

## **Orçamento como Ferramenta de Gestão dos Recursos Financeiros em Entidades do Terceiro Setor**

Allan Diego Kohut (Unicentro) [allan.correcto@bol.com.br](mailto:allan.correcto@bol.com.br)  
Elvis Fabio Roman (Unicentro) [ef.roman@yahoo.com.br](mailto:ef.roman@yahoo.com.br)  
Marli Kuasoski (Unicentro) [marlikuasoski@hotmail.com](mailto:marlikuasoski@hotmail.com)  
Edson Roberto Macohon (Unicentro) [emacohon@yahoo.com](mailto:emacohon@yahoo.com)  
Ana Lea Macohon Klosowski (Unicentro) [analeaklosowski@hotmail.com](mailto:analeaklosowski@hotmail.com)

### **Resumo:**

O estudo tem por objetivo analisar a utilização do orçamento como ferramenta de gestão de recursos financeiros nas Organizações do Terceiro Setor no Estado do Paraná. Para o desenvolvimento da pesquisa foram selecionadas organizações do terceiro setor classificadas como Fundações, OSCIPs e ONGs cadastradas no sítio do Tribunal de Contas do Estado do Paraná. O instrumento utilizado na coleta de dados foi um questionário estruturado com perguntas objetivas. A análise dos dados coletados foi quantitativa. Foi constatado que a utilização das técnicas orçamentárias permitiu melhora no processo de gestão de doze entidades que utilizam o orçamento. Os benefícios alcançados através do orçamento foram projetos mais claros que facilitam o processo de captação de recursos, melhoria no direcionamento da gestão de recursos, priorização de recursos para atividades mais urgentes ou mais importantes, auxílio na prestação de contas e o fornecimento de informações sobre custos para a diminuição dos desperdícios.

**Palavras chave:** Orçamento, Gestão de Recursos Financeiros, Terceiro Setor.

## **Budgeting as a Tool for Managing Financial Resources in the Third Sector Entities**

### **Abstract**

The study aims to analyze the use of the budget as a tool for management of financial resources in Third Sector Organizations in the State of Paraná. For the development of the research were selected third sector organizations classified as Foundations, NGOs and OSCIPs registered on the website of the Court of the State of Paraná. The instrument used to collect data for the development of research, is through a questionnaire. The analysis of data collected in this study was quantitative. It was found that using the budget allowed improves the management process of twelve entities that use the budget. The benefits achieved by budget projects have been clearer that facilitate the process of raising funds, improving the targeting of resource management, prioritization of resources to activities more urgent or more important, aid in accountability and providing cost information to reducing waste.

**Key-words:** Budget, Management, Third Sector.

### **1. Introdução**

Com as dificuldades encontradas pelo setor público e privado em promover o bem-estar social surge um novo segmento denominado terceiro setor, que é uma junção entre o primeiro e o segundo setor, a meta é proporcionar serviços como saúde, cultura, educação, entres outros à sociedade.

O número de organizações do terceiro setor nos últimos anos aumentou significativamente, acarretando competitividade para obtenção de recursos financeiros através de órgãos governamentais. Andrade (2002, p. 24) relata que “[...] ampliar e diversificar as

fontes de recursos tornou-se crucial para que as organizações do terceiro setor possam, além de sobreviver, desempenhar um papel relevante com o setor público e a sociedade em geral”.

O orçamento pode ser considerado uma peça fundamental para as entidades sem fins lucrativos, que convivem com insuficiência de recursos financeiros, para o desenvolvimento de suas atividades. Albuquerque et al. (2009, p. 5) descreve que: “O orçamento é considerado uma ferramenta de gestão por planejar a aplicação dos recursos, analisar as variações entre o previsto e o realizado, facilitar a prestação de contas, proporcionar uma visão financeira da organização e gerar informações úteis na tomada de decisão”.

O orçamento demonstra-se necessário para as entidades sem fins lucrativos, pois além da elaboração de procedimento para melhor utilizar os recursos, contribui na prestação de contas e auxilia os administradores nas tomadas de decisões. Na visão Albuquerque et al (2010, p. 2) “o orçamento por sua vez, permite o planejamento da aplicação desses recursos, facilita a prestação de contas e promove informações valiosas para tomada de decisão”.

Considerando o orçamento como uma ferramenta de gestão para as entidades do terceiro setor, que fornece informações aos administradores auxiliando-os na tomada de decisões, planejando a aplicação dos recursos e contribuindo para a prestação de contas, levanta-se a seguinte questão problema: *Como o orçamento tem sido utilizado pelas entidades do terceiro setor na gestão de seus recursos financeiros?*

O objetivo da pesquisa é analisar a utilização do orçamento como ferramenta de gestão de recursos financeiros nas Organizações do Terceiro Setor no Estado do Paraná.

Estudos científicos em contabilidade e orçamento podem contribuir para identificar e definir métodos de obtenção e gerenciamento dos recursos financeiros, auxiliando na gestão e no desenvolvimento de projetos para obtenção de recursos junto a órgãos privados. No Brasil são desenvolvidas poucas pesquisas sobre o tema, conforme comenta Bettiol Junior (2005, p. 21) que: “[...] o tema ainda desperta o interesse de um número reduzido de pesquisadores, existindo poucos trabalhos com estudos empíricos detalhados e um número ainda menor de pesquisas desenvolvidas no âmbito do estudo da contabilidade”.

Apesar de existirem poucos trabalhos sobre o assunto pode-se citar alguns como de Bettiol Júnior (2005) Formação e Destinação do Resultado em Entidades do Terceiro Setor: um estudo de caso; Giuliani, et al (2010) Captação de recursos financeiros em organizações sem fins lucrativos: a utilização de indicadores de gestão para os doadores e beneficiários dos projetos sociais; Campos (2010) Estudo sobre a Captação de Recursos Materiais e Financeiros em Entidades do Terceiro Setor situadas na cidade de Vila Velha e Vitória – ES; Andrade (2002) Organizações do Terceiro Setor: Estratégias para a Captação de Recursos junto as Empresas Privadas; Albuquerque, et al (2010) Orçamento como Ferramenta de Gestão de Recursos Financeiros no Terceiro Setor: um estudo nas OSCIPs do semiárido da Paraíba; Alameida (2007) O Orçamento como Ferramenta para a Gestão de Recursos Financeiros no Terceiro Setor: um estudo nas organizações do estado do RN, entre outros.

Desta forma, pretende-se enfatizar as contribuições que a contabilidade e o orçamento proporcionam à gestão das Entidades do Terceiro Setor, tais como informações sobre a saúde financeira das organizações, auxílio na elaboração dos planos de atuação, entre outros. Portanto, esta investigação se justifica pela importância da utilização de métodos gerenciais nas Entidades Sem Fins Lucrativos e pelo baixo número de pesquisas realizadas sobre o tema enfocado. Almeja-se, deste modo, contribuir com as discussões acerca da temática e dar visibilidade à importância do orçamento para uma gestão adequada.

## 2. Fundamentação Teórica

### 2.1 Contabilidade no Terceiro Setor

O terceiro setor cresce constantemente, atuando em diversas áreas, desempenhando um papel importante para a sociedade. Com o destaque que estas organizações vêm ganhando, surge à necessidade da transparência no desenvolvimento de seus projetos. A contabilidade apresenta-se como uma ferramenta essencial para a demonstração da transparência das atividades desenvolvidas pelas organizações do terceiro setor.

Na Visão de Soares, Catão e Libonati (2010) a Contabilidade atua como ferramenta para que os interessados tenham ciência dos atos financeiros ocorridos. Cabe a esta ciência a publicação dos atos concernentes às suas atividades, o que reforçaria a credibilidade da organização e valorizaria o trabalho dos profissionais contábeis.

Portanto, a contabilidade é considerada uma ferramenta indispensável para qualquer tipo de entidade seja ela com fins ou sem fins lucrativos, sendo que, no caso das entidades do terceiro setor, faz-se necessário à transparência dos trabalhos desenvolvidos, para que os métodos de evidenciação contábil auxiliem as entidades a tornar transparentes seus atos.

### 2.2 Gestão no Terceiro Setor

Uma organização necessita de uma boa gestão para elaboração de metas e objetivos a serem alcançados, para demonstrar meios para atingí-los e no desenvolvimento de projetos de atuação. Almeida (2007, p. 32) descreve o seguinte “a sobrevivência das organizações do Terceiro Setor depende, atualmente, da adoção de novos paradigmas de gestão que possibilitam às entidades adquirir a flexibilidade, agilidade e dinamismo, como também, o sucesso de suas ações”.

O objetivo da gestão é elaborar meios de atuação, planejamento, tomada de decisões e controle dos recursos disponíveis para atingir os objetivos estabelecidos pelas entidades. Sobre o modelo de gestão, Perez et. al. (1997, p. 12) salientam: “O modelo de gestão representa os princípios básicos que norteiam uma organização e serve como referencial para orientar os gestores nos processos de planejamento, tomada de decisões e controle”.

Todos esses procedimentos contribuem para uma gestão de qualidade e são importantes para as organizações. Tratando-se das entidades do terceiro setor que enfrentam dificuldades de captação recursos, a gestão se torna uma peça fundamental no controle e no desenvolvimento de métodos para melhor aproveitamento do recurso disponível para aplicação nas atividades desejadas.

No entanto, a realidade de muitas organizações do terceiro setor é a falta de gerenciamento de qualidade, o que acarreta dificuldades de sobrevivência. Há a necessidade de inovações, novos meios de controle dos recursos, de planejamento proporcionando mais e melhores informações acerca das entidades. Soares, Catão e Libonati (2010, p. 10) alertam “A sobrevivência da maioria das organizações passa hoje pela necessidade de se questionar e modificar paradigmas de gestão. [...] Implementar novos modelos de gestão no Terceiro Setor que possibilitem às entidades adquirir a flexibilidade, agilidade e dinamismos.”

Para a administração das entidades do terceiro setor são necessários profissionais qualificados que tenham conhecimento sobre gestão, pois a continuidade destas organizações

depende de uma gestão de qualidade, que desenvolva meios para realização de seus projetos de maneira menos onerosa, aproveitando o máximo os recursos a ela disponibilizados.

### 2.3 Importância do Orçamento na Gestão do Terceiro Setor

As organizações do terceiro setor vêm enfrentando problemas com a insuficiência de receitas e, para suprir estes problemas, necessitam otimizar seus recursos. Por meio do orçamento são elaboradas metas e estratégias, assim é planejada a aplicação dos recursos, minimizando os desperdícios com o intuito de estimar valores que serão necessários para o desenvolvimento das metas estabelecidas.

Sendo o orçamento um controle financeiro, nele deve conter provisões das receitas e despesas que serão utilizadas durante o período. A Secretaria de Estado do Meio Ambiente (<http://www.sigam.ambiente.sp.gov.br>) tem o seguinte pronunciamento “o orçamento de qualquer organização é um instrumento de planejamento financeiro e, por isso, deve conter as receitas e as despesas previstas durante um determinado período, de forma a permitir a identificação da alocação dos recursos e sua readequação”.

Para a arrecadação de recursos de órgãos públicos ou doações de empresas privadas, é necessária a realização de projetos discriminando todas as atividades que serão desenvolvidas, que população será beneficiada, e a quantidade de recursos necessários para a realização desta atividade. O orçamento pode contribuir no desenvolvimento de projetos, conforme destaca Almeida (2007, p. 48) “O orçamento é essencial para a elaboração de projetos das organizações do Terceiro Setor, pois constitui a base para a aprovação financeira dos doadores, com isso tornando se bastante familiar aos dirigentes dessas organizações”.

O orçamento é uma forma de avaliação de desempenho dessas organizações. Almeida (2007, p. 49) destaca “o orçamento seja uma ferramenta de gestão comum para entidades do Terceiro Setor, principalmente quanto à captação de recursos junto aos financiadores, a análise da execução dos orçamentos é algo que tem sido só recentemente aplicado como forma de avaliação.

Para o desenvolvimento de um orçamento faz-se necessário mão de obra qualificada com conhecimento em gestão de empresa. Sobanski (1994, p. 19) revela “o desenvolvimento do orçamento requer uma visão global e razoavelmente detalhada do futuro da organização.” O que vem ocorrendo nas organizações do terceiro setor é a não utilização dos sistemas de controle orçamentário pela falta de profissionais qualificados e elevados custos de implementação e treinamento de pessoal. Almeida (2007, p. 47) comenta sobre esta dificuldade: “A ausência desses sistemas de controle é explicada, como consequência de uma falta de treinamento e do custo excessivo de implementação”.

Esse contexto revela-se prejudicial às entidades sem fins lucrativos que, por conviverem com dificuldades financeiras, necessitam utilizar de melhor maneira possível os recursos a ela disponibilizados. Os sistemas orçamentários se realizados por pessoas qualificadas possibilita desenvolver caminhos para alcançar os objetivos estabelecidos garantindo a continuidade e sobrevivência das entidades do terceiro setor.

### 3. Método e Procedimentos da Pesquisa

Este trabalho classifica-se como uma pesquisa descritiva e de levantamento *survey*. O objetivo da pesquisa descritiva para Dias, Marion e Traldi (2002, p. 62) é: “descrever as características de determinados fenômenos ou população, correlacionar fatos ou fenômenos

sem, no entanto, manipulá-los. Implica observação, registro e análise do objetivo que está sendo estudado”.

Na pesquisa de levantamento ou *survey*, há um levantamento de dados sobre o problema da pesquisa, não estudando de forma detalhada cada objetivo devido ao número elevado da população, e, através de uma análise quantitativa, busca-se às informações desejadas sobre a pesquisa.

Para o desenvolvimento da pesquisa foram selecionadas organizações do terceiro setor classificadas como Fundações, OSCIPs e ONGs cadastradas no sítio do Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Já o universo é composto por 42 entidades do Estado do Paraná, sendo que, destas 23 são Fundações, 8 Organizações da Sociedade Civil com Interesse Público (OSCIPs) e 11 Organizações Não Governamentais (ONGs). A relação de entidades foi obtida no sítio do Tribunal de Contas do Estado do Paraná, em 05 de maio do 2011.

O instrumento utilizado para a coleta de dados para o desenvolvimento da pesquisa foi um questionário, adaptado a partir da pesquisa de Almeida (2007) intitulada “O Orçamento como Ferramenta para a Gestão de Recursos Financeiros no Terceiro Setor: um estudo nas organizações do estado do Rio Grande do Norte”. As questões foram divididas em cinco seções, na seção 1 dados do entrevistado; seção 2 perfil da organização; seção 3 recursos da organização; seção 4 contabilidade; e seção 5 planejamento e orçamento.

Com o intuito de responder ao problema da pesquisa, os dados foram obtidos por meio de aplicação de questionário elaborado no *google docs* e enviado às entidades participantes por e-mail. O processo de coleta dos dados foi elaborado pelo pesquisador com base no questionário, em de julho de 2011. A análise dos dados coletados foi quantitativa. Os dados coletados nas entrevistas foram analisados por meio da técnica de análise de conteúdo. Nesta etapa foram analisadas 17 entidades do terceiro setor no Estado do Paraná

#### 4. Descrição e Análise dos Dados

Quanto ao perfil dos respondentes, sete exercem cargo de Presidente; um é integrante do conselho; quatro são administradores; dois contadores e na categoria outros três assumiram exercer outros cargos. A pesquisa revela que quatro responderam que trabalham na organização no máximo há cinco anos, sete responderam estar na organização de cinco a dez anos e seis dizem atuar a mais de quinze anos na entidade. Um dos entrevistados possui ensino fundamental, quatro cursaram o ensino médio, cinco têm ensino superior e sete são pós-graduados. Percebe-se que, pelo grau de instrução, a maioria dos entrevistados possui nível de conhecimentos necessários para estarem a frente destas entidades.

Quanto à área de formação profissional, dois possuem graduação em administração e contabilidade, um em serviço social, enquanto doze respondentes estão representados por outras áreas de formação profissional.

Qualificação	Frequência	%	Qualificação	Frequência	%
OSCIP	1	5,88	UPF	2	11,76
OS	3	17,65	Outras	5	29,41
CEBAS	2	11,76	CEBAS e UPF	4	23,53
<b>TOTAL</b>			<b>17</b>		

Fonte: Dados da Pesquisa.

Tabela 1: Qualificação da organização

A Tabela 1 revela que uma organização é caracterizada como OSCIP, três declararam ser OS. Obteve-se como resposta duas CEBAS e duas UPF e cinco afirmam possuir outras qualificações que não constam na Tabela acima.

Dois entidades existem há menos de cinco anos, três existem num período de cinco a dez anos. A opção “Acima de dez até quinze anos” de atuação foi selecionada por quatro entidades, e as que existem a mais de quinze anos totalizam oito entidades. Nota-se que a grande parte das entidades estão em atuação por um período considerável, sendo que 70% estão em funcionamento a mais de dez anos.

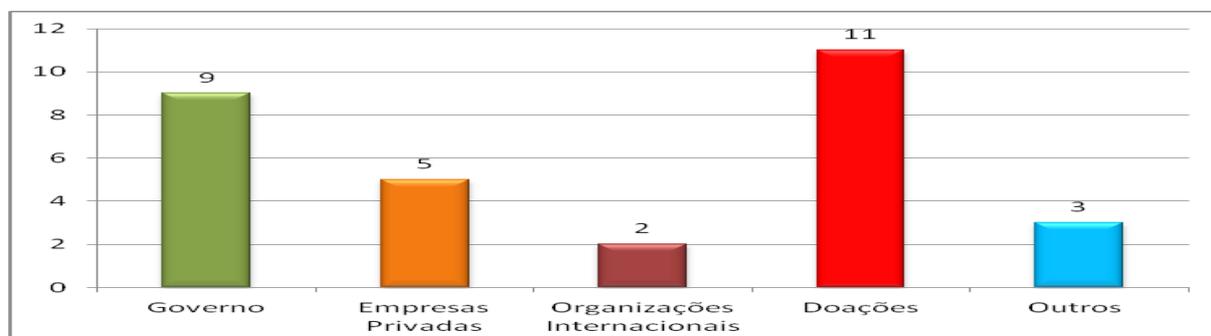
A Tabela 2 revela a faixa orçamentária anual da organização.

	Frequência	%
Até R\$ 50.000,00	3	17,65
Acima de R\$ 50.000,00 até R\$ 100.000,00	2	11,76
Acima de R\$ 100.000,00 até R\$ 300.000,00	4	23,53
Acima de R\$ 300.000,00 até R\$ 500.000,00	3	17,65
Acima de R\$ 500.000,00	5	29,41
<b>TOTAL</b>	<b>17</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

Tabela 2: Faixa orçamentária anual da organização

Quanto à faixa orçamentária anual das organizações, a Tabela 2 revela que três entidades declararam possuir recursos de até cinqüentos mil reais anuais. Igualmente três entrevistados afirmaram enquadrar-se na faixa acima de trezentos até quinhentos mil reais. Duas organizações entrevistadas afirmam ter entre cinqüentos e cem mil reais anuais. A frequência de quatro respondentes informou ter faixa orçamentária anual de cem a trezentos mil reais. Enquanto cinco responderam possui mais de quinhentos mil reais por ano.



Fonte: Dados da Pesquisa.

Gráfico 1: Fontes de recursos.

Verifica-se no Gráfico 1 que as doações são a principal fonte de recursos das entidades, com onze respondentes. As subvenções governamentais tiveram frequência de nove entrevistados. Recebimentos de empresas privados foram citados por cinco organizações. Os recursos obtidos de organizações internacionais obtiveram duas respostas. Outras fontes de recursos foram assinaladas por três organizações.

As entidades declararam que os projetos são a maior fonte de captação de recursos nas organizações pesquisadas, onze entrevistados. Os concursos de projetos e taxas de associados foram assinalados por dois respondentes em cada modalidade de captação. O termo de parceria foi citado por quatro entidades. A opção outras formas de captar recursos teve frequência de nove respondentes.

Na Tabela 3 evidencia a utilização do planejamento estratégico.

	Frequência	%
Apenas para o Financeiro	1	5,88
Apenas para o Institucional	4	23,53
Financeiro e Institucional	8	47,06
Outros	1	5,88
Não possui planejamento estratégico	3	17,65
<b>TOTAL</b>	<b>17</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

Tabela 3 - A organização possui planejamento estratégico

De acordo com a Tabela 3 pode-se observar que apenas uma organização diz ter planejamento estratégico para o departamento financeiro. Para o âmbito institucional teve quatro indicações. Para ambos, financeiro e institucional teve oito indicações. Apenas uma entidade revelou utilizar o planejamento estratégico para outros fins. A pesquisa aferiu ainda que três entidades afirmaram não possuir planos de longo prazo.

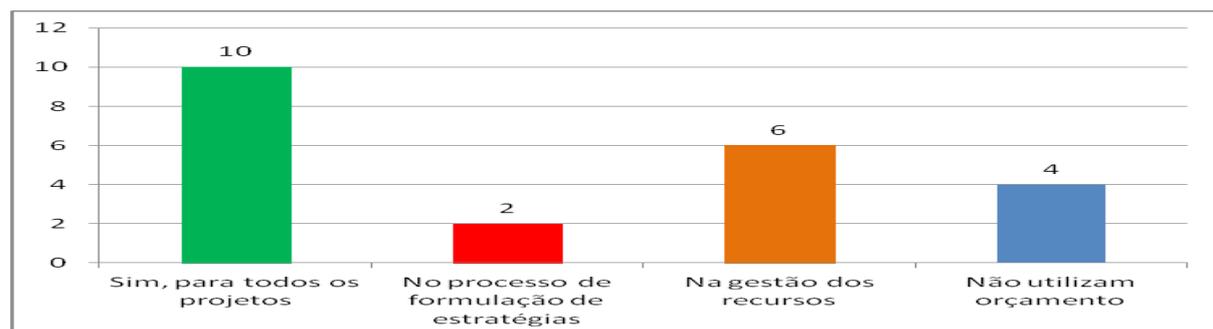
A Tabela 4 evidencia-se o elaboração de planejamento operacional de curto prazo.

	Frequência	%
Apenas para o Financeiro	3	17,65
Apenas para o Institucional	4	23,53
Financeiro e Institucional	9	52,94
Outros.	1	5,88
<b>TOTAL</b>	<b>17</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

Tabela 4 - A Organização possui planejamento operacional

Em relação ao planejamento operacional, a Tabela 4 demonstra que três entrevistadas afirmam possuir planejamento operacional apenas para o financeiro e quatro revelam possuir apenas para o institucional. Para ambos, financeiro e institucional, foram nove entidades. Apenas uma entidade revelou utilizar o planejamento operacional para outros fins.



Fonte: Dados da Pesquisa.

Gráfico 2: Utilização do Orçamento.

No Gráfico 2 observa-se que dez entidades entrevistadas afirmam utilizar o orçamento para todos os projetos. Apenas duas organizações afirmam utilizar o orçamento no processo de formulação de estratégias. Em número de seis respondentes revelam fazer uso para gestão de recursos; enquanto quatro organizações não responderam este quesito. Percebe-se por meio desta investigação que a maior parte das entidades sem fins lucrativos fazem uso do orçamento na gestão dos recursos e um dos principais fins que é a elaboração de estratégias ainda é pouco difundida.

A Tabela 5 demonstra a abrangência do orçamento.

	Frequência	%	% Válido
Anual	4	23,53	30,77
Mensal	4	23,53	30,77
Trimestral	1	5,88	7,69
Por Etapas do projeto	4	23,53	30,77
Não utilizam orçamento	4	23,53	
<b>TOTAL</b>	<b>17</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

Tabela 5: Abrangência do orçamento

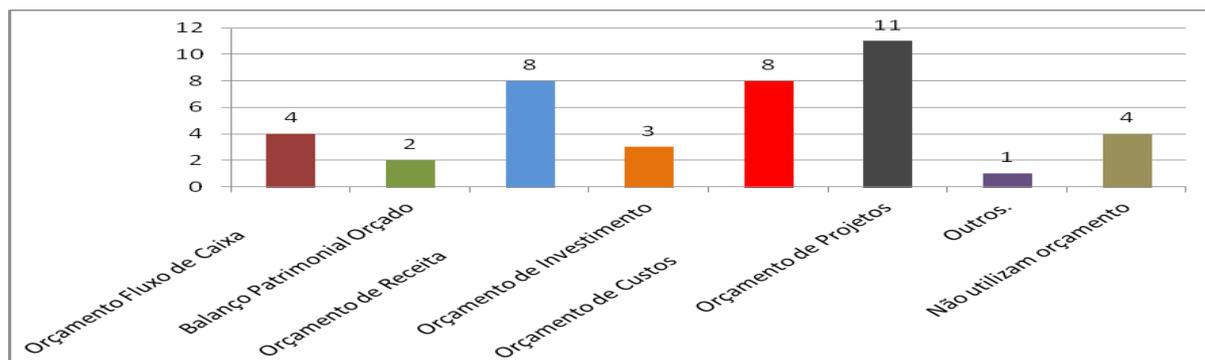
A análise da Tabela 5 vislumbra um equilíbrio quanto à abrangência do orçamento. As opções “Anual”, “Mensal”, “Por Etapas do Projeto” foram indicadas em cada uma por 23,53% dos respondentes. Em apenas 5,88% das organizações o orçamento tem abrangência de três meses. Outros 23,53% não responderam por não utilizarem o orçamento.

Considerando somente os percentuais válidos, ou seja, se eliminar as entidades que não utilizam o orçamento percebe-se na Tabela 5 que as opções “Anual”, “Mensal” e “Por Etapas do Projeto” tiveram uma representatividade de 30,77%, enquanto 7,69% possuem orçamento que abrange três meses.

Quanto a aprovação do orçamento as respostas obtidas demonstram que 17,65% indicaram o Diretor/Presidente e os Membros do Conselho no envolvimento da aprovação do orçamento. Enquanto 52,94% alegam participar da aprovação o Diretor/Presidente, Membros do Conselho, Funcionários e Voluntários. A participação no processo orçamentário do Diretor/Presidente, Membros do Conselho, Funcionários, Voluntários e Comunidade Interessada nos trabalhos da entidade foi de 5,88%. Outros 23,53% dos entrevistados não responderam a este questionamento por não desenvolverem o orçamento. Em percentuais válidos obteve-se que em 23,08% as pessoas envolvidas na aprovação do orçamento são o Diretor/Presidente e os Membros do Conselho. Para 69,23% há o envolvimento do Diretor/Presidente, Membros do Conselho, Funcionários e Voluntários. Enquanto a participação do Diretor/Presidente, Membros do Conselho, Funcionários, Voluntários e Comunidade Interessada nos Trabalho da Entidade foi de 7,69%.

No que diz respeito ao período de revisão do orçamento as opções “Mensal” e “Anual” foram indicadas por 17,65% das entidades participantes. As opções “Semestral” e “Outros” obtiveram 11,76% cada. Enquanto 41,18% dos entrevistados não responderão a este questionamento, quatro por não utilizar o orçamento e três por não realizar a revisão deste processo. A participação válida, para as opções “Mensal” e “Anual” foi de 30% e a periodicidade “Semestral” e “Outros” em 20% cada.

Considerando somente as entidades que utilizam o orçamento nota-se que o envolvimento do Presidente/Diretor e dos Membros do Conselho no processo de revisão do orçamento tem representatividade de 30%. Por outro lado, a participação do Diretor/Presidente, Membros do Conselho, Funcionários e Voluntários obteve 50% dos respondentes. As opções “Diretor/Presidente, Membros do Conselho, Funcionários, Voluntários e Comunidade Interessada nos Trabalhos da Entidade” e “Outros” ficou representado por 10% em cada alternativa.



Fonte: Dados da Pesquisa.

Gráfico 3 - Tipos de orçamentos elaborados pela organização.

No Gráfico 3 consta que quatro entidades pesquisadas elaboram o Orçamento de Fluxo de Caixa; duas desenvolvem o Balanço Patrimonial Orçado; oito elaboram o Orçamento de Receitas e Orçamento de Custos; três utilizam o Orçamento de Investimento; onze elaboram o Orçamento de Projetos; e um respondente elabora outros tipos de orçamento não especificados no instrumento de pesquisa. Não responderam a esta questão quatro organizações pesquisadas. Nota-se que as frequências mais citadas na pesquisa foram a do Orçamento de Receitas, Orçamento de Custos e o Orçamento de Projetos.

Entre as entidades participantes da pesquisa que utilizam o orçamento, a totalidade da pesquisa assinalou que atingem em mais de 50% as metas estabelecidas no orçamento. As outras quatro organizações não responderam esta pergunta por não utilizarem o orçamento na gestão.

	Frequência	%	% Válido
Para os membros do conselho, funcionários e voluntários.	6	35,29	46,15
Para os membros do conselho, funcionários, voluntários e doadores.	1	5,88	7,69
Para os membros do conselho, funcionários, voluntários e comunidade.	4	23,53	30,77
Não há divulgação.	2	11,76	15,38
Não utilizam orçamento	4	23,53	
<b>TOTAL</b>	<b>17</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

Tabela 6 - Divulgação das metas estabelecidas no orçamento

A Tabela 6 demonstra que 35,29% do total das organizações questionadas divulgam as metas estabelecidas no orçamento para os Membros do Conselho, Funcionários e Voluntários. Em 5,88% dos respondentes divulgam para os Membros do Conselho, Funcionários, Voluntários e para os Doadores. A divulgação é feita para os Membros do Conselho, Funcionários, Voluntários e Comunidade em Geral por 23,53% dos participantes. Por outro lado 11,76% declaram não divulgar as metas estabelecidas. Por não utilizar o orçamento, 23,53% da amostra não respondeu esta questão.

Demonstra-se na Tabela 6 a participação válida na divulgação das metas. A opção “Para os Membros do Conselho, Funcionários e Voluntários” obteve representatividade de 46,15% dos participantes. A divulgação das metas aos Membros do Conselho, Funcionários, Voluntários e para os Doadores teve 7,69% da participação válida. A divulgação das metas é feita por 30,77% para os Membros do Conselho, Funcionários, Voluntários e Comunidade em Geral, 15,38% não divulgam as metas estabelecidas no orçamento.

Na Tabela 7 evidencia se a utilização de técnicas orçamentárias permitiu alguma melhoria no processo de gestão da organização.

	Frequência	%	% Válido
Sim	12	70,59	92,31
Não sabe informar	1	5,88	7,69
Não utilizam orçamento	4	23,53	
<b>TOTAL</b>	<b>17</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

Tabela 7 - Utilização de técnicas orçamentárias para a melhoria na de gestão da organização

Apresenta-se na Tabela 7 a relação da utilização de técnicas orçamentárias para a melhoria no processo de gestão da organização. Em 70,59% do total dos participantes reconhecem que a utilização do orçamento proporcionou melhoria no processo de gestão. A pesquisa também constatou que 5,88% dos entrevistados não souberam informar se o orçamento proporcionou alguma melhora e 23,53% dos participantes não responderam esta questão. Considerando-se somente os participantes que utilizam o orçamento, a Tabela 7 demonstra que 92,31% alegam ter obtido melhora na gestão da organização. Por outro lado 7,69% não souberam informar se obtiveram alguma melhoria na gestão da organização.

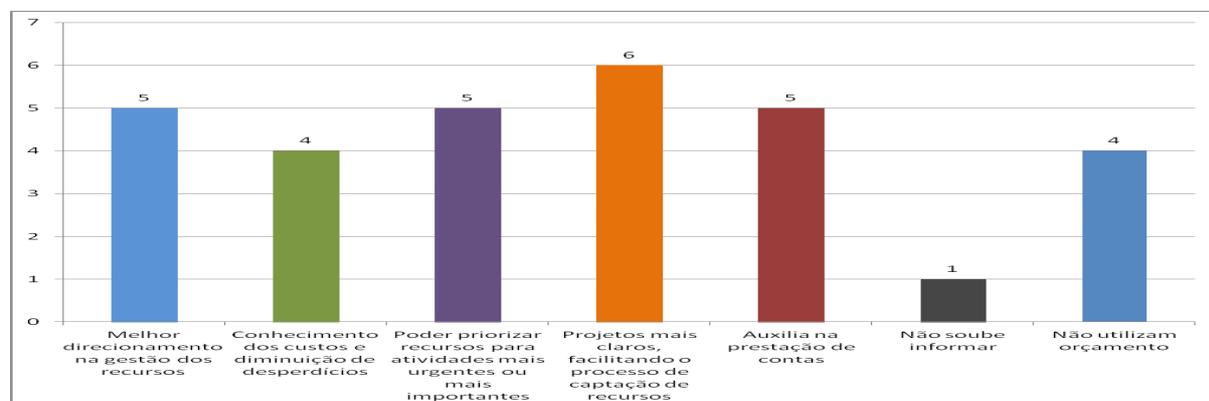
	Frequência	%	% Válido
Orçamento Clássico ou Tradicional	5	29,41	41,67
Orçamento de Desempenho ou de Realizações	4	23,53	33,33
Orçamento-Programa	1	5,88	8,33
Orçamento Participativo	2	11,76	16,67
Não utilizam orçamento	5	29,41	
<b>TOTAL</b>	<b>17</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

Tabela 8 - Emprego de técnicas orçamentárias

De acordo com a Tabela 8 constata-se que 29,41% das entidades participantes da pesquisa utilizam o Orçamento Clássico ou Tradicional. Em 23,53% da amostra fazem uso do Orçamento de Desempenho ou de Realizações. O Orçamento-Programa foi citado por 5,88% da amostra da pesquisada. Enquanto o Orçamento Participativo é empregado por 11,76% das entidades destinadas. Não responderam esta questão 29,41% das organizações, quatro por não utilizarem o orçamento e uma não soube informar se a utilização do orçamento proporcionou algum tipo de melhoria.

Observando-se somente a participação válida pode-se apontar que 41,67% utilizam o Orçamento Clássico ou Tradicional. O Orçamento de Desempenho ou de Realizações obteve representatividade de 33,33%. Enquanto o Orçamento-Programa foi empregado por 8,33%, e 16,67% desenvolvem o Orçamento Participativo.



Fonte: Dados da Pesquisa.

Gráfico 4 - Benefícios alcançados pela utilização do orçamento

Observa-se no Gráfico 4 que cinco respondentes atribuíram o melhor direcionamento na gestão dos recursos a partir da utilização do orçamento. Quatro afirmaram obter conhecimento dos custos e conseguiram diminuir os desperdícios. A priorização dos recursos para atividades mais urgentes ou mais importantes foi citada por cinco organizações. Para seis respondentes a consequência do orçamento é a elaboração de projetos mais claros, facilitando o processo de captação de recursos. Para cinco participantes da pesquisa a utilização deste método contribui na prestação de contas. E outras cinco organizações não responderam este questionamento.

## 5. Conclusões

Observou-se, através da revisão da literatura e análise do caso prático que o orçamento além de ser um instrumento de gestão é também uma ferramenta utilizada pelas entidades na prestação de contas.

Constatou-se que a principal fonte de recursos nas entidades pesquisadas são as doações, seguida por subvenções governamentais, empresas privadas, organizações internacionais e por outras formas de captação de recursos. Nota-se que a participação das empresas privadas na formação das receitas no Terceiro Setor ainda é discreta.

Constatou-se que o planejamento estratégico é o mais utilizado, atua fundamentalmente no âmbito financeiro e institucional das organizações. Em três organizações constatou-se que não há a elaboração de plano de longo prazo.

Os questionamentos demonstraram que mais da metade das entidades pesquisadas utilizam o planejamento estratégico para o âmbito financeiro e institucional. Observou-se também que uma entidade utiliza o planejamento estratégico para outros fins e que três entidades não possuem planos de longo prazo. Em relação ao planejamento operacional, o mais utilizado também foi para o âmbito financeiro e institucional.

Constatou-se que o plano orçamentário mais utilizado foi para todos os projetos desenvolvidos pela organização. Há também a utilização do orçamento na gestão de recursos e no processo de formulação de estratégias. Por outro lado, quatro entidades não fazem uso do orçamento. Estes planos orçamentários têm abrangência mensal, anual e por etapas do projeto.

O estudo demonstrou que o orçamento é revisado na maioria das organizações participantes da pesquisa. A investigação identificou também que a revisão é feita mensalmente, semestralmente e anualmente, e que duas entidades revisam os planos orçamentários em outros períodos.

A pesquisa revelou que os orçamentos elaborados pelas organizações são: Orçamento de Projetos; Orçamento de Custos; Orçamento de Receitas; Orçamento Fluxo de Caixa; Orçamento Investimento; e Balanço Patrimonial Orçado. Os questionamentos identificaram que em todas as entidades pesquisadas as metas destacadas no orçamento foram atingidas em mais de 50%.

Foi constatado que a utilização das técnicas orçamentárias permitiu melhora no processo de gestão de doze das treze entidades que utilizam o orçamento. Os benefícios alcançados através do orçamento foram projetos mais claros que facilitam o processo de captação de recursos, melhoria no direcionamento da gestão de recursos, priorização de recursos para atividades mais urgentes ou mais importantes, auxílio na prestação de contas e o fornecimento de informações sobre custos para a diminuição dos desperdícios.

## Referências

- ALBUQUERQUE, Lucia Silva et al.** *Orçamento como Ferramenta de Gestão de Recursos Financeiros no Terceiro Setor: um estudo nas OSCIP do Semi-árido da Paraíba.* São Paulo, 2009. Disponível em < <http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos92009/135.pdf> > Acessado em 22/03/2010.
- ALMEIDA, Cintia de. O** *Orçamento como Ferramenta para a Gestão de Recursos Financeiros no Terceiro Setor: um estudo nas organizações do estado do Rio Grande do Norte.* Natal, 2007 Disponível em < [http://repositorio.bce.unb.br/bitstream/10482/1831/1/Dissert\\_CintiadeAlmeida.pdf](http://repositorio.bce.unb.br/bitstream/10482/1831/1/Dissert_CintiadeAlmeida.pdf) >. Acessado em 23 de abril de 2010.
- ANDRADE, Mariam Gomes Vieira de:** *Organizações do Terceiro Setor: Estratégias para captação de Recursos Junto às Empresas Privadas.* Florianópolis, 2002. Disponível em < <http://empreende.org.br/pdf/ONG's,%20OSCIP'S%20e%20Terceiro%20Setor/Organiza%C3%A7%C3%B5es%20do%203%C2%BA%20Setor%20%20Estrat%C3%A9gias%20para%20capta%C3%A7%C3%A3o%20de%20recu.pdf> > Acessado em 05/03/2010. Dissertação (Mestrado), Universidade Federal de Santa Catarina.
- BETTIOL JUNIOR, Alcides.** *Formação e destinação do Resultado em Entidades do Terceiro Setor: Um Estudo de Caso.* São Paulo, 2005. Disponível em < <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-08062005-100309/> > Acessado em 01/05/2010. Dissertação (Mestrado), Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.
- BEUREN, Ilse Maria;** *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática,* 3º ed. São Paulo: Editora Atlas, 2008.
- BRASIL. Secretaria de Estado do Meio Ambiente.** Departamento de Projetos da Paisagem. *Curso: Gestão Financeira no Terceiro Setor.* Versão 2, novembro de 2006. Disponível em: <[http://www.sigam.ambiente.sp.gov.br/Sigam2/Repositorio/222/Documentos/Gestao%20Projetos/20061\\_ap\\_AssessoriaPRMC\\_FIAUSP.pdf](http://www.sigam.ambiente.sp.gov.br/Sigam2/Repositorio/222/Documentos/Gestao%20Projetos/20061_ap_AssessoriaPRMC_FIAUSP.pdf)>. Acessado em: 07/09/2010.
- CAMPOS, Gabriel Moreira.** *Estudo sobre a Captação de Recursos Materiais e Financeiros em Entidades do Terceiro Setor situadas nas cidades de Vila Velha e Vitória - ES.* Congresso USP, São Paulo 2005. Disponível em: <http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos52005/278.pdf>. Acessado em: 14/11/2011.
- DIAS, Rinaldo; MAION, Jose Carlos e TRALDI, Maria Cristina.** *Monografia para os Cursos de Administração, Contabilidade e Economia.* 1. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2002.
- GIL, Antonio Carlos.** *Métodos e Técnicas de Pesquisa Social.* 5. ed. São Paulo: Editora Atlas S/A, 1999.
- GIULIANI, Antônio Carlos et al.** *Captação de Recursos Financeiros em Organizações Sem Fins Lucrativos: a utilização de indicadores de gestão para os doadores e beneficiários dos projetos sociais.* Revista de Gestão USP, São Paulo, v. 15, n. especial, p. 75-91, 2008. Disponível em <http://www.revistasusp.sibi.usp.br/pdf/rege/v15nspe/v15nespa6.pdf>. Acesso em: 14/11/2011.
- PEREZ JUNIOR, Jose Hernandez; PESTANA, Armando Oliveira; FRANCO, Sergio de Paulo Cintra.** *Controladoria de Gestão: teoria e prática.* 2. ed. São Paulo: Editora Atlas, 1997.
- SOARES, Antônio Ruiz; CATÃO, Gustavo Campos; LIBONATI, Jeronimo Jose.** *A Contabilidade como um Sistema de Informação de Apoio ao Processo Decisório nas Entidades do Terceiro Setor.* Disponível em: < <http://www.ccet.unimontes.br/arquivos/dcc/patricia/1060.pdf> >. Acessado em: 07/09/2010.
- SOBANSKI, Jaert J.** *Prática de Orçamento Empresarial: um exercício programado.* 5. ed. São Paulo: Editora Atlas, 1994.