

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA  
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS – FACIC  
GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**PEDRO HENRIQUE SEGALLA SILVA**

**AUDITORIA EXTERNA:**

**Um estudo de caso em uma empresa do terceiro setor de Uberlândia**

**UBERLÂNDIA**

**MAIO de 2023**

**PEDRO HENRIQUE SEGALLA SILVA**

**AUDITORIA EXTERNA:**

**Um estudo de caso em uma empresa do terceiro setor de Uberlândia**

Artigo Acadêmico apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

**Orientador: Prof. Ms. Edilberto Batista Mendes Neto**

**UBERLÂNDIA**

**MAIO de 2023**

**PEDRO HENRIQUE SEGALLA SILVA**

**AUDITORIA EXTERNA:**

**Um estudo de caso em uma empresa do terceiro setor de Uberlândia**

Artigo Acadêmico apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

**Banca de Avaliação:**

---

Prof. Ms. Edilberto Batista Mendes Neto - UFU

Orientador

---

Prof. Avaliador 01

Membro

---

Prof. Avaliador 02

Membro

**Uberlândia, 07 de maio de 2023**

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço meus familiares, meu orientador, amigos e a todos que de alguma maneira contribuíram para que eu chegasse até aqui.

## RESUMO

As empresas do terceiro setor são organizações sem fins lucrativos que buscam promover o ativismo social e contribuir para o bem-estar das comunidades. Atuam em áreas tão diversas como saúde, educação, cultura, meio ambiente, assistência social e muito mais. Essas organizações são de grande importância social porque muitas vezes complementam a ação do governo e ajudam a atender às necessidades da população. Além disso, há uma mudança particular na prestação de contas para as empresas do terceiro setor, pois elas precisam ser transparentes sobre como os recursos que recebem são gastos, o que ajuda a fortalecer a confiança da sociedade nessas instituições e a mudança em seu trabalho. Desta forma, a auditoria externa é responsável para avaliar a eficiência da gestão das empresas do terceiro setor, principalmente na área financeira e no cumprimento das normas e regulações cabíveis. A presença de fraudes e possíveis erros acabam prejudicando a análise dos gestores, daí surge a necessidade dos auditores. Assim, os auditores externos podem auxiliar as empresas do terceiro setor a cumprir suas obrigações legais e aprimorar a gestão de seus recursos, fortalecendo ainda mais seu culto social. Este artigo tem como objetivo descrever como os procedimentos de auditoria externa ajudam as organizações do terceiro setor a prevenir erros e fraudes sob a ótica de um auditor externo através de uma entrevista com profissional da área. O estudo revela que auditoria externa é uma ferramenta essencial para auxiliar a alta administração a atingir seus objetivos, agregar valor às informações, garantir a segurança dos usuários e prevenir erros e fraudes. Na entrevista abordou-se o perfil profissional necessário para auditar uma entidade de terceiro setor de médio porte, destacando a importância do registro no Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI) do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) para os auditores e a exigência de bacharelado em Ciências Contábeis para seus assistentes. Também é abordado a importância da auditoria das demonstrações contábeis. No que diz respeito a fraudes fiscais, o estudo indica que erros não intencionais são mais comuns do que fraudes deliberadas, resultando em distorções nas demonstrações financeiras. Assim, torna-se evidente a importância da auditoria externa em uma organização como uma ferramenta para auxiliar a alta administração a atingir seus objetivos, agregar valor à informação, manter os usuários seguros e prevenir a ocorrência de erros e fraudes.

**Palavras-chave:** Auditoria; Contabilidade; Terceiro Setor; Continuidade Organizacional.

## ABSTRACT

*Third sector companies are nonprofit organizations that seek to promote social activism and contribute to the well-being of communities. They operate in diverse areas such as healthcare, education, culture, environment, social assistance, and more. These organizations are of great social importance as they often complement government actions and help meet the needs of the population. Additionally, there is a particular shift in accountability for third sector companies, as they need to be transparent about how received resources are spent. This transparency helps strengthen society's trust in these institutions and their work. Therefore, external auditing is responsible for assessing the efficiency of third sector companies' management, particularly in the financial realm and compliance with applicable norms and regulations. The presence of frauds and potential errors hinders managerial analysis, hence the need for auditors. External auditors can assist third sector companies in fulfilling their legal obligations and improving resource management, further enhancing their social impact. This article aims to describe how external auditing procedures help third sector organizations prevent errors and frauds from the perspective of an external auditor, based on an interview with a professional in the field. The study reveals that external auditing is an essential tool to assist top management in achieving their objectives, adding value to information, ensuring user safety, and preventing errors and frauds. The interview addressed the necessary professional profile to audit a medium-sized third sector entity, emphasizing the importance of being registered in the National Registry of Independent Auditors (CNAI) by the Federal Accounting Council (CFC) for auditors, and the requirement of a Bachelor's degree in Accounting for their assistants. The importance of auditing financial statements was also discussed. Regarding tax frauds, the study indicates that unintentional errors are more common than deliberate frauds, resulting in distortions in financial statements. Thus, the significance of external auditing as a tool to assist top management in achieving their objectives, adding value to information, ensuring user safety, and preventing errors and frauds becomes evident in an organization.*

**Keywords:** *Audit; Accounting; Third Sector; Organizational Continuity.*

**LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS**

OSCIP	Organização da Sociedade Civil de Interesse Público
IBRACON	Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
CPC	Comitê de Pronunciamento Contábil
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
ITG	Interpretação Técnica Geral

**SUMÁRIO**

1. INTRODUÇÃO .....	1
2. REFERENCIAL TEÓRICO .....	4
2.1. A Importância do Terceiro Setor .....	4
2.2. Exigências para as Empresas o Terceiro Setor .....	6
2.3. Transparência e Auditoria para Empresas do Terceiro Setor .....	7
3. METODOLOGIA .....	9
4. ESTUDO DE CASO .....	10
4.1. Apresentação da empresa .....	10
4.1. Identificação do Gestor e Estrutura Organizacional .....	10
4.2. Processos de Auditoria e Prestação de Contas .....	11
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	13
REFERÊNCIAS.....	14

## 1. INTRODUÇÃO

Na sociedade brasileira encontramos empresas e entidades classificadas como pertencentes ao Primeiro, Segundo e Terceiro Setores. Laffin e Esben (2004) definem que o estado é classificado como um primeiro setor, cuja finalidade principal é contribuir para o atendimento de necessidades públicas como saúde, educação e segurança. Essas atividades são sustentadas por meio de impostos e, em tese, resultam em bem-estar social.

Como Segundo Setor temos as entidades privadas, ou de mercado, cuja constituição e finalidades são marcadas pela obtenção de lucro sobre o capital investido. O resultado esperado (lucro) decorre das atividades operacionais por meio da venda de bens, serviços e produtos múltiplos. O Terceiro Setor (TS) pode ser caracterizado como aquele organizado a partir de iniciativas da própria sociedade civil, e segundo Coelho (2000) assumindo-se que é “[...] aquele em que as atividades não seriam nem coercitivas nem voltadas para o lucro [...] suas atividades visam o atendimento das necessidades coletivas e muitas vezes públicas”.

O Diário Oficial da União (2017) e Forster (2006), dizem que embora não possam ter fins lucrativos, as organizações que compõem o TS têm conseguido mobilizar recursos humanos e financeiros substanciais, que são subsidiados para melhorar as condições sociais das comunidades em que atuam. Segundo Tenório (2001), este setor inclui organizações que não fazem parte ou estão vinculadas ao Estado, mas são públicas em seu compromisso com causas e questões sociais, embora sejam privadas da sociedade civil, cujo objetivo não é o lucro, mas o atendimento das necessidades da sociedade. Essa divisão se instaurou com o objetivo de oferecer serviços que o estado não conseguia garantir de forma plena, como: saúde; educação; lazer; segurança e outros.

Desta forma, Anheier e Siebel (1990), afirmam que o Terceiro Setor podem ser definidos como um universo de diferentes tipos de entidades, como: sejam elas: associações, sindicatos, fundações, organizações de voluntariado, dentre outros, que desempenham um papel importante no desenvolvimento da sociedade, um papel que é social, político e de domínios econômicos ganhando destaque, principalmente em países ocidentais subdesenvolvidos.

Conforme Oliveira (2017), muitas dessas entidades obtiveram o status legal de Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), devido ao fato de diferentes tipos de entidades privadas operarem em vários domínios típicos do setor público com interesse social. Isso ocorre, pois se trata de uma qualificação, mais do que uma forma de organização, existem vários tipos de instituições que podem se candidatar às habilitações da OSCIP,

geralmente as entidades do terceiro setor são as entidades mais elegíveis. As habilitações da OSCIP são oficiais e o reconhecimento legal está mais próximo de ser entendida como uma ONG, até porque é marcado por requisitos legais para prestação de contas.

Além disso, de acordo com Bludeni (2011, p. 27), estas entidades podem se beneficiar através de isenção ou imunidade destes tributos, a saber que estes incentivos fiscais vêm a ser a renúncia parcial ou total de receita fiscal do Governo em favor de entidades que objetivam a geração de benefício econômico ou social, podendo este serem divididos em isenção tributária que é a desobrigação total do pagamento do tributo e redução tributária que é a desobrigação parcial do pagamento do tributo. Para Tenório (2001), cabe ao Poder Público conceder benefícios de ordem tributária às entidades sem fins lucrativos, pois seria injusto tributar aqueles que ajudam o País no atendimento de serviços sociais, local onde os impostos cobrados deveriam ser direcionados.

Para que estas entidades obtenham tais benefícios é necessário atender os requisitos dispostos no art. 14º do Código Tributário Nacional Lei 5172/66 que exigem as seguintes características: não distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas a título de lucro ou participação no resultado; aplicar integralmente no país seus recursos, afim de manter os objetivos sociais; manter escrituração de suas receitas e despesas em um livro revestido de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

Neste contexto, nota-se o crescimento da atividade de auditoria aumentou conforme aumentavam as empresas, o volume e complexidade de suas operações (POTRICH, 2014). Entretanto, grande parte dos profissionais de contabilidade não se formam com foco em entidades com características do Terceiro Setor, ocorrendo uma assimetria entre a oferta e a demanda do serviço. Por se tratar de um segmento que possui uma demanda de profissionais especializados, questiona-se qual a percepção de um auditor externo que atende empresas do terceiro setor em Uberlândia/MG?

Portanto, o presente trabalho se justifica pela necessidade de que qualquer organização que se preze precisa manter um relacionamento próximo com a contabilidade para garantir que seus recursos e verbas sejam direcionados corretamente para manter a sustentabilidade da organização. A relevância deste estudo está, em princípio, relacionada a duas questões importantes: a primeira, por se tratar de um setor da economia ainda pouco estudado e por não ter sido totalmente esgotada sua pesquisa e seu potencial de desenvolvimento, a outra correlata, trata sobre a importância da contabilidade no Terceiro Setor, além de apurar e divulgar as ações das entidades das quais faz parte, e mensurar o impacto dessas ações, demonstrando a importância das entidades.

Além disso, o tema do presente trabalho se demonstra relevante devido sua contribuição econômica e social. O estudo busca apresentar alternativas para que entidades que procuram suprir carências presentes na sociedade, se tornem cada vez mais transparentes em relação as suas finanças e promovam projetos que ofereçam ainda mais suporte aos necessitados.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

Nesse item são apresentados os conceitos teóricos que norteiam o tema da pesquisa, com intuito de embasar o estudo e facilitar a compreensão e apoio as conclusões. Inicialmente, são apresentados conceitos sobre o Terceiro Setor, sua importância, exigências e processo de auditoria, tema que norteia esta pesquisa.

### 2.1. A Importância do Terceiro Setor

Para Manã e Medeiros (2012) O terceiro setor tem um papel muito importante no auxílio aos necessitados, pois envolve uma série de ações voltadas para questões de cidadania e defesa humana, campanhas de inclusão social e grupos vulneráveis. Segundo o mesmo autor, o ministério teve origem no final do século XIX com o surgimento de entidades beneficentes como as Santas Casas de Misericórdia (e outras) criadas pela Igreja. O setor cresceu no Brasil a partir de 1970, quando surgiram movimentos sociais que reivindicavam a cassação dos direitos civis pela junta militar.

Cervi (2012) afirma que as ações promovidas pelas entidades do Terceiro Setor vêm se destacando na sociedade pelo fato de atender demandas que não são atendidas pelo estado de forma adequada, possibilitando que a comunidade tenha acesso a serviços e atividades relevantes para seu bem-estar. Segundo Ishigami (2020) as entidades da terceira divisão atuam nas fraquezas do primeiro e Segundo Setor, exercendo um papel importante na sociedade. Tal papel, necessita de recursos financeiros para que o instituto ou fundação, exerça seu papel. Ishigami (2020) ainda salienta que, grande parte desses recursos são repassados pelo Estado e por empresas privadas, por isso, as fundações precisam dos instrumentos fornecidos pela contabilidade para gerenciar seus fundos e manter a transparência na utilização deles.

Os programas de assistências sociais desenvolvidos pelo setor público, geralmente possuem efeito temporário para as entidades e geram dependência contínua de recursos financeiros advindos dessa assistência. Na visão de Mañas e Medeiros (2012):

“[...] os programas de assistências sociais do setor público, voltadas para as referidas classes, têm culminado, em boa parte, em assistências paliativas, principalmente no caso das micro e pequenas comunidades. São assistências que geram uma dependência contínua de recursos financeiros o que, sem dúvida, conduz a uma ação preocupante e complexa, até porque os recursos financeiros públicos, especificamente a partir da década de 90, tem-se tornado escassos, exigindo,

portanto, um controle específico e de natureza racional. Em contrapartida, os problemas sociais tem-se tornado crescentes já que as populações que vivem à margem da pobreza são as que apresentam o maior aumento populacional.” (MAÑAS E MEDEIROS, 2012, p. 17)

Nas palavras de Forster (2006), embora não objetivem o lucro, as entidades do Terceiro Setor movimentam grande quantidade de fundos, e necessitam de uma estrutura para gerenciar esses recursos de forma eficaz e transparente, utilizando a contabilidade como importante mecanismo de gerenciamento. Em seu estudo, Campello e Martins (2016) afirmam que as fundações do Terceiro Setor têm representação importante na sociedade, mesmo sem o objetivo de auferir lucro, a gestão busca resultado positivo para que consiga dar continuidade no trabalho proposto, e, enxergam na auditoria externa uma forma de manterem seus resultados positivos, visto a particularidade dessas entidades.

Já para Cervi (2012), diante das necessidades de gestão, pode-se dizer que a contabilidade ajuda a atender às necessidades dessas instituições por meio de ferramentas específicas como a auditoria externa, que pode verificar se os procedimentos contábeis estão sendo utilizados corretamente e proporcionar transparência na prestação de informações sobre a saúde econômica. Por fim, Oliveira (2017b) afirma que a terceira seção possui uma participação significativa no Brasil, apesar disso, muitas ONGs não se preocupam com a transparência ainda. Segundo o mesmo autor, a maioria dos doadores de recursos não financiam as entidades de acordo com a transparência na prestação de contas dos fundos, mas sim, vinculado à responsabilidade de estarem cumprindo seu valor social, não levando em conta a qualidade das informações apresentadas.

Nas palavras de Soares *et al.* (2016), a prestação de contas é uma premissa básica a ser cumprida pelas entidades do Terceiro Setor que buscam manter uma credibilidade no mercado. De acordo com o mesmo autor, com uma prestação de contas bem elaborada, as entidades “[...] apresentam os seus resultados de forma a passar credibilidade e confiança para seus doadores e financiadores, de forma a conquistar mais recursos desta forma otimizando seus resultados. ”

Segundo de Lima *et al.* (2022) e Oliveira (2004), os usuários das demonstrações contábeis consideram a auditoria externa importante por contribuir com para a transparência das informações apresentadas, atribuindo maior segurança. O mesmo autor alerta para a importância da auditoria externa como forma de captação de recursos, onde a divulgação de informações que não apresentem clareza, pode promover a desconfiança por partes dos financiadores dessas entidades, que consideram a transparência um fator relevante.

## 2.2. Exigências para as Empresas o Terceiro Setor

O papel da contabilidade para com o Terceiro Setor é de grande relevância, de acordo com o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON, 2016):

“A contabilidade tem um papel relevante no Terceiro Setor, pois ela irá nos demonstrar com clareza e precisão os fatos e atividades operacionais das entidades que compõem este importante setor. Os voluntários, doadores, parceiros e o governo esperam que os recursos alocados sejam efetivamente destinados à sua finalidade principal, e por isso a transparência é vital nessas organizações.” (IBRACON, 2016)

Como a base da contabilidade para as entidades do Terceiro Setor é a lei 6.404/76, a IBRACON (2016) também destaca que as demonstrações contábeis das entidades do Terceiro Setor devem seguir os princípios da Lei 6.404/1976, com apenas algumas alterações na nomenclatura de algumas contas patrimoniais e de resultado, por exemplo, de “Patrimônio Líquido” para “Patrimônio Social”, e de “lucro ou prejuízo do exercício” para “superávit ou déficit do exercício”.

Os demonstrativos contábeis exigíveis as entidades do segmento Terceiro Setor são de acordo com o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), o balanço patrimonial, a demonstração do superávit ou Déficit do exercício, a demonstração das mutações do patrimônio social e demonstração do fluxo de caixa.

Segundo o Comitê de Pronunciamento Contábil (CPC) (2008), as demonstrações contábeis são partes integrantes das informações financeiras divulgadas pela entidade, elas são preparadas e apresentadas aos usuários externos em geral, as demonstrações são uma importante fonte de informações, portanto somente podem ser elaboradas por profissionais habilitados.

Essas demonstrações contábeis são relatórios que dimensionam a real situação financeira e patrimonial de uma organização em determinado período. Essa ferramenta de gestão é imprescindível para as entidades, pois os métodos de análise das demonstrações contábeis são fontes de dados que auxiliam as organizações nas tomadas de decisões.

Nesse sentido, Cruz (2002) afirma que “Uma entidade sem fins lucrativos [...] Deve mostrar claramente para os doadores e para a sociedade não apenas de onde vieram os recursos, mas também como o dinheiro foi aplicado, qual o benefício social gerado e que práticas podem ser multiplicadas.”.

As entidades do Terceiro Setor, deste modo, precisam proceder do registro contábil, valendo-se de uma contabilidade analítica, precisa e clara, para que os seus procedimentos

possam ser acompanhados com fidelidade e precisão por seus usuários. Segundo o IBRACON (NPC 27) as demonstrações são uma representação monetária estruturada da posição patrimonial e financeira em determinada data das transações realizadas por uma entidade num período findo desta data, portanto o balanço patrimonial deverá evidenciar a situação econômica, financeira e patrimonial, além de fazer uma distinção entre ativos e passivos circulantes e não circulantes explicitando de forma clara a situação patrimonial da entidade.

Dessa forma, o processo de escrituração, as demonstrações contábeis são relatórios que evidenciam a real situação econômico-financeira e posição patrimonial das entidades. Assim, para atender ao disposto na legislação, a Interpretação Técnica Geral (ITG) 2002 (R1) define que devem ser apresentados os seguintes demonstrativos contábeis:

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

23. No Balanço Patrimonial, a denominação da conta Capital deve ser substituída por Patrimônio Social, integrante do grupo Patrimônio Líquido. No Balanço Patrimonial e nas Demonstrações do Resultado do Período, das Mutações do Patrimônio Líquido e dos Fluxos de Caixa, as palavras lucro ou prejuízo devem ser substituídas por superávit ou déficit do período.

24. Na Demonstração do Resultado do Período, devem ser destacadas as informações de gratuidade concedidas e serviços voluntários obtidos, e divulgadas em notas explicativas por tipo de atividade.

25. Na Demonstração dos Fluxos de Caixa, as doações devem ser classificadas nos fluxos das atividades operacionais. A ITG 2002 (R1) trata como obrigatório o conjunto completo das Demonstrações Contábeis que já haviam sido disciplinados nas resoluções do CFC 1.185/09 (item 10) e 1.255/09 (item 3.17).

Em síntese, a ITG 2002 (R1) faz referência de que os livros contábeis obrigatórios devem ser registrados, quando exigível por legislação específica. Essa norma regulamenta a contabilidade das entidades do terceiro setor no Brasil, abrangendo instituições de assistência social, entidades religiosas, partidos políticos, sindicatos, entidades de cunho cultural, entre outras.

### **2.3 Transparência e Auditoria para Empresas do Terceiro Setor**

Como dito anteriormente, o Terceiro Setor é composto por instituições que possuem por objetivo a busca pelo bem-estar da população alvo de suas ações, entretanto, as entidades sem fins lucrativos tiveram grande crescimento, e vem aumentando os seus meios de arrecadação.

Devido a este fato, há uma necessidade de transparência quanto à aplicação dos recursos

financeiros. A ITG foi criada para normatizar as regras contábeis para as organizações sem fim lucrativo, no seu item 4 cita:

“Aplicam-se à entidade sem finalidade de lucros os Princípios de Contabilidade e esta Interpretação. Aplica-se também a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas ou as normas completas (IFRS completas) naqueles aspectos não abordados por esta Interpretação.” (ITG 2002 R1).

Nesse contexto, para Lima e Moreira (2019), as auditorias externas ou independentes surgem como aliadas dessas organizações, auxiliando-as a aumentar a transparência e a credibilidade das informações que prestam à sociedade por meio das demonstrações financeiras.

Segundo Oliveira (2017a), o ato de um administrador de entidade é fornecer documentos e informações às autoridades e órgãos competentes para fins de análise, avaliação das contas, e à gestão do chefe da entidade de acordo com os poderes e órgãos, nos prazos especificados no estatuto da entidade ou lei, conhecida como responsabilidade. As contas elaboradas por entidades sem fins lucrativos devem ser apresentadas primeiro à alta administração e depois às autoridades públicas por meio de vários departamentos do governo, dependendo da natureza jurídica, registro, titularidade e certificação que reivindicam ou possuem.

Portanto, para Camargo (2001), a clareza das demonstrações financeiras é fator fundamental para a continuidade de suas operações, pois demonstram que seus gestores levam a sério seu trabalho perante a sociedade e os financiadores.

### 3. METODOLOGIA

Em relação aos objetivos, o presente estudo realiza uma pesquisa de cunho explicativo pois, faz a identificação dos fatores que contribuem para a realização de auditoria em empresas do Terceiro Setor. Conforme ressalta Gil (2010) busca-se então aprofundar o conhecimento da realidade sobre o assunto.

Já para Zamberlan e colaboradores (2014), a abordagem problematizadora apresenta um caráter qualitativo, pois não utiliza métodos estatísticos, pois demonstra aspectos da natureza reflexiva dos pesquisadores e promove as perspectivas e a diversidade dos participantes. Na pesquisa qualitativa, há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, ou seja, há uma ligação indissociável entre o mundo real e a subjetividade do sujeito, que não pode ser transformada em números. Flick (2009) diz que essa abordagem permite uma análise mais profunda e conclusões próprias sobre o objeto de pesquisa.

A coleta de dados foi feita por meio de uma entrevista realizada com um auditor de empresas do Terceiro Setor, e também, um gestor de uma entidade situada em Uberlândia – MG com trabalho voltado as atividades onde recebe recursos doados da população e subvenções junto a prefeitura. Além disso, a coleta de material foi desenvolvida através de pesquisa documental, estudo de caso, observação participante e entrevista semiestruturada.

Diante do exposto, a primeira parte do questionário consiste em obter informações sobre a caracterização do perfil profissional do auditor que participa desse tipo de processo além das principais exigências da empresa de auditoria para com o auditada. A segunda etapa consiste em identificar quais tipos de auditoria entidades de terceiro setor normalmente buscam, os principais subgrupos contábeis auditados, se existe algum tipo de diferença no tipo de auditoria prestado para com outros tipos de entidades, como é o escopo de trabalho, os tipos de fraudes que podem ocorrer e os benefícios desse processo ser realizado periodicamente.

A coleta de dados da segunda etapa foi realizada com a utilização de um questionário composto de dez itens, que pode ser visualizado no Anexo A, onde foram analisadas as informações pertinentes à percepção do gestor sobre o processo de auditoria na empresa X.

## **4. ESTUDO DE CASO**

### **4.1. Apresentação da empresa**

O Instituto X, fundado em março de 2018 e com endereço inicial logrado na residência de seus fundadores. O objetivo principal da instituição é promover o bem-estar entre o ser humano e os animais e a proteção dos animais silvestres e domésticos. Para alcançar tais objetivos, a entidade promove e estimula o controle populacional de cães e gatos por meio da castração dos animais, estimula o ato de adoção por meio de eventos e campanhas, incentivo ao voluntariado e apoio mútuo com outras instituições, prestação de assistência médica veterinária aos animais abandonados, e outras formas de conscientização a respeito da fauna e flora local.

Após anos de trabalho em prol da causa animal, a instituição é reconhecida no âmbito municipal e estadual como uma entidade de utilidade pública, realizando no ano de 2022 um Programa Social para castração de cães e gatos e gestão do Catramóvel da Prefeitura de Uberlândia. A entidade também recebeu certificação internacional em Boas Práticas em Transparência e Gestão pela Phomenta, oferecido pelo programa de adoção Adote Petz.

Atualmente, a instituição trabalha em um espaço cedido pela Prefeitura de Uberlândia, onde construíram uma clínica veterinária e conta com uma equipe de 7 funcionários, 15 voluntários e 3 prestadores de serviço. Ao longo de 5 anos de existência, a OSC (Organização da Sociedade Civil) atendeu aproximadamente 15.000 animais.

### **4.1 Identificação do Gestor e Estrutura Organizacional**

Discutindo na entrevista sobre o perfil profissional necessário para que o auditor e seus assistentes tivessem para realizar auditoria em uma entidade de Terceiro Setor de médio porte, foi dito que o auditor deve possuir no mínimo registro no Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI) do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) para exercer sua função, e seus assistentes devem possuir bacharelado em Ciências Contábeis, assim como citado pelo CPC (2008). Além disso, também foi discutido que não há quaisquer diferenças entre esse tipo de atividade ser realizada quando se trata de Associações e/ou Fundações.

Ao realizar auditoria externa neste tipo de entidade, normalmente os profissionais da contabilidade que participam diretamente durante os procedimentos de auditoria, são a Direção da Organização, os responsáveis pela governança de todas as áreas, e o Contador, podendo

chegar a qualquer funcionário, cliente, fornecedor ou pessoa que tenha relação com a Organização.

Em relação as principais exigências que a empresa de auditoria externa solicita do auditado, o auditor entrevistado, relata que para formalizar a sua contratação, é necessária a apresentação do estatuto social da organização, das demonstrações contábeis do ano anterior, último balancete fechado do exercício a ser auditado, apresentação do parecer e relatório dos auditores referentes ao exercício anterior, se ocorridos.

#### **4.2 Processos de Auditoria e Prestação de Contas**

As entidades do terceiro setor de médio porte normalmente buscam por auditorias de demonstrações contábeis e auditorias operacionais. Ademais, entre os principais subgrupos contábeis (contas patrimoniais e/ou resultado) que são auditadas no processo de auditoria em entidades do terceiro setor de médio porte, estão todas as contas do balanço patrimonial e da DRE com valores significativos, já que são contas que sofrem maior risco de serem auditadas.

Quando realizado auditoria externa em empresas do terceiro setor de médio porte, utiliza-se como escopo de trabalho, a auditoria das demonstrações contábeis que é parte da prestação de contas da organização do terceiro setor, assim como disposto na ITG 2002 (R1). Assim, se a empresa de auditoria é contratada para auditar prestação de contas (por exemplo de convênios), todo o projeto, legislação pertinente, e documentos da prestação de contas, fazem parte do escopo do trabalho de auditoria.

O entrevistado também relatou que a principal diferença no processo de Auditoria para empresas do Terceiro Setor de Médio Porte que prestam serviços à órgãos públicos das demais, é que:

“São observadas todas as exigências e legislação pertinentes ao Órgão Público ao qual a Organização do Terceiro Setor está sujeita.”

Já em relação aos tipos de fraudes fiscais que podem ocorrer durante o processo de auditoria e frequência que elas podem acontecer, o entrevistado diz que, é mais comum que ocorram erros não intencionais, que geram distorções nas ações financeiras do que a fraude em si. Por fim, de acordo a experiência do entrevistado, os principais benefícios para as entidades do terceiro setor de médio porte que realizam o processo de auditoria externa periodicamente é a transparência e a maior segurança para quem responde pela organização (direção, conselhos, responsáveis pela governança) e para quem aprova as contas, assim como defendido por

Ishigami (2020), Forster (2006), Lima *et al.* (2022) e Oliveira (2004).

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

As organizações do terceiro setor atuam no serviço social para melhorar as condições de vida das pessoas, seja por meio de ações diretas, ou por meio de campanhas que construam políticas públicas de qualidade que atendam efetivamente às necessidades dos mais necessitados de atendimento. Muitas vezes, a capacidade de atuar na sociedade por meio de alguma ação planejada não vem acompanhada da capacidade de governar as instituições de gestão de recursos financeiros.

A literatura defende que os controles internos nas organizações têm a função de auxiliar a gestão, pois criam um ambiente no qual todos os departamentos estão inter-relacionados, porém, com segregação funcional bem definida e estruturada. Desta forma, cada pessoa é responsável por uma fase da obra, mas fica sob a supervisão de uma autoridade não envolvida diretamente na execução da tarefa, e assim, possui a capacidade de identificar pontos de preocupação.

Conforme visto na entrevista, a partir do momento em que uma entidade possui controles internos para garantir que os recursos sejam utilizados de forma consciente e correta, os potenciais financiadores passarão a dar maior credibilidade às afirmações sobre a capacidade de gestão da entidade e, assim, estarão mais dispostos a investir os recursos financeiros por meio dos quais realizam atividades sociais.

Como em todo estudo de caso, os achados encontrados nesta pesquisa não podem ser generalizados para todos no campo de estudo, mas indicam uma metodologia para novas pesquisas relacionado ao tema abordado, visando identificar melhorias na gestão da prestação de contas e como a auditoria pode se tornar acessível para empresas do terceiro setor. Uma recomendação para pesquisas futuras é estender a análise para outras atividades do terceiro setor, tomando como base os relatórios de auditoria publicados. Essa análise pode abranger aspectos como eficácia da gestão de recursos, transparência operacional e cumprimento de normas e regulamentos estabelecidos. Além disso, será interessante verificar como as empresas do terceiro setor utilizam os recursos para atingir seus objetivos sociais e se os resultados obtidos atendem às expectativas da sociedade e dos doadores. Esses estudos podem contribuir para melhorar a governança das organizações do terceiro setor e fortalecer a confiança da sociedade nessas instituições.

## REFERÊNCIAS

ANHEIER, H. K.; S. W. **The third sector: comparative studies of nonprofit organizations.** Berlim: Walter de Gruyter, 1990.

BLUDENI, L. M. et al. **Aspectos gerais do terceiro setor.** Comissão de direitos do terceiro setor da OAB, São Paulo, dez. 2011, p. 36.

BRASIL. CTN. **Lei nº 5.172**, de 25 de Outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributários aplicáveis a União, Estados e Municípios. Diário Oficial da União, Brasília, 9 out. 1966. Disponível em: < [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15172compilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm)>. Acesso em: 19 nov. 2022.

CAMARGO, M. F. et al. **Gestão do Terceiro Setor no Brasil: Estratégias de captação de recursos para organizações sem fins lucrativos.** São Paulo: Editora Futura, 2001.

CAMPELLO, Antony; MARTINS, Vidigal F. Auditoria Nas Organizações Do Terceiro Setor: um olhar para as fundações de uma instituição federal de ensino superior. **Revista Científica E-Locução**, v. 1 n. 09. Jun/2016.

CERVI, Desemira. **Auditoria externa em um instituto do Terceiro Setor:** um estudo de caso. 2012. TCC (Especialização) - Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco, 2012.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. ITG 2002 (R1). **Entidades sem fins lucrativos.** Disponível em Acesso em: 11 de set. 2019.

COELHO, Simone de Castro Tavares. **Terceiro setor: um estudo comparativo entre o Brasil e os Estados Unidos.** São Paulo: SENAC, 2000.

COMITÊ DE PROMUNCIAMENTOSCONTÁBEIS .**ITG 2000 R1 - Escrituração contábil.** 2017. Disponível em: < [https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/ITG2000\(R1\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/ITG2000(R1).pdf)>. Acesso em:25 nov. 2022

DE LIMA, J. F.; MOREIRA, C. S.; PEREIRA DA SILVA, A. R.; SOARES DO NASCIMENTO, Ítalo C.; VARELA DE MELO, G. C. Auditoria externa nas entidades do Terceiro Setor: análise da percepção dos discentes do curso de ciências contábeis e gestores dessas organizações. **ConTexto - Contabilidade em Texto**, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, v. 22, n. 50, p. 34-47, jan. /abr. 2022. Disponível em: <https://www.seer.ufrgs.br/index.php/ConTexto/article/view/119909> Acesso em: 1 ago. 2022.

FLICK, U. Pesquisa qualitativa: por que e como fazê-la. In: **Introdução à pesquisa qualitativa**. Tradução: Joice Elias Costa. 3a ed. Porto Alegre: Artmed, 2009.

FORSTER, R. P. **Auditoria Contábil em Entidades do Terceiro Setor: Uma Aplicação da Lei New Comb-Benford**. 2006. 66f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis), Universidade de Brasília, Brasília, DF.

FORSTER, R. P. **Auditoria Contábil em Entidades do Terceiro Setor: Uma Aplicação da Lei New Comb-Benford**. 2006. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis), Universidade de Brasília, Brasília, DF, 2006. 66f.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2010

IBRACON - Institutos dos Auditores Independentes do Brasil. **O papel da contabilidade aplicada ao Terceiro Setor**. Disponível em: <<http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detNoticia.php?cod=3873>> .Acesso em: 15 nov. 2022.

ISHIGAMI, Rafael Tadashi. **Auditoria Aplicada Ao Terceiro Setor: as principais inconsistências relatadas na aplicação da auditoria no Terceiro Setor**. 2020. TCC (MBA) – Auditoria Integral, Universidade Federal Do Paraná (UFPR), Curitiba, 2020.  
LAFFIN, M., ESBEN, K. S. Terceiro Setor e Contabilidade: Compilações de uma pesquisa. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, ISSN-e 1807-1821, Vol. 1, Nº. 1, 2004, págs. 11-28

LIMA, J. F. de, MOREIRA, C. S. **Auditoria externa nas entidades do terceiro setor: análise da percepção dos discentes do curso de ciências contábeis e gestores dessas organizações**. Disponível em: <[https://repositorio.ufersa.edu.br/bitstream/prefix/6653/1/JenilsonFL\\_ART.pdf](https://repositorio.ufersa.edu.br/bitstream/prefix/6653/1/JenilsonFL_ART.pdf)>. Acesso em: 21 nov. 2022

MACHADO, Lúcio de Souza; MACHADO, Michele Rilany Rodrigues; SANTOS, Eduardo José dos. Atuação da Controladoria em uma Empresa de Médio Porte: um Estudo de Caso. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 1, n. 10, p. 53-67. Jul-Dez 2008.

MAÑAS, Antonio Vico.; MEDEIROS, Eptácio Ezequiel. Terceiro Setor: um estudo sobre a importância no processo de desenvolvimento socio-econômico. **Perspectiva em Gestão & Conhecimento**: Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, v. 2, n. 2, p. 15–29, 2012. Disponível em: <https://periodicos.ufpb.br/ojs2/index.php/pgc/article/view/12664>. Acesso em: 28 jul. 2022.

OLIVEIRA, S. B. **A contabilidade e o terceiro setor: Um estudo de caso sobre a Instituição Novo céu.** Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Ciências Contábeis). 67f. Pontifícia Universidade Católica De Minas Gerais, Instituto de Ciências Econômicas e Gerenciais, Belo Horizonte, 2017a.

OLIVEIRA, Willian. E. S. Transparência das Informações e seu Impacto no Valor Econômico: um Estudo em Organizações do Terceiro Setor. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 19, n. 69, p. 44-51, set/dez. 2017b. Disponível em: <http://atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensarcontabil/article/view/3275>. Acesso em: 22 jun. 2022.

POTRICH, V. B. **A relevância da auditoria interna para as organizações.** Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Ciências Contábeis). 23f. Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Faculdade de Ciências Econômicas, Porto Alegre, 2014.

SOARES, K.; PIVA, R. S.; ROCHA, J. A.; RECKZIEGEL, V. A pesquisa em contabilidade do Terceiro Setor e sua aderência na cidade de Cascavel – PR. **Revista de Contabilidade Dom Alberto**, Santa Cruz do Sul, v. 1, n. 10, dez. 2016. Disponível em: <https://domalberto.edu.br/wp-content/uploads/sites/4/2017/08/A-Pesquisa-em-Contabilidade-do-Terceiro-Setor-e-sua-Ader%C3%Aancia-na-Cidade-de-Cascavel-P.pdf>. Acesso em: 02 ago. 2022.

TENORIO, Fernando (org.). **Gestão de ONGs: principais funções gerenciais.** 5. ed. São Paulo: FGV, 2001.

ZAMBERLAN, Luciano et al. **Pesquisa em Ciências Sociais Aplicadas.** Ijuí: Ed. Unijuí, 2014. 208 p.

## ANEXO A

### **1 – Quais as principais exigências por parte da empresa de Auditoria solicitam do auditado para formalizar a contratação de Auditoria Externa em empresa do terceiro setor de médio porte?**

Apresentação do Estatuto Social da Organização, das Demonstrações Contábeis do ano anterior, ultimo balancete fechado do exercício a ser auditado, apresentação do Parecer e Relatório dos Auditores referentes ao exercício anterior (se ocorreu).

### **2 – Qual o perfil profissional (auditor e assistentes) é necessário para realizar auditoria externa em empresas do terceiro setor de médio porte? Existe diferença caso a atividade seja entre associações e/ou fundações?**

Auditor com no mínimo registro no CNAI – Cadastro Nacional de Auditores Independentes do CFC – Conselho Federal de Contabilidade.

Assistentes : Bacharéis em Ciências Contábeis.

Não existem diferenças entre Associações e/ou Fundações.

### **3 – Ao realizar auditoria externa em empresa do terceiro setor de médio porte, normalmente os profissionais da contabilidade são os únicos apoiadores ou existem outras classes profissionais e/ou hierárquicas que participam diretamente durante os procedimentos de auditoria?**

A Direção da Organização, os responsáveis pela governança de todas as áreas, e o Contador, podendo chegar a qualquer funcionário, cliente, fornecedor ou pessoa que tenha relação com a Organização.

### **4 - Qual é o tipo de Auditoria que as entidades do Terceiro Setor de médio porte normalmente buscam? (auditoria externa, auditoria operacional, auditoria tributária e trabalhista)**

Principalmente Auditoria das Demonstrações Contábeis e Auditoria Operacional.

### **5 – Quais os principais sub-grupos contábeis (contas patrimoniais e/ou resultado) que são auditadas no processo de auditoria em entidades do Terceiro Setor de Médio Porte? Qual o motivo das contas selecionadas?**

Todas as contas do Balanço Patrimonial e da DRE com valores significativos. As contas de maior risco são 100% auditadas.

### **6 - Existe alguma diferença no processo de Auditoria para empresas do Terceiro Setor de Médio Porte que prestam serviços à órgãos públicos?**

São observadas todas as exigências e legislação pertinentes ao Órgão Público ao qual a Organização do Terceiro Setor está sujeita.

**7 – Quando realizado auditoria externa em empresas do Terceiro Setor de Médio Porte, utiliza-se como escopo de trabalho, auditar prestação de contas realizadas à órgãos conveniados? Caso afirmativo, quais os métodos de validação destas informações?**

A Auditoria das Demonstrações Contábeis é parte da Prestação de Contas da Organização do Terceiro Setor.

Se a Empresa de Auditoria é contratada para auditar Prestação de Contas (por exemplo de convênios), todo o Projeto, Legislação Pertinente, e documentos da Prestação de Contas, fazem parte do escopo do trabalho de auditoria.

**8 – Que tipos de fraudes podem ser encontrados em empresas do Terceiro Setor de Médio Porte? Estas fraudes ocorrem com muita frequência?**

Os erros ocorrem com mais frequência. As fraudes menos.

*“Os termos Erro, Fraude e Fatores de risco de fraude têm as seguintes conotações:*

*Erro é o ato de um ou mais indivíduos não intencional a ação subjacente que resulta em distorção nas demonstrações financeiras.*

*Fraude é o ato intencional de um ou mais indivíduos que envolva dolo para obtenção de vantagem injusta ou ilegal que afetam a entidade e as demonstrações financeiras.*

*Fatores de risco de fraude são eventos ou condições que indiquem incentivo ou pressão para que a fraude seja perpetrada ou ofereçam oportunidade para que ela ocorra”.*

**9 - De acordo a sua experiência, quais os principais benefícios para as entidades do Terceiro Setor de Médio Porte que realizam o processo de Auditoria Externa periodicamente?**

Transparência;

Maior segurança para quem responde pela Organização (Direção, Conselhos, responsáveis pela governança) e para quem aprova as contas.