

GOVERNANÇA CORPORATIVA EM ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR: ANÁLISE DE APAES CATARINENSES

CORPORATE GOVERNANCE IN THIRD SECTOR ENTITIES: ANALYSIS OF SANTA CATARINA APAES

Vanessa Juliana Schulz

Centro Universitário / Católica de Santa Catarina – CATÓLICA, SC, Brasil, vanessa.schulz@catolicasc.org.br

Marcia Zaniewicz da Silva

Centro Universitário / Católica de Santa Catarina – CATÓLICA e Universidade Regional de Blumenau – FURB, SC, Brasil, marciaza@gmail.com

Júlio César da Silva

Universidade Regional de Blumenau – FURB, SC, Brasil, profjuliosilva72@gmail.com

Recebido em: 27/07/2016

Aceito em: 28/06/2017

Resumo

O presente estudo tem o propósito de conhecer quais práticas de Governança Corporativa são evidenciadas por entidades do terceiro setor, inscritas no Cadastro Nacional de Entidades Sociais do Ministério da Justiça (CNES/MJ). A pesquisa se caracteriza como exploratória aplicada a uma amostra de dez Associações de Pais e Amigos dos Excepcionais (APAEs) sediadas em municípios do estado de Santa Catarina. Para a coleta dos dados utilizou-se um roteiro, adaptado de Rezende, Facure e Dalmácio (2009), dividido em cinco dimensões: Evidenciação; Estrutura e Funcionamento do Conselho de Administração; Ética e Conflitos de Interesse; Direitos e Propriedade; e Requisitos Legais. Os resultados obtidos indicam necessidade de melhorias dos mecanismos de Governança Corporativa nas APAEs dos referidos municípios, os quais são relevantes para a transparência nas informações de entidades que operam com recursos públicos e privados e necessitam primar pela prestação de contas à sociedade.

Palavras-chave: Governança corporativa. Transparência. Terceiro setor. APAE.

Abstract

The present study has the purpose of knowing which Corporate Governance practices are evidenced by entities of the third sector, enrolled in the National Register of Social Entities of the Ministry of Justice (CNES / MJ). The research is characterized as exploratory applied to a sample of ten Associations of Parents and Friends of the Exceptional (APAEs) based in municipalities of the state of Santa Catarina. For the data collection, a script was used, adapted from Rezende, Facure and Dalmácio (2009), divided into five dimensions: Evidence; Structure and Functioning of the Board of Directors; Ethics and Conflicts of Interest; Rights and Property; And Legal Requirements. The results indicate the need for improvements in Corporate Governance mechanisms in the APAEs of these municipalities, which are relevant for transparency in the information of entities that operate with public and private resources and need to excel in accountability to society.

Keywords: Corporate governance. Transparency. Third sector. APAE.

1 Introdução

No atual ambiente corporativo, caracterizado pela competitividade, as empresas buscam pela eficiência e eficácia nos negócios, tornando-se cada vez mais importante a preocupação estratégica dos empresários, para que sua empresa conquiste a confiança dos

investidores. Tal preocupação também está presente nas entidades sem fins lucrativos, no sentido de que precisam prestar contas à comunidade, quanto as suas ações e garantir sua perenidade (OLIVEIRA, 2008).

As entidades sem fins lucrativos, pertencentes ao chamado Terceiro Setor, têm recebido atenção crescente por parte da sociedade particularmente dos órgãos fiscalizadores, financiadores e colaboradores, os quais passam a exigir informações mais específicas e detalhadas sobre a aplicação de recursos e resultados obtidos (MILANI FILHO; MILANI, 2011).

O Terceiro Setor é definido pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES, 2000) como o conjunto das atividades privadas com fins públicos e sem fins lucrativos, composto por instituições civis de qualquer origem – religiosa, comunitária, de trabalhadores, institutos e fundações empresariais e organizações não governamentais e outras se diferenciando da lógica estrita de governo (público, com fins públicos) e de mercado (privado, com fins privados).

Ressalta-se que assim como qualquer organização, as entidades do terceiro setor devem atender às práticas de Governança Corporativa, que são referenciadas nos princípios de transparência, equidade, prestação de contas (*accountability*) e responsabilidade corporativa – Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC, 2009). No entanto, pouco se discute sobre a necessidade das entidades do terceiro setor atuar em conformidade com os preceitos da Governança Corporativa.

Diante do exposto e, considerando-se a relevância do terceiro setor para a sociedade, neste trabalho objetiva-se investigar a evidenciação de práticas de Governança Corporativa, evidenciadas por Associações catarinenses de Pais e Amigos dos Excepcionais (APAEs), cadastradas no CNES/MJ.

O estudo se justifica pela importância das práticas da Governança Corporativa nas organizações de terceiro setor que precisam prestar contas à sociedade, quanto as suas ações sociais e destinação dos recursos disponibilizados, na perspectiva de que uma melhor prestação de contas contribua, especialmente, para aumento na arrecadação proveniente de doações, em decorrência da maior confiabilidade da sociedade para com a organização.

2 Referencial teórico

De acordo com Silveira (2002, p.19) “o movimento em torno da governança corporativa surgiu nos EUA, em meados da década de oitenta, como resposta a diversos casos de abuso de poder e expropriação da riqueza dos acionistas por parte dos executivos, que naquela época dominavam os Conselhos de Administração”.

Existem diferentes fatores que impulsionam as organizações à aderirem às práticas de Governança Corporativa, alguns internos, como o conflito de agência, entre acionistas e gestores e outros externos, relacionados as alterações globais que exigiam mudanças nas práticas da gestão, para ambos a Governança Corporativa busca harmonizar tais conflitos e promover mudanças no ambiente corporativo (ANDRADE; ROSSETTI, 2007).

De acordo com Silveira (2010) as gêneses dos problemas de governança organizacional são muito antigas, e já foram citadas na obra de Adam Smith do século XVIII, sua origem estão relacionados à natureza, pois as pessoas procuram maximizar sua utilidade pessoal.

O efetivo controle sobre a gestão estratégica e monitoramento da direção executiva é o que a boa governança proporciona aos proprietários (MARQUES; COSTA, 2009). Define-se

Governança Corporativa, baseado em Oliveira (2008, p.195) como, “[...] boas práticas e o bom relacionamento de acionistas, administradores, membros do conselho fiscal, auditores independentes e demais partícipes da vida em sociedade [...]”.

Ressalta-se que, segundo o IBGC (2009, p.1), “as boas práticas de governança convertem princípios em recomendações, alinhando interesses com a finalidade de preservar e otimizar o valor da organização, facilitando seu acesso a recursos e contribuindo para a sua longevidade”.

Para Andrade e Rossetti (2007) a Governança Corporativa ajuda a fortalecer e reforçar competências das organizações amplia as bases estratégicas, harmoniza interesses, contribui para que os resultados sejam menos voláteis, aumentando assim a confiança de investidores, fortalece mercado de capitais e contribui para o crescimento econômico.

Sobre a estrutura de Governança Corporativa, os autores Andrade e Rossetti (2007) destacam que ela está diretamente relacionada à distribuição dos direitos e responsabilidades entre os participantes das corporações, tais como o conselho da administração, os diretores executivos, os acionistas e outros interessados, além de definir as regras e procedimentos em relação a questões corporativas.

Já Silveira (2010, p.2-3) concebe que Governança Corporativa trata-se do “o conjunto de mecanismos (internos ou externos, de incentivo ou controle) que visa a fazer com que as decisões sejam tomadas de forma a maximizar o valor de longo prazo do negócio e o retorno de todos os acionistas”.

E, para Silva Filho *et al.* (2010, p.81), a Governança Corporativa:

[...] se dá com a adoção dos princípios da transparência das informações, da equidade, da prestação de contas e da responsabilidade corporativa, contribuindo para a continuidade e o crescimento das empresas ao longo do tempo. Sua adoção visa aumentar o valor da sociedade, facilitar seu acesso às fontes de capital e contribuir para a sua perenidade. O grande desafio, para os acionistas, é implementar um modelo de governança que possibilite à empresa, de um lado, maximizar o retorno sobre o capital investido e, de outro, promover o alinhamento dos interesses de gestores e acionistas.

Para melhor gerir a Governança Corporativa destacam-se princípios que estão alinhados aos interesses das organizações são eles: Transparência, Equidade, Prestação de Contas e Responsabilidade Corporativa (IBGC, 2009).

A transparência, segundo Silva Filho *et al.* (2010) refere-se ao compromisso que a administração deve ter, de passar informações precisas e transparentes. A informação não deve estar restrita somente a aspectos econômicos e financeiros, mais sim, abranger tudo o que possa ser de interesse dos acionistas e *stakeholders*. Não deve ser apenas uma obrigação, e sim o desejo de informar. A transparência resulta em confiança, seriedade, respeito tanto no ambiente interno, quanto na relação com terceiros.

Quanto à equidade, segundo IBGC (2009), é o tratamento justo e igualitário de todos os sócios e partes interessadas (*stakeholders*). Exige o uso da imparcialidade para reconhecer o direito de cada um. Atitudes ou políticas discriminatórias são totalmente inaceitáveis.

Já a prestação de Contas (*accountability*), todos os agentes de governança, devem prestar contas de sua atuação e responder integralmente por todos os atos praticados (IBGC, 2009).

Por fim, a responsabilidade corporativa estabelece que os agentes de governança devem zelar pela sustentabilidade e longevidade das organizações e incorporar considerações de ordem social e ambiental, na definição dos negócios, ou seja, a responsabilidade corporativa

atua de forma estratégica com visão além das obrigações, assumindo eventuais impactos causados a sociedade (IBGC, 2009).

As práticas de Governança Corporativa, conforme Silva Filho *et al.* (2010), faz parte das decisões estratégicas e deve ser considerada como um instrumento fundamental para o desenvolvimento sustentável das organizações.

Para tratamento das questões sobre Governança Corporativa foi criado, em 1999, o IBGC, “como entidade brasileira representativa do tema, atuando como um fórum para debates, pesquisas, capacitação e divulgação da matéria em âmbito institucional” (RODRIGUES, 2003, p.7).

Andrade e Rossetti (2007) relatam que o IBGC disponibiliza um documento nominado Código de Melhores Práticas de Governança (CMPG). Silveira (2005) menciona que o código do IBGC faz diversas recomendações sobre a transparência da informação ao mercado e que toda a informação que possa influenciar a decisão do investimento deve ser divulgada, simultaneamente, para todos os acionistas. O que se espera, segundo Silva Filho *et al.* (2010, p.90), é que:

A adoção das boas práticas da Governança Corporativa pode contribuir para reduzir os conflitos entre acionistas controladores e acionistas minoritários, bem como reduzir conflitos entre acionistas e gestores, atrair novos investidores e, ainda, reduzir os custos de captação de capital, ampliar os controles e melhorar a eficiência da gestão da empresa. Dessa forma, os investidores atribuem maior valor às empresas que adotam as boas práticas da governança.

Embora o CMPG e o próprio IBGC serem inicialmente constituídos para fortalecer o mercado de capitais brasileiro, seus preceitos têm se estendido para outros setores, inclusive para entidades do terceiro setor, de acordo com IBGC (2009, p.15), “Os princípios e práticas de boa Governança Corporativa aplicam-se a qualquer tipo de organização, independentemente do porte, natureza jurídica ou tipo de controle”.

2.1 Terceiro setor

Na busca de novos caminhos, por iniciativa da própria sociedade, surge um setor que não é público e nem privado, o Terceiro Setor. E a ideia é que nele se situem organizações privadas, sem o objetivo do lucro (OLIVEIRA, 2008).

No Brasil, a denominação Terceiro Setor surgiu para se referir as sociedades civis que não se enquadravam nem no Primeiro Setor, representado pelo Estado, nem no Segundo Setor, representado pelas entidades privadas com a finalidade de lucro.

Portanto, o Terceiro setor são entidades privadas, sem fins lucrativos, que realizam atividades complementares as públicas, visando à satisfação do bem comum (OLIVEIRA, 2008). O referido autor conceitua Terceiro Setor como:

O conjunto de atividades voluntárias, desenvolvidas por organizações privadas não governamentais e sem âmbito de lucro (associações ou fundações), realizadas em prol da sociedade, independentemente dos demais setores (Estado e mercado), embora com eles possa firmar parcerias e deles possa receber investimentos (públicos ou privados) (OLIVEIRA, 2008, p.77).

Para Mañas e Medeiros (2012, p.18) o terceiro setor “tendo sido visto como um conjunto de organizações e iniciativas privadas que visam a produção de bens e serviços públicos que não geram lucro, mas respondem a necessidades coletivas. Os autores ainda destacam:

A expressão Terceiro Setor abriga uma variedade de organizações da sociedade civil, sem fins lucrativos, tais como entidades filantrópicas, igrejas,

associações, fundações, etc. [...] essas organizações surgiram em resposta a uma ineficiência do Estado em relação à sociedade, com o papel de reduzir a pobreza e promover o desenvolvimento (MAÑAS; MEDEIROS, 2012, p.20).

As organizações sem fins lucrativos podem constituir-se como associações e fundações. Dispõe o Artigo 53 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que "constituem-se as associações pela união de pessoas que se organizem para fins não econômicos" (BRASIL, 2002).

Ou seja, são as associações, pessoas jurídicas de direito privado, sem fins econômicos ou lucrativos, que se formam pela reunião de pessoas em prol de um objetivo comum, sem interesse de dividir resultado financeiro. A criação não implica a existência de um patrimônio prévio, nem um instituidor.

Tem-se associação quando não há fim lucrativo, não tem divisão de seus resultados financeiros, apesar de possuir um patrimônio, formado pela contribuição de seus membros, mas que são direcionados a fins culturais, educacionais, esportivos, religioso, entre outros, ou seja, o retorno econômico é utilizado na atividade fim da associação (BOCCHI, 2009).

Dentre as entidades sem fins lucrativos, têm-se as fundações, que se configura como pessoa jurídica que pode ser de direito privado ou de direito público, formada a partir da existência de um patrimônio destacando pelo seu instituidor para servir a um objetivo específico. O Código Civil, ao tratar das fundações, dispõe no Artigo 62:

Para criar uma fundação, o seu instituidor fará, por escrita pública ou testamento, doação especial de bens livres, especificando o fim a que se destina, e declarando se quiser a maneira de administrá-la. Parágrafo único: A fundação somente poderá constituir-se para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência (BRASIL, 2002).

As entidades do terceiro setor formadas por associações e fundações possuem denominações que as qualificam por meio de títulos, certificados e qualificações, como por exemplo: Utilidade Pública Federal; Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS); Organização Social (OS); Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP).

Tais denominações "não passam de títulos e qualificações destinadas a determinadas entidades que preencham os requisitos legalmente exigidos para tanto, criando alguns benefícios em contrapartida" (OLIVEIRA, 2008, p.61).

3 Procedimentos metodológicos

Para investigar as ações efetivas de Governança Corporativa praticadas pelas entidades do terceiro setor, realizou-se uma pesquisa qualitativa, com uma amostra composta por 10 municípios do estado de Santa Catarina, buscando-se conhecer as principais práticas de Governança Corporativa evidenciadas pelas Associações de Pais e Amigos dos Excepcionais (APAEs): Joinville, Blumenau, São José, Criciúma, Chapecó, Itajaí, Jaraguá do Sul, Lages, Palhoça e Balneário Camboriú.

A opção de escolha de uma única entidade atende a possibilidade de comparação das práticas de governança, uma vez que cada uma das APAEs é gerida por conselhos independentes, embora comunguem os mesmos objetivos de atuação.

Quanto à abordagem, o trabalho é exploratório, enquanto expressa sondagem, descobrimento, pesquisa e um problema pouco conhecido, procurando torná-lo mais explícito, abrangendo levantamentos bibliográficos, entrevistas e análise (SIQUEIRA, 2013).

O processo de coleta dos dados foi realizado por meio de um *checklist* com 30 questões (Quadro 1) adaptado de Rezende, Facure e Dalmácio (2009), no qual é mensurado o nível de aderência das práticas de Governança Corporativa nos clubes de futebol brasileiros.

Quadro 1: Perguntas para a composição do índice de Governança Corporativa

Dimensão da Governança		Quadro de Perguntas para a Composição do Índice de Governança Corporativa para APAE do Município de Santa Catarina
Evidenciação	1	A web site da instituição disponibiliza as demonstrações contábeis?
	2	A web site da instituição disponibiliza o estatuto?
	3	A web site da instituição divulga a relação completa de todos os membros dos conselhos?
	4	A web site da instituição possui seção sobre ações sociais?
	5	A web site da instituição possui seção acessível de contato direto com a entidade?
	6	Os demonstrativos foram elaborados ou publicados dentro do prazo legal?
	7	Os demonstrativos apresentam os elementos contábeis obrigatórios: BP, DRE, NE e Superávit ou Déficit?
	8	Os demonstrativos apresentam o parecer dos auditores independentes?
	9	Os demonstrativos apresentam a DFC?
	10	Os demonstrativos apresentam a DMPL?
	11	Os demonstrativos apresentam alguma demonstração adicional, exceto as mencionadas?
	12	Os demonstrativos apresentam o Balanço Social?
	13	Os demonstrativos apresentam o parecer do Conselho Fiscal?
	14	Os demonstrativos apresentam o Relatório de Administração (RA), breve resumo com pontos relevantes?
	15	O RA possui informações sobre o orçamento?
	16	O RA possui informações sobre a implementação de práticas de governança corporativa?
Conselhos Estrutura e Funcionamento	17	Existe o Conselho de Administração, oficialmente e funcionalmente?
	18	O Conselho de Administração é composto de 5 a 9 membros?
	19	Os membros do Conselho de Administração possuem formação técnica?
	20	Existe o Conselho Fiscal, oficialmente e funcionalmente?
	21	Existe o Conselho Consultivo, oficialmente e funcionalmente?
	22	Os gestores não são remunerados?
	23	Os conselhos são eleitos por sócios?
Ética e Conflitos de Interesse	24	Possui um código de ética ou conduta disponível em sua web site da instituição?
Direitos e Propriedade	25	A assembleia geral é o órgão soberano, oficialmente e funcionalmente?
	26	A assembleia geral é convocada com antecedência de 30 dias?
	27	Disponibiliza na web site editais de convocação de Assembleia Geral?
Requisitos Legais	28	A entidade está cadastrada no Cadastro Nacional de Entidades Sociais (CNES/MJ)?
	29	Apresentam os demonstrativos obrigatórios BP, DRE, NE e Superávit e Déficit no (CNES/MJ)?
	30	Os demonstrativos foram elaborados ou publicados dentro do prazo legal no (CNES/MJ)?

Fonte: Adaptado de Rezende, Facure e Dalmácio (2009).

Para elaboração do índice, foram utilizados dados obtidos no site das entidades, assim como os disponibilizados pelas mesmas no portal do Ministério da Justiça. Cada uma das perguntas descritas no Quadro 1 serviu para identificar a ocorrência dos conteúdos envolvidos. No caso de ocorrência plenamente evidenciada, a questão recebeu um ponto; no caso de parcialmente evidenciada, meio ponto; e, quando não foi possível constatar sua ocorrência, zero.

Os dados foram transferidos para uma planilha eletrônica, segregados nas cinco dimensões estabelecidas (Evidenciação, Conselhos Estrutura e Funcionamento, Ética e Conflitos de Interesse, Direitos e Propriedade, e Requisitos Legais). As entidades analisadas

receberem uma pontuação resultando em um indicador (soma da pontuação) em uma taxa de atendimento, primeiramente, para cada uma das dimensões e, por fim, para o conjunto, ou seja, o índice de governança estabelecido.

4 Análise dos resultados

Nesta seção são apresentadas as análises dos resultados, iniciando pela subseção que trata da evidenciação das informações econômicas e financeiras.

4.1 Evidenciação

Quanto ao primeiro bloco de análise, dedicado a Evidenciação das informações econômicas e financeiras, através da análise vertical pode-se verificar qual a posição de cada município, desde o posto mais alto até o mais baixo (Tabela 1).

Tabela 1: Nível de evidenciação de informações econômicas e financeiras

Questão	Joinville	Blumenau	São José	Criciúma	Chapecó	Itajaí	Jaraguá do Sul	Lages	Palhoça	Balneário Camboriú	Soma	Percentual
1	0	0	1	0	1	0	0	0	0	0	2	20%
2	1	1	1	0	1	1	0	0	1	0	6	60%
3	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	8	80%
4	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	9	90%
5	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	9	90%
6	0	0	1	0	1	0	0	0	0	0	2	20%
7	0	0	1	0	1	0	0	0	0	0	2	20%
8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0%
9	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0%
10	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0%
11	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0%
12	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	10%
13	0	0,5	0	0	0	0	0	0	0	0	0,5	5%
14	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0%
15	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0%
16	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0%
Soma	4	5,5	7	1	7	3	2	3	4	3	39,5	-
Taxa	25%	34%	44%	6%	44%	19%	13%	19%	25%	19%	-	-

Fonte: Dados da pesquisa.

Constata-se que nenhuma das APAEs obteve mais de 44% de informações evidenciadas, destacando-se como maiores desempenhos os obtidos pelas APAEs dos municípios de São José e Chapecó, ambos com sete pontos, ou seja, 44% de divulgação das informações analisadas. Ressalta-se que essas APAEs são as únicas que divulgaram, em seus sites, as Demonstrações Contábeis, a saber, Balanço Patrimonial (BP), Demonstração do Resultado (DR), Notas Explicativas (NE) e Demonstrativas de Superávit e Déficit (questão 7 – Quadro 1), no prazo legal (questão 6). Já, os menores desempenhos de divulgação são os das APAEs de Criciúma e Jaraguá do Sul, que obtiveram 6% e 13%, respectivamente.

No que se refere às demonstrações complementares (questões 9 a 12) – Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC), Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL), Balanço Social (BS) e demonstrações adicionais, verifica-se baixa pontuação. Apenas a APAE de Blumenau destaca-se por divulgar também o Balanço Social. Considerando-se a finalidade social das APAEs, há que se considerar que o Balanço Social é uma importante fonte de informação aos usuários, demonstrativo desse que se fosse elaborado e publicado poderia contribuir, inclusive, para a captação de recursos.

Referentemente ao parecer do Conselho Fiscal, Relatório da Administração e Auditoria Independente (questões 13, 14 e 8, respectivamente), apenas a APAE de Blumenau divulgou parecer do conselho fiscal dos exercícios de 2011, 2012 e 2013.

Na análise horizontal dos dados da Tabela 1, é possível observar que as maiores pontuações obtidas (90%) estão relacionadas à divulgação do contato direto com as entidades (questão 5) e às ações sociais que as entidades prestam (questão 4), enquanto que a divulgação do Estatuto (questão 2) é identificada apenas em seis das dez entidades analisadas e as Demonstrações Contábeis (questão 1), em 20% das entidades. Como desfavorável, destaca-se o fato de nenhuma das 10 entidades analisadas apresentar informações sobre orçamento e ações de governança corporativa (questões 15 e 16, respectivamente).

4.2 Estrutura e funcionamento do conselho de administração

A estrutura e funcionamento dos conselhos de administração são analisados com base nos itens 17 a 23 da Tabela 2, que evidenciam as práticas de governança do conselho de administração.

Tabela 2: Nível de evidenciação da estrutura e funcionamento do conselho de administração

Questão	Joinville	Blumenau	São José	Criciúma	Chapécó	Itajaí	Jaraguá do Sul	Lages	Palhoça	Balneário Camboriú	Soma	Percentual
17	1	1	1	0	1	0,5	1	1	1	1	8,5	85%
18	1	1	1	0	0	0	0	1	1	0	5	50%
19	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0%
20	1	1	1	0	1	0,5	1	1	1	1	8,5	85%
21	1	1	1	0	0	0,5	1	1	0	1	6,5	65%
22	1	1	1	0	1	1	0	0	1	0	6	60%
23	1	1	1	0	1	1	0	0	1	0	6	60%
Soma	6	6	6	0	4	3,5	3	4	5	3	40,5	-
Taxa	86%	86%	86%	0%	57%	50%	43%	57%	71%	43%	-	-

Fonte: Dados da pesquisa.

Na Tabela 2 verifica-se que as maiores pontuações são as obtidas pelas APAEs de Joinville, Blumenau e São José, todas com seis pontos, ou seja, 86%, das informações divulgadas; já, o menor desempenho ocorre na APAE de Jaraguá do Sul e Balneário Camboriú que apresentam as menores pontuações (43% dos itens investigados), depois de Criciúma, que zerou a escala. No quesito relacionado à remuneração dos gestores, para as APAEs de Criciúma, Jaraguá do Sul, e Balneário Camboriú não foi possível localizar, nos sites, tais informações que são, geralmente, divulgadas no estatuto das entidades. Ressalta-se que das 10 APAEs analisadas, apenas Criciúma não indicou presença do Conselho Fiscal e, nos sites das entidades sediadas em Criciúma, Lages Chapécó e Palhoça, não foi localizada a indicação do Conselho Consultivo.

Na análise horizontal, observa-se que os maiores índices são referentes a existência e funcionalidade do Conselho de Administração e do Conselho Fiscal (questões 17 e 20), atingindo 85% das informações divulgadas. Apenas a APAE de Criciúma não divulgou a composição dos conselhos; e a APAE de Itajaí mencionou em seu estatuto a existência dos conselhos, mas não divulgou quem são os membros que o compõem. Destaca-se que nenhuma das APAEs investigadas evidenciam a formação dos membros do conselho.

4.3 Ética e conflitos de interesse

É relevante que as entidades elaborem e divulguem um código de ética com diretrizes e regras de relacionamento entre todos os envolvidos com a entidade, como funcionários, membros dos conselhos e associados, orientando-os quanto a atitudes, posturas e conflitos. O código de ética (conduta), segundo o IBGC (2010) é um mecanismo que busca comprometer administradores e funcionários, sendo elaborado pela gestão superior. Ele define responsabilidades sociais e ambientais, reflete a cultura da empresa e enuncia seus princípios organizacionais.

Embora relevante, constatou-se que nenhuma das entidades analisadas explicita em seu site que possui código de ética formalmente instituído.

4.4 Direito e propriedade

Esta dimensão é dedicada a analisar o Direito e Propriedade, que trata dos direitos dos associados e da divulgação de informações sobre a assembleia geral, verificando a indicação da mesma como um órgão soberano, a disponibilização de editais de convocação e a antecedência dos mesmos (Tabela 3).

Tabela 3: Nível de evidenciação sobre direito de propriedade

Questão	Joinville	Blumenau	São José	Criciúma	Chapecó	Itajaí	Jaraguá do Sul	Lages	Palhoça	Balneário Camboriú	Soma	Percentual
25	1	1	1	0	1	1	0	0	1	0	6	60%
26	1	1	1	0	1	1	0	0	1	0	6	60%
27	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	10%
Soma	2	3	2	0	2	2	0	0	2	0	13	-
Taxa	67%	100%	67%	0%	67%	67%	0%	0%	67%	0%	-	-

Fonte: Dados da pesquisa.

A entidade com melhor índice de evidenciação foi a APAE de Blumenau, atingindo três pontos, atendendo a 100% dos tópicos investigados. Já as com menor desempenho foram as APAEs de Jaraguá do Sul, Palhoça, Criciúma, Lages e Balneário Camboriú, sem nenhuma pontuação. Ou seja, os sites das entidades não apresentaram informações sobre as assembleias, os editais e a antecedência da convocação.

4.5 Requisitos legais

Na dimensão Requisitos Legais, é analisada a obrigatoriedade da apresentação da prestação de contas ao Ministério da Justiça, para maior transparência da gestão pública (Tabela 4).

Analisando os requisitos legais observa-se que quatro APAEs atingiram a pontuação máxima de três pontos, ou seja, 100% de evidenciação: Joinville, São José, Criciúma e Jaraguá do Sul. Por outro lado, Palhoça não evidenciou nenhuma das informações analisadas. Ressalta-se que nesta dimensão analisaram-se as entidades inscritas no Cadastro Nacional de Entidades Sociais (CNES/MJ), as quais, por serem consideradas de Utilidade Pública, devem estar devidamente cadastradas, sendo obrigadas a divulgar a Demonstração Patrimonial (BP), a Demonstração do Resultado (DR) e as Notas Explicativas (NE) e Demonstrativas de Superávit e Déficit. Neste quesito, somente receberam pontuação as entidades que apresentaram as informações no prazo estabelecido pelo CNES/MJ, ou seja, até o dia 30 de abril do ano subsequente.

Tabela 4: Nível de evidenciação sobre requisitos legais

Questão	Joinville	Blumenau	São José	Criciúma	Chapecó	Itajaí	Jaraguá do Sul	Lages	Palhoça	Balneário Camboriú	Soma	Percentual
28	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	9	90%
29	1	1	1	1	1	0,5	1	1	0	0,5	8	80%
30	1	0	1	1	0	0	1	0	0	0	4	40%
Soma	3	2	3	3	2	1,5	3	2	0	1,5	21	-
Taxa	100%	67%	100%	100%	67%	50%	100%	67%	0%	50%	-	-

Fonte: Dados da pesquisa.

A APAE com menor desempenho é a de Palhoça, a qual sequer consta no cadastro CNES/MJ. Isso é preocupante, pois a ausência da prestação de contas implica na não obtenção de certidão de regularidade e, conseqüentemente, implicará na cassação do título de utilidade pública se esta situação perdurar por três anos consecutivos, ficando a entidade impedida de receber recursos públicos (BRASIL – MINISTÉRIO DA JUSTIÇA, 2007).

Dispõe o art. 3 da Lei nº 91, de 28 de agosto de 1935 (BRASIL, 2015), que “nenhum favor do Estado decorrerá do título de utilidade pública, salvo a garantia do uso exclusivo, pela sociedade, associação ou fundação, de emblemas, flâmulas, bandeiras ou distintivos próprios [...]”. O título serve como pré-requisito exigido pelos órgãos concessores de benefícios, como a doação de bens apreendidos e dedução do Imposto de Renda para quem fizer a doação para a entidade (VIANA FILHO; NASCIMENTO FILHO; MACHADO, 2009).

Por fim, no conjunto dos 30 itens investigados, as APAEs de Blumenau, Chapecó, Joinville e São José, obtiveram as melhores taxas de evidenciação, 55%, 50%, 50% e 60%, respectivamente. A Tabela 5 apresenta o *ranking* dos municípios, mostrando scores e a porcentagem de divulgação das informações.

Tabela 5: *Ranking* dos municípios pelos scores e percentual de divulgação das informações

Posição	Municípios	Scores Geral	
		Pontuação obtida	Porcentagem %
1º	São José	18,0	60
2º	Blumenau	16,5	55
3º	Chapecó	15,0	50
4º	Joinville	15,0	50
5º	Palhoça	11,0	37
6º	Itajaí	10,0	33
7º	Lages	9,0	30
8º	Jaraguá do Sul	8,0	27
9º	Balneário Camboriú	7,5	25
10º	Criciúma	4,0	13

Fonte: Dados da pesquisa.

No conjunto das 10 APAEs investigadas, o *score* máximo obtido foi de 60% ou seja, das 30 questões investigadas, somente 18 (APAE de São José) foram localizadas, indicando haver a necessidade de melhorar os mecanismos de Governança Corporativa, mecanismos esses que, além de concederem garantia de boa gestão aos dirigentes responsáveis, transmitem transparência e podem colaborar, significativamente, para o incremento de doações do setor privado e público, essenciais para que tais entidades continuem a prestar serviços de qualidade.

5 Considerações finais

A Governança Corporativa configura-se como um conjunto de boas práticas de gestão dentro de uma organização, seja ela de capital aberto, capital fechado ou mesmo terceiro setor, proporcionando aos acionistas e a todos os *stakeholders* a transparência nas informações, refletida em confiança, integridade e ética no desenvolvimento do trabalho.

O terceiro setor, considerado relevante para a sociedade, é constituído por entidades sem fins lucrativos que recebem subvenções e doações tanto de pessoas físicas quanto jurídicas, para manutenção de suas ações sociais. Ao prestar contas sobre a aplicação de seus recursos a entidade demonstra seriedade de suas ações à comunidade, conquistando a confiança e fidelidade, além de atrair novos contribuintes.

Diante dessa perspectiva, a pesquisa objetivou investigar as práticas de Governança Corporativa que são evidenciadas por entidades do terceiro setor, analisando a Associação de Pais e Amigos Excepcionais (APAEs) de 10 municípios do estado de Santa Catarina.

O estudo detectou que, pelo que as APAEs evidenciam, pode-se supor que os mecanismos de Governança Corporativa precisam ser melhorados, não obstante possam ter mecanismos não divulgados. Essa prática pode comprometer a transparência da prestação de contas à sociedade e para aqueles que contribuem com a entidade. Notou-se um maior índice de evidenciação para os aspectos de obrigacionalidades, ou seja, na dimensão de requisitos legais, onde as entidades, por possuírem o título de utilidade pública, precisam estar devidamente inscritas no cadastro no Cadastro Nacional de Entidades Sociais (CNES/MJ), sendo obrigadas a divulgar as demonstrações contábeis. Já, nas práticas espontâneas, onde há uma maior junção de boas práticas de Governança Corporativa, constatou-se haver carência de informações.

As práticas de governança contribuem para o diferencial da entidade, proporcionando melhoramentos na gestão e diminuição de práticas antiéticas e ilegais, com fundamentação nos princípios de transparência (as informações devem ser transparentes e precisas); de equidade (tratamento igual para todas as partes envolvidas nas organizações); de prestação de contas (de todos os atos e decisões); e de responsabilidade social (zelo pela perenidade das organizações).

Quando se trata de entidades sem fins lucrativos, há a necessidade da prestação de contas à sociedade, visto que, em muitos casos, as mesmas dependem de recursos disponibilizados por terceiros. O estudo realizado possibilitou uma visão sobre a relevância das boas práticas de Governança Corporativa, em que sua aplicação é útil para assegurar o equilíbrio, a harmonia de interesses e o futuro promissor das organizações.

O estudo limitou-se a somente 10 APAEs do estado de Santa Catarina. Para futuras pesquisas, sugere-se que ele seja ampliado para as 190 APAEs do Estado de Santa Catarina e realizado um comparativo entre os estados do Sul e Sudeste do Brasil, que possuem maior infraestrutura nessa área.

Referências

ANDRADE, Adriana; ROSSETTI, Jose Paschoal. **Governança corporativa: fundamentos, desenvolvimento e tendências**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2007.

BANCO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO E SOCIAL (BNDES). **Empresas, responsabilidade corporativa e investimento social** — uma abordagem introdutória. Relatório Setorial 1. Rio de Janeiro: AS/GESET mar. 2000. Disponível em <<http://empreende.org.br/pdf/Responsabilidade%20social/Empresa,%20responsabilidade%20corporativa%20-%20BNDES.pdf>> Acessada em 15 nov. 2016.

BOCCHI, Olsen Henrique. **O terceiro setor: uma visão estratégica para projetos de interesse público.** Curitiba: IBPEX, 2009.

BRASIL. Lei 10.406 de 02 de janeiro de 2002. **Institui o Código Civil.** Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm> Acessada em 14 set. 2015.

BRASIL. Lei 91 de 28 de agosto de 1935. **Determina regras pelas quais são as sociedades declaradas de utilidade pública.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1930-1949/L0091.htm> Acessada em 06 dez. 2015.

BRASIL. Ministério da Justiça. **Manual de entidades sociais do Ministério da Justiça.** ROMÃO, José Eduardo Elias (Org.). Brasília: Secretaria Nacional de Justiça, 2007.

IBGC. 2009. **Governança corporativa.** Código de melhores práticas. Disponível em: <www.ibgc.org.br> Acessada em 07 set. 2015.

MAÑAS, Antonio Vico; DE MEDEIROS, Epitácio Ezequiel. Terceiro setor: um estudo sobre a sua importância no processo de desenvolvimento socioeconômico. **Perspectivas em Gestão & Conhecimento**, v.2, n.2, p.15-29, 2012.

MARQUES, Daniel Siqueira Pitta; COSTA, André Lucirton. Governança em clubes de futebol: um estudo comparativo de três agremiações no estado de São Paulo. **Revista de Administração da Universidade de São Paulo**, v.44, n.2, 2009.

MILANI FILHO, Marco Antônio Figueiredo; MILANI, Aída Maria Mendes. Governança no terceiro setor: estudo sobre uma organização francesa do século XIX. **Revista Eletrônica de Ciência Administrativa – RECADM**, v.10, n.1, p.32-46, 2011.

OLIVEIRA, Alexandre Martins Silva. **Contabilidade internacional: gestão de riscos, governança corporativa e contabilização de derivativos.** São Paulo: Atlas, 2008.

OLIVEIRA, Gustavo Justino. **Direito do terceiro setor.** Belo Horizonte: Fórum, 2008.

REZENDE, Amaury J; FACURE, Carlos EF; DALMÁCIO, Flávia Z. Práticas de Governança Corporativa em organizações sem fins lucrativos. *In: Anais ... Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*, São Paulo, Brasil, 2009.

RODRIGUES, Ana Tércia Lopes. Governança Corporativa: Quando a transparência passa a ser uma exigência global. **Anais ... Convenção de Contabilidade do Rio Grande do Sul**, Gramado, RS, Brasil, v.9, 2003.

SILVA FILHO, Cândido Ferreira da; BENEDICTO, Gideon Carvalho de; CALIL, José Francisco. **Ética, responsabilidade social e governança corporativa.** 2.ed. Campinas: Alínea, 2010.

SILVEIRA, Alexandre Di Miceli da. Governança corporativa, desempenho e valor da empresa no Brasil. 2002. **Tese.** Universidade de São Paulo – USP.

SILVEIRA, Alexandre Di Miceli da. **Governança corporativa no Brasil e no mundo: teoria e prática.** Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

SIQUEIRA, Marli Aparecida da Silva. **Monografias e teses.** Das normas técnicas ao projeto de pesquisa: teoria e prática. 2.ed. Brasília: Consulex, 2013. 310p.

VIANA FILHO, A. A. G.; NASCIMENTO FILHO, O. A.; MACHADO, R. S. **Guia prático para entidades sociais.** Departamento de Justiça, Classificação, Títulos e Qualificação. Brasília: Secretaria Nacional de Justiça, 20