



PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO MULTIINSTITUCIONAL E INTER-REGIONAL EM CIÊNCIAS  
CONTÁBEIS DA UNB, UFPB, UFPE e UFRN. MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

---

ROBÉRIO DANTAS DE FRANÇA

**SISTEMAS DE CONTROLE NO TERCEIRO SETOR: UM  
ESTUDO EXPLORATÓRIO DAS IGREJAS BATISTAS DA GRANDE  
JOÃO PESSOA - PB**

João Pessoa, PB  
2007

**ROBÉRIO DANTAS DE FRANÇA**

**SISTEMAS DE CONTROLE NO TERCEIRO SETOR: Um estudo  
exploratório das Igrejas Batistas da Grande João Pessoa - PB**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-graduação Multiinstitucional e Inter-Regional em Ciências Contábeis da UNB/UFPB/UFPE/UFRN (Mestrado em Ciências Contábeis), em cumprimento às exigências para obtenção do grau de Mestre em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Martinho Maurício Gomes de Ornelas

**João Pessoa, PB  
2007**

## **ROBÉRIO DANTAS DE FRANÇA**

### **SISTEMAS DE CONTROLE NO TERCEIRO SETOR: Um estudo exploratório das Igrejas Batistas da Grande João Pessoa - PB**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-graduação Multiinstitucional e Inter-Regional em Ciências Contábeis da UNB/UFPB/UFPE/UFRN (Mestrado em Ciências Contábeis), em cumprimento às exigências para obtenção do grau de Mestre em Ciências Contábeis.

Aprovada em: \_\_\_\_/\_\_\_\_/2007.

#### **BANCA EXAMINADORA**

---

Prof. Dr. Martinho Maurício Gomes de Ornelas  
Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC/SP – Orientador

---

Prof. Dr. Paulo Roberto Nóbrega Cavalcante  
Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis  
(UnB-UFPB-UFPE-UFRN) - Membro interno

---

Prof. Dr. Guilherme de Albuquerque Cavalcanti  
Universidade Federal da Paraíba - UFPB - Membro externo

## DEDICATÓRIA

---

Aos meus avós maternos, Gerson Dantas (em memória) e Lourdes Joventina Dantas, que me criaram no bom caminho.

## AGRADECIMENTOS

---

A Deus, àquele que é digno de receber toda a honra, glória e louvor, por tudo que fazemos.

Aos meus pais, irmãos e irmãs, sogro e sogra, enfim, a toda minha família, pela compreensão, apoio e paciência diante de minha ausência.

À Gerçi, minha esposa, que soube me apoiar e compreender pacientemente, durante esses dois anos, aumentando cada dia mais a minha admiração por ela.

Aos meus filhos Robério e Arthur, tendo este último nascido no início do Mestrado, momento no qual deixei de brincar, viajar e curtir com eles, roubando-lhes a alegria de minha presença. Sei que nunca lhes conseguirei repor este período de convivência familiar, sendo, para mim, um esforço demasiado alto. Entretanto, acredito que um dia este trabalho servirá de exemplo para as suas vidas.

Ao meu orientador, Professor Doutor Martinho Maurício Gomes de Ornelas, que soube conduzir-me com sabedoria à conclusão deste trabalho, dizendo-lhe que estas palavras de agradecimento são insuficientes para externar minha gratidão. Muito obrigado por tudo!

Aos membros da banca examinadora, pela atenção, contribuições e pelo tempo dispensado a leitura desta dissertação.

Ao Professor e amigo Doutor Paulo Roberto Nóbrega Cavalcante, pelas valiosas contribuições ao longo deste trajeto, enfatizando que foi numa de suas aulas na pós-graduação *latu senso* na qual despertei meu interesse pela docência.

Aos demais professores do mestrado Jorge Katsumi Niyama, José Matias Pereira, Paulo Amilton Maia Leite Filho, Aneide Oliveira Araújo, José Dionísio G. da Silva, César Augusto Tibúrcio Silva e Guilherme de Albuquerque Cavalcanti. Todos foram igualmente importantes para o meu crescimento profissional e pessoal, e aos colegas da turma Thiago, Lúcia, Fernanda, Ribamar, Diogo, Josicarla, Cíntia, Joana Darc e Yara, em especial, aos meus amigos Cícero Caldas Neto e Geraldo Magela de Andrade, que participaram e dividiram, mais de perto, meus momentos de alegrias e de dificuldades durante o Mestrado.

À Convenção Batista Paraibana, na pessoa do Pr. Robério Soares, pelo apoio na pesquisa de campo, e a todos os gestores (pastores), pela maneira carinhosa com que me

receberam, respondendo com ética e profissionalismo as questões necessárias na consecução desta pesquisa.

À UFPB, principalmente, ao Departamento de Finanças e Contabilidade, do qual tive a honra de fazer parte como professor substituto, tendo sido anteriormente aluno de graduação e pós-graduação *latu senso* desse departamento. O meu reconhecimento pela contribuição de todos os professores que me ensinaram a construir esse caminho e a continuar trilhando-o.

Ao Instituto Paraibano de Educação – UNIPE, do qual sou professor com muita honra. Aos professores e colegas desta instituição pela amizade e troca de informações neste processo de construção do conhecimento necessário à minha vida profissional.

Às instituições Associação Paraibana de Ensino Renovado – ASPER e Faculdade Paraibana – FAP, das quais também faço parte, bem como aos coordenadores e professores que ali trabalham.

E um agradecimento especial às professoras Daniela Cíntia de Carvalho Leite, Vivianne Araújo e Fabiana Sena, e ao professor João Paulo (UFPB) pela colaboração na finalização deste trabalho.

## EPÍGRAFE

---

Todas as instituições sem fins lucrativos têm algo em comum: são agentes de mudança humana. Seu produto é um paciente curado, uma criança que aprende, um jovem que se transforma em adulto com respeito próprio; isto é, toda uma vida transformada.

Peter Drucker

## RESUMO

---

Esta dissertação teve por objetivo investigar se os sistemas de controle das Igrejas Batistas da grande João Pessoa – PB atendem às necessidades de transparência, avaliação de desempenho e comunicação. A escolha do tema surgiu do fato de que, aqui no Brasil, o Terceiro Setor encontra-se relacionado ao segmento religioso, cada dia mais crescente, ocorrendo, paralelamente a ele, a necessidade de novas pesquisas empíricas. Um dos maiores desafios enfrentados por essas organizações é a sua adaptação às mudanças extremamente rápidas no cenário sócio-econômico-ambiental. Tais mudanças tornam a gestão complexa e exigem mais qualidade por parte da administração no seu processo decisório, demandando sistemas de controle mais sofisticados. De igual modo, a busca pela profissionalização de seus gestores é uma preocupação constante, visto que, na gestão atual, exige-se mais clareza e há uma forte cadeia de *accountability*, envolvendo doadores de recursos e responsáveis pela aplicação desses recursos. Assim sendo, para consecução de tal objetivo, a pesquisa se revestiu de caráter *exploratório*, cujos instrumentos técnicos utilizados foram a *revisão bibliográfica* e a *pesquisa de campo*. Na pesquisa de campo, foram aplicados *questionários*, do tipo fechado, os quais foram tabulados e submetidos à *análise descritiva*. Por fim, constatou-se que os sistemas de controle atendem parcialmente às necessidades de transparência, avaliação de desempenho e comunicação nas igrejas pesquisadas. Contudo, foram constatadas informações dispersas que poderiam ser organizadas e sistematizadas para melhorar esse processo.

**Palavras-chave:** Terceiro Setor. Sistemas de Controle. Igreja Batista. Transparência. Avaliação de Desempenho. Comunicação.

## ABSTRACT

---

This dissertation has as aim to investigate the Baptist Churches control systems in João Pessoa - PB as to their needs of clear practices, performance evaluation and communication. The choice of the theme came from the fact that, in Brazil, the Third Sector is related to the religious segment, and in fast development, which leads to the need of new empiric researches. One of the largest challenges faced by those organizations is their adaptability to the extremely fast changes in the social-economical-environmental scenery. Such changes make administration more complex and demand more quality in decision making processes, demanding more sophisticated control systems. Similarly, finding ways to develop managers skills is a constant concern, because, in the current administration, there's a request for more clear procedures and there is a strong accountability chain, involving donors of resources and those who are responsible for the application of the received donations. Thus being, for attainment of such an objective, the research was had an exploratory character, used technical instruments as bibliographical revision and a field research, in which closed questionnaires were applied, tabulated and submitted to a descriptive analysis. Finally, it was verified that the control systems give partial support to transparency needs, performance evaluation and communication in the researched churches. However, there were detected dispersed information that could be organized and systematized to improve that process.

**Key-Words:** Third Sector. Baptist Church. Control Systems. Accountability. Performance Evaluation. Communication.

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

---

<b>Figura 01</b> – Fatores do processo de controle .....	48
<b>Figura 02</b> – Presença Batista no Estado da Paraíba.....	63
<b>Figura 03</b> – Mapa denominacional da CBPB .....	64
<b>Gráfico 01</b> – Responsabilidade do pastor pela gerência da igreja .....	75
<b>Gráfico 02</b> – Grau de escolaridade do respondente .....	76
<b>Gráfico 03</b> – Utilização das práticas de gestão para melhorar o desempenho econômico-financeiro .....	81
<b>Gráfico 04</b> – Planejamento econômico-financeiro das receitas e despesas da igreja .....	84
<b>Gráfico 05</b> – Elaboração do orçamento anual sistemático como parte do planejamento geral na igreja.....	88
<b>Gráfico 06</b> – Análise dos custos envolvidos no desempenho das atividades e/ou projetos da igreja.....	89
<b>Gráfico 07</b> – Tipos de relatórios colocados à disposição dos doadores.....	91
<b>Gráfico 08</b> – Demonstrações contábeis da igreja auditadas por auditor independente ou empresa de auditoria .....	93
<b>Gráfico 09</b> – Existência de órgão máximo de controle das contas .....	95
<b>Gráfico 10</b> – Existência de sistema formal/estruturado de avaliação de desempenho .....	97
<b>Gráfico 11</b> – A igreja possui escrituração contábil? .....	100
<b>Quadro 01</b> – Desenho do sistema de controle em função do grau de descentralização ....	53
<b>Quadro 02</b> – Estruturas organizacionais das igrejas batistas.....	59
<b>Quadro 03</b> – Novos modelos de igrejas .....	68
<b>Quadro 04</b> – Vantagens e desvantagens do uso do questionário na pesquisa .....	73
<b>Quadro 05</b> – Sinopse dos Resultados Obtidos .....	104

## LISTA DE TABELAS

---

<b>Tabela 01</b> – Faixa etária do respondente .....	75
<b>Tabela 02</b> – Curso de graduação.....	76
<b>Tabela 03</b> – Título de pós-graduação.....	77
<b>Tabela 04</b> – Tempo de gerenciamento.....	77
<b>Tabela 05</b> – Tempo de fundação da igreja.....	78
<b>Tabela 06</b> – Número aproximado de membros e congregados.....	78
<b>Tabela 07</b> – Receita anual aproximada em 2005 .....	79
<b>Tabela 08</b> – Relevância em relação à receita obtida.....	79
<b>Tabela 09</b> – Número aproximado de colaboradores .....	80
<b>Tabela 10</b> – Grau de importância das práticas de gestão .....	82
<b>Tabela 11</b> – Utilização de sistemas de processamento de dados na igreja .....	83
<b>Tabela 12</b> – Planejamento econômico-financeiro das receitas da igreja em relação ao curso de graduação do gestor (pastor) .....	85
<b>Tabela 13</b> – Planejamento econômico-financeiro das receitas da igreja em relação ao total da receita anual no ano de 2005.....	85
<b>Tabela 14</b> – Base para execução do planejamento .....	86
<b>Tabela 15</b> – Todos os objetivos fixados pela igreja são planejados, controlados e avaliados .....	86
<b>Tabela 16</b> – Comparação do resultado realizado com o planejado.....	86
<b>Tabela 17</b> – Aplicação de medidas corretivas para garantir o desempenho planejado.....	87
<b>Tabela 18</b> – Receitas e despesas estão dentro dos limites estimados .....	87
<b>Tabela 19</b> – Providências tomadas para alcançar os valores e limites estimados.....	88
<b>Tabela 20</b> – Informação aos doadores sobre a aplicação de recursos.....	90
<b>Tabela 21</b> – Meios de comunicação utilizados na prestação de contas .....	90

<b>Tabela 22</b> – Relatórios disponíveis na prestação de contas .....	92
<b>Tabela 23</b> – Razão que motiva a igreja a prestar contas .....	93
<b>Tabela 24</b> – A auditoria independente é imprescindível para transparência de qualquer tipo de empresa ou organização.....	94
<b>Tabela 25</b> – Existência de órgão máximo de controle das contas em relação a informação dada aos doadores a respeito dos gastos .....	96
<b>Tabela 26</b> – Existência de órgão máximo de controle das contas em relação a um sistema formal de avaliação de desempenho na igreja .....	96
<b>Tabela 27</b> – Existência de reuniões para tratar do desempenho .....	97
<b>Tabela 28</b> – Quem realiza a avaliação de desempenho na igreja.....	98
<b>Tabela 29</b> – O pastor titular ou pastores auxiliares são avaliados? .....	99
<b>Tabela 30</b> – Indicadores utilizados pela igreja.....	99
<b>Tabela 31</b> – Quem elabora a contabilidade da igreja.....	101
<b>Tabela 32</b> – Principal finalidade das informações contábeis.....	101
<b>Tabela 33</b> – Relatórios elaborados pela igreja.....	102
<b>Tabela 34</b> – Para quem o gestor da igreja presta contas .....	103
<b>Tabela 35</b> – Tipo de relatório utilizado na prestação de contas aos usuários .....	103

# SUMÁRIO

---

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	14
1.1 Contextualização .....	14
1.2 Situação-Problema.....	17
1.3 Objetivos.....	17
1.3.1 <i>Objetivo Geral</i> .....	17
1.3.2 <i>Objetivos Específicos</i> .....	18
1.4 Justificativa e Relevância da Pesquisa.....	18
1.5 Delimitação da Pesquisa.....	19
1.6 Estrutura do Trabalho .....	19
<b>2. REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	21
2.1 O Terceiro Setor .....	21
2.1.1 <i>Origem e Características do Terceiro Setor</i> .....	21
2.1.2 <i>O Terceiro Setor no Brasil</i> .....	27
2.1.3 <i>A Gestão no Terceiro Setor</i> .....	30
2.1.4 <i>Transparência no Terceiro Setor</i> .....	37
2.1.5 <i>O uso da Avaliação de Desempenho no Terceiro Setor</i> .....	38
2.1.6 <i>O papel da Comunicação no Terceiro Setor</i> .....	43
2.2 Os Sistemas de Controle.....	47
2.2.1 <i>Definição e Características dos Sistemas de Controle</i> .....	47
2.2.2 <i>A abordagem Contextual e Organizacional dos Sistemas de Controle</i> .....	51
2.2.3 <i>A Controladoria e sua função de Controle</i> .....	54
2.2.4 <i>Os Sistemas de Controle na Administração Eclesiástica</i> .....	55

<b>3 A IGREJA BATISTA</b> .....	58
3.1 Características e Estrutura da Igreja Batista no Brasil.....	58
3.1.1 <i>A Igreja Batista no Mundo</i> .....	60
3.1.2 <i>A Igreja Batista no Brasil</i> .....	62
3.1.3 <i>A Igreja Batista na Paraíba e na Grande João Pessoa</i> .....	63
3.2 A Convenção Batista Brasileira e suas Diretrizes: influência no modelo organizacional das igrejas.....	65
3.3 Governo Eclesiástico .....	66
<b>4 MÉTODO DE PESQUISA</b> .....	70
4.1 Metodologia e Natureza da Pesquisa.....	70
4.2 População, Amostra e suas Características.....	71
4.3 Instrumentos de Coleta e Análise dos Dados .....	72
<b>5 DESCRIÇÃO E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS DA PESQUISA</b> .....	74
5.1 Perfil do Gestor e das Instituições .....	74
5.2 Informações a respeito dos Sistemas de Controle .....	83
5.3 Informações sobre a Transparência (accountability) .....	89
5.4 Informações acerca da Avaliação de Desempenho.....	96
5.5 Informações acerca dos Instrumentos de Comunicação .....	100
<b>6 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	105
6.1 Conclusões.....	105
6.2 Limitações e Sugestões para Futuras Pesquisas .....	107
REFERÊNCIAS .....	108
APÊNDICE .....	112

# Capítulo 1 INTRODUÇÃO

---

## 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

Um dos maiores desafios enfrentados pelas organizações no mundo contemporâneo é a adaptação às mudanças extremamente rápidas no cenário sócio-econômico-ambiental. As práticas de gestão adotadas precisam ser revistas na mesma velocidade que as mudanças sócio-econômico-ambientais. Tais mudanças tornam a gestão complexa e exigem mais qualidade por parte da administração no seu processo decisório.

Historicamente, no que se refere à gestão, os estudos se voltaram para as organizações com finalidades lucrativas. Entretanto, as organizações sem finalidades lucrativas, presentes no Terceiro Setor, também estão no mesmo contexto, pois, mesmo não tendo o lucro como objetivo fim, precisam de instrumentos que dêem suporte aos administradores e que possibilitem um superávit mínimo necessário à continuidade da entidade.

A partir da década de 90, o denominado Terceiro Setor entrou em evidência no Brasil, o que trouxe como consequência, entre outros, o aumento do número de entidades sem fins lucrativos. Esse aumento, em número e patrimônio, movimenta um mercado que emprega profissionais de diversas áreas.

Nesse sentido, o Terceiro Setor cresce em números e em qualidade (FERNANDES, 2002). Ele passa a contar nas políticas públicas, recebe atenção da mídia, mobiliza mais recursos e abre oportunidades de trabalho, todavia enfrenta graves problemas de gestão. Segundo Fernandes (2002), a cultura do Terceiro Setor no Brasil é forte em voluntarismo, mas fraca no aspecto profissional.

Existem pelo menos dois aspectos que estão diretamente relacionados à necessidade de uma gestão mais profissional nas entidades sem fins lucrativos: 1) a concorrência dos recursos, com o crescimento do terceiro setor, e consequente diminuição dos mesmos recursos para cada organização; 2) e as exigências da sociedade em relação à aplicação desses recursos por parte dessas mesmas organizações.

Para Olak e Nascimento (2006), há pelo menos três elementos caracterizadores de uma nova postura gerencial e de controle que podem ser aplicados nas organizações do Terceiro Setor: a transparência (*accountability*), os relatórios de avaliação (desempenho) e os instrumentos de comunicação (demonstrativos contábeis).

Em 2002, um estudo inédito foi desenvolvido pelo IBGE/IPEA, sendo denominado “*As Fundações Privadas e Associações sem Fins Lucrativos no Brasil*”, no qual se procurou esclarecer algumas questões tais como: 1) Qual tem sido o grau de organização das instituições sem fins lucrativos? 2) O que fazem as organizações da sociedade na formulação, no controle ou na execução de políticas públicas? 3) Quais as características dessas entidades? Além disso, o estudo procurou mostrar o número de entidades sem fins lucrativos, utilizando uma metodologia na qual classificava essas entidades de acordo com suas características básicas, quais sejam: organizações institucionalizadas, privadas, não distribuidoras de lucros, auto-administradas, e voluntárias. Assim, no Brasil, em 2002, o número dessas entidades chegava a 276.895 e empregavam 1.541.290 assalariados.

Inclui-se nessa classificação o segmento religioso que compreende: as atividades de igrejas, paróquias, sinagogas, templos, tendas, mesquitas, santuários, mosteiros, conventos, lojas maçônicas, centros espíritas, evangélicos, as dioceses, bispados, seminários ou organizações similares que promovem crenças religiosas e administram serviços religiosos e rituais.

Dentro do segmento religioso, como objeto de estudo deste trabalho, destacam-se as Igrejas Evangélicas, cuja classificação do IBGE mostra que os evangélicos podem ser de origem *histórica* e *pentecostal*. Os evangélicos de origem histórica incluem Batistas, Presbiterianos, Luteranos, Metodistas e outros. Os evangélicos de origem pentecostal são formados pelas igrejas Assembléia de Deus, Universal do Reino de Deus, do Evangelho Quadrangular e outras.

Vários estudos têm mostrado o crescimento da igreja evangélica no Brasil, sobretudo nas últimas décadas e alguns deles projetaram para 2005<sup>1</sup> um percentual de 20,3% da população brasileira neste segmento. Isso implica não apenas em um aumento de fiéis ou membros, mas também de patrimônio, que por sua vez gera uma necessidade de gestão e de controle mais eficazes por parte dessas organizações.

---

<sup>1</sup> Sepal - Departamento de Pesquisa (projeção para 31/12/2005) disponível em: <http://www.infobrasil.org/brasil>.

Assim como em outras organizações do Terceiro Setor, as igrejas também passam pelo processo de transformação sócio-econômico-ambiental. No Brasil, particularmente, depois do advento do Novo Código Civil (NCC), vislumbrou-se uma preocupação sobre as questões de adaptação da Igreja à nova Lei. Além disso, paralelamente a essa discussão sobre o NCC, os administradores eclesiásticos perceberam que “a igreja tornou-se uma corporação que despertou o interesse investigativo da grande imprensa e do administrador público no seu contexto externo ou visível” (DUARTE, 2002, p.24). Além do mais, o cenário atual exige clareza dos administradores eclesiásticos, como também de qualquer outra organização do Terceiro Setor. Segundo esse autor, “os administradores eclesiásticos devem entender que não se admite mais igrejas realizando magníficas obras (templos e anexos) que insistam em ignorar as exigências legais de postura urbanística local, de cunho fiscal e social”. Isso porque a gestão necessita de profissionais capazes de perceberem as mudanças e utilizarem as ferramentas adequadas na consecução de seus objetivos organizacionais. Não apenas para cumprir as determinações do NCC, mas, sobretudo, para garantir a continuidade de sua missão.

Desse modo, a religião pode ser estudada de diversos ângulos e a partir de diferentes ramos do conhecimento, que depois podem se complementar, tais como teologia, sociologia, antropologia, história, economia, psicologia e outros. Uma possibilidade de estudo, explorada neste trabalho, é discutir a religião sob uma visão social e organizacional, vislumbrando os aspectos de gestão administrativa e, portanto, distintos dos aspectos relacionados com a fé.

Do ponto de vista administrativo, essas organizações necessitam de boa gestão tanto quanto qualquer outra. Somam-se o crescimento patrimonial e a necessidade de administração dos recursos ao cenário atual, discutido anteriormente, ficando claro a necessidade de controle em todos os aspectos de gestão.

Responder a esses desafios exige muito mais que uma boa contabilidade, implica também definir bem a sua missão, estabelecer metas, escolher os melhores meios para baixar custos, enfim, implica na necessidade de sistemas de controle que, através da controladoria, leve a instituição à eficácia organizacional.

## 1.2 SITUAÇÃO-PROBLEMA

A gestão de uma organização religiosa, como a gestão de qualquer outro tipo de organização, é desenvolvida tendo em sua base um alicerce formado por relações. Todos os recursos colocados à disposição do gestor têm origem nessas relações, esperando-se, portanto, que exista uma necessidade de se prestar contas presente no contexto.

Entre entidade religiosa e entidade sem fins lucrativos de outra natureza há também outra similaridade: o sentido de planejamento e de fixação de objetivos. Colocados à disposição da entidade, os recursos financeiros estão cada vez mais escassos, tornando o sentido de planejamento mais relevante nos dias atuais, a fim de que as organizações religiosas consigam atingir seus objetivos. Mas, é preciso manter controles eficazes que permitam avaliar o desempenho da organização, ou seja, verificar se o planejado foi atingido. Para isso, muitas vezes, são necessários investimentos vultosos em termos monetários, além de pessoal qualificado para gerir tais recursos, o que, de certo modo, é um problema enfrentado pelas organizações do terceiro setor.

Ligado à necessidade de se prestar contas e de se avaliar o desempenho da organização está o aspecto relacionado à comunicação, aqui entendida como o veículo pelo qual a entidade se comunica com a sociedade ou com seus financiadores. No entanto, devem-se observar quais são os instrumentos de comunicação que a entidade está utilizando para mostrar como os recursos, a ela confiados, estão sendo empregados.

O tema desta dissertação está diretamente relacionado ao âmbito da gestão de controle, sendo formulada a seguinte questão de pesquisa: *Os sistemas de controle utilizados nas Igrejas Batistas da Grande João Pessoa – PB atendem às necessidades de transparência, de avaliação de desempenho e de comunicação da organização?*

## 1.3 OBJETIVOS

### 1.3.1 Objetivo Geral

Em consonância com o problema apresentado, o objetivo geral deste estudo é:

- verificar se os sistemas de controle, utilizados nas Igrejas Batistas da grande João Pessoa – PB, atendem às necessidades de transparência, de avaliação de desempenho e de comunicação da organização.

### 1.3.2 Objetivos Específicos

- Discutir a relevância do processo de prestação de contas (*accountability*) para entidades do Terceiro Setor;
- Descrever as características de um processo de prestação de contas “transparente”;
- Investigar os indicadores de desempenho que melhor se ajustem às entidades do Terceiro Setor;
- Verificar, com base na teoria da comunicação, instrumentos de comunicação para o processo de prestação de contas;
- Identificar quais são os sistemas de controle utilizados pelas Igrejas Batistas da grande João Pessoa – PB;
- Verificar se os sistemas de controle atendem às necessidades de transparência, de avaliação de desempenho e de comunicação da organização.

## 1.4 JUSTIFICATIVA E RELEVÂNCIA DA PESQUISA

De forma geral, esta pesquisa torna-se relevante à medida que, de um lado, explora uma área em evidência no Brasil, o crescimento do Terceiro Setor, e por outro lado, de modo particular, o crescimento desse setor presente na Igreja Evangélica.

Outro ponto que justifica este estudo está na relevância e atualidade do tema, pois, é um trabalho que trará possíveis contribuições para o desenvolvimento da pesquisa científica e acadêmica no campo da Gestão de Controle.

Além disso, constata-se que são raras as pesquisas as quais abordam a gestão de entidades religiosas, tornando-se, assim, um trabalho de constante desafio para o pesquisador, cujas oportunidades, que nele se apresentam, lhe são de grande valor.

Por fim, optou-se aqui pelo segmento religioso, porque representa o maior percentual do total das organizações ou entidades do Terceiro Setor, sendo aquele que mais carece de pesquisas empíricas.

### **1.5 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA**

Diante da variedade de organizações classificadas de acordo com o perfil de entidades sem fins lucrativos, utilizando-se o Terceiro Setor, como, por exemplo, as Igrejas Evangélicas, se fez necessário delimitar o universo de pesquisa, centralizando-se nas Igrejas Evangélicas Históricas, mais precisamente nas Igrejas Batistas, as quais são filiadas à Convenção Batista Paraibana da grande João Pessoa, Estado da Paraíba. Portanto, não fizeram parte da investigação outras Igrejas Evangélicas, nem tampouco outras entidades religiosas, mas tão somente o segmento ora citado.

### **1.6 ESTRUTURA DO TRABALHO**

O trabalho encontra-se estruturado em cinco capítulos. Este primeiro capítulo é composto da exposição sucessiva dos primeiros itens deste estudo como a contextualização, a situação-problema, os objetivos gerais e os específicos, a justificativa e relevância da pesquisa e a delimitação da pesquisa.

No segundo capítulo, é descrita a fundamentação teórica do trabalho, a partir da qual buscou-se um paradigma para o objeto do presente estudo. Para isso, serão apresentados conceitos e posicionamentos de vários estudiosos a respeito do Terceiro Setor, e a sua relação com as organizações religiosas, bem como enfatizar a importância da gestão e os sistemas de controle, usados por tais organizações.

O terceiro capítulo apresenta detalhes tanto históricos, como também estruturais da organização aqui pesquisada, no caso a Igreja Batista. Ou seja, nele são observadas suas origens sócio-culturais, as hierarquias existentes nesse tipo de entidade, a distribuição de sua organização, assim como a sua expansão no mundo e no Brasil, especialmente, em João Pessoa, Estado da Paraíba.

Em seguida, no quarto capítulo, descreve-se a metodologia usada na pesquisa, ou seja, nele são expostos o método de pesquisa utilizado, a população e amostra, os instrumentos de coleta e análise dos dados. Depois, no capítulo cinco, a descrição e interpretação desses dados, com base no suporte teórico proposto nesta pesquisa.

E finalmente, no quinto sexto, são apresentadas as considerações finais, expondo o valor dos resultados aos quais se chegou neste estudo. Nessa oportunidade, foram desenvolvidas e depois colocadas as conclusões desta pesquisa, sendo apontadas também algumas de suas possíveis limitações e sugestões, a fim de que surjam novos estudos sobre o tema aqui abordado.

## Capítulo 2 REFERENCIAL TEÓRICO

---

Toda pesquisa requer um caráter interpretativo ou um paradigma, no qual o pesquisador possa comparar os dados obtidos com o universo teórico. Para isso, faz-se necessário, um referencial teórico que contenha as premissas sobre o tema, objeto de estudo. “Tenha-se, contudo, bem presente, que ele serve antes como diretriz e orientação de caminhos de reflexão do que propriamente de um modelo ou de forma, uma vez que o pensamento criativo não pode escravizar-se mecânica e formalmente a ele” (SEVERINO, 2002 p.162). Dessa forma, esta pesquisa se valeu dos pressupostos teóricos a seguir.

### 2.1 O TERCEIRO SETOR

#### 2.1.1 Origem e Características do Terceiro Setor

A origem das organizações sem fins lucrativos é considerada por alguns autores tão antiga quanto a origem de qualquer outro tipo de organização, mas, somente nos últimos anos, o tema tem sido discutido com maior ênfase, sobretudo no Brasil. É necessário esclarecer, porém, que a discussão atual gira em torno de um termo: *Terceiro Setor*, que abrange um grande número de organizações sem fins lucrativos. Trata-se, aqui, de uma tipologia organizacional oriunda dos Estados Unidos e que também foi adotada pelo Brasil, cujo contexto sócio-econômico-cultural difere daquele país.

Apesar da origem dessas organizações remontar à Antiguidade, o debate acadêmico e conceitual é recente, principalmente, nos países em desenvolvimento. Em seu campo de estudo, as organizações sem fins lucrativos têm características próprias, como ressalta Albuquerque (2006, p.17): “a diferença entre pesquisadores e os que atuam na área é relativo, o que facilita a circulação e ampliação do conhecimento”. Segundo esse autor (2006, p. 17), “o grande desafio no campo do conhecimento do terceiro setor é inserir esse tema nos grandes campos das disciplinas clássicas, promovendo o diálogo entre as diversas áreas e construindo bases teóricas mais sólidas”.

Por isso, a preocupação urgente é construir bases teóricas que permitam um melhor aprofundamento das questões relacionadas ao tema, pois se acredita que fortalecendo a base

teórica, os resultados práticos serão melhores. Além disso, entender a origem das organizações sem fins lucrativos e a influência do meio sócio-econômico-ambiental é um ponto de partida para uma discussão madura sobre o Terceiro Setor. Contudo, esta deverá ser feita num ambiente interdisciplinar, levando-se em consideração seus aspectos empíricos.

Ao tratar da origem das organizações sem fins lucrativos, faz-se necessário delimitar duas óticas: a origem histórica das entidades sem fins lucrativos; e a origem do termo Terceiro Setor, concebido como uma tipologia organizacional, bem mais recente. Também é mister atentar para as diversas terminologias que representam essas organizações, em cada época e em cada região. Ainda deve-se observar que a classificação é confusa, e não há unanimidade quanto aos tipos de organizações que devem ser consideradas partícipes do Terceiro Setor. Entretanto, elas apresentam um conjunto de características gerais comuns.

A origem histórica das entidades sem fins lucrativos remonta à Antiguidade, especificamente, às práticas e valores que permeiam as organizações da sociedade civil, tais como: caridade, filantropia e outras práticas sociais, que vêm de muitas épocas. Sabe-se que o desejo de ajudar o próximo é inerente ao ser humano, por isso, desde os tempos mais remotos, os enfermos, velhos, viúvos e órfãos eram cuidados por grupos familiares. Reforçando essa idéia, diz Hudson (1999, p.1): “A filosofia que permeia quase todos os aspectos do terceiro setor é o desejo humano de ajudar outras pessoas sem a exigência de benefícios sociais.”

Entretanto, as mudanças sócio-econômico-ambientais, ocorridas em cada época e em cada sociedade, criaram necessidades de novas formas de auxílio social. Os grupos familiares de outrora se transformaram em vilas e cidades, mudando o cenário sócio-econômico-ambiental e ocasionando novas demandas sociais. Essas novas demandas necessitavam de novas formas de auxílio, que os grupos familiares enfraquecidos não podiam oferecer.

Assim, alguns governos proporcionaram auxílio social de acordo com suas demandas e configurações. Exemplificando, tem-se que, no Egito, foi desenvolvido um código moral com base na justiça social; na antiga Índia, o imperador criou hospitais, cavou poços e plantou árvores para o deleite do povo; e na Grécia, os viajantes recebiam comida e hospedagem nas casas dos ricos; e os judeus foram os pioneiros das modernas organizações promotoras de campanhas pela justiça social. Mais tarde, as organizações religiosas criaram fundos de apoio às viúvas, aos órfãos, enfermos, pobres, deficientes e prisioneiros, ou seja, incentivavam a prática da caridade e da filantropia (HUDSON, 1999, p.2-3).

Conforme Albuquerque (2006, p.21-22), verifica-se que os movimentos associativos (forma mais recente de auxílio social) tiveram origem nos séculos XVI e XVII, na Europa, na América do Norte e na América Latina. Inicialmente, com caráter religioso ou político, mas a partir dos anos 1800 surgiram as associações patronais e os sindicatos de trabalhadores, criando, posteriormente os partidos políticos. O Estado e a Igreja detinham o poder e influenciavam os movimentos associativos nas suas atuações. Dessa forma, as associações acabaram adquirindo características daquelas duas instituições, que segundo esse autor são: *participação massiva e politizada e uma hierarquia centralizadora e controladora*. Até hoje, essas características são presentes em muitas organizações do Terceiro Setor. “As mudanças ocorridas na estrutura e no papel do Estado durante os séculos XIX e XX terão grande influência no desenho das organizações sociais e na natureza da relação que estas estabelecem com o Estado e o governo” (ALBUQUERQUE, 2006, p.22-23).

Por sua vez, o uso da expressão Terceiro Setor é relativamente novo, tendo a sua origem nos Estados Unidos da América entre os anos 50 e 70. Nos anos 80, tal termo se estende para a Europa, e, somente nos anos 90, é que o Terceiro Setor começa a ser evidenciado no Brasil. Trata-se, então, de uma terminologia que representa uma *tipologia organizacional*, englobando as organizações privadas sem fins lucrativos e indicando a existência de outros dois setores: o Mercado (primeiro setor) e o Governo (segundo setor)<sup>2</sup>. Apesar de simples, a definição envolve profundas mudanças nas relações sócio-econômico-ambientais, apontando, de um lado, um Estado incapaz de lidar com as causas sociais em sua amplitude, e do outro lado, o Mercado, com uma lógica voltada para o lucro, dentre outras evidências.

A idéia de um conjunto de organizações pertencentes a um setor único, diferenciando do Estado e do Mercado, ganhou evidência a partir dos fatos relatados por Peter Dobkin Hall<sup>3</sup>, conforme citação de Falconer (1999, p.32):

(...) durante os anos 50, na vigência do ‘marcatismo’<sup>4</sup>, as fundações estavam sob constante vigilância do Congresso Americano, por suspeita de estarem apoiando ‘atividades antiamericanas’ e de estarem acumulando poder econômico em demasia, em decorrência das isenções de impostos de que

---

<sup>2</sup> No Brasil, considera-se como primeiro setor o Governo, o segundo é o Mercado e o Terceiro Setor, como nos Estados Unidos, é aquele representado pelas organizações sem fins lucrativos (FALCONER, 1999).

<sup>3</sup> Peter Dobkin Hall, “Historical Perspective no Nonprofit Organizations”, in Robert D. Herman & Associates, *The Jossey-Bass Handbook of Nonprofit Leadership and Management*. San Francisco: Jossey-Bass, 1994.

<sup>4</sup> O *Marcatismo* nos Estados Unidos, foi uma política de "caça aos comunistas" mobilizada e alimentada pelo senador Joseph McCarthy nos anos 50 que quase virou uma inquisição. Vários cidadãos americanos foram acusados, sem provas concretas, de serem comunistas e, por isso, perderam direitos políticos, sofreram prejuízos sociais, foram demitidos e rejeitados publicamente.

gozavam, o que as tornavam fontes potencialmente perigosas de poder. Estas investidas do Congresso contribuíram para motivar a organização e a reação das fundações. Em um primeiro momento, isto foi feito através do investimento volumoso em pesquisas sobre instituições que, tais como elas, gozavam de benefícios fiscais como isenções de impostos e dedutibilidade de doações. Como consequência desses estudos, afirma Hall, idealizou-se e ‘inventou-se’ o conceito de *nonprofit sector*: um setor voluntário, financiado por doações filantrópicas, voltadas para a realização de ações de caridade. Este setor incluiria todas as organizações sem fins lucrativos, além das próprias fundações.

Com o surgimento do Terceiro Setor nos Estados Unidos, destacam-se três importantes fatores a serem considerados: (1) os ideais americanos de *voluntarismo*, *livre iniciativa* e *filantropia*; (2) os movimentos sociais em defesa dos direitos civis nos anos sessenta, organizados pelas entidades sem fins lucrativos; e (3), em especial, o *advocacy*<sup>5</sup> em defesa dos interesses e privilégios do setor, tais como, os benefícios fiscais, isenções tributárias, estímulo ao voluntarismo e doações, busca constante pela livre atuação, sem interferências do governo, entre outras causas.

Dessa forma, foi nos Estados Unidos que o Terceiro Setor mais se desenvolveu, sendo considerado, na visão de vários estudiosos, um país que serve de parâmetro mundial de comparação. Isso não quer dizer que esse é um modelo a ser adotado, simples e puramente, em qualquer país ou região, mas que merece um olhar inicial de reflexão.

Segundo o CEATS, o Terceiro Setor é um:

Espaço composto por organizações privadas, sem fins lucrativos, cuja atuação é dirigida a finalidades coletivas ou públicas. Entre essas organizações, destacam-se as não-governamentais, fundações de direito privado, entidades de assistência social e de benemerência, entidades religiosas e as associações culturais e educacionais. Varia em tamanho, grau de formalização, volume de recursos, objetivo institucional e forma de atuação. De modo geral, essas entidades são criadas e mantidas pela ênfase na participação voluntária, dando continuidade às práticas tradicionais da caridade, da filantropia e do mecenato e expandindo seu sentido para outros domínios, graças, sobretudo à incorporação do conceito de cidadania e de suas múltiplas manifestações na sociedade civil (2006, não paginado).

A definição do CEATS destaca que a “*atuação é dirigida a finalidades coletivas ou públicas*”. Dessa forma, infere-se que tanto aquelas entidades que prestam serviços à

---

<sup>5</sup> Mobilização política; Lutas por direitos.

comunidade em geral, quanto um grupo mais fechado, tal como uma associação de classe, ou mesmo uma entidade religiosa, são partícipes do Terceiro Setor. Entretanto, algumas vantagens, tais como subvenções e isenções de taxas e impostos, concedidas pelo Estado, são comumente dirigidas àquelas que têm finalidades públicas, mesmo sendo de direito privado (COELHO, 2002, p.81-84).

Falconer (1999, p.3) destaca o equilíbrio social que o terceiro setor pode proporcionar, principalmente, através do papel desempenhado pelas ONG'S<sup>6</sup>, quando acrescenta que:

O Terceiro Setor não significa apenas a prestação de serviços sociais através de entidades privadas, mas também a articulação da sociedade para reclamar direitos ao Estado, para vigiar a atuação de entidades públicas e privadas, para organizar a participação de grupos sociais marginalizados. Novas formas de organização e participação social estão operando mudanças no conceito de democracia e promovendo um rearranjo sem precedentes nas tarefas e atribuições de cada setor.

Albuquerque (2006) observa que tais organizações, têm suas receitas baseadas em doações, verbas do governo e também de recursos provenientes de taxas de serviços cobrados. O autor ainda comenta que os “lucros” provenientes de suas atividades não são distribuídos entre os seus membros, mas, em princípio, reinvestidos na própria organização. Outra característica apontada pelo autor é que algumas dessas organizações têm a finalidade de distribuir riquezas e bens coletivos às populações mais carentes, para advogar mudanças sociais e prestar serviços.

Nesse mesmo sentido, Olak e Nascimento (2006, p. 6) definem as organizações do Terceiro Setor como “instituições privadas com propósitos específicos de provocar mudanças sociais e cujo patrimônio é constituído, mantido e ampliado a partir de contribuições, doações e subvenções e que, de modo algum, se reverte para os seus membros ou mantenedores”.

Já para Hudson (1999, p. xi), o traço comum que une todas essas organizações é que são orientadas por valores. Tais organizações consistem em terem como objetivos principais os valores sociais em vez de econômicos. Esse autor apresenta duas características principais dessas organizações: 1) ao contrário do setor privado, não distribuem lucros a seus proprietários; e, 2) diferente das organizações do setor público, não estão sujeitas ao controle político direto, sendo independentes para determinar seu próprio futuro. Hudson (1999, p.8)

---

<sup>6</sup> Organizações Não Governamentais

destaca, ainda, algumas características gerais que identificam as organizações do terceiro setor:

- Têm basicamente um **objetivo social** em vez de procurarem gerar lucro;
- São **independentes do Estado** porque são administradas por um grupo independente de pessoas e não fazem parte de um departamento de governo ou de autoridades locais ou de saúde;
- **Reinveste** todo o seu saldo financeiro nos serviços que oferecem ou na própria organização.

Essas três características demonstram o alcance do Terceiro Setor em termos de organizações classificáveis. Na prática, muitas instituições atendem a classificação sugerida, entretanto, outras variáveis como tamanho, tipos de financiamentos, utilização ou não de voluntariados e cultura organizacional tornam a classificação confusa. Apesar dessas diferenças, todas se sobrepõem.

Ao analisar a terminologia e classificação do Terceiro Setor, Coelho (2002, p.57) tece o seguinte comentário: “se procurarmos, no entanto, uma certa precisão terminológica, veremos que essas denominações, apesar de serem freqüentemente utilizadas para um mesmo objeto, podem significar coisas diferentes”. Araújo (2005, p. 3) ressalta que, delimitar as fronteiras entre o público e o privado, o lucrativo e o não lucrativo, o confessional e o secular, o formal e o informal, tudo isso é o principal motivo para a discussão no que diz respeito à legitimidade da utilização da expressão “Terceiro Setor”.

Segundo Coelho (2002, p. 58), o termo “Terceiro Setor”, nos Estados Unidos e na Europa, sugere elementos amplamente relevantes, visto que expressa uma alternativa para as desvantagens tanto do mercado, associadas à maximização do lucro, quanto do governo, com sua burocracia inoperante. Além de combinar a flexibilidade e a eficiência do mercado com a equidade e a previsibilidade da burocracia pública.

Diante do exposto, verifica-se que essa discussão sobre o Terceiro Setor é ampla e não se limita aos aspectos aqui apresentados. Por ser recente, há muito que se discutir, devendo-se levar em consideração os aspectos sócio-econômicos e culturais de cada região. Os aspectos legais, do mesmo modo, não podem ser esquecidos, pois, apesar de serem entidades, sem fins lucrativos, a gestão deve ser vista cada vez mais como uma ferramenta de sustentação num mundo competitivo que não isenta nenhum tipo de organizações. As organizações do Terceiro

Setor preenchem uma lacuna, alcançam espaços aonde o Governo não chega e como agentes sociais clamam pelo povo, cobram dos Governos e fazem o papel *religioso medieval*.

### 2.1.2 O Terceiro Setor no Brasil

No Brasil, a discussão sobre o Terceiro Setor é relativamente nova, pelo menos no âmbito da academia. Contudo, os trabalhos e pesquisas sobre o tema já estão presentes em livros, periódicos, anais de congressos, dissertações e teses.

Há um crescente interesse pelo assunto ao mesmo tempo em que pairam dúvidas sobre sua configuração. Afirma Falconer (1999, p.88) que apesar de o Brasil ter um dos maiores números de *associações e fundações* entre os países em desenvolvimento, “a disputa de definições, termos e tipologias parecem mais intensa do que ocorre em outras partes do mundo.” Também com relação à terminologia usada, diz Coelho (2002, p. 57), que “essas denominações, apesar de serem freqüentemente utilizadas para um mesmo objeto, podem significar coisas diferentes”.

A expressão *terceiro setor* foi traduzida do inglês *third sector* e é comum o seu uso nos Estados Unidos, que também utiliza a expressão *nonprofit sector*, sobretudo, no meio sociológico. Contudo, outros termos diferentes com significados comparáveis também são agregados ao objeto de estudo desse campo, como, por exemplo, o termo *nonprofit organizations* (organizações sem fins lucrativos) ou *voluntary sector* (setor voluntário).

Na Inglaterra, é comum o uso da expressão *charities* (caridade), que segundo Albuquerque (2006, p.?) “reflete a origem histórica medieval do termo e ressalta o aspecto de obrigação religiosa das primeiras ações comunitárias”. Esse autor relata a utilização de outras expressões, tal como *philantropy* (filantropia), sendo considerado um conceito mais moderno e humanista que representa a antiga caridade religiosa. Ele diz também que, na Europa Continental, é utilizada a expressão “organizações não-governamentais” ou NGOs (ONGs em português). Mas, aqui no Brasil, como o termo Terceiro Setor ainda é pouco difundido, apesar do crescimento nos últimos anos, é comum o uso da expressão “sociedade civil” ou “entidades sem fins lucrativos”.

Segundo Hudson (1999, p.8-9), deve-se pensar no Terceiro Setor como um núcleo de organizações *típicas e secundárias*. “As fronteiras não estão bem definidas”, e muitas

organizações, apesar de compartilhar valores do terceiro setor, apresentam, também, características dos outros setores, portanto, são *secundárias*.

As organizações que formam o Terceiro Setor brasileiro estão divididas em linhas que refletem suas origens em grupos sociais diversos, que espelham um abismo social encontrado na sociedade, e uma diversidade de interesses existentes. No contexto em que surgem, há poucos elementos e incentivos para a criação “espontânea” de uma identidade de setor. Um olhar mais detido sobre os principais componentes do setor revela como isto ocorre. Um relato dessa realidade é encontrado em um trecho da obra de Falconer (1999, p.90-91):

A imagem de ‘melting pot’ – caldeirão de culturas – tem sido usada por ‘brasilianistas’ para descrever a celebrada diversidade que é encontrada no Brasil. Se a plasticidade do brasileiro, a sua capacidade de absorver e fundir à sua as diversas culturas que formaram a nação, é uma característica cultural importante, o país é também conhecido como terra de contrastes e de antagonismos latentes. Uma nação continental onde a disparidade entre os mais ricos e os mais pobres não encontram paralelo no mundo, que também apresenta o mais elevado nível mundial de concentração e propriedade de terras e onde, apesar da ‘mistura de raças’, uma elite branca domina uma maioria predominantemente negra ou mista. É uma nação de instituições européias, cuja população nativa foi dizimada e sua cultura reduzida a nomes de praças, folclore e culinária; uma nação fragmentada entre um Sudeste e um Sul prósperos e um Nordeste empobrecido; uma Amazônia que representa mais da metade do território e que, no entanto, é tão estranha e exótica para o Brasil ‘sulista’ quanto para um estrangeiro.

Não obstante essa realidade, a partir dos anos 90, o Terceiro Setor vislumbrou um significativo crescimento no Brasil como reflexo da economia liberal e globalizada e estimulada pela organização de cúpulas sociais pelas Nações Unidas (ALBUQUERQUE, 2006, p.33-34). Segundo Falconer (1999, p.9), “foram às entidades internacionais governamentais e multilaterais as maiores responsáveis pela formação e consolidação, no Brasil e América Latina, dos conceitos associados às entidades agrupadas como terceiro setor”.

Um estudo do IBGE/IPEA, denominado *As fundações privadas e associações sem fins lucrativos no Brasil - 2002*<sup>7</sup>, mostra um número de 276 mil entidades sem fins lucrativos.

---

<sup>7</sup> Tal estudo é conhecido pela sigla FASFIL, e tem como base o Cadastro Central de Empresas – CEMPRE do IBGE, foi considerada a natureza que representa as entidades sem fins lucrativos, que reúne 14 categorias. Para efeito de comparação estatística, tal estudo tomou como base a metodologia do *Handbook on Nonprofit Institutions in the Sistem of National Accounts*, elaborado pela Divisão de Estatísticas dos Estados Unidos, em conjunto com a Universidade John Hopkins, em 2002.

Porém, ao considerar-se o total das entidades sem fins lucrativos constantes no CEMPRE<sup>8</sup>, em 2002, o número chegava a mais de 500 mil. Tal estudo mostra ainda que as instituições religiosas representam o maior número de entidades sem fins lucrativos, mais de 70 mil, este último, é o segmento menos pesquisado.

Aqui no Brasil, o crescimento do Terceiro Setor representa um grande desafio para os gestores dessas instituições, os quais se deparam, por exemplo, com o aumento na concorrência de recursos, a necessidade de profissionalismo e voluntariado, etc. Isso faz da gestão das entidades sem fins lucrativos um interessante campo de estudo ainda a ser desvendado em sua totalidade.

Pimenta, Saraiva e Corrêa (2006, p.ix-x) vão mais além, quando afirmam que existe o seguinte:

toda uma construção simbólico-ideológica sobre o setor e a imagem das organizações que o compõem, que demanda uma reflexão mais profunda, da mesma forma que vale indagar sobre o fenômeno político em excelência – o poder e o controle – nesse setor específico: como se manifestam as relações de poder no interior das organizações do Terceiro Setor e as deste com os demais setores?

Essas questões devem ser respondidas com o tempo e através de muitas pesquisas. Um outro aspecto a observar é que a filantropia empresarial já é uma realidade no Brasil, conforme Padilha (2002, p.21):

(...) o empresariado brasileiro começa a absorver o conceito de responsabilidade social, assumindo diversos projetos sociais e financiando entidades filantrópicas. O chamado 'balanço social da empresa' é hoje uma realidade no mercado, e a expectativa é a de que esse tipo de atividade se torne um diferencial para a imagem da empresa perante a sociedade.

Esse gesto por parte da iniciativa privada está se transformando numa importante fonte de recursos para as entidades do Terceiro Setor<sup>9</sup>, sobretudo, àquelas que trabalham com projetos comunitários e que tem um bom nível de gestão administrativa, profissionalizada. Entretanto, diz Yoffe (2004), que os recursos financeiros encontram-se interligados aos recursos humanos, ou seja, o financiador privado vai exigir um bom gerenciamento dos recursos que serão aplicados, desencadeando um processo de prestação de contas coerente

---

<sup>8</sup> Cadastro Central de Empresas – CEMPRE do IBGE.

<sup>9</sup> Para ver outras fontes de recursos, consultar SZAZI, Eduardo. *Terceiro Setor: regulação no Brasil*. 4. ed. São Paulo: Peirópolis, 2006. Cap. VI-IX.

entre as partes. Dessa forma, “existe uma clara correlação entre as diversas fontes de recursos, a gestão requerida e os recursos humanos que desenvolverão as gestões pertinentes para se alcançar o financiamento necessário” (YOFFE, 2004, p.214-215).

Outro aspecto a se considerar sobre o Terceiro Setor no Brasil é a questão relacionada à sua regulação. O Brasil é conhecidamente um país onde tudo o que é permitido fazer está escrito na Lei. E isso é uma herança do direito romano. Logo, o crescimento do Terceiro Setor, em parte, está vinculado ao amadurecimento da legislação pertinente<sup>10</sup>, exposta no seguinte trecho:

(...) em que pesem os recentes reforços representados pela edição das leis 9.608/98 e 9.790/99, o Terceiro Setor carece, no Brasil, de uma legislação sistematizada e moderna que incentive a participação dos atores sociais na execução e financiamento de projetos que busquem dar cumprimento aos objetivos fundamentais da República, previstos no artigo 3º da Constituição, quais sejam a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a erradicação da pobreza e da marginalização, a redução das desigualdades sociais e regionais e a promoção do bem de todos, sem qualquer tipo de discriminação. Não se trata de dividir responsabilidades, mas de exercer co-responsabilidade<sup>11</sup>, e a legislação tem um papel fundamental na construção do modelo de Estado brasileiro (SZAZI, 2006, p.23).

### 2.1.3 A Gestão no Terceiro Setor

Em uma análise etimológica, o termo gestão significa ação de administrar, de dirigir, que deriva do latim *gestione* e, portanto, é sinônimo de administração. Segundo Houaiss (2001), gestão é o “ato ou efeito de gerir; administração, gerência”. É, portanto, um termo amplo que pode ser aplicado sob vários ângulos: gestão de recursos materiais, gestão de estoques, gestão da produção, gestão de RH, gestão de um mandato de prefeito, gestão da carreira profissional de um indivíduo, gestão dos relacionamentos pessoais e profissionais de alguém, gestão do tempo, etc.

No ponto de vista de Boisvert (1999), no contexto administrativo, gestão é uma parte da administração que está dentro das funções fundamentais da empresa, que são: planejamento, execução e controle. Já Stoner e Freeman (1999, p.5) definem gestão como “o

<sup>10</sup> Para verificar essas leis, consultar SZAZI, Eduardo. *Terceiro Setor: regulação no Brasil*. 4 ed. São Paulo: Petrópolis, 2006.

<sup>11</sup> Cf. Neylar Vilar Lins, “Não se trata de dividir responsabilidades, mas de exercer co-responsabilidade”, in *O novo conceito de filantropia: A contribuição do Terceiro Setor para o desenvolvimento sustentado do país*, São Paulo, CIEE, 1999, pp. 44-51 (Coleção CIEE nº 29).

processo de planejar, organizar, liderar e controlar os esforços realizados pelos membros da organização e o uso de todos os outros recursos organizacionais para alcançar os objetivos estabelecidos”.

Ensinam Mossiman e Fisch (1999, p.28) que “existe sempre na empresa um modelo de gestão, embora nem sempre definido formalmente”. Esse modelo de gestão é um conjunto de princípios que a administração da organização estabelece, definindo como ela deve ser gerida. O modelo de gestão é influenciado pelas crenças e valores, frutos da formação social e moral de seus gestores. Portanto, esse modelo não é único para qualquer tipo de organização, pois depende de variáveis sócio-econômico-culturais nos ambientes internos e externos das organizações.

Um dos desafios presentes no Terceiro Setor refere-se aos aspectos relacionados à sua gestão. As organizações desse setor carecem de melhor gestão no campo administrativo, financeiro e econômico. Contudo, deve-se atentar para o fato de que essas organizações têm características diferentes de uma empresa, porque não produzem bens ou serviços com finalidades lucrativas, característica do setor privado, nem tampouco, têm a função de controlar, como o faz o Governo. Mas, assim como em outros tipos de entidade, as organizações do Terceiro Setor precisam gerir seus recursos materiais e humanos para atingirem seu fim, através de um superávit mínimo desejável, garantindo a sustentabilidade e continuidade da organização.

Tornando sua gestão uma tarefa desafiadora, Hudson (1999, p.18) expõe os principais aspectos relacionados à gestão das organizações do Terceiro Setor, os quais são:

- **É fácil ter objetivos vagos.** Objetivos sociais, educacionais, de saúde, meio ambiente e espiritual são difíceis de ser especificados com precisão. Quais devem ser os objetivos de uma orquestra, de um partido político ou de uma igreja?
- **O desempenho é muitas vezes difícil de monitorar.** Em virtude da dificuldade ao especificar objetivos precisos, também é mais difícil medir e monitorar as realizações. Exatamente quão bem tocou a orquestra ontem à noite?
- **As organizações do Terceiro Setor são igualmente responsáveis perante muitos patrocinadores.** Membros, entidades financiadoras, doadores individuais, equipes, voluntários e usuários – todos têm interesses diferentes numa organização do Terceiro Setor, influenciando muitas vezes no estilo e na cultura da entidade.

- **As estruturas administrativas são complexas.** As necessidades de contrabalançar os interesses dos diversos patrocinadores e de envolver certas peculiaridades de gerenciamento resultam em complexas estruturas de administração, de comissões e subcomissões, cada qual desfrutando de uma posição legítima na estrutura.
- **O voluntariado é um ingrediente essencial.** A maioria das organizações do terceiro setor possui um conselho diretor não remunerado, cujos membros podem não ter experiência administrativa. Muitas dependem de mão-de-obra voluntária e do comprometimento “voluntário” de funcionários, que dão horas de trabalho, sem qualquer recompensa financeira. Em retorno a esse comprometimento voluntário, as pessoas, muitas vezes, esperam ter reconhecido os seus pontos de vista e desejam envolver-se ativamente na tomada de decisões.
- **Os valores precisam ser cultivados.** As organizações do Terceiro Setor são eficientes quando as pessoas envolvidas partilham dos mesmos valores e idéias sobre os propósitos e o estilo de operação da organização.
- **A falta de resultado financeiro para determinar prioridades.** Os administradores do Terceiro Setor raramente podem usar um resultado financeiro ou uma projeção do fluxo de caixa para orientá-los na escolha de prioridades e investimentos futuros. Essas organizações dependem das negociações internas para chegar a um consenso sobre as prioridades. Toda organização precisa desenvolver seus próprios critérios para alocar recursos que se encaixem nas suas particularidades e em determinadas ocasiões.

Na visão de Falconer (1999), existem quatro principais necessidades de desenvolvimento de gestão que podem ser generalizadas para o Terceiro Setor:

- **Transparência** – Refere-se ao cumprimento da responsabilidade da organização em prestar contas aos diversos públicos, que têm interesses legítimos diante dela. Para o autor, esse “prestar contas” representa uma postura de responsabilidade que se exercita no dia-a-dia da gestão dessas entidades, fazendo frente aos interesses dos usuários (internos e externos) de suas informações;
- **Sustentabilidade** – Trata-se da capacidade de captar recursos (financeiros, materiais e humanos), de maneira suficiente e continuada, e utilizá-los com

competência, de forma a perpetuar a organização e permiti-la alcançar seus objetivos;

- **Qualidade de serviços** – O aprimoramento da qualidade deve ser um objetivo contínuo das entidades, as quais não podem se acomodar em uma postura de satisfação de estar fazendo a sua parte, ou de paralisia frente ao sentimento de impotência diante da magnitude dos déficits sociais;
- **Capacidade de articulação** – Esse ponto depende da existência de interesses compartilhados e dos recursos necessários para promovê-la, mas também de uma competência gerencial (técnicas e habilidades interpessoais) que deve ser desenvolvida nos gestores de organizações do Terceiro Setor.

Gerir as organizações do Terceiro Setor não é como gerir igualmente a uma organização do primeiro setor ou do segundo setor, pois seu objetivo e diversificação mudam de acordo com o tipo de organização. Um dos primeiros obstáculos se refere à formação dos administradores.

Nesse sentido, “há consenso de que a formação de administradores profissionais para o terceiro setor deve ser modelada pelo perfil e demandas específicas destas organizações, e não meramente pela transposição de modelos e técnicas desenvolvidas no meio empresarial ou na administração pública” (FALCONER, 1999, p.5). Segundo Drucker (1999), a profissionalização da gestão de recursos é cada vez mais desejada e as organizações, apesar de não alcançarem um “*lucro convencional*”, necessitam da gerência *como ferramenta* a fim de que esta não domine as organizações, as quais deverão “*se concentrar em sua missão*”. Reafirmando isso que foi dito, dizem Anthony e Govindarajan (2002, p.815):

A necessidade de uma diretoria forte é maior numa organização sem fins lucrativos do que em empresas normais, porque a vigilância da diretoria pode ser a única maneira eficaz de detectar situações em que a organização está em dificuldade. Numa organização com fins lucrativos, uma redução do lucro sinaliza esse perigo automaticamente.

Em sua pesquisa sobre o Terceiro Setor, Coelho (2002) constatou que a fórmula mais comum encontrada nas organizações pesquisadas, era constituída de: uma assembléia geral, um conselho fiscal e uma diretoria executiva. Em relação à diretoria, as funções usualmente atribuídas incluíam o planejamento, a gestão, a execução, a avaliação das atividades desenvolvidas, além de manter contatos com os públicos parceiros na intenção de firmar

convênios. A assembléia tem como competência básica aprovar as diretrizes gerais de funcionamento da entidade, eleger a diretoria executiva e o conselho fiscal, e de aprovar a prestação de contas anual, apresentada pela diretoria e acompanhada do parecer do conselho fiscal.

Outro elemento crítico da gestão das organizações é o financiamento. No Terceiro Setor, essa questão é crucial, visto que, sem a devida entrada de recursos, a organização não consegue atingir seus objetivos, cumprir sua missão e nem se auto-sustentar. Concorrer a recursos significa buscar a receita necessária para a sobrevivência da própria organização, ou seja, buscar a sua sustentabilidade. E nesse aspecto, por vezes, não se levam em consideração detalhes tais como, o custo da obtenção de recursos, o marketing necessário e a ética esperada. É preciso, primordialmente, conhecer as fontes de recursos, que estão à disposição da entidade, o caminho para obtê-las e, principalmente, as relações necessárias para facilitar tal processo.

Yoffe (2004) ao delinear um mapa de fontes potenciais de financiamento destacou os seguintes tipos:

- *Fonte Internacional*: pública ou privada. Essa fonte se refere aos recursos provenientes do exterior, seja de governos, seja de organismos multilaterais ou instituições privadas;
- *Fonte Pública Local*: governos nacionais, estaduais ou municipais;
- *Fonte Privada*: refere-se aos recursos provenientes dos indivíduos, das empresas e instituições;
- *Venda de produtos e/ou serviços*: a venda de serviços refere-se à cobrança de tarifas pelos serviços prestados, relacionada à origem da organização.

Segundo Yoffe (2004), como “a base de sustentabilidade das organizações encontra-se na diversificação das fontes de recursos”, pode-se ingerir a idéia de que uma boa gestão no âmbito das organizações do Terceiro Setor, sobretudo, no que se refere à obtenção de recursos, pode determinar o futuro da organização e sua continuidade de forma sustentada.

Numa classificação sugerida por Olak (1996), quanto à origem dos recursos financeiros e materiais, as organizações do Terceiro Setor são classificadas em dois grupos: 1) as que dependem fundamentalmente das subvenções governamentais; 2) e as que não dependem de subvenções governamentais.

Além da atenção da administração para a gestão dos recursos (humanos e financeiros), outro aspecto, não menos importante, refere-se ao processo de prestação de contas. Na visão de Marcovitch (*apud* OLAK E NASCIMENTO, 2006, p. 21):

Por desempenhar função de interesse público, espera-se que a organização do Terceiro Setor cultive a transparência quanto ao seu portfólio de projetos e, também, quanto aos resultados obtidos e os recursos alocados. O diagnóstico *ex-ante* e a avaliação *ex-post* constituem instrumentos determinantes para o êxito e o apoio a ser obtido em iniciativas futuras. Nesse sentido, a preparação de relatórios de avaliação, e a sua disseminação constituem importantes instrumentos de comunicação com a sociedade.

Para Olak e Nascimento (2006) ficam evidentes três elementos caracterizadores de uma nova postura gerencial e de controle no Terceiro Setor: (1) a transparência (*accountability*); (2) os relatórios de avaliação (desempenho); e (3) os instrumentos de comunicação (relatórios contábeis). O pressuposto concebido é que o grau desses elementos determina o quanto à gestão está ou não atendida com as mudanças exigidas no novo cenário sócio-econômico-ambiental.

Contudo, essa nova postura gerencial não é aceita com unanimidade pelos estudiosos do setor, sobretudo, os das ciências sociais. Sendo assim, é mister comentar alguns desses pensamentos. Voltolini (2004, p.11) descreve o pensamento (prós e contras) no que diz respeito à concepção de administração voltada para a gestão do terceiro setor:

Para os defensores da gestão, aperfeiçoar as atividades-meio é uma atitude saudável. E ninguém, em sã consciência, deveria ser, por princípio, contrário à profissionalização da gestão, pelo simples motivo de que os processos mais eficazes conduzem a resultados melhores, gerando benefícios evidentes para todos os envolvidos, sem descaracterização das atividades-fim. Os céticos quanto à gestão pensam o contrário. Uma das críticas que fazem, especialmente aos cursos livres, mas também aos acadêmicos, é que, por mais bem intencionados que sejam, acabam impondo uma racionalidade empresarial, focada nas ferramentas para obter resultados, e ofensiva, portanto, à natureza cooperativa que deveria nortear a atividade social, como se, para funcionar bem, as organizações devessem agir como as empresas, inspirando-se em idéias, como a de eficiência e eficácia, comuns às organizações privadas.

De acordo com esse autor, os argumentos são razoáveis de lado a lado, porém, é necessário organizar um novo referencial teórico que não seja baseado apenas em adaptações

conceituais, mas na construção de novas premissas. Um novo campo de conhecimento que, embora não seja o da administração de empresas, pode se adaptar e tomar emprestados alguns de seus fundamentos como ponto de partida, visando organizar esse novo referencial teórico.

Salvatore, (2004, p.17) revela que é preciso buscar algumas respostas para as velhas e novas perguntas nesse trajeto como as expostas a seguir:

- Como organizar, sistematizar e produzir um novo conhecimento envolvendo agentes do terceiro setor, as universidades e demais atores, a partir de constatações e da enorme experiência acumulada ao longo do tempo?
- De que forma deve-se construir pontes entre as áreas do conhecimento, em vez de colocar o terceiro setor na disputa entre os feudos (con) sagrados no interior das universidades?
- Como reconhecer que quanto mais cursos sobre gestão do terceiro setor freqüentam, mais as instituições sociais se queixam de não encontrarem o que buscam?
- Deve-se ter a humildade de reconhecer que nenhuma área do conhecimento, isoladamente, conseguirá dar as respostas necessárias, e que, portanto, não é prudente ter a pretensão de deter a hegemonia do setor?
- È necessário formular as perguntas adequadas para entendermos como funcionam essas instituições, antes de fazer com que elas se sintam atrasadas, incapazes, e também antes de se afirmar que elas são resistentes aos novos paradigmas e às “modernas” formas de gestão?
- De que modo deve-se comunicar com elas sem deixar de respeitar e valorizar o seu conhecimento, geralmente maior que o nosso, ainda que empírico?
- Como incorporar esse conhecimento à construção de um conceito mais abrangente de gestão, incluindo todas as dimensões da “vida humana associativa”?
- Pode-se promover a (re) construção de sistemas de gestão adequados à realidade brasileira?
- Como podemos socializar nossas experiências e sistematizar o nosso saber para poder dialogar, a partir de um referencial mais consistente, com os especialistas estrangeiros?

- Por fim, de que forma deve-se começar a criar e difundir os instrumentos de gestão que respeitem a lógica e a racionalidade dos vários segmentos do Terceiro Setor?

#### 2.1.4 Transparência no Terceiro Setor

Como a gestão de uma organização do Terceiro Setor é formada a partir de relações existentes na sociedade e todos os recursos colocados à disposição do gestor, ocorrendo sempre uma delegação de poder, e como contrapartida, uma geração de responsabilidades, de acordo com Nakagawa (1995), tais relações formam uma grande cadeia de *accountability*, cujo termo é definido como “a obrigação de se prestar contas dos resultados obtidos, em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poder”.

Esse autor expõe que nas grandes empresas, onde é muito clara a separação entre propriedade e gerência, os acionistas representam, muitas vezes, interesses de inúmeros investidores, e elegem os membros de seu conselho de administração, os quais, por sua vez, escolhem as pessoas que efetivamente deverão gerir os negócios das empresas, formando-se, assim uma grande cadeia de *accountability*, que percorre toda a sua estrutura organizacional.

Essa cadeia de *accountability* pode ser visualizada, também, nas organizações do Terceiro Setor, da seguinte forma:

(...) tem-se de um lado os provedores dos recursos (entidades governamentais e não-governamentais e a sociedade como um todo) “delegando” seus poderes, e, de outro, à administração da entidade, a quem tais poderes são delegados (...) os provedores querem saber se os recursos colocados à disposição dos gestores foram aplicados nos projetos institucionais, ou seja, se a entidade foi eficaz. Se isso não ocorrer, provavelmente tais entidades terão seus recursos restritos ou até mesmo “cortados”. Dadas tais características, a relação de *accountability* é muito forte nestas entidades, independente de sua qualificação ou enquadramento jurídico (OLAK; NASCIMENTO, 2006, p.22).

Nesse sentido, “o conceito de *accountability* ganha força e passa a ser aplicado às organizações sem fins lucrativos, referindo-se à prestação de contas, transparência e responsabilização dos gestores quanto às suas ações, perante a missão da entidade e os públicos parceiros” (RODRIGUES, 2004, p.124).

Segundo Olak e Nascimento (2006, p.24), “um importante instrumento de transparência na gestão das entidades sem fins lucrativos é a prestação de contas através de relatórios da administração [...], também integram esses relatórios algumas demonstrações

contábeis e as respectivas notas explicativas, além do parecer de auditores independentes”. Tais autores ressaltam a importância de um conselho fiscal nas entidades sem fins lucrativos, cuja principal atribuição corresponde ao exame das contas da administração. Porém, acrescentam a idéia de que a função do conselho fiscal não substitui a dos auditores independentes, principalmente, quando há “*verificação dos procedimentos e normas contábeis*”.

A transparência no Terceiro Setor deve partir do pressuposto de que os recursos colocados à disposição dos gestores devem ser informados sistematicamente, através de canais de comunicação transparente e de livre acesso por parte de seus financiadores. Além disso, espera-se que os recursos sejam bem aplicados, para isso se faz necessário um sistema de controle que possa monitorar os resultados obtidos, permitindo, desta forma, verificar se a aplicação desses recursos atingiu seu objetivo.

### **2.1.5 O uso da Avaliação de Desempenho no Terceiro Setor**

No campo da administração empresarial, é fácil perceber que o processo avaliativo está presente a todo o momento. Avaliam-se as características e as condições de mercado, as expectativas dos consumidores, a posição dos concorrentes, o impacto das decisões e leis governamentais na economia, as forças e fraquezas da organização, sua *performance* financeira, sua tecnologia e seus recursos humanos (LUCENA, 1992, p.36). Do mesmo modo, ocorre com o campo das organizações sem fins lucrativos, em que o processo avaliativo também existe, mas as dificuldades são mais presentes, visto que esse monitoramento não é sistematizado, nem documentado de forma adequada (EHLERS; CALIL, 2000).

A instituição sem fins lucrativos, quer se dedique a cuidados de saúde, ensino ou serviços comunitários ou seja um sindicato trabalhista, precisa julgar a si mesma pelo seu desempenho na criação de visão, padrões, valores e compromisso, além da competência humana. Portanto, a instituição sem fins lucrativos precisa fixar metas específicas em termos de seus serviços às pessoas. E precisa elevar constantemente essas metas – ou seu desempenho cairá. (DRUCKER, 1997, p. 82)

Segundo Goldschmidt (2006), os primeiros monitoramentos, no Terceiro Setor, passaram a ser utilizados pelas ONGs, as quais expuseram os resultados obtidos, atraindo novos e mais financiadores para sua organização. Assim, o papel da avaliação passa a ter

resultados positivos quando é direcionado a construir momentos reflexivos que permitam aos indivíduos a análise da realidade e dos fatos. Diante disso, eles deverão direcionar suas ações, aprendendo com a experiência e deste processo tomarem decisões, criando-se então um ambiente de aprendizagem contínua.

Nesse mesmo sentido, Chianca, Marino e Schiesari (2001), comentam que a avaliação que apresenta efeitos é aquela que ocorre como um processo integrado e contínuo na vida do projeto ou da organização como um todo. Esse tipo de avaliação agrega valor para as pessoas e resulta sempre em aprendizagem.

Sob esse prisma, esses autores (CHIANCA; MARINO; SCHIESARI, 2001) descrevem a possibilidade de uma nova visão de avaliação:

- A avaliação é um valioso instrumento para ajudar a organização a perseguir sua missão;
- É importante avaliar tanto a eficácia interna, como os resultados externos;
- Um dos grandes benefícios da avaliação é a aprendizagem organizacional - um caminho que determina o desenvolvimento e as mudanças de direção, facilitando a busca da eficiência e eficácia;
- A avaliação não é um evento, mas um processo; não é externa, é uma ação contínua e integrada às atividades do dia-a-dia da organização;
- Avaliação é um processo de desenvolvimento e não uma simples elaboração de relatórios;
- Existe uma relação cooperativa, durante o processo de avaliação, entre o patrocinador de um projeto e os beneficiários, no sentido de se procurar caminhos que solucionem problemas, aprendendo a resolvê-los com mais eficácia;
- Todos os envolvidos na avaliação falam a mesma língua; os termos utilizados têm o mesmo significado e, portanto, há um entendimento comum durante o processo;
- Avaliação é trabalho de todos. Todos da organização levantam informações e se perguntam: "O que e como podemos fazer melhor?";
- Avaliação ocorre em um ambiente onde não existe medo de se correr risco; onde as pessoas podem examinar algo que não deu certo, sem medo de conseqüências negativas;

- Existe uma percepção compartilhada entre os envolvidos no processo avaliatório de como o tempo e os recursos estão sendo bem empregados, assegurando um ambiente de contínua transformação;
- Por fim, os instrumentos e as metodologias de avaliação são acessíveis para quaisquer tamanhos e tipos de organizações, sendo muitos deles não onerosos e que podem ser adaptados às diferentes realidades e necessidades.

Corroborando esse pensamento, Ehlers e Calil (2000) ressaltam que o acompanhamento de organizações, que concebem e implementam processos de avaliação de desempenho, deixa claro que as práticas de avaliação configuram intensas oportunidades de aprendizagem e propiciam ganhos crescentes em sua capacidade de gestão. Além de outras vantagens tais como:

- Ampliação do diálogo entre os diferentes atores envolvidos com a execução de um projeto;
- Geração de informações para as comunidades beneficiárias sobre os avanços do projeto, fortalecendo seu compromisso com os resultados esperados;
- Construção de novas parcerias e a captação de recursos, a partir da explicitação de objetivos e de campos de interesse comuns;
- Interação de equipes dentro de um mesmo projeto, facilitando a identificação de temas de interesse comum e a redefinição das formas de sua abordagem;
- E, finalmente, identificação da necessidade de capacitação das equipes em áreas específicas.

Avaliar o desempenho de uma organização é verificar se resultados foram atingidos, sendo, portanto, um processo da própria administração que está ligado ao planejamento, à execução e ao controle. A avaliação de desempenho é, pois, uma faceta do próprio controle da organização, porque só se avalia aquilo que se pode controlar.

As organizações do Terceiro Setor devem buscar apoio formal para gestões mais voltadas aos resultados, procurando cada vez mais avaliar seu desempenho. Segundo Rodrigues (2004), há dois fatores que justificam essa busca: 1) a redução do Estado e a escassez de fontes de financiamento e sustentação, levando as organizações a buscarem parcerias com a comunidade empresarial; 2) e o crescimento da sociedade brasileira no

processo de conscientização, no qual se exige mais clareza dessas organizações, quanto ao uso dos recursos captados e dos resultados alcançados.

O processo de avaliação de desempenho de uma empresa consiste num conjunto de indicadores e relatórios que a organização utiliza para avaliar como está seu desenvolvimento financeiro e econômico (MIRANDA; SILVA, 2002). Para Kardec (2002), os indicadores são como guias que permitem medir não somente a eficácia das ações tomadas, como também os vieses entre o programado e o realizado. Desta forma, afirma que sem indicadores é praticamente impossível avaliar o desempenho de uma organização e identificar seus pontos fracos.

Em verdade, não se pode afirmar quais são os melhores indicadores de desempenho para esta ou aquela organização, pois não existe efetivamente nenhuma receita para escolher os melhores indicadores. Dependendo do objetivo que se quer alcançar, o indicador pode ser financeiro ou não financeiro, o importante é demonstrar a realidade que se pretende conhecer com mais transparência.

Afirmam Miranda e Silva (2002, p. 132) que “um dos principais problemas da medição de desempenho é a definição precisa do que se quer medir”. Além disso, explicam que o processo de medição de desempenho envolve, basicamente, saber responder às seguintes questões: Por que medir? O que medir? Como medir?

Toda empresa necessita não só de informações financeiras, como também de informações não financeiras para mensurar seu desempenho. E para serem compreensíveis, tais informações devem ser consistentes. Assim, qualquer melhoria de desempenho deve ser também compreensível e mensurável em termos financeiros.

De forma sucinta, Miranda e Silva (2002) apresentam seis principais razões para que uma organização decida investir em Sistemas de Medição de Desempenho:

1. Controlar as atividades operacionais da empresa;
2. Alimentar os sistemas de incentivos a funcionários;
3. Controlar o planejamento;
4. Criar, implantar e conduzir estratégias competitivas;
5. Identificar problemas que necessitem da intervenção dos gestores;
6. E verificar se a missão da empresa está sendo atingida.

Depois de realizada uma análise de vários estudos sobre desempenho no Terceiro Setor, Aguiar (2004, p.109) sintetiza os pontos mais significativos, a saber:

- Um sistema de medidas de avaliação de desempenho para ser elaborado precisa considerar a missão da entidade;
- Há dificuldade para se estabelecerem medidas de desempenho para ONGS, considerando tais resultados para todo o Terceiro Setor, em função da natureza dos serviços que são oferecidos à comunidade;
- A maioria dos estudos realizados se coloca em um plano teórico, demonstrando a necessidade de aplicação prática das propostas de avaliação de desempenho;
- Há dificuldades no estabelecimento de um conjunto de medidas de avaliação de desempenho que possa ser útil para qualquer entidade sem fins lucrativos;
- E, ao mesmo tempo, constata-se a crescente cobrança, não apenas dos financiadores, mas também da comunidade, no sentido de obter informações acerca do desempenho de entidades que formam o Terceiro Setor.

Vogt (*apud* AGUIAR, 2004, p. 105-106) escreveu três artigos que tratam da mensuração de resultados em entidades sem fins lucrativos. No primeiro artigo, o autor considera que o crescimento das necessidades humanas e a redução de recursos tornaram ineficazes as medidas de mensuração tradicionais como, por exemplo, número de beneficiários, custos por unidade de serviço e unidades de serviços prestados. Mas, sugeriu a substituição de tais medidas por outra capaz de avaliar o grau de satisfação das pessoas em relação à intervenção dessas entidades em suas vidas.

No segundo artigo, o autor apresenta cinco passos para iniciar um sistema de mensuração de resultados: 1) aperfeiçoar a demonstração de missão; 2) desenvolver critérios de admissão; 3) prover missão e critério para cada programa; 4) listar *stakeholders*; 5) e localizar com precisão as necessidades e desejos dos *stakeholders*. Por último, o terceiro artigo de Vogt, apresenta quatro tipos de resultados que podem ser medidos em entidades sem fins lucrativos:

1. **Medidas de eficácia:** medem o nível em que a entidade satisfaz sua missão [...];

2. **Medidas de eficiência:** avaliam quão bem os serviços minimizam os esforços, despesas e desperdícios, enquanto produz os resultados desejados;
3. **Medidas de satisfação dos clientes:** avaliam quão satisfeitos estão os clientes com os serviços e os resultados desses serviços;
4. **Medidas de processo:** descrevem o nível em que a organização alcança os *objetivos operacionais* [...].

### 2.1.6 O Papel da Comunicação no Terceiro Setor

O processo de comunicação possui um modelo considerado ideal, definido por John Kotter (*apud* STONER; FREEMAN, 1999, p.389), como “um processo que consiste em um emissor transmitindo uma mensagem, através de um meio, para um receptor que reage”. Portanto, de forma simplificada, só há comunicação quando esses elementos – emissor, mensagem e receptor – coexistirem interagindo entre si.

Stoner e Freeman (1999, p.389-390) descrevem um modelo mais operacional de comunicação, em que, o *emissor* é o iniciador da comunicação. Neste momento deve haver um propósito ou um desejo de enviar a mensagem. Em seguida, a mensagem deve ser *codificada*, ou seja, traduzida através de representações ou símbolos que seja entendida pelo receptor, sendo a falta do significado mútuo uma das causas mais comuns de desentendimentos ou falha de comunicação.

A *mensagem* é a forma física na qual o emissor codifica a informação. Explicam Stoner e Freeman (1999, p.390) que “a mensagem pode ter qualquer forma que possa ser captada e compreendida por um ou mais dos sentidos do receptor. A fala pode ser ouvida; as palavras escritas podem ser lidas (e compreendidas); os gestos podem ser lidos ou sentidos”. O *canal*, por sua vez, é o meio de transmissão de uma pessoa para outra, dessa forma a comunicação é eficaz e eficiente quando o canal é adequado à mensagem.

O *receptor* é a pessoa cujos sentidos percebem a mensagem do emissor, só havendo comunicação quando a mensagem chega compreensível ao receptor. Porém, para que a mensagem seja compreensível, o receptor deve *decodificá-la*, ou seja, ele deve perceber a mensagem e saber interpretá-la. Nesse sentido, quanto mais a decodificação do receptor se aproximar da mensagem pretendida pelo emissor, mais eficaz será a comunicação.

Um dos maiores obstáculos para uma comunicação eficaz é o *ruído*, que significa qualquer fator que perturbe, confunda ou interfira de outro modo na comunicação, ocorrendo geralmente no “*estágio de codificação ou decodificação*”. Finalmente, a expressão da reação à mensagem do emissor pelo receptor significa *feedback*, é o reverso da comunicação. O *feedback* passa pelas mesmas etapas da comunicação, pelo simples fato do receptor se tornar emissor da mensagem. Contudo, o *feedback* é optativo e pode existir em qualquer grau ou em qualquer situação, por isso, quanto maior for o *feedback*, mais eficaz tende a ser o processo de comunicação nas organizações.

Raymod V. Lesikar (*apud* STONER; FREEMAN, 1999, p.395) expõem quatro fatores que podem influenciar a eficácia da comunicação nas organizações, são eles: os *canais formais de comunicação*, a *estrutura de autoridade da organização*, a *especialização do trabalho*, e a *propriedade da comunicação*.

Para esses autores, os canais formais de comunicação, além de influenciarem a eficácia da comunicação, inibem o fluxo livre de informação entre os diversos níveis da organização. Quanto à estrutura de autoridade da organização, a diferença de status e poder pode influenciar na comunicação, determinando quem irá se comunicar confortavelmente. O conteúdo e a exatidão da comunicação serão afetados pelas diferenças de autoridade. A especialização do trabalho, por sua vez, facilita a comunicação dentro de grupos especializados, porquanto, a comunicação entre grupos altamente diferenciados tende a ser inibida.

No que se refere à *propriedade da informação*, que significa a posse, por parte de certos indivíduos, de informações e conhecimentos singulares relativos aos seus trabalhos, pode ocorrer que não aconteça a comunicação totalmente aberta na organização, pois esses indivíduos podem não compartilhar determinados detalhes da especificidade de suas tarefas, funcionando possivelmente como um tipo de poder para os indivíduos que o possuem.

A comunicação pode ser feita por vários canais, cada um com suas vantagens e desvantagens, destacando-se: *comunicação oral*, *comunicação escrita* e *mídia eletrônica* (BATEMAN; SNELL, 1998, p.404-405). A *comunicação oral* apresenta vantagens como o *feedback* imediato e direto, menor custo e poder de persuasão, e como desvantagens ela pode conduzir o ouvinte à falta de reflexão e posterior arrependimento e, principalmente, à ausência de registro permanente.

A *comunicação escrita*, por sua vez, apresenta como vantagens, a possibilidade de várias revisões da mensagem; o registro permanente não se altera ao ser comunicado às várias pessoas; e o receptor tem mais tempo de decodificá-la. Como desvantagens, destacam-se os seguintes pontos: a falta de controle pelo emissor sobre onde, quando ou se a mensagem é lida; o *feedback* não é imediato; o receptor pode não entender partes da mensagem; e a mensagem pode ser curta, dificultando a decodificação, ou longa, contendo informação suficiente que induzem às respostas previstas. A *mídia eletrônica* é, sem dúvida, um dos canais de comunicação mais utilizados, sendo uma das categorias da *comunicação escrita*. A grande vantagem desse meio é a rapidez e eficiência através da qual a mensagem pode ser comunicada, podendo atingir uma vasta área demográfica.

Caracterizado o processo de comunicação, enfatiza-se a necessidade de comunicação no Terceiro Setor como primordial ao processo de prestação de contas. Nesse aspecto, a contabilidade, que “é um mecanismo formal para recolher, organizar e comunicar informações sobre as atividades de uma organização” (HORNGREN; SUNDEM; STRATTON, p. 7), é capaz de fornecer, através de seus relatórios, instrumentos de comunicação que possam evidenciar a transparência da gestão e a prestação de contas da organização.

Verifica-se que a informação contábil é produzida a partir da captação de dados sobre eventos econômicos, os quais, depois de codificados, são transformados em relatórios que, sendo úteis aos gestores, dão suporte às suas decisões, cujas conseqüências impactam o patrimônio da organização, determinando o grau de eficiência e eficácia da gestão (ARAÚJO, 2005, p.47).

Num sistema contábil, explica Dias Filho e Nakagawa (2001), os eventos econômicos são as fontes básicas da informação contábil, pois o contador atua como transmissor, observando esses eventos e codificando-os para transmitir a informação através dos relatórios contábeis, os quais, por sua vez, formam o canal básico desse tipo de comunicação. Finalmente, a mensagem é recebida, decodificada e interpretada pelo administrador ou tomador de decisão, que figura no processo como destinatário final.

Comentando sobre a utilidade dos relatórios financeiros (instrumentos de comunicação) de organizações sem fins lucrativos, Araújo (2005, p.48) destaca os seguintes aspectos:

- Prover informações que sejam indicativas da capacidade de continuar prestando os serviços, aos quais as entidades se propõem;
- Fornecer informações sobre o ambiente, a natureza da atividade e outros assuntos que se relacionem;
- Informar acerca do trabalho de seus gestores e da sua capacidade de bem gerir os recursos postos à sua disposição, já que não existe o indicativo de lucratividade;
- Evidenciar o fluxo de recursos postos à sua disposição, visando a sua continuidade e capacidade de cumprir com suas obrigações;
- Informar sobre as realizações da entidade como meio de medir a eficiência de seus gestores, posto que os investidores, não sendo beneficiários dos serviços e produtos por ela colocados, não os conhecem a fundo, exceto se por relatórios financeiros;
- Incluir nos demonstrativos as técnicas de apuração e alocação dos custos de serviços e como os recursos são distribuídos aos mais diversos programas e serviços postos à disposição;
- Informar como as entidades utilizam os recursos e de onde os mesmos provêm, podendo afetar sua liquidez;
- E incluir interpretações e explicações que auxiliem no entendimento dessas informações, principalmente, no que se refere à organização e às suas realizações, identificando certas transações, eventos e circunstâncias que venham a afetar a organização.

Enfatizando, ainda, a importância desses instrumentos de comunicação, esse autor faz o seguinte comentário:

Há uma categoria de usuários de informações contábeis de entidades sem fins lucrativos, que são os potenciais associados, doadores e emprestadores de recursos que, baseados nas informações da contabilidade, investirão, ou não, nessa organização. Para os usuários internos, dirigentes, empregados, voluntários e clientes primários, mais do que para qualquer outro, as informações extraídas da contabilidade possuem grande valor, posto que medem seu desempenho e são poderosos elementos auxiliares quando se trata de planejamento e controle das atividades da gestão da organização. (ARAÚJO, 2005, p.50).

Do exposto, depreende-se que, em primeiro lugar, os sistemas de controle devem fornecer, à organização sem fins lucrativos, condições necessárias ao processo de comunicação. Em segundo lugar, é que através dos instrumentos de comunicação a entidade se comunica com seus financiadores e também com a sociedade em geral, tornando a gestão mais transparente. E, finalmente, que a contabilidade deve fornecer instrumentos de evidenciação e transparência dos atos de gestão e prestação de contas das organizações.

## **2.2 OS SISTEMAS DE CONTROLE**

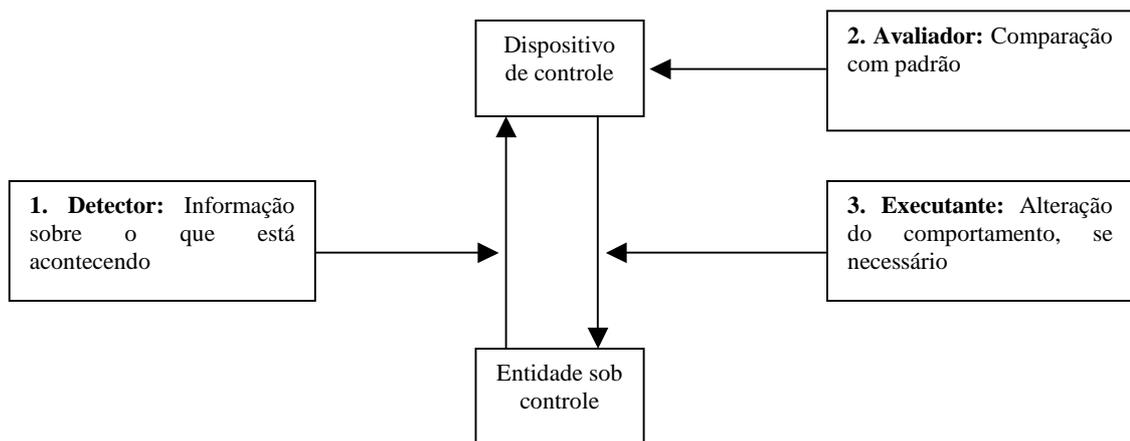
### **2.2.1 Definição e Características dos Sistemas de Controle**

De acordo com Bateman e Snell (1998, p.430), define-se sistema de controle como sendo qualquer processo que direcione as atividades dos indivíduos no cumprimento “de metas organizacionais”. Para tais autores, “os sistemas de controle destinam-se a medir o progresso na direção de um desempenho planejado e, se necessário, a aplicar medidas corretivas para garantir que o desempenho esteja alinhado com o objetivo dos administradores”.

Outra definição é de que controle representa “o conhecimento da realidade e a comparação com o que deveria ser, com o objetivo de constatar o mais rápido possível as divergências e suas origens e tomar as devidas providências sanadoras” (OLIVEIRA; HERNANDEZ; SILVA, 2002, p.15).

Para Robbins (2002), controle é, portanto, uma forma continuada de supervisionar as atividades a fim de que elas sejam feitas de acordo com o planejado, podendo-se solucionar os desvios mais importantes de determinada organização.

Esse autor ainda comenta que, “para a mensuração do desempenho atual, comparação com o estipulado e correção dos desvios ou padrões inadequados é necessário que antes de estabelecer o controle haja planejamento” (ROBBINS, 2002, p.141). Por isso, é possível determinar qual o desempenho real (medindo), assim como o grau de variação entre o desempenho real e o padrão (comparando) e, se necessário, tomar a ação gerencial para corrigir desvios ou padrões inadequados (controlando).



**Figura 01:** Fatores do Processo de Controle

**Fonte:** Antony e Govindarajan (2002, p.28)

Ao fazerem uma comparação entre os componentes básicos de um sistema de controle (figura 1.1) com processos de controle utilizados pelos executivos, Antony e Govindarajan explanam o seguinte pensamento:

Os fatores detectores informam o que realmente está ocorrendo na organização; os fatores avaliadores comparam essa informação com a condição desejada, que deriva da estratégia implementada; os fatores executantes iniciam as ações corretivas quando existe diferença substancial entre a situação detectada e a situação desejada; e há um sistema de comunicação que informa os membros do que está realmente ocorrendo e como a situação presente compara-se com a situação desejada (2002, p.29-31).

Tais autores incluem o planejamento no processo de controle de uma organização, considerando que parte do processo de controle é uma comparação de resultados reais com os planos. Assim, o modelo de controle estabelece a natureza multidivisional do processo de controle e a coincidência do processo de controle com o processo de planejamento. É esta

coincidência que possibilita que o processo de planejamento e controle esteja integrado dentro de um único processo, focalizando os objetivos da organização e as metas derivadas destes processos (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 2004, p.232).

Não obstante o processo de planejamento e controle, conforme visto, serem parte integrante de um mesmo processo, controle é uma atividade em si, e afeta toda a organização. Contudo, o planejamento é a mais básica de todas as funções gerenciais, e a habilidade com que esta função está sendo desempenhada determina o sucesso de todas as operações.

Na visão de Figueiredo e Caggiano (2004, p.43), o planejamento pode ser definido como “o processo de reflexão que precede a ação e é dirigido para a tomada de decisão agora com vistas no futuro”, apresentando cinco estágios que o constituem:

1. Estabelecer os objetivos da organização;
2. Avaliar o cenário no qual a organização está operando, relacionando os fatores externos que irão possivelmente afetar suas operações;
3. Avaliar os recursos existentes, pois a gestão tem como escopo o uso mais eficiente destes recursos escassos;
4. Determinar a estratégia para alcançar os objetivos estabelecidos no plano geral que especifica as metas;
5. Delinear um programa de ação para alcançar metas estratégicas selecionadas para programas de longo prazo e de curto prazo, discriminando o tipo de recurso no orçamento anual.

Desse modo, torna-se importante que se compare as metas alcançadas com as desejadas pela organização por meio de ação ou integração do planejamento e do controle, decidindo assim a formulação de novos objetivos. Conclui-se, portanto, que o controle, sem a possibilidade desta comparação, torna-se restrito. Para que haja controle é preciso responder afirmativamente a questões (OLIVEIRA; HERNANDEZ; SILVA, 2002) do tipo:

- São conhecidas as origens de cada ingresso de recursos e o destino de cada saída?
- As receitas e as despesas estão dentro dos valores e limites esperados?
- São tomadas providências para corrigir tais desvios?
- Os sistemas de informações existentes permitem o adequado registro e acompanhamento das tomadas de decisões?

Para Mosimann e Fisch (1999), o controle é uma fase do processo decisório em que, com base no sistema de informações, é avaliada a eficácia empresarial e de cada área, não apenas em termos econômicos, resultando daí ações que se destinam a corrigir eventuais distorções (MOSIMANN; FISCH, 1999, p.72). Eles ainda classificam o controle pelo enfoque dado, sendo diferenciado quanto à fase de processo de gestão, quanto ao nível e quanto à interferência externa. Assim, quanto à fase do processo de gestão existem:

- Pré-controle: referente às atividades de controle e avaliação efetuadas antes da ocorrência do evento ou fato que se pretende controlar;
- Controle concomitante: referente às atividades de controle e avaliação efetuadas ao mesmo tempo da ocorrência do evento ou fato que se pretende controlar, ajustando-se o desempenho, ainda em curso, a fim de alcançar um objetivo;
- Pós-controle: referente às atividades de controle e avaliação efetuadas após a ocorrência do evento ou fato que se pretenda controlar.

Quanto ao nível, o controle pode ser:

- Estratégico: consiste na verificação das relações da empresa com o ambiente, comparação com as diretrizes estratégicas e decisões de alterações de objetivos em função de mudanças ambientais e conseqüentes ameaças e oportunidades à empresa; má condução do negócio ou falsas premissas na elaboração das diretrizes estratégicas;
- Tático: consiste na verificação das relações de cada área de responsabilidade da empresa com seu ambiente, fazendo uma comparação com o respectivo plano tático e decisões de alterações de objetivos em função de mudanças ambientais e conseqüentes ameaças e oportunidades àquela área;
- E operacional: consiste na verificação do cumprimento das metas estabelecidas no plano operacional (como o plano orçamentário) das áreas e da empresa como um todo.

E, ainda, quanto à interferência externa o controle se divide em:

- Controle de circuito fechado: é aquele em que o sistema, no qual é aplicado, gera todas as informações necessárias à realização do ciclo de controle, produzindo a retroalimentação suficiente para manter o desempenho futuro do sistema dentro dos padrões de normalidade;

- Controle de circuito aberto: é aquele em que as informações geradas no próprio sistema são insuficientes para completar o ciclo, exigindo a interferência de um elemento que toma decisões por meio de seu julgamento e de determinação da ação, com o auxílio de informações ou estímulos externos ao sistema.

Em Daft (2003, p.273), os sistemas de controle gerencial são genericamente definidos como “as rotinas, relatórios e procedimentos formalizados que utilizam a informação para manter ou alterar padrões na atividade organizacional”. Além disso, os sistemas de controle acolhem ou abarcam as atividades formais, com base em “informações para o planejamento, orçamento, avaliação de desempenho, alocação de recursos e premiação de funcionários”.

Anthony e Govindarajan (2002, p.34) consideram o controle gerencial como “o processo” em que os executivos influenciam outros membros da organização a fim de obedecerem às estratégias da organização. Dessa forma, o controle deve induzir o gestor a atuar de tal maneira que seus objetivos pessoais auxiliem o alcance dos objetivos da organização. Para eles, o controle gerencial inclui várias atividades, tais como: (1) *planejar* o que a organização deve fazer; (2) *coordenar* as atividades de várias partes da organização; (3) *comunicar* a informação; (4) *avaliar* a informação; (5) *decidir* se deve ser tomada uma decisão, ou que decisão tomar; e (6) *influenciar* as pessoas para que alterem seu comportamento.

### **2.2.2 A abordagem Contextual e Organizacional dos Sistemas de Controle**

De acordo com Gomes e Salas (1999, p.24-25), podem ser consideradas duas perspectivas de controle: *uma perspectiva limitada* e *uma perspectiva ampla*. Na primeira, o controle na organização normalmente é baseado em aspectos financeiros, técnicos; enquanto que na segunda, considera-se também o contexto em que ocorrem as atividades, particularmente, os aspectos ligados à estratégia, estrutura organizacional, comportamento individual, cultura organizacional e ao contexto social e competitivo.

O controle estratégico destina-se à manutenção e a melhoria da posição competitiva da organização. Para tanto, se faz necessário observar o contexto social e competitivo e, particularmente, da concorrência, com o objetivo de antecipar as mudanças que podem

ocorrer, para depois, gerar informações adequadas acerca desse ambiente. Desta forma, o controle estratégico procura responder as várias questões relevantes, tais como:

- Quais são as variáveis-chave do contexto social e competitivo no qual opera a organização? Que indicadores permitem identificar estas variáveis?
- Como a concorrência está realizando suas operações? Quais são seus pontos fortes e fracos?
- Que mudanças são percebidas no contexto social e competitivo a curto, médio e longo prazo? Que oportunidades e ameaças são percebidas neste contexto (setor, mercado, país, sociedade)?

Com relação ao sistema de controle gerencial, Antony e Govindarajan (2002, p. 141, grifo dos autores) explanam o seguinte:

O propósito central de um sistema de controle gerencial, (...) é assegurar, na medida do possível, aquilo que é chamado de “congruência de objetivos”. *A congruência de objetivos de um processo significa que os atos e as atitudes que este leva as pessoas a adotar, de conformidade com seus próprios interesses, são também do próprio interesse da organização.*

Por sua vez, dizem Gomes e Salas (2001, p.51-54), que “o controle organizacional refere-se ao desenho de instrumentos e exercício de ações (**formais e não formais, expressas e inconscientes**) que estejam direcionadas a influenciar no comportamento das pessoas que fazem parte da organização para que atuem de acordo com os objetivos da organização” [grifo nosso].

O *contexto organizacional*, de acordo com Gomes e Salas, compreende a estrutura, a estratégia, as pessoas que fazem parte da organização e as relações interpessoais existentes entre elas e a cultura organizacional. Já o *contexto social e competitivo* inclui o mercado, o setor competitivo (clientes, fornecedores, concorrência, etc) e o país (em seu todo, com seus valores, instituições, história, contexto social, tecnológico, cultural, político, ecológico, etc.).

No processo de controle podem ser utilizados diferentes mecanismos formais e não formais, dando-se preferência àqueles que sejam coerentes em relação à cultura, à estrutura, à liderança e aos valores interpessoais, levando-se em conta também o possível efeito desses mecanismos nas relações com o contexto social e competitivo (GOMES; SALAS, 2001, p.126).

De acordo com o grau de centralização, varia-se a vinculação do sistema de controle com a estrutura da organização. Assim, quanto maior for a descentralização, mais necessário se faz um sistema de controle formalizado, como mostra o quadro a seguir:

<b>Tópicos</b>	<b>Estrutura Centralizada</b>	<b>Estrutura Descentralizada</b>
Sistemas de controle	Pouco sofisticado, Mecanismos informais. Normas rígidas.	Muito sofisticado. Mecanismos formais. Controle financeiro.
Indicadores de controle	Qualitativos. Nem sempre orientados a resultados.	Quantitativos. Orientados a resultados.
Sistema de informação	Orientado ao resultado global. Pouco orientado ao controle de responsabilidades.	Orientado à tomada de decisões e ao controle da atuação dos responsáveis.
Processo de planejamento	Inexistente ou intuitivo. Quando ocorre pode ter caráter burocrático.	É fundamental para lograr o consenso sobre os objetivos globais.
Sistema de avaliação	Baseado em informação não financeira.	Baseado em informação financeira e não financeira.

**Quadro 01:** Desenho de um sistema de controle em função do grau de descentralização

**Fonte:** Amat (*apud* GOMES; SALAS, 2001, p.128).

Dois trabalhos dos professores e pesquisadores Johnson e Kaplan são citados por Gomes e Salas (2001, p. 45-46), sendo considerados como o material mais polêmico dos últimos tempos na área de sistemas de controle. Algumas dessas idéias estão relacionadas a seguir:

- Os sistemas de controle não podem ser desenhados sem levar em conta os aspectos motivacionais e o sistema de avaliação de desempenho;
- A pesquisa nesta área torna-se menos normativa e mais descritiva, buscando interpretar o comportamento humano e o papel dos sistemas de controle;
- A dificuldade de adaptação às mudanças ambientais tem-se tornado um outro importante tema de pesquisas;
- O questionamento sobre a validade da racionalidade convencional traz à tona os aspectos relacionados à cultura organizacional e a criatividade;

- Tem havido um aumento na variedade dos métodos de pesquisa que estão sendo usados (modelos matemáticos, análise comportamental, perspectivas críticas, ênfase antropológica, etc), com grande direcionamento para trabalho de campo e pesquisa descritiva;
- É percebido um forte interesse no papel social da contabilidade, procurando entender o contexto político e social da contabilidade de gestão.

### 2.2.3 A Controladoria e sua função de Controle

A controladoria pode ser definida como a unidade administrativa responsável pela utilização de todo o conjunto da ciência contábil dentro da empresa (PADOVEZE, 2003). É o departamento responsável pelo projeto, elaboração, implementação e manutenção do sistema integrado de informações operacionais, financeiras e contábeis de determinada entidade, com ou sem fins lucrativos (OLIVEIRA; HERNANDEZ; SILVA, 2002).

Peleias (2002, p.13) a define como uma área da organização à qual é delegada autoridade para tomar decisões sobre eventos, transações e atividades que possibilitem o adequado suporte ao processo de gestão. Essas decisões se referem à definição de formas e de critérios para se identificar, prever, registrar e explicar eventos, transações e atividades que ocorrem nas diversas áreas das organizações, para que a eficácia empresarial seja assegurada.

Segundo Oliveira, Hernandez e Silva (2002), pode-se entender que o objetivo da Controladoria é o “estudo e a prática das funções de planejamento, controle, registro e a divulgação dos fenômenos da administração econômica e financeira das empresas em geral”. Tal organização tem como atribuição dar suporte informacional em todas as etapas do processo de gestão, objetivando tanto assegurar o conjunto de interesses da empresa, como exercer o controle das atividades de uma entidade.

Schmidt e Santos (2006) comentam os principais aspectos da função de controle, sendo esta, concebida como a mais crítica para a controladoria. Segundo os autores, “nessa fase do processo, o *controller* passa a ser o responsável pelo acompanhamento dos planos e avaliação de desempenho da entidade”. A principal justificativa para que o controle seja efetivo, de acordo com os autores, é a de que não existe avaliação sem controle, ou seja, se não for possível controlar, então não será possível avaliar.

As definições e conceitos aqui apresentados nos dão uma clara idéia da abrangência e importância da utilização da Controladoria, em qualquer entidade, com ou sem fins lucrativos. Assim, entende-se que, mesmo nas entidades sem fins lucrativos, que não visam o lucro, há vários motivos que justificam a existência de um órgão de Controladoria, dentre eles a missão da empresa, a continuidade, a otimização do resultado econômico através do superávit, etc.

#### 2.2.4 Os Sistemas de Controle na Administração Eclesiástica

Segundo Kessler e Câmara (1987, p. 13), “administração eclesiástica é o estudo dos diversos assuntos ligado ao trabalho do pastor no que tange à sua função de líder ou administrador oficial da igreja a que serve”. Os autores lembram que “a igreja é, simultaneamente, ORGANISMO<sup>12</sup> e ORGANIZAÇÃO<sup>13</sup>. É o povo de Deus organizado num tríplice aspecto: espiritual, social e econômico, para atender a missão a qual Deus a constituiu”.

Segundo Montosa (2006, p.1, grifo do autor):

Aqui se entende a forma da Igreja. É aqui que a Igreja estabelece prioridades, estipula alvos, cria planos e desenvolve atividades (...) o entendimento correto da natureza missionária da Igreja não gera automaticamente a ação adequada. Isso só pode ser feito com uma administração (ou governo) intencional e ponderada. ‘É na administração (governo) que as congregações missionárias recebem forma concreta, prática e exequível. É na administração que a perspectiva que vê a Igreja ‘de cima’ une-se à que vê a Igreja ‘de baixo’. Na administração o organismo funde-se à instituição’.

No tocante a função de administrador da igreja, e particularmente, no aspecto organizacional, o pastor exerce o papel de principal gestor da entidade. “Tal como em uma empresa ou um governo, também as organizações do Terceiro Setor (**incluindo as igrejas**) têm de ser muito bem geridas do ponto de vista de recursos humanos, financeiros e materiais para que sejam capazes de desenvolver seus projetos e programas, estabelecer parcerias e conseguir sustentabilidade” (ALBUQUERQUE, 2006, p.57, grifo nosso).

---

<sup>12</sup> A Igreja, como organismo, simboliza o “corpo de Cristo”.

<sup>13</sup> Como organização, a igreja é concebida como um sistema religioso. “Em todo sistema religioso existe um certo grau de organização, ou seja, uma articulação de papéis, de grupos religiosos mais ou menos formais (...) dentro das igrejas protestantes há algumas que são muito organizadas, como as igrejas luteranas, episcopais ou presbiterianas...” (HOUTART, 1994, p.34).

Os sistemas de controle, nesse contexto, exercem um papel fundamental na administração da igreja, quando auxiliam o administrador eclesiástico em suas funções de planejamento, execução e controle das suas atividades, principalmente, no que diz respeito ao conhecimento da realidade e a comparação desse conhecimento com o que havia planejado, procurando, dessa forma, constatar possíveis divergências a fim de permitir a tomada de providências necessárias. Nesse sentido, o planejamento é considerado a base que possibilita o controle *ex-post*.

O planejamento pode ser simples, quando há utilização de orçamentos de curto prazo, principalmente, para controle de receitas e despesas, e mais completo e complexo, quando a igreja trabalha com orçamento de longo prazo e planejamento estratégico. Em relação ao planejamento estratégico, um exemplo a demonstrar é a técnica de planificação estratégica utilizada nas igrejas evangélicas norte-americanas: o *story boarding*<sup>14</sup>, explicada a seguir nas palavras de Araújo (*apud* OLIVEIRA JÚNIOR, 2002, p.40)<sup>15</sup>:

É uma técnica flexível que permite a ocorrência de ajustes em detalhes dentro do contexto geral. (...) O *story boarding* torna possível mover do macro (visão global do quadro) para o micro (detalhes). Ele revela o caminho ou os caminhos críticos pelos quais uma pessoa, grupo ou organização precisa passar para alcançar os objetivos desejados.

Muitas igrejas evangélicas nos Estados Unidos, principalmente, as protestantes de origem históricas (presbiterianas, batistas, anglicanas, etc), utilizam o *story boarding* como técnica de planejamento estratégico, sobretudo, quando adotam o modelo de *igreja em células*<sup>16</sup>. Assim como o *story boarding*, outros novos modelos (igreja com propósitos, rede ministerial, etc) são adotados, inclusive no Brasil, por várias igrejas, tendo em sua filosofia o planejamento estratégico. Assim, em uma igreja, o planejamento estratégico está voltado não só para o crescimento, mas também para garantir e melhorar a imagem institucional perante a comunidade em que atua e a sociedade em geral.

Recentemente, aqui no Brasil, foi feita uma pesquisa (OLIVEIRA JÚNIOR, 2002, p.118) sobre planejamento estratégico nas entidades religiosas, reforçando a importância, no

---

<sup>14</sup> Desenvolvida pela Escola de Comércio da Universidade de Stanford a partir de uma técnica de planejamento de animação gráfica utilizada pelos Estúdios Walt Disney (EUA) para criar histórias em desenho animado.

<sup>15</sup> Em sua dissertação o autor explica detalhadamente a técnica do *story boarding*.

<sup>16</sup> Oliveira Junior (2002, p.40) explica que numa “acepção técnica moderna, a ‘Igreja em Células’ refere-se à delegação das funções administrativas da organização eclesiástica para grupos menores liderados por pessoas qualificadas, de modo que as ações gerenciais partam dessas lideranças e sejam coordenadas sob a forma de redes informais de trabalho”.

meio científico, do segmento religioso inserido no Terceiro Setor. Verificou-se que tal setor vem ajustando, cada vez mais, “a sua ação gerencial aos parâmetros ideológicos da sociedade de mercado, ou seja, a predominância da racionalidade técnico-instrumental e estratégica na mediação das relações sociais”.

Outro aspecto a considerar, em relação aos sistemas de controle nas igrejas, se refere à estrutura organizacional. Muitas igrejas ainda têm uma estrutura organizacional centralizada, com normas rígidas e a presença de mecanismos informais, o que acarreta em sistemas de controles pouco sofisticados<sup>17</sup>. Contudo, se percebe uma mudança nesse cenário, a maioria dos novos modelos adotados pelas igrejas requer uma descentralização em sua estrutura organizacional, e essa transformação, por sua vez, demanda sistemas de controle mais sofisticados, calcados em mecanismos formais e com presença de controles financeiros.

Internamente, os sistemas de controle devem compreender: 1) o plano de organização, o qual é de importância vital para compreensão das funções e responsabilidades por parte de cada colaborador da entidade; 2) os deveres e responsabilidades, no que se refere à atribuição de responsabilidades e delegação de autoridade, definidas claramente nas normas de procedimentos da entidade; 3) e os métodos e medidas adotadas pela entidade (igreja), tendo, este último ponto, a finalidade de (CREPALDI, 2004, p.73-78): salvaguardar os ativos; verificar a exatidão e fidelidade dos dados e relatórios contábeis e de outros dados operacionais; desenvolver a eficiência nas operações; e, por fim, comunicar e estimular o cumprimento das políticas, normas e procedimentos administrativos adotados.

---

<sup>17</sup> Ver quadro 1 – Desenho de um sistema de controle em função do grau de descentralização.

## Capítulo 3 A IGREJA BATISTA

---

### 3.1 CARACTERÍSTICAS E ESTRUTURA DA IGREJA BATISTA NO BRASIL

A Igreja Batista é uma denominação protestante de origem anglo-americana, classificada pelo IBGE e outros órgãos de pesquisa como *evangélica de origem histórica*. Esse protestantismo subdivide-se em *histórico de imigração* e *histórico missionário*<sup>18</sup>. Serra (2004), em seu artigo sobre a estruturação de igrejas dos protestantismos brasileiros<sup>19</sup>, resume as principais características da Igreja Batista no Brasil:

Possui uma estrutura departamentalizada cujos dirigentes definem seus objetivos e estratégias sob orientações do pastor. Caracteriza-se pela autonomia das igrejas locais e pelo autogoverno que garante a participação do laicato nos assuntos administrativos. Apesar de sua autonomia, os batistas demonstram uma grande identidade institucional e eclesial. Agregando-se em convenções que objetivam a criação de estruturas para a coordenação e realização do trabalho cooperativo, do pensamento e de projetos comuns.

Todas as autoridades exercidas na Igreja Batista, seja ela administrativa ou pastoral, restringem-se ao referendado da Assembléia Geral de Membros, autoridade máxima da igreja, que decide através do voto descoberto, individual e verbal da maioria, sobre assuntos diversos nas sessões regulares ou extraordinárias, organizadas e dirigidas por um “Moderador”, papel geralmente exercido pelo pastor.

Ainda em relação ao artigo citado, o autor analisa os componentes estruturais das igrejas sob três dimensões: complexidade, centralização e coordenação. O quadro a seguir expõe o resultado no que se refere às Igrejas Batistas.

---

<sup>18</sup> Segundo Silva (1996), o protestantismo *histórico de imigração* tem origem na Reforma (Igreja Anglicana e Igreja Luterana). Por sua vez, o protestantismo *histórico missionário*, tem origem no avanço missionário de igrejas norte-americanas, instaladas no Brasil na segunda metade do século XIX (Presbiterianas, Metodistas, Congregacionais e Batistas).

<sup>19</sup> O termo *protestantismos brasileiros* se refere no artigo de Serra, as três maiores denominações representativas do protestantismo, quais sejam: Assembléia de Deus (evangélica pentecostal); Universal do Reino de Deus (neopentecostal); e, Igreja Batista (evangélica histórica).

DIMENSÕES	INDICADORES	IGREJA BATISTA
Complexidade	Divisão do Trabalho	Alta
	Hierarquia	Baixa
	Departamentalização	Alta
Centralização	Tomada de Decisão	Média
	Avaliação de Resultados	Alta
Coordenação	Ajuste Mútuo	Alta
	Supervisão Direta	Alta
	Padronização	Média

**Quadro 02:** Estruturas Organizacionais das Igrejas Batistas

**Fonte:** Serra, 2004.

Em relação à *divisão do trabalho*, é primordial entender o que significa atividade-fim e atividade-meio. O primeiro aspecto, diz respeito a qualquer trabalho que contribua para o alcance da missão ou visão da igreja. As atividades-meio, por sua vez, dão suporte a atividade-fim, e diz respeito aos trabalhos administrativos, de recepção nos trabalhos internos, e até mesmo no suporte a trabalhos externos de evangelismo e ações sociais.

A *hierarquia* das Igrejas Batistas é de baixa complexidade, tendo em vista que o pastor, mesmo se encontrando no topo hierárquico, tem poderes limitados pela Assembléia. O próprio modelo eclesiástico adotado pela igreja facilita esse processo. Apesar da igreja se reportar a uma convenção estadual, regional e/ou nacional, esta por sua vez não hierarquiza o modelo da mesma. As igrejas são independentes em relação ao governo local. Essa autonomia torna a Igreja Batista burocrática e funcional em relação a outras entidades, e prevalece a *departamentalização*, principalmente, em formas de ministérios de música, evangelização, de oração, dentre outros. Algumas Igrejas já adotam modelos mais recentes como rede ministerial, por exemplo.

As decisões, em parte, são descentralizadas, influenciadas, principalmente, pelo modelo eclesiástico adotado e pelas decisões em assembleias. Entretanto, o pastor, quando é carismático, consegue exercer influência nas decisões da igreja, podendo centralizar a tomada de decisão em alguns momentos.

A *avaliação de desempenho* compete às lideranças instituídas e ocorre sempre com a efetivação de uma ação qualquer, da execução de um planejamento ou de um projeto, sendo neste aspecto, a tendência ser a de centralização. Como as atividades da igreja são exercidas por voluntários, o ajuste mútuo é realizado de forma complementar na integração das

atividades das igrejas. Entretanto, a principal forma de monitoramento e controle dessas atividades é a supervisão direta, geralmente exercida pelo pastor, ou líderes de ministérios ou departamentos.

Os pontos aqui apresentados, embora sucintos, demonstra as principais características de uma Igreja Batista. Algumas estruturas, devido a necessidade de adaptações ao ambiente sócio-econômico, se tornam mutantes no tempo, mas a raiz doutrinária tem permanecido e não há sinais de mudanças neste aspecto.

### 3.1.1 A Igreja Batista no Mundo

A partir de 1517, a Reforma Protestante, de Martinho Lutero, que foi deflagrada após a publicação de suas 95 teses, na porta do Castelo de Wittenberg, encorajou muitos grupos dissidentes<sup>20</sup> a intensificarem suas pregações, incluindo-se aí, os *anabatistas*,<sup>21</sup> que representavam o grupo mais forte naquele momento. Muitas das doutrinas batistas de hoje foram sustentadas pelos *anabatistas*, formando, assim, o que chamamos de *teoria anabatista*, a qual, aponta a origem dos batistas desse movimento religioso (atualmente, há pouca relação entre estes grupos).

Outra teoria defendida por historiadores é a *teoria da sucessão apostólica*, a qual postula que os batistas atuais descendem de João Batista e que a igreja continuou através de uma sucessão de igrejas (ou grupos) que batizavam apenas adultos, como os *Montanismo*, *Novacianismo*, *Donatismo*, *Paulicianos*, *Bogomilos*, *Albigenses* e *Cátaros*, *Valdenses* e *Anabatistas*. De acordo com essa teoria, por não terem sua origem na reforma, os batistas não são protestantes.

---

<sup>20</sup> Os dissidentes que mais se destacaram foram os ingleses (*english dissenters*), também conhecidos como não-conformistas. Na Reforma Protestante na Inglaterra, os dissidentes se opuseram à intervenção do estado e fundaram as suas próprias comunidades. Buscavam uma Reforma Protestante melhor e mais pura na Igreja Inglesa, as decisões políticas tomadas pelos reis que controlavam a igreja estabelecida (a Igreja Anglicana) desapontavam muitos indivíduos, os quais se “filiavam” ao movimento dissidente. A Restauração de 1660 promoveu o episcopado e limitou os direitos dos dissidentes. O *Act of Uniformity* ( 1662 ) requeria a Ordenação (religiosa) episcopal para todos os pastores mas muitos sacerdotes decidiram, por contrário retirar-se da Igreja oficial.

<sup>21</sup> O termo significa “rebatizadores”, do grego *ana* e *baptizo*. Eram assim chamados porque os convertidos eram batizados em idade adulta, mesmo se já tivessem sido batizados quando crianças (de acordo com a sua doutrina sobre o batismo, este só tem valor quando as pessoas se convertem conscientemente a Cristo). Hoje, os anabatistas, pacifistas, se transformaram em várias denominações, das quais as principais são: os Mennonitas; Amish, famosos pelo estilo de vida conservador; Hutteritas, que defendem um tipo de comunismo, rejeitando propriedade individual. Os Anabatistas influenciaram ainda outras denominações religiosas, como os Quakers; Batistas; Dunkers e outras denominações protestantes que afirmam a necessidade de uma adesão voluntária à Igreja.

Em 1609, na Holanda, um grupo de refugiados ingleses, em busca de liberdade religiosa, organizou uma igreja de doutrina batista, que foi liderada por John Smyth, o pregador, e Thomas Helwys, o advogado. No ano de 1612, quando Thomas Helwys de volta da Holanda<sup>22</sup>, organizou com os que voltaram com ele, uma igreja em Spitalfields, nos arredores de Londres. Essa igreja deu início a uma linhagem de igrejas batistas que começaram a crescer na Inglaterra, sob severa perseguição, por dissentirem da igreja oficial, a Igreja Anglicana. Tais perseguições levaram a igreja batista a várias partes do mundo, especialmente às colônias da América do Norte, em busca de liberdade religiosa.

Na América do Norte, em 1639, Roger Willians organizou a Primeira Igreja Batista de Providence, numa colônia criada por ele, chamada de Rod Island. Neste mesmo lugar, em 1648, John Clark organizou a Igreja Batista de Newport. Estes dois homens, portanto, são considerados os fundadores das igrejas batistas em solo americano. Assim, os batistas se espalharam pelas diversas colônias da América do Norte e foram influentes na formação da constituição americana de 1781.

A expansão dos Batistas no mundo<sup>23</sup> começou a partir de 1791, quando um jovem pastor inglês chamado William Carey, sentindo forte compaixão pelas multidões pagãs da Índia, decidiu iniciar com o apoio de vários pastores, um movimento para o envio de missionário àquelas terras, sendo criada a Sociedade de Missões no Estrangeiro. Esta sociedade tem uma participação muito grande na expansão da obra Batista na Ásia e África, além de outros continentes como a América do Sul, chegando, inclusive, ao Brasil.

Os Batistas norte-americanos foram grandemente motivados a evangelizar o mundo e, em 1812, um jovem casal de missionários (Adoniram e Ana Judson) foi enviado pela Igreja Congregacional, para evangelizar a Índia, com destino a Calcutá. Durante a viagem, o casal examinaram a Bíblia, mais profundamente, o Novo Testamento, no trecho em que se refere à doutrina do batismo. Como os dois iam se encontrar com o missionário Batista William Carey e seu grupo de pastores, eles acabaram por concluir que os batistas estavam certos e por esse fato, eles foram batizados pelo Pastor William Ward companheiro de Carey. O mesmo aconteceu com outro missionário Congregacional, também enviado a Índia, chamado Luther Rice, que igualmente foi batizado, tornando-se Batista.

---

<sup>22</sup> Com a morte de John Smyth, Thomas Helwys e alguns de seus seguidores decidiram voltar para a Inglaterra. A igreja que havia se organizado na Holanda se desfez e parte dos seus membros se uniram aos *menonitas*.

<sup>23</sup> Relato disponível no *site* oficial da CBB – Convenção Batista Brasileira.

Por determinação da igreja, Adoniram Judson permaneceu no Oriente e Luther Raice voltou aos Estados Unidos, mobilizando os Batistas para a obra missionária. Seu trabalho vingou e em maio de 1814, foi fundada uma Convenção em Filadélfia com o nome de “Convenção Geral da Denominação Batista nos Estados Unidos para Missões no Estrangeiro”.

A partir daí, a obra missionária dos batistas iniciou um gigantesco crescimento, alcançando até, através dos Batistas do Sul dos Estados Unidos, o Brasil. Aqui, no dia 15 de outubro de 1882, foi organizada a Primeira Igreja Batista para Brasileiros, e, deste trabalho, surgiu a Convenção Batista Brasileira. Hoje, os Batistas estão presentes, em cerca de 200 países e representam uma população de perto de quarenta milhões de membros, atingindo cerca de cem milhões de pessoas no mundo inteiro.

### **3.1.2 A Igreja Batista no Brasil**

Segundo Champlin e Bentes (1997, p.476), depois de uma tentativa em 1871 (Santa Bárbara.SP) que não durou, o trabalho batista no Brasil teve início, em caráter permanente, em Salvador. Lá se organizou, em 1882, a Primeira Igreja Batista brasileira, como resultado do trabalho dos missionários Willian Buck Bagby, Zachary Clay Taylor e do ex-padre católico romano, Antônio Teixeira.

De acordo com o relato de Reily (1993, p.178),

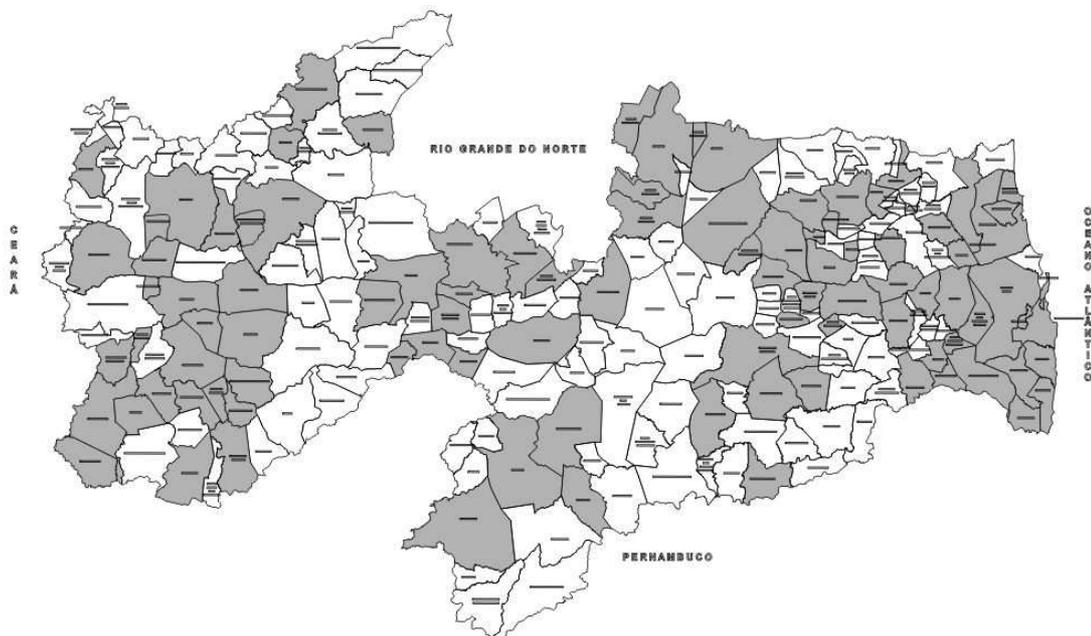
(...) os batistas no Brasil, na sua grande maioria, estão vinculados à Convenção Batista do Sul dos Estados Unidos. Primam pelo governo congregacional, havendo, entretanto, fortes laços que unem as congregações batistas numa legítima denominação. Estes laços incluem uma lealdade doutrinária (calvinismo), um conceito peculiar do Batismo (por imersão) e limitação da mesa da comunhão aos batistas. Esta identidade acha uma expressão estrutural ou orgânica na Convenção.

A igreja batista no Brasil, portanto, é da raiz *evangélica histórica* de origem *protestante missionária*. Ela está ligada ao movimento protestante do século XVII, na Europa, iniciado por Martinho Lutero, sendo considerada protestante missionária, porque foram os missionários americanos que iniciaram o trabalho batista aqui no Brasil.

### 3.1.3 A Igreja Batista na Paraíba e na Grande João Pessoa

A origem dos batistas na Paraíba nos remete ao dia 19 de janeiro de 1914, no bairro de Jaguaribe. Na ocasião, o Pr. João Borges da Rocha, de Recife, juntamente com o missionário norte-americano Donald Lee Hamilton, dirigem um culto à Deus, e logo após, realizam uma assembléia, na qual, proclamam a instalação e fundação da Primeira Igreja Batista de João Pessoa. Um grupo de aproximadamente quinze pessoas, formaram a membresia da igreja.

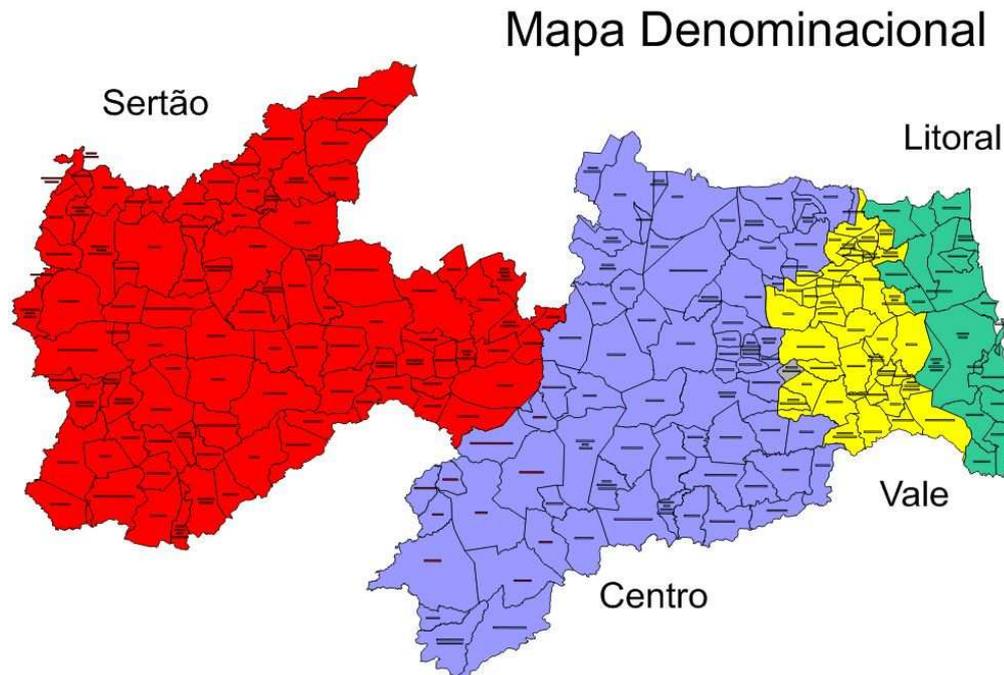
De acordo com dados coletados na Convenção Batista Paraibana - CBPB, as Igrejas Batistas na Paraíba estão presentes em quase todo o Estado (Figura 2). Atualmente, são 103 igrejas<sup>24</sup>, sendo que sua divisão se apresenta da seguinte forma: no Litoral, 52 igrejas; no Vale, 8 igrejas; no centro, 19 igrejas; e, no Sertão, 24 igrejas (Figura 3).



**Figura 02:** Presença Batista no Estado da Paraíba

**Fonte:** Convenção Batista Paraibana, 2007.

<sup>24</sup> Além dessas igrejas, 74 congregações são filiadas à CBPB.



**Figura 03:** Mapa denominacional da CBPB.

**Fonte:** Convenção Batista Paraibana, 2007.

A Convenção Batista Paraibana, tem um papel fundamental na expansão das igrejas no Estado da Paraíba. Através do Plano Cooperativo<sup>25</sup> as igrejas filiadas doam “o dízimo dos dízimos” a CBPB, para custeio do programa que ela realiza. Este valor, somado à oferta de Missões Estaduais<sup>26</sup>, constitui-se a única fonte de recursos para o trabalho batista empreendido no Estado da Paraíba, porém, não é obrigatório.

Em relação a grande João Pessoa, universo de estudo deste trabalho, o número de igrejas é de 40, distribuídas nas cidades de Bayeux, Cabedelo, Conde, João Pessoa e Santa Rita.

<sup>25</sup> Sistema de controle financeiro que regula as doações recebidas pelas igrejas e congregações filiadas à CBPB.

<sup>26</sup> É uma campanha anual a nível estadual, para arrecadação de receitas visando ampliar a obra missionária no Estado.

### 3.2 A CONVENÇÃO BATISTA BRASILEIRA E SUAS DIRETRIZES: INFLUÊNCIA NO MODELO ORGANIZACIONAL DAS IGREJAS

A Convenção Batista Brasileira é uma entidade religiosa, sem fins lucrativos, composta de igrejas batistas que decidem voluntariamente se unir para viverem juntas a mesma fé, a fim de promover o reino de Deus e assumir o compromisso de fidelidade doutrinária, cooperação e empenho na execução dos programas convencionais<sup>27</sup>.

A Convenção é caudatária<sup>28</sup> das igrejas, quando delas recebe condições e motivações para existir e operar. Pode ser também cadinho<sup>29</sup> e foro, quando em suas Assembléias, constituídas por mensageiros enviados pelas igrejas cooperantes, aprecia doutrinas e práticas, relatórios das atividades dos seus órgãos e entidades, debate idéias e aprova diretrizes gerais. A Convenção é ainda *coordenadora*, quando recebe planos e programas como atividades que deve implementar, visando à concretização das aspirações comuns às igrejas cooperantes<sup>30</sup>.

Dessa forma, a natureza e os objetivos da Convenção, como entidade, são:

1. Promover o inter-relacionamento fraterno e cooperativo das igrejas a ela associada;
2. Apoiar o fortalecimento e a multiplicação das igrejas;
3. Interessar-se pelo progresso e crescimento espiritual e social dos membros das igrejas;
4. Respeitar a autonomia das igrejas cooperantes;
5. Administrar zelosamente as suas entidades e instituições, às quais se atribui a execução de seus objetivos, programas e determinações;
6. E obedecer aos padrões bíblicos de relacionamento com a sociedade, com o Estado e também com outras igrejas.

A existência e objetivos da Convenção se assentam sobre quatro pilares básicos, a saber: (1) a compreensão da natureza da igreja neotestamentária local; (2) a posição do indivíduo no propósito de Deus; (3) o governo democrático da igreja; e (4) o princípio da

---

<sup>27</sup> Baseado no documento denominado *Filosofia da Convenção Batista Brasileira*.

<sup>28</sup> a) que ou o que não possui opinião, pensamento, princípios ou estilo próprio (diz-se de indivíduo, agremiação, instituição etc.), b) que ou aquele que é desprovido de originalidade (Dicionário Houaiss).

<sup>29</sup> local ou instância em que algo (ou alguém) é testado, analisado, constituído ou depurado, submetido a provas ou condições extremas (Dicionário Houaiss).

<sup>30</sup> Idem, documento denominado *Filosofia da Convenção Batista Brasileira*.

cooperação. Esses pilares básicos formam o arcabouço da Convenção Batista Brasileira e lhe fornecem a sustentação bíblica necessária à sua credibilidade como instituição religiosa.

No mesmo documento, o item 4.11 dispõe sobre a questão dos recursos humanos e financeiros e estabelece as diretrizes sobre os mesmos:

#### 4.11. Sustento - Recursos humanos e financeiros

Os batistas brasileiros promovem o sustento do seu trabalho ensinando os princípios da mordomia cristã, que são eficazes para a provisão de recursos humanos e financeiros. O crente é estimulado a reconhecer em sua vida a soberania de Jesus Cristo, colocando-se como mordomia dedicando a vida, dons, e bens ao serviço do Senhor, portanto da igreja e da denominação.

As igrejas são solicitadas, como cooperantes da Convenção, a participarem do seu sustento em todos os sentidos, inclusive com contribuições financeiras regulares e ofertas especiais.

Diretrizes:

4.11.1. Incentivar o auto-sustento das entidades convencionais que produzem serviços cujos custos podem ser repassados aos usuários.

4.11.2. Reconhecer, ainda, como legítimo e necessário, o levantamento de recursos provenientes da prestação de serviços entre as entidades convencionais e destas a terceiros, desde que sejam observados seus objetivos e finalidades;

4.11.3. Motivar os crentes a fazerem doações destinadas à formação de fundos que sustentem programas especiais da Convenção.

4.11.4. Estimular a utilização dos dons e capacitação dos crentes no serviço de entidades convencionais ou programas.

A Convenção é, portanto, a instituição que zela pela doutrina batista e sustenta os mecanismos necessários para que os batistas sejam reconhecidos como uma denominação evangélica, de fato e de direito, embora, cada uma tenha seu próprio governo.

### 3.3 GOVERNO ECLESIAÍSTICO

Segundo Kessler e Câmara (1987, p.26), existem três formas especiais e largamente diferentes de governo eclesiástico, que têm obtido prevalência nas comunidades cristãs através dos séculos passados, e que continuam sendo mantidas com diferentes graus de sucesso:

1. *A Episcopal ou Prelática*: forma em que o poder de governar descansa nas mãos de preladados ou bispos diocesanos, e no clero mais alto; tal como sucede na igreja romana, grega, anglicana, e na maior parte das igrejas orientais.

2. *A Presbiteriana ou Oligárquica*: forma em que o poder de governar reside nas assembleias, sínodos, presbitérios e sessões; sendo a forma de governo eclesiástico das igrejas escocesa, luterana, e nas várias igrejas presbiterianas.
3. *E a Congregacional ou Independente*: forma em que a entidade pratica o autogoverno, pois cada igreja individual e local administra seu próprio governo mediante a voz da maioria de seus membros; é a forma governamental que sucede entre os batistas, os congregacionais, os independentes, e alguns outros grupos evangélicos.

Falcão Sobrinho (2002, p.107-108) relata que as formas de governo eclesiástico não surgem por acaso, nem tampouco são escolhidas pelos fundadores das igrejas. Toda forma de governo eclesiástico obedece a imposições mais ou menos freqüentes, como, por exemplo: as razões doutrinárias, sócio-culturais, históricas e estratégicas.

No primeiro caso, a forma de governo surge da interpretação dos princípios e doutrina em que cada igreja se fundamenta. Ao mesmo tempo, a manutenção de uma determinada estrutura de poder tende a pressionar a formulação de doutrinas e regulamentos que a justifiquem e perpetuem. Enquanto que no segundo caso, as igrejas tendem a absorver formas de governo e padrões de exercício de poder que estejam dentro do contexto cultural, em que surgem ou em que estão inseridas.

Além disso, como toda a estrutura social tende a se perpetuar, independentemente das suas razões de origem, as igrejas não fogem a essa regra, então, os padrões estruturais de uma determinada época podem se impor historicamente. Por fim, como última imposição ou razão, uma igreja pode assumir um modelo de governo como parte da sua estratégia, visando alcançar, com maior eficiência, os seus objetivos institucionais. Seriam as “razões de qualidade”, ou seja, as razões impostas pela qualidade da administração necessária para que sejam alcançados os resultados esperados.

As igrejas batistas optaram pela forma de governo democrático-congregacional (FALCÃO SOBRINHO, 2002, p.115-116). São igrejas autônomas e locais, ou seja, todos os membros têm iguais deveres e direitos e cada igreja local é autônoma em relação a todas as demais igrejas. Relacionam-se umas com as outras pela mesma fé e ordem, de forma cooperativa e por laços fraternais. Realizam seus objetivos comuns pela cooperação voluntária, na forma de associação de Igrejas ou de convenções, como é o caso da Convenção Batista Brasileira - CBB.

Com o advento da modernidade, as formas de governo das igrejas ganharam novos contornos e fizeram surgir novos modelos de gestão eclesiástica. A adoção desses novos modelos, por algumas igrejas, proporcionou um rápido crescimento “quantitativo” no número de fiéis, demandando maior atenção por parte da administração eclesiástica, no que diz respeito à função de administrador exercida pelo pastor. Ademais, esses novos modelos apresentam traços de uma racionalidade técnico-instrumental e adoção de planejamento estratégico nas suas relações sociais<sup>31</sup>.

Rega L. S. (2007), apresenta um resumo de quatro novos modelos de gestão eclesiástica: Rede Ministerial; Igreja em Células; Igreja com Propósitos; e Desenvolvimento Natural. Todos esses modelos já foram adotados por igrejas brasileiras, alcançando resultados positivos quanto ao crescimento do número de “fiéis”.

<b>Modelo</b>	<b>Rede Ministerial</b>	<b>Igreja em Células</b>	<b>Igreja com Propósitos</b>	<b>Desenvolvimento Natural</b>
<b>Origem</b>	Igreja em Willow Creek	John Weslew foi o pioneiro do “evangelismo” (sic) em grupos pequenos. Divulgador: Ralph W. Neighbour Jr.	Igreja Batista de Saddleback, Sul da Califórnia.	Projeto de pesquisa de Christian A. Schuwartz
<b>Resultados</b>	Os quatros cultos de final de semana reúnem aproximadamente 20.000 pessoas.	No final do século XVIII Wesley desenvolveu mais de 10.000 células (classes)	Rick Warren, que começou em 1980 com uma família em sua sala de estar. Hoje, quatro cultos de final de semana reúnem mais de 20.000 pessoas.	1.000 igrejas em 32 países e 5 continentes.
<b>Exemplo brasileiro</b>	Igreja Batista Central em Fortaleza	1ª Igreja Batista do Ibes, Vila Velha.ES	1ª Igreja Batista de São José dos Campos	No Brasil, o material do Desenvolvimento Natural é produzido e divulgado pela Editora Evangélica Esperança, Curitiba.PR

### **Quadro 03:** Novos Modelos de Igrejas

**Fonte:** Adaptado de Rega L. S. (2007). Disponível em: <www.etica.pro.br>.

<sup>31</sup> Para ler sobre racionalidade instrumental e substancial, ver: WEBER, Max. *A Ética Protestante e o Espírito do Capitalismo*. São Paulo: Companhia das Letras, 2004, e também, SALVATORE, Vilu. *A Racionalidade do Terceiro Setor*. IN Voltolini, Ricardo. Terceiro Setor: Planejamento e Gestão. 2 ed. São Paulo: Senac, 2004; e ainda, no caso de igrejas, OLIVEIRA JÚNIOR, A. R. *A Gestão Estratégica no Terceiro Setor: Estudo de Caso numa Organização Eclesiástica*. 2002. Dissertação de Mestrado – Fundação Getúlio Vargas – FGV.

Do exposto, verifica-se que a forma de governo<sup>32</sup> adotada pela igreja pode influenciar as práticas de administração eclesiástica e os sistemas de controle podem ser mais ou menos sofisticados. Não se pode afirmar qual o melhor modelo estratégico, mas o que fica evidente é que as igrejas buscam novos modelos para tentarem se adaptar ao novo ambiente sócio-econômico. Parece que a lógica do mercado tende a predominar na adaptação da igreja aos novos ambientes<sup>33</sup>.

---

<sup>32</sup> A forma de governo, implica na existência de um *modelo organizacional* que pode ser concebido como a “*forma pela qual as atividades de uma organização são divididas, organizadas e coordenadas*” (STONNER e FREEMAN, 1999).

<sup>33</sup> Ver conclusão da dissertação de Oliveira Júnior (2002).

## Capítulo 4 MÉTODO DE PESQUISA

---

### 4.1 METODOLOGIA E NATUREZA DA PESQUISA

A abordagem metodológica descreve como o pesquisador irá atingir ou conduzir sua pesquisa, para isso faz-se necessário indicar o método e a técnica utilizada na pesquisa. Silva (2003, p.39) ao dissertar sobre métodos e técnicas comenta que, na Grécia antiga, *methodos* significava “caminho para chegar a um fim”, e a técnica funcionava como um recurso para viabilizar o método, ou seja, que o fim buscado seja atingido.

Segundo Severino (2002, p.162), entende-se por *métodos* os procedimentos mais amplos de raciocínio, enquanto *técnicas* são procedimentos mais restritos que operacionalizam os métodos, mediante emprego de instrumentos adequados.

Para Marconi e Lakatos (2002, p.31), “nas investigações, em geral, nunca se utiliza apenas um método ou uma técnica, e nem somente aqueles que se conhece, mas todos os que forem necessários ou apropriados para determinado caso. Na maioria das vezes, há uma combinação de dois ou mais deles”. Dentre os vários métodos existentes para o desenvolvimento de pesquisas, encontra-se o dedutivo, que parte do geral para o particular, e o indutivo, que parte de registros menos gerais para enunciados mais gerais. Pelas características apresentadas, em tal pesquisa foi adotado o *método indutivo*.

Gil (2002, p.41-55), classifica as pesquisas com base em seus objetivos e com base nos procedimentos técnicos utilizados. Com base em seus objetivos, as pesquisas podem ser *exploratórias, descritivas e explicativas*, já de acordo com os procedimentos técnicos, as pesquisas podem ser *bibliográfica, documental, experimental, ex-post facto, estudo de levantamento, pesquisa de campo, estudo de caso, pesquisa ação e pesquisa participante*.

Quanto aos seus objetivos, a presente pesquisa tem um caráter *exploratório*, pois em um levantamento bibliográfico prévio constatou-se a falta de abordagem do tema proposto em organizações dessa natureza. Segundo Cervo e Bervian (2002, p.69), “os estudos exploratórios não elaboram hipóteses a serem testadas no trabalho, restringindo-se a definir objetivos e buscar mais informações sobre determinado assunto de estudo”. Desse modo,

entende-se que a presente pesquisa poderá dar uma contribuição no sentido de permitir, posteriormente, um estudo mais amplo dos aspectos relacionados à gestão de organizações religiosas, sobretudo no Brasil, onde a carência é maior.

Gil (1999, p.43) descreve que “as pesquisas exploratórias têm como principal finalidade desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e idéias, tendo em vista a formulação de problemas mais precisos ou hipóteses pesquisáveis para estudos posteriores”. Conforme esse autor (2002, p.44), esse tipo de pesquisa é considerado o primeiro passo de uma investigação mais abrangente, correspondendo, geralmente, às pesquisas bibliográficas, pois elas se baseiam em um material já elaborado e formado por textos científicos (livros e artigos), além do uso de teses, dissertações, periódicos científicos e fontes eletrônicas (Web).

Quanto aos procedimentos técnicos, utilizaram-se os seguintes instrumentos: (a) *revisão bibliográfica*, para dissertar sobre os temas inerentes ao atingimento dos objetivos do trabalho; e, (b) *pesquisa de campo*, para investigar empiricamente os sistemas de controle das Igrejas Batistas da Grande João Pessoa, filiadas à Convenção Batista Paraibana, com sede no Estado da Paraíba.

Prestes (2003, p.23), define pesquisa de campo como aquela em que o pesquisador, através de questionários, entrevistas, protocolos verbais, observações, etc., coleta seus dados, investigando os pesquisados no seu meio. Assim, na pesquisa de campo, do presente trabalho, foram aplicados *questionários*, visando a obtenção dos dados necessários para o confronto teórico-prático que conduziu à análise dos dados. Os questionários foram aplicados pelo próprio pesquisador. A aplicação da pesquisa de campo *in loco* permitiu, além da garantia das respostas em tempo real, que o pesquisador fizesse *observações* além das contempladas no questionário.

## **4.2 POPULAÇÃO, AMOSTRA E SUAS CARACTERÍSTICAS**

O universo da pesquisa ou população, conforme Marconi e Lakatos (2002, p.41) “é o conjunto de seres animados ou inanimados que apresentam pelo menos uma característica em comum, sendo  $N$  o número total de elementos do universo ou população”. Essas mesmas autoras definem também o termo *amostra* como sendo uma porção ou parcela, convenientemente selecionada do universo (população), é, portanto, um subconjunto do universo, sendo  $n$  o número de elementos da amostra.

A população de estudo para esta dissertação corresponde às Igrejas Batistas filiadas a Convenção Batista Paraibana, no Estado da Paraíba. Esse universo abrange, atualmente, 169 agências<sup>34</sup> filiadas e cadastradas na Convenção Batista Paraibana. Destas, 89 são igrejas com governo independente<sup>35</sup>, e as demais são congregações cujo governo ainda pertence às “igrejas mães”, ou seja, ainda não tem gestão independente. Das 89 agências (neste caso, igrejas) com gestão independente, 40 estão situadas na grande João Pessoa, incluindo as cidades de Cabedelo (1 igreja), Conde (1 igreja), Bayeux (1 igreja) e Santa Rita (5 igrejas), além, é claro, da capital João Pessoa (32 igrejas).

Assim sendo, nosso “*n*” é composto das 40 igrejas com governo independente. A amostragem é do tipo *não probabilística* e por conveniência, tendo em vista que esse tipo de amostragem pode ser aplicado às pesquisas exploratórias, por não requerer elevado nível de precisão (GIL, 1999, p.104). A escolha deste tipo de amostragem foi influenciada pelo seguinte critério: como as igrejas batistas têm características semelhantes no que se refere à doutrina, inclusive, ao tipo de governo eclesiástico, procurou-se diversificar a amostra por porte da igreja e localização geográfica, tendo o cuidado de incluir na amostra pelo menos uma igreja de cada bairro de João Pessoa e uma igreja de cada cidade circunvizinha. Além do mais, apesar do apoio da Convenção Batista Paraibana, não foi possível atingir o total da amostra, devido a algumas dificuldades de acesso.

Dessa forma, nossa amostra consta de 21 igrejas, sendo assim divididas: Conde (1); Bayeux (1); Cabedelo (1); Santa Rita (1); e em João Pessoa (17), nos bairros de Funcionários II, Valentina, Bessa, Cristo Redentor, Expedicionários, Jardim Veneza, Bancários, Mangabeira, Jaguaribe, Cruz das Armas, Treze de Maio, Torre, Jardim Cidade, Castelo Branco e Centro.

### **4.3 INSTRUMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS**

Dentre os vários instrumentos de coleta de dados, encontra-se o *questionário*, o qual foi utilizado nesta pesquisa, como anunciado anteriormente, e que pode ser entendido como “a técnica de investigação composta por um número mais ou menos elevado de questões apresentadas por escrito às pessoas, tendo como objetivo o conhecimento de opiniões, crenças, sentimentos, interesses, expectativas, situações vivenciadas, etc” (GIL, 1999, p.128).

---

<sup>34</sup> Inclui igrejas e congregações filiadas à Convenção Batista Paraibana em novembro de 2006.

<sup>35</sup> Diz-se que a igreja tem governo independente quando são auto-sustentáveis.

Oliveira *et al.* (2003, p.71), relaciona as principais vantagens e desvantagens de um questionário:

VANTAGENS		DESVANTAGENS
1	Rapidez	Muitos questionários e perguntas não são respondidos.
2	Atinge maior número de indivíduos simultaneamente.	Não pode ser aplicado a pessoas analfabetas.
3	Permite o levantamento de dados em área geográfica maior	As perguntas não entendidas não podem ser esclarecidas
4	Exige menos recursos humanos e outros na condução do levantamento dos dados.	Dependência da agenda do responsável pelo preenchimento do questionário, o que pode levar a atrasos.
5	Obtêm-se dados mais confiáveis, do ponto de vista da influência do pesquisador, sobre o entrevistado, pois este não entra em contato com aquele.	Não se tem controle sobre as condições em que o questionário foi respondido, nem sobre quem o respondeu, o que pode diminuir a sua eficácia.
6	O questionário pode ser respondido com mais flexibilidade pelo entrevistado, em termos de horário.	Pressupõe um universo de pesquisa mais homogenia.

**Quadro 04:** Vantagens e Desvantagens do uso do Questionário na Pesquisa

**Fonte:** Oliveira *et al.* (2003, p.71).

Das vantagens apontadas pelos autores, as de números 1 e 4 tiveram impacto positivo na presente pesquisa. A vantagem de número 5 pareceu ser um viés, no entanto, coube ao pesquisador utilizar-se da ética para não influenciar nas respostas. As demais vantagens apontadas não tiveram impacto na pesquisa. Quanto às desvantagens, entende-se que a utilização da entrevista e a presença do pesquisador eliminam todas elas, portanto, acredita-se que a pesquisa de campo com a aplicação de questionários e entrevista são recursos suficientes para qualificar a pesquisa como científica.

Tendo em vista o caráter exploratório deste trabalho, os grandes itens do questionário foram elaborados visando à obtenção das informações necessárias para responder o problema de pesquisa. Os itens abrangeram questões sobre o perfil dos gestores e das organizações pesquisadas, informações a respeito dos sistemas de controle, acerca da transparência da gestão, da avaliação de desempenho e, por fim, as informações relativas ao processo de comunicação. No apêndice desta dissertação consta o questionário aplicado na pesquisa de campo, para apreciação do leitor.

## Capítulo 5 DESCRIÇÃO E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

---

Nos próximos tópicos são apresentadas as análises descritivas das respostas coletadas na pesquisa de campo, tendo o questionário de pesquisa como instrumento de coleta. Para isso, utilizou-se o software SPSS (*Statistical Package for the Social Sciences*) versão 11.0 para tabular os dados. As tabelas apresentadas são de dois tipos: Tabelas de Frequências e Tabelas Cruzadas.

Assim, os próximos tópicos serão apresentados, dividindo-se em: (1) perfil do gestor e da organização; (2) informações a respeito dos sistemas de controle; (3) informações sobre a transparência; (4) informações da avaliação de desempenho; e (5) informações acerca da comunicação.

### 5.1 PERFIL DO GESTOR E DAS INSTITUIÇÕES

A seguir, são descritas algumas características sobre o *perfil dos gestores* no que diz respeito às suas atribuições eclesiais, ao gênero, à idade, ao grau de instrução e ao tempo de governo. Vale salientar que, todos os que responderam o questionário são pastores, exceto um, cuja função é administrador, mas que na prática se reporta ao pastor. Essa característica é típica das igrejas evangélicas. Contudo, muitas igrejas de porte médio e grande já contratam administradores profissionais para cuidar da parte administrativa da igreja, deixando o pastor com mais liberdade para conduzir as tarefas ministeriais (DUTRA, 2006).

Tendo em vista a característica das igrejas evangélicas de serem administradas pelo pastor, procurou-se verificar quem é o responsável pela gerência administrativa da igreja. Constatou-se que 90,48% dos pastores são responsáveis pela gerência administrativa da igreja, além das suas atribuições eclesiais, confirmando o exposto no início do parágrafo (Gráfico 01).



**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo.

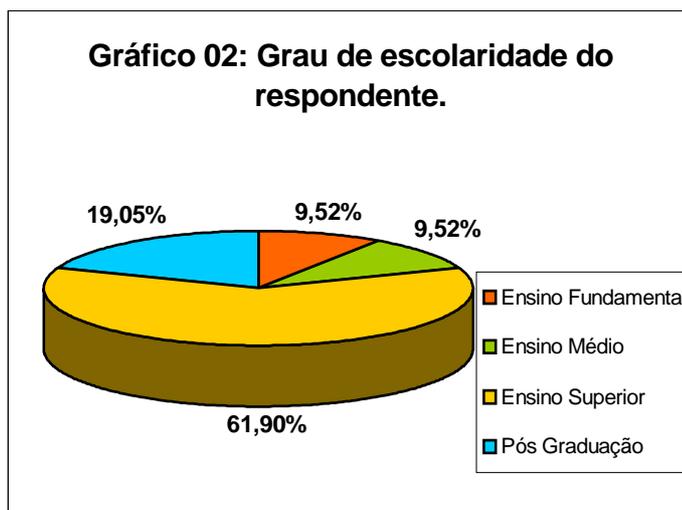
Em sua maioria, os responsáveis pela gerência administrativa (governo) da igreja têm entre 31 e 40 anos, o que equivale a 47,6% dos respondentes. Podemos ainda verificar que apenas 4,8% possuem idade superior a 61 anos (Tabela 01).

**Tabela 01:** Faixa etária do respondente

	n	%
31 - 40 anos	10	47,6
41 - 50 anos	5	23,8
51 - 60 anos	5	23,8
61 e mais anos	1	4,8
<b>Total</b>	<b>21</b>	<b>100,0</b>

**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

O Gráfico 02, mostra o grau de escolaridade dos gestores (respondentes). Verifica-se que 61,90% dos respondentes têm nível superior, e 19,05% são pós-graduados. Apenas 9,25% possuem nível médio e ensino fundamental, sendo que estes receberam treinamento e participam de cursos teológicos que auxiliam no ministério pastoral.



**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo.

A questão a respeito do curso de graduação demonstrou que dos 21 respondentes, 16 possuem o curso de teologia, sendo que destes, 33,3% têm teologia como único curso. Aqueles que possuem o curso de administração ou contabilidade totalizam 4 respondentes. Do total geral 85,7% dos pastores são graduados (Tabela 02).

**Tabela 02:** Curso de graduação

	n	% total	% graduados
Teologia	7	33,3	38,9
Administração e Teologia	1	4,8	5,6
Teologia e Outros	4	19,0	22,2
Teologia, Administração e Outros	1	4,8	5,6
Teologia e Psicologia	2	9,5	11,1
Teologia e Contabilidade	1	4,8	5,6
Administração, Teologia, Psicologia e Outros	1	4,8	5,6
Outros	1	4,8	5,6
Total graduados	18	85,7	100,0
Total não graduados	3	14,3	
<b>Total</b>	<b>21</b>	<b>100,0</b>	

**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

Ainda sobre o nível de escolaridade, pode-se ver na Tabela 03, que 28,6% dos pastores possuem pós-graduação nas seguintes categorias: 9,5% são especialistas; 14,3% mestres; e 4,8% possuem doutorado.

**Tabela 03:** Título de pós-graduação

	n	% total	% graduados
Especialista	2	9,5	33,3
Mestre	3	14,3	50,0
Doutor	1	4,8	16,7
Total pós-graduados	6	28,6	100,0
Total sem pós-graduação	15	71,4	
<b>Total</b>	<b>21</b>	<b>100,0</b>	

**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

A última questão sobre o perfil dos gestores (Tabela 04) trata do tempo de gerenciamento da igreja. Constatou-se que, a maioria tem mais de 10 anos de governo, o que equivale a 38,1%. Para aqueles com menos de 2 anos de governo, o percentual diminuiu para 23,8%.

**Tabela 04:** Tempo de gerenciamento

	n	%
Menos de 2 anos	5	23,8
Entre 2 - 5 anos	4	19,0
Entre 6 - 10 anos	4	19,0
Mais de 10 anos	8	38,1
<b>Total</b>	<b>21</b>	<b>100,0</b>

**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

A análise referente ao *perfil da organização* envolve questões sobre o tempo de fundação da igreja, número aproximado de membros e congregado, valor da receita anual e sua principal fonte, além do número de colaboradores e alguns aspectos relacionados à gestão das igrejas pesquisadas.

Em relação ao tempo de fundação da igreja, percebeu-se na Tabela 05, a predominância de igrejas antigas, mais de 61,9% foram fundadas a mais de 10 anos. As igrejas com menos de 2 anos correspondem a apenas 4,8% do total das pesquisadas. Vale lembrar que as igrejas batistas são implantadas em forma de congregação. Desse modo, só é considerada igreja quando a congregação tem condições de se auto-sustentar financeiramente. Portanto, há um período entre a abertura da igreja (congregação) e a sua independência (igreja).

**Tabela 05:** Tempo de fundação da igreja

	n	%
Menos de 2 anos	1	4,8
Entre 2 - 5 anos	4	19,0
Entre 6 - 10 anos	3	14,3
Mais de 10 anos	13	61,9
Total	21	100,0

**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

Sobre o número de membros e congregados, a Tabela 06 revela que 85,7% das igrejas têm até 500 membros e congregados, e apenas 9,5% indicaram um rol de membros e congregados acima de 1.000. Percebeu-se, durante a pesquisa, que alguns bairros têm mais de uma igreja, ou uma igreja e uma congregação. Além disso, outras denominações dividem a região geográfica pesquisada, de tal forma que o resultado dessa questão já era esperado.

**Tabela 06:** Número aproximado de membros e congregados

	n	%
Até 500 membros e congregados	18	85,7
Entre 5001 - 1000 membros e congregados	1	4,8
Mais de 1000 membros e congregados	2	9,5
Total	21	100,0

**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

Perguntou-se sobre a receita anual aproximada em 2005 e constatou-se que 76,2% das igrejas não ultrapassaram R\$ 120.000,00 por ano. Esse percentual se aproxima do exposto na questão anterior e revela que a receita pode ter relação com o número de membros e congregados. A Tabela 07 ainda demonstra que apenas 4,8% das igrejas geraram mais de R\$ 1.000.000 de receita no ano de 2005.

**Tabela 07:** Receita anual aproximada em 2005

	n	%
Até R\$ 120.000	16	76,2
Entre R\$ 120.000,01 - R\$ 500.000,00	3	14,3
Entre R\$ 500.000,01 - R\$ 1.000.000,00	1	4,8
Mais de R\$ 1.000.000,00	1	4,8
<b>Total</b>	<b>21</b>	<b>100,0</b>

**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

Em relação ao tipo de receita mais relevante (Tabela 08) em 2005, constatou-se que a igreja é “financiada” através de *fonte privada* e não depende de subvenções governamentais<sup>36</sup>. Dentre as fontes de receita, 100% das igrejas têm os *dízimos* como a principal fonte, 81% declararam como segunda fonte principal de receita as ofertas, legados e doações, e apenas 4,8% indicaram uma terceira fonte de receitas, referente a doações de empresas ou órgãos do governo.

**Tabela 08:** Relevância em relação a receita obtida

	Principal		Segunda principal		Terceira principal		Não		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
Dízimo dos membros da igreja	21	100,0							21	100,0
Ofertas, legados e doações			17	81,0			4	19,0	21	100,0
Rendas patrimoniais e financeiras							21	100,0	21	100,0
Doações de empresas ou órgãos do governo					1	4,8	20	95,2	21	100,0
Outras rendas permitidas por Lei							21	100,0	21	100,0

**Fonte:** dados coletados na pesquisa de campo

A questão seguinte procurou identificar o perfil dos colaboradores da igreja, que podem ser funcionários, voluntários e serviços terceirizados atuando nas diversas atividades da igreja. Em relação aos funcionários, constatou-se que 52,4% das igrejas não têm funcionários e que 38,1% têm menos de 5 funcionários em seu quadro de pessoal (Tabela 09).

No que se refere ao número de voluntários, observou-se, durante a aplicação dos questionários, um interesse e ao mesmo tempo uma preocupação pelo assunto. Vários pastores se mostraram preocupados com a questão do voluntarismo e demonstraram insegurança no assunto. Foi necessário explicar que o serviço voluntário não se aplica aos “serviços de cultos” que os fiéis prestam voluntariamente, neste caso, não há outro vínculo senão o serviço prestado a Deus. Tal esclarecimento foi feito durante a aplicação dos

<sup>36</sup> Vide página 25 do capítulo 2 desta dissertação.

questionários pelo pesquisador, explicando que os voluntários são aqueles que prestam serviços à igreja sem nenhuma compensação financeira e que não se enquadram nos serviços de culto. Desta forma, constatou-se que: 42,9% das igrejas possuem até 5 voluntários; 23,8% têm mais de 10 voluntários; e que, o mesmo percentual (23,8%) se refere àquelas igrejas que não possuem voluntários em seus serviços (Tabela 09).

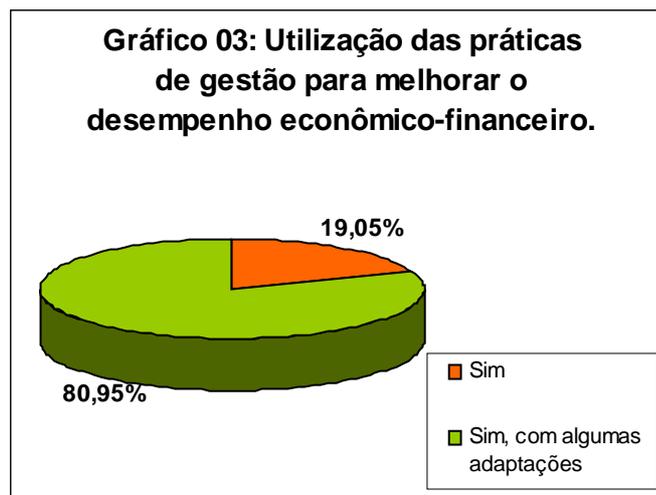
Em relação à utilização de serviços terceirizados, apenas 4,8% das igrejas declararam possuir colaboradores nesta categoria. Dos serviços terceirizados, o mais comum é o de vigilância, sobretudo nas igrejas de porte médio e grande (Tabela 09).

**Tabela 09:** Número aproximado de colaboradores

	Funcionários		Voluntários		Terceirizados	
	n	%	n	%	n	%
Até 5 colaboradores	8	38,1	9	42,9	1	4,8
Entre 5 e 10 colaboradores	1	4,8	2	9,5		
Mais que 10 colaboradores	1	4,8	5	23,8		
Não possui colaboradores	11	52,4	5	23,8	20	95,2
Total	21	100,0	21	100,0	21	100,0

**Fonte:** dados coletados na pesquisa de campo

A utilização de práticas de gestão para melhorar o desempenho econômico-financeiro das igrejas, embora, seja considerado polêmico por alguns pastores, é cada vez mais aceito na administração eclesiástica. Foi o que se constatou na presente pesquisa (Gráfico 03). Na opinião dos pastores, todos consideraram relevantes tais práticas, sendo que 81% responderam que essas práticas devem sofrer algumas adaptações antes de serem aplicadas na igreja.



Fonte: Dados coletados na pesquisa de campo.

Procurou-se, ainda, verificar a percepção dos gestores (respondentes) sobre a importância de alguns itens considerados como essenciais a uma boa gestão nas entidades sem fins lucrativos. Para isso, utilizou-se a seguinte escala: 01 - sem importância; 02 - pouco importante; 03 - moderadamente importante; 04 - importante; e 05 - muito importante. Os resultados são descritos a seguir:

Em relação ao planejamento e controle na gestão das igrejas, 85,7% dos respondentes consideraram muito importante essa prática, 9,5% disseram ser importante, e ainda, 4,8% a indicaram como moderadamente importante. Sendo assim, a importância de tal item é representativo entre os gestores das igrejas pesquisadas (Tabela 10).

Todos os gestores consideraram a prestação de contas como muito importante na gestão de uma igreja (Tabela 10). A prática de prestação de contas nas igrejas batistas, de certa forma, é normal e freqüente, tendo em vista sua forma de governo congregacional.

O processo de transparência, de igual modo, é muito importante para 95,2% dos gestores das igrejas pesquisadas, conforme vemos na Tabela 10. Essa questão está intrinsecamente ligada ao processo de *accountability*, que parte de uma delegação de poder e termina na prestação de contas desse poder delegado.

A avaliação de desempenho financeiro nas igrejas é uma questão que vem sendo discutida no meio eclesiástico apenas nas últimas décadas, principalmente, no Brasil, sendo considerado um assunto delicado, pois o desempenho financeiro não é a missão de uma igreja. Entretanto, dois aspectos corroboram para um “parecer” favorável à utilização de práticas de

avaliação de desempenho financeiro nas igrejas: (1) os recursos financeiros são escassos e as demandas por esses recursos são crescentes, exigindo do gestor um “plano de prioridades” na aplicação de tais recursos; (2) o resultado da aplicação dos recursos, quando atingem seus objetivos, implica na avaliação do próprio gestor, ou seja, se o mesmo o fez de forma eficaz, se atingiu o objetivo da aplicação, ou eficiente, se o fez da melhor forma possível, minimizando os custos, por exemplo.

A Tabela 10 mostra que, em relação aos outros itens da questão em epígrafe, os que afirmaram ser  *muito importante*  para a prática de avaliação de desempenho financeiro nas igrejas ocorreram em número percentual de 61,9%. E cerca de 33,3% indicaram como  *importante* . Dessa forma, percebeu-se que as respostas concentram um número de 95,2% a favor da importância da avaliação de desempenho nas igrejas pesquisadas.

Em relação à avaliação de desempenho de recursos humanos, as opiniões se dividiram ainda mais quanto à importância de tais itens. A Tabela 10 constatou 14,3% dos que consideraram  *moderadamente importante* , sendo esta uma das concentrações maiores, dos que consideraram  *importante* , verificou-se 19%, em números percentuais, e 66,7% o restante que consideraram  *muito importante* .

**Tabela 10:** Grau de importância das práticas de gestão

	Moderadamente importante		importante		Muito importante		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%
Planejamento e controle	1	4,8	2	9,5	18	85,7	21	100,0
Prestação de contas					21	100,0	21	100,0
Transparência			1	4,8	20	95,2	21	100,0
Avaliação de desempenho financeiro	1	4,8	7	33,3	13	61,9	21	100,0
Avaliação de desempenho de recursos humanos	3	14,3	4	19,0	14	66,7	21	100,0

**Fonte:** dados coletados na pesquisa de campo

## 5.2 INFORMAÇÕES A RESPEITO DOS SISTEMAS DE CONTROLE

Buscou-se identificar, neste grupo de questões, quais sistemas de controle são utilizados pela igreja. O pressuposto básico é de que qualquer organização, com ou sem fins lucrativos, de pequeno ou grande porte, possui sistemas de controle. Esses sistemas podem ser simples ou complexos, formais ou informais, ou seja, o “controle é qualquer processo que direcione as atividades dos indivíduos no cumprimento de metas organizacionais” (BATEMAN; SNELL, 1998, p.430).

A primeira questão, deste grupo, se refere à utilização de sistemas de processamento de dados pela igreja. A Tabela 11 demonstra que 42,9% das igrejas possuem sistemas individualizados, principalmente, de controle de caixa, contas a pagar e patrimônio. Cerca de 23,8% das igrejas pesquisadas utilizam apenas planilhas eletrônicas e editores de textos, e apenas 4,8% possuem sistemas integrados de processamento de dados. Portanto, o que é evidenciado nesta questão é o fato de 28,6% das igrejas não possuírem nenhum sistema de processamento eletrônico, pois tudo ainda é feito manualmente. Para que haja controle<sup>37</sup> é necessário que os sistemas de informações existentes permitam o adequado registro e acompanhamento das tomadas de decisões. Dessa forma, os resultados indicam que partes desses registros, se existirem, são feitos manualmente, o que denota um sistema de controle arcaico.

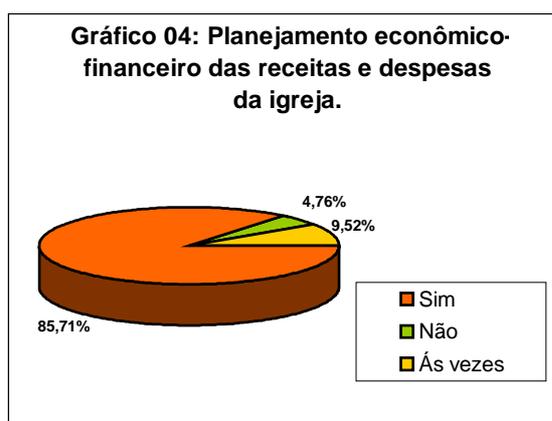
**Tabela 11:** Utilização de sistemas de processamento de dados na igreja

	n	%
Não possui - feito manualmente	6	28,6
Utiliza apenas planilhas eletrônicas e editores de texto	5	23,8
Possui sistemas individualizados	9	42,9
Possui sistemas integrados de processamento de dados	1	4,8
<b>Total</b>	<b>21</b>	<b>100,0</b>

**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

<sup>37</sup> Segundo Oliveira *et al.* (2002), citado no referencial teórico deste trabalho.

O Gráfico 04 demonstra que a maior parte das igrejas (85,71%) faz seu planejamento econômico-financeiro das receitas e despesas e apenas 4,76% disseram não fazê-lo. Somando-se àqueles que fazem planejamento sistemático<sup>38</sup> e os que o fazem “às vezes”, chega-se ao total de 95,23% dos respondentes, o que indica que esse quesito é extremamente observado nas igrejas.



Fonte: Dados coletados na pesquisa de campo.

Levando-se em consideração que apenas 14,3% dos gestores das igrejas pesquisadas não são graduados (Tabela 2), procurou-se verificar a existência de relação entre o curso de graduação do pastor (principal gestor) com a execução de procedimentos de gestão, quando comparada às empresas com fins lucrativos, sendo a profissionalização de tais empresas pré-requisito para tal função, além de se levar em consideração a prática de planejamento econômico-financeiro. O pressuposto é de que o curso de graduação pode influenciar nas práticas de gestão.

De acordo com a Tabela 12, pode-se verificar que apenas 1 (um) pastor não faz planejamento econômico-financeiro, possuindo o mesmo duas graduações (teologia e psicologia) e sendo o responsável pela igreja a menos de 2 anos. Aqueles com graduação em administração e contabilidade responderam afirmativamente a questão, ou seja, 100% fazem planejamento econômico-financeiro em suas igrejas.

<sup>38</sup> Subtendendo-se que os que responderam afirmativamente o fazem.

**Tabela 12:** Planejamento econômico-financeiro das receitas e despesas da igreja em relação ao curso de graduação do gestor (pastor).

Curso de Graduação	Planejamento econômico-financeiro das receitas e despesas da igreja						Total	
	SIM		NÃO		AS VEZES		n	%
	n	%	n	%	n	%		
Teologia	6	40,0			1	50,0	7	38,9
Administração e Teologia	1	6,7					1	5,6
Teologia e Outros	3	20,0			1	50,0	4	22,2
Teologia, Administração e Outros	1	6,7					1	5,6
Teologia e Psicologia	1	6,7	1	100,0			2	11,1
Teologia e Contabilidade	1	6,7					1	5,6
Administração, Teologia, Psicologia e Outros	1	6,7					1	5,6
Outros	1	6,7					1	5,6
<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,0</b>	<b>1</b>	<b>100,0</b>	<b>2</b>	<b>100,0</b>	<b>18</b>	<b>100,0</b>

Fonte: dados coletados na pesquisa de campo

A relação exposta na Tabela 13 demonstra que, em 2005, 83,3% das igrejas, que fazem planejamento econômico-financeiro, tiveram receita de até R\$ 120.000,00. No segundo grupo de receitas, ou seja, aquelas igrejas na faixa entre R\$ 120.000,01 até R\$ 500.000,00, que representa 14,3% (3 igrejas) das igrejas pesquisadas, apenas 1 (uma) fez planejamento econômico-financeiro das receitas e despesas.

**Tabela 13:** Planejamento econômico-financeiro das receitas e despesas da igreja em relação ao total da receita anual no ano de 2005.

Faixa de Receita	Planejamento econômico-financeiro das receitas e despesas						Total	
	SIM		NÃO		AS VEZES		n	%
	n	%	n	%	n	%		
Até R\$ 120.000,00	15	83,3			1	50,0	16	76,2
R\$ 120.000,01 - R\$ 500.000,00	1	5,6	1	100,0	1	50,0	3	14,3
R\$ 500.000,01 - R\$ 1.000.000,00	1	5,6					1	4,8
Mais de R\$ 1.000.000,00	1	5,6					1	4,8
<b>Total</b>	<b>18</b>	<b>100,0</b>	<b>1</b>	<b>100,0</b>	<b>2</b>	<b>100,0</b>	<b>21</b>	<b>100,0</b>

Fonte: dados coletados na pesquisa de campo

Então, qual seria a base para execução do planejamento? As respostas revelam que 47,6% dos respondentes utilizam as informações geradas pela contabilidade, sendo constantes nos relatórios internos para elaborarem o planejamento. Mas, aqueles que utilizam apenas as informações da contabilidade são em número percentual de 9,5%. Este número é superado pelos que utilizam apenas relatórios internos (23,8%) e por aqueles que se baseiam na experiência do gestor (19%), ou seja, não utilizam nenhum banco de dados formal. Conclui-se que a contabilidade é o banco de dados menos utilizado pelas igrejas pesquisadas na elaboração de seu planejamento (Tabela 14).

**Tabela 14:** Base para execução do planejamento

	n	%
Nas informações geradas pela contabilidade	2	9,5
Informações da contabilidade e relatórios internos	10	47,6
Apenas nos relatórios internos	5	23,8
Na experiência do gestor	4	19,0
<b>Total</b>	<b>21</b>	<b>100,0</b>

**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

Buscou-se verificar se todos os objetivos fixados pela igreja são planejados, controlados e avaliados, pois o controle, sem a possibilidade desta comparação, torna-se restrito. Os resultados da questão, exposta na Tabela 15, indicaram que 71,4% dos gestores das igrejas pesquisadas concordaram totalmente com a afirmação de que os objetivos da igreja são planejados, controlados e avaliados e 28,6% concordaram parcialmente.

**Tabela 15:** Todos os objetivos fixados pela igreja são planejados, controlados e avaliados

	n	%
Concordo totalmente	15	71,4
Concordo parcialmente	6	28,6
<b>Total</b>	<b>21</b>	<b>100,0</b>

**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

Como uma das principais funções dos sistemas de controle é a possibilidade de comparação dos resultados obtidos com o planejado, perguntou-se se a igreja faz tal comparação. Conforme a Tabela 16, constatou-se que 66,7%, ou seja, a maioria compara seus resultados obtidos com o que foi planejado. Mas, 28,6% responderam que o fazem “às vezes”. Tais números associados à Tabela 15 confirmam a presença de sistemas de controle nas igrejas.

**Tabela 16:** Comparação do resultado realizado com o planejado

	n	%
Sim	14	66,7
Não	1	4,8
As vezes	6	28,6
<b>Total</b>	<b>21</b>	<b>100,0</b>

**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

Entretanto, não basta comparar os resultados obtidos com o planejado, é preciso ter um conjunto de procedimentos que possibilite a aplicação de medidas corretivas, sobretudo, se as discrepâncias observadas na comparação dos resultados real e orçado são relevantes. A Tabela 17 destaca a reação dos gestores das igrejas, tomando medidas corretivas, quando os planos não são atendidos, ou seja, quando o planejado não se realiza.

**Tabela 17:** Aplicação de medidas corretivas para garantir o desempenho planejado.

	n	%
Sim	16	76,2
Não	2	9,5
As vezes	3	14,3
Total	21	100,0

**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

Um dos pontos chaves do controle é a possibilidade de planejar as entradas e saídas de recursos financeiros nas organizações. Isso é uma faceta do controle financeiro, essencial em qualquer organização, por essa razão, a Tabela 18 apresenta o seguinte questionamento: as receitas e as despesas estão dentro dos valores e limites estimados? Cerca de 85,7% dos gestores responderam afirmativamente à questão e 14,3% disseram controlar parcialmente tais limites.

**Tabela 18:** Receitas e despesas estão dentro dos valores e limites estimados.

	n	%
Sim	18	85,7
Parcialmente	3	14,3
Total	21	100,0

**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

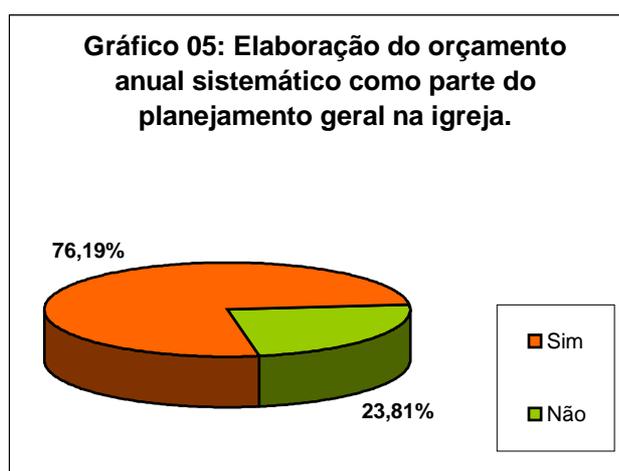
Em caso de dificuldades em alcançar os valores e limites estimados, 100% dos gestores disseram tomar providências para alcançar tais valores e limites. As entradas de recursos nas igrejas são provenientes dos dízimos e ofertas de seus membros, portanto, são valores difíceis de monitorar, pois dependem de fatores que, por vezes, fogem ao controle. Quanto às despesas, essas são mais fáceis de estimar, porque parte delas é fixa e outras partes são variáveis, mas que, de certa forma, também são controladas, dependendo das receitas que entrarem na igreja (Tabela 19).

**Tabela 19:** Providências tomadas para alcançar os valores e limites estimados.

	n	%
Sim	21	100,0
Total	21	100,0

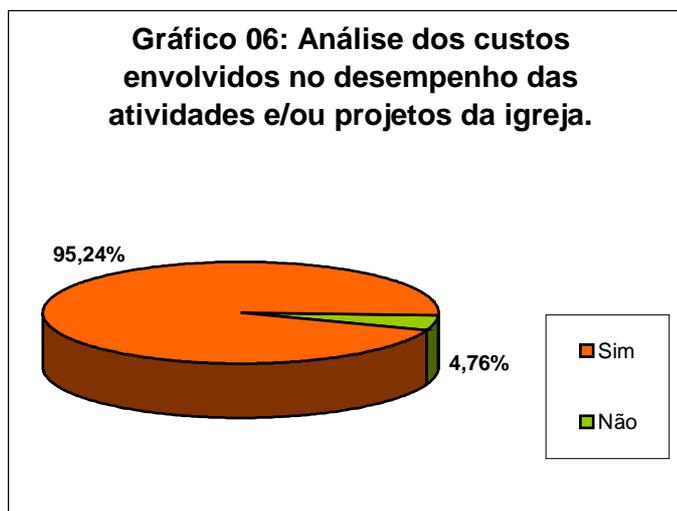
**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

Perguntou-se se a igreja elabora o orçamento anual sistemático como parte de seu planejamento geral (Gráfico 05). O propósito de tal questão foi verificar se há prática de um plano anual e sistemático como ferramenta de gestão na igreja. Mesmo simplificado, incluindo basicamente um orçamento de receitas e despesas, 76,19% das igrejas fazem planejamento anual e acompanham os resultados, sendo um número ainda razoável, visto que 23,81% das igrejas pesquisadas não fazem o planejamento anual sistemático.



**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo.

O Gráfico 06 demonstra que quase todos os respondentes afirmaram analisar os custos envolvidos no desempenho de suas atividades e/ou projetos. Mesmo nas igrejas, cujas receitas são oriundas de doações, os custos são importantes para: (1) possibilitar a execução de projetos e verificar a eficiência dos mesmos, quando aplicados; (2) monitorar o correto emprego dos ativos nas atividades econômico-financeiras das igrejas, e dessa forma, poder avaliar a gestão do administrador eclesiástico quanto à capacidade de maximizar as receitas e minimizar custos e despesas; (3) e alimentar o sistema de controle para possibilitar futuras análises de custos como, por exemplo, das atividades e projetos da igreja.



Fonte: Dados coletados na pesquisa de campo.

Do exposto neste grupo de questões, pode-se deduzir que, apesar de muitas igrejas ainda não possuírem sistemas de processamento de dados integrados, um número razoável já utiliza sistemas individualizados, dos quais, alguns são próprios de controle administrativo eclesiástico. O ponto fraco neste quesito é o fato de que 28,6% das igrejas ainda não possuem sistemas informatizados, ou seja, tudo é feito manualmente (Tabela 11).

### 5.3 INFORMAÇÕES SOBRE A TRANSPARÊNCIA (ACCOUNTABILITY)

Em questão anterior, perguntou-se sobre a importância da transparência na gestão de uma igreja, 95,2% afirmaram ser muito importante (Tabela 10). Este grupo de questões procurou destacar outros detalhes a respeito da transparência nas igrejas pesquisadas, as respostas são descritas a seguir.

Um dos requisitos para uma boa transparência se refere à comunicação de informações aos seus doadores sobre a aplicação dos recursos. Perguntou-se se a aplicação dos recursos colocados à disposição da igreja é informada aos seus doadores de forma sistemática ou apenas quando solicitado, ou mesmo se não são informados. Todos responderam que informam sistematicamente aos seus doadores sobre a aplicação dos recursos (Tabela 20).

Constatou-se também que as igrejas batistas pesquisadas comunicam aos seus membros e congregados (doadores de recursos) como os recursos foram aplicados.

**Tabela 20:** Informação aos doadores sobre a aplicação de recursos

	n	%
Sistematicamente	21	100,0
<b>Total</b>	<b>21</b>	<b>100,0</b>

**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

Qual o meio de comunicação utilizado para prestar a informação a respeito da aplicação dos recursos colocados à disposição dos gestores das igrejas? O tipo de questão pressupõe a utilização de mais de um meio de comunicação. Nesse sentido, perguntou-se qual o principal meio, deixando aberto para o respondente, assinalar o segundo principal meio de comunicação, e assim sucessivamente, pelo grau de importância. Desta forma, os resultados indicaram, pela Tabela 21, que 47,6% dos gestores utilizam como meio de comunicação principal, os relatórios colocados à disposição dos doadores, e como segunda principal, 19% utilizam o mesmo meio de comunicação.

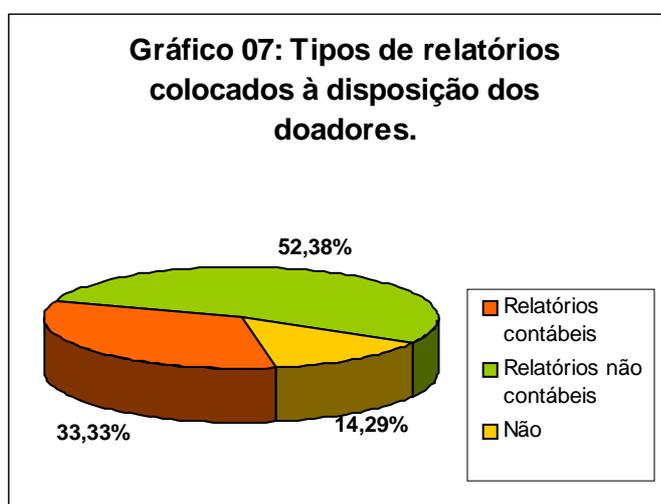
Em relação a comunicação verbal, a Tabela 21 demonstra que 38,1% a utilizaram como principal meio de comunicação para informar seus atos de gestão no que se refere aos recursos aplicados, e mais 42,9% indicaram essa opção como a segunda principal. Essa prática é comum nas Igrejas Batistas. Uma vez por mês acontece uma *sessão regular*, que congrega todos os membros da igreja para que os atos de gestão sejam anunciados. Nessa *sessão regular*, o pastor comunica ao público, verbalmente, as decisões tomadas e os planos futuros com relação à sua gestão, tudo isso com o aval do Conselho Diretivo e da Assembléia. Os membros devem concordar ou discordar das decisões. Essa prática é típica da forma do *governo congregacional*, considerado por muitos, o mais democrático no meio das igrejas evangélicas.

**Tabela 21:** Meios de comunicação utilizados na prestação de contas

	Principal		Segunda principal		Terceira principal		Não		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
Relatórios a disposição dos doadores	10	47,7	4	19,0	3	14,3	4	19,0	21	100,0
Comunicação verbal (em público)	8	38,1	9	42,9			4	19,0	21	100,0

**Fonte:** dados coletados na pesquisa de campo

A maioria dos gestores das igrejas declarou utilizar em sua prestação de contas relatórios que são colocados à disposição dos doadores de recursos (Tabela 21). A questão sobre os tipos de relatórios (Gráfico 07) pretendeu investigar a importância do sistema de controle contábil na geração de informações para o processo de transparência da igreja. Constatou-se, porém, que 52,38% das igrejas não utilizam relatórios contábeis nesse tipo de prestação de contas. Os que utilizam relatórios contábeis são 33,33% dos gestores, e aqueles que não utilizam nenhum tipo de relatórios são em números percentuais de 14,29%.



Fonte: Dados coletados na pesquisa de campo na pesquisa de campo.

Ainda em relação aos relatórios colocados à disposição dos doadores de recursos, procurou-se verificar a disponibilidade desses relatórios, ou seja, quem tem acesso aos relatórios. A Tabela 22 demonstra que 57,1% dos relatórios estão disponíveis, principalmente, aos membros da igreja, e 33,33% aos membros e congregados<sup>39</sup>. Os que afirmaram não disponibilizar relatórios o fizeram pelo fato de tais igrejas não utilizarem relatórios na prestação de contas aos doadores de recursos, estes são 9,5% do total das igrejas pesquisadas.

<sup>39</sup> Entende-se por membros, aqueles que se batizaram na igreja, ou são provenientes de outras igrejas, cujo batismo é por imersão. Quanto aos congregados, pode-se entender por aqueles que ainda não foram batizados, mas freqüentam a igreja.

**Tabela 22: Relatórios disponíveis na prestação de contas**

	n	%
Aos membros da igreja	12	57,1
Aos membros e congregados da igreja	7	33,3
Não estão disponíveis	2	9,5
Total	21	100,0

**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

Com relação à pergunta “Qual a razão que mais motiva a igreja a prestar contas?”, buscou-se identificar os principais motivos que impulsionam a igreja a prestar contas, numa escala de importância e apontando quatro razões que são: (1) cobrança dos doadores de recursos, ou seja, dos membros e congregados que “financiam” a igreja; (2) o atendimento de normas internas ou externas, tais como o estatuto, o regimento interno, normas da convenção, leis e outras regras impostas; (3) busca espontânea de transparência, por exemplo, por questões éticas e “divinas”; e (4) outros motivos quaisquer.

Os resultados demonstraram que 52,4% dos entrevistados têm como principal razão na prestação de contas a busca espontânea de transparência, e 38,1% vêem esta busca de transparência em segundo plano. Cerca de 47,6% dos entrevistados optaram como segunda razão principal o atendimento de normas internas e externas. E em relação à cobrança dos doadores de recursos, apenas 4,8% dos entrevistados apontaram-na como segundo principal motivo (Tabela 23). Mais uma vez, fica evidenciado a preocupação dos gestores com a transparência de seus atos de gestão.

Por outro lado, os doadores não cobram transparência do poder que delegaram aos gestores na mesma proporção, isso ocorre, porque primeiramente, a gestão administrativa da igreja geralmente é exercida pelo pastor, existindo um alto grau de confiança dos membros da igreja em relação aos atos de sua gestão. E, segundo, como o dízimo é a principal fonte de doação, ou seja, um ato de fé exercido pelos membros da igreja, quando tal ato é exercido cumpre-se um dever perante Deus.

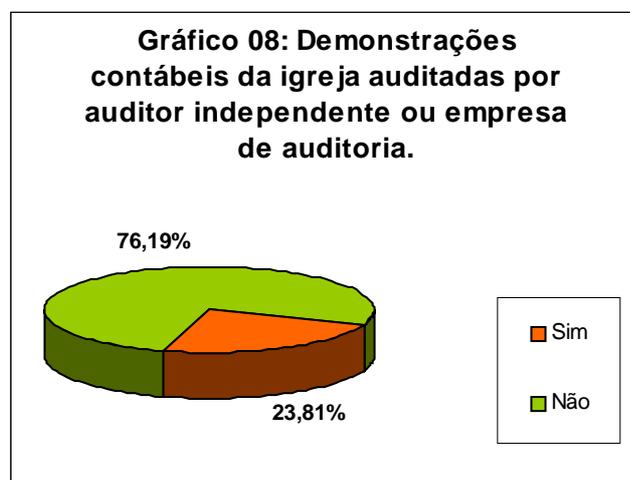
Por outro lado, a sensação de dever cumprido dos doadores, quando contribuem com o dízimo, inibe que os mesmos façam uma cobrança mais rígida dos gestores. Teoricamente, esses doadores acreditam que a obrigação de administrar os recursos de forma sensata é dos gestores (do pastor), porquanto, estes têm a obrigação perante Deus de cumprir com zelo seu ministério, inclusive em relação à aplicação dos recursos recebidos pela igreja.

**Tabela 23:** Razão que motiva a igreja a prestar contas

	Principal		Segunda principal		Terceira principal		Não		Total	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
Cobrança dos doadores de recursos			1	4,8			20	95,2	21	100,0
Atendimento de normas internas ou externas	10	47,6	4	19,0	1	4,8	6	28,6	21	100,0
Busca espontânea de transparência	11	52,4	8	38,1			2	9,5	21	100,0
Outros					1	4,8	20	95,2	21	100,0

**Fonte:** dados coletados na pesquisa de campo

Como a auditoria traz mais transparência à prestação de contas por parte dos gestores, é de suma importância que as demonstrações e práticas contábeis tenham o parecer de auditores independentes pertinentes às demonstrações e práticas contábeis (OLAK; NASCIMENTO, 2006) nas entidades sem fins lucrativos. Nesse sentido, perguntou-se se as demonstrações contábeis são auditadas por um auditor independente ou empresa de auditoria. Das 21 igrejas pesquisadas, 23,8% responderam afirmativamente a questão (Gráfico 08).



**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo na pesquisa de campo.

Vale ressaltar que o conselho fiscal, embora muito importante em muitas situações, não supre o papel desempenhado por auditores independentes nas entidades sem fins lucrativos, especialmente, tratando-se da verificação dos procedimentos e normas contábeis, dizem Olak e Nascimento (2006, p.24-25). Um desses autores inclusive (Olak, 1996), já

defendeu a necessidade do parecer de auditores independentes em algumas situações especiais, quando:

- Os recursos originarem-se de órgãos governamentais;
- Os recursos originarem-se de organismos internacionais;
- A receitas anuais forem iguais ou superiores a um determinado valor, julgado relevante pelas autoridades governamentais;
- O ativo total da entidade for igual ou superior a um determinado valor, julgado relevante pelas autoridades governamentais;
- A organização for uma entidade sindical;
- E a entidade ou a pessoa física que contribui com valores significativos assim o exigir.

No caso das igrejas, entende-se ser necessário à aplicação de auditoria independente em pelo menos dois casos, dos citados anteriormente: (1) valor elevado de receitas anuais e de bens do ativo, julgados relevantes pela assembléia ou conselho diretivo; e (2) exigência por parte de qualquer membro, desde que tenha motivo relevante, tal como o valor da doação.

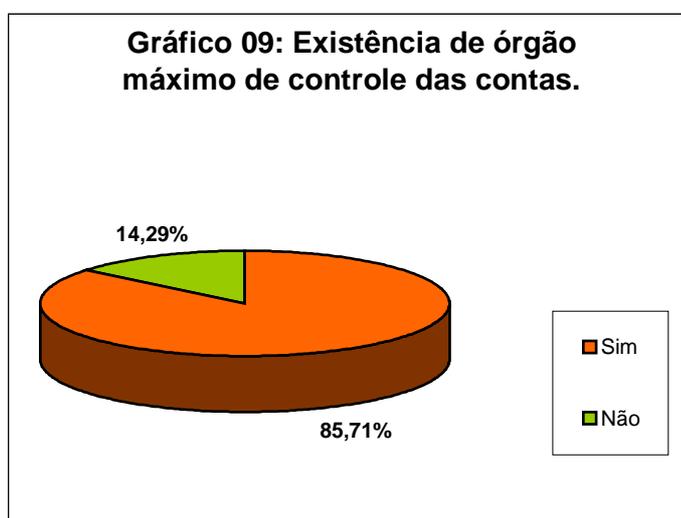
Ainda, no que diz respeito à prática de auditoria nas igrejas, procurou-se identificar a sensibilidade do gestor em relação à importância de tal técnica. Para isso, solicitou-se um nível de concordância ou discordância à seguinte afirmativa: “a auditoria independente é imprescindível para a transparência de qualquer tipo de empresas e organizações, uma vez que sua finalidade básica é verificar se as demonstrações contábeis refletem adequadamente a realidade das mesmas”. A Tabela 24 demonstra que 66,7% dos pastores concordam totalmente na aplicação de auditoria com essa finalidade, e 23,8% concordam parcialmente, elevando o nível de concordância para mais de 90%. As respostas a tal questão podem indicar um aumento de práticas de auditoria pelas igrejas num futuro próximo.

**Tabela 24:** A auditoria independente é imprescindível para transparência de qualquer tipo de empresa ou organização.

	n	%
Concordo totalmente	14	66,7
Concordo parcialmente	5	23,8
Discordo parcialmente	1	4,8
Discordo totalmente	1	4,8
<b>Total</b>	<b>21</b>	<b>100,0</b>

**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

A última pergunta, desta série, procurou identificar a existência de um órgão máximo de controle das contas. O resultado demonstrou que 85,71% das igrejas possuem esse órgão máximo de controle (Gráfico 09). O referido órgão tem, dentre suas funções, a fiscalização e aprovação das contas da administração. Trata-se aqui, do Conselho Fiscal ou Conselho Diretivo. Por outro lado, com este resultado, pode-se inferir a necessidade de criação ou expansão desse órgão, tornando-o mais atuante no contexto. Tal órgão procuraria fazer o papel que a controladoria exerce nas empresas, com suas devidas adaptações.



Fonte: Dados coletados na pesquisa de campo.

Procurou-se, ainda, verificar a relação entre a existência de órgão máximo de controle de contas da igreja e o nível de informação da aplicação dos recursos colocados à disposição da igreja.

Verificou-se na Tabela 25 que todos os gestores responderam que informavam sistematicamente aos seus doadores a respeito da aplicação dos recursos na igreja, e também confirmaram a existência de um órgão máximo de controle das contas da igreja. Desta forma, há uma total relação dos dados cruzados.

**Tabela 25:** Existência de órgão máximo de controle das contas em relação a informação dada aos doadores a respeito dos gastos.

Indicadores	Existência de órgão máximo de controle das contas				Total	
	SIM		NÃO		n	%
	n	%	n	%		
Sistematicamente	18	100,0	3	100,0	21	100,0
Total	18	100,0	3	100,0	21	100,0

Fonte: dados coletados na pesquisa de campo

Outra relação verificada na questão se refere à existência de órgão máximo de controle das contas em relação à existência de um sistema formal de avaliação de desempenho na igreja. Das nove igrejas que possuem sistemas formais de avaliação de desempenho, oito têm um órgão máximo de controle das contas. Há, portanto, relação entre a existência de sistemas formais de avaliação e a existência de órgão máximo de controle das contas da igreja (Tabela 26).

**Tabela 26:** Existência de órgão máximo de controle das contas em relação a existência de um sistema formal de avaliação de desempenho da igreja.

Indicadores	Existência de órgão máximo de controle das contas				Total	
	SIM		NÃO		n	%
	n	%	n	%		
Sim	8	44,4	1	33,3	9	42,9
Não	10	55,6	2	66,7	12	57,1
Total	18	100,0	3	100,0	21	100,0

Fonte: dados coletados na pesquisa de campo

#### 5.4 INFORMAÇÕES ACERCA DA AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO

Por que avaliar desempenho numa igreja? Que fatores justificam uma avaliação de desempenho financeiro se o objetivo da igreja não é o lucro? Questões como estas e outras são cada vez mais discutidas no meio eclesial. Neste trabalho, o grupo de questões acerca da avaliação de desempenho buscou verificar a existência de sistemas de avaliação e se os sistemas de controle estão direcionados para facilitar tal processo.

A primeira questão desta série procurou verificar a existência de sistemas formais de avaliação de desempenho. Constatou-se que 42,86% das igrejas utilizam avaliação de

desempenho de forma estruturada (Gráfico 10). Um sistema de avaliação formal pressupõe a existência de monitoramento dos resultados pelo sistema de controle, ou seja, comparação do planejado com o realizado. Esse monitoramento é feito através de indicadores e relatórios que permitem avaliar o desenvolvimento financeiro e econômico da organização. O resultado expresso no gráfico dez, de certa forma, surpreendeu, tendo em vista que muitas organizações sem fins lucrativos têm dificuldades de avaliar seu desempenho, porque o monitoramento não é sistematizado, nem documentado de forma adequada (EHLERS; CALIL, 2000).



Fonte: Dados coletados na pesquisa de campo.

Procurou-se identificar, nesta questão, a existência de reuniões para tratar do desempenho da igreja. A Tabela 27 evidencia que a prática de tais reuniões nas igrejas é de 95,2%. Comparando este resultado com a questão anterior (cujo resultado foi exposto no Gráfico 10), constatou-se a existência de sistemas não formais na avaliação de desempenho da igreja. Além do que, os sistemas formais não atingem a metade da amostra pesquisada e quase a totalidade das igrejas se preocupam com tal prática, pois mantêm reuniões sobre o assunto.

**Tabela 27: Existência de reuniões para tratar do desempenho**

	n	%
Sim	20	95,2
Não	1	4,8
Total	21	100,0

Fonte: Dados coletados na pesquisa de campo

Perguntou-se quem realiza a avaliação de desempenho na igreja e constatou-se que o Conselho Diretivo é o responsável pela avaliação em 57,1% das igrejas pesquisadas, seguido pelo gestor principal com 33,3% (Tabela 28). Segundo Carvalho (1999, p.14), quem deve ser o responsável pela avaliação de desempenho na igreja é o supervisor (imediate do colaborador), cujas atribuições são: comunicar ao avaliado seus padrões de desempenho, e delegar as respectivas tarefas eclesiais, cobrando, posteriormente, os resultados esperados.

**Tabela 28:** Quem realiza a avaliação de desempenho na Igreja

	n	%
O Conselho Diretivo	12	57,1
O Gestor Principal	7	33,3
Outros	2	9,5
Total	21	100,0

**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

O processo de avaliação de desempenho de recursos humanos na igreja é tema bastante discutido nos dias atuais. Algumas questões vêm à tona, tais como: que fatores justificam uma avaliação de pessoas numa igreja se todas estão prestando serviços a Deus? O pastor deve ser avaliado? Por quem? Há um sentimento entre os colaboradores, sejam eles funcionários ou voluntários que trabalham na igreja (não se trata aqui de serviços de culto), de que o serviço prestado deve ser feito da melhor maneira possível, pois, afinal, é um serviço para o Senhor. Desta forma, falar em avaliação de desempenho é no mínimo “estranho”. Deve-se ter o cuidado de não confundir os termos avaliar com julgar, pois avaliar não é julgar. A expressão avaliação de desempenho na igreja tem um significado diferente do verbo julgar. Assim, avaliação de desempenho pode ser caracterizada como sendo a aplicação de uma série de técnicas, cuja finalidade central é obter informações sobre o comportamento do colaborador no trabalho que exerce em sua comunidade (CARVALHO, 1999, p.4). Avaliar é comparar o que o avaliado faz (desempenho) e o que ele deveria fazer (descrição do cargo + padrões de desempenho + instruções).

Nesta pesquisa não se procurou investigar se a igreja avalia seus colaboradores. Porém, em relação ao pastor, perguntou-se quem é o responsável pela sua avaliação, pressupondo que o pastor titular e os pastores auxiliares, por suas atribuições delegadas serem as mais importantes na igreja, devam ser avaliados. Assim, constatou-se que 38,1% dos pastores são avaliados pelo Conselho Diretivo, o que pode indicar uma avaliação formal.

Entretanto, 42,9% dos pastores responderam que são avaliados informalmente, ou seja, sem sistema formal de avaliação. Aqueles que indicaram serem avaliados por sistemas formais foram apenas 9,5% dos gestores questionados (Tabela 29).

**Tabela 29: O pastor titular ou pastores auxiliares são avaliados?**

	n	%
Sim, pelo Conselho Diretivo	8	38,1
Sim, através de sistemas formais de avaliação	2	9,5
Sim, informalmente	9	42,9
Não	2	9,5
Total	21	100,0

**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

A Tabela 30 apresenta os indicadores utilizados pelas igrejas pesquisadas. A questão permitiu ao respondente marcar mais de uma opção, de acordo com os indicadores utilizados. Constatou-se que o indicador mais utilizado é o *crescimento da receita* com 90,5%. Em segundo lugar, com 81% vem a *evolução do número de membros da igreja* e o *controle orçamentário*. Os indicadores menos utilizados, dos listados no questionário, foram o *balanço social* e o *custo total dos projetos*, os quais apresentaram números percentuais de 28,6%.

**Tabela 30: Indicadores Utilizados pela Igreja**

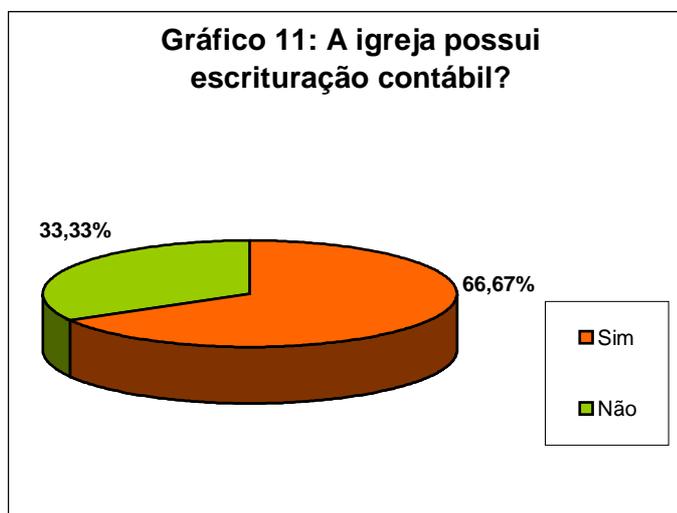
Indicadores	SIM		NÃO		ACUMULADA	
	n	%	n	%	n	%
Balanço Social	6	28,6	15	71,4	21	100,0
Percentual de Metas Atingidas	14	66,7	7	33,3	21	100,0
Evolução do Número de Membros da Igreja	17	81,0	4	19,0	21	100,0
Qualidade nos Serviços	11	52,4	10	47,6	21	100,0
Crescimento da Receita	19	90,5	2	9,5	21	100,0
Retenção de Membros	8	38,1	13	61,9	21	100,0
Número de Pessoas Atendidas pelos Projetos Sociais	8	38,1	13	61,9	21	100,0
Custo Total dos Projetos	6	28,6	15	71,4	21	100,0
Evolução Patrimonial	12	57,1	9	42,9	21	100,0
Controle Orçamentário	17	81,0	4	19,0	21	100,0
Avaliação dos Projetos Executados	12	57,1	9	42,9	21	100,0

**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

## 5.5 INFORMAÇÕES ACERCA DOS INSTRUMENTOS DE COMUNICAÇÃO

O objetivo deste grupo de questões é verificar quais os instrumentos de comunicação a igreja utiliza no processo de prestação de contas. A premissa básica é que os sistemas de controle devem fornecer condições necessárias para que a comunicação venha fluir com qualidade, completando o processo de comunicação emissor-canal-receptor-*feedback*. E ainda mais, a contabilidade deve fornecer instrumentos de evidenciação e transparência dos atos de gestão e prestação de contas das igrejas. Sendo assim, procurou-se identificar a existência de contabilidade formalizada e se a mesma é utilizada como instrumento de comunicação no processo de transparência.

De acordo com o Gráfico 11, constatou-se que 66,67% das igrejas têm escrita contábil<sup>40</sup>. Tal número surpreende pelo fato de que toda igreja possui patrimônio como qualquer outro tipo de entidade, sendo, desta forma, suscetível de controle contábil. Mesmo assim, 33,33% dos gestores afirmaram que a igreja não possui escrituração contábil.



Fonte: Dados coletados na pesquisa de campo.

Em relação a quem elabora a contabilidade da igreja, a Tabela 31 demonstra que a contabilidade de 42,9% das igrejas é de responsabilidade de um contador voluntário, não

<sup>40</sup> Na referida questão, o termo *escrita contábil* compreende a manutenção de um sistema de contabilidade formalizado, com elaboração de relatórios emanados dos lançamentos em partidas dobradas.

remunerado. Alguns desses contadores são membros da própria igreja<sup>41</sup>. As igrejas que contratam serviços terceirizados de contabilidade são em números percentuais de 28,6%. É mister informar que, algumas igrejas não fazem escrituração contábil, mas conta com o auxílio de um contador para outros serviços, tais como, preparação de informações aos órgãos competentes como, por exemplo, o Fisco e o INSS, e ainda a elaboração de relatórios simplificados para prestação de contas à igreja, principalmente, para o Demonstrativo de Receitas e Despesas.

**Tabela 31: Quem elabora a contabilidade da organização**

	n	%
Um contador voluntário, não remunerado	9	42,86
Um escritório de contabilidade, terceirizado	6	28,57
Outro	3	14,29
Não	3	14,29
Total	21	100,0

**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

A Tabela 32 apresenta o resultado da pergunta a respeito da finalidade das informações contábeis. Dos respondentes, 66,7% disseram utilizar a contabilidade principalmente para fins fiscais, enquanto que 19% utilizam as informações contábeis para fins de controle. Em relação à prestação de contas, apenas 9,5% afirmaram ser a principal finalidade da informação contábil. Fica evidente, mais uma vez, que o sistema contábil nas igrejas pesquisadas não são utilizados para fins gerenciais, mesmo em se tratando de uma entidade cuja exigência fiscal em relação às empresas é mínima.

**Tabela 32: Principal Finalidade das Informações Contábeis**

	n	%
Para fins fiscais	14	66,7
Para fins de controle	4	19,0
Para prestação de contas aos seus doadores	2	9,5
Outras finalidades	1	4,8
Total	21	100,0

**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

Procurou-se identificar quais relatórios são elaborados pela igreja (Tabela 33). O objetivo de tal questionamento foi permitir uma comparação posterior desses relatórios elaborados com aqueles utilizados na prestação de contas, permitindo, dessa forma, uma observação sobre a utilização das informações contábeis e não contábeis pelos gestores da

<sup>41</sup> Constatado na pesquisa de campo, quando da aplicação dos questionários (método da observação).

igreja. Dos relatórios contábeis obrigatórios<sup>42</sup>, o *Balanço Patrimonial* é o mais utilizado (47,6%), porém, é relevante o fato de 38,1% dos gestores terem afirmado desconhecê-lo. O relatório mais utilizado pelas igrejas é o *Demonstrativo de Receitas e Despesas* (95,2%), que é um relatório não obrigatório e bastante simplificado.

A constatação de que 52,4% das igrejas elaboram a *Demonstração do Fluxo de Caixa* denota uma certa sofisticação da tesouraria. Vale salientar que o responsável pela tesouraria é quem elabora os relatórios financeiros das igrejas. Embora este não seja o gestor principal, ele possui, dentre os requisitos para tal função, conforme identificado nas entrevistas, um certo conhecimento na área financeira, sendo escolhido entre os membros da igreja para prestar esse serviço, voluntariamente, mas com muita responsabilidade, o que de certa forma é uma função de destaque.

<b>Tabela 33: Relatórios Elaborados pela Igreja</b>						
<b>RELATÓRIOS CONTÁBEIS OBRIGATÓRIOS</b>	SIM		NÃO		DESCONHECE	
	n	%	n	%	n	%
Balanço Patrimonial	10	47,6	3	14,3	8	38,1
Demonstração do <i>Superávit /Déficit</i> do Período	6	28,6	4	19	11	52,4
Demonstração das Mutações do Patrimônio Social	3	14,3	6	28,6	12	57,1
<b>OUTROS RELATÓRIOS OU RELATÓRIOS CONTÁBEIS NÃO OBRIGATÓRIOS</b>						
Balanço Social	5	23,8	4	19	12	57,2
Demonstração do Fluxo de Caixa	11	52,4	2	9,5	8	38,1
Demonstrativo de Receitas e Despesas	20	95,2	0	0	1	4,8
Demonstrativos dos Saldos (caixa e bancos)	15	71,4	1	4,8	5	23,8
Demonstrativos das Aplicações Financeiras	4	19	3	14,3	14	66,7
Outros relatórios	1	4,8	2	9,5	18	85,7

**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

Subtende-se que o gestor (pastor) principal deve ser o primeiro a mostrar transparência de seus atos de gestão. A Tabela 34 apresenta a resposta à seguinte pergunta: *para quem o gestor da igreja presta contas?* Vale ressaltar que essa prestação de contas é parte do processo de *accountability*, portanto, é pessoal. Desta forma, constatou-se que todos os respondentes prestam contas a *Assembléia*. O *Conselho Diretivo* é o segundo órgão ao qual 47,6% dos gestores mais prestam contas. Em terceiro lugar aos doadores com 23,8%. Em relação à

<sup>42</sup> Aqui entendidos como aquele grupo de relatórios exigidos pela Lei das Sociedades por Ações (Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados e Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos), com as adaptações de algumas contas para melhor representar as entidades sem fins lucrativos.

*Convenção Estadual*, apenas 9,5% dos gestores afirmaram prestar contas, sendo que 4,8% desses gestores prestam contas à comunidade em geral.

**Tabela 34:** Para quem o gestor da igreja presta contas

	SIM		NÃO		ACUMULADA	
	n	%	n	%	n	%
Assembléia	21	100,0	0	0,0	21	100,0
Conselho Diretivo	10	47,6	11	52,4	21	100,0
Convenção Estadual	2	9,5	19	90,5	21	100,0
Doadores	5	23,8	16	76,2	21	100,0
Comunidade em geral	1	4,8	20	95,2	21	100,0

**Fonte:** Dados coletados na pesquisa de campo

A última questão da série procurou verificar o tipo de relatório utilizado na prestação de contas da igreja. O relatório mais elaborado (Tabela 33), o *Demonstrativo de Receitas e Despesas*, é também, o mais utilizado como instrumento de prestação de contas à *Assembléia* (76,2% - Tabela 35), seguido pelo *Demonstrativo dos Saldos*<sup>43</sup> (38,1%) e pela *Demonstração do Fluxo de Caixa* (28,6%). O *Balanco Patrimonial* é utilizado por 19% dos gestores na prestação de contas à *Assembléia*. Estes relatórios também são os mais utilizados na comunicação com o *Conselho Diretivo*, mas em proporção menor. Dos dois gestores que prestam contas à *Convenção Estadual* (Tabela 34), apenas um utiliza o *Demonstrativo de Receitas e Despesas*.

**Tabela 35:** Tipo de relatório utilizado na prestação de contas aos usuários

RELATÓRIOS CONTÁBEIS OBRIGATÓRIOS	Assembléia		Conselho Diretivo		Convenção Estadual		Doadores		Comunidade em geral	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
Balanco Patrimonial	4	19,0	1	4,8						
Demonstração do <i>Superávit/Déficit</i> do Período	4	19,0	1	4,8			1	4,8		
Demonstração das Mutações do Patrimônio Social	2	9,5								
OUTROS RELATÓRIOS OU RELATÓRIOS CONTÁBEIS NÃO										
Balanco Social	3	14,3	1	4,8						
Demonstração do Fluxo de Caixa	6	28,6	3	14,3						
Demonstrativo de Receitas e Despesas	16	76,2	4	19,0	1	4,8	4	19,0		
Demonstrativos dos Saldos (caixa e bancos)	8	38,1	3	14,3			1	4,8		
Demonstrativos das Aplicações Financeiras	2	9,5	1	4,8						
Outros relatórios	1	4,8	1	4,8					1	4,8

**Fonte:** dados coletados na pesquisa de campo

<sup>43</sup> O *Demonstrativo dos Saldos* é utilizado por várias igrejas para evidenciar as operações bancárias no que se refere aos saldos em conta corrente, poupança e/ou outras aplicações.

Por fim, apresenta-se (Quadro 05) a sinopse dos resultados obtidos, seguindo a estrutura do questionário de pesquisa:

Quadro 5 – Sinopse dos resultados obtidos

<p>Perfil dos gestores das igrejas</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>90,5% dos pastores são responsáveis pela gerência administrativa da igreja. 87,7% são graduados, e 28,6% são pós-graduados. 14,3% são graduados em administração, e 4,76% em contabilidade. 85,7% das igrejas têm até 500 membros e congregados. Da receita anual em 2005, 76,2% arrecadaram até R\$ 120.000,00, e 14,3% até R\$ 500.000,00. Apenas 4,8% arrecadaram acima de R\$ 1.000.000,00.</li> </ul>
<p>Informações a respeito dos sistemas de controle</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>28,6% das igrejas não possuem sistema de processamento de dados. 85,7% das igrejas fazem planejamento de suas receitas e despesas. 83,3% das igrejas que fazem planejamento econômico-financeiro tiveram receitas de até R\$ 120.000 em 2005. 47,6% das igrejas utilizam alguma informação gerada pela contabilidade na elaboração do planejamento econômico-financeiro. 71,4% dos gestores concordam totalmente com a afirmação de que os objetivos da igreja são planejados, controlados e avaliados. 66,7% dos gestores comparam os resultados obtidos com o que foi planejado. 76,2% dos gestores reagem, tomando medidas corretivas, quando os planos não são atendidos. 76,2% dos gestores elaboram o orçamento anual sistemático como parte do planejamento geral da igreja.</li> </ul>
<p>Informações sobre a transparência (accountability)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>100% dos recursos aplicados são informados sistematicamente aos seus doadores. Os principais meios de comunicação utilizados na prestação de contas são: relatórios (47,7%) e, comunicação verbal (38,1%). Apenas 33,3% utilizam relatórios contábeis. As principais razões que motivam a igreja a prestar contas são: busca espontânea de transparência (52,4%) e, atendimento de normas internas e/ou externas (47,6%). 23,8% dos gestores afirmaram que as demonstrações contábeis da igreja são auditadas. 66,7% dos gestores concordam totalmente que a auditoria melhora a transparência de uma organização. 85,7% das igrejas possuem um órgão máximo de controle das contas.</li> </ul>
<p>Informações acerca da avaliação de desempenho</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>42,7% das igrejas utilizam sistemas de avaliação de desempenho de forma estruturada. 95,2% das igrejas fazem reuniões para tratar do desempenho. Quem realiza a avaliação de desempenho na igreja? O Conselho Diretivo (57,1%) e, o gestor principal (33,3%). 31,8% dos pastores são avaliados pelo Conselho Diretivo, o que pode indicar uma avaliação formal. 42,9% dos pastores responderam que são avaliados informalmente. Os indicadores mais utilizados pela igreja são: crescimento da receita (90,5%), evolução do número de membros da igreja (81%); percentual de metas atingidas (66,7%); evolução patrimonial (57,1%); avaliação dos projetos executados (57,1%); e, qualidade nos serviços (52,4%)</li> </ul>
<p>Informações relativas aos instrumentos de comunicação</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>33,3% não possuem escrituração contábil. 95,2% utilizam o Demonstrativo de Receitas e Despesas. 52,4% elaboram a Demonstração do Fluxo de Caixa. A contabilidade de 42,9% das igrejas é elaborada por contador voluntário e, 28,6% contratam serviços terceirizados de contabilidade. Finalidade das informações contábeis: para fins fiscais (66,7%), para fins de controle (19%). Dos relatórios contábeis obrigatórios, o Balanço Patrimonial é o mais utilizado (47,6%). Porém, 38,1% dos gestores o desconhece.</li> </ul>

**Fonte:** Elaboração própria.

## Capítulo 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

---

### 6.1 CONCLUSÕES

Esta dissertação procurou verificar se os sistemas de controle, utilizados nas Igrejas Batistas da grande João Pessoa – PB, apóiam a gestão eclesiástica no que se refere ao atendimento às necessidades de transparência, de avaliação de desempenho e de comunicação da igreja. Para isso, comparou-se o referencial teórico com os resultados da pesquisa de campo e constatou-se a existência de sistemas de controle pouco sofisticados, influenciados, sobretudo, por uma estrutura organizacional centralizada. Entretanto, há indícios de descentralização com a implantação de novos modelos de gestão eclesiástica.

Um dos pontos relevantes na verificação dos sistemas de controle é a prática de planejamento na quase totalidade das igrejas pesquisadas, em parte, influenciada pelo bom nível de instrução dos gestores, visto que a maioria possui pelo menos um curso de graduação. Porém, a base para esse planejamento não é a contabilidade em sua totalidade, pois muitos fazem o planejamento baseado na própria experiência, ou seja, não utilizam um banco de dados formal. Outro aspecto confirmatório da existência de sistemas de controle é que a maioria dos gestores compara o resultado planejado com o realizado, e ainda mais, toma medidas corretivas na intenção de corrigir eventuais distorções nesse processo.

No que se refere às necessidades de transparência no Terceiro Setor, constatou-se na literatura que o requisito mínimo para uma boa transparência é que os recursos colocados à disposição das organizações sejam informados sistematicamente através de canais de comunicação transparentes e de livre acesso por parte de seus financiadores. A chave mestra para esse processo é o conceito de *accountability*. Uma boa transparência numa organização sem fins lucrativos deve melhorar sua imagem perante o público financiador e conseqüentemente aumentar as receitas da organização.

Com base na análise dos dados, verificou-se que as igrejas pesquisadas, através de seus gestores, prestam contas sistematicamente aos seus membros e congregados. Contudo, os relatórios utilizados na prestação de contas não são baseados nas informações geradas pela contabilidade. Esta, por sinal, é usada na maioria das vezes para finalidades fiscais, mesmo em se tratando de uma igreja, cujos tributos são praticamente inexistentes. Provavelmente, a não utilização de relatórios contábeis na prestação de contas está atrelada ao fato de a

problemática da comunicação da linguagem contábil, que ainda carece de compreensibilidade por parte de muitos de seus usuários.

Quanto ao processo de avaliação de desempenho, constatou-se que o sistema de medição de desempenho das igrejas é simples, sendo que mais da metade não são formalizados. A preocupação ainda consiste na monitoração do desempenho financeiro, tendo em vista que os principais indicadores são o crescimento da receita, o controle orçamentário e a evolução do número de membros. A literatura indica que tais medidas devem ser substituídas por outra capaz de avaliar o grau de satisfação das pessoas em relação à intervenção dessas organizações em suas vidas. Além do mais, as organizações, que concebem e implementam processos de avaliação de desempenho e que têm, em sua configuração, práticas de avaliação capazes de gerarem intensas oportunidades de aprendizagem, propiciam ganhos crescentes em sua capacidade de gestão.

Em relação ao processo de comunicação, destacou-se no referencial teórico, que os relatórios financeiros são o principal instrumento de comunicação nas entidades sem fins lucrativos. Porém, esses relatórios deveriam prover informações que sejam indicativas da capacidade de continuar prestando os serviços, aos quais elas se propõem. Nas entidades pesquisadas e analisadas neste trabalho, constatou-se que parte das igrejas não possui escrituração, e das que possuem, quase metade é elaborada por contador voluntário para finalidades fiscais. As igrejas não têm um sistema gerencial contábil. Desta forma, em grande parcela, os relatórios contábeis não são utilizados na prestação de contas da igreja. A constatação mais intrigante é o fato de que 38,1% dos gestores não conhecem um Balanço Patrimonial.

Diante do exposto, constatou-se que os sistemas de controle atendem parcialmente as necessidades de transparência, avaliação de desempenho e comunicação nas igrejas. Contudo, foram constatadas informações dispersas que poderiam ser organizadas e sistematizadas para melhorar esse processo.

## 6.2 LIMITAÇÕES E SUGESTÕES PARA FUTURAS PESQUISAS

### As principais limitações do trabalho são:

- O pequeno número de igrejas pesquisadas, e, sobretudo, a limitação a apenas uma denominação evangélica, impossibilitando a generalização dos resultados às demais;
- A coleta dos dados pelo próprio pesquisador, embora tenha tido a intenção de dirimir dúvidas a respeito de algumas questões e permitir contato direto com o fenômeno pesquisado, em alguns casos, causou constrangimento nos respondentes, o que pode ter distorcido certas informações;
- E as limitações de conhecimento técnico por parte dos gestores (pastores).

### Sugestões para futuras pesquisas:

- A aplicação deste trabalho em uma população-alvo mais abrangente, envolvendo outras denominações evangélicas, de origem histórica e pentecostal;
- E a pesquisa de novos estudos direcionados à investigação da estrutura organizacional das diversas denominações evangélicas, utilizando-se as abordagens contextual, cultural e organizacional sugeridas neste trabalho.

### Sugestões às igrejas pesquisadas:

- Atuação da Convenção Batista Paraibana no esforço de criar sistema de controle padronizado entre as igrejas conveniadas para melhorar o processo de transparência;
- Criação de um órgão de controladoria na igreja, que seja responsável pela elaboração e posterior gerenciamento de um banco de dados de informações, auxiliando o processo decisório da administração eclesiástica;
- Por fim, a contratação de profissionais das áreas de administração e contabilidade para ocupar as funções financeiras e gerenciais, liberando, desta forma, o pastor para as atividades mais ligadas a área eclesiástica.

## REFERÊNCIAS

---

AGUIAR, Andson Braga de. *Relação entre Estruturas Organizacionais e Indicadores de Desempenho das Organizações Não-Governamentais do Estado de São Paulo*. Dissertação de Mestrado – Universidade de São Paulo, 2004.

ALBUQUERQUE, Antonio Carlos Carneiro de. *Terceiro Setor: história e gestão de organizações*. São Paulo: Summos, 2006.

ANTHONY, R. N.; GOVINDARAJAN, V. *Sistemas de Controle Gerencial*. São Paulo: Atlas, 2002.

ARAÚJO, Osório Cavalcante. *Contabilidade para Organizações do Terceiro Setor*. São Paulo: Atlas, 2005.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. *NBR 6023: informação e documentação: referências – elaboração*. Rio de Janeiro, 2002.

\_\_\_\_\_. *NBR 10520: informação e documentação: citações em documentos – apresentação*. Rio de Janeiro, 2002.

\_\_\_\_\_. *NBR 14724: informação e documentação: trabalhos acadêmicos – apresentação*. Rio de Janeiro, 2002.

BATEMAN, Thomas S.; SNELL, Scott A. *Administração: contruindo vantagem competitiva*. São Paulo: Atlas, 1998.

BOISVERT, Hugues. *La comptabilité de management: prise de décision et gestion*. 2<sup>eme</sup> edition. Montréal: ERPI, 1999.

CARVALHO, Antonio Vieira de. *Avaliação de Desempenho na Igreja*. São Paulo: Ecclesia, 1999.

CBB – Convenção Batista Brasileira. Disponível em: <<http://www.batistas.org.br>>. Acesso em: 17 de fevereiro de 2007.

CEATS – Centro de Empreendedorismo Social e Administração em Terceiro Setor. Disponível em: <<http://www.ceats.org.br/glossario.php>>. Acesso em: 12 de dezembro de 2006.

CERVO, Amado L.; BERVIAN, Pedro A. *Metodologia Científica*. 5.ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

CHAMPLIN, R. N.; BENTES, J. M. *Enciclopédia de Bíblia, Teologia e Filosofia*. 4.ed. São Paulo: Candeia, 1997.

CHIANCA, Thomaz; MARINO, Eduardo; SCHIESARI, Laura. *Desenvolvendo a Cultura da Avaliação em Organizações da Sociedade Civil*. São Paulo: Fonte, 2001.

COELHO, Simone de Castro Tavares. *Terceiro Setor: um estudo comparado entre Brasil e Estados Unidos*. 2.ed. São Paulo: Editora SENAC, 2002.

CREPALDI, Silvio Aparecido. *Contabilidade Gerencial: teoria e prática*. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

DAFT, Richard L. *Organizações: teoria e projetos*. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

DIAS GOMES, J. M.; NAKAGAWA, M. *Análise do Processo da Comunicação Contábil: Uma Contribuição para a Solução de Problemas Semânticos, Utilizando Conceitos da Teoria da Comunicação*. IN Revista Contabilidade & Finanças FIECAFI - FEA - USP, São Paulo, FIECAFI, v.15, n. 26, p. 42 - 57, mai./ago. 2001

DUARTE, David Tavares. *A Igreja e o Novo Código Civil*. Rio de Janeiro: CPAD, 2002.

DUTRA, Marcelo. *Entre a Bíblia e a Planilha* In: Revista Igreja, n. 5, ago./set. 2006.

DRUCKER, Peter. *Administração de Organizações Sem Fins Lucrativos: princípios e práticas*. Tradução de Nivaldo Montingelli Jr. 4.ed. São Paulo: Pioneira, 1997.

EHLERS, Eduardo; CALIL, Lúcia Peixoto. *Monitoramento e Avaliação de Projetos de Conservação e Desenvolvimento Sustentável: sistematização de uma experiência*. Vol. VI. da Série Técnica. Brasília: Programa de Desenvolvimento Organizacional do WWW-Brasil, jun. 2000.

FALCÃO SOBRINHO, J. *A Túnica Inconsútil: um estudo sobre a doutrina da igreja*. 2.ed. rev. Rio de Janeiro: JUERP, 2002.

FALCONER, Andres Pablo. *A Promessa do Terceiro Setor: Um Estudo sobre a Construção do papel das Organizações Sem Fins Lucrativos e do seu Campo de Gestão*. Dissertação de Mestrado. São Paulo, 1999

FERNANDES, Rubem Cesar. *Privado porém público: o Terceiro Setor na América Latina*. 3.ed. Rio de Janeiro: Relume-Dumará, 2002.

\_\_\_\_\_. *O que é o terceiro setor?* Disponível em: <<http://www.rits.org.br>>. Acesso em: 08 jan. 2007.

FIGUEIREDO, Sandra.; CAGGIANO, Paulo Cesar. *Controladoria: teoria e prática*. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

GIL, Antonio Carlos. *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

\_\_\_\_\_. *Métodos e Técnicas de Pesquisa Social*. 5.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GOLDSCHMIDT, Andrea. *Avaliação e Monitoramento de Programas Sociais*. Disponível em: <<http://integracao.fgvsp.br/ano7/08/financiadores.htm>>. Acesso em: 11 de janeiro, 2007.

GOMES, J. S; SALAS, J. M. A. *Controle de Gestão: uma abordagem contextual e organizacional*. São Paulo: Atlas, 1999.

HOUAISS, Antônio (ed). *Dicionário Eletrônico Houaiss da Língua Portuguesa*. São Paulo: Objetiva, 2001.

HOUTART, François. *Sociologia da Religião*. São Paulo: Atica, 1994.

HUDSON, Mike. *Administrando Organizações do Terceiro Setor*. São Paulo: Makron Books, 1999.

HORNGREN, C.T; SUNDEM, G. L.; STRATTON, W. O. *Contabilidade Gerencial*. 12 ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA; IPEA – INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. *As fundações privadas e associações sem fins lucrativos no Brasil 2002*. Estudos e Pesquisas – Informações Econômicas nº 4, Rio de Janeiro, 2004. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br>>. Acesso em: 12 de outubro de 2006.

- KARDEC, Alan. *Gestão estratégica e avaliação do desempenho*. Rio de Janeiro: Qualitymark: Abraman, 2002.
- KESSLER, Nemuel; CÂMARA, Samuel. *Administração Eclesiástica*. Rio de Janeiro: CPAD, 1987.
- LUCENA, Maria Diva da Salette. *Avaliação de Desempenho*. São Paulo: Atlas, 1992.
- MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. . *Técnicas de Pesquisa*. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- MIRANDA, Luiz Carlos; SILVA, José Dionísio Gomes da. *Medição do desempenho*. In: Schmidt (Org.). *Controladoria: agregando valor para a empresa*. Porto Alegre, Bookman, 2002.
- MONTOSA, Rodolfo Garcia. *A Igreja como Organismo e Organização*. 2006, p.1 IN Instituto Jetro. Disponível em <<http://www.institutojetro.com/lendoartigo.asp?t=2&a=784>>. Acesso em: 10 jan. 2007.
- MOSSIMAN, Clara Pellegrinello; FISCH, Sílvio. *Controladoria: seu papel na administração de empresas*. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- NAKAGAWA, Masayuki. *Introdução à Controladoria: conceitos, sistemas, implementação*. São Paulo: Atlas, 1995.
- OLAK, Paulo Arnaldo., NASCIMENTO, Diogo Toledo do. *Contabilidade para Entidades Sem Fins Lucrativos (Terceiro Setor)*. São Paulo: Atlas, 2006.
- OLAK, Paulo Arnaldo. *Contabilidade de Entidades Sem Fins Lucrativos não governamentais*. 1996. Dissertação de Mestrado. São Paulo: FEA/USP.
- OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva (Coord.). *Métodos e Técnicas de Pesquisa em Contabilidade*. São Paulo: Saraiva, 2003.
- OLIVEIRA, Luís Martins de., HERNANDEZ, José Perez Junior.; SILVA, Carlos Alberto do Santos. *Controladoria Estratégica*. São Paulo: Atlas, 2002.
- OLIVEIRA JUNIOR, Aristides da Rocha. *A Gestão Estratégica no Terceiro Setor: Estudo de Caso numa Organização Eclesiástica*. 2002. Dissertação de Mestrado – Fundação Getúlio Vargas – FGV.
- PADILHA, Andrea Fernandes Nunes. *Terceiro Setor: fiscalização e outras formas de controle*. Recife: Nossa Livraria, 2002.
- PADOVEZE, Clóvis Luís. *Controladoria Estratégica e Operacional: conceitos, estrutura , aplicação*. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.
- PELEIAS, Ivam Ricardo. *Controladoria: gestão eficaz utilizando padrões*. São Paulo: Saraiva, 2002.
- PIMENTA, Solange Maria; SARAIVA, Luiz Alex Silva; CORRÊA, Maria Laetitia (Org.). *Terceiro Setor: dilemas e polêmicas*. São Paulo: Saraíva, 2006.
- PRESTES, Maria Luci de Mesquita. *A Pesquisa e a Construção do Conhecimento Científico: do planejamento aos textos, da escola à academia*. 2.ed. – São Paulo: Rêspel, 2003.
- REGA, L. S. *Modelos e Alternativas de Igrejas e Ministérios*. Disponível em: <[www.etica.pro.br](http://www.etica.pro.br)>. Acesso em: 20 fev. 2007.
- REILY, D. A. *História Documental do Protestantismo no Brasil*. São Paulo: Aste, 1993.

- RODRIGUES, Andréa Leite. *Configurações Organizacionais em Organizações sem fins Lucrativos: reflexões para a simples adoção de modelos*. IN VOLTOLINI, Ricardo. Terceiro Setor: planejamento e gestão. 2.ed. São Paulo: Senac, 2004.
- ROBBINS, Stephen Paul. *Administração: mudanças e perspectivas*. São Paulo: Saraiva, 2002.
- WEBER, Max, *A ética protestante e o espírito do capitalismo*. 14.ed. São Paulo: Pioneira, 1999.
- SALVATORE, Vilu. *A Racionalidade do Terceiro Setor*. IN VOLTOLINI, Ricardo. Terceiro Setor: planejamento e gestão. 2.ed. São Paulo: Senac, 2004.
- SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos. *Fundamentos de Controladoria*. São Paulo: Atlas, 2006 (Coleção resumos de contabilidade; c. 17)
- SEPAL – Departamento de Pesquisa. Disponível em: <<http://www.infobrasil.org.br/brasil>>. Acesso em: 03 dez. 2006.
- SERRA, Antônio Roberto Coelho. *A Mercantilização do Sagrado: um estudo sobre a estruturação dos protestantismos brasileiros*. In: VIII Congresso Luso-Afro-Brasileiro de Ciências Sociais, Coimbra: Universidade de Coimbra, 2004.
- SEVERINO, Antônio Joaquim. *Metodologia do Trabalho Científico*. 22.ed. – São Paulo: Cortez, 2002.
- SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. *Metodologia da Pesquisa Aplicada a Contabilidade*. São Paulo: Atlas, 2003.
- SILVA, Elizete. *Protestantismo e Questões Sociais*. In: Sitientibus, n.14, Feira de Santana: UEFS, 1996.
- SZAZI, Eduardo. *Terceiro Setor: regulação no Brasil*. 4.ed. São Paulo: Peirópolis, 2006.
- STONER, James A.; FREEMAN, R. Edward. *Administração: construindo vantagem competitiva*. 5.ed. Rio de Janeiro: LTC, 1999.
- YOFFE, Daniel. *Captação de Recursos no Campo Social*. In Terceiro Setor: planejamento e gestão. 2.ed. São Paulo: Senac, 2004.
- VOLTOLINI, Ricardo (Org). *Terceiro Setor: Planejamento e Gestão*. 2.ed. São Paulo: Senac, 2002.

## APÊNDICE

---



## SOLICITAÇÃO DE COOPERAÇÃO

Prezado (a) Senhor (a);

Esta pesquisa tem por objetivo subsidiar a elaboração da dissertação de mestrado do Sr. Robério Dantas de França, RG 1.180.897 SSP/PB, CRC 5095/PB, do Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis UNB/UFPB/UFRN/UFPE.

Solicitamos a sua participação e garantimos que os dados coletados nas organizações participantes serão analisados com total confidencialidade. Comprometemo-nos ao final da pesquisa, encaminhar uma cópia da dissertação à Convenção Batista Paraibana como contribuição e compartilhamento dos resultados.

Agradecemos a preciosa colaboração e colocamo-nos a disposição para os esclarecimentos que se façam necessários.

Mestrando: Robério Dantas de França – [roberiodantas@terra.com.br](mailto:roberiodantas@terra.com.br) - (83) 8804-9453

Orientador: Prof. Dr. Martinho Maurício Gomes de Ornelas – [m.ornelas@terra.com.br](mailto:m.ornelas@terra.com.br)



PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO MULTIINSTITUCIONAL E INTER-REGIONAL EM CIÊNCIAS  
CONTÁBEIS DA UNB, UFPB, UFPE e UFRN. MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

## QUESTIONÁRIO DE PESQUISA

### SISTEMAS DE CONTROLE NO TERCEIRO SETOR: Um estudo exploratório das Igrejas Batistas da Grande João Pessoa - PB

#### RESPONDENTE

- Pastor
  Tesoureiro
  Contador
  Outros

#### I – PERFIL DO GESTOR

1. O pastor, além de suas atribuições eclesiais, é o responsável pela gerência (governo) da igreja?

Sim  Não

Se não, quem gerencia (governa) a igreja? \_\_\_\_\_

(As questões de número 2 até a de número 7 são referentes ao responsável pela gerência administrativa da igreja, conforme respondido na questão 1).

2. Gênero do respondente

Masculino  Feminino

3. Idade

Menos de 20 anos
  20 – 30 anos
  31 – 40 anos  
 41 – 50 anos
  51 – 60 anos
  61 e mais anos

4. Grau de escolaridade

Ensino Fundamental
  Completo
  Incompleto  
 Ensino Médio
  Completo
  Incompleto  
 Ensino Superior
  Completo
  Incompleto  
 Pós-graduado
  Completo
  Incompleto

5. Se possui nível superior, qual (is) o (s) curso (s)?

Administração
  Teologia
  Psicologia  
 Serviço Social
  Contabilidade
  Economia  
 Outros (especificar): \_\_\_\_\_

6. Se possui pós-graduação, em qual das categorias de titulação máxima se encaixa?

Especialista em \_\_\_\_\_  
 Mestre em \_\_\_\_\_  
 Doutor em \_\_\_\_\_  
 Pós-doutor em \_\_\_\_\_

7. Há quanto tempo é o responsável pela gerência (governo) da igreja?

Menos de 2 anos
  2 – 5 anos
  6 – 10 anos
  Mais de 10 anos

## II – PERFIL DA ORGANIZAÇÃO (igreja)

8. Em que bairro/cidade está situada a igreja? \_\_\_\_\_
9. Qual o tempo de fundação da igreja? \_\_\_\_\_ anos.  
 Menos de 2 anos     2 – 5 anos     6 – 10 anos     Mais de 10 anos
10. Qual o número aproximado de membros e congregados?  
 Até 500 membros e congregados.  
 501 – 1000 membros e congregados.  
 Mais de 1000 membros e congregados.
11. Qual foi a receita anual aproximada em 2005?  
 Até R\$ 120.000,00  
 R\$ 120.001,00 – R\$ 500.000,00  
 R\$ 501.001,00 – R\$ 1.000.000,00  
 Mais de R\$ 1.000.000,00
12. Qual (is) foi (ram) a (s) fonte (s) de receita (s) mais relevante (s) em 2005?  
 (Se mais de uma, marcar 1 para a principal, 2 para a segunda principal, e assim sucessivamente).  
 Dízimos, dos membros da igreja.  
 Ofertas, legados e doações.  
 Rendas patrimoniais e financeiras.  
 Doações de empresas ou órgãos do governo.  
 Outras rendas permitidas por Lei.
13. Qual o número aproximado de colaboradores?  
 \_\_\_\_\_ funcionários.    \_\_\_\_\_ voluntários.    \_\_\_\_\_ terceirizados.
14. Na sua opinião, as práticas de gestão empresarial devem ser utilizadas pelas igrejas para melhorar seu desempenho econômico-financeiro?  
 Sim     Sim, com algumas adaptações.     Não cabe.
15. Na sua opinião, qual a importância dos itens relacionados abaixo na gestão de uma igreja?

Escala a ser utilizada:					
05 – Muito importante		04 – Importante		03 – Moderadamente importante	
02 – Pouco importante		01 – Sem importância			
Itens	Grau de importância				
	01	02	03	04	05
Planejamento e controle					
Prestação de contas					
Transparência					
Avaliação de desempenho financeiro					
Avaliação de desempenho de recursos humanos					

## III – INFORMAÇÕES ACERCA DOS SISTEMAS DE CONTROLE UTILIZADOS PELA ORGANIZAÇÃO (igreja).

16. Sobre o uso de sistemas de processamento de dados, a igreja:  
 Não possui sistemas informatizados (tudo é feito manualmente).  
 Utiliza apenas planilhas eletrônicas e editores de texto.  
 Possui sistemas individualizados (controle de caixa, contas a pagar, controle patrimonial, etc).  
 Possui sistemas integrados de processamento de dados.
17. A igreja faz planejamento econômico e financeiro das receitas e despesas?  
 Sim     Não     Às vezes

18. O planejamento é feito com base:
- Nas informações geradas pela contabilidade.
  - Nas informações geradas pela contabilidade e outros relatórios internos.
  - Apenas nos relatórios internos.
  - Na experiência do gestor.
19. Todos os objetivos fixados pela igreja, são planejados, controlados e avaliados.
- Concordo totalmente       Concordo parcialmente
  - Discordo parcialmente       Discordo totalmente
20. A igreja compara o resultado realizado com o que foi planejado?
- Sim       Não       Às vezes
21. Na direção de um desempenho planejado, se necessário, a igreja aplica medidas corretivas para garantir que o desempenho esteja alinhado com o objetivo do governo (gestor) da igreja?
- Sim       Não       Às vezes
22. As origens de cada ingresso de recursos, e o destino de cada saída são conhecidos?
- Sim       Não       Parcialmente
23. As receitas e as despesas estão dentro dos valores e limites estimados?
- Sim       Não       Parcialmente
24. São tomadas providencias para alcançar os valores e limites estimados?
- Sim       Não
25. A igreja elabora o orçamento anual sistemático como parte de seu planejamento geral?
- Sim       Não
26. No que se refere a serviços auxiliares à gestão, qual (is) a igreja utiliza, ou utilizou nos últimos dois anos, ou ainda, pretende utilizar nos próximos dois anos?
- Consultoria Empresarial       Utilizou       Utiliza       Utilizará
  - Consultoria Jurídica       Utilizou       Utiliza       Utilizará
  - Consultoria Contábil       Utilizou       Utiliza       Utilizará
  - Outras consultorias       Utilizou       Utiliza       Utilizará
  - Não utilizou, não utiliza, não pretende utilizar.
27. A igreja analisa os custos envolvidos no desempenho de suas atividades e/ou projetos?
- Sim       Não

#### IV – INFORMAÇÕES ACERCA DA TRANSPARÊNCIA DA ORGANIZAÇÃO (*accountability*)

28. A aplicação dos recursos colocados à disposição da igreja é informada aos seus doadores:
- Sistemáticamente
  - Quando solicitado
  - Não são informados.
29. Qual o meio de comunicação utilizado para prestar a informação acima?  
(Se mais de uma, marcar 1 para a principal, 2 para a segunda principal, e assim sucessivamente).
- Relatórios colocados à disposição dos doadores.
  - Comunicação verbal (em público).
  - Quadro de avisos.
  - Meio eletrônico (internet).
  - Jornais ou boletins internos.
  - Outros: \_\_\_\_\_
30. Caso a resposta anterior seja “relatórios colocados à disposição dos doadores”, que tipo de relatórios são estes?
- Relatórios contábeis       Relatórios não contábeis
- (se possível, anexar uma cópia)

31. Estes relatórios estão disponíveis:

- ( ) Aos membros da igreja.  
 ( ) Aos membros e congregados da igreja.  
 ( ) Ao público (sociedade em geral).  
 ( ) Outros: \_\_\_\_\_  
 ( ) Não estão disponíveis.

32. Qual a razão que mais motiva a igreja a prestar contas?

(Se mais de uma, marcar 1 para a principal, 2 para a segunda principal, e assim sucessivamente).

- ( ) Cobrança dos doadores de recursos.  
 ( ) Atendimento de normas internas ou externas.  
 ( ) Busca espontânea de transparência.  
 ( ) Outros: \_\_\_\_\_

33. As demonstrações contábeis da igreja são auditadas por um auditor independente ou empresa de auditoria?

- ( ) Sim ( ) Não

34. A auditoria independente é imprescindível para a transparência de qualquer tipo de empresas e organizações, uma vez que sua finalidade básica é verificar se as demonstrações contábeis refletem adequadamente a realidade das mesmas.

- ( ) Concordo totalmente ( ) Concordo parcialmente  
 ( ) Discordo parcialmente ( ) Discordo totalmente

35. Existe algum órgão máximo de controle das contas da igreja?

- ( ) Sim ( ) Não

Em caso afirmativo, qual o órgão? \_\_\_\_\_

#### **V – INFORMAÇÕES ACERCA DA AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO DA ORGANIZAÇÃO (relatórios de avaliação)**

36. Existe algum sistema formal/estruturado de avaliação de desempenho na igreja?

- ( ) Sim ( ) Não

37. Existem reuniões para tratar do desempenho da igreja?

- ( ) Sim ( ) Não

38. Em caso afirmativo, com que frequência ocorre?

(Se mais de uma, marcar 1 para a principal, 2 para a segunda principal, e assim sucessivamente).

- ( ) Semanalmente  
 ( ) Mensalmente  
 ( ) Semestralmente  
 ( ) Anualmente  
 ( ) Outros (Especificar): \_\_\_\_\_

39. Por quem é realizada a avaliação de desempenho na igreja?

- ( ) Pelo Conselho Diretivo  
 ( ) Pelo gestor principal  
 ( ) Pelo supervisor imediato do avaliado  
 ( ) Pelo próprio avaliado  
 ( ) Outros (Especificar): \_\_\_\_\_

40. O pastor titular ou pastores auxiliares da igreja são avaliados?

- ( ) Sim, pelo Conselho Diretivo  
 ( ) Sim, através de sistemas formais de avaliação.  
 ( ) Sim, informalmente.  
 ( ) Não.  
 ( ) Desconhece.

41. Quais dos indicadores de desempenho abaixo são utilizadas pela igreja?

(Marcar todas as utilizadas)

- Balanço Social  
 Percentual de Metas Atingidas  
 Evolução do Número de Membros da Igreja.  
 Qualidade nos Serviços  
 Crescimento de receita  
 Retenção de Membros  
 Número de Pessoas Atendidas pelos Projetos Sociais  
 Custo Total dos Projetos  
 Evolução Patrimonial  
 Controle Orçamentário  
 Avaliação dos Projetos Executados.  
 Outros. Especificar \_\_\_\_\_  
 Nenhum.

#### VI – INFORMAÇÕES ACERCA DOS INSTRUMENTOS DE COMUNICAÇÃO UTILIZADOS PELA ORGANIZAÇÃO (relatórios contábeis)

42. A igreja possui escrituração contábil?

- Sim             Não

43. Em caso afirmativo, quem elabora a contabilidade da organização?

- Um contador interno, funcionário.  
 Um contador voluntário, não remunerado.  
 Um escritório de contabilidade, terceirizado.  
 Outro (especificar): \_\_\_\_\_

44. Qual a finalidade das informações contábeis?

- Para fins fiscais.  
 Para fins de controle.  
 Para prestação de contas aos seus financiadores (doadores).  
 Para fins de avaliação de desempenho.  
 Outras (especificar): \_\_\_\_\_

45. Que relatórios relacionados abaixo são elaborados pela igreja?

<b>RELATÓRIOS CONTÁBEIS OBRIGATÓRIOS</b>	<b>SIM</b>	<b>NÃO</b>	<b>DESCONHECE</b>
Balanço Patrimonial – BP			
Demonstração do <i>Superávit/Déficit</i> do Período – DSDP			
Demonstração das Mutações do Patrimônio Social – DMPS			
<b>OUTROS RELATÓRIOS OU RELATÓRIOS CONTÁBEIS NÃO OBRIGATÓRIOS</b>	<b>SIM</b>	<b>NÃO</b>	<b>DESCONHECE</b>
Balanço Social – BS			
Demonstração do Fluxo de Caixa – DFC			
Demonstrativo de Entradas e Saídas (receitas e despesas) – DES			
Demonstrativos dos Saldos (caixa e bancos) – DS			
Demonstrativos das Aplicações Financeiras – DAF			
Outros			

(Por favor, se possível, juntar um exemplar de cada um dos relatórios utilizados pelo gestor.)

46. Para quem o gestor (governo) da igreja presta contas? (se preciso, marcar mais de uma opção)

- Assembléia  
 Conselho Diretivo  
 Convenção Estadual  
 Doadores  
 Comunidade em geral  
 Não presta contas  
 Outros: \_\_\_\_\_

47. Que tipo de relatório o governo (gestor) da igreja utiliza na prestação de contas para os usuários mencionados na questão anterior?

Usuário/Relatório	BP	DSDP	DMPS	BS	DFC	DES	DS	DAF	OUTROS
Assembléia									
Conselho Diretivo									
Convenção Estadual									
Doadores									
Comunidade									
Outros									

Obrigado por responder este questionário.  
 Sua ajuda será muito importante para a conclusão desta pesquisa.