

# **A ATUAÇÃO DO MINISTÉRIO PÚBLICO POR MEIO DA AUDITORIA NAS FUNDAÇÕES: DA CONFORMIDADE DOS PROCEDIMENTOS DE CONTROLE À PROTEÇÃO DO PATRIMÔNIO**

## **RESUMO**

Uma das formas de mobilização da sociedade em prol dos fins sociais se dá por meio das atividades desenvolvidas por fundações privadas que deve submeter as suas atividades e a gestão dos recursos à auditoria do Ministério Público. O estudo objetiva evidenciar que o Ministério Público em sua atuação de velamento, além das verificações de conformidade de procedimentos de controle exerce a proteção do patrimônio. Neste trabalho discute-se o Ministério Público no seu papel de indutor e fortalecedor do controle do patrimônio das fundações e analisa-se a conformidade nas prestações de contas de fundações privadas realizadas por meio de relatórios de auditoria emitidos pelo Órgão Ministerial. A metodologia utilizada foi de pesquisa descritiva e qualitativa. Os resultados da análise evidenciaram que as prestações de contas das fundações não seguem fielmente os preceitos regulamentares, passam por inúmeras intervenções dos auditores até que as informações estejam em conformidade legal. As não conformidades atrasam o processo de prestação de contas e comprometem a veracidade das informações. O estudo evidencia que o papel do MP vai além do simples cumprimento de um dever legal, atua como órgão orientador de forma que o patrimônio e as atividades das entidades sejam de fato voltados para o fim social.

**Palavras-chave:** Ministério Público; Auditoria; Fundações; Prestações de Contas.

## **1 INTRODUÇÃO**

Vive-se um momento em que se notam as pessoas com mais atenção ao direcionamento dado na utilização de recursos públicos. Nesse contexto a auditoria social, conforme menciona o Tribunal de Contas do Estado do Paraná (p. 1, 2014), “é um modelo de auditoria norteadora pela inclusão do cidadão no controle do gasto público. Ela conta com a participação da sociedade para verificar, monitorar e controlar a gestão destas despesas”.

O Ministério Público (MP), órgão defensor do povo, protege os interesses da sociedade no tocante a fiscalização, ao controle e no auxílio às entidades do Terceiro Setor: as fundações privadas.

A criação de fundações privadas é uma das formas que a sociedade encontrou na tentativa de atenuar problemas sociais. São criados por essas entidades planos de ações cujos resultados são muitas vezes eficazes já que, inseridas no ambiente ao qual propõe uma mudança conhecem a real situação e necessidades do local.

Devido aos serviços prestados à população algumas fundações - respeitados os requisitos previstos na Constituição Federal do Brasil, Código Tributário Nacional e legislações aplicáveis a tributos específicos - usufruem de imunidades e isenções tributárias e recebem repasses financeiros do poder público. Em geral, além da origem pública, os recursos podem ser provenientes de pessoas físicas e sociedades empresárias, além dos que podem ser gerados pela própria entidade.

O MP tem dever de velamento as fundações privadas, conforme artigo 66 do Código Civil Brasileiro, contudo o que este estudo pretende evidenciar a múltipla atuação do MP uma vez que vai além do simples cumprimento de um dever de fiscalização apontando para uma atuação voltada para a auditoria social. De forma que o patrimônio e as atividades das entidades sejam de fato voltados para o fim social e não para fins escusos utilizando-se de todos os benefícios e recursos que recebem.

As fundações devem prestar contas quanto à eficácia de sua gestão, de forma a evidenciar ou não o impacto que sua atuação exerce sobre o ambiente em que está inserida.

Os auditores do MP, que são os responsáveis por emitir parecer sobre a regularidade das prestações de contas das fundações após todos os procedimentos de verificação, emitem relatório de auditoria o qual deve ser fundamentado nos princípios e normas brasileiras de contabilidade além de outras regulamentações.

O presente estudo tem por objetivo avaliar as prestações de contas de três fundações<sup>1</sup> privadas apresentadas ao Ministério Público do Estado do Paraná, com base na análise dos relatórios de auditoria.

Assim, faz-se a seguinte pergunta de pesquisa: as prestações de contas das fundações analisadas estão de acordo com os princípios e as normas brasileiras de contabilidade, Resolução 2.434/02 e demais legislações aplicadas a situações específicas, de modo a demonstrar boa gestão dos recursos e o atendimento às finalidades propostas pelas entidades?

A relevância do estudo no meio acadêmico, como destacado por Bettiol Júnior (2005), decorre do número pequeno de pesquisadores quando o tema é Terceiro Setor no Brasil. Além disso, a contabilidade pode ser vista como uma área de estudo do Terceiro Setor e como um instrumento de gestão, transparência e accountability.

O estudo classifica-se como descritiva, pois os dados a serem utilizados foram obtidos na realidade sem manipulação além da descrição do objeto da pesquisa. Envolve a análise e interpretação dos resultados registrados nos relatórios de auditoria que foram utilizados para o atendimento da proposta deste estudo. Trata-se de uma pesquisa qualitativa, uma vez que se utiliza de dados qualitativos para apresentar a complexidade do problema proposto e colabora para o entendimento das particularidades do MP e sua relação com as fundações privadas. Os dados do estudo foram coletados na 13ª Promotoria de Justiça da Comarca de Maringá do Órgão Ministério Público do Estado do Paraná, por meio de consultas aos procedimentos administrativos de prestações de contas das fundações analisadas e aos relatórios de auditoria emitidos e parecer do promotor de justiça.

O estudo apresenta em sequência os tópicos de referencial teórico e caracterização a fim de fundamentar o estudo prático que se apresenta no tópico destinado a análise dos dados e interpretação dos resultados.

## **2 A RELAÇÃO ENTRE O MINISTÉRIO PÚBLICO E AS FUNDAÇÕES PRIVADAS: O MINISTÉRIO PÚBLICO COMO INDUTOR E FORTALECEDOR DO CONTROLE DO PATRIMÔNIO DAS FUNDAÇÕES**

Consoante o Tribunal de Contas do Estado do Paraná (p. 1, 2014) a auditoria social “trata-se [...] de uma importante ferramenta para o desenvolvimento da cidadania e da participação popular, que tem como objetivos a transparência e a melhoria da eficiência administrativa”.

A designação do MP como um órgão regulatório das fundações está ligado a sua função de zelar pelo público, de proteger as atividades públicas. Isto porque, as atividades das

---

<sup>1</sup> Os nomes das entidades não serão divulgados por questões de sigilo.

fundações “são, tipicamente, públicas, apesar de serem pessoas jurídicas de direito privado” (MELO, 2010, p. 4). Além disso, para o alcance da finalidade pública “sua constituição ocorre através de uma dotação patrimonial” (TORRES, 2007, p. 66).

Deste modo, compete ao MP acompanhar as fundações durante toda sua existência a fim de garantir que o patrimônio constituído para dar vida a estas entidades seja de fato empregado para as finalidades públicas a que se propõe. O que garante este poder ao órgão é o Código Civil Brasileiro no artigo 66 ao fixar que “velará pelas fundações o Ministério Público do Estado onde situadas” (BRASIL, 2002).

Para entender de que forma ocorre o velamento do MP pelas fundações privadas, este estudo fundamentou-se em Santos e Silveira (2007) que enfatizam que o ato de velamento fundamenta-se no assessoramento e análise as entidades por meio da apreciação de suas prestações de contas. Acrescenta-se que o termo velamento refere-se ao estado de “estar de sentinela (exercer vigilância), e também patrocinar e proteger”, segundo Resende (2007, p. 127).

Conforme Brittes (2013, p. 1-2) velar pelas fundações expressa que o MP “fiscalizará a constituição, a administração, a contabilidade, a realização dos fins para os quais a fundação foi criada, as alterações estatutárias, enfim, todas as atividades práticas de velamento”. E ainda segundo Brittes (2013, p. 2) o velamento não se constitui apenas em algo burocrático “mas em um conjunto de atividades destinadas a defesa do interesse social”.

Esse controle contínuo desempenhado pelo MP não lhe permite apenas tomar as medidas necessárias ao se verificar má utilização do patrimônio das fundações, mas também lhe permite agir antes, ou seja, prevenir que o patrimônio seja dilapidado por meio do controle patrimonial que ocorre por meio das prestações de contas.

O ato de velamento, sentinela, controle contínuo ou outro termo similar significa que o MP pode evitar que as fundações sejam usadas para aproveitamento dos benefícios concedidos, assim como para ações mal intencionadas, pois:

Tais entidades suprem ou cooperam com a organização estatal no atendimento à coletividade, recebendo, por tal motivo, benefícios fiscais e/ou tributários do Governo. Tais fatos, além de envolver questões de interesse geral, ampliam a possibilidade de que pessoas desonestas tentem se utilizar dessas entidades para se locupletarem ilicitamente, o que só pode ser evitado com um efetivo velamento por algum dos órgãos de defesa do interesse coletivo. Fato que não somente evita a instituição de organizações “biombo”, como fornece meios para o “expurgo” das eventuais “pilantrópicas”, permitindo e dando plena garantia de funcionamento eficaz, às inúmeras, sérias e necessárias instituições existentes (RESENDE, 2007, p. 141).

O entendimento de Melo (2010) vem de encontro ao que se pretende mostrar com este trabalho ao indicar que além da fiscalização o MP tem papel incentivador para as fundações. Já que, quem protege o que lhes dão vida (patrimônio) incentiva sua continuidade e o bem coletivo a que se propõe.

De acordo com Torres (2007, p. 66) efetivamente “faz-se necessário o controle através de um ente público, que seja responsável por acompanhar as contas, o patrimônio e as atividades desenvolvidas pela fundação”.

O MP pode intervir de forma direta no gerenciamento da entidade caso encontre algo irregular, possuindo os meios necessários para instalação de inquéritos, se necessário, conforme menciona Torres (2007).

Corroborando o entendimento que o MP em sua relação dirigida pela CF para com as Fundações, faz mais do que seu papel legal, Melo indica que além da fiscalização o MP tem papel incentivador para as fundações:

Tratando-se as atividades desenvolvidas pelas fundações, de ações de particulares que visam à satisfação de interesses públicos, o Ministério Público passa para elas a ser também órgão incentivador e fiscalizador. Assim é que surge de plano uma identificação entre ele e as fundações, que poderíamos mesmo chamar de empatia, eis que ambos são, em última análise, instrumentos do Direito Social (MELO, 2010, p. 5).

A relação entre o Ministério Público e as fundações privadas se dá principalmente por meio das prestações de contas. Cabe salientar que independente de receberem recursos públicos as fundações deverão prestar contas ao MP. E quando ingressarem recursos de origem pública, conforme Torres (2007, p. 67), deverão prestar contas também ao “Tribunal de Contas do Município, caso as verbas sejam municipais; Tribunal de Contas do Estado, caso as verbas sejam estaduais, ou pelo Tribunal de Contas da União, caso federal”.

## 2.1 PRESTAÇÃO DE CONTAS DAS FUNDAÇÕES PRIVADAS AO MINISTÉRIO PÚBLICO

Abordada a relação entre as fundações privadas e o MP, é relevante entender a forma como a conformidade e os procedimentos de controle do patrimônio são verificados de forma contínua, isto é, por meio das prestações de contas. Isto por que não se observa atuação tão veemente de um órgão a uma classe de organizações do terceiro setor como ocorre, pois, simplesmente o fato de serem fundações privadas (não importando a área de atuação, benefícios fiscais, ou qualquer outra classificação) gera essa responsabilidade do órgão ministerial, sendo que a prestação de contas é apreciada todos os anos.

Todo esse trabalho do MP é dirigido às fundações para que os patrimônios destas entidades sejam de fato revertidos para os fins propostos. Assim dois grandes aspectos são verificados na fiscalização das contas das fundações: a avaliação de seu patrimônio e a aplicação desse patrimônio por meio da avaliação das atividades desenvolvidas.

Essa avaliação do patrimônio, propriamente dito, inclui intrinsecamente a contabilidade, o que faz com que as prestações de contas sejam apreciadas por pessoal técnico. Tratam-se dos auditores que são servidores do MP os quais assessoram os promotores de justiça, no caso, os promotores de justiça que atuam na área de Terceiro Setor. Cabe salientar que quem aprovará ou não as contas será o promotor, o qual conta com o trabalho dos auditores para consubstanciar sua decisão.

Quanto às exigências solicitadas às fundações, “em função da independência de cada Ministério Público, pode haver diferentes exigências, devendo os gestores e os contabilistas se informar no órgão do Ministério Público incumbido do exame da prestação de contas” (CFC, 2008, 83). Portanto, cada MP Estadual/Federal possui exigências próprias sobre as quais as fundações devem buscar informações.

No Ministério Público do Estado do Paraná “após elaboradas, as Prestações de Contas devem ser apresentadas ao MP na forma de arquivo magnético (disquete ou CD), acompanhadas de Recibo de Entrega e Carta de Representação da Administração” (Casonova; Zamataro; Ronconi, 2005, p. 5). Esclarece-se que na Carta de Representação os administradores da Fundação atestam a veracidade das informações prestadas, portanto, responsabilizando-se pelas mesmas. A Promotoria pode vir a solicitar prestação de contas retificadora, caso algum dado deixe de ser informado ou esteja incorreto.

Apresenta-se a figura a seguir para evidenciar o processo de prestação de contas por meio do SICAP:

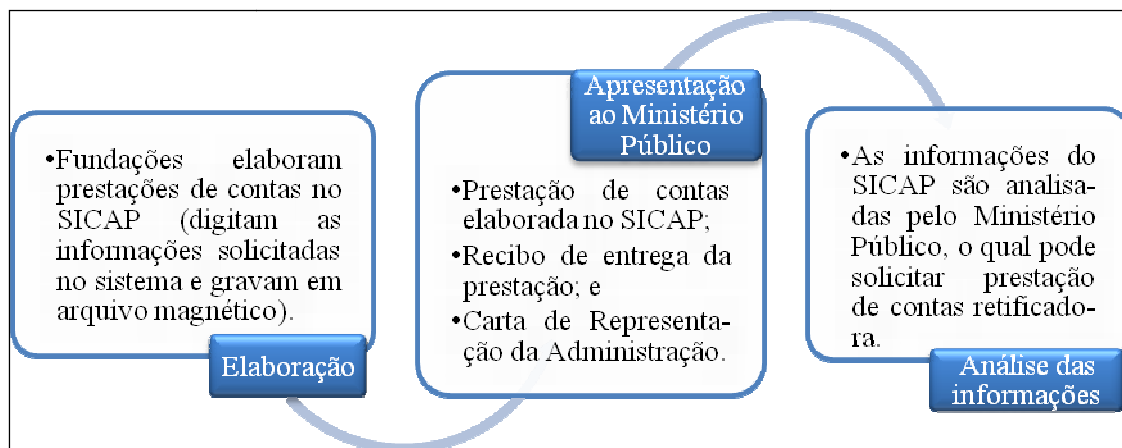


Figura 1 – Processo de prestação de contas por meio do SICAP  
 Fonte: Dados coletados em pesquisa (2012)

Além das informações prestadas no SICAP, as fundações devem apresentar vários documentos à Promotoria, tais como livros contábeis, extratos bancários, comprovantes das despesas e receitas, entre outros. Para que a auditoria possa realizar uma verificação mais abrangente, avaliando-se os documentos que deram suporte às informações prestadas e emita parecer conclusivo sobre a regularidade das contas da fundação. O artigo 48 da Resolução 2.434/02 assegura aos auditores o “livre acesso às instalações, documentos e informações das Fundações, mediante a apresentação de identificação funcional e carta de apresentação emitida pela Promotoria das Fundações”.

As fundações também devem apresentar à Promotoria das Fundações, de acordo com o art. 44 da Resolução 2.434/02, antes do início de cada exercício financeiro, com relação ao ano seguinte: plano de aplicação dos recursos, previsão de receitas e despesas e plano de investimentos.

Para verificar se a fundação desempenha de fato as atividades propostas para o fim social além das documentações os auditores realizam a chamada auditoria in loco, que se trata de uma verificação nas instalações da fundação.

O promotor de justiça, após tomar sua decisão para a qual conta com o trabalho dos auditores, pela aprovação ou não das contas da fundação, arquivará o expediente ou tomará as providências judiciais e extrajudiciais que julgar necessárias, consoante o art. 39 da Resolução 2.434/02.

Para sintetizar o processo de prestação de contas, com as exigências solicitadas às fundações pelo MP bem como a verificação da auditoria, tem-se a figura 2:

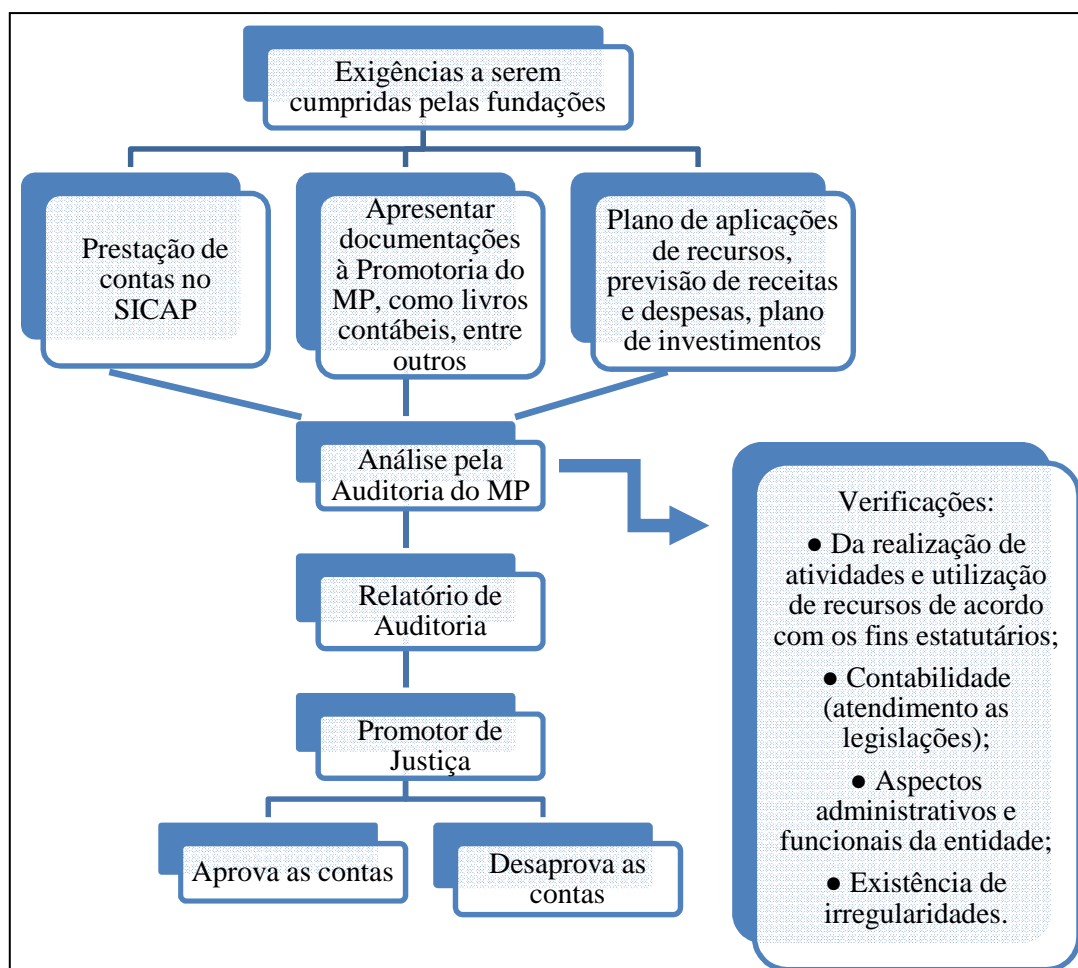


Figura 2 – Processo de prestação de contas ao Ministério Público  
Fonte: Dados coletados em pesquisa (2012)

As etapas do processo de auditoria podem variar de acordo com as particularidades inerentes a cada entidade e também ao próprio método do auditor que desenvolve os trabalhos. Contudo, de forma geral, existem áreas de verificação principais e a maioria dos procedimentos segue as etapas da figura 3:

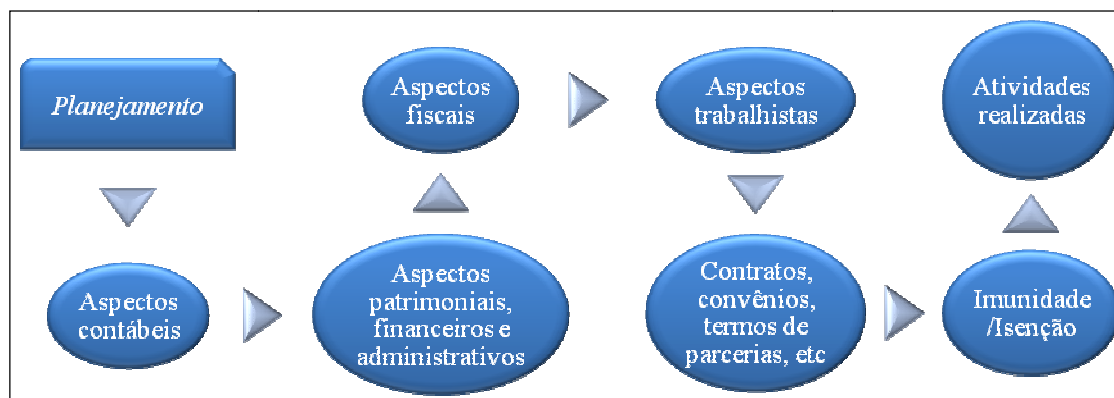


Figura 3 – Síntese das etapas de verificação das documentações  
Fonte: Dados coletados em pesquisa (2012)

O planejamento pressupõe a realização de uma análise da fundação a ser auditada para determinar o critério e a extensão dos exames.

O item aspectos contábeis relaciona-se as verificações de formalidades nos livros contábeis, prestação de contas firmada por contador registrado no CRC, atendimento a princípios e demais normatizações contábeis aplicadas às fundações, adequação de plano de contas, entre outros.

Em aspectos patrimoniais, financeiros e administrativos há verificações de controles internos e administrativos, financeiro, de estoques, de imobilizado e do patrimônio social.

Aspectos fiscais relacionam-se com as verificações de retenção e recolhimento de impostos/contribuições bem como declarações obrigatórias.

Em aspectos trabalhistas, faz-se confirmações de cálculos de verbas trabalhistas e documentações como a Relação Anual de Informações Sociais – RAIS.

Quanto a contratos, convênios, termos de parcerias, entre outros é realizada avaliação dos instrumentos jurídicos.

Em Imunidade/Isenção verifica-se se há benefícios garantidos pela Constituição Federal ou por lei aplicáveis a entidade em análise.

Atividades realizadas inclui análise das atividades realizadas no exercício em verificação, quanto aos aspectos qualitativos e quantitativos, adequação dos recursos aplicados aos resultados obtidos, entre outros.

Pelo exposto verifica-se que a forma como é conduzido o processo de prestação de contas do MP, a exemplo do Estado do Paraná, vai além da fiscalização conduzindo o MP como agente apoiador as fundações privadas.

### **3 TRAJETÓRIA POLÍTICO-INSTITUCIONAL DO MINISTÉRIO PÚBLICO**

Em 1988 a Constituição Federal (CF) então promulgada reconstituiu o ordenamento constitucional do Brasil e definiu no artigo 27 o MP como “instituição permanente, essencial à função jurisdicional do Estado, incumbindo-lhe a defesa da ordem jurídica, do regime democrático e dos interesses sociais e individuais indisponíveis” (Brasil, 1988).

Sírio (2013, p. 2) afirma que após esse emergir do MP do ponto de vista da legitimidade democrática ampliou-se a expressão institucional do órgão ministerial e lhe foi conferido “os meios necessários à concessão de sua destinação constitucional atendendo-se, finalmente, a antiga reivindicação da própria sociedade”.

Politicamente, para que o MP possa desempenhar seu papel na sociedade a CF no seu artigo 127 assegurou sua independência funcional considerado requisito de “fundamental importância para a manutenção e cumprimento dos objetivos constitucionais e institucionais” (TAVARES, 2005, p. 2).

Assim, o MP é órgão independente ou, autônomo como afirma Aguiar Júnior (1972), segundo o autor, o MP é autônomo formal e materialmente, não pertence ao Judiciário, Legislativo, nem ao Executivo, mas com relação a este último extrai de sua soberania a capacidade para agir e oficiar.

Cabe ao MP o poder de requerer informações e documentos para instruir os procedimentos administrativos de sua competência. Infere-se a partir do exposto, que o MP possui material objeto de análise dos autos (informações e documentos) para concluir sobre a regularidade do que se avalia e para emitir parecer sobre uma melhor forma de adequação e

ainda “concomitantemente, os remédios processuais adequados à realização judicial de suas pretensões” (MACHADO<sup>2</sup> 1989, apud RESENDE, 2007, p. 127-128).

Perante as discussões sobre o poder de investigação criminal do órgão do MP se faz mencionar SÍRIO (2013, p. 2) que pondera:

É indisputável que o Ministério Público ostenta, em face do ordenamento constitucional vigente, destacada posição na estrutura do Poder. A independência institucional, que constitui uma de suas expressivas prerrogativas, garante-lhe o livre desempenho, em toda a sua plenitude, das atribuições que lhe foram conferidas. Cumpre, por isso mesmo, neste expressivo momento histórico em que o Ministério Público se situa entre o seu passado e o seu futuro, refletir sobre a natureza da missão institucional que a ele incumbe desempenhar no seio de uma sociedade que, agora, emerge para a experiência concreta de uma vida democrática.

Assim, o MP “é uma Instituição independente que cuida da proteção das liberdades civis e democráticas, buscando com sua ação assegurar e efetivar os direitos individuais e sociais indisponíveis, como sua missão constitucional” (Ministério Público do Estado do Paraná, 2009).

#### 4 CARACTERIZAÇÃO DAS FUNDAÇÕES E OS APONTAMENTOS EM RELATÓRIOS DE AUDITORIA

Para a realização da pesquisa foram utilizados dados de três fundações que apresentaram suas prestações de contas ao Ministério Público e serão identificadas pelos nomes fictícios X, Y e Z, caracterizadas a seguir.

A fundação X possui fins religiosos com atuação principal na área da saúde. Os pacientes são encaminhados pelos hospitais da cidade de Maringá para que tenham tratamento de sua enfermidade contando com a estrutura da fundação que inclui alimentação, transporte e apoio espiritual.

A Fundação Y tem fins e atuação voltados para a educação e cultura, e suas atividades principais relacionam-se ao ensino. A Fundação Y utiliza-se de instrumento de comunicação de massa em suas atividades.

A Fundação Z tem fins religiosos como principais, para tanto se utiliza da estrutura de sua rádio para que as atividades sejam realizadas. As atividades relacionam-se a disponibilização de informação as pessoas, atreladas aos objetivos de evangelização e caráter social. A rádio é acompanhada por pessoas do Brasil e de outros países, pois seu acesso é disponibilizado pela internet.

Foram analisados relatórios de auditoria emitidos no MP do Estado do Paraná, na Comarca de Maringá, com relação a três fundações privadas as quais não serão divulgados os nomes por questão de sigilo, como já mencionado, e para cada uma das fundações foram analisados os últimos cinco exercícios de prestações de contas encerradas, isto é, que continham parecer final do promotor de justiça pela aprovação ou desaprovação das contas.

Conforme as áreas de verificação dos auditores demonstrada na figura 3, apresenta-se no quadro 1, a seguir, o número de apontamentos identificados nos relatórios de auditoria preliminares.

---

<sup>2</sup> MACHADO, Antônio Cláudio da Costa. A Intervenção do Ministério Público no Processo Civil Brasileiro. 1ª ed. São Paulo: Saraiva, 1989.



ÁREAS ANALISADAS	Fundação X	Fundação Y	Fundação Z	Total	
				Qtd.	%
Aspectos contábeis	12	41	54	107	55,70
Aspectos patrimoniais, financeiros e administrativos	8	9	16	33	17,20
Aspectos fiscais	2	0	0	2	1,00
Aspectos trabalhistas	12	11	17	40	20,80
Contratos, convênios, termos de parcerias, etc	3	0	0	3	1,60
Atividades realizadas	5	1	1	7	3,60
Imunidade/Isenção	0	0	0	0	0,00
<b>Total</b>	<b>42</b>	<b>62</b>	<b>88</b>	<b>192</b>	<b>100,00</b>

Quadro 1 – Apontamentos realizados em Relatórios por área de verificação

Fonte: Dados coletados em pesquisa (2012)

Verifica-se que o maior número de apontamentos refere-se aos aspectos contábeis (55,7%), seguida dos aspectos trabalhistas (20,8%) e dos aspectos patrimoniais, financeiros e administrativos (17,2%).

Devido à relevância dos números apresentados acerca dos apontamentos em aspectos contábeis (12 apontamentos para a Fundação X, 41 para a Fundação Y e 54 para a Fundação Z) demonstra-se no quadro 2 a que se referem os apontamentos identificados nesta área de verificação.

Tipo de apontamentos
Falta de documentação comprobatória.
Pagamentos efetuados com dinheiro da Fundação, não condizentes à entidade.
Classificações em contas contábeis inadequadas.
Erros em conciliação bancária.
Falta de contabilização de operações.
Registro de operações em duplicidade.
Problemas formais de documentação (apresentação de documentação sem validade fiscal, sem preenchimento etc)
Documentação comprobatória em nome de outra pessoa (física ou jurídica).
Contabilizações em datas inadequadas.
Contabilizações em valores incorretos.

Quadro 2 – Tipos de apontamentos da classificação por áreas de verificação: aspectos contábeis. Fonte: Síntese de dados coletados em pesquisa (2012)

A quantidade de apontamentos apresentada no Quadro 1 foi identificada nos relatórios preliminares. Estes relatórios são chamados assim, pois são os primeiros relatórios emitidos para a prestação de contas em análise. Em relatórios preliminares é comum haver apontamentos que solicitam esclarecimentos sobre fatos que podem ser elucidados após esclarecimentos da fundação e que não representam necessariamente algum problema. Os apontamentos também podem referir-se a situações que podem ser melhoradas, ou seja, sugestões que podem ou não ser acatadas pelas fundações.

Desta forma, os apontamentos feitos em relatório preliminar ou outro relatório de auditoria não se referem necessariamente a situações de descumprimento de legislação, e mesmo quando representam, podem ser esclarecidas ou não ser relevantes o suficiente para comprometer toda a prestação de contas, ou seja, ter apontamentos em relatório de auditoria não implica necessariamente em reprovação das contas.

Se forem apresentados apontamentos que necessitam de esclarecimentos, novas documentações, ressarcimento pelo Presidente à época dos fatos ou algum outro tipo de complemento para a solução dos fatos, torna-se necessário emissão de novo relatório de auditoria após análise das considerações apresentadas pela entidade em análise, e segue-se nesse processo até que se tenha um parecer final.

As prestações de contas das fundações devem estar em conformidade com os princípios e normas contábeis, resolução 2.434/02 e demais legislações aplicáveis a casos isolados. Desta forma, os auditores devem verificar a adequação das prestações de contas a estas regulamentações. Apresentam-se em sequência os apontamentos cujas soluções efetivamente foram condicionantes à aprovação das contas.

<b>APONTAMENTOS CONDICIONANTES À APROVAÇÃO DAS CONTAS SOB A ÓTICA DAS LEGISLAÇÕES/NORMATIVOS</b>					
<b>LEGISLAÇÃO / FUNDAÇÃO</b>	<b>Princípios Contábeis - Resoluções 750/93 e 1.282/10</b>	<b>NBC<sup>3</sup></b>	<b>Resolução 2.434/02</b>	<b>Outras</b>	<b>Qual(is)</b>
<i>Fundação X</i>	11	0	5	5	L. C. Municipal 677/2007 (S. T. de Maringá); Lei 6.404/76 e alterações.
<i>Fundação Y</i>	27	1	7	4	L. C. Municipal 677/2007 (S. T. de Maringá); Lei 6.404/76 e alterações.
<i>Fundação Z</i>	47	0	9	17	Lei 6.404/76; Consolidação das Leis do Trabalho.
<b>Total</b>	<b>85</b>	<b>1</b>	<b>21</b>	<b>26</b>	

Quadro 3– Apontamentos em desacordo a legislações

Fonte: Dados coletados em pesquisa (2012)

Refletindo o fato do maior número de apontamentos estarem ligados aos aspectos contábeis, o volume maior de apontamentos cuja solução foi necessária para a aprovação das contas refere-se a situações em desacordo aos princípios de contabilidade, representando 63,9%, isto é, 85 apontamentos de um total de 133. Enquanto os apontamentos referentes às NBC não chegam a 1%, Resolução 2.434/02 representam 15,8% e as outras legislações 19,5%.

Cabe salientar que os apontamentos de descumprimento aos princípios de contabilidade referem-se em sua grande maioria a problemas formais cuja solução depende apenas de ajustes de controle interno por parte das fundações e a situações de desacordo ao que concerne a tempestividade e integridade preconizadas no princípio da oportunidade, conforme Resolução 750/93.

<sup>3</sup> Normas Brasileiras de Contabilidade

Conforme analisado, para as três entidades selecionadas o último exercício que se encontrava encerrado quando das visitas à 13ª Promotoria de Justiça realizadas em 2012, foram os exercícios de 2008 para as Fundações X e Y e 2006 para a Fundação Z. Com este fato, verifica-se uma demora no processo de prestação de contas. De acordo com o art. 34 da Resolução 2.434/02 “a Fundação terá até o último dia útil do mês de junho do ano subsequente ao exercício financeiro para apresentar a Prestação de Contas à Promotoria das Fundações”. Então além do tempo despendido às fundações para que apresentem suas contas, o Órgão Ministerial apresenta certa dificuldade em analisá-las mais rapidamente.

De uma forma geral, o MP encontrou nas três fundações analisadas o mesmo tipo de apontamento em relatório de auditoria, destacando-se os mais recorrentes: falta de controle de imobilizado/depreciação; apresentação de documentação em via não original, em nome de outra pessoa (física ou jurídica), sem dados de identificação da fundação e/ou produto/serviço adquirido; contabilizações em contas contábeis inadequadas, em datas incorretas, sem documentação suporte aos registros; falta de apresentação de documentação destacando-se documentação comprobatória de movimentação bancária e de relações trabalhistas.

Em sequência no quadro 4 as principais não conformidades pontuadas são:

<b>PRINCIPAIS NÃO CONFORMIDADES</b>
Despesa(s) fora do objeto de atuação
Falta de apresentação de documentação suporte à contabilidade
Falta de comprovação de pagamentos
Documentação sem validade fiscal; em nome de outra pessoa; sem informações do que foi comprado.
Contabilizações incorretas, inadequadas ou faltantes
Falta de autonomia em relação ao ente instituidor
Falta de controle de imobilizado e depreciações
Falta de recolhimento de tributos
Necessidade de esclarecimentos sobre situações e despesas
Diferença de valor entre relatórios/documentos
Falta de apresentação de Relatório de Atividades e relação com pessoas atendidas
Falta de apresentação de atas de reunião de órgãos internos e administrativos da Fundação
Falta de apresentação de Relatório de órgão interno com a aprovação das contas do exercício.

Quadro 4 – Síntese de apontamentos identificados nas três entidades analisadas

Fonte: Síntese de dados coletados em pesquisa (2012)

O quadro 4 sintetiza o que ocorreu nas três fundações analisadas. Apresentaram, de uma forma geral, o mesmo tipo de apontamento em relatório de auditoria, destacando-se os mais recorrentes: falta de controle de imobilizado/depreciação; apresentação de documentação em via não original, em nome de outra pessoa (física ou jurídica), sem dados de identificação da fundação e/ou produto/serviço adquirido; contabilizações em contas contábeis inadequadas, em datas incorretas, sem documentação suporte aos registros; falta de apresentação de documentação destacando-se documentação comprobatória de movimentação bancária e de relações trabalhistas.

Com base nos resultados apresentados neste estudo é possível sugerir algumas medidas visando a melhoria na transparência nas prestações de contas:

- Controle no envio de documentação aos auditores do MP para que atendam as necessidades e sejam suficientes para a conclusão dos trabalhos.
- Melhor gerenciamento dos documentos comprobatórios (controle no preenchimento correto por fornecedores e solicitação de documentação válida para a comprovação das despesas).
- Aprofundar conhecimento para pleno atendimento aos princípios e normas brasileiras de contabilidade, resolução 2.434/02 e demais legislações, e melhor controle contábil.
- Controle no processo de compras, para que não seja utilizado dinheiro da entidade para gastos que não fazem parte dos fins previstos em seu estatuto.
- Esclarecimentos aos auditores sobre gastos que possivelmente fogem a normalidade, mas que por situação específica ocorreram e não são estranhas as atividades da entidade. Desta forma, evita-se o apontamento em relatório de auditoria uma vez que se tratam de despesas que devem ser esclarecidas ou ressarcidas a entidade pelo presidente à época dos fatos.

Sobre o controle, ao enviar a documentação ao MP, as fundações poderiam realizar uma checagem prévia para que nenhuma documentação faltasse e atrasasse todo o processo. Por exemplo, se a fundação possui cinco contas bancárias, deve encaminhar os documentos comprobatórios (extratos) de todas as contas, e se essas possuírem além de conta corrente, poupança ou outros investimentos vinculados, também devem ser encaminhados estes demonstrativos.

Para que exista um controle efetivo quanto à documentação comprobatória, para que esta seja válida e com preenchimento correto, poderia ser disponibilizadas informações a todas as pessoas envolvidas com o processo de compras, afinal, não basta o gestor saber os procedimentos adequados e as pessoas responsáveis pelas compras as desconhecerem.

É imprescindível para que se cumpram determinadas regras, primeiramente, conhecê-las bem, portanto é pressuposto para que as prestações de contas avancem em qualidade que os conhecimentos contábeis e outros relacionados sejam aprofundados.

As pessoas envolvidas com compras e os gestores devem estar atentos a forma como estão sendo utilizados os recursos da fundação. Se a entidade é voltada à saúde, é natural que tenha gastos relacionados a esta área como medicamentos, equipamentos médicos, entre outros, além é claro das despesas de manutenção da entidade e gastos administrativos e fiscais. Mas o que deve ficar claro, é que gastos como churrasco para dirigentes, presentes, bens supérfluos entre outros exemplos, não devem fazer parte do escopo de utilização do dinheiro da fundação.

## **6 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Em consulta a relatórios de auditoria emitidos para prestações de contas de outras entidades e em diálogo com os auditores chega-se a conclusão que o tipo de inconsistência encontrada nas três entidades analisadas é comum e frequente. A análise mostrou que, o que compromete as prestações de contas das fundações da Comarca de Maringá são problemas com a falta de documentações, a sua respectiva escrituração e a realização de gastos que não condizem com as finalidades propostas no estatuto. Portanto, infere-se que há falta de pessoal técnico qualificado ao trabalho contábil e administrativo nas fundações.

Quando se analisa o teor das não conformidades apontadas nos relatórios de auditoria das fundações analisadas, admitindo-se um pouco da subjetividade que faz parte das pesquisas qualitativas e do próprio trabalho dos auditores, verifica-se que tratam-se em sua grande maioria, de problemas cuja solução depende apenas de uma melhor gestão dos recursos. No entanto, caso não se identificasse tantos casos passíveis de justificativas, documentações completares e irregularidades, certamente o processo de prestações de contas poderia ser mais rapidamente concluído.

Para atendimento do objetivo do estudo que é o de analisar os relatórios de auditoria emitidos no Ministério Público do Estado do Paraná para fundações privadas da Comarca de Maringá a fim de levantar e classificar as não conformidades identificadas foi realizado pesquisa com relação a três entidades, e foi possível concluir: (a) As fundações analisadas prestam serviços relevantes à sociedade, cada qual em sua área de atuação. A identificação de que as três entidades apresentaram não conformidades em suas prestações de contas não lhes tira o mérito do serviço prestado; (b) As inconformidades nas prestações de contas encontram-se naqueles apontamentos em relatório de auditoria cuja solução foi fator condicionante para que as contas fossem aprovadas e encontram-se fundamentados em legislação pertinente; (c) As prestações de contas das três fundações analisadas não seguem fielmente os preceitos legais descritos nas regulamentações.

Os tipos de não conformidades levantados neste estudo apontam que há necessidade de pessoal contábil qualificado para atuação nas entidades, para que assim erros primários como os observados nas prestações de contas das fundações deem lugar ao fiel cumprimento as legislações e agilizem todo o processo de análise dos auditores (que são servidores pagos com dinheiro público que poderiam otimizar seu tempo de trabalho).

Verifica-se há a necessidade de mudanças no processo de prestação de contas ao MP para que possa haver diminuição/eliminação dos apontamentos em relatório de auditoria, já que as não conformidades atrasam o processo de prestação de contas e comprometem a veracidade e transparência das informações.

Por fim, conclui-se que o MP do Estado do Paraná, pelo trabalho realizado na Comarca de Maringá está desempenhando múltipla atuação que além de verificar a legalidade nos procedimentos de auditoria, assume a função de incentivar e apoiar as fundações por meio da proteção do patrimônio destas entidades permitindo várias adequações até que haj conformidade nas prestações de contas.

## REFERÊNCIAS

BETTIOL Júnior, Alcides. **Formação e destinação do resultado em entidades do terceiro setor: um estudo de caso**. 2005. 116f. Dissertação (Mestrado) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2005.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 5 out. 1988.

BRASIL. Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 25 out. 1966.

BRASIL. Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o código civil. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 10 jan. 2002.

BRITTES, Rosana Mara. Prescrição e prestação de contas das fundações junto ao Ministério Público. Disponível em: <<http://www.fundacoes.mppr.mp.br/arquivos/File/>

prescricao\_prestacao\_contas\_fundacoes\_rosana.pdf>. Acesso em: 10 fev. 2014.

CASONOVA, Maria Amélia Renó; ZAMATARO, Mario Augusto Jaceguay; RONCONI, Otavio Augusto Kaiel. **Fundações e entidades do terceiro setor: orientações e providências preliminares**. Curitiba: Centro de Apoio Operacional das Promotorias de Justiça das Fundações e do Terceiro Setor, 2005.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; DA SILVA, Roberto. **Metodologia científica**. 6.ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. **Manual de procedimentos contábeis para fundações e entidades de interesse social**. 2ª ed. reimp. Brasília – DF: CFC, 2008.

DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas**. 1.ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

GRESSLER, Lori Alice. **Introdução à pesquisa: projetos e relatórios**. 1.ed. São Paulo: Loyola, 2003.

MELO, Tarcísio Farias de. Fiscalização das contas das fundações pelo Ministério Público estadual. Revista Acadêmica da Escola Superior do Ministério Público do Estado do Ceará. Ceará, ano II, n. 1, 2010. Disponível em: <[http://www.mp.ce.gov.br/esmp/publicacoes/ed12010/artigos/5FISCA\\_Contas.pdf](http://www.mp.ce.gov.br/esmp/publicacoes/ed12010/artigos/5FISCA_Contas.pdf)>. Acesso em: 14 de maio de 2012.

MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO PARANÁ. **O Ministério Público**. 2009. Disponível em: <<http://www.mp.pr.gov.br/modules/conteudo/conteudo.php?conteudo=44>>. Acesso em: 05 fev. 2014.

MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO PARANÁ. **Resolução 2434/02**. 2014. Disponível em: <<http://www.fundacoes.caop.mp.pr.gov.br/modules/conteudo/conteudo.php?conteudo=29>>. Acesso em: 02 fev. 2014.

RESENDE, Tomáz de Aquino. A necessidade do velamento do Ministério Público pelas atividades das organizações de direito privado sem fins lucrativos, inclusive das associações. In: Congresso Estadual do Ministério Público de Minas Gerais, 7., 2007, Tiradentes. **Anais...** Minas Gerais: Associação Mineira do Ministério Público, 2007, p. 122-142.

SANTOS, Jair Alcides dos; SILVEIRA, Douglas da. A remuneração de dirigentes nas fundações e seus reflexos patrimoniais. **Atuação**: Revista Jurídica do Ministério Público Catarinense, Florianópolis, v.5, n. 11, p. 89-112, jan. /abr. 2007.

SÍRIO, Antonio Iran Coelho. O Ministério Público e sua destinação constitucional. Disponível em: <<http://www.mpce.mp.br/servicos/artigos/artigos.asp?iCodigo=37>>. Acesso em: 30 mar. 2014.

TAVARES, Gustavo Machado. O Ministério Público e a natureza jurídica de sua intervenção no processo civil. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/7520/o-ministerio-publico-e-a-natureza-juridica-de-sua-intervencao-no-processo-civil>>. Acesso em: 10 mar. 2014.

TORRES, Leandro Vila. **O sistema de cadastro e prestação de contas (SICAP) como instrumento de accountability em fundações:** um estudo com fundações privadas da comarca de Ribeirão Preto. 2007. 222 f. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2007.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANA – TCE PR. 2014. Disponível em: <<http://www1.tce.pr.gov.br/conteudo/o-que-e-auditoria-social/97/area/243>>. Acesso em: 07 fev 2014.