



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAIBA  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**CUSTOS NO TERCEIRO SETOR: UMA ANÁLISE DOS CUSTOS NA FUNDAÇÃO  
ABRINQ**

**MAYARA FREIRE SOARES**

**CAMPINA GRANDE – PB**

**2012**

**MAYARA FREIRE SOARES**

**CUSTOS NO TERCEIRO SETOR: UMA ANÁLISE DOS CUSTOS NA FUNDAÇÃO  
ABRINQ**

Trabalho de Conclusão de Curso - TCC  
apresentado ao Departamento do Curso de  
Ciências Contábeis, da Universidade Estadual  
da Paraíba, como requisito parcial para a  
obtenção do grau de Bacharel em Ciências  
Contábeis pela referida instituição.

Orientador: Prof. MSc. Francisco de Assis  
Azevedo Guerra

CAMPINA GRANDE – PB

2012

FICHA CATALOGRÁFICA ELABORADA PELA BIBLIOTECA SETORIAL CIA1 – UEPB

S676c Soares, Mayara Freire.

Custos no terceiro setor: uma análise dos custos na fundação ABRINQ [Manuscrito]./ Mayara Freire Soares. – 2012.

20 f.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais e Aplicadas, 2012.

“Orientação: Prof. Ms. Francisco de Assis Azevedo Guerra”.


1. Custos. 2. Terceiro setor. 3. Otimização de resultados. I. Título.

21. ed. CDD 658.048

**MAYARA FREIRE SOARES**


**CUSTOS NO TERCEIRO SETOR: UMA ANÁLISE DOS CUSTOS NA FUNDAÇÃO  
ABRINQ**

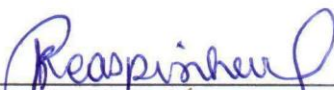
Este trabalho de conclusão de curso – TCC foi julgada adequada para obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis, sendo aprovada em sua forma final, com nota nove e meio (9,5).

  
\_\_\_\_\_  
Professor MSc. José Elinilton Cruz de Menezes  
Coordenador do Trabalho de Conclusão de Curso

Professores que compuseram a banca:

  
\_\_\_\_\_  
Prof. MSc. Francisco de Assis Azevedo Guerra  
Instituição: Universidade Estadual da Paraíba - UEPB  
Orientador

  
\_\_\_\_\_  
Prof. MSc. Eliedna Barbosa de Sousa  
Instituição: Universidade Estadual da Paraíba - UEPB  
Membro

  
\_\_\_\_\_  
Prof. MSc. Karla Roberta Castro Pinheiro Alves  
Instituição: Universidade Estadual da Paraíba - UEPB  
Membro

Campina Grande –PB, 19/06/ 2012

## RESUMO

SOARES, Mayara Freire. **Custos no terceiro setor: Uma análise dos custos na Fundação ABRINQ. 2012.** 20p. Trabalho de conclusão de curso – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Estadual da Paraíba, Campina Grande, 2012.

O Estado é o responsável por garantir condições básicas aos cidadãos. Com a falta do cumprimento do seu papel vem emergindo e crescendo, de modo significativo ao longo dos anos novos tipos de organizações: as do Terceiro Setor, entidades de caráter privado, desempenhando atividades de interesse público. Dada a importância do papel dessas entidades perante a sociedade civil, atrelada a relevância de ferramentas para ajudar no controle de sua gestão o presente trabalho buscou verificar os custos em uma entidade do Terceiro Setor: a Fundação ABRINQ. Para tal estudo foi levantado os conceitos acerca das entidades do Terceiro Setor e da contabilidade de custos, posteriormente foi analisado as demonstrações financeiras de 2010, a fim de levantar dados necessários para verificar os custos da Fundação. A metodologia utilizada foi classificada da seguinte maneira: quanto aos fins trata-se de uma pesquisa exploratória e bibliográfica. Através da análise dos dados pode-se constatar os custos em um dos programas desenvolvidos pela referida fundação, o Programa Nossas Crianças (PNC). Conforme constatação demonstra-se a importância em calcular os custos, tendo em vista que através da evidência dos mesmos a entidade poderá projetar medidas para otimizar seus resultados.

**Palavras-chave:** Custos. Terceiro Setor. Otimização de resultados.

verificar

# 1 INTRODUÇÃO

Com as crescentes discussões acerca do papel que vem sendo executado pelo Estado, ou melhor, pela falta do cumprimento de seu papel perante a Sociedade, nascem as organizações do Terceiro Setor, sendo entidades de caráter privado com um diferencial: não ambicionam obtenção de lucros. Elas nascem com o intuito de desenvolver atividades de caráter público que não estão sendo efetuadas pelo Governo, visando atender a sociedade em geral.

Sob a ótica de Ioschpe (2000, p.41) o Terceiro Setor numa visão mais simplista, “se trata de todas aquelas instituições sem fins lucrativos que, a partir do âmbito privado, perseguem propósito de interesse público”.

As organizações do terceiro setor nascem em geral, a partir da própria sociedade o que acaba desencadeando um problema em relação à sua gestão. Sob a ótica de Martins, Pedrosa Neto e Araújo (2008), essas organizações enfrentam algumas complicações, algumas vezes pela falta de recursos, outras, pela falta de compromisso dos seus financiadores perante as mesmas e em alguns casos pela falta de qualificação necessária para gerir a entidade, onde as pessoas responsáveis desconhecem conceitos e métodos que as ajudariam a conduzi-las de forma mais adequada.

A contabilidade tem-se demonstrado ao passar do tempo como uma ferramenta cada vez mais presente em todas as organizações, sejam elas do primeiro, segundo ou terceiro setor, auxiliando as empresas ou entidades em seu processo de tomadas de decisão. Nesse âmbito a Contabilidade de Custos se tornou uma ferramenta importante quando se fala em auxílio à gestão e tomadas de decisões, sendo utilizada não só por indústrias, como a princípio, mais também por várias empresas de outros setores.

Dada à importância das entidades do Terceiro Setor, atrelada com a Contabilidade de Custos, e dentro do contexto acima, tem-se a seguinte questão problema: Quais os custos evidenciados nos relatórios financeiros de uma Entidade do Terceiro Setor?

Desta maneira para responder o problema, o objetivo geral proposto no seguinte trabalho foi verificar quais os custos presentes em uma Fundação Terceiro Setor, e demonstrar o comportamento destes no ano de 2010. Por tanto, foi necessário estabelecer os seguintes objetivos específicos: conceituar Terceiro Setor e suas organizações, dando ênfase nas fundações; verificar os custos de uma Fundação; analisar o comportamento dos custos

identificados e demonstrar a importância da determinação dos custos para os usuários das informações.

Em decorrência do papel fundamental desempenhado pelas organizações do Terceiro Setor, e da contabilidade que tem se mostrado como um instrumento eficaz para melhorar a eficiência das empresas e /ou entidades, justifica-se o seguinte trabalho por apresentar uma ferramenta capaz de auxiliar a gestão e as tomadas de decisões por parte dessas entidades (a contabilidade de custos), além de demonstrar conceitualmente o papel que elas desenvolvem perante a sociedade.

O partir do que foi exposto, este trabalho contribui para que outros estudos sejam realizados na área de Custos e Terceiro Setor, levando a sociedade, e a outros usuários das informações questões presentes em seu meio, propiciando um maior envolvimento de tais, com os assuntos estudados.

## **1 TERCEIRO SETOR E A CONTABILIDADE DE CUSTOS**

### **1.1 TERCEIRO SETOR**

Há uma familiaridade em relação há dois tipos fundamentais de organizações: As do Primeiro Setor (formada pelo próprio Governo) e as do Segundo Setor (as de direito privado, que prestam serviços ou fornecem mercadorias e/ou produtos, com o objetivo de obter lucros), ou seja, o mercado habitual. Porém observam-se uma carência no estudo de outro tipo de organização, as do Terceiro Setor, que são as organizações de caráter privado que prestam serviços à sociedade de maneira gratuita, não visando obtenção de lucros, diferenciando-se deste modo das do segundo setor.

O termo Terceiro Setor é oriundo da tradução de uma expressão que vem do inglês Third Sector, difundida nos Estados Unidos, neste mesmo país segundo Martins, Pedrosa Neto e Araújo (2008, pág. 65) esta expressão “costuma ser usada paralelamente a outras, entre as quais se destacam duas: a primeira, Organizações Sem Fins Lucrativos (Non Profit Organizations)” onde fica designado que os diretores destas empresas não podem gozar de benefícios financeiros; “e a segunda, Organizações Voluntárias (Voluntary Organizations) que têm um sentido complementar ao da primeira”. Ainda de acordo com os autores supracitados, na Europa na Continental, estas organizações receberam o título de Organizações Não Governamentais (ONGs), este nome surgiu em decorrência de um sistema

de representação da Organização das Nações Unidas (ONU), pois, apesar de não serem entidades governamentais elas configuraram-se aparentemente como relevantes para terem um papel formal na ONU.

A existência das organizações do Terceiro Setor não é novidade no âmbito atual, elas tem se tornado uma crescente e vem ganhando espaço na sociedade, uma vez que surgem para suprir as necessidades que não estão sendo atendidas pelo Estado, em busca de promover ações sociais de caráter coletivo.

É um conceito que vem sendo utilizado no Brasil e em outros países, principalmente nos Estados Unidos da América, para designar o conjunto composto de organizações sem fins lucrativos, cujo papel principal é a participação voluntária, fora do âmbito governamental, que dão suporte às práticas da caridade, da filantropia e do mecenato, voltadas para a garantia do direito de cidadania da sociedade. (IOSCHPE, 2000, p. 26)

No mesmo âmbito o SEBRAE, através do seu site oficial, discorre sobre o terceiro setor como sendo “uma mistura de princípios públicos e privados e, portanto constitui outro mecanismo redistribuidor de riqueza [...]” Ou seja, o terceiro Setor nasce com uma forma de organização diferente, porém tendo características, que englobam tanto as entidades governamentais, quanto as privadas. Ainda de acordo com o site do SEBRAE “[...] As ações do terceiro setor partem da sociedade civil e obedecem à lógica do altruísmo, da filantropia, da reciprocidade, dos costumes e tradições, das concepções morais e religiosas etc”.

Para Laurindo (2006, pag. 58) “O Terceiro Setor, com todas as características que lhes são peculiares, está inserido dentro do novo paradigma estatal (Estado Social e Democrático de Direito) onde assume roupagem de coadjuvante das políticas públicas”.

Quando se fala em Terceiro Setor, ainda de acordo com Souza (2010, p. 55) “logo se deve traçar cotejo analítico com a atividade estatal. Isto porque a atividade desenvolvida pelo Terceiro Setor, por suas características e *locus* de atuação, assume importante paralelismo em relação à atuação do Estado[...]”

O terceiro Setor desempenha funções de apoio ao Estado, ou seja, se apropria de funções que deveriam ser executadas pelo Governo e tomam para si, ajudando a coletividade, desempenhando funções de caráter social.



## 1.2 CLASSIFICAÇÃO DAS ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR

As empresas do Terceiro Setor classificam-se de acordo com sua área de atuação. Segundo Araújo (2009) existe uma classificação utilizada internacionalmente, onde as organizações do Terceiro Setor foram divididas em grupos e subgrupos, sendo elaborada de acordo com a International Classification of Non-profit Organizations (Classificação Internacional de Organizações não Lucrativas).

**Quadro 1.** Classificação das organizações do Terceiro Setor

<b>GRUPO 1: CULTURA E RECREAÇÃO</b>	<b>GRUPO 6: DESENVOLVIMENTO E HABILITAÇÃO</b>
SG 1 100 Cultura e Desenvolvimento das Artes	SG 6 100 Desenvolvimento Econômico, Social e Comunitário
SG 1 200 Esportes	SG 6 200 Moradia
SG 1 300 Outras recreações	SG 6 300 Emprego e Treinamento de Pessoal
<b>GRUPO 2: EDUCAÇÃO E PESQUISA</b>	<b>GRUPO 7: LEI, DIREITO E POLÍTICA</b>
SG 2 100 Educação Primária e Secundária	SG 7 100 Civismo e Direito
SG 2 200 Educação Superior	SG 7 200 Leis e Serviços Legais
SG 2 300 Outros Tipos de Educação	SG 7 300 Política Organizacional
SG 2 400 Pesquisa	<b>GRUPO 8: INTERMEDIÁRIOS PARA FILANTROPIA E PROMOÇÃO DE VOLUNTÁRIOS</b>
<b>GRUPO 3: SAÚDE</b>	<b>GRUPO 9: ASSUNTOS INTERNACIONAIS</b>
SG 3 100 Hospitais de Reabilitação	
SG 3 200 Asilos para Idosos	<b>GRUPO 10: RELIGIÃO</b>
SG 3 300 Saúde Mental	
SG 3 400 Outros Serviços de Saúde	<b>GRUPO 11: NEGÓCIOS, ASSOCIAÇÕES PROFISSIONAIS E SINDICATOS</b>
<b>GRUPO 4: SERVIÇOS SOCIAIS</b>	<b>GRUPO 12: ATIVIDADES NÃO CLASSIFICADAS</b>
SG 4 100 Serviços Sociais	
SG 4 200 Assistência emergencial	
SG 4 300 Apoio à Manutenção	
<b>GRUPO 5: MEIO AMBIENTE</b>	
Meio Ambiente	
Proteção Animal	

Fonte: (LANDIN E BERES, 1999, *apud* ARAÚJO, 2009, p. 10)

Para Araújo (2009, p. 11) A classificação demonstrada acima “[...] exprime o Terceiro Setor no tocante à área de atuação, pois considera basicamente todas as atividades que esse setor pode desenvolver”.

Embora essa classificação seja adequada, essas categorias não são de caráter conclusivo, pois muitas entidades ao passar do tempo mudam ou acrescentam outras atividades,

o que as classificam em uma ou mais categorias, as atividades que forem introduzidas ou acrescentadas posteriormente podem ser consideradas como subcategorias. Araújo (2009).

A classificação de uma Entidade em determinada categoria não é imutável, já que ela poderá introduzir ou acrescentar atividades inseridas em outras categorias. São exemplos de entidades do Terceiro Setor: as fundações, associações, entidades religiosas, Organizações não governamentais (ONGS), entre outras.

### 1.3 FUNDAÇÕES

As Fundações são uma das organizações presentes no Terceiro Setor, criadas para propósitos sociais, como cultura, educação e saúde.

Para Pereira, (2006 p. 20) são “entidades criadas a partir de um patrimônio destacado daquele de seu(s) fundador(res) que passam a ser de interesse social, sendo sua administração e manutenção de atividades quanto a sua finalidade de interesse público”.

Segundo o Código Civil em seu Art. 62, “A fundação somente poderá constituir-se para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência”.

As fundações devem ser criadas para fins sociais, onde seus trabalhos são voltados para comunidades que necessitem de seus trabalhos.

Ainda de acordo com Pereira (2006, p. 20)

Podem ser entendidas como pessoas jurídicas originadas com base na vontade de um indivíduo ou grupo de indivíduos, mediante a destinação de um grupo de bens livres (patrimônio), com o objetivo de prestar serviços sociais e de utilidade pública a todos aqueles que dele necessitem.

Para a criação de uma fundação faz-se necessário o comprometimento de desenvolver atividades no âmbito social, de caráter religioso, cultural, entre outros, onde o instituidor (res) destina bens, por vontade própria, para que estes trabalhos venham a ser desenvolvidos.

### 1.4 O TERCEIRO SETOR NO CENÁRIO BRASILEIRO

As organizações ou entidades enquadradas no Terceiro Setor vêm se difundindo com o passar dos anos, e atingindo escalas cada vez maiores, apesar de não serem iniciativas recentes, pois como enuncia Falconer (1999, p. 3)

As organizações que compõem o terceiro setor evidentemente não são novas. Têm-se no Brasil, como exemplos tradicionais deste setor, as Santas Casas de Misericórdia e as obras sociais e, como representantes mais recentes, as 'organizações não-governamentais resultantes dos novos movimentos sociais que emergem a partir dos anos 70. Nova é a forma de olhá-las como componentes de um 'setor' que pleiteia igualdade em relação ao Estado e ao Mercado.

De acordo com Laurindo (2006) o que é relativamente novo no Brasil é o termo Terceiro Setor, porém seus alicerces podem ser encontrados desde muito tempo no Brasil, segundo a mesma autora, as origens do Terceiro setor estão ligadas na solidariedade e na caridade, princípios estes, encontrados desde o Brasil Colônia, no qual os jesuítas desenvolviam ações filantrópicas, por mediação da Igreja Católica.

Nesse sentido, pode-se ainda fazer observância nas considerações do IBGE (2004, p. 11) que enuncia:

No caso brasileiro, a participação da sociedade civil organizada ganha maior evidência a partir de meados da década de 1980, quando se inicia o processo de redemocratização do País depois de mais de 20 anos de ditadura militar. O marco dessa transição é a Constituição Federal promulgada em 1988, que traz em seu texto e em suas leis complementares boa parte da arquitetura institucional que regula hoje a sociedade brasileira. A partir desse período e, especialmente, ao longo dos anos de 1990, crescem no País diversos tipos de arranjos entre Estado e organizações da sociedade na implementação e na cogestão de políticas públicas, particularmente, as de caráter social. Assim, a avaliação e a qualificação desses arranjos requer, dentre outros subsídios para a análise, um melhor conhecimento do papel que os diversos atores não governamentais vêm desempenhando no País.

No Brasil, assim, como nos outros países as entidades do terceiro setor vem emergindo de forma significativa, e alcançando cada vez mais espaço diante da sociedade.

### 1.5 NBC T 10.19 ENTIDADES SEM FINALIDADES DE LUCRO

A Resolução do CFC nº 877/00, aprovou a NBC T 10.19, esta Norma Brasileira de Contabilidade dispõe sobre os procedimentos e critérios que as entidades sem finalidades lucrativas devem adotar para elaboração de suas demonstrações contábeis, avaliação e registro de seu patrimônio, bem como as exigências legais a serem seguidas por estas entidades. Como pode-se observar no disposto na NBC T10.19, em seu tópico 10.19.1, que se refere as disposições gerais.

10.19.1.1 – Esta norma estabelece critérios e procedimentos específicos de avaliação, de registros dos componentes e variações patrimoniais e de estruturação das demonstrações contábeis, e as informações mínimas a serem divulgadas em nota explicativa das entidades sem finalidade de lucros.

10.19.1.2 – Destina-se, também, a orientar o atendimento às exigências legais sobre procedimentos contábeis a serem cumpridos pelas pessoas jurídicas de direito privado sem finalidade de lucros [...]

Para elaboração das demonstrações contábeis destas entidades, elas devem observar além da NBC T 10.19, a NBC T.3 e a NBC T.6. Elas nortearam sobre os critérios para a elaboração das demonstrações, das notas explicativas e sobre a divulgação das mesmas.

Desta forma percebe-se a importância das Entidades sem fins lucrativos, fazer observância às normas do CFC já que elas prefixam condições que deverão ser seguidas por essas organizações.

## 1.6 CUSTOS

A contabilidade de custos é uma ramificação da contabilidade financeira (ou geral), como é conhecida. Inicialmente quando se falava em custos, eles eram imediatamente ligados as indústrias, com o passar do tempo essa terminologia foi ganhando espaço e alcançando outras empresas dos mais variados setores. Como ressalta Martins (2009, p.23) “é hoje relativamente comum encontrarmos Bancos, Financeiras, Lojas comerciais, Escritórios de Planejamento, de Auditoria, de Consultoria etc, utilizando-se de Contabilidade de Custos”, o que propicia sua expansão.

De acordo com Martins (2009, p. 25) Custo é o “gasto relativo à bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços”.

Os custos são valores desembolsados pelas empresas na aquisição de um bem ou um serviço, ou ainda na produção de ambos. Esta idéia é reafirmada por outros autores, segundo Dubois; Kulpa e Souza (2009, p. 16) “custos é todo gasto que representa aquisição de um bem ou mais bens ou serviços”.

A contabilidade de custos é uma ferramenta muito importante e vem ajudando as empresas no processo de gestão. Em conformidade com Martins (2009) ela tem duas funções que devem ser ressaltadas: a ajuda nas tomadas de decisões e o auxílio ao controle. Quanto ao controle, à contabilidade de custos tem o papel de fornecer dados que juntamente com outras ferramentas vão servir como meio para previsão ou comparação com valores que tenham sido definidos em momentos anteriores. Já no que tange a tomada de decisão, seu papel é

relevante, pois servirá para alimentar informações sobre valores importantes que gerem consequências a curto e longo prazo, sobre várias medidas que possam vir a serem adotadas pelas empresas, tais como: compras, cortes ou introdução de produção, medidas administrativas em relação ao preço de vendas, entre outros.

## 2 METODOLOGIA

O objetivo deste trabalho foi identificar os custos em uma Fundação do Terceiro Setor, ligada ao desenvolvimento de programas e projetos para crianças e adolescentes. Desta forma visando esclarecer a questão problema proposta levantou-se um referencial teórico a cerca do Terceiro Setor e contabilidade de custos, detalhando um pouco sobre Fundações e analisou-se as demonstrações financeiras anuais da Fundação ABRINQ de 2010, publicadas em site oficial da referida fundação.

A pesquisa foi realizada de fevereiro a maio de 2012, e apresenta algumas limitações: não foram usadas as demonstrações de 2011, pois até a referida data ainda não haviam sido publicadas, os dados utilizados para a determinação dos custos, também foram limitados por falta de detalhamento das informações (notas explicativas), desta forma os custos identificados, são resultados de uma média estimada em um dos Programas da Fundação o Programa Nossas Crianças – PNC.

Para tal procedimento, a metodologia utilizada foi classificada da seguinte maneira: quanto aos fins trata-se de uma pesquisa exploratória, pois segundo Vergara (2009, p. 42) este tipo de pesquisa “[...] é realizada em área na qual a pouco conhecimento acumulado e sistematizado[...]”.

Quanto aos meios é uma pesquisa bibliográfica, na medida em que foram coletadas informações de várias fontes. Sobre este tipo de pesquisa Vergara (2009, p. 43) discorre como sendo “um estudo desenvolvido com base em material publicado em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, isto é, material acessível ao público em geral”. Ainda, quanto aos meios, a pesquisa ainda classifica-se em documental, pois este tipo de pesquisa de acordo com Beuren *et al* (2006, p. 89) “[...] baseia-se em materiais que ainda não receberam um tratamento analítico ou podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa”.

Desta forma, analisa-se um determinado material e trata os dados, a fim de chegar ao que foi proposto como objetivo do estudo. Quanto à tipologia deste tipo de pesquisa ela

classifica-se em dois tipos: as fontes de primeira mão e as de segunda mão. Segundo Gil (1999) *apud* Beuren *et al* (2006, p. 89).

Define os documentos de primeira mão como os que não receberam qualquer tratamento analítico, tais como: documentos oficiais, reportagens de jornal, cartas, contratos, diários, filmes, fotografias, gravações etc. Os documentos de segunda mão são os que de alguma forma já foram analisados, tais como: relatórios de pesquisa, relatórios de empresas, tabelas estatísticas, entre outros.

Desta maneira observa-se que nesta pesquisa o tipo de documento é de segunda mão, pois ele já foi previamente analisado, e inclusive foi feita auditoria sobre o mesmo.

### 3 ANÁLISE E RESULTADOS

#### 3.1 CARACTERIZAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO

A Fundação objeto de estudo deste trabalho, foi escolhida mediante avaliação e comparação com outras entidades do Terceiro Setor, por ser uma organização com respaldo em todo o país no que tange ações desenvolvidas para crianças e adolescentes e por publicar demonstrações contábeis analisadas por auditores independentes o que faz suas informações serem confiáveis e relevantes. Criada há 22 anos, a Fundação ABRINQ procura levar melhores condições para crianças e adolescentes, através de programas e projetos.

Conforme dados oficiais disponibilizados no site da ABRINQ

A **Fundação ABRINQ**, Instituição sem fins lucrativos, foi criada em 1990 - ano da promulgação do Estatuto da Criança e do Adolescente - com o objetivo de mobilizar a sociedade para questões relacionadas aos direitos da infância e da adolescência. Seu trabalho é pautado pela Convenção Internacional dos Direitos da Criança (ONU, 1989), Constituição Federal Brasileira (1988) e Estatuto da Criança e do Adolescente (1990).

Para que a Fundação ABRINQ desenvolva suas atividades ela possui, missão, visão e valores, sendo estes, disponibilizados também em seu site, conforme demonstrado a seguir.

- Missão  
Promover a defesa dos direitos e o exercício da cidadania de crianças e adolescentes.
- Visão  
Uma sociedade justa e responsável pela proteção e pelo pleno desenvolvimento de suas crianças e adolescentes.
- Valores  
Ética, transparência, solidariedade, diversidade, autonomia e independência.

A Fundação ABRINQ se utiliza destes princípios norteadores para que possa atender seu público alvo (crianças e adolescentes), objetivando melhorar as condições para elas, procurando desenvolver ações que garantam a proteção e os direitos das crianças e adolescentes.

### 3.2 ANÁLISE DOS CUSTOS DO PROGRAMA NOSSAS CRIANÇAS

Para o desenvolvimento de suas ações sociais a Fundação ABRINQ utiliza-se de programas e projetos. Por meio destes, ela consegue levar melhores condições para crianças e adolescentes em diferentes lugares do Brasil. No ano de 2010 a fundação contava com 16 programas e projetos sendo: PNC – Programa para nossas Crianças; PEAC – Programa Empresa Amiga da Criança; PMH- Projeto Mudando a História; PPAC – Programa Prefeito Amigo da Criança; PC- Prêmio Criança; PPI – Programa Creche para Todas as Crianças; Projeto Iniciativa Jovem Anhembi Morumbi; PCR – Projeto Creche e Reforma; Projeto Potocom Ciência; PEC – Projeto Escola no Campo; Projeto Mediação de Leitura; PEJM- Projeto Empreendedorismo Juvenil e Microcrédito; PAS – Programa Presidente Amigo da Criança; PNPL- Projeto No Pé da Letra; PRP – Projeto Rede de Prevenção contra a Maré de Violência e Emergência. Atualmente, alguns destes programas foram encerrados e outros foram iniciados, tais como; A Primeira Infância Vem Primeiro; Projeto Rir e Educar; Projeto Justiça Juvenil; Programa Por Todas as Crianças; Programa Criança com Todos os seus Direitos e Projeto Jeitos de Aprender na Educação Infantil.

Para o referido estudo foi levado em consideração os Programas e Projetos desenvolvidos em 2010, mais especificadamente o Programa Nossas Crianças, pois ele retém a maior parte das receitas adquiridas para os programas e projetos.

O PNC nasceu em 1993, com o intuito de aproximar empresas e indivíduos em favor da causa infantil, buscando atender as famílias de baixa renda, .segundo o site da Fundação ABRINQ.

Este encontro de interesses se dá por meio do sistema de adoção financeira, que acontece em três etapas: o indivíduo ou empresa destina um valor mensal ao programa, que repassa o recurso à organização social, que por sua vez abre uma nova vaga para que mais uma criança ou grupo de crianças de famílias de baixa renda passe a receber atendimento de qualidade.

Desta forma através de parcerias a Fundação tem levado melhores condições de vida para as crianças, buscando atender a cada ano um universo maior.

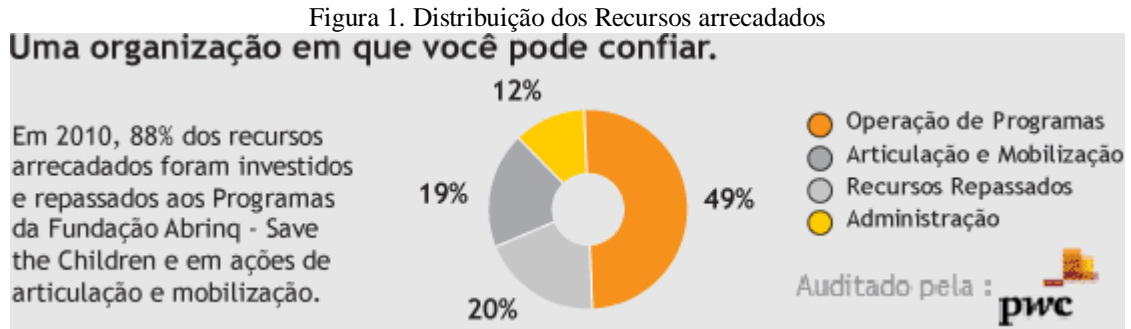
**Quadro 2.** Percentual do custo por projeto/programa em relação a receita no ano 2010.

<b>Receita total para projetos e PNC - 2010</b>	<b>R\$ 6.536.697,00</b>	<b>Percentual do custo por projeto/programa em relação a receita – 2010</b>
Programa Nossas crianças - PNC	R\$ 2.118.090,00	32,40%
Progr. Empresa amiga da criança-PEAC	R\$ 810.434,00	12,40%
Projeto mudando a história-PMH	R\$ 721.099,00	11,03%
Progr. Prefeito amigo da criança-PPAC	R\$ 539.140,00	8,25%
Premio criança-PC	R\$ 336.398,00	5,15%
Progr.Creche para todas crianças-PPI	R\$ 325.110,00	4,97%
Projeto iniciativa jovem Anhembi Morumbi	R\$ 309.702,00	4,74%
Projeto creche e reforma-PCR	R\$ 284.126,00	4,35%
Projeto pontoncom ciência	R\$ 259.797,00	3,97%
Projeto escola no campo - PEC	R\$ 235.780,00	3,61%
Projeto mediação de leitura	R\$ 180.973,00	2,77%
Projeto empreendedorismo juvenil e microcrédito-PEJM	R\$ 112.917,00	1,73%
Progr. Adotei um sorriso-PAS	R\$ 106.294,00	1,63%
Progr. Presidente amigo da criança-PAC	R\$ 98.983,00	1,51%
Projeto no pé da letra-PNPL	R\$ 79.229,00	1,21%
Projeto rede de prevenção contra a maré de violência-PRP	R\$ 18.616,00	0,28%
Emergência	R\$ 9,00	0,00%
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 6.536.697,00</b>	<b>100,00%</b>

FONTE: Fundação ABRINQ, adaptado pela autora 2012.

Através da elaboração do quadro referente ao percentual de custo por projeto/programas em relação à receita destinada aos mesmos em 2010, observa-se a relevância do PNC – Programa Nossas Crianças, na medida em que sozinho ele retêm 32,40% das receitas totais. Observa-se, também, que o segundo maior programa retêm 12,40% das receitas totais, demonstrando desta forma uma diferença de 20%, caracterizada como bastante significativa em relação ao primeiro. E, analisando o Programa que retém a menor parcela das receitas, encontra-se uma diferença bem elevada na medida em que este reteve apenas 0,0001% das mesmas. Sob esta ótica observa-se que o Programa Nossas Crianças precisa de uma quantidade maior de recursos para poder operacionalizar e atender ao número de crianças que desejem.



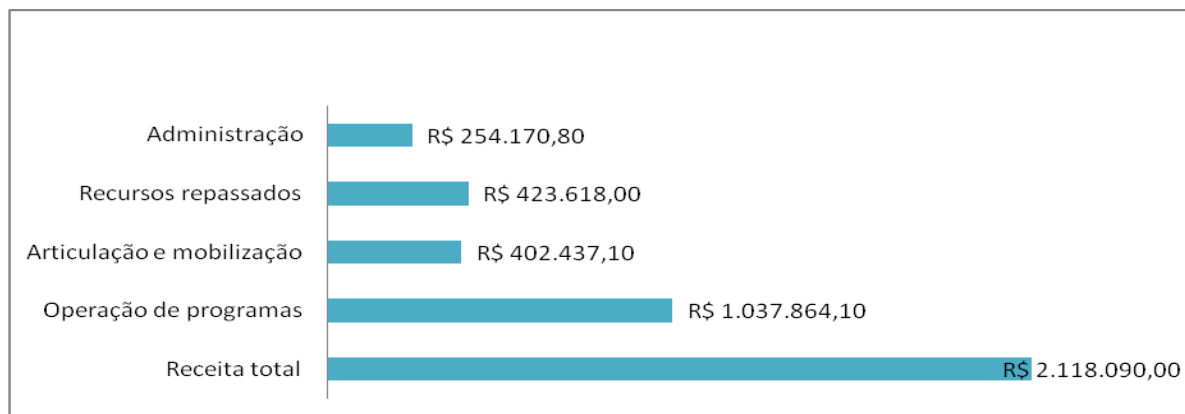


Fonte: site oficial Fundação ABRINQ, 2012

Diante da figura, percebe-se que a maior parte dos investimentos aplicados são repassados para os programas da Fundação ABRINQ, de forma que apenas 12% dos mesmos destinam – se a parte administrativa, ainda faz-se necessário observar o tópico Operação de Programas que detém a maior parte dos recursos, 49%. Adicionando o tópico Articulação e Mobilização com os Recursos Repassados, que representam 19 e 20%, respectivamente dos recursos aplicados, encontra-se o valor de 88% destinados aos Programas.

Desta maneira, fazendo alusão aos tópicos e seus respectivos percentuais acima resentedos pela Figura 1, pode-se encontrar os valores aplicados em cada tópico para o PNC.

**Gráfico 1.** Valores aplicados



**FONTE:** Fundação ABRINQ, adaptado pela autora 2012.

Diante do gráfico pode-se notar que quase metade dos recursos arrecadados pela fundação para o PNC são destinados para a operacionalização do mesmo representando em valores reais R\$1.037.864,10. Em segundo lugar destaca-se a parcela dos recursos repassados representando R\$ 423.618,00, posteriormente segue articulação e mobilização retendo a quantia de R\$ 402.437,10. Por fim a menor parcela destina-se a área administrativa, que se comparada com os valores gastos com operação de programas representa apenas 24,49% do mesmo.

**Quadro 3.** Custo unitário médio por criança para o Programa Nossas Crianças.

ENTIDADE	FUNDAÇÃO ABRINQ
PROGRAMA	PROGRAMA NOSSAS CRIANÇAS-PNC
TOTAL DO CENTRO DE CUSTOS PNC	2.118.090,00
TOTAL DE CRIANÇAS ATENDIDAS DIRETAMENTE PELO PNC	5194
CUSTO UNITÁRIO MÉDIO POR CRIANÇAS/ANO	407,7955333
CUSTO UNITÁRIO MÉDIO POR CRIANÇA/MÊS	33,98296
CUSTO UNITÁRIO MÉDIO POR CRIANÇA/DIA	1,132765333

Fonte: Elaboração Própria, 2012.

Para a elaboração do quadro 3, considerou-se o número de crianças atendidas diretamente pelo programa PNC, disponíveis no site da Fundação ABRINQ. Com base no quadro, pode-se identificar o custo médio unitário por criança atendida diretamente pelo Programa Nossas Crianças, observa-se que para cada criança é destinado em média R\$ 407,7955333 por ano, ou seja o custo estimado por criança que o Programa teve que desembolsar para que pudesse atendê-las de acordo com os Objetivos do Programa. Tendo em vista os dados apresentados observa-se que, embora o Programa retenha a maior parte das receitas destinadas para estes fins, este valor ainda é pequeno se levado em consideração o seu valor ao mês e ao dia. O custo de cada criança mensalmente seria em média R\$ 33,98296 reais, enquanto que o custo por dia seria de apenas 1,132765333.

**Quadro 4.** Custo Médio por Organizações conveniadas com o PNC

TOTAL DO CENTRO DE CUSTOS PNC	2.118.090,00
TOTAL DE ORGANIZAÇÕES CONVENIADAS COM O PNC	27
MÉDIA DE CUSTO POR ORGANIZAÇÃO	78.447,7778

Fonte: Elaboração própria, 2012.

No quadro acima foi determinado o custo que cada Organização conveniada ao PNC representa, ou seja, o valor que a Fundação ABRINQ destina para cada uma destas organizações. Ressalta-se, contudo, que este valor é uma média podendo não representar fielmente o seu valor real, na medida em que não são detalhadas as informações quanto ao número de crianças atendidas por cada uma destas organizações. Não sendo possível proceder o rateio e encontrar o custo real.

## 4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As empresas, de modo geral, precisam lidar com ferramentas que as auxiliem em sua gestão, da mesma forma deve acontecer com organizações do Terceiro Setor. Dessa maneira, foi possível descrever no decorrer do trabalho acerca do papel das organizações do Terceiro Setor, considerando a importância da ferramenta na determinação e análise de custos.

No tocante aos objetivos propostos por este trabalho pode-se identificar, ainda que de modo preliminar e estimado, já que houve algumas limitações, os custos de um dos Programas da Fundação ABRINQ - o PNC.

Através da análise observou-se que o Programa Nossas Crianças retém a maior parte das receitas destinadas para programas e projetos, sendo expresso percentualmente em 32,40%. Pode-se constatar também, quanto cada criança atendida diretamente pelo PNC custa para o mesmo, e ainda quanto a Fundação precisa repassar em média para as Organizações Conveniadas para que elas possam ofertar serviços para o universo de crianças apresentados no decorrer do trabalho.

Com base nos dados foi possível visualizar que, embora o PNC retenha a maior parte das receitas dos programas e projetos, ainda é direcionado por criança um valor pequeno, sendo uma média mensal de apenas R\$ 33,98296, e a média/dia é de apenas R\$ 1,132765333, por criança.

Foi percebido o montante médio que a Fundação precisa repassar para as Organizações Conveniadas, mais ressalta-se a limitação dos dados, não caracterizados como suficientes para ratear custos para cada organização, e encontrar valores exatos para cada uma.

Considerando que a Fundação aplica a maior parte dos investimentos em programas e Projetos, observa-se a importância da análise de custos, na medida em que propicia um maior detalhamento das informações, podendo demonstrar quanto a fundação precisará obter de receitas para atender seus objetivos, além de poder avaliar se os valores aplicados correspondem ao esperado por elas para atender cada criança e adolescente. Assim, depois de perceber os custos ela poderá proceder ações para otimizar seus resultados.

O estudo proposto tem validade na medida em que abre possibilidades para outros estudos que tenham como objetivo analisar custos no Terceiro Setor e demonstrar o comportamento e importâncias destes para outras Organizações.

## ABSTRACT

The State is responsible for ensuring basic conditions for citizens. With the lack of fulfilment of its function new types of organizations have been emerging and growing significantly over the years: the Third Sector. These organizations are private entities that perform activities of public interest. Given the importance of the role of these entities to civil society linked to the relevance of tools to help in the control of its management, the present study searched to check the costs in an entity of the Third Sector: the ABRINQ Foundation. For this study were searched the concepts about the Third Sector entities and of cost accounting. Posteriorly, the financial statements for 2010 were analyzed in order to raise necessary data to check the costs of the Foundation. The methodology used was ranked as follows: as to the purposes this is an exploratory research and bibliography. Through the analysis of the data it was checked the costs in one of the programs developed by the foundation, the Our Children Program (PNC). So it shows the importance in calculating the cost because through these the entity may projecting measures to optimize its results.

**Keywords:** Cost. Third Sector. Optimization of results.

## REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Osário Cavalcante. **Contabilidade para Organizações do Terceiro Setor.** 1 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BEUREN et al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade:** teoria e prática. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL. **Código Civil.** Brasília: Câmara dos Deputados, Coordenação de Publicações, 2002.

CFC – CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC N.º 877/00.** Disponível em: [www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES\\_877.doc](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_877.doc) Acesso em 23 de junho de 2012.

DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; SOUZA, Luiz Eurico de Souza. **Gestão de Custos e Formação de preços:** Conceitos, Modelos e Instrumentos: Abordagem do Capital de Giro e da Margem de Competitividade. 2 ed. São Paulo, 2009.

FALCONER, Andrés Pablo. **A Promessa do Terceiro Setor:** um Estudo sobre a Construção do Papel das Organizações sem fins lucrativos e do seu Campo de Gestão. São Paulo: Centro de Estudos em Administração do Terceiro Setor, 1999.

FUNDAÇÃO ABRINQ. Disponível em: <http://www.fundabrinq.org.br/portal/default.aspx> Acesso em: 13 de maio de 2012.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Estudos e Pesquisas Informações Econômicas. nº 4. As Fundações Privadas e Associações sem Fins Lucrativos no Brasil 2002. Rio de Janeiro, 2004.

IOSCHPE, Evelyn Berg et al. **3º setor: desenvolvimento social sustentado**. In: III ENCONTRO IBERO-AMERICANO DO TERCEIRO SETOR. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 2000.

LAURINDO, Amanda Silva da Costa. **O papel do terceiro setor na Efetivação dos direitos sociais Brasil: 1988 a 2006**. 110f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Curso de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito de Campos, Campos dos Goytacazes, 2006.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARTINS, Orleans Silva; PEDROSA NETO, Carlos; ARAÚJO, Aneide Oliveira. A Gestão Estratégica de Custos nas Organizações do Terceiro Setor: um estudo de caso no Estado da Paraíba. **Revista Contabilidade Vista e Revista**, ISSN 0103-734X, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 19, n. 2, p. 61-84, abr./jun. 2008.

PEREIRA, Rogéria. **Terceiro Setor: Aspectos relacionados a elaboração das demonstrações contábeis das fundações privadas mantenedoras de universidades do estado de Santa Catarina**. 2006. 44 f. Trabalho de conclusão de Curso (Monografia) – Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2006.

SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. Disponível em: [http://www.sebraemg.com.br/culturadacooperacao/oscip/terceiro\\_setor.htm](http://www.sebraemg.com.br/culturadacooperacao/oscip/terceiro_setor.htm). Acesso em: 18/04/2012

SOUZA, Leandro Marins de. **Parcerias entre a administração pública e o terceiro setor: sistematização e regulação**. 2010. 288 f. tese (Doutorado em Direito)-Curso de pós graduação em *stricto sensu* em Direito da Universidade de São Paulo-USP, São Paulo. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2134/tde-27012011-103455/pt-br.php>  
Acesso em 25 de maio 2012.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009.