturamento, e conseqüente aumento dos superávits ao longo dos quatro anos analisados. Por outro lado, as Fundações de Pesquisa viram seus resultados minguarem ao longo dos quatro anos, sendo que uma delas sequer apresentou receitas operacionais em seu último exercício analisado (2005).

Isso pode ser um reflexo direto das fontes de recursos das fundações. Enquanto as Fundações de Saúde e Assistência recebem recursos governamentais provenientes de acordos, subvenções e convênios, as Fundações de Ensino e Pesquisa obtém suas receitas predominantemente da venda de produtos próprios ou da prestação de serviços. Não que as Fundações de Saúde e Assistência não possuam recursos provenientes de produtos ou serviços prestados/vendidos, mas nelas ocorre um equilíbrio entre as fontes de recurso, o que não ocorre com as Fundações de Ensino e Pesquisa, praticamente sem recursos governamentais.

Foram as Fundações de Saúde e Assistência Social da amostra que também apresentaram a maior geração de riqueza, ou seja, a geração de valor a partir de suas atividades e conseqüente distribuição dos resultados para a sociedade, sob a forma de tributos, valores do trabalho assalariado e juros e aluguéis. Nesse mesmo período, a geração de riquezas pelas Fundações de Educação e Pesquisa diminuíram ao longo do período, e quando analisadas individualmente, houve fundação que apresentou a chamada destruição de valor, ou seja, a geração de valor foi negativa.Essa análise financeira permitiu visualizar a prestação de contas da fundação, no que tange aos aspectos financeiros e operacionais da fundação.

8.3 Análise das entrevistas

A terceira análise feita considerou as entrevistas realizadas com os usuários do SICAP, sendo o Promotor de Fundações como agente fiscalizador, por um lado, e as Fundações Privadas como prestadoras de contas, por outro lado. Para a consecução das entrevistas, foram selecionadas oito fundações. As impressões passadas foram convergentes em alguns pontos e divergentes em outros pontos. Conforme palavras do próprio Promotor, não é possível saber se o sistema é capaz de efetuar o controle patrimonial e de finalidade, responsabilidade do MP.

Já quando questionadas, as fundações, em sua maioria, acreditam que o sistema é capaz de fazer o controle patrimonial das fundações, devido ao excesso de informações solicitadas pelo sistema em relação aos aspectos contábeis da fundação. Do mesmo modo, acreditam no controle de finalidade das fundações, devido às informações não contábeis, as informações qualitativas do sistema. Ambos os lados citaram a abrangência do sistema, com o pedido de inúmeras informações como sendo benéficos à prestação de contas. No entanto, do lado das fundações, afirmou-se que a abragência do sistema era boa, mas o excesso de informações solicitadas chega a ser repetitiva, e por muitas vezes cansativa.

8.4 Análise global do SICAP

Quando analisado o sistema em si, a impressão que se tem é de um sistema bem completo, e por muitas vezes repetitivo, capaz de gerar vários tipos de informações, mas que estão sendo perdidas por falta de conhecimento ao se trabalhar com a base de dados do sistema, e por falta de conhecimento dos usuários para efetuar a prestação de contas. Em sua análise, muitas das prestações de contas tiveram de ser descartadas por falta de preenchimento adequado das demonstrações contábeis. Da mesma forma, os dados chamados qualitativos do sistema, como informações de remuneração, trabalho voluntário, benefícios foram, em sua maioria, negligenciados pelos declarantes, quer seja por falta de conhecimento das informações ou pela falta de conhecimento do sistema.

Uma falha que pode ser apontada pelo sistema é que de tão abrangente, muitas vezes não se encaixa na contabilidade de fundações de menor porte. Do mesmo modo, não abre espaço para adaptação de informações na prestação de contas de fundações maiores, que necessitam de contas específicas para demonstrarem seu patrimônio e resultados. De uma forma geral, e diante do exposto no trabalho, para a amostra selecionada, não é possível

verificar o SICAP como instrumento de *accountability* das Fundações Privadas da Comarca de Ribeirão Preto. Aliás, pela análise realizada, para a amostra selecionada, o programa mostra-se falho em relação ao controle de finalidade da fundação, e aceitável em relação ao controle de patrimônio de fundações.

O programa possui um grande potencial para servir de instrumento de *accountabillity*, mas não está sendo explorado pelas fundações e nem pelo Ministério Público.As causas para esta consideração estão centradas na falta de fiscalização por parte do MP de Ribeirão Preto, o qual não possui quadros técnicos especializados para fazer uma verificação contábil das informações fornecidas pelas fundações. Da mesma forma, ainda não há uma série histórica grande que permita fazer a análise financeira das fundações. Outro fator que deve ser ressaltado é o pouco conhecimento do SICAP como instrumento de prestação de contas das fundações, pelas próprias fundações. Percebe-se certo desconhecimento em relação ao preenchimento da declaração, assim como a constância de inúmeros campos em brancos, ou não preenchidos.

8.5 Proposições de novos estudos

Esse trabalho reconhece suas limitações, já citadas no decorrer do trabalho, sugerindo uma investigação mais ampla, trabalhando-se, por exemplo, com as fundações existentes no Estado de São Paulo. Dessa forma, seria possível traçar um perfil das fundações existentes no Estado de São Paulo, por áreas de atuação, receitas, patrimônio, assim como por dados qualitativos, como número de trabalhadores voluntários, número de benefícios concedidos, tipos de benefícios concedidos, somente analisando os dados presentes no SICAP. Uma análise mais completa poderia contemplar entrevistas com todos os responsáveis pelas

prestações de contas das fundações, e também com o MP de São Paulo, centralizador das prestações de contas. Assim, poder-se-ia traçar um diagnóstico das fundações privadas atuantes no Estado de São Paulo. Entretanto, para tal tarefa, faz-se necessária a conscientização das fundações quanto a relevância do SICAP como instrumento de prestação de contas.

REFERÊNCIAS

ALVES, Mário Aquino. Terceiro Setor: as origens do conceito. In: Encontro da Associação Nacional de Programas de Pós-graduação em Administração (ENANPAD), 26., 2002, Salvador **Anais**... Salvador: CD ROM, 2002.

ARAÚJO, Adriana Maria Procópio de; ASSAF NETO, Alexandre. **Introdução à contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2004.

ASSAF NETO, Alexandre. **Estrutura e análise de balanços** – um enfoque econômico-financeiro. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

ASSAF NETO, Alexandre. **Finanças Corporativas e Valor.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

ATKINSON, Anthony A.; BANKER, Rajiv D.; KAPLAN, Robert S.; YOUNG, S. Mark. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.

ATO Normativo nº 257 – PGJ, de 23 de Maio de 2001. Disponível em: <http://www.mp.sp.gov.br>. Acesso em: 7 jan. 2007.

AVISO 206-02 – Fundações – *download,* de 26 de Março de 2002. Disponível em: <http://www.mp.sp.gov.br>. Acesso em: 7 jan. 2007.

BALANÇO ANUAL. São Paulo: Gazeta Mercantil, 2002.

BRANCO, Vera. **Além das boas intenções**: responsabilidade e visibilidade dos provedores sociais filantrópicos nos EUA e no Brasil. In: Encontro da Associação Nacional de Programas de Pós-graduação em Administração (ENANPAD), 24., 2000, Florianópolis. Anais... Florianópolis: ANPAD,2000.

BOBBIO, Norberto. **Estado, governo, sociedade**: para uma teoria geral da política. 12. ed. São Paulo: Paz e Terra, 2005.

BOBBIO, Norberto. **Teoria geral da política**: a filosofia política e as lições dos clássicos. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

BRASIL (2006). **Constituição Federal**, de 5 de Outubro de 1998. Disponível em: < http://www.presidencia.gov.br > Acesso em: 25 jan. 2006.

BRASIL (2006). Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.** Disponível em: <http://www.presidencia.gov.br/> Acesso em: 25 mar. 2006.

BRASIL (2006). Lei nº 10.404, de 10 de Janeiro de 2002. **Institui o Código Civil**. Disponível em: <http://www.presidencia.gov.br/ccivil/>. Acesso em: 21 jan. 2006.

BRIAN, Lund. **Understanding State Welfare**: social justice or social exclusion? Londres: Sage Publications, 2002.

CARDOSO, Fernando Henrique. Reforma do Estado. In: PEREIRA, Luiz Carlos Bresser; SPINK, Peter. **Reforma do Estado e Administração Pública Gerencial**. 4. ed. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2001. p. 15-19.

CEFEIS. **CENTRO DE ESTUDOS DE FUNDAÇÕES E ENTIDADES DE INTERESSE SOCIAL**. (2006). Disponível em: <http://www.fundata.org.br/cefeis.htm>. Acesso em: 17 nov. 2006.

CPDOC. CENTRO DE PESQUISA E DOCUMENTAÇÃO DE HISTÓRIA CONTEMPORÂNEA NO BRASIL. (s.d). Disponível em: <http://www.cpdoc.fgv.br/nav_historia/htm/anos37-45/ev_dst_clt.htm>. Acesso em: 15 jan. 2007.

CPDOC. CENTRO DE PESQUISA E DOCUMENTAÇÃO DE HISTÓRIA CONTEMPORÂNEA NO BRASIL. (s.d). Disponível em: <http://www.cpdoc.fgv.br/nav_historia/htm/anos37-45/ev_poladm_dasp.htm>. Acesso em: 15 jan. 2007.

CRCSP. CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE SÃO PAULO. **Os Princípios Fundamentais de Contabilidade, as Normas Brasileiras de Contabilidade e o Código de Ética Profissional do Contabilista**. São Paulo, 2004. CD-ROM. Adobe Reader 7.0.7.

COUTINHO, Carlos Nelson. Cidadania e modernidade. In: **Perspectivas: revista de ciências sociais,** São Paulo: n. 22, p. 41-59; UNESP, 1999.

CRETELLA JÚNIOR, José. **Fundações de Direito Público**. 2 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

DALLARI, Dalmo de Abreu. Fundações públicas e suas limitações. **Revista Adusp**. São Paulo, p. 16-19, jul. 1995.

DINIZ, Gustavo Saad. **Direito das fundações privadas**: teoria geral e exercício de atividades econômicas. 2. ed. Porto Alegre, Síntese, 2003

DRAIBE, Sonia Miriam. Uma nova institucionalidade das políticas sociais? Reflexões a propósito da experiência latino-americana recente de reformas dos programas sociais. **São Paulo em Perspectiva**. São Paulo, v. 11, n. 4, 1997.

DRUCKER, Peter F. **Administração de organizações sem fins lucrativos**: princípios e práticas. São Paulo: Thomson, 2002.

DUPAS, Gilberto. A lógica da economia global e a exclusão social. **Revista Estudos Avançados**, São Paulo, n. 34, p. 121-159: USP, 1998

EXAME MELHORES E MAIORES. São Paulo: Abril, 2005.

FALCONER, Andrés Pablo. A proposta do Terceiro Setor: um estudo sobre a construção do papel das organizações sem fins lucrativos e de seu campo de gestão. **Centro de estudos em**

administração do Terceiro Setor (CEATS). 1999. Disponível em: <http://www.ceats.org.br>. Acesso em: 12 abr. 2005.

FILOMENO, Nilton Regis.Uma janela para aquém do mercado: o desafio de construir um modelo de gestão no 3º setor. 1998. Disponível em <http://www.rits.org.br>. Acesso em: 19 fev. 2005.

FLEURY, Sonia. **Construcción de ciudadanía em entornos de desigualdad**. Programas de pesquisa. Programa de estudos sobre a esfera pública. Rio de Janeiro: FGV/EBAPE, 2003.

FRANCO, Archibugi. **Associative Economy***: insights beyond the welfare state & I*. Palgrave Publishers, 1999.

FUNDAÇÃO INSTITUTO DE PESQUISAS ECONÔMICAS (FIPE). Manual de Operação: SICAP Coletor. v. 4. São Paulo: 2003.

GABRIEL, Fabiano; ASSAF NETO, Alexandre; CORRAR, Luiz João. **O impacto do fim da correção monetária na rentabilidade e adequação de Capital dos bancos no Brasil.** Disponível em <http://www4.bcb.gov.br>. Acesso em 22 de dez. 2006.

GITMAN, Lawrence J. **Princípios de administração**. 10. ed. São Paulo: Pearson Education, 2006.

GONÇALVES, Rosana Carmen Meiroz Grillo (2000). **Introdução e definição de sistemas de informação e informações contábeis sob perspectiva de seus usuários.** Ribeirão Preto, USP, 2000. (Apostila)

GIDDENS, Anthony. **Sociologia**. 4. ed. Porto Alegre: Artmed, 2005.

HABERMAS, Jürgen. **A inclusão do outro** – estudos de teoria política. 2. ed. São Paulo: Edições Loyola, 2004.

HABERMAS, Jürgen. **Para a reconstrução do materialismo histórico**. 2. ed. São Paulo: Brasiliense, 1990.

HEGEL, Georg Wilhelm Friedrich. **Political writings**. Cambridge: Cambridge University Press, 1999.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDA, Michael F. Van. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

HOBBES, Thomas. **Leviathan or the matter, forme e power of a common-wealth ecclesiasticall and civil.** St. Pauls church-yard. Green Dragon, 1651. Republished by McMaster University Archive of the History of EconomicThought. Londres, 1999.

HOBBES, Thomas. **Leviatã** ou material, forma e poder de um Estado Eclesiástico e civil. São Paulo: Martin Claret, 2006.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **As fundações privadas e associações sem fins lucrativos no Brasil**. 2. ed. Rio de Janeiro, 2004.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA (IBGC). 2007. Disponível em: <http://www.ibgc.org.br>. Acesso em: 10 jan. 2007.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Análise de Balanços**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

KASSAI, José Roberto. **Aspectos observados na conciliação entre os métodos Valor Presente Líquido (VPL) e Economic Value Added (EVA®).** 2001. Tese (Doutorado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (FEA), Universidade de São Paulo (USP), 2001.

KOTLER, Phillip. **Marketing para organizações que não visam o lucro**. São Paulo: Atlas, 1994.

KROETZ, César Eduardo Stevens. **Balanço Social** – teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2000.

LAKATOS, Eva Maria. MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 1991.

MACHADO, Roseli de Oliveira. **As organizações sociais de saúde no Estado de São Paulo: um estudo comparativo de desempenho com base no contrato de gestão**. 2005. Dissertação (Mestrado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto (FEARP), Universidade de São Paulo(USP).

MARCELINO, Gileno Fernandes. Em busca da flexibilidade do Estado: o desafio das reformas planejadas no Brasil. Congresso Internacional do CLAD; 3., 1998, Madri. **Anais**... Madri, 1998.

MARCONI, Marina de Andrade. LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MARE. Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado. **Organizações Sociais.** 5. ed. Brasília: caderno 2, 1998.

MATARAZZO, Dante Carmine. **Análise financeira de balanços**: abordagem básica e gerencial. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO PARANÁ. Sistema da prestação de contas anual das fundações. (2002). Disponível em: <http://www.mp.pr.gov.br/institucional/capoio/cidadania/fluxosicap.html>. Acesso em: 12 jan. 2007.

MIRANDA, Luiz Carlos et al. **Garimpando na imprensa especializada**: uma metodologia alternativa para a coleta de indicadores de desempenho gerencial./Apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernanbuco (UFPE); 1999.

NOGUEIRA, Marco Aurélio. **Um Estado para a sociedade civil:** temas éticos e políticos da gestão democrática. 2. ed. São Paulo: Cortez, 2005

NÚCLEO de Pesquisas e Publicações. Relatório de pesquisa nº 1. **EAESP/FGV**, 2000. Disponível em < eaesp.fgv.br/AppData/GVPesquisa/Rel01-2000.pdf>. Acesso em 01 jan. 2007.

PAES, José Eduardo Sabo. **Fundações e entidades de interesse social**: aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários. 5. ed. Brasília: Brasília Jurídica, 2004.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser; GRAU, Nuria Cunill. **Entre o Estado e o mercado**: o público não-estatal. O público não-estatal na Reforma do Estado. Rio de Janeiro: CLAD, Fundação Getúlio Vargas, 1999.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser; SPINK, Peter. **Reforma do Estado e Administração Pública Gerencial**. 4. ed. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2001.

PEREIRA JÚNIOR, Aécio. Evolução **histórica da Previdência Social e os direitos fundamentais.** Jus Navigandi, Teresina, ano 9, n. 707, jun. 2005. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=6881>. Acesso em: 14 jan. 2007.

RAFAEL, Edson José. **Fundações e direito**: 3º Setor. São Paulo: Melhoramentos, 1997.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social**: métodos e técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

ROSSI JÚNIOR, Luiz Rodovil. **A Gestão para resultados como ferramenta administrativa nas organizações do Terceiro Setor**. Ano 4, n 2. mai 2001. Disponível em: <http://integracao.fgvsp.br/ano4/2/administrando.htm>. Acesso em: 20 jan. 2006.

RUIZ, João Álvaro. **Metodologia científica**: guia para eficiência nos estudos. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

SALAMON, Lester M. **Resilient sector**: the state of nonprofit America. Washington DC: Brookings Institution Press, 2003.

SANTOS, Ariovaldo dos. **Demonstração do Valor Adicionado:** como elaborar e analisar a DVA. São Paulo: Atlas, 2003.

SELLTIZ, C et al. **Métodos de pesquisa das relações sociais**. 2. ed. São Paulo: Herder, 1967.

SILVA, Eduardo Marcondes Filinto da. **Os convênios firmados com os Ministérios Públicos Estaduais e o Projeto Fundata.** 2001. Disponível em: <http://www.fundata.org.br/artigos.htm>. Acesso em: 17 jan. 2007.

SILVA, Eduardo Marcondes Filinto da. AGUIAR, Marianne Thamm de**. O que fizeram as fundações de direito privado de Belo Horizonte/MG em 1999.** 2001. Disponível em: <http://www.fundata.org.br/artigos.htm>. Acesso em: 17 jan. 2007.

SILVA, Francisco de Assis. **História geral** – 2: história moderna e contemporânea. 2. ed. São Paulo: Moderna: 1990

SILVA, Marco Túlio Coimbra da. **O velamento das fundações de direito privado pelo Ministério Público de Minas Gerais e a importância estratégica da parceria firmada com a FIPE neste contexto.** 2001. Disponível em: <http://www.fundata.org.br/artigos.htm>. Acesso em: 17 jan. 2007.

SILVANO, Ana Paula Rodrigues. **Fundações públicas e o Terceiro Setor**. Rio de Janeiro: Lumen Júris, 2003..

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e governança na gestão pública.** São Paulo: Atlas, 2005.

TELLIS, Winston. Introduction to case study **The Qualitative Report**, v.3, n. 2, 1997. Disponível em: http://www.nova.edu/ssss/QR/QR3-2/tellis1.html. Acesso em: 18 jan. 2007.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio. **Balanço Social**: uma abordagem da transparência e da responsabilidade pública das organizações. São Paulo: Atlas, 2001.

SZAZI, Eduardo. **Terceiro Setor**: regulação no Brasil. 3 ed. São Paulo: Peirópolis, 2003

VIEIRA, Liszt. **Os argonautas da cidadania**: a sociedade civil na globalização. São Paulo: Record, 2001.

WEBER, Max. **Ciência e política**: duas vocações. São Paulo: Martin Claret, 2006.

WOILER, Samsão; MATHIAS, Washington Franco. **Projetos**: planejamento, elaboração e análise. São Paulo: Atlas, 1996

YIN, Robert K. **Estudo de caso**: planejamento e métodos. 3 ed. São Paulo: Bookman, 2005.

Bibliografia Consultada

ALVES, Francisco de Assis. **Associações, Sociedades e Fundações no Código Civil de 2002**: perfil e adaptações. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2004.

BETTIOL JÚNIOR, Alcides. **Formação e destinação do resultado em entidades do Terceiro Setor**: um estudo de caso. 2005. Dissertação (Mestrado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (FEA), Universidade de São Paulo (USP), São Paulo, 2005

BRASIL (2006). Lei nº 8.666, de 21 de Junho de 1993. **Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências**. Disponível em: < http://www.presidencia.gov.br/ccivil/>. Acesso em: 21 jan. 2006.

BRASIL (2007). Lei nº 9.841, de 5 de Outubro de 1999. **Institui o Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, dispondo sobre o tratamento jurídico diferenciado, simplificado e favorecido previsto nos arts. 170 e 179 da Constituição Federal.** Disponível em: <http://www.presidencia.gov.br/>. Acesso em: 20 dez. 2006.

BRASIL (2006). Lei nº 11.127, de 28 de Junho de 2005. **Altera os arts. 54, 57, 59, 60 e 2.031 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que institui o Código Civil, e o art. 192 da Lei no 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.presidencia.gov.br/ccivil/>. Acesso em: 21 jan. 2006.

CENTRO DE ESTUDOS E APERFEIÇOAMENTO FUNCIONAL. Escola Superior do Ministério Público. **Boletim Informativo**. Ano 4, dezembro de 1999, nº 22, p.2. Disponível em: <http://rits.org.br>. Acesso em: 19 fev. 2005.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE SÃO PAULO. **Manual de procedimentos contábeis para fundações e entidades de interesse social.** São Paulo, 2004. CD-ROM. Adobe Reader 7.0.7.

GARCIA, Rafael Marcos; CHAVES, Bruno de Castro Costa. **Manual de fundações**: fácil, prático, eficiente. Rio de Janeiro: Impetus, 2003.

MAQUIAVELLI, Nicoló di Bernando dei. **O príncipe**. 16 ed. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 1993.

OLAK, Paulo Arnaldo; Nascimento, Diogo Toledo do. **Contabilidade para Entidades sem Fins Lucrativos (Terceiro Setor)**. São Paulo: Atlas, 2006.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do Trabalho Científico**. 22 ed. São Paulo: Cortez, 2002

TACHIZAWA, Takeshi. **Organizações não governamentais e Terceiro Setor**: criação de ONGs e estratégias de atuação. São Paulo: Atlas, 2002.

APÊNDICE A – ROTEIRO DE ENTREVISTA DO PROMOTOR

Pesquisadores
Leandro Vila Torres – Mestrando pelo Programa de Pós-graduação em Administração das Organizações – FEARP/USP
Prof. Dr. André Lucirton Costa – Coordenador do Programa de Pós-graduação em Administração das Organizações

Instituição
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo, *campus* Ribeirão Preto

Contato
Telefone: 16 3602-3916 – Sala do Prof. André Lucirton Costa
E-mail: levitor79@uol.com.br – Leandro Vila Torres
alcosta@usp.br – Prof. Dr. André Lucirton Costa

Objetivo do Trabalho: Análise do programa SICAP como sistema de *accountability* de fundações privadas.

Entrevista a ser realizada com o Promotor de Fundações da Comarca de Ribeirão Preto

a) Sobre o SICAP
   - Quando o SICAP foi introduzido na Comarca de Ribeirão Preto?
   - Qual o número de fundações declarantes do SICAP?
   - O SICAP é a única forma, atualmente, de prestação de contas pelas Fundações, junto ao Ministério Público?
   - Tanto as Fundações Públicas como as Privadas prestam suas declarações pelo SICAP?

b) Impressões dos dados do SICAP
   - O preenchimento de todos os dados é obrigatório?
   - Quanto aos dados, é verificado o preenchimento de todos os dados?
   - Existem informações mais importantes ou privilegiadas pelo Ministério Público fornecidas pelo SICAP?
   - Essas declarações são enviadas ao Ministério Público de Ribeirão Preto e analisadas aqui mesmo?
   - O parecer quanto a prestação de contas está centrado em todo o preenchimento do programa, ou mais especificamente nas demonstrações financeiras?

c) O SICAP como controle
- O SICAP cumpre com sua função de controle de finalidade da fundação?
- O SICAP cumpre com sua função de controle patrimonial da fundação?

d) Treinamento do SICAP
- Houve algum treinamento para a utilização do SICAP para o Promotor do Ministério Público?

- Houve algum treinamento para a utilização do SICAP para o responsável pelas declarações de cada fundação?

e) Interação entre o SICAP e o usuário (Ministério Público)

- O SICAP é de fácil utilização/manuseio para o Promotor de Fundações da Comarca de Ribeirão Preto?

f) Obrigatoriedade da utilização do SICAP – Ministério Público do Estado de São Paulo
- Qual é o prazo de entrega da declaração? Há prorrogação de datas? Caso tenha, qual a tolerância para entrega?
- Como é feita fiscalização quanto à entrega das declarações? Emite-se uma correspondência, uma confirmação de recebimento?

g) Percepções do Promotor em relação às informações obtidas
- O SICAP possui fácil acesso/manuseio para a fiscalização?
- O SICAP já prestou informações relevantes para o controle de finalidade e de patrimônio das fundações?
- Os setores responsáveis pela declaração dentro das fundações receberam bem o SICAP?
- Caso tenha alguma sugestão ou complementação a fazer, qual seria?

APÊNDICE B – ROTEIRO DE ENTREVISTA DE FUNDAÇÕES

Pesquisadores
Leandro Vila Torres – Mestrando pelo Programa de Pós-graduação em Administração das Organizações – FEARP/USP
Prof. Dr. André Lucirton Costa – Coordenador do Programa de Pós-graduação em Administração das Organizações

Instituição
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo, *campus* Ribeirão Preto

Contato
Telefone: 16 3602-3916 – Sala do Prof. André Lucirton Costa
E-mail: levitor79@uol.com.br – Leandro Vila Torres
alcosta@usp.br – Prof. Dr. André Lucirton Costa

Objetivo do Trabalho: Análise do programa SICAP como sistema de *accountability* de fundações privadas.

Entrevista a ser realizada com a Fundação ....

a) O SICAP
- O SICAP é a única forma, atualmente, de prestação de contas pelas Fundações?

b) Impressões dos dados do SICAP
- O preenchimento de todos os dados é obrigatório?
- Quanto aos dados, é verificado o preenchimento de todos os dados?
- Os setores responsáveis pela declaração dentro das fundações receberam bem o SICAP?
- Qual o tempo, aproximado, em dias, para o levantamento das informações necessárias ao preenchimento da declaração?
- Qual o tempo gasto, em horas, para o preenchimento da declaração?

c) O SICAP como sistema de controle
- O SICAP cumpre a função de fornecer informações para o controle de finalidade da fundação?
- O SICAP cumpre a função de fornecer informações para o controle patrimonial da fundação?

d) Treinamento/Suporte do SICAP
- Houve a necessidade de ajuda para a utilização do sistema?

e) Perguntas específicas à fundação
- O plano de contas da fundação e do SICAP são compatíveis?
- Caso tenha alguma sugestão ou complementação a fazer, qual seria?

f) Sugestões e considerações finais

- Caso tenha alguma sugestão ou complementação a fazer, qual seria?

APÊNDICE C – ENTREVISTAS COM FUNDAÇÕES PRIVADAS DE RIBEIRÃO PRETO

Fundação A - Dados da Fundação

A Fundação A é uma entidade de caráter privado, sem fins lucrativos e com autonomia administrativa e financeira. Foi criada por um grupo de pessoas físicas e jurídicas da comunidade hospitalar, tendo como principal atividade a promoção da Saúde, em termos de atendimento e pesquisa.

A Fundação desenvolve mediante convênio, o gerenciamento dos recursos recebidos do Governo do Estado de São Paulo, bem como recursos oriundos de fundos Municipais, Federais e até mesmo particulares, os quais são utilizados na manutenção dos serviços prestados à população, como exames, internações, consultas, cirurgias, etc.

Essa Fundação contabilizou em seu último exercício social encerrado (2005), um faturamento acima de R$100.000.000,00, oriundos da prestação de serviços junto ao Sistema Único de Saúde (SUS), de outros repasses governamentais, além de cursos ministrados para a comunidade médica e outras fontes de rendas, secundárias, que auxiliam na obtenção de recursos, como aluguéis de prédios e outras áreas.

Entrevista

a) O SICAP

O SICAP é a única forma de prestação de contas da fundação junto ao Promotor, efetuada anualmente, no mês de Junho. O programa foi considerado o mais amplo de todas as prestações de contas efetuadas pela fundação. No entanto, o SICAP é mais uma dentre outras prestações de contas da fundação. A fundação realiza diferentes prestações de contas, cada qual com sua finalidade. Há prestações de contas para a Receita Federal, para o Tribunal de Contas, nas 3 esferas de governo, e outras, mais esporádicas.

A prestação de contas faz parte da rotina dessa fundação devido ao seu porte, e à sua atuação. Dentre as prestações de contas apresentadas, o SICAP foi a mais bem recebida. O programa, para a entrevistada, pareceu completo, sem complexidade, conseguindo abordar os dados considerados necessários para uma boa prestação de contas. Ainda falando sobre a prestação de contas, a entrevistada disse que o MP já fazia um acompanhamento das fundações, antes mesmo da adoção do SICAP. A fundação já fazia sua prestação de contas para o MP, por meio do envio de relatórios contábeis e cópias de atas e reuniões feitas pelo conselho da fundação. No entanto, o SICAP possibilitou a centralização das informações, tanto para a fundação, como para o MP, acredita a entrevistada. Ao invés de ter de reunir vários documentos e relatórios, agora é realizado apenas o preenchimento de dados do programa, que nada mais é que uma transcrição dos dados já existentes.

b) Impressões dos dados do SICAP

O SICAP mostra-se um programa bastante completo, tendo várias pastas e campos para o seu preenchimento. O preenchimento de todos os dados é feito apenas quando da primeira declaração. Determinadas informações podem ser carregadas de um ano para o outro. Dados como nome, endereço, logradouro, e demais informações cadastrais são importados de um ano para o outro. Mesmo ocorrendo uma mudança de versão do programa,

a versão seguinte sempre permitiu a importação dessas informações, deixando para a obrigação do preenchimento os dados modificados.Os dados que se modificam de um ano para o outro são os dados referentes aos fatos ocorridos na fundação no decorrer do exercício objeto de declaração, ou seja, a fundação precisa preencher as informações predominantemente contábeis do exercício. O preenchimento de todos os dados do programa não é obrigatório, pois o programa faz um *check-list* dos dados necessários a serem preenchidos. O programa, conforme os dados vão sendo inseridos, conduz o declarante através das pastas e campos obrigatórios da sua declaração.

O programa foi bem recebido desde o seu primeiro preenchimento. Foi tão bem recebido que a primeira impressão foi de unificação das demais prestações de contas pelo SICAP. Ou seja, as prestações de contas seriam reduzidas a uma única prestação, servindo aos mais diversos órgãos.

Como qualquer empresa, uma fundação tem de fazer diversas declarações. No caso da Fundação A, ela presta contas à Receita Federal, ao Tribunal de Contas (as 3 esferas de governo), além de sofrer questionamentos tributários, por exemplo, em relação à incidência do Imposto sobre Serviços, em suas atividades. Apesar de isenta em suas atividades, a fundação A vêm sofrendo questionamentos acerca da isenção de ISS em todas as atividades, por parte da Prefeitura Municipal de Ribeirão Preto. A fundação inclusive aguarda por decisão judicial em instâncias superiores sobre a questão.

Voltando ao SICAP, apesar de ser a prestação de contas mais detalhada, tornou-se mais uma prestação de contas, entre tantas outras obrigatórias para a fundação. A entrevistada sugeriu a unificação das declarações pelo SICAP, pois ele carrega consigo a chancela do Ministério Público. Mesmo sendo um programa bem abrangente, o SICAP mostrou-se de fácil manuseio e entendimento, pois consumiu pouco tempo para ser preenchido. Foram gastos cerca de 2 dias para o levantamento das informações necessárias, e mais 2 dias para o seu preenchimento.

c) O SICAP como sistema de controle

Como sistema de controle de finalidade da fundação, acredita-se que o SICAP não cumpre essa função. O programa é visto como um programa contábil, econômico-financeiro. Não foi detectado espaço no programa para a inserção de informações as quais pudessem cumprir com o controle de finalidade da fundação. Em contrapartida, a percepção da responsável pelo preenchimento é de cumprimento, por parte do programa, do controle patrimonial da entidade. O programa é todo voltado para a prestação de dados contábeis. O nível de detalhamento do programa e as demonstrações contábeis reforçam as movimentações ocorridas ao longo de um exercício.

Tanto é assim que em uma de suas pastas, o programa solicita dados da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (DIPJ). Logo, o programa acaba tornando-se fácil por ser apenas uma transcrição de dados. Mesmo acreditando na função de controle do programa, a fundação aguarda para breve, uma auditoria *in loco* por parte do MP de Ribeirão Preto, tendo em vista a atuação do Promotor de Fundações em outras fundações. Sabe-se de antemão da forma de atuação do Promotor de Fundações, e como a fundação possui um grande porte, é bem provável receber uma visita para verificação.

d) Treinamento/Suporte do SICAP

Quando questionada a respeito da necessidade de um treinamento para a utilização do SICAP, a entrevistada disse que apesar de não ter havido treinamento, não o acha necessário. O programa é extenso, mas simples de se trabalhar. Como o programa mostrou-se simples,

não foi necessária qualquer ajuda externa para o preenchimento do SICAP. O programa conta ajuda em boa parte dos campos a serem preenchidos, além do manual, terminando com qualquer dúvida que tenha surgido na declaração.

e) Perguntas específicas à fundação

- Precisou-se de prorrogação da data para a entrega da declaração?

Já houve pedido para prorrogação de datas sim, mas a fundação não demorou a realizar a entrega da declaração.

- O plano de contas da fundação e do SICAP são compatíveis?

Não. O plano de contas da fundação é extenso, não sendo compatível. É preciso fazer inúmeros ajustes. O plano de contas da fundação carrega consigo um nível de detalhamento muito maior, quando comparado ao do SICAP, decorrência dos valores movimentados pela fundação, e das atividades desenvolvidas. Dessa forma, o plano de contas oferecido pelo SICAP é simplório, perto das necessidades da fundação, a qual, portanto, efetua ajustes para contemplar os valores presentes nas demonstrações da fundação.

- As demonstrações da fundação sempre foram auditadas?[10]

A fundação começou a ser auditada no ano de 1999. No entanto, em seu primeiro ano auditada, houve a necessidade de retroação dos procedimentos de auditoria ao ano de 1998. A partir desse ano, a fundação sempre foi auditada.

- Há rodízio de auditorias?

Há um rodízio natural de empresas de auditoria, pois a contratação da auditoria é feita por processo licitatório. Como no processo de licitação ganha quem oferece o produto/serviço pelo menor valor, o rodízio acaba sendo natural, tendo auditorias permanecido por até três anos juntos com a fundação. A licitação só não ocorre quando o valor dos serviços for igual ou inferior a R$8.000,00, pois dessa forma a licitação é inexigível.[11] No caso de auditorias, esse valor é baixo, e difícil de ocorrer, mas não impossível, pois já ocorreu. A fundação já foi auditada por empresas do Rio de Janeiro, São Paulo e Salvador (BA).

- A fundação também faz prestação de contas para o Tribunal de Contas.[12] Como é feita essa prestação?

A prestação de contas para o Tribunal de Contas do Estado é feita pelo encaminhamento de relatórios e demonstrações contábeis. No entanto, anualmente, a fundação também é auditada pelo Tribunal de Contas do Estado, que passa cerca de uma semana trabalhando na fundação. A auditoria do Tribunal de Contas do Estado é realizada anualmente. Geralmente, os auditores entram em contato com a fundação, avisando a data de sua chegada, e a preparação de documentos necessários para a auditoria. Quando de sua chegada, é feita uma auditoria por amostragem, para verificar os procedimentos da fundação.

- Foi notado o não preenchimento da pasta "Questionário", que entre outras informações, fala sobre recolhimento de tributos, captação de recursos, ética e responsabilidade social. Encontrou dificuldades no preenchimento?

[10] As demonstrações são auditadas, conforme descrito na prestação de contas do SICAP.
[11] Conforme a Lei 8.666. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências.
[12] Há prestação de contas para o Tribunal de Contas do Estado, conforme descrito na prestação de contas do SICAP

Não foi preenchido, apesar de haver informações que se encaixam no questionário. Como não há obrigatoriedade por todo o preenchimento, além de muitas questões dentro desse tópico já terem sido respondidas, de alguma forma, esse tópico não foi respondido. Um exemplo é a captação de recursos. Há captação de recursos nas três esferas de governo (Municipal, Estadual e Federal). Isso já é de alguma forma demonstrada na DRE, assim como em relação a quais órgãos a fundação também presta contas.

- As demonstrações apresentadas na prestação de contas são as mesmas que aquelas divulgadas nos jornais?

Não. São bem diferentes. As demonstrações no SICAP estão em uma forma extremamente sintética. A divulgação dos dados na mídia impressa precisa ser tão detalhada quanto o próprio plano de contas da fundação. Colocadas mais abertamente, facilita o entendimento dos leitores. Caso as demonstrações produzidas pelo SICAP fossem divulgadas da mesma forma que o programa gera, haveria uma perda na capacidade informativa dos dados apurados.

f) Sugestões e considerações finais

- Caso tenha alguma sugestão ou complementação a fazer, qual seria?

O programa é bom, completo. Possui as informações necessárias para uma prestação de contas. Logo, a prestação de contas poderia ser única, centralizada, ou seja, vários órgãos poderiam utilizar o SICAP como a prestação de contas da fundação. Além da sua abrangência, o SICAP conta com o aval do Ministério Público, ou seja, está sendo certificado por uma instituição do Estado, que entre suas atribuições, tem todo um mecanismo exclusivamente voltado para esse fim.

Fundação B - Dados da Fundação

A Fundação B é uma pequena fundação, sediada em Ribeirão Preto, tendo por objetivo prestar assistência odontológica gratuita aos pacientes portadores de necessidades especiais, e estimular a pesquisa nessa área. Trata-se de uma fundação sem movimentação financeira alguma, conforme demonstrado em suas prestações de contas. Aliás, sua última prestação de contas data de 2004, estando, portanto, em atraso com o MP.

Entrevista

a) O SICAP

O SICAP é a única forma de prestação de contas da fundação, devido ao diminuto tamanho da fundação. Acredita-se que haja outras prestações de contas. No entanto, somente para mostrar que a fundação está em atividade, pois não há movimentação de recursos.

b) Impressões dos dados do SICAP

A impressão passada pelo SICAP foi muito boa. Há muitos campos para o preenchimento. Em relação ao preenchimento dos campos, nem todos são preenchidos, pois não se aplicam à fundação. Na verdade, o programa é muito extenso e detalhado para a quantia de informações que a fundação possui. Nesse caso, muitas respostas e demonstrações ficam em aberto, ou sem preenchimento. No entanto, o programa acusa a falta de preenchimento, quando for necessário o preenchimento de algum campo. A entrevistada, assim que começou a trabalhar com o programa, teve uma primeira impressão muito boa. O programa foi considerado de fácil preenchimento. Apesar da facilidade no preenchimento, foi preciso cerca de 1 semana para o levantamento de dados, principalmente, dados contábeis. De posse dos dados, 2 dias foram suficientes para a o preenchimento da declaração.

c) O SICAP como sistema de controle

A entrevistada elogiou o programa em relação ao controle de finalidade da fundação. Nele é possível colocar várias informações relativas ao atendimento de pacientes, consultas, cirurgias, procedimentos, voluntários envolvidos, etc. Logo, como controle de finalidade, acredita-se que o SICAP cumpra bem com sua função. Já em relação ao controle patrimonial, não foi compartilhado o mesmo pensamento. Como a fundação possui apenas um pequeno capital (R$1.000,00), a entrevistada não acredita que o programa consiga observar o controle patrimonial. Essa idéia também decorre pelo fato de não ocorrer movimentação financeira na fundação. Logo, o aspecto contábil do programa não é utilizado na fundação.

d) Treinamento/suporte do SICAP

Em relação ao treinamento, não houve treinamento algum, e não haveria necessidade de treinamento, pois o programa é simples. Quando foi preciso de alguma ajuda, procurou-se utilizar da própria ajuda existente no programa. Mesmo assim, algumas dúvidas persistiram, e a entrevistada socorreu-se por meio do suporte oferecido pelo Ministério Público, através do Promotor de Fundações e por sua equipe. Quando o MP de Ribeirão Preto não pode dar suporte, o suporte técnico via telefone, do MP de São Paulo, foi o suficiente. Ambos os suportes foram bastante elogiados.

e) Perguntas específicas à fundação

- Precisou-se de prorrogação da data para a entrega da declaração?

A prestação de contas atual, referente ao exercício de 2005, está em atraso. No entanto, não houve nenhum pedido formal para prorrogação. Da mesma forma, não houve cobrança por parte do Promotor de Fundações. Em anos anteriores, não foi preciso de prorrogação de datas.

- O plano de contas da fundação e do SICAP são compatíveis?

Não soube responder, pois o plano de contas é feito por um contador, externo à fundação.

- A fundação também faz prestação de contas para o Tribunal de Contas.[13] Como é feita essa prestação?

A prestação de contas também é feita por um contador externo à fundação, mas consiste no encaminhamento de informações tanto contábeis como estatutárias e legais da fundação.

- Foi notado o não preenchimento do tópico "Questionário", que entre outras informações, fala sobre recolhimento de tributos, captação de recursos, ética e responsabilidade social. Encontrou dificuldades no preenchimento?

Não há como preencher o tópico, pois não se aplica à fundação. Como a fundação é muito pequena, esses foram os dados não preenchidos.

f) Sugestões e considerações finais

- Caso tenha alguma sugestão ou complementação a fazer, qual seria?

O programa é bem simples é fácil de preencher. Não é o melhor já visto pela entrevistada, mas é o suficiente para a fundação. Acredita-se que para fundações maiores o programa já não seja tão adequado.

[13] Há prestação de contas para o Tribunal de Contas do Estado, conforme descrito na prestação de contas.

Fundação C – Dados da Fundação

A Fundação C tem sua atuação no ramo de saúde, sendo mantenedora de convênios médicos e odontológicos, clínicas laboratoriais, de fisioterapia e de um hospital em Ribeirão Preto. A abrangência da atuação está predominantemente em Ribeirão Preto, e região, contando com cerca de 450.000 convênios, entre planos familiares, empresariais e de assistência odontológica. Seu faturamento no ano de 2005 foi próximo a R$100.000.000,00.

Entrevista

a) O SICAP

Em entrevista, foi informado que o SICAP é a forma de prestação de contas das fundações para o MP de Ribeirão Preto, mas informações adicionais são enivadas em anexo, somente para complementação dos dados, e não por exigência do Promotor de Fundações. Outras declarações são prestadas pela fundação, junto à Receita Federal, e também junto à Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS). Devido a fundação fazer parte da Saúde Suplementar, ela segue um programa de contas específico do órgão regulador, e sua prestação de contas segue tal padrão.

b) Informações dos dados do SICAP

Quando do preenchimento dos dados do programa, a entrada de todos os dados não é obrigatória. A entrada de dados, e conseqüente exigência, variam conforme a atividade da fundação. O programa vai direcionando o declarante conforme as obrigatoriedades da sua fundação, em específico. Não há problemas quanto, a saber, se um dado é obrigatório ou não, pois o programa faz isso automaticamente, através de avisos emitidos quando do seu preenchimento, relatando erros e necessidades.

Como o programa é auto-explicativo, a fundação não teve problemas para fazer a sua declaração. A primeira declaração não foi considerada difícil, mas sim trabalhosa, pois não se sabia exatamente o que o programa exige em cada campo de preenchimento. Passada a primeira declaração, as seguintes tornam-se mais fáceis, pois alguns dados são transmitidos de um ano para o outro, como nome, endereço, composição da diretoria, etc.

Apesar das facilidades oferecidas pelo programa, o levantamento das informações para serem preenchidas no SICAP demora cerca de quarenta dias para serem obtidas, pois se depende de muitos dados, vindos de diferentes departamentos da fundação. De posse de toda a documentação necessária, o tempo para o preenchimento do programa é de 4 horas. A inserção dos dados no programa é bem simples e rápida. Uma tarde é o suficiente para o preenchimento total da declaração. Leva-se mais algum tempo para fazer a conferência da declaração, mas tudo é finalizado em um dia.

c) O SICAP como sistema de controle

Em relação ao propósito de controle do SICAP, a Fundação C acredita sim que as informações solicitadas permitem o acompanhamento da finalidade da fundação. São muitos dados de produção da fundação, como os serviços prestados, vendas efetuadas, segmentação dos planos oferecidos à população, entre outras informações. Da mesma forma, concordam que o programa é capaz de fornecer o controle patrimonial da Fundação, pois as perguntas são direcionadas a detectar o patrimônio da Fundação. Aliás, o programa é mais bem direcionado ao controle patrimonial. A descrição das receitas, despesas e patrimônio têm tal finalidade. No

entanto, o controle patrimonial não se mostrou o ideal para a fundação. O problema quanto ao controle patrimonial é a falta de detalhamento oferecido pelo SICAP. O programa não é detalhado o suficiente para poder demonstrar as variações patrimoniais sofridas pela fundação.

d) Treinamento/suporte do SICAP

O programa é auto-explicativo, pois contém ajuda na tela. No entanto, a ajuda do programa não contempla todas as dúvidas de quem faz a prestação de contas. Um treinamento seria interessante, para dirimir dúvidas surgidas por desconhecimento de alguns dados a serem inseridos no programa. A fundação precisou, durante as declarações, além da ajuda do próprio programa, tirar dúvidas juntamente ao MP. Houve ocasiões que o MP de Ribeirão Preto não pôde dar suporte, encaminhando a fundação ao atendimento do MP de São Paulo.

e) Perguntas específicas à fundação

- Precisou-se de prorrogação da data para a entrega da declaração?
  Não foi preciso ainda. As declarações sempre foram entregues no prazo.

- O plano de contas da fundação e do SICAP são compatíveis?

Na verdade, não são compatíveis. Foram precisos muitos ajustes para conseguir elaborar as demonstrações. O plano de contas do programa é muito sintético e não permite abertura para a inserção de novas contas, ou seja, é um plano de contas "engessado" Além disso, a Fundação C segue o modelo de Plano de Contas da Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS). Assim como os bancos têm seu próprio plano de contas, normatizado pelo Banco Central, ocorre o mesmo com as operadoras de convênio médico. Dessa forma, o plano de contas do SICAP não permite passar a real situação da fundação, pois suas demonstrações estão atreladas a esse plano, considerado limitado para a atividade exercida pela fundação.

- As demonstrações da fundação sempre foram auditadas?[14]

Devido à atividade da fundação, de saúde suplementar, ela é obrigada a ser auditada. Trata-se de uma norma para que a operadora possa funcionar dentro do mercado. Por isso, há uma auditoria independente desde o ano de 2000, realizada por uma empresa de Ribeirão Preto.

- Há rodízio de auditorias?

Não há rodízio de auditorias. Como já dito, a auditoria externa contratada sempre foi a mesma, desde seu início, e a Fundação C está satisfeita com o trabalho desenvolvido por essa empresa.

- Notou-se que os Balanços de 2004 e 2005 estão com valores divergentes. Qual o motivo?

Quando feita essa pergunta, a analista acenou positivamente com a cabeça, confirmando a divergência de valores. Segundo ela, os valores são divergentes, pois não se conseguiu classificar algumas contas da fundação dentro do plano de contas do SICAP. Trata-se do problema existente em relação ao plano de contas. Entre classificar erroneamente e não classificar optou-se pela última, apesar de, nessa forma, os Balanços Patrimoniais dos anos de

[14] As demonstrações são auditadas, conforme descrito na prestação de contas.

2004 e 2005 apresentarem Ativos e Passivos em desacordo. A fundação segue o Plano de Contas da (ANS), muito mais abrangente e detalhado, quando comparado ao plano de contas do SICAP.

- Notou-se que a DVA dos anos de 2004 e 2005 estão com valores divergentes. Algum problema na elaboração da demonstração?

Pelo mesmo problema já citado anteriormente, divergências na classificação de contas. Além disso, a DVA é uma novidade, em termos de demonstração, para o declarante. O seu primeiro contato foi pelo programa, ou seja, há um desconhecimento acerca dessa demonstração.

- Foi notado o não preenchimento do tópico "Questionário", que entre outras informações, fala sobre recolhimento de tributos, captação de recursos, ética e responsabilidade social. Encontrou dificuldades no preenchimento?

Houve certa dificuldade pois as perguntas são genéricas, e por decisão interna, optou-se pelo seu não preenchimento. O programa, em seus questionamentos, não define sobre quais atividades exercidas na fundação incidem tributação. Por exemplo, há uma folha de pagamentos para os funcionários, com o recolhimento de FGTS, mas o mesmo não ocorre para os médicos da fundação. Eles são associados à fundação. Como o programa não deixa explícito sobre quais atividades da fundação gostaria de saber os dados, optou-se pelo seu não preenchimento.

- As demonstrações apresentadas na prestação de contas são as mesmas que aquelas divulgadas nos jornais?

Não é a mesma, pois há outro padrão de demonstração, o qual segue o plano de contas da ANS. Logo, as demonstrações seguem também o padrão da ANS, que é mais abrangente e chega a ser conflitante com o plano de contas do SICAP, em alguns pontos.

f) Sugestões e considerações finais

- Caso tenha alguma sugestão ou complementação a fazer, qual seria?

O programa poderia ser segmentado em seu plano de contas, ou seja, permitir a declaração conforme o padrão da ANS. O declarante acha que deve haver fiscalização por parte do Ministério Público sim, mas que essa fiscalização poderia ser facilitada, para as fundações, com a flexibilização do programa. Da mesma forma, ele poderia ser uma reunião de outras declarações. A parte de pagamentos de salários poderia ser a própria RAIS, que é entregue mensalmente à Caixa Econômica Federal, para citar apenas um exemplo. São várias prestações de contas que a fundação tem que fazer, e cada uma dessas prestações possuem um sistema diferente. O ideal seria o agrupamento e centralização das informações. Uma outra idéia seria a do programa trabalhar somente com as contas totalizadoras, o que se chama, contabilmente, de contas sintéticas. Isso facilitaria em muito a declaração.

Fundação D – Dados da Fundação

A Fundação D é uma instituição da área de saúde, voltada para a pesquisa, atendimento A Fundação, por meio do hospital, realiza atendimentos, faz cirurgias e tratamentos bem como a prestação de outros serviços, como fisioterapia, psicologia e atendimento social. A entrevistada foi a ex-analista contábil, e de recursos humanos[15] da instituição.

Entrevista

a) O SICAP

O SICAP é a forma de prestação de contas utilizada pela entidade para com o MP. Além da declaração, outros documentos seguiam em anexo, para complementação de informações, mesmo sabendo que os mesmos não foram solicitados. A fundação faz também outras declarações, devido ao seu ramo de atuação. As principais estavam ligadas às declarações junto à Receita Federal. No entanto, prestação de contas, somente o SICAP, para o MP.

b) Impressões dos dados do SICAP

O SICAP pede bastantes informações, mas a entrevistada não tem certeza se todas elas são suficientes para a prestação de contas. Por isso, documentação em anexa era encaminhada junto à prestação de contas. Quantos a entrada de dados no SICAP, não é obrigatório o preenchimento de todos os campos. Alguns campos podiam não ser preenchidos, dando abertura para o preenchimento dos campos estritamente necessários. Em sua primeira prestação de contas, a entrevistada sentiu certa dificuldade em saber, ao certo, quais informações eram precisas para o seu preenchimento. Apesar da ajuda disponível no programa e em seu manual, ainda algumas dúvidas persistiram, mas foram sanadas.

O primeiro levantamento foi mais demorado, devido a dificuldade citada anteriormente. A entrevistada não soube precisar o tempo gasto para fazer o levantamento das informações necessárias, mas acredita-se em alguns dias. Já quando da segunda prestação de contas em diante, a entrevistada disse ter demorado cerca de um dia para o levantamento das informações necessárias e mais 1 dia para o preenchimento da declaração.

c) O SICAP como sistema de controle

O programa, para a entrevistada, mostrou-se falho nos 2 controles existentes. O primeiro controle, de finalidade da fundação, não possibilita a entrada de dados para isso. Acredita-se que esses dados podem ser fornecidos através de outros relatórios encaminhados ao MP. Da mesma forma mostra-se o controle patrimonial. Apesar das inúmeras demonstrações contábeis existentes no programa, não há uma prestação de contas específica para as variações do Grupo Imobilizado, dentro do Ativo Permanente. Além disso, a entrevistada levantou a questão da ausência de documentação anexa, a ser encaminhada ao MP. Ressaltou-se o encaminhamento de documentação e outras informações anexas, as quais a entrevistada julgava necessária. Porém, não se sabe se essas informações anexas são suficientes.

[15] Optou-se pela ex.-analista pois ela foi responsável pela declaração de todos os exercícios disponíveis na base de dados do MP (2002-2004). Aliás, a declaração do exercício de 2005 não havia sido entregue até o mês de Novembro de 2006.

d) Treinamento/suporte do SICAP

Não houve qualquer tipo de treinamento para a utilização do SICAP. Um treinamento, ao menos no início do programa, teria sido muito bem-vindo. No entanto, isso não ocorreu. Logo, a entrevistada guiou-se pela ajuda disponível no programa. Mesmo sendo incompleta, nos primeiros anos da declaração, a ajuda disponível auxiliou a entrevistada na sua declaração.Uma das falhas da ajuda, apontada pela entrevistada, foi que em suas primeiras prestações, a ajuda do programa não contemplava como fazer o preenchimento da Demonstração de Valor Adicionado (DVA). Por tratar-se de um demonstrativo desconhecido da grande maioria dos contadores, sentiu-se grande dificuldade no seu preenchimento.

e) Perguntas específicas à fundação

- Precisou-se de prorrogação da data para a entrega da declaração?

Sempre houve prorrogação de datas. Depois de fechado o Balanço, que consumia algum tempo, havia necessidade de aguardar a auditoria, a qual nem sempre chegava a tempo de auditar a fundação antes da entrega da prestação de contas ao Ministério Público. O pedido para prorrogação era feito mediante um telefonema ao MP, avisando acerca do atraso, e comprometendo-se a entregar a prestação de contas assim que possível fosse.

- O plano de contas da fundação e do SICAP são compatíveis?

Não. São totalmente incompatíveis. Há falhas no programa, pois esse não permite a entrada de novas contas em seu plano de contas. Havia portanto a necessidade de adaptações nas demonstrações para a sua entrega ao Ministério Público.

- As demonstrações da fundação sempre foram auditadas?[16]

Não se sabe se sempre foram auditadas. No período em que esteve na instituição, as demonstrações foram sempre auditadas, geralmente por auditorias voluntárias. Para o ano de 2006, foi contratada uma empresa de auditoria para executar o serviço.

- Há rodízio de auditorias?

Não costumava haver, devido à voluntariedade da auditoria. Sempre a mesma auditoria propunha-se a fazer o serviço. Com a contratação dos serviços de auditoria, a empresa de auditoria é outra.

- Notou-se divergência de valores no Balanço Patrimonial do ano de 2004. Algum problema com classificação de contas?

Sim. Há muitos problemas no programa, principalmente quanto à classificação de contas. Essa divergência de valores relaciona-se à problemas dessa classificação de contas no Balanço. Como não existe possibilidade para se mexer no plano de contas, ocorreu esse problema no ano de 2004. Outro problema é a função somatória do programa. A entrevistada lembra que, em versões anteriores, os valores dos campos de somatória podiam ser preenchidos pelo declarante, induzindo a erros de digitação.

- Notou-se erro de preenchimento na DVA dos anos de 2002, 2003 e 2004. Algum problema nessa declaração?

A entrevistada lembrou-se que apenas no último ano das demonstrações, 2004, o programa oferecia uma ajuda para o preenchimento dessa declaração. Na declaração de

[16] As demonstrações são auditadas, conforme descrito na prestação de contas.

exercícios anteriores, a entrevistada não lembra da ajuda do programa em relação a essa demonstração. Como não havia ajuda, é possível algum erro na transcrição dos dados dessa demonstração.

- A DRE do ano de 2003 está com divergência de valores. Algum problema com classificação de contas?

O principal problema é a adaptação do plano de contas da fundação com o plano de contas do SICAP. Por isso surgem divergências no preenchimento da prestação de contas.

- Foi notado o não preenchimento do tópico "Questionário", que entre outras informações, fala sobre recolhimento de tributos, captação de recursos, ética e responsabilidade social. Encontrou dificuldades no preenchimento?

Não havia obrigatoriedade de preenchimento de tais informações. Então, optou-se pelo seu não preenchimento.

- As demonstrações apresentadas na prestação de contas são as mesmas que aquelas divulgadas nos jornais?

Não. A publicação no jornal segue o modelo de plano de contas da instituição, sendo muito mais abrangente e analítico quando comparado ao SICAP.

f) Dúvidas e sugestões

- Caso tenha alguma sugestão ou complementação a fazer, qual seria?

A primeira sugestão é que os campos numéricos de somatória não devem permitir a entrada de dados[17]. É um campo que baseia e confere os dados do respondente. Outro problema detectado é a rigidez do plano de contas do programa. Ele deveria permitir a inserção de campos específicos para cada fundação declarante. Com isso, evitar-se-ia erros no preenchimento das demonstrações. O terceiro problema foi a questão da conta Gratuidades: ela entra como receita no plano de contas, pois na verdade essa conta refere-se ao atendimentos e procedimentos gratuitos feitos pela fundação, por meio do hospital No entanto, a Gratuidade é uma conta de receita para outras instituições, as quais recebem repasse de recursos pelo Sistema Único de Saúde (SUS), ou qualquer outro repasse do Governo. No caso específico da Fundação D, os atendimentos eram efetivamente gratuitos, ou seja, não recebiam recursos do Governo. A Gratuidade era suportada pela própria instituição, sendo uma despesa para ela. Dessa forma, no preenchimento da declaração, a Gratuidade ao invés de Receita, entrava como Despesa, ou melhor, era classificada como uma Receita Negativa. Outro ponto interessante para ser revisto.

[17] Um problema que não existe na última versão do programa.

Fundação E - Dados da Fundação

A Fundação E foi criada em 2003 com o objetivo de promover a educação e a cultura. Ela é a promotora de eventos relacionados à cultura e à leitura, sediada em Ribeirão Preto.Trata-se de uma fundação pequena, sem funcionários, cujo faturamento, no último exercício social (2005) foi de R$ 465.000,00, a qual tem como ponto alto de seu trabalho uma feira realizada anualmente na cidade de Ribeirão Preto. A entrevista foi realizada em um escritório de contabilidade externo à fundação, o qual é responsável pelo preenchimento do programa SICAP e do envio da prestação de contas ao MP de Ribeirão Preto.

Entrevista

a) O SICAP

Conforme a entrevistada, o SICAP é a única forma de prestação de contas junto ao MP, entre outras obrigações de prestação de contas, como aquelas devidas à Receita Federal. A entrevistada destacou outra prestação de contas, essa de cunho Federal, para o Ministério da Cultura, devido à atividade da Fundação E.

b) Informações dos dados do SICAP

Há muitos dados a serem preenchidos, quase todo obrigatórios. Sempre que um dado for obrigatório, o programa emite um alerta para o seu preenchimento. Acabado o preenchimento, o programa faz sua própria verificação. Quando da primeira declaração a declarante sentiu-se confusa em meio a tantos dados. Foi preciso utilizar o suporte do programa. Depois, a entrevistada entrou em contato com o Ministério Público de Ribeirão Preto, com a equipe do Promotor. Como a dúvida não foi sanada pelo MP local, a equipe do promotor repassou à declarante o telefone do suporte ao programa, no Ministério Público de São Paulo.

Para o seu preenchimento, a declarante disse gastar cerca de uma semana para fazer o levantamento de informações necessárias. Como o programa não é somente contábil, muitas das informações solicitadas precisam de dados vindos do jurídico da fundação, como atas, reuniões e controles internos efetuados. A entrevistada também disse demorar cerca de uma semana para o preenchimento do SICAP. Esse tempo a maior gasto no preenchimento deve-se ao fato de o responsável pelo preenchimento do programa ser um escritório de contabilidade, e como dito pela entrevistada, há muitas outras atribuições e outras empresas a serem trabalhadas.

c) O SICAP como sistema de controle

Como sistema de controle de finalidade, acredita-se que o programa cumpra com sua função. Tais informações são fornecidas pelo jurídico da fundação, que cuida dos contratos, atas, reuniões e acompanhamento das atividades da fundação. Quanto ao controle patrimonial, o escritório de contabilidade vê o SICAP como um programa bem completo, chegando a ser repetitivo, mas o qual possui as informações necessárias para um bom controle.

d) Treinamento/suporte do SICAP

Como não houve qualquer tipo de treinamento, aprendeu-se a trabalhar com o SICAP no dia-a-dia. Acredita-se que um treinamento, nem que fosse somente por algumas horas,

poderia ter facilitado, e muito, na prestação de contas das fundações. Quando surgiam dúvidas, o próprio escritório e outros escritórios de contabilidade trocavam informações entre si, com o intuito de aprender a explorar o SICAP, ajudando-se mutuamente. Houve ocasiões que essa troca de informações não foi o suficiente, fazendo com que a contabilidade entrasse e, contato com o Ministério Público de Ribeirão Preto, solicitando suporte do MP de São Paulo. O suporte foi muito bom e conseguiu solucionar praticamente todas as dúvidas da contabilidade. No entanto, o escritório acredita que um treinamento poderia ter sido oferecido, facilitando o trabalho de todos os envolvidos com o SICAP.

e) Perguntas específicas à fundação

- Precisou-se de prorrogação da data para a entrega da declaração?

Nunca foi preciso pedir prorrogação para a entrega da declaração. As prestações sempre foram entregues em dia, quando não, com certa antecedência.

- O plano de contas da fundação e do SICAP são compatíveis?

Não. O plano de contas da fundação é bem aberto e detalhado, pois os curadores da fundação precisam da informação esmiuçada. Já o plano de contas do SICAP é bem fechado, fazendo com que várias contas sejam agrupadas em uma única conta. Caso o programa permitisse a importação dos dados de um plano de contas para outro, isso resolveria o problema na prestação de contas, pois o escritório de contabilidade possui um programa próprio, no qual é registrado as movimentações da fundação. No entanto, o SICAP não permite a importação desses dados, tendo de serem todos redigitados.

- As contas não foram aprovadas pelo Controle Interno.[18] Por quê?

Na verdade, não há um controle interno, ou conselho específico para tal situação. Recentemente foi criada a figura de diretor financeiro, o qual recebe um relatório com os fluxos de caixa da fundação, elaborado pelo escritório de contabilidade. Essa questão, acredita o escritório de contabilidade, não foi respondida da maneira como deveria. Como não havia controle interno, simplesmente a fundação passou a informação negativa dessa informação.

- Foi notado o não preenchimento do tópico "Questionário", que entre outras informações, fala sobre recolhimento de tributos, captação de recursos, ética e responsabilidade social. Encontrou dificuldades no preenchimento?

Na verdade, esse é um dos tópicos no qual o preenchimento não é obrigatório. Além do mais, nesse tópico há informações sobre tributos e contribuições, mas a fundação é isenta da maioria deles. Em anos anteriores foi preenchida informações referente a empregados, pois havia uma secretária, a qual foi demitida pois a fundação não possuiu recursos para mantê-la.

f) Sugestões e considerações finais

- Caso tenha alguma sugestão ou complementação a fazer, qual seria?

O programa precisa ser mais objetivo, claro. As telas são muito repetitivas, tornando-se extenso, exigindo um tempo desnecessário para preenchê-lo. Outro problema detectado é a importação e exportação de dados. Como o programa não permite tais comandos, fica mais lento o seu preenchimento, pois todos os dados têm de serem inseridos novamente no programa.

[18] Informação extraída da prestação de contas da fundação

Falta também uma maior divulgação do programa e de suas atualizações. As fundações, nem os escritórios de contabilidade têm conhecimento sobre possíveis atualizações do sistema.Já os pontos positivos levantados pela entrevistada dizem respeito ao suporte dado pelo MP de Ribeirão Preto, tanto da equipe como pelo Promotor, além do suporte do Ministério Público de São Paulo. O segundo aspecto positivo diz respeito a possibilidade de copiar o plano de contas do sistema contábil para o SICAP. Dessa forma, facilita mostrar o plano de contas da fundação. Porém, apesar de permitir copiar, não permite a importação dos dados, ou seja, as contas acabam tendo de serem reclassificadas para a prestação de contas.

Fundação F – Dados da Fundação

A Fundação F tem como missão a área educacional e de pesquisa, desenvolvendo projetos e promovendo eventos em sua área, bolsas de estudos, intercâmbios de docentes e alunos.

Entrevista

a) O SICAP

O SICAP é a única forma de prestação de contas da fundação para com o Ministério Público. A fundação tem outras declarações, para órgãos federais, estaduais e municipais, mas como prestação de contas, somente o SICAP.

b) Impressões dos dados do SICAP

O SICAP é um programa que exige preenchimento de muitos campos. Em tese, todos os campos devem ser preenchidos. Quando não são, devem ser justificados o seu não preenchimento. O programa faz a verificação do preenchimento de todos os dados, através de uma espécie de *check-list*. A primeira vez o seu preenchimento já foi tranqüilo. Tanto que o tempo para fazer o levantamento dos dados foi de 4 dias, e para o preenchimento da declaração, 8 horas de trabalho. Esse tempo ainda é o mesmo, ou um pouco menos, já que algumas das informações são carregadas de um ano para outro.

c) O SICAP como sistema de controle

Em relação ao sistema de controle, o entrevistado acredita que o SICAP cumpre bem com suas duas funções: tanto o controle patrimonial como o controle de finalidade é abrangido pelo programa. O controle de finalidade por meio dos dados trabalhistas, de contribuições e mesmo pela declaração de finalidade apresentada no programa é confirmada pelas operações da fundação. O controle patrimonial é feito por meio do preenchimento de vários campos, além das demonstrações contábeis, as quais precisam ser montadas. Logicamente, é preciso certo conhecimento e dados das operações contábeis ocorridas na fundação.

d) Treinamento/suporte do SICAP

Não houve qualquer treinamento para a utilização do programa. Porém, não foi necessário, o programa é auto-explicativo. Contém telas de ajuda para quando surge uma dúvida. Dessa forma, pensa ser desnecessário qualquer tipo de treinamento. Também não foi preciso a utilização do suporte do programa para fazer a prestação de contas.

e) Perguntas específicas à fundação

- Precisou-se de prorrogação da data para a entrega da declaração?
  Nunca foi preciso prorrogar a data de entrega. A declaração é entregue pontualmente.

- O plano de contas da fundação e do SICAP são compatíveis?
  Na verdade, o SICAP não possui um plano de contas. O que ele possui é apenas um balanço, com informações a serem preenchidas. Algumas contas são semelhantes, o que possibilita encaixá-las.

- Foi notado o não preenchimento do tópico "Questionário", que entre outras informações, fala sobre recolhimento de tributos, captação de recursos, ética e responsabilidade social. Encontrou dificuldades no preenchimento?

Caso algum campos não tenha sido preenchido, é porque a Fundação é isenta[19] , mas deve haver alguma nota explicando isso.

f) Sugestões e considerações finais

- Caso tenha alguma sugestão ou complementação a fazer, qual seria?

Conforme o entrevistado, o sistema não fornece uma análise real da Fundação. Não explica o motivo de ter dado déficit ou superávit. É preciso melhorar o sistema, para que possa demonstrar com maior exatidão os resultados da fundação. Nesse caso o programa mostra-se falho em analisar a posição da fundação.

[19] A isenção ocorre apenas na questão tributária.

Fundação G– Dados da Fundação

A Fundação G, criada em 1983, tem por objetivo o apoio ao ensino e pesquisa, atuando na publicação de revistas, periódicos e conteúdos eletrônicos em áreas do conhecimento humano. A entrevista foi realizada com o presidente da Fundação G, em sua sede, no período da manhã, tendo uma duração de 01h20min.

Entrevista

a) O SICAP

Sobre o SICAP, A fundação G tem a dizer que é a única forma de prestação de contas que faz. Há outras declarações, mas para fins fiscais, somente.

b) Impressões dos dados do SICAP

Em relação ao SICAP, a fundação acredita ser um bom instrumento para o controle das fundações. São muitos dados para preenchimento, sendo todos obrigatórios. O próprio programa faz uma verificação ao final do preenchimento em busca de erros e inconsistências na declaração. Quando da sua primeira declaração, houve uma aversão inicial por se tratar de uma novidade e por ser muito extenso e repetitivo. Contudo, é uma segurança para as fundações que cumprem a legislação. Devido a sua extensão, é gasto cerca de uma semana para o levantamento de dados dentro da fundação, e mais uma semana aguardando a documentação do escritório de contabilidade. Para a inserção dos dados no programa, são gastos 3 dias de trabalho.

c) O SICAP como sistema de controle

O entrevistado acredita que pelas informações solicitadas pelo programa, ambos os controles, tanto de finalidade como patrimonial são compreendidos na prestação de contas. O controle de finalidade consegue ser atendido pelos questionamentos acerca de dados qualitativos, como produtividade, impostos e outras demandas sociais. O controle de patrimônio é possível devido aos dados contábeis inseridos no programa, que por sinal, não são poucos.

d) Treinamento/suporte do SICAP

Não houve qualquer tipo de treinamento ao programa. O entrevistado acredita ser dispensável qualquer tipo de treinamento, pois o programa foi considerado bem simples e de fácil manuseio. Um problema poderia ser quais dados deveriam ser inseridos no programa, mas a ajuda do programa foi o suficiente para solucionar as dúvidas. Dessa forma, não foi preciso ajuda externa para o preenchimento da declaração.

e) Perguntas específicas à fundação

- Precisou-se de prorrogação da data para a entrega da declaração?

Sempre é feito um pedido de prorrogação para a entrega da declaração, pois a prestação depende de alguns dados disponibilizados pela Receita Federal, além da elaboração das demonstrações contábeis serem fechadas pelo contador apenas no mês de Junho, o mês de entrega da declaração ao MP.

- O plano de contas da fundação e do SICAP são compatíveis?

Nem sim, nem não. O plano de contas do SICAP é extremamente complexo. Muitas contas não são utilizadas pela fundação. No entanto, há necessidade de outras contas, as quais

não se encontram no programa. Ou seja, por um lado há o excesso de contas, mas por outro lado, a fundação sente falta de determinadas contas, principalmente Contas de Resultado.

- Foi notado o não preenchimento do tópico "Questionário", que entre outras informações, fala sobre recolhimento de tributos, captação de recursos, ética e responsabilidade social. Encontrou dificuldades no preenchimento?

Tudo foi preenchido, pois o programa não fecha a declaração se houver campos não preenchidos[20].

- Dentro do tópico "Opiniões do Sistema, a fundação responde negativamente à afirmação: "Essa tecnologia para a prestação de contas é avançada?" Por que?

O entrevistado respondeu negativamente à questão por achar o programa extremamente rotineiro, sem maiores dificuldades para o seu preenchimento. Em sua opinião, não traz nenhuma inovação em termos de prestação de contas.

- As demonstrações apresentadas na prestação de contas são as mesmas que aquelas divulgadas nos jornais?

A prestação de contas enviada ao MP é idêntica às demonstrações publicadas em jornais, sem nenhuma mudança, apesar das divergências entre planos de contas (fundação *versus* SICAP)

f) Sugestões e considerações finais

- Caso tenha alguma sugestão ou complementação a fazer, qual seria?

O entrevistado da Fundação G pensa que o SICAP é muito complexo. Poderia ser simplificado, e ao mesmo tempo, permitir uma pequena abertura em suas contas.

[20] Percebe-se aqui uma divergência. A prestação de contas entregue ao MP, em relação à esse tópico, está em branco, ou seja, sem preenchimento.

Fundação H[21] - Dados da Fundação

A Fundação H tem por objetivo a promoção da saúde, através de atividades educacionais, pesquisas, publicações e bolsas de estudos referentes aos temas de alimentação e nutrição do país.

Entrevista

e) Perguntas específicas à fundação.

- A fundação também faz prestação de contas para o Tribunal de Contas.[22] Como é feita essa prestação?
  O entrevistado disse não fazer prestação de contas ao tribunal.

[21] A Fundação G e a Fundação H são fundações que convivem no mesmo espaço físico, mas com objetivos diferentes. A entrevista foi feita em conjunto, e respondida pelo mesmo entrevistado. Por esse motivo, iremos detalhar apenas as questões não abordadas quando da entrevista com a Fundação G. As demais questões possuem a mesma opinião, portanto.

[22] Há prestação de contas ao Tribunal de Contas do Município, do Estado e da União, conforme descrito na prestação de contas.

APÊNDICE D – QUADRO COMPARATIVO DE FUNDAÇÕES PRIVADAS RESPONDENTES À ENTREVISTA

Fundações		A	B	C	D	E	F	G	H
Ramo		Saúde	Saúde	Saúde	Saúde	Cultura	Educação e Pesquisa	Educação e Pesquisa	Educação e Pesquisa
Atuação Principal		Medicina	Odontologia	Medicina e Odontologia	Medicina	Educação	Educação e Pesquisa	Educação e Pesquisa	Educação e Pesquisa
SICAP	Impressão	Boa	Boa	Boa	Boa	Boa	Boa	Boa	Boa
	Única declaração	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Opinião sobre a declaração	Boa	Não opinou	Boa	Ruim	Boa	Boa	Não opinou	Não opinou
Impressões dados SICAP	Preenchimento total obrigatório	Não	Não	Não	Não	Sim	Sim	Sim	Sim
	Verificação preenchimento	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
	1a. Impressão	Boa	Boa	Boa	Boa	Ruim	Boa	Ruim	Ruim
	Tempo levantamento	2 dias	7 dias	40 dias	1 dia	7 dias	4 dias	15 dias	15 dias
	Tempo preenchimento	2 dias	2 dias	1 dia	1 dia	não sabe	1 dia	3 dias	3 dias
SICAP como controle	Controle finalidade	Não	Sim	Sim	Não	Sim	Sim	Sim	Sim
	Controle patrimonial	Sim	Não	Sim	Não	Sim	Sim	Sim	Sim

Continuação Quadro 7: Quadro comparativo de fundações privadas respondentes à entrevista

Fundações		A	C	E	F	G	H	I	J
Treinamento/ Suporte	Precisaria treinamento	Não	Não	Sim	Sim	Sim	Não	Não	Não
	Precisou suporte	Não	Sim	Sim	Sim	Sim	Não	Não	Não
Entrega da Declaração	Prorrogação	Sim	Não	Não	Sim	Não	Não	Sim	Sim
	Declaração atrasada	Não	Não	Não	Sim	Não	Não	Não	Não
Perguntas Específicas	Planos de Contas compatíveis	Não	Não opinou	Não	Não	Não	Não opinou	Não	Não
	Auditoria	Sim	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Não
	Rodízio auditorias	Sim	x	Não	Sim	x	x	x	x
	Declaração Tribunal de Contas	Sim	Sim	Não	Não	Não	Não	Não	Não
	Divergências demonstrações	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não	Não

Quadro 7: Quadro comparativo de fundações privadas respondentes à entrevista

APÊNDICE E – ANÁLISE DE CONTEÚDO DAS FUNDAÇÕES PRIVADAS ENTREVISTADAS

Tabela 2 – Análise de conteúdo das fundações privadas entrevistadas na Comarca de Ribeirão Preto

Fundações		A	B	C
Ramo		Saúde	Saúde	Saúde
Atuação Principal		Medicina	Odontologia	Medicina e Odontologia
SICAP	Prestação de Contas	A prestação de contas faz parte da rotina dessa fundação devido ao seu porte, e à sua atuação. Dentre as prestações de contas apresentadas, o SICAP foi a mais bem recebida. O programa, para a entrevistada, pareceu completo, sem complexidade, conseguindo abordar os dados considerados necessários para uma boa prestação de contas.	O SICAP é a única forma de prestação de contas da fundação	Em entrevista, foi informado que o SICAP é a forma de prestação de contas das fundações para o MP de Ribeirão Preto, mas informações adicionais são enivadas em anexo, somente para complementação dos dados, e não por exigência do Promotor de Fundações.
	Única declaração	o SICAP é mais uma dentre outras prestações de contas da fundação. A fundação realiza diferentes prestações de contas, cada qual com sua finalidade. Há prestações de contas para a Receita Federal, para o Tribunal de Contas, nas 3 esferas de governo, e outras, mais esporádicas.	Acredita-se que haja outras prestações de contas. No entanto, somente para mostrar que a fundação está em atividade, pois não há movimentação de recursos.	Outras declarações são prestadas pela fundação, junto à Receita Federal, e também junto à Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS). Devido a fundação fazer parte da Saúde Suplementar, ela segue um programa de contas específico do órgão regulador, e sua prestação de contas segue tal padrão.
Impressões dados SICAP	Preenchimento total obrigatório	O preenchimento de todos os dados do programa não é obrigatório, pois o programa faz um *check-list* dos dados necessários a serem preenchidos. O programa, conforme os dados vão sendo inseridos, conduz o declarante através das pastas e campos obrigatórios da sua declaração.	Em relação ao preenchimento dos campos, nem todos são preenchidos, pois não se aplicam à fundação. Na verdade, o programa é muito extenso e detalhado para a quantia de informações que a fundação possui. Nesse caso, muitas respostas e demonstrações ficam em aberto, ou sem preenchimento. No entanto, o programa acusa a falta de preenchimento, quando for necessário o preenchimento de algum campo.	Quando do preenchimento dos dados do programa, a entrada de todos os dados não é obrigatória. A entrada de dados, e conseqüente exigência, variam conforme a atividade da fundação. O programa vai direcionando o declarante conforme as obrigatoriedades da sua fundação, em específico. Não há problemas quanto, a saber, se um dado é obrigatório ou não, pois o programa faz isso automaticamente, através de avisos emitidos quando do seu preenchimento, relatando erros e necessidades.

Continuação Tabela 2 – Análise de conteúdo das fundações privadas entrevistadas na Comarca de Ribeirão Preto

Fundações		A	B	C
Impressões dados SICAP	1a. Impressão	O programa foi bem recebido desde o seu primeiro preenchimento. Foi tão bem recebido que a primeira impressão foi de unificação das demais prestações de contas pelo SICAP. Ou seja, as prestações de contas seriam reduzidas a uma única prestação, servindo aos mais diversos órgãos.	A entrevistada, assim que começou a trabalhar com o programa, teve uma primeira impressão muito boa. O programa foi considerado de fácil preenchimento.	A primeira declaração não foi considerada difícil, mas sim trabalhosa, pois não se sabia exatamente o que o programa exige em cada campo de preenchimento. Passada a primeira declaração, as seguintes tornam-se mais fáceis, pois alguns dados são transmitidos de um ano para o outro, como nome, endereço, composição da diretoria, etc.
SICAP como controle	Controle finalidade	Como sistema de controle de finalidade da fundação, acredita-se que o SICAP não cumpre essa função. O programa é visto como um programa contábil, econômico-financeiro. Não foi detectado espaço no programa para a inserção de informações as quais pudessem cumprir com o controle de finalidade da fundação	A entrevistada elogiou o programa em relação ao controle de finalidade da fundação. Nele é possível colocar várias informações relativas ao atendimento de pacientes, consultas, cirurgias, procedimentos, voluntários envolvidos, etc. Logo, como controle de finalidade, acredita-se que o SICAP cumpra bem com sua função	Em relação ao propósito de controle do SICAP, a Fundação C acredita sim que as informações solicitadas permitem o acompanhamento da finalidade da fundação. São muitos dados de produção da fundação, como os serviços prestados, vendas efetuadas, segmentação dos planos oferecidos à população, entre outras informações.
	Controle patrimonial	O programa é todo voltado para a prestação de dados contábeis. O nível de detalhamento do programa e as demonstrações contábeis reforçam as movimentações ocorridas ao longo de um exercício.	Em relação ao controle patrimonial, não foi compartilhado o mesmo pensamento. Como a fundação possui apenas um pequeno capital (R$1.000,00), a entrevistada não acredita que o programa consiga observar o controle patrimonial. Essa idéia também decorre pelo fato de não ocorrer movimentação financeira na fundação. Logo, o aspecto contábil do programa não é utilizado na fundação.	A entrevistada oncorda que o programa é capaz de fornecer o controle patrimonial da Fundação, pois as perguntas são direcionadas a detectar o patrimônio da Fundação. Aliás, o programa é mais bem direcionado ao controle patrimonial. A descrição das receitas, despesas e patrimônio têm tal finalidade. No entanto, o controle patrimonial não se mostrou o ideal para a fundação. O problema quanto ao controle patrimonial é a falta de detalhamento oferecido pelo SICAP. O programa não é detalhado o suficiente para poder demonstrar as variações patrimoniais sofridas pela fundação.

Continuação Tabela 2 – Análise de conteúdo das fundações privadas entrevistadas na Comarca de Ribeirão Preto

Fundações		A	B	C
Plano de Contas	Planos de Contas compatíveis	Não. O plano de contas da fundação é extenso, não sendo compatível. É preciso fazer inúmeros ajustes. O plano de contas da fundação carrega consigo um nível de detalhamento muito maior, quando comparado ao do SICAP, decorrência dos valores movimentados pela fundação, e das atividades desenvolvidas.	Não opinou	Na verdade, não são compatíveis. Foram precisos muitos ajustes para conseguir elaborar as demonstrações. O plano de contas do programa é muito sintético e não permite abertura para a inserção de novas contas, ou seja, é um plano de contas "engessado" Além disso, a Fundação C segue o modelo de Plano de Contas da Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS). Assim como os bancos têm seu próprio plano de contas, normatizado pelo Banco Central, ocorre o mesmo com as operadoras de convênio médico. Dessa forma, o plano de contas do SICAP não permite passar a real situação da fundação, pois suas demonstrações estão atreladas a esse plano, considerado limitado para a atividade exercida pela fundação.
Sugestões e considerações finais	Sugestões e complementações	O programa é bom, completo. Possui as informações necessárias para uma prestação de contas. Logo, a prestação de contas poderia ser única, centralizada, ou seja, vários órgãos poderiam utilizar o SICAP como a prestação de contas da fundação. Além da sua abrangência, o SICAP conta com o aval do Ministério Público, ou seja, está sendo certificado por uma instituição do Estado, que entre suas atribuições, tem todo um mecanismo exclusivamente voltado para esse fim	O programa é bem simples é fácil de preencher. Não é o melhor já visto pela entrevistada, mas é o suficiente para a fundação. Acredita-se que para fundações maiores o programa já não seja tão adequado.	O programa poderia ser segmentado em seu plano de contas, ou seja, permitir a declaração conforme o padrão da ANS. O declarante acha que deve haver fiscalização por parte do Ministério Público sim, mas que essa fiscalização poderia ser facilitada, para as fundações, com a flexibilização do programa. Da mesma forma, ele poderia ser uma reunião de outras declarações.Uma outra idéia seria a do programa trabalhar somente com as contas totalizadoras, o que se chama, contabilmente, de contas sintéticas. Isso facilitaria em muito a declaração.

Continuação Tabela 2 – Análise de conteúdo das fundações privadas entrevistadas na Comarca de Ribeirão Preto

Fundações		D	E	F
Ramo		Saúde	Cultura	Educação e Pesquisa
Atuação Principal		Medicina	Educação	Educação e Pesquisa
SICAP	Prestação de Contas	O SICAP é a forma de prestação de contas utilizada pela entidade para com o MP. Além da declaração, outros documentos seguiam em anexo, para complementação de informações, mesmo sabendo que os mesmos não foram solicitados.	Conforme a entrevistada, o SICAP é a única forma de prestação de contas junto ao Ministério Público.	SICAP é a única forma de prestação de contas da fundação para com o Ministério Público.
	Única declaração	A fundação faz também outras declarações, devido ao seu ramo de atuação. As principais estavam ligadas às declarações junto à Receita Federal.	Há outras obrigações de prestação de contas, como aquelas devidas à Receita Federal. A entrevistada destacou outra prestação de contas, essa de cunho Federal, para o Ministério da Cultura, devido à atividade da Fundação E.	A fundação tem outras declarações, para órgãos federais, estaduais e municipais, mas como prestação de contas, somente o SICAP.
Impressões dados SICAP	Preenchimento total obrigatório	Quantos a entrada de dados no SICAP, não é obrigatório o preenchimento de todos os campos. Alguns campos podiam não ser preenchidos, dando abertura para o preenchimento dos campos estritamente necessários.	Há muitos dados a serem preenchidos, quase todo obrigatórios. Sempre que um dado for obrigatório, o programa emite um alerta para o seu preenchimento. Acabado o preenchimento, o programa faz sua própria verificação.	O SICAP é um programa que exige preenchimento de muitos campos. Em tese, todos os campos devem ser preenchidos. Quando não são, devem ser justificados o seu não preenchimento. O programa faz a verificação do preenchimento de todos os dados, através de uma espécie de *check-list*.

Continuação Tabela 2 – Análise de conteúdo das fundações privadas entrevistadas na Comarca de Ribeirão Preto

Fundações		D	E	F
Impressões dados SICAP	1a. Impressão	Em sua primeira prestação de contas, a entrevistada sentiu certa dificuldade em saber, ao certo, quais informações eram precisas para o seu preenchimento. Apesar da ajuda disponível no programa e em seu manual, ainda algumas dúvidas persistiram, mas foram sanadas.	Quando da primeira declaração a declarante sentiu-se confusa em meio a tantos dados. Foi preciso utilizar o suporte do programa. Depois, a entrevistada entrou em contato com o Ministério Público de Ribeirão Preto, com a equipe do Promotor. Como a dúvida não foi sanada pelo MP local, a equipe do promotor repassou à declarante o telefone do suporte ao programa, no Ministério Público de São Paulo.	A primeira vez o seu preenchimento já foi tranqüilo.
SICAP como controle	Controle finalidade	O controle de finalidade da fundação, não possibilita a entrada de dados para isso, mostrando-se falho.	Como sistema de controle de finalidade, acredita-se que o programa cumpra com sua função. Tais informações são fornecidas pelo jurídico da fundação, que cuida dos contratos, atas, reuniões e acompanhamento das atividades da fundação.	O controle de finalidade por meio dos dados trabalhistas, de contribuições e mesmo pela declaração de finalidade apresentada no programa é confirmada pelas operações da fundação.
	Controle patrimonial	Para a entrevistada, o controle patrimoial também se mostra falho. Apesar das inúmeras demonstrações contábeis existentes no programa, não há uma prestação de contas específica para as variações do Grupo Imobilizado, dentro do Ativo Permanente. Além disso, a entrevistada levantou a questão da ausência de documentação anexa, a ser encaminhada ao MP.	Quanto ao controle patrimonial, o escritório de contabilidade vê o SICAP como um programa bem completo, chegando a ser repetitivo, mas o qual possui as informações necessárias para um bom controle.	O controle patrimonial é feito por meio do preenchimento de vários campos, além das demonstrações contábeis, as quais precisam ser montadas.

Continuação Tabela 2 – Análise de conteúdo das fundações privadas entrevistadas na Comarca de Ribeirão Preto

Fundações		D	E	F
Plano de Contas	Planos de Contas compatíveis	Não. São totalmente incompatíveis. Há falhas no programa, pois esse não permite a entrada de novas contas em seu plano de contas.	Não. O plano de contas da fundação é bem aberto e detalhado, pois os curadores da fundação precisam da informação esmiuçada. Já o plano de contas do SICAP é bem fechado, fazendo com que várias contas sejam agrupadas em uma única conta. Caso o programa permitisse a importação dos dados de um plano de contas para outro, isso resolveria o problema na prestação de contas, pois o escritório de contabilidade possui um programa próprio, no qual é registrado as movimentações da fundação. No entanto, o SICAP não permite a importação desses dados, tendo de serem todos redigitados.	Na verdade, o SICAP não possui um plano de contas. O que ele possui é apenas um balanço, com informações a serem preenchidas. Algumas contas são semelhantes, o que possibilita encaixá-las.
Sugestões e considerações finais	Sugestões e complementações	A primeira sugestão é que os campos numéricos de somatória não devem permitir a entrada de dados.É um campo que baseia e confere os dados do respondente. Outro problema detectado é a rigidez do plano de contas do programa. Ele deveria permitir a inserção de campos específicos para cada fundação declarante. Com isso, evitar-se-ia erros no preenchimento das demonstrações. O terceiro problema foi a questão da conta Gratuidades: ela entra como receita no plano de contas, pois na verdade essa conta refere-se ao atendimentos e procedimentos gratuitos feitos pela fundação, por meio do hospital No entanto, a Gratuidade é uma conta de receita para outras instituições, as quais recebem repasse de recursos pelo Sistema Único de Saúde (SUS), ou qualquer outro repasse do Governo. No caso específico da Fundação D, os atendimentos eram efetivamente gratuitos, ou seja, não recebiam recursos do Governo. A Gratuidade era suportada pela própria instituição, sendo uma despesa para ela.	O programa precisa ser mais objetivo, claro. As telas são muito repetitivas, tornando-se extenso, exigindo um tempo desnecessário para preenchê-lo. Outro problema detectado é a importação e exportação de dados. Como o programa não permite tais comandos, fica mais lento o seu preenchimento, pois todos os dados têm de serem inseridos novamente no programa.	Conforme o entrevistado, o sistema não fornece uma análise real da Fundação. Não explica o motivo de ter dado déficit ou superávit. É preciso melhorar o sistema, para que possa demonstrar com maior exatidão os resultados da fundação. Nesse caso o programa mostra-se falho em analisar a posição da fundação

Continuação Tabela 2 – Análise de conteúdo das fundações privadas entrevistadas na Comarca de Ribeirão Preto

Fundações		G	H
Ramo		Educação e Pesquisa	Educação e Pesquisa
Atuação Principal		Educação e Pesquisa	Educação e Pesquisa
SICAP	Prestação de Contas	Sobre o SICAP, A fundação G tem a dizer que é a única forma de prestação de contas que faz.	Idem G
	Única declaração	Há outras declarações, mas para fins fiscais, somente	Idem G
Impressões dados SICAP	Preenchimento total obrigatório	São muitos dados para preenchimento, sendo todos obrigatórios. O próprio programa faz uma verificação ao final do preenchimento em busca de erros e inconsistências na declaração.	Idem G

Continuação Tabela 2 – Análise de conteúdo das fundações privadas entrevistadas na Comarca de Ribeirão Preto

Fundações		G	H
Impressões dados SICAP	1a. Impressão	Quando da sua primeira declaração, houve uma aversão inicial por se tratar de uma novidade e por ser muito extenso e repetitivo.	Idem G
SICAP como controle	Controle finalidade	O controle de finalidade consegue ser atendido pelos questionamentos acerca de dados qualitativos, como produtividade, impostos e outras demandas sociais.	Idem G
	Controle patrimonial	O controle de patrimônio é possível devido aos dados contábeis inseridos no programa, que por sinal, não são poucos.	Idem G

Continuação Tabela 2 – Análise de conteúdo das fundações privadas entrevistadas na Comarca de Ribeirão Preto

Fundações		G	H
Plano de Contas	Planos de Contas compatíveis	Nem sim, nem não. O plano de contas do SICAP é extremamente complexo. Muitas contas não são utilizadas pela fundação. No entanto, há necessidade de outras contas, as quais não se encontram no programa. Ou seja, por um lado há o excesso de contas, mas por outro lado, a fundação sente falta de determinadas contas, principalmente Contas de Resultado	Não
Sugestões e considerações finais	Sugestões e complementações	O entrevistado da Fundação G pensa que o SICAP é muito complexo. Poderia ser simplificado, e ao mesmo tempo, permitir uma pequena abertura em suas contas.	Idem G

ANEXO A – Instrução Normativa SRF nº 577, de 5 de dezembro de 2005

DOU de 20.12.2005

Dispõe sobre a Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf) e dá outras providências.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe conferem os incisos III e XVIII do art. 230 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, e tendo em vista o disposto no art. 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação dada pelo art. 10 do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983, nas leis nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, nº 9.249 e nº 9250 de 26 de dezembro de 1995, nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, nº 10.426, de 24 de abril de 2002, nº 10.451, de 10 de maio de 2002, nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e nº 10.996, de 15 de dezembro de 2004 e na Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, resolve:

Da Obrigatoriedade da Apresentação
Art. 1º Devem apresentar a Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf) as seguintes pessoas jurídicas e físicas, que tenham pago ou creditado rendimentos que tenham sofrido retenção do imposto de renda na fonte, ainda que em um único mês do ano-calendário a que se referir a declaração, por si ou como representantes de terceiros:
I - estabelecimentos matrizes de pessoas jurídicas de direito privado domiciliadas no Brasil, inclusive as imunes ou isentas;

II - pessoas jurídicas de direito público;
III - filiais, sucursais ou representações de pessoas jurídicas com sede no exterior;
IV - empresas individuais;
V - caixas, associações e organizações sindicais de empregados e empregadores;
VI - titulares de serviços notariais e de registro;
VII - condomínios edilícios;
VIII - pessoas físicas;
IX - instituições administradoras de fundos ou clubes de investimentos; e
X - órgãos gestores de mão-de-obra do trabalho portuário.

Parágrafo único. Ficam também obrigadas à apresentação da Dirf as pessoas jurídicas que tenham efetuado retenção, ainda que em único mês do ano-calendário a que se referir a Dirf, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep sobre pagamentos efetuados a outras pessoas jurídicas, nos termos dos arts. 30, 33 e 34 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.
Art. 2º A Dirf dos órgãos, das autarquias e das fundações da administração pública federal deve conter, inclusive, as informações relativas à retenção de tributos e contribuições sobre os pagamentos efetuados a pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, nos termos do art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Dos Programas
Art. 3º Fica aprovado o programa gerador da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf 2006), de uso obrigatório pelas fontes pagadoras, pessoas físicas e jurídicas.
Parágrafo único. O programa deverá ser utilizado para apresentação das declarações relativas aos anos-calendário de 2000 a 2005, bem assim para o ano-calendário de 2006 nos casos de extinção de pessoa jurídica decorrente de liquidação, incorporação, fusão ou cisão total, e nos casos de pessoas físicas que saírem definitivamente do País e de encerramento de espólio.

Art. 4º A Secretaria da Receita Federal (SRF) disponibilizará em sua página na Internet, no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>, o programa gerador utilizável em equipamentos da linha PC ou compatíveis em duas modalidades:
I - Programa Gerador da Declaração (PGD) para preenchimento ou importação de dados da declaração; e
II - Programa Analisador e Gerador da Declaração (PAGD) para análise de arquivos gerados em formato "txt" de acordo com o leiaute contido no Anexo I, utilizado, principalmente, para geração de declarações acima de um milhão de beneficiários.

§ 1º No preenchimento ou importação de dados pelo PGD e na utilização do PAGD deverão ser observados a tabela de códigos do ano-calendário da retenção e o leiaute do arquivo constante no Anexo I.
§ 2º A utilização dos programas gerará arquivo contendo a declaração validada, em condições de transmissão à SRF.
§ 3º Cada arquivo gerado conterá somente uma declaração.
§ 4º O arquivo texto submetido ao PAGD, referido no inciso II, que vier a sofrer qualquer tipo de alteração deverá ser novamente submetido ao PAGD.

Da Apresentação
Art. 5º A Dirf deve ser apresentada por meio da Internet, mediante opção do próprio programa que gerou a declaração, devendo para tanto, o programa Receitanet estar instalado.
§ 1º A transmissão a que se refere o caput será realizada independentemente da quantidade de registros e do tamanho do arquivo.
§ 2º Durante a transmissão dos dados, a Dirf será submetida a validações que poderão impedir a entrega da declaração.
§ 3º O recibo de entrega será gravado no disquete ou no disco rígido, somente nos casos de validação sem erros.

§ 4º Para a transmissão da Dirf, é obrigatória a assinatura digital da declaração mediante utilização de certificado digital válido, para a pessoa jurídica obrigada à apresentação mensal da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), nos termos do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 482, de 21 de dezembro de 2004, alterada pela Instrução Normativa SRF nº 532, de 30 de março de 2005.
§ 5º Ressalvado o disposto no § 4º, opcionalmente, para a transmissão da Dirf poderá ser utilizada assinatura digital da declaração mediante certificado digital válido.

§ 6º A apresentação da Dirf nos termos dos §§ 4º e 5º possibilitará à pessoa jurídica o acompanhamento do processamento da declaração, por intermédio do Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (e-CAC), disponível na página da SRF na Internet.
Art. 6º O arquivo apresentado pelo estabelecimento matriz deve conter as informações consolidadas de todos os estabelecimentos da pessoa jurídica.

Art. 7º A Dirf é considerada de ano anterior quando entregue após 31 de dezembro do ano subseqüente àquele no qual o rendimento tenha sido pago ou creditado.

Do Prazo de Entrega

Art. 8º A Dirf relativa ao ano-calendário de 2005 deve ser entregue até as 20:00 horas (horário de Brasília) de 24 de fevereiro de 2006.

§ 1º No caso de extinção decorrente de liquidação, incorporação, fusão ou cisão total ocorrida no ano-calendário de 2006, a pessoa jurídica extinta deve apresentar a Dirf relativa ao ano-calendário de 2006 até o último dia útil do mês subseqüente ao da ocorrência do evento, exceto quando o evento ocorrer no mês de janeiro, caso em que a Dirf poderá ser entregue até o último dia útil do mês de março de 2006.

§ 2º Na hipótese de saída definitiva do País ou de encerramento de espólio ocorrido no ano-calendário de 2006, a Dirf de fonte pagadora pessoa física relativa a este ano-calendário deve ser apresentada:

I - no caso de saída definitiva do Brasil, até:

a) a data da saída do País em caráter permanente;

b) trinta dias contados da data em que a pessoa física declarante completar doze meses consecutivos de ausência, no caso de saída do País em caráter temporário;

II - no caso de encerramento de espólio, no mesmo prazo previsto para a entrega, pelos demais declarantes, da Dirf relativa ao ano-calendário de 2006.

§ 3º Na hipótese de encerramento de espólio ocorrido no ano-calendário de 2005, a Dirf de fonte pagadora pessoa física relativa a este ano-calendário deve ser apresentada no prazo previsto no caput deste artigo.

Do Preenchimento

Art. 9º Os valores referentes a rendimentos tributáveis, deduções e imposto de renda retido na fonte devem ser informados em reais e com centavos.

Art. 10. O declarante deve informar na Dirf os rendimentos tributáveis pagos ou creditados, por si ou na qualidade de representante de terceiro, bem assim o respectivo imposto de renda e/ou contribuições retidos na fonte, especificados na Tabela de Códigos de Retenção Obrigatórios, constante no Anexo II a esta Instrução Normativa, ressalvado o disposto no § 1º do art. 4º.

Art. 11. As pessoas obrigadas a apresentar a Dirf, conforme o disposto nos arts. 1º e 2º, devem informar todos os beneficiários de rendimentos:

I - que tenham sofrido retenção do imposto de renda e/ou de contribuições, ainda que em um único mês do ano-calendário;

II - do trabalho assalariado ou não assalariado, de aluguéis e de royalties, acima de R$ 6.000,00 (seis mil reais), pagos durante o ano-calendário, ainda que não tenham sofrido retenção do imposto de renda; e

III - de previdência privada e de planos de seguros de vida com cláusula de cobertura por sobrevivência - Vida Gerador de Benefício Livre (VGBL), pagos durante o ano-calendário, ainda que não tenham sofrido retenção do imposto de renda.

§ 1º Em relação ao beneficiário incluído na Dirf, deve ser informada a totalidade dos rendimentos pagos, inclusive aqueles que não tenham sofrido retenção.

§ 2º Relativamente à Dirf apresentada para ano-calendário a partir de 2004, fica dispensada a informação de rendimentos correspondentes a juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as

contas do patrimônio líquido da pessoa jurídica, relativos ao código de arrecadação 5706, cujo imposto de renda retido na fonte, no ano-calendário, tenha sido igual ou inferior a R$ 10,00 (dez reais).

Art. 12. Devem ser informados na Dirf os rendimentos tributáveis em relação aos quais tenha havido depósito judicial do imposto e/ou contribuições ou que, mediante concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, nos termos do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), não tenha havido retenção do imposto de renda e/ou contribuições na fonte.
Parágrafo único. Os rendimentos sujeitos a ajuste na Declaração de Ajuste Anual pagos a beneficiário pessoa física devem ser informados discriminadamente.

Art. 13. A Dirf deve conter as seguintes informações quando os beneficiários forem pessoas físicas:
I - nome;
II - número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF);
III - relativamente aos rendimentos tributáveis:
a) os valores dos rendimentos pagos durante o ano-calendário, discriminados por mês de pagamento e por código de retenção, que tenham sofrido retenção do imposto de renda na fonte, ou não tenham sofrido retenção por se enquadrarem abaixo do limite de isenção da tabela progressiva mensal vigente à época do pagamento;

b) o valor das deduções;
c) o respectivo valor do imposto de renda retido na fonte;
IV - relativamente aos rendimentos pagos que não tenham sofrido retenção do imposto de renda na fonte ou tenham sofrido retenção sem o correspondente recolhimento, em virtude de depósito judicial do imposto ou concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, nos termos do art. 151 do CTN:
a) os valores dos rendimentos pagos durante o ano-calendário, discriminados por mês de pagamento e por código de retenção, mesmo que a retenção do imposto de renda na fonte não tenha sido efetuada;

b) o valor das deduções;
c) o valor do imposto de renda na fonte que tenha deixado de ser retido;
d) o valor do imposto de renda retido na fonte que tenha sido depositado judicialmente;
V - relativamente à compensação de imposto retido na fonte com imposto retido no próprio ano-calendário ou em anos anteriores, em cumprimento de decisão judicial, deve ser informado:
a) no campo Imposto Retido do quadro Rendimentos Tributáveis, nos meses da compensação, o valor da retenção mensal diminuído do valor compensado;

b) nos campos Imposto do Ano-Calendário e Imposto de Anos Anteriores do quadro Compensação por Decisão Judicial, nos meses da compensação, o valor compensado do imposto de renda retido na fonte correspondente ao ano-calendário ou a anos anteriores.
§ 1º Deve ser informada a soma dos valores pagos em cada mês, independentemente de se tratar de pagamento integral em parcela única, de antecipações ou de saldo de rendimentos, e o respectivo imposto retido.
§ 2º No caso de trabalho assalariado, as deduções correspondem à soma dos valores relativos a dependentes, contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, contribuições para entidades de previdência privada domiciliadas

no Brasil e para Fundo de Aposentadoria Programada Individual (Fapi), cujo ônus tenha sido do beneficiário, destinadas a assegurar benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social, e a pensão alimentícia paga, em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais.

§ 3º A remuneração correspondente a férias, acrescida dos abonos legais, e a participação do empregado nos lucros ou resultados devem ser somadas às informações do mês em que tenham sido efetivamente pagas, procedendo-se da mesma forma em relação à respectiva retenção do imposto de renda na fonte e às deduções.
§ 4º No tocante ao décimo terceiro salário, deve ser informado o valor total pago durante o ano-calendário, a soma das deduções utilizadas para reduzir a base de cálculo desta gratificação e o respectivo imposto de renda retido na fonte.

§ 5º Nos casos a seguir, deve ser informado como rendimento tributável:
I - quarenta por cento do rendimento decorrente do transporte de carga e de serviços com trator, máquina de terraplenagem, colheitadeira e assemelhados;
II - sessenta por cento do rendimento decorrente do transporte de passageiros;
III - o valor pago a título de aluguel, diminuído dos seguintes encargos, desde que o ônus tenha sido exclusivamente do locador, e o recolhimento tenha sido efetuado pelo locatário:

a) impostos, taxas e emolumentos incidentes sobre o bem que tenha produzido o rendimento;
b) aluguel pago pela locação de imóvel sublocado;
c) despesas pagas para cobrança ou recebimento do rendimento;
d) despesas de condomínio;
IV - a parte dos proventos de aposentadoria e pensão, transferência para reserva remunerada ou reforma, que exceda ao limite de isenção da tabela progressiva mensal vigente à época do pagamento em cada mês, a partir do mês em que o beneficiário tenha completado sessenta e cinco anos, pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, por qualquer pessoa jurídica de direito público interno ou por entidade de previdência privada;

V - 25% dos rendimentos do trabalho assalariado percebidos, em moeda estrangeira, por residente no Brasil, no caso de ausentes no exterior a serviço do País, em autarquias ou repartições do Governo brasileiro situadas no exterior, convertidos em reais pela cotação do dólar dos Estados Unidos da América fixada para compra, pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento do rendimento, e divulgada pela SRF.
§ 6º Na hipótese do inciso V do § 5º, as deduções devem ser convertidas em dólares dos Estados Unidos da América, pelo valor fixado pela autoridade monetária do país no qual as despesas foram realizadas, para a data do pagamento e, em seguida, em reais pela cotação do dólar fixada para venda, pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento, e divulgada pela SRF.

§ 7º Não se considera rendimento tributável o valor do acréscimo de remuneração proporcional ao valor da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF), de que trata o art. 17, incisos II e III, da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996.
Art. 14. A Dirf deve conter as seguintes informações quando os beneficiários forem pessoas jurídicas:
I - nome empresarial;

II - número de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ);
III - os valores dos rendimentos tributáveis pagos ou creditados no ano-calendário, discriminados por mês de pagamento ou crédito e por código de retenção, que:

a) tenham sofrido retenção do imposto de renda e/ou de contribuições na fonte, ainda que o correspondente recolhimento não tenha sido efetuado, inclusive por decisão judicial; e
b) não tenham sofrido retenção do imposto de renda e/ou de contribuições na fonte em virtude de decisão judicial;
IV - o respectivo valor do imposto de renda e/ou contribuições retidos na fonte.
Art. 15. Os rendimentos e o respectivo imposto de renda na fonte devem ser informados na Dirf:
I - da pessoa jurídica que tenha pago a outras pessoas jurídicas importâncias a título de comissões e corretagens relativas a:

a) colocação ou negociação de títulos de renda fixa;
b) operações realizadas em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas;
c) distribuição de valores mobiliários emitidos, no caso de pessoa jurídica que atue como agente da companhia emissora;
d) operações de câmbio;
e) vendas de passagens, excursões ou viagens;
f) administração de cartões de crédito;
g) prestação de serviços de distribuição de refeições pelo sistema de refeições-convênio;
h) prestação de serviços de administração de convênios;

II - do anunciante que tenha pago a agências de propaganda importâncias relativas à prestação de serviços de propaganda e publicidade.
Art. 16. As pessoas jurídicas que tenham recebido as importâncias de que trata o art. 15 devem fornecer às pessoas jurídicas que as tenham pago, até 31 de janeiro do ano subseqüente àquele a que se referir a Dirf, documento comprobatório com indicação do valor das importâncias pagas e do respectivo imposto de renda recolhido, relativos ao ano-calendário anterior.

Art. 17. Não devem ser informados na Dirf os rendimentos pagos a pessoas físicas não-residentes no Brasil ou pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, bem assim o respectivo imposto de renda retido na fonte.
Art. 18. Na hipótese do inciso IX do art. 1º, a Dirf a ser apresentada pela instituição administradora deve conter as informações segregadas por fundos ou clubes de investimentos, discriminando cada beneficiário, os respectivos rendimentos pagos ou creditados e o imposto de renda retido na fonte.

Art. 19. O imposto de renda retido na fonte relativo aos rendimentos pagos pela administração direta, por fundações e autarquias federais, recolhido sob o código 4371, deve ser informado na Dirf de acordo com os códigos correspondentes a cada rendimento específico, discriminados na Tabela de Códigos de Retenção Obrigatórios constante no Anexo II a esta Instrução Normativa.
Art. 20. O rendimento tributável de aplicações financeiras corresponde ao valor que tenha servido de base de cálculo do imposto de renda retido na fonte.

Art. 21. O declarante que tenha retido imposto a maior de seus beneficiários em determinado mês e o tenha compensado nos meses subseqüentes, de acordo com a legislação em vigor, deve informar:
I - no mês da referida retenção, o valor retido;
II - nos meses da compensação, o valor do imposto de renda na fonte devido diminuído do valor compensado.
Art. 22. O declarante que tenha retido imposto a maior e que tenha devolvido a parcela excedente aos beneficiários deve informar, no mês em que tenha ocorrido a retenção a maior, o valor retido diminuído da diferença devolvida.

Art. 23. No caso de fusão, incorporação ou cisão:
I - as empresas fusionadas, incorporadas ou extintas por cisão total devem prestar informações relativas aos seus beneficiários, de 1º de janeiro até a data do evento, sob os seus correspondentes números de inscrição no CNPJ;
II - as empresas resultantes da fusão, da cisão parcial, bem assim as novas empresas que resultarem da cisão total devem prestar as informações relativas aos seus beneficiários, a partir da data do evento, sob os seus números de inscrição no CNPJ; e

III - a pessoa jurídica incorporadora e a remanescente da cisão parcial devem prestar informações relativas aos seus beneficiários, tanto anteriores como posteriores à incorporação e cisão parcial, para todo o ano-calendário, sob os seus respectivos números de inscrição no CNPJ.
Da Retificação
Art. 24. Para alterar declaração anteriormente entregue, deverá ser apresentada Dirf Retificadora, por meio da Internet, independentemente do meio de apresentação anteriormente utilizado.

§ 1º Na geração de declaração retificadora, a partir do ano-calendário de 2002, será exigida a informação do número do recibo de entrega da declaração a ser retificada.
§ 2º A Dirf retificadora deverá conter todas as informações anteriormente declaradas, alteradas ou não, exceto aquelas que se pretenda excluir, bem assim as informações a serem adicionadas, se for o caso.
§ 3º A Dirf retificadora de instituições administradoras de fundos ou clubes de investimentos deve conter todos os fundos e/ou clubes de investimento anteriormente declarados, exceto aqueles a serem excluídos.

§ 4º A Dirf Retificadora substituirá integralmente as informações apresentadas na declaração anterior.
Do Processamento
Art. 25. Após a entrega, a Dirf será classificada em uma das seguintes situações:
I - Em Processamento, identificando que a declaração foi entregue e que o processamento ainda está sendo realizado;
II - Aceita, indicando que o processamento da declaração foi encerrado com sucesso;
III - Rejeitada, indicando que durante o processamento da declaração foram detectados erros e que a declaração deve ser retificada;

IV - Retificada, indicando que a declaração foi substituída integralmente por outra; ou
V - Cancelada, indicando que a declaração foi cancelada, encerrando todos os seus efeitos legais.

Art. 26. A SRF disponibilizará informação, mediante consulta em sua página na Internet com o uso do número do recibo de entrega da declaração, referente às situações de processamento da declaração de que trata o art. 25.

Das Penalidades

Art. 27. O declarante sujeita-se às penalidades previstas na legislação vigente, conforme disposto na Instrução Normativa SRF nº 197, de 10 de setembro de 2002, nos casos de:

I - falta de apresentação da Dirf no prazo fixado, ou a sua apresentação após o prazo;

II - apresentação da Dirf com incorreções ou omissões.

Da Guarda das Informações

Art. 28. Os declarantes devem manter todos os documentos contábeis e fiscais relacionados com o imposto de renda e/ou contribuições retidos na fonte, bem assim as informações relativas a beneficiários sem retenção de imposto de renda e/ou contribuições na fonte, pelo prazo de cinco anos, a contar da data da entrega da Dirf à SRF.

§ 1º Os registros e controles de todas as operações, constantes na documentação comprobatória a que se refere esse artigo, devem ser separados por estabelecimento.

§ 2º A documentação de que trata esse artigo deve ser apresentada quando solicitada pela autoridade fiscalizadora.

Disposições Finais

Art. 29. Para a apresentação da Dirf, ficam aprovados:

I - Leiaute do arquivo magnético (Anexo I);

II - Tabela de Códigos de Retenção Obrigatórios (Anexo II);

III - Recibo de Entrega - Declarante Pessoa Física (Anexo III);

IV - Recibo de Entrega - Declarante Pessoa Jurídica (Anexo IV);

V - Recibo de Entrega - Administrador de Fundo ou Clube de Investimentos (Anexo V).

Art. 30. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 31. Ficam formalmente revogadas, sem interrupção de sua força normativa, as Instruções Normativas SRF nº 493, de 13 de janeiro de 2005, nº 511, de 15 de fevereiro de 2005, e nº 537, de 18 de abril de 2005.

JORGE ANTONIO DEHER RACHID

ANEXO B – Ato Normativo nº 257-PGJ, de 23-5-2001 (pt. nº 22.826/01)

Cria, no âmbito do Ministério Público do Estado de São Paulo, o Banco de Dados de Fundações, e dá outras providências

O PROCURADOR-GERAL DE JUSTIÇA, no uso de suas atribuições legais, e **CONSIDERANDO** que cabe ao Ministério Público do Estado de São Paulo velar pelas fundações existentes em todo o território paulista, nos termos do disposto no artigo 26 do Código Civil, atividade que compreende a fiscalização dos respectivos balanços contábeis e sua análise técnica;

CONSIDERANDO que, após vários meses de tratativas preliminares, foi celebrado, em 19 de abril último, entre a Procuradoria-Geral de Justiça e a FIPE - Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas, um convênio de cooperação científica e tecnológica, que possibilitará, mediante a adoção dos programas de computação que integram o "Sistema de Cadastro e Prestação de Contas de Fundações", o fornecimento de subsídios técnicos indispensáveis ao desempenho das funções dos Promotores de Justiça a quem incumba velar por essas entidades;

CONSIDERANDO, em conseqüência, a necessidade de centralização dos dados informativos relativos às fundações fiscalizadas pelo Ministério Público, providência imprescindível ao efetivo implemento do referido convênio;

RESOLVE EDITAR O SEGUINTE ATO NORMATIVO:

Artigo 1º - Fica criado, no âmbito do Ministério Público do Estado de São Paulo, o Banco de Dados de Fundações, destinado a registrar e arquivar os dados relativos às fundações existentes no território paulista.

Parágrafo único - o Banco de Dados de Fundações integrará a estrutura do Centro de Apoio Operacional das Promotorias de Justiça Cíveis, de Acidentes do Trabalho, do Idoso e da Pessoa Portadora de Deficiência, cujo Coordenador será responsável por sua implantação e direção.

Artigo 2º - Dentro do período de 6 (seis) meses que antecederem o término do exercício financeiro das fundações, os Promotores de Justiça, da Capital e do Interior, a cujos cargos sejam atribuídas as funções judiciais e extrajudiciais de Ministério Público de velar por essas entidades, encaminharão, àquelas que se encontram sob sua fiscalização, cópia, em meio magnético, de programa de computação destinado à coleta de dados informativos, a fim de que estes sejam remetidos à Promotoria de Justiça concomitantemente com o envio dos documentos referidos no artigo 171 do Ato Normativo nº 168/98 - PGJ-CGMP, de 21 de dezembro de 1998 (Manual de Atuação Funcional dos Promotores de Justiça do Estado de São Paulo).

Parágrafo único - o programa de computação referido no caput será fornecido aos Promotores de Justiça pelo Centro de Apoio Operacional das Promotorias de Justiça Cíveis, de Acidentes do Trabalho, do Idoso e da Pessoa Portadora de Deficiência.

Artigo 3º - Os dados informativos enviados pelas fundações serão incontinenti remetidos pelos Promotores de Justiça ao Centro de Apoio Operacional das Promotorias de Justiça Cíveis e de Acidentes do Trabalho, do Idoso e da Pessoa Portadora de Deficiência, que providenciará seu registro no Banco de Dados de Fundações.

Artigo 4º - o Centro de Apoio Operacional das Promotorias de Justiça Cíveis e de Acidentes do Trabalho, do Idoso e da Pessoa Portadora de Deficiência encaminhará ulteriormente aos Promotores de Justiça, da Capital e do Interior, a cujos cargos sejam atribuídas as funções judiciais e extrajudiciais de Ministério Público de velar pelas fundações, relatórios técnicos obtidos da análise das informações prestadas por essas entidades.

Artigo 5º - no prazo de 10 (dez) dias, contados a partir da data da publicação deste ato normativo, os Promotores de Justiça, da Capital e do Interior, a cujos cargos sejam atribuídas

as funções judiciais e extrajudiciais de Ministério Públicode velar pelas fundações, informarão ao Centro de Apoio Operacional das Promotorias de Justiça Cíveis e de Acidentes do Trabalho, do Idoso e da Pessoa Portadora de Deficiência as entidades existentes nas respectivas localidades, especificando seus nomes e finalidades, datas de instituição, natureza jurídica (pública ou privada), endereços e telefones.

Artigo 6º - Este ato normativo entrará em vigor na data de sua publicação.

ANEXO C – Aviso de 26-03-2002
Nº 206/02 – PGJ.

O PROCURADOR-GERAL DE JUSTIÇA, no uso de suas atribuições e a pedido da Procuradora de Justiça Dra. Selma Negrão Pereira dos Reis, Coordenadora do Centro de Apoio Operacional das Promotorias de Justiça Cíveis, de Acidentes do Trabalho, do Idoso e da Pessoa Portadora de Deficiência, AVISA aos membros do Ministério Público que atuam na área de Fundações, que visando dar cumprimento ao artigo 2º, do Ato Normativo nº 257-PGJ, de 23/05/2001, encontra-se disponibilizado para "download", pelas Fundações, o programa coletor de dados (SICAP).

Os interessados em fazer o referido "download" poderão acessar o site www.mp.sp.gov.br/caocivel/caocivel.htm – clicar na tela "áreas de atuação", em seguida em "Fundações" e, finalmente, em "Download do Programa Sicap".

(27/03, 02 e 04/04/2002)

ANEXO D – FONTES DE RECURSOS DAS FUNDAÇÕES

FONTES DE RECURSOS DO EXERCÍCIO	
De Origem Governamental (convênios, subsídios, auxílios, etc)	
Valores recebidos de origem Federal	Informar o valor total de recursos obtidos pela Instituição, de origem governamental federal – União, Ministérios, Autarquias, Fundações etc., federais.
Valores recebidos de origem Estadual	Informar o valor total de recursos obtidos pela Instituição, de origem governamental estadual – Estado, Secretarias, Autarquias, Fundações etc., estaduais.
Valores recebidos de origem Municipal	Informar o valor total de recursos obtidos pela Instituição, de origem governamental municipal – Prefeitura, Secretarias, Autarquias, Fundações etc., municipais.
De taxas de administração de projetos governamentais	Informar o valor total de recursos obtidos pela Instituição, provenientes de taxas de administração de projetos, de origem governamental.
Doações e Patrocínios Privados – bens ou financeiros	
De indivíduos	Informar o valor total recebido pela Instituição de doações e patrocínios privados de indivíduos.
De empresas	Informar o valor total recebido pela Instituição de doações e patrocínios privados de empresas.
De fundações nacionais	Informar o valor total recebido pela Instituição de doações e patrocínios privados de fundações nacionais.
De institutos empresariais e outras instituições nacionais	Informar o valor total recebido pela Instituição de doações e patrocínios privados de institutos empresariais e outras instituições nacionais.
De Leis de Incentivo à Cultura – Fundo Nacional de Cultura	Valores recebidos pela Instituição provenientes de lei de incentivo à cultura, do Fundo Nacional de Cultura
De Leis de Incentivo à Cultura –PRONAC	Valores recebidos pela Instituição provenientes de lei de incentivo à cultura, do PRONAC
De Leis de Incentivo à Cultura – Lei do Áudio Visual	Valores recebidos pela Instituição provenientes de lei de incentivo à cultura, da lei do áudio visual
De Leis de Incentivo à Cultura – Lei de Incentivo Estadual	Valores recebidos pela Instituição provenientes de lei de incentivo à cultura, de leis de incentivo estaduais
De Leis de Incentivo à Cultura – Lei de Incentivo Municipal	Valores recebidos pela Instituição provenientes de lei de incentivo à cultura, de leis de incentivo municipais.
Outros recursos originados de doações e patrocínios privados	Informar o valor total recebido pela Instituição originário de outras doações e patrocínios privados.
Instituidores ou Mantenedores da Instituição	
De instituidores ou mantenedores da Instituição	Informar o valor total de recursos recebidos pela Instituição por meio de instituidores ou mantenedores da Instituição.
Dos mantenedores, via Leis de Incentivo à Cultura	Valores recebidos pela Instituição, dos seus mantenedores, provenientes de leis de incentivo à cultura.

Continuação Quadro 8 – Fontes de recursos das fundações

Geração Própria de Recursos	
De cobrança de taxas, contribuições, mensalidades	Informar o valor recebido de geração própria de recursos pela Instituição, com a de cobrança de taxas, contribuições e mensalidades.
De venda de produtos (bens e mercadorias) ou serviços	Informar o valor recebido de geração própria de recursos pela Instituição, com a venda de produtos (bens e mercadorias) ou a execução de serviços a instituições que não sejam governo.
De rendimentos de patrimônio ou de capital financeiro	Informar o valor recebido de geração própria de recursos pela Instituição, através de rendimentos de patrimônio (aluguéis etc.) ou de capital financeiro (aplicações no mercado financeiro).
De venda de bens do Ativo Permanente	Informar o valor recebido de geração própria de recursos pela Instituição, com a venda de bens do Ativo Permanente – o valor total de entrada de recursos e não a diferença entre custo e valor de venda contábil.
De sorteios, bingos, quermesses, festas	Informar o valor recebido de geração própria de recursos pela Instituição, através de sorteios, bingos, quermesses, festas e outros eventos desta natureza.
De outras fontes de geração própria de recursos	Informar o valor recebido de geração própria de recursos pela Instituição, de outras fontes de recursos não previstas anteriormente.
Origem estrangeira	
De agências financiadoras internacionais não-governamentais	Informar o valor total recebido de origem estrangeira pela Instituição, através de agências financiadoras internacionais não-governamentais (agências não ligadas a governos, Associações e Sindicatos estrangeiros etc.).
De agências financiadoras internacionais bi ou multilaterais	Informar o valor total recebido de origem estrangeira pela Instituição, através de agências internacionais bi ou multilaterais (ONU, Pnud, OIT etc.).
De fundações estrangeiras	Informar o valor total recebido pela Instituição de origem estrangeira cuja origem seja de fundações estrangeiras (Por exemplo: Ford Foundation, W. K. Kellogg Foundation, The Rockefeller Foundation etc.).
De institutos ou ONG's estrangeiras	Informar o valor total recebido de origem estrangeira, pela Instituição, cuja origem seja de institutos ou ONG's estrangeiras.
De outras fontes de recursos de origem estrangeira	Informar o valor total recebido de origem estrangeira pela Instituição, de outras fontes.
Associações e congregações religiosas	
De igrejas, cultos, paróquias e congregações religiosas	Informar o valor total recebido pela Instituição, cuja origem seja de associações e congregações religiosas como igrejas, ordens pastorais, cultos e paróquias.
De empréstimo de instituições financeiras	
Empréstimos ou financiamentos tomados (valor bruto)	Valores recebidos pela Instituição, para o desenvolvimento de suas atividades sociais, obtidos através de empréstimos

	ou financiamentos de agentes financeiros ou particulares.
(-) Empréstimos ou financiamentos pagos	Valores pagos pela Instituição, referentes à amortização de empréstimos ou financiamentos, para agentes financeiros ou particulares.
Outras Fontes de Recursos	
Outras fontes de recursos não classificadas nos itens acima	Fornecer o valor proveniente de outras fontes de recursos não classificadas nas contas acima.

Continuação Quadro 8 – Fontes de recursos das fundações
Fonte: SICAP Pro

ANEXO E – RECEITAS DAS FUNDAÇÕES

RECEITAS	
Receitas Operacionais	
Pesquisas e Consultoria	Remuneração por serviços prEstados no âmbito de pesquisas e consultorias.
Horas Técnicas	Remuneração por serviços técnicos prEstados em pesquisas e consultoria quantificada em horas.
Capacitação e assessoria	Remuneração por serviços prEstados para capacitação e assessoria.
Administração e gerenciamento de projetos	Taxas para administração e gerenciamento de projetos.
De desenvolvimento de projetos	Valores recebidos por desenvolvimento de projetos.
De **contratos** com setor público	Valores recebidos de contratos firmados com o setor público que não se enquadrem em outros itens.
Taxa de administração de convênios/contratos - setor público Ver: Recursos provenientes de convênios públicos, abaixo.	Taxas para administração de convênios e/ou contratos com setor público não classificados na conta anterior.
Recursos provenientes de subvenções públicas	Recursos provenientes de subvenções públicas. Subvenção social - transferência que independe de lei específica, a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial ou cultural, sem finalidade lucrativa, com o objetivo de cobrir despesas de custeio. NBC 10.16 - 10.16.2.1 - As transferências a título de subvenção, que correspondam ou não a uma contraprestação direta de bens ou serviços para a entidade transferidora, devem ser contabilizadas como receita na entidade recebedora dos recursos financeiros. 10.16.2.5 - As transferências a título de subvenções, contribuições, auxílios e doações devem ser contabilizadas em contas de compensação, pelo valor total dos recursos recebidos, enquanto perdurar a responsabilidade da entidade beneficiária dos recursos. 10.16.2.6 – As transferências a título de subvenções, auxílios, contribuições e doações para custeio ou capital devem ser registradas mediante documento hábil e contabilizadas em contas específicas na entidade beneficiária dos recursos.

Continuação Quadro 9 – Receitas das fundações

RECEITAS
Receitas Operacionais

Recursos provenientes de contribuições públicas	Recursos provenientes de contribuições públicas. Contribuições são as transferências derivadas da lei orçamentária, concedidas por entes governamentais a autarquias, fundações e a entidades sem fins lucrativos, destinadas à aplicação em custeio e manutenção destas, sem contrapartida direta do beneficiário dos recursos em bens e serviços, ou determinadas por lei especial anterior, para o atendimento de investimentos ou inversões financeiras. NBC 10.16 - 10.16.2.2 - As transferências a título de contribuição, mesmo que não correspondam a uma contraprestação direta de bens ou serviços para a entidade transferidora, devem ser contabilizadas como receita na entidade recebedora dos recursos financeiros. 10.16.2.5 - As transferências a título de subvenções, contribuições, auxílios e doações devem ser contabilizadas em contas de compensação, pelo valor total dos recursos recebidos, enquanto perdurar a responsabilidade da entidade beneficiária dos recursos. 10.16.2.6 – As transferências a título de subvenções, auxílios, contribuições e doações para custeio ou capital devem ser registradas mediante documento hábil e contabilizadas em contas específicas na entidade beneficiária dos recursos.
Recursos provenientes de **convênios públicos**	Recursos provenientes de convênios públicos, não classificados como taxa de administração (se houver). Com regra geral, em convênios públicos não há a previsão de taxas de administração. **Convênio** - instrumento, qualquer que discipline a transferência de recursos públicos e tenha como partícipe órgão da administração pública federal direta, autárquica ou fundacional, empresa pública ou sociedade de economia mista que estejam gerindo recursos dos orçamentos da União, visando à execução de programas de trabalho, projeto/atividade ou evento de interesse recíproco, em regime de mútua cooperação; **Concedente** - órgão da administração pública federal direta, autárquica ou fundacional, empresa pública ou sociedade de economia mista, responsável pela transferência dos recursos financeiros ou pela descentralização dos créditos orçamentários destinados à execução do objeto do convênio; **Convenente** - órgão da administração pública direta, autárquica ou fundacional, empresa pública ou sociedade de economia mista, de qualquer esfera de governo, ou organização particular com a qual a

	administração federal pactua a execução de programa, projeto/atividade ou evento mediante a celebração de convênio; **Interveniente** - órgão da administração pública direta, autárquica ou fundacional, empresa pública ou sociedade de economia mista, de qualquer esfera de governo, ou organização particular que participa do convênio para manifestar consentimento ou assumir obrigações em nome próprio; **Executor** - órgão da administração pública federal direta, autárquica ou fundacional, empresa pública ou sociedade de economia mista, de qualquer esfera de governo, ou organização particular, responsável direta pela execução do objeto do convênio; **IN STN 01/97** - Convênio - instrumento, qualquer que discipline a transferência de recursos públicos e tenha como partícipe órgão da administração pública federal direta, autárquica ou fundacional, empresa pública ou sociedade de economia mista que estejam gerindo recursos dos orçamentos da União, visando à execução de programas de trabalho, projeto/atividade ou evento de interesse recíproco, em regime da mútua cooperação. Art. 19. A liberação de recursos financeiros por força de convênio, nos casos em que o convenente não integre os orçamentos fiscal e da seguridade social, constituirá despesa do concedente; e o recebimento, receita do convenente. Art. 27. Quando o convenente integrar a administração pública, de qualquer esfera de governo, deverá, obrigatoriamente, sujeitar-se às disposições da Lei nº 8.666/93, especialmente naquilo que se refira à licitação e contrato. Parágrafo único. Sendo o convenente entidade privada, não sujeita à Lei nº 8.666/93, deverá, na execução das despesas com os recursos recebidos em transferência, adotar procedimentos análogos aos estabelecidos pela referida lei. **Nota:** em nossa opinião, os recursos oriundos de convênios públicos **não devem transitar** pelas contas de receitas e despesas das Instituições convenentes nem seu saldo ser levado para as contas do Patrimônio Social como Superávit ou Déficit. Deveriam ser registrados e apropriados nas contas do Ativo e Passivo. Isto facilita o seu controle e a prestação de contas ao concedente. **Alternativamente**, contabilizam-se como receitas à medida que ocorrem as despesas. Desta maneira, o resultado será nulo, não inerferindo nas contas patrimoniais, quando apurado o superávit ou déficit do exercício. (...) Art. 28. O órgão ou entidade que receber recursos, inclusive de origem externa, na forma estabelecida nesta Instrução Normativa, ficará sujeito a apresentar

	prestação de contas final do total dos recursos recebidos, que será constituída de relatório de cumprimento do objeto, acompanhada de: (...) III - Relatório de Execução Físico-Financeira - Anexo III; IV - Demonstrativo da Execução da Receita e Despesa, evidenciando os recursos recebidos em transferências, a contrapartida, os rendimentos auferidos da aplicação dos recursos no mercado financeiro, quando for o caso e os saldos - Anexo IV; V - Relação de Pagamentos - Anexo V; VI - Relação de Bens (adquiridos, produzidos ou construídos com recursos da União) - Anexo VI; VII - Extrato da conta bancária específica do período do recebimento da 1ª parcela até o último pagamento e conciliação bancária, quando for o caso; (...) IX - comprovante de recolhimento do saldo de recursos, à conta indicada pelo concedente, ou DARF, quando recolhido ao Tesouro Nacional. Art. 30. As despesas serão comprovadas mediante documentos originais fiscais ou equivalentes, devendo as faturas, recibos, notas fiscais e quaisquer outros documentos comprobatórios serem emitidos em nome do convenente ou do executor, se for o caso, devidamente identificados com referência ao título e número do convênio. § 1º Os documentos referidos neste artigo serão mantidos em arquivo em boa ordem, no próprio local em que forem contabilizados, à disposição dos órgãos de controle interno e externo, pelo prazo de 5 (cinco) anos, contados da aprovação da prestação ou tomada de contas, do gestor do órgão ou entidade concedente, relativa ao exercício da concessão. § 2º Na hipótese de o convenente utilizar serviços de contabilidade de terceiros, a documentação deverá ficar arquivada nas dependências do convenente, pelo prazo fixado no parágrafo anterior. Art. 39. Não se aplicam as exigências desta Instrução Normativa aos instrumentos: (...) III - destinados à execução descentralizada de programas federais de atendimento direto ao público, nas áreas de assistência social, médica e educacional, ressalvados os convênios em que for prevista a antecipação de recursos;

Continuação Quadro 9 – Receitas das fundações

RECEITAS	
Receitas Operacionais	
Recursos provenientes de auxílios públicos	Recursos provenientes de auxílios públicos. Auxílio - transferência de capital derivada da lei orçamentária que se destina a atender a ônus ou encargo assumido pela União e somente será concedida a entidade sem finalidade lucrativa. Contribuição - transferência corrente ou de capital concedida em virtude de lei, destinada a pessoas de direito público ou privado sem finalidade lucrativa e sem exigência de contraprestação direta em bens ou serviços. NBC 10.16 - 10.16.2.3 - Os auxílios ou contribuições para despesas de capital devem ser contabilizados diretamente em conta específica de Reserva de Capital, no Patrimônio Líquido. De igual modo, os auxílios ou contribuições devem ser contabilizados em conta específica, designativa da operação, no Patrimônio Social das entidades que se sujeitam às normas contábeis mencionadas no item 10.16.1.4.
Doações e contribuições para custeio	Recursos obtidas a título de doações e contribuições para custeio da Instituição. NBC 10.4 - 10.4.2.2 – As doações e contribuições para custeio são contabilizadas em conta de receita. As doações e subvenções patrimoniais são contabilizadas no patrimônio social. 10.4.2.3 – As receitas de doações e contribuições para custeio são consideradas realizadas quando da emissão de nota de empenho ou da comunicação dos doadores, conforme o caso, devendo ser apropriadas, em bases mensais, de acordo com os períodos a serem beneficiados, quando estes forem identificáveis. NBC 10.16 - 10.16.2.4 – As doações financeiras para custeio devem ser contabilizadas em contas específicas de receita. As doações para investimentos e imobilizações, que são consideradas patrimoniais, inclusive as arrecadadas na constituição da entidade, devem ser contabilizadas no Patrimônio Líquido ou Social, conforme seja o caso específico da pessoa jurídica beneficiária da transferência. 10.16.2.5 - As transferências a título de subvenções, contribuições, auxílios e doações devem ser contabilizadas em contas de compensação, pelo valor total dos recursos recebidos, enquanto perdurar a responsabilidade da entidade beneficiária dos recursos. 10.16.2.6 – As transferências a título de subvenções, auxílios, contribuições e doações para custeio ou capital devem ser registradas mediante documento hábil e contabilizadas em contas específicas na entidade beneficiária dos recursos.
Receitas de convênios de saúde privados	Receitas provenientes de convênios privados da área de saúde.

Continuação Quadro 9 – Receitas das fundações

RECEITAS	
Receitas Operacionais	
Serviços médicos, odontológicos e hospitalares.	Remuneração por serviços médicos, odontológicos, hospitalares e afins.
Serviços ambulatoriais e de diagnóstico	Remuneração por serviços ambulatoriais, de diagnósticos e afins.
SUS - Sistema Único de Saúde	Repasses provenientes do SUS – Sistema Único de Saúde.
Outras receitas de prestação de serviços	Outras receitas por prestação de serviços, não classificadas em outras contas.
Receitas de venda de bens e mercadorias	Receitas oriundas das vendas de bens e mercadorias não classificadas nos outros itens.
Venda e assinatura de publicações (livro, revista, boletim etc.)	Receitas por venda de assinaturas, de publicações ou venda de livros, revistas, boletins etc. editados pela Instituição.
Cursos e treinamentos	Receitas provenientes de cursos e treinamentos "abertos" ao público ou "fechados" para empresas ou grupos.
Inscrições/mensalidades de cursos/vestibulares Ver: Eventos realizados, abaixo.	Receitas provenientes de taxas de inscrição, matrículas, mensalidades etc., de cursos, seminários, realizados pela Instituição a terceiros: pessoas físicas ou jurídicas.
Taxas, mensalidades e contribuições	Recebimentos a título de taxas, mensalidades, anuidades, contribuições etc. para manutenção e/ou custeio da Instituição.
Eventos realizados	Receitas provenientes de eventos (simpósios, congressos, seminários, exposições, feiras etc.) realizados.
Recuperações diversas	Recuperações de despesas em geral.
Outras receitas operacionais	Outras receitas operacionais não-classificáveis nas contas anteriores.
Contribuição de empresas mantenedoras ou associadas	Valores recebidos como repasses ou contribuições de empresas mantenedoras ou associadas para manutenção, custeio ou reembolso de despesas.
Doações e patrocínios recebidos em dinheiro	Doações e patrocínios recebidos em dinheiro como, por exemplo, dízimos.
Deduções das receitas	
(-) Restituições de mensalidades e inscrições	Valores devolvidos a título de restituição de mensalidades e inscrições
(-) Descontos comerciais concedidos	Valores referentes a descontos comerciais concedidos sobre suas receitas
(-) Bolsas de estudo concedidas	Valores referentes a valoração de deduções oriundas de bolsas de estudo concedidas

Continuação Quadro 9 – Receitas das fundações

RECEITAS	
Receitas Operacionais	
(-) Atendimento gratuito	Valores referentes a valoração de atendimentos gratuitos efetuados pela Instituição.
(-) PIS sobre receitas	Valores referentes à incidência de PIS sobre as receitas
(-) Cofins sobre receitas	Valores referentes à incidência de COFINS sobre as receitas
(-) ICMS sobre vendas	Valores referentes à incidência de ICMS sobre as receitas
(-) ISS sobre serviços	Valores referentes à incidência de ISS sobre as receitas
(-) Vendas Canceladas	Valores relativos à venda de mercadorias canceladas no exercício.
(-) Deduções das receitas operacionais	Outros deduções das receitas operacionais.
(-) Outras deduções	Outras deduções não classificadas nas contas anteriores.
Outras Receitas Operacionais	
Resultado positivo em participações societárias	Resultado positivo em participações societárias que a Instituição detenha como parte de suas atividades sociais e que não sejam de investimentos temporários (ver despesa).
Dividendos e rendimentos de outros investimentos	Dividendos e rendimentos recebidos de investimentos que a Instituição detenha como parte de suas atividades sociais.
Amortização de deságio de investimentos	Amortização de deságio de investimentos que a Instituição detenha como parte de suas atividades sociais.
Reversão de provisões	Reversão de provisões efetuadas referentes às atividades sociais.
Recuperação de créditos, despesas ou custos	Recuperação de créditos, despesas ou custos das atividades sociais.
Outras receitas operacionais	Outras receitas operacionais não classificadas nos itens anteriores.
Receitas Financeiras e Patrimoniais	
Descontos obtidos	Total dos descontos obtidos.
Rendimentos de Títulos e Aplicações no Mercado Financeiro – Renda Fixa	Total dos rendimentos resultantes das aplicações financeiras de capital próprio (CP) da Instituição, no mercado de Renda Fixa.

Continuação Quadro 9 – Receitas das fundações

RECEITAS	
Receitas Financeiras e Patrimoniais	
Rendimentos de Títulos e Aplicações no Mercado Financeiro – Renda Variável	Total dos rendimentos resultantes das aplicações financeiras de capital próprio (CP) da Instituição, no mercado de Renda Variável. **Por exemplo**: ações, fundos de renda variável.
Rendimentos de Títulos e Aplicações no Mercado Financeiro – Convênios **públicos** Ver também: Recursos provenientes de **convênios públicos**	Total dos rendimentos resultantes das aplicações financeiras com recursos de convênios públicos. **Nota:** em nossa opinião**,** os recursos oriundos de convênios públicos, inclusive da remuneração dos recursos ainda não utilizados, não transitam pelas contas de receitas e despesas das instituições. Fazem parte das contas do Ativo e Passivo. Esta conta aparece, aqui, neste demonstrativo, pois, algumas Instituições, têm contabilizado desta forma, o que não nos parece adequado.
Rendimentos de Títulos e Aplicações no Mercado Financeiro – demonstrativo simplificado	Total dos rendimentos resultantes das aplicações financeiras de capital próprio (CP) da Instituição, no mercado financeiro.
(-) Impostos sobre aplicações financeiras	Valor referente aos impostos e tributos lançados sobre as aplicações financeiras da Instituição.
Renda de aluguéis e arrendamentos	Receitas provenientes de aluguéis e arrendamentos de móveis e imóveis próprios.
Variações cambiais ativas	Efeitos das flutuações cambiais sobre vendas de mercadorias, serviços e outros títulos ao mercado externo.
Outras Receitas Financeiras	Outras receitas financeiras não-classificáveis nas contas anteriores.
Receitas Não-Operacionais	
Venda de Ativo Permanente	Contabilização dos ganhos de capital relativos a operações de alienação de bens do ativo permanente.
Doações recebidas em bens ou mercadorias	Valores recebidos a título de doações em bens e mercadorias.
Outras Receitas Não-Operacionais	Receitas não-operacionais não-classificáveis nas contas acima.
Outras Receitas	
Outras receitas não classificadas anteriormente	Receitas não-classificáveis nas contas anteriores.

Quadro 9 – Receitas das fundações