

FABIANO PACHECO OLIVEIRA  
SANDRO WAN DER MAAS DOS SANTOS

**A CONTABILIDADE COMO INSTRUMENTO ESSENCIAL NO  
DESENVOLVIMENTO DAS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR**

FACULDADES UNIFICADAS DE TEÓFILO OTONI

TEÓFILO OTONI – MG

2018

FABIANO PACHECO OLIVEIRA

SANDRO WAN DER MAAS DOS SANTOS

**A CONTABILIDADE COMO INSTRUMENTO ESSENCIAL NO  
DESENVOLVIMENTO DAS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR**

Artigo Científico apresentado como Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis das Faculdades Unificadas de Teófilo Otoni, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Área de Concentração: Terceiro Setor.

Orientadora: Prof. Marília Rodrigues Gonçalves.

FACULDADES UNIFICADAS DE TEÓFILO OTONI

TEÓFILO OTONI – MG

2018



FACULDADES UNIFICADAS DE TEÓFILO OTONI  
NÚCLEO DE TCC / CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Reconhecido pela Portaria 14 de 22/11/2011 – MEC

## FOLHA DE APROVAÇÃO

O Artigo Científico intitulado: *A Contabilidade como instrumento essencial no desenvolvimento das Entidades do Terceiro Setor*,

elaborado pelos alunos Fabiano Pacheco de Oliveira  
Sandro Wan der Maas dos Santos,

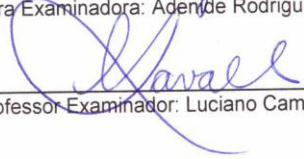
foi aprovado por todos os membros da Banca Examinadora e aceito pelo curso de Ciências Contábeis das Faculdades Unificadas de Teófilo Otoni, como requisito parcial da obtenção do título de

## BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS.

Teófilo Otoni, 6 de julho 2018

  
Professora Orientadora: Marília Rodrigues Gonçalves

  
Professora Examinadora: Adenilde Rodrigues Pereira

  
Professor Examinador: Luciano Campos Lavall

## SUMÁRIO

<b>RESUMO.....</b>	<b>6</b>
<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>7</b>
<b>1. TERCEIRO SETOR .....</b>	<b>8</b>
<b>1.1 Conceito de Terceiro Setor.....</b>	<b>8</b>
<b>1.2 Captação de Recursos.....</b>	<b>10</b>
1.2.1 Doação.....	10
1.2.2 Atividades de Geração de Renda.....	11
1.2.3 Fundações e Organizações Internacionais captadoras de recursos para o Terceiro Setor.....	12
1.2.4 Formas de Captação de Recursos Para o Terceiro Setor Através do Governo .....	12
<b>1.3 Prestação de Contas .....</b>	<b>13</b>
1.3.1 Relatório da Administração .....	14
1.3.2 Inventário Patrimonial.....	14
1.3.3 Relatório de Prestação de Contas.....	15
1.3.4 Relatório de Auditoria Independente .....	15
<b>1.4 Gestão Operacional e Financeira.....</b>	<b>15</b>
1.4.1 Conceito e Aplicação de Gestão Financeira.....	16
1.4.2 Avaliação.....	16
1.4.3 Avaliação de ações sociais .....	17
1.4.4 Auditoria .....	18
<b>2. CONTABILIDADE NO TERCEIRO SETOR.....</b>	<b>18</b>
<b>2.1 Imunidade e Isenção Tributária do Terceiro Setor .....</b>	<b>20</b>
<b>2.2 Normas Contábeis e Tributárias do Terceiro Setor.....</b>	<b>22</b>
<b>3. EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL .....</b>	<b>23</b>
<b>3.1 Demonstrativos Contábeis do Terceiro Setor .....</b>	<b>24</b>
3.1.1 Balanço Patrimonial .....	24
3.1.2 Demonstração do Déficit ou Superávit do Exercício .....	25
3.1.3 Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido Social .....	25
3.1.4 Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC).....	26
<b>3.2 Notas Explicativas.....</b>	<b>26</b>
<b>3.3 Quadros e demonstrativos suplementares.....</b>	<b>26</b>
<b>3.4 Comentários do Auditor (Parecer do Auditor).....</b>	<b>27</b>

<b>3.5 Relatórios da Diretoria .....</b>	<b>27</b>
<b>4. ANÁLISE DOS RESULTADOS E DISCUSSÕES .....</b>	<b>28</b>
<b>CONCLUSÃO .....</b>	<b>30</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>32</b>

## A CONTABILIDADE COMO INSTRUMENTO ESSENCIAL NO DESENVOLVIMENTO DAS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR

Fabiano Pacheco Oliveira<sup>1</sup>

Sandro Wan Der Maas Dos Santos<sup>2</sup>

### RESUMO

O presente artigo tem como objetivo principal identificar ferramentas da contabilidade que podem contribuir no processo de transparência das entidades do terceiro setor no que tange a evidenciação da informação para seus incentivadores, e na captação de recursos. Este estudo tem como problemática constatar como a contabilidade pode auxiliar no processo de transparência e desenvolvimento dessas entidades. Com o crescimento dessas entidades nos últimos anos, surge a necessidade de que seus resultados sejam divulgados com clareza, uma vez que sua sustentabilidade depende de recursos de outros, portanto a contabilidade se torna uma ferramenta essencial no desenvolvimento das mesmas, atuando como instrumento de gestão e transparência, fazendo com que elas tenham uma imagem positiva perante a sociedade. Para a realização desse trabalho foi feita uma ampla pesquisa bibliográfica em livros, artigos, sites e uma análise de resultados e discussões. Foi observado que a contabilidade pode auxiliar as entidades do terceiro setor no processo de transparência, com a implementação de suas principais ferramentas, mostradas ao longo do artigo.

**Palavras-chave:** Terceiro Setor; Contabilidade, Prestação de contas.

---

<sup>1</sup>Graduando em Ciências Contábeis nas Faculdades Unificadas de Teófilo Otoni. Endereço Postal: Rua Daniel Epifanio, 48 – Bairro Cidade Alta. CEP: 39814-000 – Pavão-MG. E-mail: fabiano.pacheco@hotmail.com

<sup>2</sup>Graduando em Ciências Contábeis nas Faculdades Unificadas de Teófilo Otoni. Endereço Postal: Rua Víctor Renault, 206 – Bairro Marajoara. CEP: 39803-151 – Teófilo Otoni-MG. E-mail: Sandro.wandermaa@hotmail.com.

## INTRODUÇÃO

O presente artigo científico trata-se de um trabalho de conclusão de curso que aborda o seguinte tema: A contabilidade como instrumento essencial no desenvolvimento das entidades do terceiro setor, com concentração na área do Terceiro Setor.

Para tanto, entende-se como Terceiro Setor entidades que não visam o lucro, são sociedades civis que exercem atividades de caráter filantrópico ou com propósitos sociais, educacionais e religiosos.

As entidades sem fins lucrativos que se formaram no decorrer dos anos com o intuito de minimizar as mazelas da sociedade, e que hoje compõem o terceiro setor, são resultado da busca permanente de pessoas físicas ou jurídicas da sociedade civil pela incorporação de parceiros e recursos que ajudam a viabilizar as ações propostas. A principal forma de captação de recursos dessas entidades são as doações feitas por pessoas física e jurídica ou até mesmo a venda de produtos e serviços que visam a sua sustentação financeira. No entanto, desconhecer os aspectos jurídicos que justificam a natureza e origens desses recursos, pode ocasionar um descumprimento das leis que regulamentam tais organizações.

Sem o uso da contabilidade, não é possível realizar uma prestação de contas que torna a gestão dessas ONG'S mais clara, transparente e confiável, estimulando desta forma a entrada de mais recursos e proporcionando a sustentabilidade destas entidades por mais tempo.

Busca-se nesse trabalho identificar ferramentas da contabilidade que podem contribuir no processo de transparência das entidades do terceiro setor no que tange a evidenciação da informação para seus incentivadores e para a captação de recursos.

A presente pesquisa classifica-se como bibliográfica, pois trata-se de um levantamento, análise e seleção de livros, artigos e sites relacionados à transparência da contabilidade no terceiro setor, onde serão apresentados conceitos e opiniões de alguns autores sobre o tema abordado.

Para obtenção dos objetivos propostos dividiu-se o artigo em três capítulos.

O primeiro capítulo intitulado Terceiro Setor aborda os conceitos do terceiro setor, as suas formas de captação de recursos tais como a doação, a prestação de

serviços para garantir sua sustentabilidade e os convênios com o governo e organizações internacionais. Ainda nesse capítulo é evidenciado a prestação de contas para os órgãos fiscalizadores e colaboradores dessas entidades, de forma que suas operações sejam mais transparentes e confiáveis.

No segundo capítulo destaca-se a importância da contabilidade para manter o desenvolvimento e sustentabilidade dessas entidades, a aplicação das suas principais ferramentas como: o âmbito fiscal com relação à imunidade e isenção a alguns tributos, a esfera contábil no que diz respeito às normas contábeis e tributárias às quais essas entidades são regidas.

O terceiro capítulo aborda a evidenciação, mostra os métodos de evidenciação contábil que são fundamentais para as entidades do terceiro setor, os demonstrativos contábeis que elas utilizam para o fornecimento de informações financeiras e econômicas a cerca da sua situação patrimonial, como evidenciar e o que evidenciar de uma forma clara e concisa, para que não ocorram dúvidas com relação aos seus investidores e resultando assim no crescimento socioeconômico das mesmas.

## **1. TERCEIRO SETOR**

### **1.1 Conceito de Terceiro Setor**

Antes de definir o conceito de Terceiro Setor, é importante salientar a definição do primeiro e segundo setor da economia, que são o Estado e o Mercado respectivamente. Com o passar dos tempos foi surgindo a necessidade de um Terceiro Setor, um grande captador de recursos humanos e financeiros, com o intuito de fomentar o desenvolvimento social no país. É indiscutível a importância dessas entidades para o país, que contribuem principalmente para amenizar os problemas ligados à educação e assistência social não atendidos pelo Estado e que são de total importância para qualidade de vida do cidadão.

O Terceiro Setor é entendido por Paes (2004, p. 98), como sendo aquele que não é nem privado e nem público, ou seja, é formado por organizações de natureza



“privada” que não visam o lucro e objetivam atender as necessidades sociais da população, embora não sejam integrantes do governo.

Pode-se assim conceituar o Terceiro Setor, de acordo com Paes,

[...] como o conjunto de organismos, organizações ou instituições sem fins lucrativos de dotados autonomia e administração própria que apresentam como função e objetivo principal atuar voluntariamente junto à sociedade civil visando ao seu aperfeiçoamento (PAES, 2004, p.98).

Constata-se, portanto que o terceiro setor é composto por entidades não governamentais, que não visam o lucro. São sociedades civis, privadas que exercem atividades de caráter filantrópico, cultural, artístico, recreativo ou religioso, e tem como objetivo principal promover o bem estar social, desenvolvendo atividades de utilidade pública.

O terceiro setor possui características que o diferenciam dos outros dois setores. A maior parte dos seus serviços são realizados por mão de obra voluntariada e destinados a população mais carente, os objetivos da administração são decididos por seus membros e não há distribuição de lucro para os seus proprietários.

De acordo com Olak e Nascimento identificam-se como primordiais as seguintes características fundamentais específicas das entidades sem fins lucrativos:

- O lucro não é sua razão de ser, mas o meio necessário para garantir a continuidade é o cumprimento dos propósitos institucionais;
- Seus propósitos institucionais, quaisquer que sejam suas preocupações específicas, objetivam provocar mudanças sociais;
- O patrimônio pertence à sociedade como um todo ou segmento dela, não cabendo aos seus membros ou mantenedores quaisquer parcelas de participação econômica no mesmo;
- As contribuições, doações e subvenções constituem-se, normalmente, nas principais fontes de recursos financeiros, econômicos e materiais dessas entidades (OLAK; NASCIMENTO 2009, p.06).

Conceituar o terceiro setor nunca foi tarefa muito fácil. Renomados autores como Paes, Olak, Peyon, formularam os mais variados conceitos sobre esse setor. Todos eles acreditam que esse segmento existe e foi surgindo no decorrer dos anos com intuito de atender as necessidades básicas da sociedade em geral, onde o Estado não pôde atuar. Assim segundo Olak e Nascimento (2009) a expressão Terceiro Setor vem sendo melhor aplicada para designar o conjunto de iniciativas

provenientes da sociedade, voltados à produção de bens públicos para servir a sociedade.

## 1.2 Captação de Recursos

Um dos maiores desafios encontrados pelas organizações do Terceiro Setor é de encontrar formas eficazes de captação de recursos que possam manter e dar longevidade aos seus trabalhos.

Paes afirma que,

A captação de recursos mediante incentivos fiscais, os apoios, patrocínios, auxílios e subvenções e as doações são inegavelmente formas de participação do Poder Público e da sociedade através das empresas (pessoas jurídicas) e dos cidadãos (pessoas físicas) na construção e no desenvolvimento global da sociedade com mais responsabilidade social (PAES, 2004, p.531).

A maneira mais utilizada pelas entidades para arrecadar fundos das empresas (pessoas jurídicas) e dos cidadãos (pessoas físicas) para manter suas atividades é através da doação, seja ela financeira ou de mão de obra (trabalho voluntariado).

### 1.2.1 Doação

Entende-se como doação quando uma pessoa física ou jurídica por liberalidade transfere algum bem do seu patrimônio ou vantagens para o de outra, essa doação precisa ser realizada entre vivos, o doador não pode estar visando algum interesse próprio com a doação, e que o donatário aceite a liberalidade de forma expressa e tácita (OAB – SP, 2011).

Assim, doação para efeitos da lei nº 8.313/91 citado por Paes é:

A transferência gratuita, em caráter definitivo, à pessoa jurídica de natureza cultural, sem fins lucrativos, de numerário, bens ou serviços para a realização de projetos culturais, vedado o uso de publicidade paga para divulgação deste ato (PAES, 2004, p.533).

As doações são feitas de forma solene, ou seja, por escrito, de maneira que facilite a transparência das entidades donatárias (recebedora da doação), mas

também é permitido a doação verbal, se versando sobre bens móveis e de pequeno valor, se lhe seguir incontinenti a tradição ( PEYON, 2004).

Tais doações são realizadas sob forma de dois grupos definidos por: doações livres de quaisquer restrições e doações com cláusulas restritivas. As restritivas são definidas como temporárias ou permanentes. As temporárias de acordo com Olake Nascimento “é uma restrição imposta pelo doador que permite á organização donatária gastar ou consumir os ativos doados quando especificados e que é cumprida pelo tempo decorrido ou por ações da organização” (OLAK; NASCIMENTO, 2009, p. 31).

Já as restrições permanentes são aquelas que o doador impõe que os recursos sejam mantidos permanentemente, embora permita que a entidade possa gastar parte ou todo o rendimento advindo dos ativos doados (OLAK; NASCIMENTO, 2009).

Além das doações em dinheiros ou em bens, é importante enfatizar as doações na forma de serviço voluntário. O serviço voluntário é definido por Peyon como sendo “a atividade não remunerada, que pode ser prestada por pessoa física a entidade privada sem fins lucrativos, que tenha objetivo cívico na área da cultura, educação, científica, recreativa e assistência social” (PEYON, 2004, p. 145). Este serviço voluntariado é considerado fator essencial para o desenvolvimento das entidades do terceiro setor, pois não gera custo para a entidade, sendo prestado mediante a celebração de um termo de adesão onde constara o objeto e as condições dos serviços a serem prestados.

### 1.2.2 Atividades de Geração de Renda

Para garantir sua sobrevivência e dar continuidade aos seus trabalhos as entidades do Terceiro Setor também podem optar por captar recursos através da venda de produtos e serviços.

Alguns estados até concedem isenção do ICMS às entidades sem fins lucrativos que optam pela venda de produtos e serviços (OAB- SP, 2011). Entretanto é importante tomar alguns cuidados para não descumprirem as leis que legalizam tais entidades, “a comercialização da mercadoria deve estar previsto no Estatuto

Social como um MEIO para sustentação financeira da entidade” (OAB- SP, 2011, p. 29).

### 1.2.3 Fundações e Organizações Internacionais captadoras de recursos para o Terceiro Setor.

Buscar ajuda em outro país através de fundações e organismos internacionais poderá exigir um pouco mais das organizações do Terceiro Setor na busca de informações necessárias, e de profissionais capacitados nesse segmento para estabelecerem essas alianças. Esse tipo de financiamento poderá ser através da cooperação Bilateral e da cooperação Multilateral. A cooperação Bilateral pode ser feita através de acordos entre os países interessados, podendo ser estabelecida entre governos ou entre organizações privadas sem fins lucrativos. Já a cooperação Multilateral é estabelecida por meio de organizações internacionais que atuam em diversos setores da sociedade com objetivo de fomentar o desenvolvimento social, a saúde, a segurança, garantir os direitos humanos no mundo inteiro. Dentre essas organizações podemos citar a ONU- Organização das Nações Unidas, UNESCO- Organização das Nações Unidas para Educação, Ciência e Cultura, (OAB- SP, 2011).

### 1.2.4 Formas de Captação de Recursos Para o Terceiro Setor Através do Governo

O poder público também é uma fonte direta de recursos para as entidades do terceiro setor, o governo fomenta as atividades dessas organizações através de contratos de gestão, convênios, auxílios e subvenções.

Os contratos de gestão são acordos operacionais firmados entre o poder público e as entidades do terceiro setor, onde o Estado cede às organizações recursos orçamentários, bens públicos e servidores. O contrato de gestão não é considerado um contrato, pois não tem interesses diversos e opostos (OAB-SP, 2011). Paes (2004, p. 117), afirma que para as organizações o contrato de gestão

“se coloca como um instrumento de gestão estratégica, na medida em que direciona a ação organizacional, assim como a melhoria da gestão, aos cidadãos/clientes beneficiários de determinadas políticas públicas”.

Outra forma de atuação do Estado para captação de recursos nas entidades do terceiro setor é através dos convênios que para Paes (2004, p. 547) são “acordos firmados por entidades públicas de qualquer espécie, ou entre essas organizações particulares (associações civis e fundações de direito privado, por realização dos objetivos do interesse comum dos partícipes)”. Paes (2004) ainda afirma que os convênios distinguem-se do contrato, pois nos contratos os interesses das partes são distintos e opostos, já nos convênios os interesses são parecidos, são comuns.

As organizações do terceiro setor também possuem a possibilidade de usar os auxílios e subvenções transferidos pelo Estado para garantir sua continuidade. Para a OAB – SP, as subvenções são:

Transferências de recursos às instituições públicas ou privadas de caráter assistencial ou cultural, sem finalidade lucrativa, com o objetivo de cobrir despesas de custeio. As subvenções não dependem de lei específica (OAB-SP, 2011, p. 36).

As subvenções são divididas em dois grupos: as ordinárias e as extraordinárias, nas ordinárias os recursos são recebidos periodicamente, destinados para arcar com as despesas de manutenção, folha de pagamento e materiais de consumo da entidade. Já as extraordinárias os recursos são esporádicos e são utilizados para atender projetos específicos, reformas, ampliação da estrutura física, aquisições de bens móveis ou imóveis (OLAK; NASCIMENTO, 2009).

Quanto aos auxílios a OAB- SP (2011, p. 36) os define como “transferências de capitais derivadas de lei orçamentária concedidas às entidades sem fins lucrativos, com o objetivo de atender ônus ou encargo assumido pela União”.

### **1.3 Prestação de Contas**

A dificuldade de comunicação entre as entidades do Terceiro Setor e os seus doadores de recursos é um dos principais obstáculos que impede expansão do

setor, tornando cada vez mais difícil a sustentabilidade dessas organizações. Uma das formas de minimizar os efeitos dessa má comunicação é através de uma adequada prestação de contas, definida no Manual de Procedimentos do Terceiro Setor como: “o conjunto de documentos e informações disponibilizadas pelos dirigentes das entidades aos órgãos interessados e autoridades de forma a possibilitar a apreciação, conhecimento e julgamento das contas” (GRAZZIOLI et al., 2015, p.81). Ainda segundo o Manual alguns elementos são considerados para uma adequada prestação de contas, tais como: Plano de trabalho, Relatório de Atividades das organizações, Demonstrativos Contábeis (balanço patrimonial, demonstrativo de resultado do exercício, demonstração das origens e aplicação de recursos, notas explicativas), Informações Bancárias, Inventário patrimonial, Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), Relatório de Auditoria Independente (GRAZZIOLI et al., 2015).

### 1.3.1 Relatório da Administração

Um dos principais elementos de transparência das entidades do terceiro setor são os relatórios da administração. Estes relatórios segundo Olak e Nascimento são compostos por:

Elementos que identificam aspectos históricos da instituição, missão e objetivos, dados estatísticos, evolução, atividades desenvolvidas no período, principais administradores, descrição de convênios, parcerias e contratos, pessoas atendidas, planejamento para a gestão do período seguinte etc.(OLAK; NASCIMENTO, 2009, p. 24).

### 1.3.2 Inventário Patrimonial

O inventário patrimonial é uma relação de todos os bens móveis e imóveis da entidade, com identificação e características do bem, a fim de acompanhar a sua depreciação e fazer o seu correto provisionamento. O valor total dessa relação deve ser igual ao valor contábil dos bens do ativo imobilizado e intangível e os bens da

entidade em posse de terceiros o vice versa devem ser inventariados a parte e contabilizados em uma conta contábil específica (GRAZZIOLI et al., 2015).

### 1.3.3 Relatório de Prestação de Contas

Esses relatórios são apresentados aos órgãos fiscalizadores de tais entidades e para os colaboradores e usuários interessados. São de suma importância para identificar onde e como os recursos estão sendo aplicados, Olake Nascimento os definem como:

Conjunto de documentos, relatórios contábeis (demonstrações contábeis convencionais, acompanhadas das respectivas notas explicativas e parecer de auditoria independente), informações estatísticas, indicadores financeiros e econômicos, de produtividade e qualidade, comparando as metas (orçamentos) com os resultados alcançados etc. (OLAK; NASCIMENTO, 2009, p. 162-163).

### 1.3.4 Relatório de Auditoria Independente

A auditoria independente é realizada por um profissional que não tenha nenhum vínculo empregatício com a entidade, o objetivo dessa auditoria é a emissão de um parecer por parte do auditor, onde irá constar a real posição patrimonial e financeira da entidade além das origens e aplicações de seus recursos (CREPALDI, 2004).

Já na fase final da auditoria é feito o relatório de auditoria, onde o auditor transcreve de forma detalhada os resultados dos trabalhos realizados, suas recomendações, opiniões e providências que os gestores devem tomar para adequar a entidade nas normas legais. Portanto o relatório é visto como uma exposição dos processos positivos e negativos encontrados durante os trabalhos da auditoria e amostra das respectivas soluções (CREPALDI, 2004).

## 1.4 Gestão Operacional e Financeira

### 1.4.1 Conceito e Aplicação de Gestão Financeira

A aplicação de técnicas apropriadas de gestão operacional e financeira das entidades do Terceiro Setor é de grande relevância para seu desenvolvimento e continuidade. O Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor diz que o acompanhamento de suas atividades operacionais, técnicas adequadas de gestão financeira, modelos de avaliação de desempenho, auditorias e controle externo das suas atividades, contribuem para o cumprimento da missão da entidade (GRAZZIOLI et al., 2015).

A grande dificuldade encontrada pelos gestores é quanto a finalidade não lucrativa dessas organizações, ou seja, essas entidades aplicam os resultados positivos na própria entidade ( FIA , 2006). As organizações desse setor substituem o lucro ou prejuízo por Superávit ou Déficit do exercício.

Certo de que nenhuma organização consegue se manter se não obtiver resultados positivos ao decorrer de sua existência, a gestão financeira tem um papel fundamental para a continuidade dessas entidades, pois segundo a FIA- Instituto de Administração, gestão financeira é:

[...] o conjunto de atividades desenvolvido com o objetivo da organização ter controle sobre seus recursos, utilizá-los da forma mais proveitosa possível e viabilizar a aplicação adequada daqueles que terão utilização posterior, de forma a garantir a capacidade de compra ( FIA, 2006, p.4).

### 1.4.2 Avaliação

Avaliação é uma palavra comum que pode ser verificada com certa frequência no vocabulário popular. A partir de uma definição ampla e genérica do termo, determinação da valia ou do valor de alguma coisa (FERREIRA, 2006), verifica-se que, além do uso comum da palavra, práticas avaliativas também fazem parte da rotina social e podem ser identificadas em um grande número de fenômenos sociais.

Para Aguilar e Ander-Egg, avaliação é:



Uma forma de pesquisa social aplicada, sistemática, planejada e dirigida; destinada a identificar obter e proporcionar de maneira válida e confiável dado e informação suficiente e relevante para apoiar um juízo sobre o mérito e o valor dos diferentes componentes de um programa (tanto na fase de diagnóstico, programação ou execução), ou de um conjunto de atividades específicas que se realizam, foram realizadas ou se realizarão, com o propósito de produzir efeitos e resultados concretos; comprovando a extensão e o grau em que se deram essas conquistas, de forma tal que sirva de base ou guia para uma tomada de decisão racional e inteligente entre cursos de ação, ou para solucionar problemas e promover o conhecimento e a compreensão dos fatores associados ao êxito ou ao fracasso de seus resultados ( AGUILAR;ANDER-EGG,1994, p.31).

Entende-se então, que o procedimento de avaliação tem como propósito atingir as metas sugeridas. Os resultados devem ser aplicados para as decisões de ajustes, revisões e extensão de programas futuros.

#### 1.4.3 Avaliação de ações sociais

A maioria das iniciativas promovidas pelas organizações do Terceiro Setor apresenta-se em forma de projeto. Essas ações têm, portanto, começo, meio e fim, além de um objetivo determinado. Projeto é uma maneira de organizar ações que possuam um alvo claramente definido, direcionado para um local específico e durante um período de tempo definido ou limitado.

No contexto das Entidades do terceiro setor, a avaliação tem seus precedentes associados aos resultados qualitativos das ações sociais provocadas pela execução dos projetos. Esta maneira de pensar a avaliação foca-se nos resultados específicos dos projetos, apontando as influências internas e externas ao projeto, e em outros resultados não calculados anteriormente; isto é o que se tem intitulado “avaliação de impacto” (ROCHE, 2000).

Segundo Roche “a avaliação de impacto é a análise sistemática das mudanças duradouras ou significativas, positivas ou negativas, planejadas ou não, na vida das pessoas e ocasionadas por determinada ação ou série de ações”. (ROCHE, 2000, p.37).

Dessa maneira, a avaliação incorpora-se na própria entidade para alcançar o gerenciamento dos recursos dos projetos sociais; foca-se, neste ponto, a

preparação, a gestão e o controle dos recursos acessíveis para os diretores das organizações alcançarem o cumprimento da missão institucional.

#### 1.4.4 Auditoria

As entidades do Terceiro Setor também têm a obrigatoriedade de divulgar as demonstrações contábeis e o resultado da apuração do exercício, se tal entidade fechou o período com superávit ou com déficit. Para dar mais confiabilidade a esses resultados apresentados entra em cena o papel da auditoria, que segundo Crepaldi (2004, p. 23), é conceituada como “o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade”. A auditoria pode ser efetuada através de um funcionário da própria entidade como forma de controle interno ou por um profissional independente para dar mais legitimidade aos resultados apresentados. Em ambos os casos o objeto da auditoria segundo Crepaldi,

[...] é o conjunto de todos os elementos de controle do patrimônio administrado, os quais compreendem registros contábeis, papéis, documentos, fichas, arquivos e anotações que comprovem a legitimidade dos atos da administração, bem como sua sinceridade na defesa dos interesses patrimoniais (CREPALDI, 2004, p.24).

Ainda de acordo com Crepaldi (2004, p.24) a auditoria pode “basear-se em informações obtidas fora da empresa, tais como as relativas à confirmação de contas de terceiros e de saldos bancários”.

## 2. CONTABILIDADE NO TERCEIRO SETOR

A estrutura da contabilidade para as entidades do terceiro setor é a lei. 404/76 lei das sociedades anônimas ou sociedades por ações e suas mudanças conduzidas pelas leis 11.638/2007 e 11.941/2009.

Para Araújo (2005, p.53);

As organizações do terceiro setor estão autorizadas a fazer uso de partes da lei das SA's, no que se refere, principalmente, às demonstrações contábeis e à escrituração de suas operações. Pode-se inferir que a base legal para a preparação e divulgação das demonstrações contábeis encontra-se na lei nº 6.404/76.

De acordo com a interpretação técnica da – ITG 2000 das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) é obrigatória a escrituração de seus fatos contábeis, correspondentes a todas as movimentações realizadas em seu patrimônio. Podendo ser registradas em livros da empresa, por um conjunto de lançamentos das operações acompanhando uma ordem cronológica de dia, mês e ano.

Segundo Almeida e Espejo (2012, p.90), a escrituração contábil deve ser elaborada seguindo algumas formalidades intrínsecas como:

- Utilização de formatação e padronização contábeis;
- Registro em idioma e moeda corrente nacionais;
- Jamais apresentar espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras ou emendas;
- Deverá estar baseado em documentos de origem externa ou interna, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos contábeis;
- Deve apresentar-se de forma clara e exata;
- Deve manter e guardar em continuidade, além de seguir o método uniforme de escrituração (plano de contas).

Para que haja uma maior transparência na prestação de contas de uma entidade do terceiro setor, deve-se sempre elaborar os demonstrativos contábeis de acordo com as normas e os princípios fundamentais da contabilidade.

As entidades do terceiro setor obedecem aos seguintes princípios contábeis, segundo CFC-DF (2008, p. 11),

- Princípio da Entidade
- Princípio da continuidade
- Princípio da oportunidade
- Princípio do registro pelo valor original
- Princípio da atualização monetária, revogado pela resolução do CFC nº 1.282/10
- Princípio da competência
- Princípio da prudência.

A Contabilidade nas Entidades do Terceiro Setor torna-se relevante, não apenas para demonstrar a origem dos recursos e o modo como eles foram aplicados, mas também para legalizar juridicamente os atos financeiros da Entidade.

A sobrevivência de uma entidade do terceiro setor depende muito da sua gestão e prestação de contas, por isso a transparência torna-se vital e necessária.

Segundo Almeida e Espejo,

A contabilidade, de modo geral, realiza o registro da movimentação das operações patrimoniais de qualquer entidade, podendo ser de natureza lucrativa ou sem finalidade lucrativa. O objetivo inicial é de manter um controle da situação econômico-financeira bem como as variações ocorridas de um período para outro (desde que úteis na tomada de decisão), até que seja evidenciando o resultado da gestão para fins decisórios (ALMEIDA; ESPEJO, 2012, p.85).

Assim, a Contabilidade aparece, através da mensuração das atividades operacionais, para dar credibilidade a essas instituições.

## 2.1 Imunidade e Isenção Tributária do Terceiro Setor

De acordo com a OAB – SP (2011, p.33) “Imunidade Tributária é uma limitação constitucional ao poder de tributar”.

A imunidade origina-se de norma constitucional, que estabelece vedações de diversas naturezas à União, aos Estados, ao Distrito federal e aos Municípios, no que diz respeito à instituição, majoração, tratamento desigual, cobrança de tributos, entre outras limitações (GRAZZIOLI et al., 2015). A imunidade tem caráter permanente, somente podendo ser mudada com a alteração da Constituição Federal.

O Art. 150 da Constituição Federal estabelece a seguinte vedação:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...)  
VI – instituir impostos sobre: (...)  
c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei (BRASIL, 1988, s.p.).

Para Voese e Reptczuk (2011, p.37) “as imunidades preservam o equilíbrio federativo, a liberdade política, religiosa, associativa e intelectual da expressão, da cultura e do desenvolvimento econômico”. Assim, a imunidade tributária está associada ao “não alcance de quaisquer tributos estabelecidos ou que venha a sê-lo, por quaisquer dos entes públicos que tenham poderes para tal, ainda que a constituição já determinou o impedimento à tributação” (ARAÚJO, 2005, p.34).

Para configuração da imunidade tributária, o CTN impõe, em seu artigo 14, as condições características de imunidade, citadas por Almeida e Espejo:

- I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;
- II – utilizarem integralmente, no país, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;
- III – preservarem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão (ALMEIDA; ESPEJO 2012, p.64).

Portanto, o objetivo da imunidade, prevista constitucionalmente, é resguardar as atividades de interesse público, de forma que sua motivação seja provinda da não estabelecer pesados tributos sobre esses tipos de atividades, as quais geram benefícios diretos à sociedade.

Tanto na imunidade quanto na isenção o resultado prático é a exoneração tributária concedida às organizações do Terceiro Setor, em contrapartida (segundo entendem alguns) aos relevantes serviços públicos prestados à sociedade (OAB – SP 2011).

Estimular o crescimento e o surgimento de organizações desse setor é um dos principais caminhos para minimizar a desigualdade social no país. As isenções fiscais dessas entidades vêm sendo uma grande ajuda para que as mesmas possam se manter vivas nesse caminho.

No Manual de Procedimentos do Terceiro Setor “a isenção é a inexigibilidade temporária do tributo, muito embora previsto em lei e com a ocorrência do fato gerador” (GRAZZIOLI et al., 2015, p.63).

Ainda, de acordo com o manual:

A isenção é temporária, ou seja, já na sua concessão, pode-se delimitar prazo de vigência e decorre de lei. Na imunidade, não ocorre o fato gerador da obrigação tributária, diferentemente da isenção, onde ele ocorre, mas a lei torna o crédito inexigível (GRAZZIOLI et al., 2015, p. 63).

Segundo Coelho (2002) para serem merecedoras de maiores isenções fiscais as entidades desse setor precisam visar o atendimento da sociedade como um todo, atender todo o público da comunidade onde está inserida, precisam diferir-se das que objetivam fins particulares a um determinado grupo.

A isenção fiscal deve ser concedida sob o cumprimento de certas condições: não remunerar dirigentes; não distribuir lucros a qualquer título; aplicar integralmente os recursos na manutenção e no desenvolvimento de objetivos sociais; escriturar receitas e despesas de forma exata (COELHO, 2002, p.92).

As isenções são atribuídas àquelas organizações que não são consideradas imunes. Para essas organizações, então, pode ser disponibilizada a isenção quanto ao pagamento de tributos, desde que estas sejam favorecidas por leis específicas que determinam tal isenção, devendo ser observados, da mesma maneira que para a imunidade, alguns requisitos básicos para a concessão (ARAÚJO, 2005, p.45).

Tendo em vista que as isenções são estabelecidas por meio de leis infraconstitucionais a depender de cada estado ou município, compete a cada entidade pesquisar seus direitos quanto aos benefícios fiscais que pode ter conforme a sua atividade e localização. Exemplos de isenção: IR, CSLL, II, IPI, PIS, COFINS, IOF e ICMS.

## **2.2 Normas Contábeis e Tributárias do Terceiro Setor**

A Contabilidade é uma Ciência Social que apresenta como objeto o patrimônio das entidades, diante disso, Pyon (2004) afirma que a contabilidade, estará presente onde existir patrimônio para ser governado, podendo pertencer a uma pessoa natural ou jurídica. A contabilidade visa, também, guardar informações e distribuir elementos para a tomada de decisões, que podem ser de natureza administrativa ou de ordem judicial (PYON, 2004).

A principal regulamentação contábil no Brasil é a Lei nº. 6.404/76, conhecida como Lei das SAs.

Embora essa lei refira-se às Sociedades Anônimas, caracterizadas por terem seu capital social, ainda assim, essa lei pode ser aplicada às demais sociedades ou organizações que se utilizem de recursos no cumprimento dos seus objetivos (ARAÚJO, 2005, p. 53).

O Conselho Federal de Contabilidade, visando solidificar e incorporar as Normas Brasileiras de Contabilidade, editou as normas específicas para as entidades do terceiro setor para melhor acompanhamento, objetivando regulamentar os procedimentos contábeis das mesmas, (CFC-DF- 2008),

- NBC T 10.19 - Entidades Sem Finalidade de Lucros;
- NBC T 10.19.1- Das disposições Gerais;
- NBC T 10.19.1.1- Esta norma estabelece critérios e procedimentos específicos de avaliação, de registros dos componentes e variações

patrimoniais e de estruturação das demonstrações contábeis, e as informações mínimas a serem divulgadas em nota explicativa das entidades sem finalidades de lucros.

- NBC T 10.19.1.2- Destina-se, também a orientar o atendimento às exigências legais sobre procedimentos contábeis a serem cumpridos pelas pessoas jurídicas de direito privado sem finalidade de lucros, especialmente entidades beneficentes de assistência social, para emissão do certificado de entidade de fins filantrópicos, da competência do Conselho Nacional de Assistência Social.
- NBC T 10.19.1.4 – As entidades sem fins lucrativos exercem atividades assistenciais, de saúde, educacionais, técnicas científicas, esportivas, religiosas políticas, culturais, beneficentes, sociais, de conselhos de classe e outras, administrando pessoas, coisas, e interesses coexistentes e coordenados em torno de um patrimônio com finalidade comum ou comunitária.
- NBC T 10.19.1.5 – Essas entidades são constituídas sob a forma de fundações públicas ou privadas, ou sociedades civis, nas categorias de entidades sindicais, culturais, associações de classe, partidos políticos, ordem dos advogados, conselhos federais, regionais e seccionais de profissões liberais, clubes esportivos não comerciais e outras entidades, (CFC-DF, 2008 p, 250).

Essas normas são indispensáveis no processo de transparência das mesmas CFC-DF, pois:

Procuram estabelecer critérios e procedimentos específicos de avaliação, de registro dos componentes e das variações patrimoniais, de estruturação das demonstrações contábeis e as informações mínimas a serem divulgadas em notas explicativas da entidade sem finalidade de lucros (CFC-DF, 2008, p.17).

### **3. EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL**

Constitui-se em demonstrar de maneira correta e que não gere dúvidas aos variados usuários que vão utilizar os demonstrativos contábeis, informação contábil confiável, elaborada obedecendo aos princípios contábeis e de as Normas Brasileiras de Contabilidade.

Silva (2001) acrescenta que as Demonstrações Contábeis se constituem como um meio de comunicação, um canal pelo qual a empresa apresenta informações e dados aos diferentes usuários internos e externos Caracterizando assim transparência em suas operações, atingindo assim uma dimensão que transpassa o contexto fiscal e compreende a dimensão ética.

De acordo com Ludícibus (2000, p. 118-119), esses métodos abrangem:

- Forma e apresentação das demonstrações contábeis;

- Notas de rodapé (explicativas);
- Quadros e demonstrativos suplementares;
- Comentários do auditor; e
- Relatório da diretoria.

Constata-se, portanto, a importância, de ser apresentado cada conteúdo destes métodos de evidenciação para serem mais bem empregados nas Entidades do Terceiro Setor.

### **3.1 Demonstrativos Contábeis do Terceiro Setor**

O Principal objetivo das demonstrações contábeis destinadas a atender o Terceiro Setor deve ser o de proporcionar elementos úteis para a tomada de decisão, fornecendo informações financeiras e econômicas acerca da situação patrimonial das entidades, em um período estabelecido, seja com ou sem fins lucrativos. É importante para as entidades elaborar tais demonstrativos, pois os mesmos servem como instrumento de gestão administrativa, auxiliando os gestores das entidades na tomada de decisões.

#### **3.1.1 Balanço Patrimonial**

Este demonstrativo contábil segundo Almeida e Espejo (2012) é um dos relatórios obrigatórios gerados pela contabilidade, após apurado o método de escrituração e ajustes indispensáveis para evidenciar de forma expositiva a posição patrimonial e financeira da empresa em um período definido.

De acordo com Olak e Nascimento, o balanço patrimonial:

É uma “fotografia” da entidade em dado momento, evidenciando, de forma sucinta, a situação econômica, financeira e patrimonial da mesma. Assim, como nas empresas, o balanço patrimonial, para ser útil aos seus usuários, deve refletir, tempestivamente e qualitativamente, a situação patrimonial das ESFS, caso contrário perde totalmente o valor (OLAK; NASCIMENTO, 2009, p.70).



O balanço patrimonial consiste em demonstrar de forma tempestiva e qualitativamente a situação patrimonial de uma entidade, seja ela com ou sem finalidade lucrativa.

### 3.1.2 Demonstração do Déficit ou Superávit do Exercício

Este demonstrativo mostra o resultado das operações no transcorrer do período, retratando todas as receitas, despesas e custos que a empresa adquiriu, evidenciando o desempenho dos recursos obtidos e se os mesmos conseguiram ser suficientes ou não para a realização da sua finalidade, quando da constituição da organização. (ALMEIDA; ESPEJO, 2012).

Conforme Olak e Nascimento,

Essa demonstração tem por objetivo principal, nas entidades sem fins lucrativos, evidenciar todas as atividades desenvolvidas pelos gestores relativas a um determinado período de tempo, denominado de "exercício". Por esse motivo, prefere-se utilizar a expressão Demonstração do Superávit ou Déficit das Atividades em vez de Demonstração do Resultado (OLAK; NASCIMENTO, 2009, p.73).

No demonstrativo citado subtrai-se a receita com relação aos custos e as despesas, o resultado desta subtração denomina-se de superávit, caso seja um valor positivo, e se o resultado for negativo, diz-se que teve um déficit, isso quer dizer que seus custos e suas despesas superaram as suas receitas.

### 3.1.3 Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido Social

Como o próprio nome indica esse demonstrativo irá relatar as variações ocorridas no patrimônio social, separados por grupos de contas onde foram registrados na contabilidade e apresentados os saldos iniciais e finais do período analisado. Para Almeida e Espejo (2012) este demonstrativo mostra, de forma mais clara, qual operação teve maior impacto para que houvesse uma variação no patrimônio da entidade.

Trata-se de uma demonstração de grande utilidade, por fornecer a movimentação ocorrida durante determinado período nas diversas contas que integram o patrimônio líquido. Em linhas gerais, essa demonstração explicará como e por que as diversas contas do patrimônio líquido modificaram-se durante o período (OLAK; NASCIMENTO, 2009, p.75).

Este demonstrativo é importante, pois é capaz de gerar informações sobre a movimentação ocorrida ao longo de um determinado período nas contas que compõem o grupo do patrimônio líquido social.

#### 3.1.4 Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC).

Conforme Olak e Nascimento (2009, p. 76) a DFC, é fundamental, pois evidencia recebimentos e pagamentos do período e o respectivo saldo existente para comparar a outros compromissos que estão para vencer.

Este demonstrativo obrigatório visa constatar as informações relevantes sobre todos os recebimentos e pagamentos realizados pela empresa na forma de dinheiro, ocorridos num espaço de tempo. Demonstra aos usuários qual a capacidade da entidade gerar caixa, visando solidificar uma prospecção futura da sua atividade.

### 3.2 Notas Explicativas

Servem como um complemento às Demonstrações Contábeis, tornando-se parte integrante destas, acrescentando informações que por algum motivo não foram evidenciadas nos Demonstrativos Contábeis.

Segundo Paes, de acordo com o art. 176 da lei nº 6.404/76,

As notas explicativas constituem-se de notas descritivas, quadros analíticos ou demonstrações contábeis necessários para esclarecimento da situação patrimonial e dos resultados do exercício, são relacionadas, de forma exemplificativa, algumas situações em que as notas devem ser incluídas nas demonstrações financeiras (PAES, 2004, p.378).

### 3.3 Quadros e demonstrativos suplementares

Mostram detalhes de itens que deverão conter nos demonstrativos tradicionais e podem ser usados para servir de meio para apresentação dos demonstrativos contábeis, sob outro ângulo de avaliação.

Segundo Hendriksen e Breda (1999, p. 529) “em muitos relatórios publicados atualmente os quadros complementares são incluídos numa seção separada do relatório com título de destaques financeiros”.

Hendriksen e Breda (1999) comentam ainda que, por meio do uso de uma seção separada no relatório, a informação ali apresentada é colocada em posição secundária em relação às demonstrações e notas explicativas e, portanto, geralmente se supõe que sua importância é menor do que a contida nas demonstrações e notas explicativas.

### **3.4 Comentários do Auditor (Parecer do Auditor)**

Servem como uma fonte a mais para informações a respeito do efeito relevante por ter utilizado métodos contábeis diferentes dos geralmente aceitos; e da diferença de opinião entre o auditor e o cliente, com relação à aceitabilidade de um ou mais de um dos métodos contábeis utilizados nos relatórios.

Para Ludícibus (1997), estes demonstrativos poderiam ter uma finalidade mais ambiciosa, servindo para apresentar, por exemplo, as demonstrações contábeis corrigidas pelo nível geral de preço ou a custos de reposição.

### **3.5 Relatórios da Diretoria**

Apresentam as expectativas dos gestores com relação ao futuro da entidade, espelhadas nas demonstrações contábeis, engloba informações de caráter não financeiro, os planos de crescimento da organização e o valor de gastos efetuados no orçamento de capital.

O Relatório da diretoria, segundo Ludícibus; Martins; Gelbeck,

Representa um necessário e importante complemento às demonstrações contábeis publicadas por uma empresa, em termos de permitir o fornecimento de dados e informações adicionais que sejam úteis aos usuários em seu julgamento e processo de tomada de decisões (Iudicibus; MARTINS; GELBECK, 2000, p. 398).

#### **4. ANÁLISE DOS RESULTADOS E DISCUSSÕES**

O presente estudo procurou identificar ferramentas da contabilidade essenciais no desenvolvimento das entidades do terceiro setor, e diante de uma ampla pesquisa bibliográfica, constatou-se que é difícil a sobrevivência das mesmas sem o auxílio dessas ferramentas. Antes de se definir cada uma delas, é importante ressaltar e entender o que é terceiro setor.

São organizações ou instituições sem fins lucrativos, com o objetivo de atuar voluntariamente junto à sociedade, constata-se o complemento desse conceito visto que a expressão Terceiro Setor vem sendo melhor aplicada para designar o conjunto de iniciativas provenientes da sociedade, voltados à produção de bens públicos para servir a sociedade. É justamente isso que o diferencia do primeiro e segundo setor, seus serviços são destinadas à população mais carente promovendo o bem estar social.

Uma das formas de sustentabilidade dessas entidades é a captação de recursos e uma maneira de captá-los é através de doação que é conceituada como a transferência gratuita, em caráter definitivo, à pessoa jurídica de natureza cultural, sem fins lucrativos, de numerário, bens ou serviços para a realização de projetos culturais. Essas doações podem ser feitas de forma solene, ou seja, por escrito, de maneira que facilite a transparência das entidades donatárias (recebedora da doação), mas também é permitido a doação verbal, se versando sobre bens móveis e de pequeno valor, se lhe seguir *incontinenti* a tradição.

Outra ferramenta fundamental para a transparência das entidades do terceiro setor é a prestação de contas que é definida como um conjunto de documentos e informações disponibilizadas pelos dirigentes das entidades aos órgãos interessados e autoridades de forma a possibilitar a apreciação, conhecimento e julgamento das contas. Para complementar esse conceito temos um de seus principais elementos, o relatório da administração, são compostos por elementos que identificam aspectos

históricos da instituição, missão e objetivos e planejamento para a gestão do período seguinte. Compreende-se, portanto que para uma prestação de contas eficiente é necessária uma série de documentos, informações e elementos indispensáveis para se ter uma imagem positiva perante a sociedade.

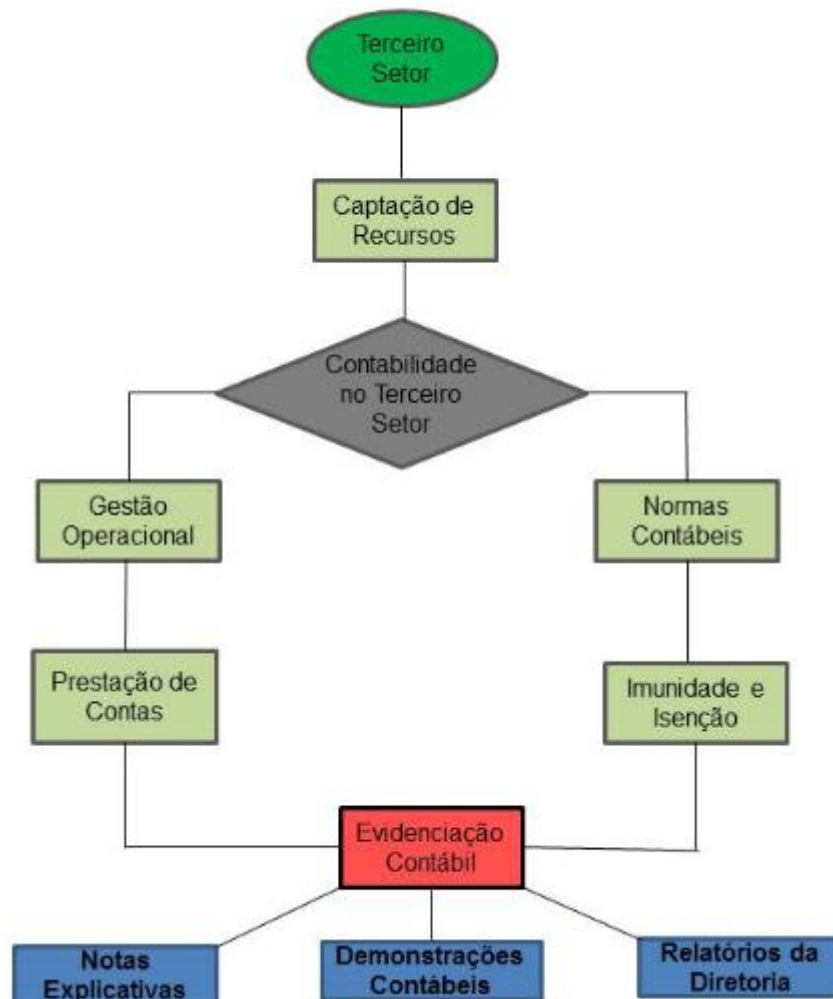
A contabilidade torna-se então peça chave no processo de transparência das entidades do terceiro setor, principalmente no que diz respeito a sua tributação, escrituração normas e princípios contábeis impostos a elas. Essas entidades têm acesso a algumas facilidades, como o financiamento público feito através de isenção de tributos. Elas também recebem doações e contribuições de particulares ou empresas, gerando, com isto, uma necessidade de apresentarem uma adequada prestação de contas.

Na mesma linha compreende-se que a isenção fiscal deve ser concedida sob o cumprimento de certas condições: não remunerar dirigentes; não distribuir lucros a qualquer título; aplicar integralmente os recursos na manutenção e no desenvolvimento de objetivos sociais. Essas entidades são imunes a alguns tributos devidos os serviços prestados a sociedade, com isso as isenções fiscais dessas entidades vêm sendo uma grande ajuda para que as mesmas possam se manter vivas nesse caminho.

A evidenciação contábil constitui-se em demonstrar de forma clara e que não gere dúvidas aos variados usuários uma informação contábil confiável. Dentro da evidenciação destacam-se as Demonstrações Contábeis, elas se constituem como um meio de comunicação, um canal pelo qual a empresa apresenta informações e dados aos diferentes usuários internos e externos caracterizando assim transparência em suas operações. Como um complemento às Demonstrações Contábeis tem as notas explicativas, elas constituem-se de notas descritivas, quadros analíticos ou demonstrações contábeis necessários para esclarecimento da situação patrimonial e dos resultados do exercício.

É através das ferramentas da contabilidade, que as entidades do terceiro setor irão evidenciar seus resultados, possibilitando assim uma gestão e prestação de contas transparente, como mostra o fluxograma a seguir:

Figura 1- Fluxograma



FONTE: Elaboração própria dos autores

## CONCLUSÃO

Esse estudo teve como principal objetivo ajudar na formação e estruturação das entidades do Terceiro Setor, pois uma vez bem organizadas e estruturadas contabilmente de acordo com a lei, poderão adquirir mais recursos que serão aplicados em ações com o intuito de minimizar a desigualdade social no país, beneficiando assim a sociedade.

Inicialmente a presente pesquisa bibliográfica pretendia responder a seguinte pergunta: como a contabilidade poderia auxiliar no processo de transparência e desenvolvimento das entidades do terceiro setor?

A partir desse questionamento foram sugeridas cinco hipóteses, uma hipótese nula H0 onde a contabilidade não poderia auxiliar no processo de transparência e desenvolvimento das entidades do terceiro setor, mas ficou evidente que a contabilidade é uma ferramenta fundamental para a sustentabilidade dessas entidades.

Diante disso, as outras quatro hipóteses foram consideradas como favoráveis sendo elas: H1 a contabilidade identificaria os métodos de evidenciação contábil fundamentais para as entidades sem fins lucrativos, e foi detectado no trabalho sendo eles: Demonstrativos Contábeis, notas explicativas, quadros e demonstrativos suplementares, comentários do auditor e relatórios da diretoria, H2 verificaria quais os princípios e normas contábeis aplicadas ao terceiro setor, foram mostrados no trabalho todos os princípios da contabilidade e as normas contábeis específicas para essas entidades que é a NBC T 10.19 e suas subsequentes, H3 auxiliaria numa efetiva administração de seus recursos para uma melhor obtenção de resultados, foi constatado no trabalho através da gestão operacional e financeira, avaliação e auditoria, ferramentas imprescindíveis para uma gestão transparente, H4 identificaria recursos que contribuiriam para uma prestação de contas mais clara e transparente evidenciando as informações necessárias para a captação de recursos, isso foi possível utilizando ferramentas como: relatórios da administração, inventário patrimonial, relatório de prestação de contas e relatório de auditoria independente.

Após uma ampla pesquisa bibliográfica em artigos, livros e sites relacionados ao terceiro setor a hipótese nula foi descartada, pois é através da contabilidade que essas entidades conseguem uma gestão e prestação de contas transparente. As outras foram consideradas como válidas de acordo com a concretização da pesquisa.

Essa pesquisa foi de grande relevância tanto para os futuros profissionais da área contábil como também para os gestores das entidades do Terceiro Setor, pois é notória a grande falta de conhecimento por ambas as partes ao se tratar do controle contábil e administrativo dessas entidades, portanto esse estudo não para aqui e que esses futuros profissionais e gestores possam dar continuidade pesquisando temas que não foram abordados no trabalho como: Os tipos de entidades do terceiro setor, a gestão corporativa dessas entidades, obrigações fiscais e captação de recursos públicos das entidades do terceiro setor.

É um grande desafio para a ciência que estuda a contabilidade encontrar a maneira mais simples e eficaz de passar as informações necessárias das organizações aos usuários interessados, e nas organizações do Terceiro Setor ainda é um pouco mais delicado, portanto torna-se relevante a atuação do contador, pois para serem merecedoras de imunidade e isenção, elas precisam preservar a escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão, e apenas o contador possui qualificação e capacitação suficientes para essa finalidade.

Diante de citações, afirmações de autores e uma análise de resultados e discussões, conclui-se, portanto que a contabilidade pode auxiliar as entidades do terceiro setor no processo de transparência, na implementação de suas principais ferramentas, fazendo com que as mesmas tenham uma imagem positiva perante a sociedade e desempenhando um importante papel, o de promover o bem estar social.

## REFERÊNCIAS

- AGUILAR, M. J; ANDER-EGG, E. **Avaliação de serviços e programas sociais**. Petrópolis: Vozes, 1994.
- ALMEIDA, Verônica Eberle de; ESPEJO, Robert Armando. **Contabilidade no Terceiro Setor**. Curitiba: IESDE Brasil, 2012.
- ARAÚJO, Osório Cavalcante. **Contabilidade para Organizações do Terceiro Setor**. São Paulo: Atlas, 2005.
- COELHO, Simone de Castro Tavares. **Terceiro Setor: Um estudo comparado entre Brasil e Estados Unidos**. 2 ed. São Paulo: Editora Senac, 2002.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade**. 3ª ED. Brasília: CFC, 2008. Disponível em :<[portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/.../Livro\\_Principios-e-NBCs.pdf](http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/.../Livro_Principios-e-NBCs.pdf)>. Acesso em: 15 Abr 2018.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática**. 3 ed. São Paulo: Atlas. 2004.
- FERREIRA, A. B. H. **Novo dicionário Aurélio da língua portuguesa versão 5.0: dicionário eletrônico**. Edição Revista e Atualizada. Curitiba: Positivo Informática, 2006.



FIA- Fundação Instituto de Administração. **Curso: Gestão Financeira no Terceiro Setor.** Novembro de 2006. Disponível em: <sigam.ambiente.sp.gov.br/sigam3/Repositorio/222/Documentos/Gestao%20Projetos/20>. Acesso em: 19 Abr. 2018.

GRAZZIOLI, Airton et al. **Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor.** Disponível em: <portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Miolo\_MTS\_web.pdf> Acesso em: 18 Abr. 2018.

HENDRIKSEN, E. S.; BREDA, M. F. V. **Teoria da contabilidade.** São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, Sérgio de, MARTINS, Eliseu, GELBECK, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade.** 5ª ed. São Paulo: Atlas, 1997.

\_\_\_\_\_ **Teoria da Contabilidade.** 6 Ed. São Paulo: Atlas. 2000.

OAB/SP. **Captação de Recursos para o Terceiro Setor.** Aspectos Jurídicos. São Paulo, Dezembro de 2011. Disponível em: <www.OABSP.ORG.BR/.../DIREITOTERCEIROSETOR/.../CAPTAÇÃO\_ASPRUJ>. Acesso em: 19 Abr. 2018.

OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos: terceiro setor.** 2 Ed. São Paulo: Atlas. 2009.

PAES, José Eduardo Sabo. **Fundações e Entidades de Interesse Social.** Aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários. 5 ed. Brasília: Brasília Jurídica. 2004.

PEREIRA, Milton da Silva. **A reforma da Lei das Sociedades Anônimas e seus impactos na escrituração contábil e nas demonstrações.** 3 ed. São Paulo: Atlas. 2005.

PEYON, Luiz Francisco. **Gestão Contábil para o Terceiro Setor.** Rio de Janeiro: Freitas Bastos. 2004.

ROCHE, Chris, **Avaliação de Impacto dos Trabalhos das ONGs:** aprendendo a valorizar as mudanças. Edição adaptada para o Brasil. São Paulo: Ed. Cortez, 2000. Disponível em: <portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Miolo\_MTS\_web.pdf> Acesso em: 18 Mai. 2018.

SILVA, João Paulo da. **Análise financeira das empresas.** 5 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

VOESE, Simone Bernardes; REPTCZUK, Roseli Maria. **Características e Peculiaridades das Entidades do Terceiro Setor.** Porto Alegre: Contexto, 2011.

CADERNO DE PROCEDIMENTOS APLICÁVEIS À PRESTAÇÃO DE CONTAS DAS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR. Disponível em:<[portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/terceiro\\_setor.pdf](http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/terceiro_setor.pdf)>. Acesso em: 17 Abr 2018.