

FACULDADE DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS DE BELO HORIZONTE
CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Andressa Peixoto

Dayse Diane Carvalho Freitas

Lidiane Reginalda Chaves Dias

Raquel Jorge Wilson

A RELEVÂNCIA DA CONTABILIDADE NA ENTIDADE DO
TERCEIRO SETOR: Um Estudo sobre a Prestação de Contas na Entidade
ALFA

Belo Horizonte
2015

Andressa Peixoto
Dayse Diane Carvalho Freitas
Lidiane Reginalda Chaves Dias
Raquel Jorge Wilson

**A RELEVÂNCIA DA CONTABILIDADE NA ENTIDADE DO
TERCEIRO SETOR: Um Estudo sobre a Prestação de Contas na Entidade
ALFA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado na Faculdade de Ciências Sociais Aplicada de Belo Horizonte no Curso de Graduação em Ciências Contábeis como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Prof. Orientador: Valter Moreira Rocha Júnior

Belo Horizonte
2015

*Dedicamos este trabalho aos nossos
queridos familiares que sempre nos
apoiaram e depositaram em nós toda
confiança e esperança.*

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus, por ter nos abençoado em cada momento de dificuldade e agora ter consagrado a nossa vitória.

Aos nossos familiares, que estiveram ao nosso lado e souberam compreender todos os momentos de nossas ausências.

Ao nosso professor orientador por toda dedicação e amor ao seu trabalho. E aos professores da FACISABH que contribuíram de maneira muito especial para nossa formação.

Aos contadores da entidade pesquisada pela contribuição e apoio na elaboração deste TCC.

A todos os nossos amigos e colegas que de uma forma ou outra contribuíram na realização deste trabalho.

Enfim, agradecemos a todos aqueles que passaram por nossas vidas nesse percurso e de alguma forma contribuíram para a execução deste trabalho.

RESUMO

O tema deste trabalho é a relevância da contabilidade na entidade do Terceiro Setor, enfatizando um estudo sobre a prestação de contas na Entidade Alfa. Assim, o objetivo geral da pesquisa consistiu em analisar as informações contábeis usadas na prestação de contas das entidades sem fins lucrativos, evidenciando a relevância da contabilidade como ferramenta indispensável nas entidades pertencentes ao Terceiro Setor. Especificamente, buscou-se avaliar a consistência das demonstrações contábeis exigidas, como o Balanço Social; a Demonstração do Superávit ou Déficit e das Notas Explicativas. Analisa-se assim a objetividade dos números apresentados pela entidade Alfa, bem como a contribuição da contabilidade na prestação de contas, para garantir a continuidade de recebimento de recursos de pessoas físicas, pessoas jurídicas ou governamentais. Para tanto, foi realizada uma pesquisa explicativa pretendendo analisar como é a contabilidade e a prestação de contas no terceiro setor; quanto à técnica foi realizado um estudo de caso com o objetivo de verificar a transparência da informação contábil; já a unidade de análise foi realizada através de coleta documental e entrevista visando verificar a consistência dos relatórios contábeis da entidade; referente aos critérios utilizados para a análise de dados foi realizada a pesquisa qualitativa a fim de analisar a transparência dos dados contábeis para garantir a manutenção dos recursos recebidos. Nesse sentido, foi feita uma entrevista semi estruturada com o contador da entidade com perguntas entre a relação da contabilidade na prestação de contas da entidade. Foi realizada também a análise da prestação de contas fornecidas pela entidade Alfa, onde foi possível identificar algumas dificuldades na comparação entre a prestação de contas e os relatórios contábeis fornecidos pela entidade, como a diferença na nomenclatura das contas e alguns valores consolidados. Sendo assim, foi necessário fazer uma análise mais profunda, através das Notas Explicativas, Balancete e Livro Razão. Porém através dessa análise foi constatado que mesmo com essas diferenças, não seria possível a entidade prestar contas sem a atuação direta da contabilidade, enfatizando assim a relevância da contabilidade como ferramenta indispensável nas entidades do Terceiro Setor.

Palavras-chave: Contabilidade; Prestação de Contas; Relevância; Terceiro Setor

LISTA DE SIGLAS

CAGED	Cadastro Geral de Empregados e Desempregados
CEBAS	Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social
CF	Constituição Federal
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CLT	Consolidação das Leis do Trabalho
CNAS	Conselho Nacional de Assistência Social
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
DCTF	Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais
DIRF	Declaração de Imposto de Renda retido na Fonte
ESFL	Entidades Sem Fins Lucrativos
FGTS	Fundo de Garantia por Tempo de Serviço
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
INSS	Instituto Nacional do Seguro Social
IOF	Imposto sobre Operações Financeiras
IPI	Imposto sobre Produto Industrializado
IRPJ	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
IRRF	Imposto de Renda Retido na Fonte
ITG	Interpretação Técnica Geral
LOAS	Lei Orgânica da Assistência Social
MP	Ministério Público
NBC T	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica
ONGs	Organizações Não Governamentais
OSCIPs	Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público
OSs	Organizações Sociais
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

PIS	Programa de Integração Social
PL	Patrimônio Líquido
RAIS	Relação Anual de Informações Sociais
RFB	Secretaria da Receita Federal do Brasil
UPF	Utilidade Pública Federal

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	9
2	METODOLOGIA	11
3	REFERENCIAL TEÓRICO	13
3.1	Aspectos Históricos e Conceituais do Terceiro Setor	13
3.2	Categorias, Títulos e Certificados do Terceiro Setor	14
3.2.1	Associações, Fundações, Organizações filantrópicas, beneficentes e de caridade....	15
3.2.2	Organizações Sociais e Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público	16
3.2.3	ONGs – Organizações Não Governamentais	17
3.2.4	Títulos e Certificados.....	18
3.3	Contabilidade no Terceiro Setor	19
3.3.1	Princípios Contábeis	21
3.3.2	Demonstrações Contábeis.....	22
3.3.3	Contabilização	24
3.3.4	Tributação	25
3.4	Principais Fontes de Recursos	27
3.4.1	Serviço Voluntário	29
3.5	Prestações de Contas	30
3.5.1	Órgãos que exigem Prestação de Contas	30
3.5.2	Principais obrigações	32
4	CARACTERIZAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO	34
4.1	Dados Gerais	34
4.2	Histórico	34
4.3	Estrutura Física	34
4.4	Estrutura Organizacional	35
5	APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	36
5.1	Prestação de Contas	36
5.2	Análise dos Dados	36
5.3	Entrevista com contador da entidade Alfa	39
6	CONSIDERAÇÕES FINAIS	41
	REFERÊNCIAS	43
	APÊNDICE A	45

1 INTRODUÇÃO

No atual panorama econômico mundial, existem três setores distintos, sendo: o Estado (primeiro setor), o Mercado (segundo setor) e as Entidades Sem Fins Lucrativos (terceiro setor), que surgiu para atender demandas sociais que o governo e o mercado não suprem, sendo esse tido como um agente de transformação do ser humano, trabalhando para o desenvolvimento de ações sociais. (ARAUJO, 2009).

No Brasil as entidades sem fins lucrativos têm um papel muito importante, sendo instituições formadas com propósitos sociais, educacionais, religiosos e de saúde, sendo encontradas em todo país, pois promovem o desenvolvimento humano, atendendo suas necessidades, complementando com o Estado a promoção do bem social. O governo muitas vezes não consegue provê o que é indispensável ao cidadão, às entidades tenta preencher este vazio que se encontra na sociedade. (OLAK; NASCIMENTO, 2010).

Diante do crescimento do terceiro setor, observou-se através de pesquisa realizada pelo IBGE um aumento de 8,8% entre 2006 e 2010 das fundações e associações sem fins lucrativos no Brasil. Sendo assim, faz-se necessário que essas instituições demonstrem clareza de como utilizar os recursos, sejam eles provenientes de pessoas físicas, empresas privadas ou governamentais. Para isso é fundamental que eles sigam critérios de transparência na prestação de contas, sendo que tal exigência pode ser feita pelo Poder Público, por apontadores de recursos ou estar prevista no estatuto da entidade. (CFC, 2008).

A contabilidade é uma ciência de grande relevância para fornecer dados através dos relatórios contábeis de como os recursos financeiros são aplicados, estabelecendo critérios e procedimentos que devem ser observados pelas entidades sem finalidade de lucros, dessa forma seus usuários terão maior confiabilidade. Assim sendo, a contabilidade é essencial para a continuidade da entidade. (ALMEIDA; ESPEJO, 2012).

Enquanto contadores em curso, o presente trabalho busca elucidar as características e categorias do terceiro setor, verificando-se a relevância das demonstrações contábeis nas entidades sem fins lucrativos. Sendo feito um estudo de caso referente às demonstrações na prestação de contas de uma entidade ALFA¹, bem como o levantamento dos dados

¹ Para preservar e manter o sigilo das informações contábeis deu-se um nome fictício para Entidade.

apresentados pela contabilidade, a fim de analisar como é realizada a prestação de contas e a transparência nos seus relatórios contábeis.

A escolha do tema deve-se ao crescimento e a importância do terceiro setor em várias áreas da sociedade e por isso é necessário que essas instituições demonstrem com clareza como os recursos são utilizados, sejam eles de pessoas físicas, privados ou governamentais. Para isso é fundamental que as entidades sem fins lucrativos sigam critérios de transparência na prestação de contas. Diante do que foi relatado, apresenta-se como problema de pesquisa: qual a relevância da contabilidade na Prestação de contas de uma entidade do terceiro setor?

O objetivo geral do trabalho é analisar as informações contábeis usadas na prestação de contas das entidades sem fins lucrativos, verificando a relevância da contabilidade como ferramenta indispensável nas entidades do terceiro setor.

Os objetivos específicos são: verificar a consistência das demonstrações contábeis exigidas, como: o Balanço Social, a Demonstração do *Superávit* ou *Déficit*, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Social, a Demonstração dos Fluxos de Caixa, Notas Explicativas; analisar a objetividade dos números apresentados pelas entidades sem fins lucrativos; verificar como a contabilidade pode contribuir na prestação de contas para a continuidade de recebimentos de recursos de pessoas físicas, pessoas jurídicas ou governamentais.

2 METODOLOGIA

De acordo com Andrade (2010) metodologia são os procedimentos organizados que conduzem a certo resultado em busca do conhecimento e demais informações aos quais sejam necessários para a elaboração do trabalho. Várias são as formas de definir os tipos de pesquisa existentes e para este utilizar-se-á quanto ao tipo será pesquisa explicativa, quanto à técnica será um estudo de caso, a unidade de análise será através de coleta documental e entrevista, e os critérios a serem utilizados para a análise dos dados será pesquisa qualitativa.

Para Bertucci (2008) quanto ao tipo de pesquisa, a explicativa é aquela que procura estabelecer relação dos elementos analisados, utilizando um método para testar as hipóteses; é o que se mais aprofunda da realidade. Deste modo, por meio da pesquisa explicativa pretende-se analisar como é a contabilidade no terceiro setor e a prestação de contas, visando verificar se existe transparência de suas demonstrações.

A técnica de pesquisa utilizada é o estudo de caso na entidade ALFA. Conforme Gil (2009) o estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo. Tendo o presente trabalho como principal objetivo a busca pela transparência da informação contábil, através dos relatórios contábeis e da prestação de contas no Terceiro Setor da entidade pesquisa.

Portanto, a unidade de análise é a entidade ALFA. Os instrumentos de pesquisas são: coleta documental, com análise dos demonstrativos contábeis e entrevista, através da qual será entrevistado o contador da entidade. De acordo com Bertucci (2008) na coleta de dados o pesquisador pode se valer de vários instrumentos. Foi feito na entidade pesquisada, o levantamento de dados através de análise de relatórios contábeis pertinentes aos anos de 2010 a 2013, visando verificar a consistência desses documentos na prestação de contas.

De acordo com Bertucci (2008) para acontecer a entrevista deve se ter um questionamento no mínimo entre duas pessoas e com o objetivo de obter informações a respeito de um ou mais assunto. De natureza subjetiva, a entrevista constitui um dos mais úteis instrumentos de coleta de dados, ela pode ser semi estruturada que possibilita ao longo da entrevista introduzir, alterar ou eliminar questões de acordo com a necessidade da pesquisa. Dessa forma, no presente trabalho foi realizada entrevista semi estruturada, com perguntas abertas pertinentes a entidade.

Para a construção deste, utilizou-se a pesquisa qualitativa que segundo Alves-Mazzotti (2002) nos estudos qualitativos a coleta sistemática de dados deve ser precedida por uma imersão do pesquisador no contexto a ser estudado. De fato, foi realizada uma análise entre os relatórios contábeis e a prestação de contas da entidade a fim de verificar se a contabilidade oferece transparência em seus relatórios, com o objetivo de manter e garantir a obtenção de seus recursos.

3 REFERENCIAL TEÓRICO

3.1 Aspectos Históricos e Conceituais do Terceiro Setor

O Terceiro Setor começou ser reconhecido recentemente, sendo inicialmente utilizado na década de 1970 e posteriormente na década de 1980, por pesquisadores dos Estados Unidos da América, e também pelos pesquisadores europeus, respectivamente. Sua importância começou a ser identificada no âmbito da sociedade e da economia, pela sua capacidade de estimular importantes demandas sociais. Assim, o autor enfatiza o terceiro setor tendo um relevante desempenho social como um todo e nas vidas das pessoas, sem o interesse de qualquer benefício ou ganho financeiro. Entende-se, portanto que as instituições pertencentes ao terceiro setor são resultados de novos grupos da sociedade civil e dos movimentos sociais. (PAES, 2010).

Dessa forma, Cabral (2007) designa a expressão Terceiro Setor como sendo um conjunto de iniciativas e organizações privadas com atuação voltada ao atendimento de necessidades humanas, filantropia, direitos e garantias sociais. Faz parte desse conjunto de organizações, as ONGs, que historicamente, começaram a existir em anos de regime militar, acompanhando um padrão característico da sociedade brasileira, onde o período autoritário convive com a modernização do país e com o surgimento de uma nova sociedade organizada.

Em termos de direito brasileiro, configuram-se como organizações do Terceiro Setor, ou ONGs – Organizações Não-Governamentais, as entidades de interesse social sem fins lucrativos, como associações, e as fundações de direito privado, com autonomia e administração própria, cujo objetivo é o atendimento de alguma necessidade social ou a defesa de direitos difusos ou emergentes. Tais organizações e agrupamentos sociais cobrem um amplo espectro de atividades, campos de trabalho ou atuação, seja na defesa dos direitos humanos, na proteção do meio ambiente, assistência a saúde, apoio a populações carentes, educação, cidadania, direitos da mulher, direitos indígenas, direitos do consumidor, direito das crianças, etc. (PAES 2010, p. 136).

O Termo ONG se proliferou no Brasil, a partir da conferência Rio-92², em função dos temas ali discutidos, relacionados à defesa dos direitos humanos, à participação social, dentre outros temas. Nesse evento, foram realizados alguns trabalhos por ONGs. (OLAK; NASCIMENTO, 2010).

Para Araújo (2009) as entidades sem finalidade de obter lucro desempenham um papel de grande relevância na sociedade, trazendo transformação na vida das pessoas, não buscam

² UNCED - *United Nations Conference on Environment and Development*, Rio de Janeiro, 1992.

qualquer tipo de retorno ou ganho e são sempre criados para atender a algum objetivo específico, logo, seus propósitos institucionais e suas preocupações objetivam sempre em provocar mudanças sociais. O patrimônio dessas entidades é constituído, mantido e ampliado a partir de contribuições, doações e subvenções e que, de modo algum, se reverte para seus membros.

Dessa forma o Terceiro Setor é tido como um agente de transformação do ser humano, trabalhando para o desenvolvimento de ações sociais e possui duas importantes características que a difere do primeiro e segundo setor: não distribuem lucro, como fazem as organizações pertencentes ao setor privado, nem estão sujeitas ao controle estatal, como as organizações do setor público. (ARAÚJO, 2009).

Essa principal característica, a de não distribuir lucro, é definida por Petri³ (1981 *apud* OLAK, NASCIMENTO, 2010, p. 4) da seguinte forma:

Entidades sem fins lucrativos não são aquelas que não têm rentabilidade. Elas podem gerar recursos através de: atividades de compra e venda; de industrialização e venda de produtos elaborados; e de prestação de serviços, obtendo preço ou retribuição superior aos recursos sacrificados para sua obtenção, sem por isso perderem a característica de sem fins lucrativos. O que lhe dá essa característica é o fato de não remunerarem seus proprietários (acionista, sócios ou associados) pelos recursos por eles investidos em caráter permanente (capital social, fundo social ou patrimônio), com base nos recursos próprio por elas gerados (ganhos ou lucros), a eles não reverterem o patrimônio (incluindo os resultados) dessa mesma maneira no caso de descontinuidade.

Frente a isso, o terceiro setor pode ser entendido como uma conjunção do primeiro com o segundo setor, pois possuem características tanto de Estado quanto de Mercado, ou seja, o Terceiro Setor dividindo as responsabilidades com o Estado ao participar das ações em benefício público e influenciando diretamente o comportamento do setor privado, na promoção de ações do bem social, ou seja, ser terceiro setor significa participar de um terceiro segmento, além do Estado e do mercado. Sendo as entidades sem fins lucrativos aquelas instituições formadas com propósitos sociais, educacionais, religiosos, de saúde ou filantrópicos (PAES, 2010).

3.2 Categorias, Títulos e Certificados do Terceiro Setor

As principais categorias que compõem o terceiro setor no Brasil são: Associações; Organizações filantrópicas, beneficentes e de caridade; Organizações não governamentais

³ PETRI, Nelson. **A Lei 4.320/64 e os Princípios de Contabilidade Geralmente Aceitos**. 1981. Dissertação de Mestrado, São Paulo: FEA/USP.

(ONGs); Fundações Privadas; Organizações Sociais (OSs) e Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIPs). Após a entidade ser devidamente formalizada perante os órgãos competentes, a entidade poderá requerer alguns benefícios públicos, tais como: títulos ou certificados. No âmbito federal, a entidade sem fins lucrativos poderá requerer o título de Utilidade Pública Federal (UPF), bem como o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS). (SLOMSKI *et al.*, 2012).

3.2.1 Associações, Fundações, Organizações filantrópicas, beneficentes e de caridade

No que se refere às associações e às fundações, o Código Civil Brasileiro traz a diferença entre elas, onde as mesmas não devem ser confundidas, no artigo 53 a 62 dita as principais regras e condições que obrigatoriamente devem ser observadas. A associação é constituída pela união de pessoas jurídicas que se organizam em torno de um propósito sem finalidade lucrativa. Já a fundação pode ser definida como um patrimônio destinado a servir (conjunto de bens), devendo ser constituída, sem a finalidade de obter lucro, por indivíduos empresas ou pelo Poder Público que por iniciativa do seu instituidor adquire personalidade jurídica, instituídas somente para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência. (CFC, 2008).

Também de acordo com o Conselho Federal de Contabilidade, as fundações são entes jurídicos que têm como fator preponderante o patrimônio, como definido a seguir:

Como o fator preponderante da fundação é o patrimônio, a sua composição e suficiência não devem passar despercebidas quando de sua constituição. Nessa fase, o patrimônio deve ser formado por bens livres, ou seja, legalmente disponíveis ou desonerados [...]. (CFC, 2008, p. 25).

A fundação poderá ser instituída por pessoa física ou jurídica, por empresas ou pelo Poder Público, sendo o último caso as fundações públicas, sem limite para o número de instituidores. Deve ainda existir uma declaração de vontade clara para a constituição da fundação. (CFC, 2008).

De acordo com o Instituto Pro Bono (2015) para formalizar uma associação perante a lei, faz-se necessário o registro de seu Estatuto Social e Ata de Constituição no Cartório de Registro Civil de Pessoas Jurídicas, adquirindo posteriormente ao registro plena capacidade de direito, ou seja, personalidade jurídica. A partir do seu registro, a associação passa a existir e poderá contratar, empregar.

No Caso da fundação, seu registro segue o mesmo procedimento da associação, porém com uma exceção, pois sua constituição depende ainda de autorização do Ministério Público

para escritura definitiva em Tabelião de Notas, antes de ser encaminhado ao cartório. Após o registro, tanto a associação quanto a fundação devem verificar junto aos órgãos competentes outras formalidades existentes, como por exemplo, o registro específico de acordo com sua área de atuação. Vale destacar ainda que sob a ótica do Novo Código Civil, as entidades sem fins lucrativos ou são associações ou são fundações. (INSTITUTO PRO BONO, 2015).

Olak e Nascimento (2010) destacam as organizações filantrópicas, beneficentes e de caridade, essas organizações são voltadas à filantropia, ou seja, são voltadas para seus clientes através da promoção à assistência social com o auxílio aos pobres, desvalidos, desfavorecidos, miseráveis, excluídos e enfermos. Elas são compostas por abrigos, orfanatos, centro para indigentes, distribuição de alimentos, vestuário, hospitais, creches, serviços sociais na área da saúde e educação. Mesmo essas organizações sendo classificadas como associações pelo Código Civil Brasileiro, elas se diferenciam pelas características que possuem, sendo formadas pela boa vontade e solidariedades.

3.2.2 Organizações Sociais e Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público

Duas figuras jurídicas foram criadas, sendo: as Organizações Sociais (OSs) e as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIPs), ambas não têm fins lucrativos e são de direito privado, têm objetivos similares, pois atuam praticamente no mesmo campo, podendo se amparar de benefícios públicos. No entanto as duas organizações não se confundem, sendo que as OSs não são passíveis de qualificação como as OSCIPs. (OLAK; NASCIMENTO, 2010).

Efetivamente, uma OS é uma organização do terceiro setor (associação ou fundação) sendo disciplinada pela Lei 9.637/1998, cuja função social é cumprida com o apoio do Estado. Sua existência está atrelada à concessão de um título público – o título de OS, ou seja, é uma qualificação para que a entidade possa receber determinados benefícios do Poder Público, devendo a entidade desenvolver atividades nas áreas de ensino, pesquisa, desenvolvimento tecnológico, meio ambiente, cultura e saúde. (SLOMSKI *et al.*, 2012).

As OSCIPs foram instituídas pela Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, a chamada Lei do Terceiro Setor, é o instrumento disciplinador das OSCIPs, esta lei foi regulamentada pelo Decreto nº 3.100, de 30 de junho de 1999. “A Lei referida vem sendo considerada o marco do Terceiro Setor no Brasil [...]” (CFC, 2008, p. 111).

Vale destacar ainda, que a referida Lei do Terceiro Setor também institui e disciplina o Termo de Parceria para as entidades qualificadas como Oscips, da seguinte forma: (TACHIZAWA, 2010, p. 27).

Art. 9º. Fica instituído o Termo de Parceria, assim considerado o instrumento passível de ser firmado entre o Poder Público e as entidades qualificadas com Organizações da Sociedade Civil de Interesse Pública destinada à formação de vínculo de cooperação entre as partes para o fomento e a execução das atividades, de interesse público previsto no art. 3º dessa Lei.

Segundo Olak e Nascimento (2010) o termo de parceria indica que recursos públicos podem ser destinados para uma entidade qualificada como OSCIPs. Já no caso das OSs não existe qualquer termo similar à esse, porém suas relações com o Poder Público dá-se através de Contrato de Gestão, ou seja, a OS tem a gestão de certo patrimônio público, que é cedida a ela pelo Estado. Diferenciando assim as OSCPs das OSs, pois cada uma foi criada com propósitos distintos, e gozam de benefícios totalmente diferenciados.

3.2.3 ONGs – Organizações Não Governamentais

As Organizações Não Governamentais são entidades de natureza privada, não pública e são sem fins lucrativos e que juridicamente são Associações ou Fundações. “A expressão organização não governamental (ONG) começou a ser usada em meados da década de 80. Essas entidades são herdeiras dos movimentos sociais e suas formas de atuação predominantes.” (SLOMSKI *et al.*, 2012, p. 5).

[...] o Estado tem-se mostrado impotente para atender as demandas, principalmente na área social, da população brasileira. Esse fenômeno, que não é recente no cenário socioeconômico brasileiro, passa a ter maior ressonância para a sociedade, principalmente, a partir da Constituição de 1988 (que privilegia a discussão sobre a cidadania). É neste contexto que surge o Terceiro Setor, como um mercado social formado pelas ONGs e outras organizações congêneres. Este setor ocupa espaços não preenchidos pelo Estado (Primeiro Setor) e pela atuação do setor privado, que enfatiza a comercialização de bens e serviços, a fim de atender as expectativas de um mercado comercial (Segundo Setor). (TACHIZAWA, 2010, p. 6).

Nesse tipo de organização (ONG) enquadram-se, também, as Organizações da Sociedade Civil, Organizações Sociais, Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público. Tem-se como foco de atuação, várias categorias, como: defesa dos direitos humanos, educação, assistência à saúde, cidadania, cultura, comunidade, apoio a criança e ao adolescente, proteção do meio ambiente, apoio a portadores de deficiências, dentre outras, porém as ONGs não exercem qualquer tipo de prática de caridade. (INSTITUTO PRO BONO, 2015).

Organização Não Governamental (ONG) não é um termo definido em lei, mas uma categoria que vem sendo socialmente construída e usada para designar um conjunto de entidades com características peculiares, reconhecidas por seus agentes, pelo senso comum ou pela opinião pública. [...]. Por serem entidades civis sem fins lucrativos, as ONGs, para efeitos de enquadramento legal, podem constituir-se quer como associações, quer como fundações (art. 16 do Código Civil brasileiro). Preferem, no entanto, a primeira forma, a qual não implica a existência de um patrimônio prévio, nem de um instituidor [...]. (TACHIZAWA, 2010, p. 24).

É interessante acrescentar que as ONGs constroem-se e consolida-se à medida que se cria e fortalece em amplo e diversificado campo de associações civis, fazendo parte de um processo que caminha em constante progresso, representando um grande papel de desenvolvimento, em geral, para a sociedade. Grande parte de sua mão de obra é formada por voluntários, porém as ONGs também obtêm recursos através de financiamento do governo, de empresas privadas, venda de produtos e doações, nunca voltadas para interesse de seus próprios membros, mas para interesse da sociedade. (TACHIZAWA, 2010).

3.2.4 Títulos e Certificados

Segundo Slomski *et al.* (2012) o título de Utilidade Pública Federal foi instituído legalmente em 1935 por meio da Lei 91, lei esta regulamentada pelos Decretos 50.517/1961 e 60.931/1967. O pedido do título de UPF deve ser pedido ao Ministério da Justiça, após três anos de existência legal da entidade. Após a obtenção do título, a entidade gozará de vários benefícios, dentre eles terem acesso a subvenções e auxílios da União e suas autarquias; possibilidade de requerer isenção da cota patronal junto ao INSS; possibilidade de oferecer dedução fiscal no Imposto de Renda, em doações de pessoas jurídicas.

Às entidades sem fins lucrativos, constituídas no país, com personalidade jurídica, que tenham estado em funcionamento regular nos últimos três anos, que sirvam desinteressadamente à coletividade, que não remunerem, por qualquer forma, a diretoria, sendo que esta deve possuir idoneidade moral comprovada, que não distribuam lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados; e que comprovadamente promovam a educação ou exerçam atividades científicas, culturais, artísticas ou filantrópicas. (OLAK; NASCIMENTO, 2010, p. 201).

Slomski *et al.* (2012, p. 8) também destaca “o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), regulamentado essencialmente pela Lei 12.101/2009 e Decreto 7.237/2010, objetiva reconhecer organizações que possuam caráter filantrópico.” Alguns requisitos são necessários para obtenção desse certificado, e uma vez alcançado, a entidade poderá possuir alguns benefícios, dentre eles, o principal benefício está na

possibilidade de requerer isenção de recolhimento da cota patronal da contribuição previdenciária.

Para isso, a entidade deverá cumprir alguns requisitos legais e manter em boa ordem a documentação contábil e as demonstrações contábeis, devendo essas demonstrações ser auditadas por auditor independente, quando sua receita bruta for superior ao limite máximo estabelecido por lei.

3.3 Contabilidade no Terceiro Setor

No Brasil, as entidades sem fins lucrativos são diferenciadas em alguns aspectos das demais entidades jurídicas, desse modo foram elaboradas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), a edição de normas para entidades do terceiro setor, como a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica (NBC T 10). (OLAK; NASCIMENTO, 2010).

Para as organizações do terceiro setor, o CFC, ao editar a Norma Brasileira de Contabilidade – Técnica nº 10, NBC T – 10, DOS ASPECTOS CONTÁBEIS ESPECÍFICOS EM ENTIDADES DIVERSAS, dedicou 5 (cinco) itens dos 20 (vinte) que a compõem, para evidenciar os aspectos relacionados ao registro de operações e ao formato das demonstrações contábeis que se lhes aplicam. (ARAÚJO, 2009, p. 53-54).

De acordo com Almeida e Espejo (2012, p. 31) “a Norma Brasileira de Contabilidade 10.19 publicada pelo Conselho Federal de Contabilidade, estabelece critérios e procedimentos que devem ser observados pelas entidades sem finalidade de lucros.”

Nessa mesma norma em seu item 10.19.1.1 é estabelecido além dos critérios e procedimentos, trata-se também a avaliação e o registro de transações e eventos, determinando as informações mínimas que devem ser divulgadas pelas entidades pertencentes ao terceiro setor, destaca-se ainda o item 10.4 da Norma Brasileira de Contabilidade onde se trata das fundações, já o item 10.8 trata das cooperativas, o item 10.16 trata de entidades que recebem subsídios, subvenções e doações. (ARAÚJO, 2009).

Essa norma, em seu item 10.19.3.1, determina que as organizações sem finalidade de lucros atendam aos ditames da NBC T 3, que trata da estrutura das demonstrações contábeis, bem como aos ditames da NBC T 6, que trata da divulgação dessas informações. Além dessas normas, o Conselho Federal de Contabilidade, aprovou a Resolução CFC 1.330/11 a Interpretação Técnica Geral - ITG 2000 que trata da Escrituração Contábil, onde se estabelece critérios e procedimentos a serem adotados pela entidade para a escrituração contábil de seus fatos patrimoniais. (ARAÚJO, 2009).

NBC TG que trata da estrutura conceitual para elaboração e apresentação das demonstrações contábeis; NBC TG 07 trata da subvenção e assistência governamental; e ainda a NBC TG 26 que trata a apresentação das demonstrações contábeis. Entende-se que para as entidades do terceiro setor, a contabilidade requer um tratamento individualizado, de acordo com a atividade exercida, e a mesma deve seguir essas normas criteriosamente. (ALMEIDA; ESPEJO, 2012).

Dessa forma, em aplicação das novas normas harmonizadas, ou seja, IFRS (Normas Internacionais de Contabilidade) para o Terceiro Setor, foram elaboradas as normas específicas para entidades sem fins lucrativos. “Assim, pode-se observar que também para o terceiro setor existem normas de preparação e apresentação de demonstrações contábeis, bem como de divulgação, e que essas devem ser seguidas pelos profissionais que lidam com a contabilidade dessas organizações.” (ARAÚJO, 2009, p. 54).

Cabe destacar que a nova lei abre às entidades do Terceiro Setor um caminho institucional mais moderno, condizentes com as necessidades atuais da sociedade, já que rompe com as velhas amarras regulatórias. Pela primeira vez, o Estado reconhece publicamente a existência de uma esfera que é pública, não por sua origem, mas por sua finalidade: é pública, embora não estatal. (TACHIZAWA, 2010, p. 27).

Almeida e Espejo (2012) apresentam com clareza como se deve elaborar a escrituração contábil em sua conta do ativo, passivo e no caso do terceiro setor o patrimônio social, uma vez que a contabilidade para este setor deve-se observar algumas nomenclaturas diferentes. A NBC T 10.19, em seu item 10.19.3.2, determina a substituição apenas da conta Capital Social das organizações com finalidade de lucros pela expressão *Patrimônio Social*, não fazendo alusão a mudanças na denominação do Grupo do Patrimônio Líquido.

Olak e Nascimento (2010, p. 72) definem que: “Em linhas gerais, são utilizadas as expressões *superávit* e *déficit* para evidenciar o resultado positivo ou negativo, respectivamente, obtido em atividades sem fins lucrativos e lucro ou prejuízo nas com finalidades lucrativas.”

Superávit significa superar, ir além, passar por cima, exceder, sobrar. Por outro lado, tem-se a expressão *déficit*, que, em sentido literal, significa o oposto de *superávit*, ou seja, aquilo que está faltando para completar alguma coisa, o que fica a quem. Define então a troca para essas expressões para o terceiro setor, no lugar das expressões lucro e prejuízo. (OLAK; NASCIMENTO, 2010).

3.3.1 Princípios Contábeis

De acordo com Coelho e Lins (2010) os princípios de contabilidade foram estabelecidos pelo CFC, o mesmo foi aprovada pela Resolução nº 774/94, sendo um apêndice à Resolução dos princípios, o mesmo esclarece seu conteúdo e abrangência e não estabelece hierarquia entre eles.

De acordo com o CFC (2008) a contabilização especificamente para as entidades sem fins lucrativos, estabelece que se devam seguir os Princípios de Contabilidade, bem como as Normas Brasileiras de Contabilidade elaboradas pelo Conselho Federal de Contabilidade, devendo assim, apresentar suas demonstrações de forma regular e tempestiva, respeitando à metodologia de reconhecimento, avaliação e mensuração de seus elementos.

Dessa forma será abordado os Princípios de Contabilidade editados pelo Conselho Federal de Contabilidade segundo o CFC (2008) sendo os seguintes: Princípio da Entidade; Continuidade; do Registro Pelo Valor Original; da Oportunidade; da Competência; e da Prudência.

O Princípio da Entidade é contemplado tanto para as pessoas físicas quanto as jurídicas, com ou sem fins lucrativos, bastando apenas que tenham patrimônio. “[...] No caso das entidades sem fins lucrativos, o patrimônio da entidade nunca deve ser confundido com o patrimônio dos seus diretores, associados e demais membros.” (OLAK; NASCIMENTO, 2010, p. 55).

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade o Princípio da Continuidade pressupõe que a Entidade continuará em operação no futuro e, devendo, portanto levar em conta a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio. Sendo assim, as demonstrações contábeis devem ser elaboradas com base no pressuposto da continuidade das operações, além disso, deve-se considerar toda informação disponível sobre o futuro, não se limitando apenas ao período de 12 meses. (SLOMSKI *et al.*, 2012).

O Princípio do Registro pelo Valor Original determina que os componentes do patrimônio devam ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional. Para o registro pelo valor original nas ESFL não é tão simples de ser realizado, uma vez que essas entidades recebem diversos tipos de doações não sendo formalmente avaliadas pelo doador, devendo então ser avaliado de forma criteriosa para não deixar de ser cumprido. (OLAK; NASCIMENTO, 2010).

Princípio da Oportunidade refere-se à integridade das informações, na apresentação e mensuração do registro do patrimônio e que elas estejam dentro do prazo, ou seja, a informação deve ser tempestiva. Os dados devem divulgados na data em que ocorrem, precisam ser confiáveis e autênticos. Tem objetivo de controlar as informações com propósito de averiguar a relevância e impacto nas contas patrimoniais. (COELHO; LINS, 2010).

O Princípio da Competência define que as receitas e despesas devem ser reconhecidas mensalmente. Nas entidades sem fins lucrativos, esse princípio é reconhecido nas demonstrações do superávit ou déficit, representando a capacidade que a entidade tem de manter-se ativa, sem comprometer a sua continuidade, podendo assim oferecer seus serviços com eficiência e qualidade. (OLAK; NASCIMENTO, 2010).

Princípio da Prudência estabelece a adoção do menor valor para o ativo e maior valor para o passivo, quando há opções semelhantes que possam alterar o patrimônio líquido. Desde que respeitados os demais princípios da contabilidade. Dentre as opções deverá ser definida a que menos acrescente no valor do PL. (COELHO; LINS, 2010).

3.3.2 Demonstrações Contábeis

O Conselho Federal de Contabilidade dispõe sobre a necessidade da entidade em elaborar e apresentar suas demonstrações contábeis de forma analítica, onde as contas do mesmo deverão ser evidenciadas de forma mais clara e detalhada possível. “É interessante que a entidade apresente ainda cópia do Balancete Analítico de Encerramento do Exercício, a fim de facilitar a análise das contas.” (FRANÇA, 2015, p. 83).

O Principal objetivo das demonstrações contábeis destinadas a atender o Terceiro Setor deve ser o de proporcionar informação útil para a tomada de decisão. Assim, deve-se observar as principais demonstrações contábeis para as entidades sem fins lucrativos, segundo o autor, “mesmo a organização do terceiro setor considerada como entidade sem fins lucrativos, é necessário que realize alguns procedimentos contábeis, idênticos às empresas com fins lucrativos [...]” (ALMEIDA; ESPEJO, 2012, p. 85).

De acordo com a ITG 2002 – Entidade sem Finalidade de Lucros, as demonstrações contábeis que devem ser elaboradas pela Entidade sem Finalidade de Lucros são o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Período, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e as Notas Explicativas, conforme previsto na NBC TG 26 ou na Seção 3 da NBC TG 1000, quando aplicáveis. (FRANÇA, 2015, p. 82).

Destaca ainda que cada organização poderá adaptar o seu plano de conta da melhor forma que atenda a sua necessidade e não havendo um modelo pré-definido. Nesse sentido, Almeida e Espejo (2012) afirmam que para a elaboração da escrituração contábil é importante seguir a uma padronização e seu registro deve ser feito em idioma e moeda nacional, apresentando um material isento de borrões, rasuras, emendas e não contenha espaços em branco. Possibilitando assim uma clareza em suas informações e dificultando alguma alteração deste documento.

França (2015) também esclarece sobre o plano de conta como sendo uma estrutura para destinação dos registros contábeis, apresentando as contas e dividido em cinco grandes grupos sendo o Ativo, Passivo, Patrimônio Líquido, neste caso Patrimônio Social, as contas de Resultado, Variações Patrimoniais; e Encerramento do Resultado.

As contas do ativo estão dispostas por ordem decrescente de liquidez, como o Ativo Circulante e Ativo Não Circulante. Já as contas do passivo estão alocadas por ordem decrescente de exigibilidade, como o Passivo Circulante; Passivo Não Circulante; e Patrimônio Líquido. O quadro abaixo apresenta as Demonstrações Contábeis para o Terceiro Setor, com características específicas. (FRANÇA, 2015).

Quadro 1: Demonstrações Contábeis para o Terceiro Setor

Demonstração	Características
Balanco Social	Situação econômica, financeira e Patrimonial. No Ativo estão representadas as aplicações de recursos; no Passivo, as origens de recursos resultantes em obrigações e no Patrimônio Líquido os recursos próprios da entidade.
Demonstração do Superávit ou Déficit do Exercício	Para o Terceiro Setor é o demonstrativo que apresenta quantitativamente o que a organização prestou em assistência social, refletindo o empenho dos gestores na utilização dos recursos.
Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados	De acordo com a NBC T 3, item 3. 4. 1. 1, é a demonstração contábil destinada a evidenciar, num determinado período, as mutações nos resultados acumulados da Entidade.
Demonstração do Fluxo de Caixa	É perfeitamente viável e útil às organizações do Terceiro Setor quando se considera que o conhecimento dos fluxos financeiros em uma organização permite aos gestores um planejamento financeiro, determinando o momento de se buscarem recursos para a manutenção de suas atividades.

Fonte: Araújo (2009)

Embora as Notas Explicativas não sejam demonstrações contábeis, é considerada como um método de evidenciação e complemento das mesmas, e estão previstas nas NBC T 6 e NBC T 10 como componente do conjunto de demonstrações contábeis para fins de divulgação. De acordo com as normas citadas acima, as notas explicativas devem ser utilizadas afim de aumentar o poder informativo das demonstrações contábeis, pois são consideradas uma parte integrante e essencial das demonstrações, fazendo assim, parte das demonstrações também para o Terceiro Setor. (CFC, 2008).

Assim, entende-se que para as entidades pertencentes ao terceiro setor as Demonstrações Contábeis devem ser realizadas por contabilista habilitado, devendo ser “[...] elaboradas de acordo com os Princípios de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicáveis à entidade e são obrigatórias para todas as Entidades de Interesse Social.” (CFC, 2008, p. 79).

3.3.3 Contabilização

De acordo com Almeida e Espejo (2012) devido às características específicas das entidades sem fins lucrativos, a contabilização, de modo geral, realiza-se pelo registro da movimentação das operações patrimoniais da entidade, tendo como objetivo inicial o controle da situação econômico-financeiro, bem como as variações ocorridas de um período para o outro até que seja evidenciado o resultado para fins decisórias.

Sendo essas características fundamentais para que se possa realizar a contabilização de forma que atenda o terceiro setor. A contabilização deve ser registrada na data em que o fato ocorreu, representando atos e fatos contábeis, devendo ser elaboradas em forma de livros obrigatórios; como o Livro Diário e o Livro Razão. Sendo assim serão apresentadas algumas formas de contabilização realizadas pelas entidades, como: contabilização de doações, subvenções e contribuições; de depreciação; de contratos, convênios e termos de parceria e a contabilização por obtenção de fundos. (ALMEIDA; ESPEJO, 2012).

Considera-se uma doação, a realização de uma transferência ou promessa de transferência de dinheiro ou outros ativos, ou mesmo o cancelamento de um passivo, sem a necessidade de uma contrapartida. Especificamente para as entidades sem fins lucrativos, a contabilização das doações, subvenções e contribuições para custeio devem ser efetuadas em contas de receita; já as doações, subvenções e contribuições patrimoniais, devem ser contabilizadas no patrimônio social uma para uma entidade, ou o cancelamento de um passivo, sem a necessidade de uma contrapartida. (OLAK; NASCIMENTO, 2010).

Para a contabilização de depreciação, o CFC (2008, p. 73) estabelece que “[...] os componentes do ativo imobilizado são avaliados ao custo de aquisição ou construção, atualizado monetariamente, deduzido das respectivas depreciações, amortizações e exaustões acumuladas, calculados com base na estimativa da sua utilidade econômica.” Sendo essa norma estabelecida pela NBC T 4, aplica-se também às entidades sem finalidade de obter lucro, onde não existe razão para a entidade deixar de utilizar esse processo de depreciação, inclusive para os bens recebidos de doação.

Segundo Olak e Nascimento (2010) a contabilização de contratos, convênios e termos de parceria são instrumentos jurídicos e operacionais utilizados pelas entidades sem fins lucrativos, especialmente as de interesse social, para a consecução de seus objetivos. Esse instrumento jurídico será um documento hábil tanto para o registro da operação quanto para definir quais procedimentos contábeis devem ser abordados de melhor forma a evidenciar em seus respectivos relatórios.

A contabilização da obtenção de fundos é realizada quando a entidade utiliza seus recursos em atividades como venda de produtos com a própria marca da entidade, ou mesmo quando a entidade tem a posse de determinados produtos de terceiros, passando a deter parte do resultado quando a venda é realizada. (CFC, 2008).

[...] Quando o resultado obtido nessas atividades é direcionado para os programas sociais, isso deve ser considerado como esforço para a obtenção de fundos. Nesse caso, deve-se fazer a contabilização de forma usual e o valor do resultado da venda de produtos deve ser considerado como similar à receita de doação, devendo ser evidenciado na demonstração de *superávit* pelo seu valor líquido. As vendas de produtos e serviços devem ser reconhecidas em conformidade com os princípios da oportunidade e da competência. (CFC, 2008, p. 71).

Ainda de acordo com o CFC (2008), vale destacar a contabilização de fundos para propósitos futuros, sendo o primeiro utilizado quando uma Entidade de Interesse Social, onde se obtém fundos para futuros programas ou ampliação significativa dos programas existentes, com ou sem restrição, a critério da entidade.

3.3.4 Tributação

Araújo (2009, p. 33) explica que “ao Estado é dado o poder de tributar pela Constituição Federal de 1988, que traça toda a competência tributária partilhada entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, [...]”

Entende-se assim que a tributação é legal e constitucional, porém o autor ressalta que para algumas atividades específicas da economia, como as de interesse social, podem ser concedidos regimes tributários especiais, implicando na desoneração do mesmo. Para as entidades pertencentes ao terceiro setor, a não tributação pode ocorrer de duas formas, sendo por meio de imunidade e de isenção. (ARAÚJO, 2009).

Os casos de imunidade tributária estão previstos no art. 150 da Constituição Federal, já para os casos de isenção tributária, depende da vontade do instituidor, motivada por questões de ordem econômica e social, estando embasada no art. 151, II, da CF/88. Dentre

os casos de imunidade destacam-se a vedação de instituir impostos das entidades sobre o patrimônio, renda ou serviços; templos de qualquer culto; das instituições de educação e assistência social, sem fins lucrativos, dentre outros, assim como as fundações instituídas pelo poder público. (BULGARIM *et al.*, 2011).

Para obtenção de imunidade ou de isenção tributária, há necessidade do cumprimento de requisitos mínimos. Para o caso de imunidade. Citamos os arts. 9º e 14, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), considerada lei complementar, que de forma conjunta nos fornece os requisitos a serem observados pelas entidades do terceiro setor para que sejam consideradas como de fins não lucrativos, portanto imunes de tributos. (ARAÚJO, 2009, p. 38).

Para Almeida e Espejo (2012), usufruir dos benefícios tributários concedidos pelo governo, as entidades sem fins lucrativos devem cumprir algumas exigências contidas no Código Tributário Nacional, caso contrário terá a suspensão de tais benefícios, destaca-se a exigência da Escrituração Contábil, para que o fisco constate alguma irregularidade.

O CFC (2008, p. 37) ainda destaca: “reconhecendo o trabalho dessas entidades, o Poder Público tem procurado conceder alguns benefícios para incentivar a criação de novas associações e fundações e até mesmo propiciar a sobrevivência das que já existem.” A imunidade decorre de norma constitucional, a mesma impõe vedações de diversas naturezas ao Poder Público, no que diz respeito a inciso VI, instituição, majoração, tratamento desigual, cobrança de tributos, entre outras limitações.

Os impostos abrangidos pela imunidade são aqueles relativos ao *patrimônio, renda e serviços* das fundações e associações que se enquadram nas regras [...]. Como nosso país é constituído sob a forma de federação, a cada esfera do Governo (federal, estadual e municipal) foi dada a competência tributária para cada imposto. Assim, existem impostos de competência da União, dos Estados e dos Municípios. (CFC, 2008, p. 39).

Dessa forma, o quadro 2 mostra os tributos abrangidos pela imunidade, relacionada ao patrimônio, renda e serviços das fundações e de outras entidades de interesse social que atendam os requisitos para concessão. (BULGARIM *et al.*, 2011).

Quadro 2: Tributos objeto de imunidade por competência tributária

FEDERAL	ESTADUAL	MUNICIPAL
Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer Natureza (IR)	Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)	Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU)
Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA)	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS)
Imposto Territorial Rural (ITR) Imposto sobre Importação (II) Imposto sobre Exportação (IE) Contribuição à Previdência Social (INSS)	Imposto sobre Transmissão Causa Mortis ou Doação de Bens e Direitos (ITCD)	Imposto sobre Transmissão Inter Vivos de Bens Imóveis (ITBI)

Fonte: Bulgarim *et al.*, (2011)

Nesse sentido o CFC (2008), destaca ainda que caso constate alguma irregularidade no seguimento da norma constitucional, a imunidade poderá ser cassada mediante fiscalização a qualquer momento, após verificar o não atendimento a qualquer dos requisitos exigidos para sua obtenção, passando então a recolher todos os tributos devidos a partir do exercício seguinte à fiscalização. O fato de não ter finalidade de lucro não desobriga a entidade de prestar conta junto ao governo, impactando diretamente na necessidade de contabilizar todas as movimentações econômicas evitando assim informalidades no setor.

Há distinção entre imunidade e isenção, sendo que a primeira tem caráter permanente, podendo ser mudada apenas mediante alteração da Constituição Federal, e na mesma não ocorre o fato gerador da obrigação tributária, enquanto que a isenção é temporária, sendo consequência da vontade do legislador, ou seja, já na sua concessão limitam-se o prazo de sua vigência, devendo ser observada todas as exigências contidas nas normas infraconstitucionais concedentes de isenção. (OLAK; NASCIMENTO, 2010).

3.4 Principais Fontes de Recursos

De acordo com Olak e Nascimento (2010) as receitas das Entidades sem Fins Lucrativos contam com a participação dos Governos Federal, Estadual, Municipal, e também da sociedade. Essas receitas podem ser adquiridas de várias formas, dentre as principais fontes de recursos, cita-se as doações, contribuições e subvenções.

Almeida e Espejo (2012) afirmam que as doações compõem como uma das principais fontes de recursos e possui característica de gratuidade sendo as definitivas e nada se exige em troca. No caso das doações, a mesma é um contrato unilateral, gratuito, consensual e solene. É unilateral, pois envolve apenas uma parte; é gratuito porque é realizado com propósito de liberdade da parte; é consensual, pois ambas as partes (doador e donatário) estão de acordo e em conjunção das vontades; é solene e a mesma impõe forma escrita.

O Conselho Federal de Contabilidade, trás que a doação pode ser condicional ou incondicional, como descrito a seguir:

Uma doação pode ser condicional ou incondicional: *incondicional*, quando o doador não impõe nenhuma condição a ser cumprida pela entidade; *condicional*, sujeita ao cumprimento de certas obrigações por parte da entidade donatária. A utilização dessa classificação é importante para o usuário externo, devendo constar do Plano de Contas da entidade. (CFC, 2008, p. 61).

Olak e Nascimento (2010) ainda destacam a subvenção, como sendo a maior forma de receita das entidades sem fins lucrativos, pois é através desses recursos que as entidades

conseguem cumprir suas finalidades sociais, garantirem a manutenção de seu patrimônio, alimentação, serviço. O autor define a subvenção como sendo uma concessão de recurso em dinheiro, ou seja, contribuição pecuniária concedida periodicamente pelo Governo ou Administração.

Há dois tipos de subvenções: as ordinárias (periódicas) e as extraordinárias. No caso das ordinárias, os recursos são recebidos ordinariamente para manutenção e conservação do patrimônio, folha de pagamento, compras de materiais de uso e consumo e outras despesas regulares da entidade. Já as extraordinárias são recebidas esporadicamente e utilizados, para atender projetos específicos de reforma, ampliação, construção e aquisição de novas unidades. (OLAK; NASCIMENTO, 2010).

A respeito de subvenção e assistência governamental Almeida e Espejo (2012) afirmam que o governo apóia determinadas entidades do terceiro setor de forma ocasional, prestando assistência às organizações. Em contrapartida a entidade deve realizar os serviços proposto de fazer jus aos valores deste benefício.

Subvenção governamental é assistência governamental geralmente na forma de contribuição de natureza pecuniária, mas não só restrita a ela, concedida a uma entidade normalmente em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas às atividades operacionais da entidade. Não são subvenções governamentais aquelas que não podem ser razoavelmente qualificadas em dinheiro e as transações com o governo que não podem ser distinguidas das transações comerciais normais da entidade. (ALMEIDA; ESPEJO, 2012, p. 114).

Para as contribuições, o autor destaca sendo outra forma de recurso concedido às entidades sem fins lucrativos, sendo definida como uma: “[...] transferência incondicional de dinheiro ou de outros ativos ou, ainda, o cancelamento de suas obrigações numa transferência voluntária não recíproca por outra entidade que não seja o proprietário.” (OLAK; NASCIMENTO, 2010, p. 27).

Dessa forma as contribuições são consideradas como uma importante fonte de recurso para as entidades do terceiro setor, elas são divididas em duas classes distintas, sendo: Contribuições de Associados e Contribuições de Não Associados. Para Olak e Nascimento (2010, p. 28) “as contribuições de não associados são os recursos pecuniários oriundos de pessoas ou empresas estranhas ao quadro social da entidade, que, por razões diversas, resolvem contribuir periodicamente com a mesma.”

As contribuições de associados são recursos pecuniários oriundos de pessoas ou empresas filiadas à entidade. Dessa forma, pode-se destacar a diferença entre o associado e o não

associado, sendo as contribuições do primeiro caso prefixadas pela entidade; e no segundo caso é o próprio contribuinte que determina o valor da contribuição, podendo ser fixo ou variável, voluntárias e espontâneas. Normalmente recebem tais contribuições, as entidades de caráter beneficente, religioso, assistencial, filantrópico e assemelhados. (ALMEIDA; ESPEJO, 2012).

3.4.1 Serviço Voluntário

No terceiro setor, há o serviço voluntário, que para Slomski *et al.* (2012), o voluntário tem uma participação relevante e valiosa, agindo em prol do social uma vez que o voluntariado dispõe de tempo e serviço em benefício do outro sem a pretensão de obter remuneração ou qualquer outro tipo de retorno .

O serviço voluntário está previsto na Lei 9.608 de 18 de Fevereiro de 1998, na qual dispõe que o serviço voluntário não gera vínculo empregatício e que é considerado voluntário aquele que não tem a finalidade de obtenção do lucro; podendo ter objetivos culturais, educacionais científicos, cívicos, recreativos ou de assistência social e mutualidade. (SLOMSKI *et al.*, 2012).

Niyama e Silva (2013) definem que é por meio da gratuidade que se obtém a prestação de serviços para as entidades do terceiro setor. E um questionamento que se faz é como registrar estas doações e gratuidades uma vez que estes podem ser para o custeio e ou para compor o patrimônio. A gratuidade e a doação são termos que se completam e é a base para a obtenção de recursos da entidades pertencentes ao terceiro setor.

A Norma Brasileira de Contabilidade NBCT 10, informa que deve reconhecer as despesas e as receitas respeitando os princípios da contabilidade e que as doações para custeio devem ser lançadas em conta de receita e sempre com documento comprobatório. (CFC, 2008).

Existem maneiras para interpretar o Serviço Voluntário, para Niyama e Silva (2013, p. 289) esse tipo de serviço é citado da seguinte forma:

Os serviços voluntários são resultantes do trabalho de voluntário, que geralmente ou não cobram pelo serviço ou cobram um valor abaixo do mercado. Um contador que faz a contabilidade de uma entidade do terceiro setor e não cobra pelo trabalho presta um serviço voluntario. Nesta situação, se não houvesse o serviço voluntario, a entidade deveria arcar com esta despesa contratando um profissional do mercado.

De acordo com o Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social, o mesmo menciona que o serviço voluntário pode ser considerado doação quando prestado por um profissional regulamentado por sua classe, como por exemplo um eletricista, um contador ou um médico, devendo nesse caso, ser feito um contrato de doação de serviço voluntário pelo serviço prestado. Debitando as despesas e creditando a gratuidade. (CFC, 2008).

3.5 Prestações de Contas

As Organizações do Terceiro Setor necessitam fornecer transparência nos relatórios contábeis, para assim permitir a correta aplicação e captação de recursos das entidades. Sendo esse o papel da contabilidade, o fornecimento das informações contábeis para elaboração da prestação de contas junto aos órgãos competentes, determinando assim a continuidade da entidade. (ARAUJO, 2009).

A gestão das organizações do terceiro setor, por mais diversificada que seja seu campo de atuação, necessita da Contabilidade como elemento fornecedor de informações, posto que não se pode conceber que uma organização que se utilize de recursos escassos para a consecução de seus objetivos não possua um sistema contábil para proceder à gestão do patrimônio. (ARAUJO, 2009, p. 61).

Para o CFC (2008) prestar contas é uma das principais obrigações dos administradores das entidades pertencentes ao terceiro setor, sendo realizada através de um conjunto de documentos e informações pertinentes à própria entidade e posteriormente ao Poder Público, de acordo com a competência de cada órgão. Sendo possível o conhecimento e julgamento de contas apresentadas pela gestão da entidade.

Desta forma, serão abordados também os principais órgãos que exigem a prestação de contas das entidades sem fins lucrativos, ou seja, as entidades que pertencem ao terceiro setor, como o Ministério Público, o Ministério da Justiça, o Instituto Nacional do Seguro Social e o Conselho Nacional de Assistência Social. (CFC, 2008).

3.5.1 Órgãos que exigem Prestação de Contas

Segundo o CFC (2008, p. 82), “o Código Civil atribui ao Ministério Público o velamento das fundações de direito privado, conforme disposto no art. 66 [...]”. Sendo o mesmo responsável pela fiscalização da prestação de contas apresentadas pelas entidades qualificadas como Entidade de Interesse Social, cabendo ainda expressamente ao Ministério Público as seguintes responsabilidades.

- a) requerer a dissolução de entidade de fins assistenciais que receba auxílio ou subvenção do Poder Público ou que se mantenha, no todo ou em parte, com contribuições periódicas de populares, que deixem de desempenhar suas atividades assistenciais, que aplique os recursos recebidos em finalidades diversas das previstas em estatuto ou que fique sem efetiva administração (Decreto-Lei nº 41, de 18/11/1966);
- b) requerer a cassação do Título de Utilidade Pública Federal (art. 5º da Lei nº 91, de 28/8/1935);
- c) fiscalizar as entidades de atendimento a crianças e adolescentes inscritas no Conselho Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente (art. 95 da Lei nº 8.069, de 13/7/1990);
- d) requerer a perda da qualificação das entidades qualificadas como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público - OSCIPS, principalmente nos casos de erro ou fraude (arts. 7º e 8º da Lei nº 9.790, de 23/3/1999, e art. 4º do Decreto nº 3.100, de 30/7/1999). (CFC, 2008, p. 82).

De acordo com o art. 128 da Constituição Federal, o Ministério Público abrange: o MP da União e os MP dos Estados, sendo que o primeiro compreende: o MP Federal; o MP do Trabalho; o MP Militar; e o MP do Distrito Federal e Territórios. Desse modo, o Ministério Público vela principalmente pelas fundações, devido à periodicidade de suas obrigações; porém as associações também estão sujeitas à fiscalização do Ministério Público, podendo também o mesmo intervir em caso de abuso de personalidade jurídica. (OLAK; NASCIMENTO, 2010).

De acordo com Bulgarim *et al.* (2011) a prestação de contas é devida ao Ministério de Justiça, e deverá ser apresentada anualmente pelas entidades que detêm o título de Utilidade Pública Federal, até 30 de abril; de Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip) até 30 de junho, e de Organizações Estrangeiras (OE) até 31 de julho. Desenvolveu o Cadastro Nacional das Entidades de Utilidade Pública (CNEs/MJ), que é administrado pelo Departamento de Justiça, Classificação, Títulos e Qualificação da Secretaria Nacional de Justiça – Dejus/SNJ.

Porém, a entidade que deixar de prestar contas durante três anos consecutivos, terá sua titulação ou qualificação que detiver cassada. Vale ressaltar ainda que o Ministério Público compartilha o CNEs com o Ministério Público Federal para fins de prestações de contas das entidades que são cadastradas. (BULGARIM *et al.*, 2011).

Para o CFC (2008) outro órgão que também exige a prestação de contas da entidade é o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, o mesmo poderá beneficiar a entidade através da isenção da contribuição patronal, para isso se faz necessário a apresentação do relatório circunstanciado de suas atividades. Cabe destacar ainda, que esse relatório deve ser apresentado anualmente, até o dia 30 de abril, referente às atividades do exercício anterior, para manutenção do benefício recebido.

O Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS foi instituído pela Lei Orgânica da Assistência Social – LOAS, Lei 8.742, de 07 de dezembro de 1993, sendo o CNAS um dos órgãos exigidos na prestação de contas das entidades do terceiro setor. Nesse contexto, o (CFC 2008, p. 84) declara:

A prestação de contas ao CNAS ocorre no momento em que é solicitada a concessão ou renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS, nos termos do Decreto nº 2.536, de 6 de abril de 1998. De acordo com o referido decreto, a entidade deverá apresentar ao CNAS, além do relatório de execução de plano de trabalho aprovado, as seguintes demonstrações contábeis, relativas aos três últimos exercícios.

Os elementos que compõem a prestação de contas são exigidos pelos órgãos interessados e autoridades, de acordo com os atos normativos que regem a entidade e a atuação de cada um, sendo eles: Relatório de Atividades, Demonstrações Contábeis, Informações Bancárias, Inventário Patrimonial, Relação Anual de Informações Sociais – RAIS, Parecer do Conselho Fiscal, Parecer e relatório de auditoria independente, Cópia de Convênio, contrato e termo de parceria. (BULGARIM *et al.*, 2011).

No parágrafo único do artigo 70 da Constituição Federal define que prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiro, bens ou valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta assume obrigações de natureza pecuniária. Tendo também a entidade sem fins lucrativos a obrigatoriedade de prestar contas junto aos órgãos competentes, como a referida lei define (CFC, 2008).

3.5.2 Principais obrigações

Almeida e Espejo (2012) afirmam que mesmo gozando da isenção e da imunidade tributária as entidades do terceiro setor devem prestar contas ao governo e tem a obrigatoriedade de entregar aos órgãos públicos as devidas declarações; tais como a Declaração de Imposto de Renda retido na Fonte (DIRF) de pessoas físicas e jurídicas são obrigações exigidas para as entidades sem fins lucrativos, uma vez que tenha sido pago ou creditado rendimentos que só tiveram retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF). Além disso, as pessoas jurídicas que tenham efetuado retenção da CSLL, da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep sobre pagamentos efetuados a outras entidades também ficam obrigadas à apresentação da DIRF.

A Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) deve ser entregue à RFB por todas as entidades sem fins lucrativos, independente de ter declarado valor ou não,

inclusive as imunes e isentas, com periodicidade mensal ou semestral. Sua finalidade é informar os valores devidos dos impostos e contribuições, e os respectivos valores de créditos vinculados, referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Imposto sobre Produto Industrializado (IPI), Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros (IOF), Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL), dentre outros. (OLAK; NASCIMENTO, 2010).

Para Olak e Nascimento (2010, p. 196) define a Relação Anual de Informações Sociais (RAIS), sendo a mesma “[...] instituída pelo Decreto nº 76.900/1975, a entidade fornece ao governo informações sobre a sua atividade trabalhista no país.” Dessa forma, entende-se que todas as organizações sem fins lucrativos devem entregar a RAIS, independente se possui empregados ou não. A entrega ocorre mediante programa específico, via internet, geralmente no primeiro trimestre do ano subsequente.

Outra obrigação que deve ser entregue ao órgão competente é a Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social (GFIP), sendo uma guia utilizada para recolhimento do Fundo de garantia por tempo de serviço e tem por finalidade o fornecimento de informações sobre os segurados. Dessa maneira, através da entrega dessa guia o governo obtém os dados do contribuinte para um maior controle e fiscalização, sendo, portanto aconselhável para as entidades sem fins lucrativos, a entrega dessa guia, mesmo que não tenha tido movimentação. (ALMEIDA; ESPEJO, 2012).

Finalmente, as organizações sem fins lucrativos devem informar ao governo através do CAGED, o desligamento ou contratação de empregados regidos pela CLT. Essas informações devem ser enviadas por meio eletrônico através de um aplicativo específico, até o dia 7 do mês subsequente. (OLAK; NASCIMENTO, 2010).

4 CARACTERIZAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO⁴

4.1 Dados Gerais

A entidade *Alfa* objeto do estudo de caso do presente trabalho é uma organização Não Governamental, sem fins lucrativos e de utilidade pública federal, estadual e municipal, vinculada ao 3º Setor (de natureza privada e função social pública), fundada em 1984, pelo educador e antropólogo TR⁵, em Belo Horizonte/MG, para atuar nas áreas de Educação Popular de Qualidade e Desenvolvimento Comunitário Sustentável, tendo a Cultura como matéria prima e instrumento de trabalho, pedagógico e institucional.

Tem como missão a dedicação à implementação e realização de projetos inovadores, programas integrados e plataformas de transformação social e desenvolvimento sustentável, destinados, preferencialmente, às comunidades e cidades brasileiras com menos de 50 mil habitantes onde vivem mais de 95% da população brasileira.

A Alfa inicia todos seus trabalhos com a formação de educadores sociais. Neste encontro prioriza a formação de um time coeso com os propósitos do projeto, o trabalho cooperativo, autoestima, valores como solidariedade, consciência ambiental, ética e cidadania.

4.2 Histórico

De acordo com TR, a entidade ALFA “nasceu de sua indignação e teimosia. Nasceu da miséria, da dor, do abandono e da esperança. Acreditando que era possível criar um espaço onde as crianças pudessem de fato “ser criança”. Onde o brincar fosse a primeira “sementinha” para o estar junto, o organizar-se e o ser feliz. Onde a tinta e a madeira, a história e o sonho, a palavra e a terra, o alimento e o jogo, o canto e o trabalho fossem um pretexto para exercitar-se no aprendizado diário de crescer como ser humano, não perfeito, mas completo.”

4.3 Estrutura Física

Com sede em Belo Horizonte/MG, a presente entidade é composta por dois andares, sendo: 1º andar: recepção, cozinha, sala de convivência e garagem.

⁴ As informações deste capítulo foram obtidas no site Institucional da Organização da Entidade.

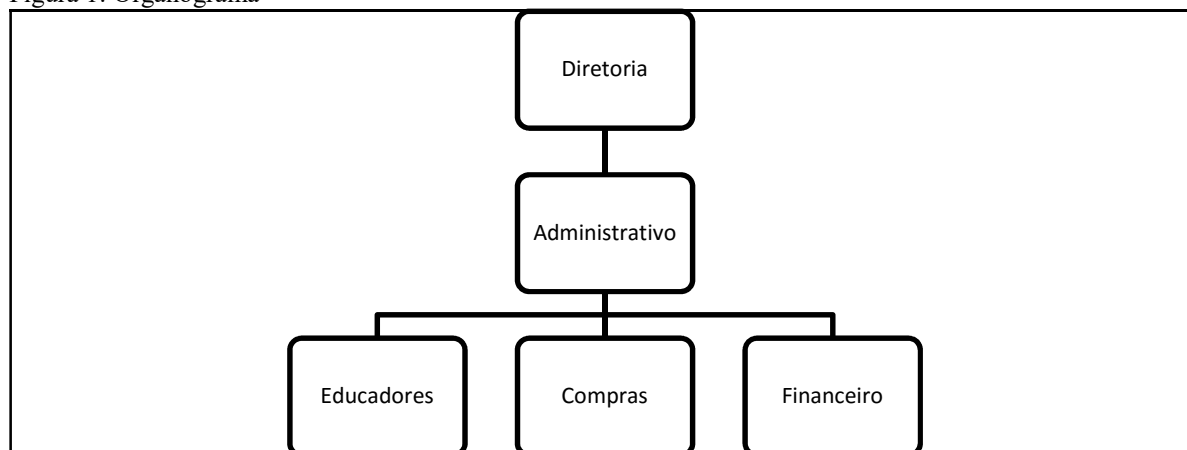
⁵ Iniciais do nome do fundador da Entidade ALFA.

2º andar: sala da diretoria, sala de reunião, sala do administrativo, sala do financeiro e banheiro.

4.4 Estrutura Organizacional

O organograma da entidade ALFA está descrito na figura 1.

Figura 1: Organograma



Fonte: Dados da Pesquisa CPCD (2015)

Conforme o organograma acima segue as funções exercidas pelos departamentos:

A Diretoria tem função de diretor da entidade é de dirigir, planejar, organizar e controlar as atividades de diversas áreas como, administrativa, estruturação, racionalização, e adequação dos serviços diversos. O Administrativo organiza e controla as atividades, planos e programas das áreas administrativas da entidade. Fixa as políticas estratégicas de gestão dos recursos financeiros, administrativos e adequação de processos, tendo em vista os objetivos da organização. O setor de compras gerencia as atividades de compras, realizando orçamentos, controle de custos e definição de parâmetros para novas aquisições.

Já o financeiro controla as atividades financeiras da entidade, fixando políticas para a gestão dos recursos disponíveis e para a estruturação, racionalização e adequação dos serviços de apoio. Analisa o resultado operacional e elabora relatórios gerenciais demonstrando a eficácia da aplicação dos recursos. Os educadores da entidade têm a função de desenvolver junto meios para facilitar a descoberta de novos caminhos e alternativas. Por isso o educador atua como um agente de transformação, pois cabe à ele atuar para uma significativa mudança na comunidade.

5 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

5.1 Apresentação dos Dados

O trabalho foi desenvolvido baseado em um estudo de caso na Entidade Alfa. A mesma busca transparências em suas atividades; possui auditoria independente que apresenta e publica seus pareceres em jornais, assim como seus balanços, a fim de demonstrar sua situação econômica e financeira, sendo realizada através de uma gestão contábil.

A Entidade Alfa é reconhecida como de utilidade pública municipal, estadual e federal, ela possui o Certificado de Entidade sem fins lucrativos, o CNAS, e registro de inscrição no Conselho Municipal de Assistência Social. Em conformidade com o seu estatuto social, a Entidade Alfa não distribui qualquer parcela de seu patrimônio, de seu superávit a título de lucro ou participação em resultados, aplicando integralmente os seus recursos no País, na manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos, refletidos, devidamente, em seus demonstrativos contábeis.

Referente à apresentação e preparação, as demonstrações contábeis da Entidade Alfa são elaboradas conforme as práticas contábeis adotadas no Brasil, de acordo com a Norma Brasileira de Contabilidade NBCT 10.19 - Entidades sem Finalidades de Lucros, com base nas disposições contidas na ITG 2002, e também através NBC TG1000, Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. Destaca-se ainda a elaboração da Demonstração dos Fluxos de Caixa - DFC que não era requerida pelas práticas contábeis adotadas no Brasil até o exercício findo em 31 de dezembro de 2007, mas a partir do exercício findo em 31 de dezembro de 2008 passou a ser elaborada pelo método indireto para fins de sua apresentação comparativa.

5.2 Análise dos Dados

Através dos dados fornecidos pela entidade Alfa, foi realizada uma análise da prestação de contas feita para o Ministério da Justiça, comparando-a com o balanço social, no que se refere as contas e valores apresentados. Nos casos em que foram encontradas alguma divergência na informação apresentada entre a prestação de contas e o balanço social da entidade, foi necessário verificar as notas explicativas da mesma, porém caso não encontrado a informação necessária, foi realizada também a verificação no balancete e posteriormente no livro razão da entidade, até que todas informações buscadas fossem esclarecidas.

Nos anos de 2010 a 2013 o grupo do Ativo Circulante, apresenta contas que estão com nomenclaturas diferentes, sendo estas: “vinculadas” e “disponíveis” com a mesma finalidade presentes na prestação de contas. Enquanto que no balanço patrimonial está detalhada como “banco conta movimento” e “aplicação financeira.” Dificultando assim sua análise e os valores apresentados nas contas. (Quadro 3).

Quadro 3: Ativo circulante.

ATIVO CIRCULANTE	
Prestação de contas	Balanco Social
Disponível	Banco C/ Movimento
	Aplicação Financeira
	Caixas e Equivalentes de caixa
Contas Vinculadas	Banco C/ Movimento
	Aplicação Financeira
Valores a Receber	Atendimentos a Receber
Outras Contas e Títulos a Receber	Créditos e Títulos a Receber
Despesas Antecipadas	Despesas Antecipadas Com Seguros
Outras Contas do Ativo	Imposto Retido em Fonte

Fonte: Demonstrações ALFA (2010 a 2013)

Segundo o quadro 4, o Ativo não circulante possui as contas de “depreciação” e “imobilizado” na prestação de contas, porém no balanço social apresenta somente o valor do imobilizado deduzido da depreciação, podendo ocorrer dificuldade de clareza se o valor total contido está depreciado ou não.

Por essa razão foi verificado os dados nas notas explicativas, e as mesmas não apresentam informações relativas a essa conta, só foi possível encontrar esse dado por meio do balancete analítico da entidade Alfa, tornando mais trabalhoso ao usuário das informações fazer análise das respectivas contas, composição e valores. Porém mesmo não estando discriminado as contas, o balanço atende a prestação de contas, uma vez que não é obrigatório essa informação.

Quadro 4: Ativo não circulante.

ATIVO NÃO CIRCULANTE	
Prestação de Contas	Balanco Social
Imobilizado	Imobilizado
(-) Depreciação/ amortização	

Fonte: Demonstrações ALFA (2010 a 2013)

Na prestação de contas, o passivo circulante apresenta a conta “obrigações trabalhistas”, entretanto no balanço social o valor e a conta estão detalhados como “obrigações sociais e trabalhistas”. Porém na conta “Obrigações fiscais exceto IRrenda e CSLL” é demonstrada

no balanço como “obrigações tributárias” composta por tributos relativos a folha de pagamento e ISS, não havendo dificuldade de interpretação da conta.

Verificou-se também a conta “adiantamento de projetos” onde ela tem a mesma finalidade da conta “repasse a realizar”, essa diferença de nomenclatura ocorre também em outras contas e ocorreu apenas entre os relatórios comparados. Há também dificuldade de compreensão no que diz respeito a conta que compõem “Outros passivos circulantes”, pois não há informação nas notas explicativas, sendo visualizada no balanço social como “financiamento com garantia”. Para o correto preenchimento da prestação de contas é necessário extrair informações do balancete, pois somente balanço social, não retrata todas as informações necessárias e as notas explicativas não traz nenhum complemento das contas verificadas. (Quadro 5).

Quadro 5: Passivo circulante.

PASSIVO CIRCULANTE	
Prestação de contas	Balanço Social
Fornecedores	Fornecedores
Obrigações Trabalhistas	Obrigações Trabalhistas Obrigações Sociais e Trabalhistas
Obrigações fiscais exceto IR e CSLL	Obrigações Tributárias
Obrigações Sociais	Obrigações Sociais e Trabalhistas
Adiantamento de Projetos	Repasse a Realizar
Repasse a Realizar	
Outros Passivos Circulantes	Financiamento C/ Garantida
Empréstimo e Financiamentos a Pagar	

Fonte: Demonstrações ALFA (2010 a 2013)

De acordo com o quadro 6 na prestação de contas a conta “outros passivos exigíveis a longo prazo”, esta denominada no balanço social como “provisão para contingência trabalhista.” Neste caso buscou-se um maior detalhamento no balancete, porém não houve êxito. Para um completo esclarecimento só seria possível questionando o profissional responsável pela elaboração dos relatórios.

Quadro 6: Passivo não circulante.

PASSIVO NÃO CIRCULANTE	
Prestação de contas	Balanço Social
Outros Passivos Exigíveis a Longo Prazo	Provisão para Contingência Trabalhista

Fonte: Demonstrações ALFA (2010 a 2013)

Conforme o quadro 7 patrimônio social líquido, a conta “patrimônio social” não apresenta divergências, e está em conformidade com os relatórios apresentados, sendo de fácil interpretação, o que não deixa dúvidas quanto a sua exatidão. Já as contas

“superávits/déficits acumulado” e “superávits/déficits do exercício” estão consolidadas como “reserva de superávit” ou “superávit acumulado” no balanço social, não havendo dificuldade em sua análise.

Quadro 7: Patrimônio Social Líquido.

PATRIMÔNIO SOCIAL LÍQUIDO	
Prestação de contas	Balanço Social
Patrimônio Social (Fundo Patrimonial)	Patrimônio Social
Superávits/ Déficits acumulados	Reserva do Superávit
Superávits/ Déficits do Exercício	
Reservas Constituídas	

Fonte: Demonstrações ALFA (2010 a 2013)

Os demonstrativos de receitas e despesas dos exercícios estão notavelmente reduzidos, não sendo possível obter clareza nos relatórios disponibilizados pela entidade Alfa. As notas explicativas são semelhantes e não traz nenhum complemento capaz de suprir as dúvidas existentes, não proporcionando informações suficientes para esclarecer certas situações que ocorrem nos relatórios, o que dificulta ao leitor entendimento preciso. Conforme o estudo sobre as regras aplicadas às entidades sem finalidades de lucro, é fundamental a apresentação de mais informações, detalhamento e uniformidades nos procedimentos contábeis, tendo como propósito esclarecer aos usuários da contabilidade voltados ao Terceiro Setor, quanto à prestação de contas.

5.3 Entrevista com contador da entidade Alfa

As perguntas dessa entrevista constam no Apêndice A, sendo que a mesma foi realizada com o contador da entidade Alfa no dia 10 de novembro de 2015, o mesmo esclarece que para prestar contas e ter transparência em seus dados contábeis, é necessário um entendimento sobre a parceria entre a contabilidade e a entidade na medida da necessidade da prestação de contas. Uma vez que essa comunicação não acontece de forma adequada, surge possíveis dificuldade para o preenchimento da prestação de contas. Caso haja essa parceria entre os dois, é necessário que se faça um planejamento para que atenda a prestação de contas, por que o terceiro setor tem necessidades diversas, podendo ser tanto para o Ministério Público, como para outros órgãos ou outras empresas que necessitam.

Com isso, a contabilidade desenvolve sua contabilização para atender a prestação de contas solicitando para entidade quais as prestações de contas ela vai ter que cumprir no próximo exercício, para que o contador estude-a e tente montar a contabilização mais focada, caso contrário o trabalho do contador pode tornar mais demorado e complexo. Assim o contador

ênfatiza a importância da parceria entre a contabilidade e a entidade.

Também de acordo com o entrevistado, não é possível fazer uma completa e adequada prestação de contas sem as informações contábeis, “sem a contabilidade hoje, a prestação de contas fica falha”, ela não consegue contemplar totalmente suas exigências, pois são solicitadas as informações que somente podem ser fornecidas pela contabilidade, como por exemplo, informações trabalhistas, cabendo ao contador gerenciá-las.

Para o contador, no que tange a prestação de contas, os maiores problemas enfrentados pela entidade Alfa é essa comunicação (como falado anteriormente) e um detalhe do Ministério Público que não utiliza a mesma prestação de contas todo ano, ou seja, cada ano a prestação de contas é solicitada de uma forma diferente, gerando uma dificuldade para o contador.

No caso dos relatórios contábeis, eles sempre são seguidos primeiramente às normas da contabilidade sugerida pela auditoria e pela contabilidade, que entram em um consenso a cada reunião realizada, viabilizando fazer a adaptação da contabilidade para a prestação de contas, apresentando assim, relatórios mais consistentes. O contador ainda ressalta que a entidade se preocupa não apenas com a prestação de contas ao Ministério Público, por opção própria ela buscou publicar seus relatórios contábeis auditadas por auditor externo, para que outros patrocinadores tivessem as informações claras sobre como estão sendo aplicados as doações repassadas para a entidade.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir da pesquisa realizada, verificou-se a importância da atuação das entidades pertencentes ao Terceiro Setor. Tendo elas um relevante desempenho na economia e na sociedade como um todo, pois essas entidades são constituídas sem o interesse de qualquer benefício ou ganho financeiro próprio, mas é tida como um agente de transformação do ser humano.

Perante o crescimento do Terceiro Setor, surgiu a necessidade da atuação da contabilidade, que muito contribui, por meio de seus procedimentos de controle, normas e condições de gerenciamento, seja por meio de publicações, prestação de informações, bem como para a sociedade e para os órgãos competentes, que analisa e utiliza os dados para controle dos recursos concedidos à entidade.

Dentre as principais dificuldades a serem superadas pelas organizações do Terceiro Setor no Brasil, estão relacionadas o aumento de parcerias, a captação de recursos financeiros, físicos e humanos. Para que essas dificuldades sejam superadas, é essencial garantir a transparência da condição econômico-financeira e do desempenho social.

A edição de Normas específicas para as entidades do Terceiro Setor são editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, constando adaptações nos demonstrativos contábeis, por terem características e perspectivas diferentes das entidades com finalidade de lucro. Possibilitando assim, uma melhor avaliação em seu desempenho e na aplicação de seus recursos.

Nesse sentido, foi verificado que a apresentação e a preparação das demonstrações contábeis da Entidade Alfa são elaboradas conforme as práticas contábeis adotadas no Brasil, de acordo com a Norma Brasileira de Contabilidade, com a ITG 2002, e também pela NBC TG1000, Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.

Partindo do objetivo geral, com fins de identificação acerca da prestação de contas da entidade Alfa, a primeira coisa a ser pontuada foi aprofundar-se em saber como a entidade compartilha com a contabilidade todos os dados, informações e valores recebidos, através dos relatórios contábeis. Posteriormente foi necessário desenvolver um roteiro de entrevista com o contador da entidade.

Desta forma, a pesquisa foi realizada com o intuito de analisar a relevância da contabilidade da entidade Alfa, sendo verificadas suas demonstrações contábeis, bem como

sua relevância na prestação de contas, neste caso, ao Ministério da Justiça. Pretendeu-se assim analisar a importância da contabilidade na atuação da entidade, sendo uma ferramenta indispensável no processo de transparência das ações realizadas pela entidade, sendo definida como método de identificar, mensurar e comunicar informações úteis, proporcionando julgamentos e decisões adequadas ao seu usuário, seja ele interno e externo.

A Entidade Alfa tem por prática, prestar contas aos seus usuários sobre sua forma de utilização dos recursos obtidos. Deste modo, pode-se considerar que a pesquisa desenvolvida, por meio de suas atribuições e responsabilidades, possui como meio de controle os devidos registros contábeis e a preocupação na prestação de informações à sociedade. Considera-se ainda a importância na apresentação dos demonstrativos contábeis, da publicação do balanço patrimonial e do relatório dos auditores independentes, permitindo assim um maior controle de seus bens e repasse dos recursos ora investidos pela entidade.

Através do estudo de caso foi possível perceber que, para que a entidade preste conta de forma clara e objetiva, ela deve ter o máximo de informações contábeis disponíveis, uma vez que a entidade goza de benefícios como, títulos públicos, isenção tributária, doações, dentre outras. Requer informações em tempo hábil para a tomada de decisão, prestação de contas e manutenção de seus projetos sociais.

Portanto, foi identificada a relevância da contabilidade na prestação de contas da entidade Alfa, sendo a contabilidade considerada uma ferramenta indispensável para o preenchimento dos dados contábeis exigidos na prestação. Esse preenchimento dá-se através dos demonstrativos contábeis, como o Balanço Social. Sendo possível prestar contas de forma clara através de uma parceria entre a entidade e a contabilidade, como tem ocorrido entre a entidade Alfa e a contabilidade, onde tem buscado parceria entre elas para desenvolverem seus trabalhos.

Para pesquisas futuras, sugeriu-se que os pesquisadores procurem trabalhar com mais de uma entidade pertencente ao terceiro setor, afim de verificar como diferentes entidades elaboram suas demonstrações contábeis procurando atender exigências na prestação de contas do Ministério Público.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Verônica Eberle de; ESPEJO, Robert Armando. **Contabilidade no terceiro setor**, Curitiba, PR: IESDE Brasil, 2012.

ALVES-MAZZOTTI, Alda Judith. ; GEWANDSZNAJDER, Fernando. **O método nas ciências naturais e sociais: pesquisa quantitativa e qualitativa**. 2. ed. São Paulo: Thomson, 2002.

ANDRADE, Maria Margarida. **Introdução à Metodologia do Trabalho Científico**. 117 ed. São Paulo. Atlas, 2010.

ARAÚJO, Osório Cavalcante. **Contabilidade para Organizações do Terceiro Setor**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BERTUCCI, Janete Lara de Oliveira. **Metodologia Básica para Elaboração de Trabalhos de Conclusão de Cursos (TCC): Ênfase na Elaboração de TCC de Pós-Graduação Lato Sensu**. São Paulo. Atlas, 2008.

BULGARIM, Maria Clara Cavalcante. *et al.* **Caderno de procedimentos aplicáveis à prestação de contas das entidades do terceiro setor (fundações)**. Brasília: Fundação Brasileira de Contabilidade, 2011.

CABRAL, Eloísa Helena de Souza. **Terceiro Setor: gestão e controle social**. São Paulo: Saraiva, 2007.

COELHO, Cláudio Ulysses Ferreira. LINS, Luiz dos Santos. **Teoria da Contabilidade: abordagem contextual, histórica e gerencial**. São Paulo: Atlas, 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, **Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas das entidades de interesse social/ Conselho Federal de Contabilidade**. 2. ed. Brasília: CFC, 2008.

FRANÇA, José Antônio de. (Coord.). **Manual de procedimentos para o terceiro setor: aspectos de gestão e de contabilidade para entidades de interesse social**. Brasília: CFC, FBC, Profis, 2015.

GIL, Antônio Carlos. **Metodologia Científica**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

IBGE. **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística**. Disponível em: <<http://saladeimprensa.ibge.gov.br/noticias?view=noticia&id=1&busca=1&idnoticia=2278>>. Acesso em: 18 maio 2015.

INSTITUTO PRO BONO. **Manual do Terceiro Setor**. Disponível em: <<http://www.abong.org.br/final/download/manualdoterceirosetor.pdf>>. Acesso em 11 set. 2015.

NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Teoria da Contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo. **Contabilidade para Entidades sem Fins Lucrativos (Terceiro Setor)**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PAES, José Eduardo. **Fundações, Associações e entidades de interesse social**. Rio de Janeiro: Forence, 2010.

SLOMSKI Valmor. *et al.* **Contabilidade para do Terceiro Setor**: uma abordagem operacional aplicável às associações, fundações, partidos políticos e organizações religiosas. São Paulo: Atlas, 2012.

TACHIZAWA, Takeshy. **Organizações Não Governamentais e Terceiro Setor**: Criação de ONGs e Estratégias de Atuação. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

APÊNDICE A – Roteiro de entrevista

1 Para prestar contas junto aos órgãos competentes, a entidade deve ter transparência em seus dados contábeis, dessa forma qual a relevância da contabilidade na prestação de contas da entidade do terceiro setor?

2 Pensando na prestação de contas de uma entidade, como a contabilidade desenvolve sua contabilização?

3 É possível fazer a prestação de contas detalhada sem as informações existentes na contabilidade?

4 Quais os maiores problemas enfrentados pela entidade Alfa no que tange á prestação de contas á sociedade?

5 Os relatórios contábeis são elaborados de forma que possa atender o preenchimento da prestação de conta?