



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA  
CAMPUS I – CAMPINA GRANDE – PB  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
CURSO: CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**TIAGO MEDEIROS SANT'ANNA**

**UMA APRESENTAÇÃO DA CONTABILIDADE COMO FERRAMENTA  
ESSENCIAL ÀS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR.**

**CAMPINA GRANDE – PB  
2011**

**TIAGO MEDEIROS SANT'ANNA**

**UMA APRESENTAÇÃO DA CONTABILIDADE COMO FERRAMENTA  
ESSENCIAL ÀS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR.**

Monografia (Trabalho de Conclusão de Curso – TCC) apresentada à banca examinadora do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis como exigência para obtenção do título de Bacharel em Contabilidade.

Orientador: Esp. Gitano Souto Silva

CAMPINA GRANDE – PB

2011

S232u

Sant'Anna , Tiago Medeiros.

Uma apresentação da contabilidade como ferramenta essencial às entidades do terceiro setor. [manuscrito] /Tiago Medeiros Sant'Anna. – 2011.

57f.; il.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis ) – Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, 2011.

“Orientação: Prof. Esp. Gitano Souto Silva, Departamento de Contabilidade”.

1.Contabilidade. 2.Terceiro Setor. 3.Informação Contábil I. Título.

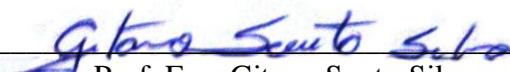
21. ed. CDD 658.048

**TIAGO MEDEIROS SANT'ANNA**

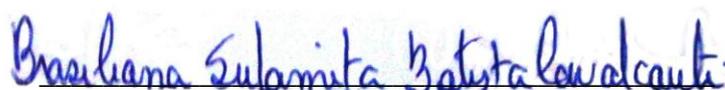
**UMA APRESENTAÇÃO DA CONTABILIDADE COMO FERRAMENTA  
ESSENCIAL ÀS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR.**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Graduação de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, obtendo a nota média 9,7 (nove e sete décimos), atribuída pela banca constituída pelo orientador e examinadores abaixo.

Aprovada em 09/06/2011.

  
Prof. Esp. Gitano Souto Silva

  
Prof. Esp. Adámo da Cruz Barbosa

  
Profª. Esp. Brasiliana Sulamita Batista Cavalcanti

**DEDICO** este trabalho aos meus pais,  
companheiros de todas as horas e bases do  
meu alicerce.

## **AGRADECIMENTOS**

Muitos foram os colaboradores dessa marcha acadêmica que se conclui com a realização deste trabalho monográfico.

Agradeço:

A Deus, por estar comigo em todos os momentos da vida concedendo forças, saúde e iluminando meus passos.

A Universidade Estadual da Paraíba – UEPB, representada aqui pelo Departamento de Contabilidade - DECON, pela oportunidade de crescimento a nós alunos oferecida e pela confiança em nós assentada.

Aos meus avôs, pessoas tão especiais.

Aos meus pais por tudo que sou.

Aos meus irmãos que sempre estão ao meu lado.

Ao professor especialista Gitano Souto Silva que aceitou o convite para orientar-me permitindo a realização desse trabalho acadêmico.

Aos meus professores, colegas de curso e servidores da UEPB pela influência mútua e consolidação dos estudos e conteúdos.

A todos aqueles que direta ou indiretamente foram essenciais na materialização deste trabalho.

Somente os recursos superiores do raciocínio contábil, podem de fato, oferecer meios para que se produzam modelos de comportamentos da riqueza.

**Antônio Lopes de Sá.**

## RESUMO

É evidente a existência de um novo recorte temático, O Terceiro Setor, que ganha espaços e importância na soma das economias. Preocupado com questões sociais, esse setor manifesta-se a suprir lacunas da ação governamental ou consolidar objetivos de solidariedade, porém face ao cumprimento de seus objetivos surgem os desafios em auferir recursos financeiros para sua consecução. Nesse sentido, a Contabilidade e a informação por ela gerada, aparecem como ferramenta fundamental no desenvolvimento de formas para a captação de recursos, que são tão necessários à manutenção e sobrevivência do Terceiro Setor. Esse trabalho que tem por objetivo identificar, entender e apresentar a Contabilidade aplicada ao Terceiro Setor e é justificado à medida que a Ciência Contábil expõe o Patrimônio e se torna decisiva na tomada de decisões. A partir da pesquisa exploratória e por meio de levantamentos bibliográficos é esboçado um panorama sobre a Contabilidade em função do Terceiro Setor, onde são delineados elementos normativos e legais, aspectos da informação contábil e sua evidenciação, contextualização do Terceiro Setor, além de questões que envolvem a prática ética da transparência e da prestação de contas. Enfim, é traçado uma apresentação da Contabilidade, onde se conclui ser essa ferramenta essencial e consagrada ao Terceiro Setor.

**Palavras Chaves:** Contabilidade. Terceiro Setor. Informação Contábil.

## **ABSTRACT**

It is evident that there is a new cutting theme, the third sector, which gains importance in the sum of spaces and economies. Concerned with social issues, this sector is manifested to fill gaps or strengthen governmental action goals of solidarity, but in relation to fulfilling their goals challenges arise in obtaining financial resources for its achievement. Accordingly, the accounting and information generated by it, appear as a fundamental tool in developing ways to raise funds that are so necessary for the maintenance and survival of the Third Sector. This work aims to identify, understand and present the accounting applied to the Third Sector, and is justified as the Science Accounting exposes the Heritage and becomes decisive in making decisions. From the exploratory research and through a literature review and drafted an overview of the accounting function in the third sector, where regulatory elements are outlined and legal aspects of accounting information and its disclosure, contextualization of the Third Sector, as well as issues involving the ethical practice of transparency and accountability. Finally, a presentation is drawn from the accounting, which concludes this essential tool and be devoted to the Third Sector.

**Keywords:** Accounting. Third Sector. Accounting Information.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO.....</b>	<b>9</b>
1.1 PROBLEMA DE ESTUDO .....	9
1.2 OBJETIVOS .....	9
1.2.1 Geral .....	9
1.2.2 Específicos .....	9
1.3 JUSTIFICATIVA.....	10
1.4 METODOLOGIA .....	11
<b>2 CONTABILIDADE COMO FERRAMENTA FUNDAMENTAL AS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR.....</b>	<b>13</b>
2.1 TERCEIRO SETOR.....	13
2.2 CONTEXTUALIZAÇÃO HISTÓRICA DO TERCEIRO SETOR .....	14
2.3 DEFINIÇÃO DE TERCEIRO SETOR.....	17
2.3.1 Forma Jurídica e Títulos ao Terceiro Setor .....	19
2.4 MARCO REGULATÓRIO DO TERCEIRO SETOR NO BRASIL.....	22
2.5 O PATRIMÔNIO NO TERCEIRO SETOR .....	24
2.6 LEGISLAÇÃO CONTÁBIL E O TERCEIRO SETOR .....	25
2.7 CLASSIFICAÇÃO DAS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR.....	26
2.8 RECURSOS FINANCEIROS NO TERCEIRO SETOR.....	28
2.8.1 Captação de Recurso .....	28
2.9 QUESTÃO TRIBUTÁRIA .....	30
<b>3 CONTABILIDADE E O TERCEIRO SETOR.....</b>	<b>33</b>
3.1 A CIÊNCIA CONTÁBIL.....	33
3.2 A INFORMAÇÃO CONTÁBIL.....	39
3.3 TRANSPARÊNCIA E PRESTAÇÃO DE CONTAS.....	41
3.4 A EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL APLICADA AO TERCEIRO SETOR .....	43
3.4.1 Balanço Patrimonial .....	44
3.4.2 Demonstração do Superávit ou Déficit do Exercício .....	45
3.4.3 Demonstração das Mutações do Patrimônio Social .....	46
3.4.4 Complementos das Demonstrações Contábeis .....	48
<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>50</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>52</b>

# 1 INTRODUÇÃO

## 1.1 PROBLEMA DE ESTUDO

É evidente o crescimento das organizações sociais em todo o mundo. Segundo Tachizawa (2007, p.21) no Brasil “estima-se que o número de entidades que compõem o Terceiro Setor seja superior a 540 mil, incluindo ONGs, fundações, associações civis e unidades assistenciais”. O desenvolvimento desse setor é caracterizado por um elo que relaciona essas entidades ao forte desejo de promover o bem comum, tanto para com indivíduos necessitados como para outras causas que envolvam um determinado fim beneficente.

Sendo assim, sugere-se vincular os processos contábeis a essas entidades sem fins lucrativos resultando numa ajuda mútua diante desse mundo repleto de disparidades e injustiças.

Porém, por não ter fins lucrativos, há quem acredite que não seja necessária a assessoria contábil, nas entidades sociais. Nesse sentido se coloca a situação-problema: Será a Contabilidade uma ferramenta essencial às organizações do Terceiro Setor?

## 1.2 OBJETIVOS

Com o intuito de realização de nossa análise, foram delimitados nossos objetivos, a fim de permitir a condução de maneira focalizada dos estudos e o alcance dos resultados esperados.

### 1.2.1 Geral

O objetivo geral desse trabalho é identificar, entender e apresentar a Contabilidade e seus procedimentos, como instrumento essencial para o desenvolvimento e continuidade das entidades do Terceiro Setor. Seu alcance se dará através dos objetivos específicos, os quais são:

### 1.2.2 Específicos

- Contextualizar e definir Terceiro Setor e Contabilidade;

- Verificar o marco legal do Terceiro Setor e a legislação contábil a ele aplicada;
- Compreender prestação de contas, transparência e recursos no Terceiro Setor.
- Demonstrar a importância da informação contábil para o Terceiro Setor e sua evidência por meio das demonstrações contábeis;

### 1.3 JUSTIFICATIVA

“Por meio das análises (...) contábeis é possível apreciar sobre a vida patrimonial, econômica e financeira da instituição, e analisar o desenvolvimento de suas atividades” (SZAZI, 2005 p.16). Podemos então dizer, que a abordagem contábil é justificada, pois ao expor o Patrimônio das organizações do Terceiro Setor torna-se decisiva, especialmente para a tomada de decisões, visto que é fundamental para seu desenvolvimento, sua manutenção e sobrevivência.

Sendo assim, o enfoque da Contabilidade no Terceiro Setor nos remete a uma apreciação de saberes, agregando conhecimentos históricos, jurídicos, contábeis e sociológicos administrativos. O agrupamento desses conhecimentos tem por finalidade mostrar a Contabilidade como elemento fundamental nas Organizações que compõe o Terceiro Setor.

O aspecto histórico faz uma análise das instituições sociais ao longo do tempo aqui no Brasil, tendo em vista sua evolução e ações. Segundo Albuquerque (2006, p. 22, grifo do autor) “**entender as origens e o desenvolvimento histórico** do que hoje chamamos terceiro setor é fundamental para que percebamos as mudanças estruturais e de atuação das organizações que o compõem”.

O aspecto jurídico tem em foco a apreciação das leis regulamentares do setor, incluindo as normas contábeis.

Conforme o Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas das entidades de interesse social (2004, p.124) “como essas organizações, normalmente, dependem de dinheiro (...) da boa vontade e compreensão dos doadores (...), os administradores precisam acompanhar a passos curtos as entradas e saídas de recursos financeiros na entidade”.

Nesse sentido é considerado o aspecto contábil e financeiro por se tratar de gestão de recursos financeiros. Sua importância destaca-se na captação, doação ou prestação de serviços, além de trabalhar com administração de patrimônio.

Em seu artigo, Transparência na prestação de contas por organizações do Terceiro Setor, publicado no primeiro quadrimestre de 2010, pela Revista Urutágua, Éder Rodrigo

Gimenes expressa que: “As entidades do Terceiro Setor devem buscar a maior transparência possível no que se refere a sua gestão e a sua prestação de contas, seja ela ao seu conselho fiscal ou aos seus colaboradores, voluntários, usuários ou aos órgãos públicos Competentes”.

Nessa busca, a importância dos aspectos sociológicos e administrativos é desenvolvida, tendo em vista o manejo e gestão do bem público, também são desenvolvidos os princípios administrativos de ética, transparência, prestação de contas, e credibilidade.

Por fim, às referências, definida pela norma técnica NBR 6023:2002 como o “conjunto padronizado de elementos descritivos, retirados de um documento, que permite sua identificação individual” se tornam o instrumento fundamental para o embasamento teórico do estudo.

#### 1.4 METODOLOGIA

Para Minayo (1995, p. 42 apud Neto 2007, p.105), “a metodologia constitui-se como algo complexo que vai requerer maior cuidado do pesquisador. Mais que uma descrição formal dos métodos e técnicas a serem utilizados, indica as opções e a leitura operacional que o pesquisador fez do quadro teórico”.

Nesse sentido, a partir da identificação da situação problema apresentada e as verificações que se objetivou deduzir para respondê-la, foi escolhida como estratégia de investigação a pesquisa exploratória. De acordo com Reis (2008, p.55):

A pesquisa exploratória é o primeiro passo de qualquer pesquisa, que acontece quando o tema escolhido é pouco explorado e o pesquisador precisa incorporar características inéditas e buscar novas abordagens. Ela é feita por levantamento bibliográfico, entrevistas, análises de exemplos sobre o tema estudado.

Em geral, esse tipo de pesquisa é constituído por um estudo preliminar, que tem o intuito de proporcionar maior familiaridade com o problema e torná-lo mais explícito. Para explicá-lo utilizou-se de levantamentos bibliográficos, já que o acesso “a biblioteca é essencial ao sucesso da pesquisa, pois as abordagens em livros costumam ser mais profundas” (BASTO, SOUZA E NASCIMENTO, 2004. p.26). Porém, outras fontes literárias também foram analisadas, a exemplos de revistas, artigos, dissertações, periódicos e outros documentos sobre o tema.

Utilizou-se do acesso a rede mundial de computadores, prevalecendo à consulta de materiais em sites de Contabilidade e Terceiro Setor. Conforme Basto, Souza e Nascimento (2004, p.26) “Evidentemente, devemos navegar também na internet, em busca de ensaios, entrevistas e outros materiais. É possível encontrarmos dados tão recentes que ainda nem constem e livros. Isto é importante sobretudo nas abordagens de assuntos de nosso tempo”.

Tendo escolhido o material necessário ao trabalho, foi organizado um programa de leitura preliminar para seleção de dados, de modo, que foram realizadas visitas a biblioteca e acesso a sites relacionados com a temática.

Na análise dos dados e informações coletadas na literatura utilizou-se uma abordagem qualitativa, que no entender de Reis (2008, p. 57) “tem como objetivo interpretar e dar significado aos fenômenos analisados”. Através de concepções busca-se abordar os resultados, manifestar acepções e conceitos, não se pautando em resultados de dados numéricos ou técnicas estatística.

Foram identificados e anotados dados necessários e a partir de então desenvolveu a escrita da monografia.

“Na monografia é suficiente à revisão bibliográfica, ou revisão da literatura. É mais um trabalho de assimilação de conteúdos, de confecção de fichamentos e, sobretudo, de reflexão. É propriamente uma pesquisa bibliográfica, o que não exclui a capacidade investigativa de conclusão dos autores consultados” (HENRIQUE; MEDEIROS, 2001, p. 48 apud GONÇALVES, 2004, p. 15).

Segundo Santos, G. (2001, p. 442) orientar é “indica a alguém a direção a tomar”. É nesse sentido que se busca a figura do orientador, peça fundamental no acompanhamento de todas as fases do trabalho de pesquisa, o qual contribui para a elucidação das dúvidas e questões pendentes.

## **2 CONTABILIDADE COMO FERRAMENTA FUNDAMENTAL AS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR**

As organizações do Terceiro Setor se agrupam de acordo com seus objetivos, sejam filantrópicos, culturais, sociais, recreativos, religiosos ou artísticos, representando um sistema organizado destinado a promover o bem comum através do desenvolvimento de ações sociais.

É visível que essas entidades sem fins de lucro e pertencentes ao Terceiro Setor têm ganhado espaços e importância na soma das economias, nos quais almejam suprir lacunas da ação governamental ou consolidar objetivos de solidariedade.

Junto ao seu desenvolvimento surge também o desejo de ajudar. A partir de então, as organizações do setor passam a auferir recursos, esses provenientes dos governos, das pessoas jurídicas preocupadas com o social, das pessoas físicas e também da geração de receita atrelada à própria entidade. Nesse contexto, torna-se essencial que todas as entidades do Terceiro Setor adotem a Contabilidade como ferramenta de informação e gestão, voltada para transparência, prestação de contas e captação de recursos.

Por meio do uso da Contabilidade, a organização do Terceiro Setor passa a dispor de informação e conhecimento favoráveis a uma postura mais flexível, eficiente e segura para as tomadas de decisões além de se sobressair perante a sociedade.

Sendo assim, podemos sintetizar o objetivo fundamental da Contabilidade no fornecimento de informações econômicas aos vários usuários, para que propiciem decisões coerentes.

A Contabilidade, nesse contexto, vai atuar conforme as normas e as práticas contábeis aplicáveis às entidades sem fins lucrativos, sobretudo na adequação à legislação vigente a esse setor.

### **2.1 TERCEIRO SETOR**

A existência de um novo recorte temático, o Terceiro Setor é evidente e ganha identidade no cenário econômico mundial. Esse novo tema é uma expressão usada para referenciar um conjunto de sociedades privadas ou associações que atuam no país sem finalidade lucrativa, executando atividades de utilidade pública, com gerenciamento próprio e sem interferências externas.

É concreto que o setor nos últimos anos tem movimentado uma grande quantia de capital. Na economia nacional, segundo pesquisa divulgada pelo Instituto Brasileiro de

Geografia e Estatística (IBGE) <sup>1</sup> o setor movimentou aproximadamente R\$ 32 bilhões. Este valor representa 1,4% na formação do Produto Interno Bruto Brasileiro (PIB).

No entanto, essa considerável quantia de recursos, repassados pelos diversos agentes públicos e privados tem se mostrado insuficiente, consequência do crescente número de organizações que competem para obter benefícios. Aliado a isso, ainda se coloca em questão à credibilidade das instituições, já que em alguns casos tem se verificado o envolvimento de algumas em escândalos fraudulentos.

É nesse sentido, que a Contabilidade e suas práticas se apresentam como elemento para solucionar alguns desafios do Terceiro Setor, tais como, a transparência, a prestação de contas e a captação de recursos.

## 2.2 CONTEXTUALIZAÇÃO HISTÓRICA DO TERCEIRO SETOR

Em princípios dos anos 90, o termo Terceiro Setor ganhou forças no que se refere à sociedade civil aqui no Brasil. No entanto, a filantropia procede à atuação do Terceiro Setor como fenômeno muito mais antigo.

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade, CFC, no Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas das entidades de interesse social (2007, p.17, grifo do autor) “A figura da filantropia, abraçada como bandeira pelas organizações sociais, tem origens muito remotas no mundo grego, e quer dizer humanitarismo ou amor à humanidade”.

Como explica Ashoka Empreendimentos Sociais e McKinsey e Company (2001, p.13). “Data do século XVI o início das ações filantrópicas no Brasil, com o surgimento das santas casas de misericórdia, atuantes no país até hoje. Institucionalizou-se a partir daí o atendimento a pessoas carentes”.

Percebe-se que a ação de filantropia tem origens de longas datas, sendo desenvolvida aqui no Brasil há mais de três séculos, onde, prevaleceu à caridade como prática assistencial até o final do século XIX, quando essas entidades foram deixando de ser necessariamente orientadas por princípios de caridade cristã e da filantropia.

---

1. A pesquisa usou como base o Cadastro Central de Empresas (Cempre) do IBGE para o ano de 2002, que cobre o universo das organizações inscritas no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ). Realizada em parceria com o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), a Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais (Abong) e o Grupo de Institutos, Fundações e Empresas (GIFE), o estudo traz um panorama sobre o perfil das instituições privadas sem fins lucrativos atuantes no país, tendo como base a metodologia internacional do *Handbook on Non-profit Institutions in the System of National Accounts*.

“A relação da sociedade civil e [...] Estado [...] intensificou-se e diversificou-se” (ALBUQUERQUE, 2006, p. 22). De tal modo, que Ashoka... (2001, p.14) concorda dizendo que:

A intervenção do Estado na gestão administrativa e no financiamento das organizações assistenciais e filantrópicas também aumentou. Especialmente a partir de 1900, as instituições assistenciais iniciaram um período caracterizado por forte dependência econômica do Estado.

Nesse sentido, o Estado aumentou suas ações no social financiando as atividades das organizações sem fins lucrativos, o intuito era buscar soluções para os problemas de pobreza e exclusão social presentes na época. Porém, com o apogeu do Estado liberal ao longo do século XIX e XX, essa relação foi quebrada, o resultado foi o distanciamento entre Estado e sociedade, conforme diz Tomazeli (1999, p. 10) “O fortalecimento do Estado liberal [...] trouxe como consequência o enfraquecimento da democracia como sistema de equilíbrio social”.

“A partir da Segunda Guerra Mundial, profundas mudanças políticas, sociais e econômicas geraram mudanças nos centro de poder, revolução nos sistemas de comunicação e aumento da produção agrícola e industrial” (ALBUQUERQUE, 2006, p.23). Este mesmo desenvolvimento, segundo Tenório (2005, p.11) “produziu o aumento da pobreza, da violência, de doenças e da poluição ambiental, além de conflitos religiosos, éticos, sociais e políticos”.

Em face desses problemas que se acirraram no pós-guerra incrementou-se uma crescente intervenção da sociedade civil nas questões sociais, como consequência observou-se o crescimento das ditas Organizações Não Governamentais (ONGs). Como afirmam Brito e Melo (2007, p.50) “Essas Ongs [...] nasceram nos anos 1960-1970 em um berço religioso e de costas para o Estado autoritário”.

Percebe que “As ONGs [...] se diversificaram e passaram a adotar como estratégia a ação” (TENÓRIO, 2005, p.11). Nesse momento, verifica-se o crescimento e o fortalecimento das ONGs que sinalizavam para uma política social tendo importante papel no processo de redemocratização na década de 1970. Fica clara a multiplicidade de atuação dessas organizações em busca de melhores condições para os menos favorecidos.

A década de 1980 é marcada pela abertura política em prol da democracia. Nesse período conforme se observa “proliferaram as Ongs voltadas para as questões raciais, de

gênero, para afirmação de opção sexual, para proteção ao meio ambiente e para comunicação popular” (BRITO E MELO, 2007, p.50). Essa década, marca a postura das organizações sociais voltada para os desafios da própria existência. Repercutia nas entidades o repensar de sua missão, sua forma de atuação e seu funcionamento. “Nesse sentido, grande parte das discussões sobre o terceiro setor [...] passou a girar em torno da busca de uma compreensão da gestão mais efetiva para uma organização sem fins lucrativos” (QUINTEIRO, 2006, p.45).

Verifica-se que nas entidades surgiam indícios de uma preocupação relativa à sua assiduidade. Se autoconhecer e cuidar melhor dos recursos passa a ser questão de sobrevivência. Refletir o como cuidar de seus recursos passa a ser fundamental para sua continuidade.

Ainda nessa década, Albuquerque (2006, p.23) observa que “a maioria dos países restabeleceu um regime democrático, vivendo fortes crises econômicas e altos índices inflacionários. Os governos passaram a adotar uma política neoliberal, o que agravou a pobreza nos países do Terceiro Mundo”.

A década de 1990 mostrou que a política neoliberal enfraqueceu a relação, sociedade civil e Estado é tanto, que “ao contrário dos períodos anteriores, em que as organizações vinculavam-se ao Estado, tanto administrativa quanto economicamente, [...] o vínculo passa a ser com agências e instituições financiadoras internacionais” (ASHOKA EMPREENDIMENTOS SOCIAIS E MCKINSEY E COMPANY. 2001, p.15).

Visto que os recursos do governo se tornaram mais escassos e que as organizações passaram a buscar alternativas para sua sustentabilidade, houve um crescente engajamento do setor privado nas questões sociais, esses atuando principalmente, através de parcerias com as organizações da sociedade civil e também constituindo fundações.

Percebe-se que foi nesse período que o uso da expressão Terceiro Setor ganhou força e passou a ser utilizado. É tanto, que nesse sentido, Quinteiro (2006, p.45) descreve que “somente nos anos 1990, embora já com antiguidade histórica, as associações da sociedade civil e as ONGs passaram a ser conhecidas no Brasil como Terceiro Setor e consideradas um campo de estudo e de atuação profissional”.

Atualmente, o tema Terceiro Setor transformou-se importante não só pelos agravos sociais, mas também pela busca de estruturação profissional das próprias entidades preocupadas com uma gestão mais eficaz de seus recursos.

Abaixo segue quadro 1 que demonstra a evolução do Terceiro Setor no Brasil.

Quadro 1 – Demonstrativo da Evolução do Terceiro Setor no Brasil

PERÍODO	ACONTECIMENTO	CARACTERÍSTICA
Século XVI	Início das ações filantrópicas no Brasil.	Atendimento de Caridade através das Santas Casas de Misericórdia
Século XIX	A Filantropia deixa de ser necessariamente orientadas por princípios de caridade cristã.	As instituições passam a ter grande dependência econômica do Estado.
Século XIX e XX	Observa-se o apogeu do Estado liberal	Há um distanciamento entre Estado e sociedade.
1940 – 1950	A 2ª Guerra Mundial	Mudanças políticas, sociais e econômicas geraram mudanças nos centro de poder. Aumento da pobreza, da violência, de doenças e poluição ambiental, além de conflitos religiosos, éticos, sociais e políticos.
1960-1970	O pós-guerra e instalação de regime autoritário.	Intervenção da sociedade civil nas questões sociais. Surgem em berço religioso e de costas para o Estado autoritário as Organizações Não Governamentais (ONGs).
1970	Início do Processo de redemocratização	ONGs sinalizam para uma política social
1980	O restabelecimento da democracia e abertura política.	Proliferação das Ongs voltadas para as questões raciais, de gênero, para afirmação de opção sexual, para proteção ao meio ambiente e para comunicação popular.
1990	O aparecimento de um política neoliberal.	Enfraquecimento da relação, sociedade civil e Estado. O termo Terceiro Setor ganha forças e passa a ser utilizado. O vínculo das entidades passa a ser com agências e instituições financiadoras internacionais.
Atualmente	A estabilidade Política.	O Terceiro Setor busca Profissionalização e gestão eficaz dos recursos como forma de aproximação dos Potenciais doadores.

**Fonte:** O autor.

### 2.3 DEFINIÇÃO DE TERCEIRO SETOR

“A expressão ‘terceiro setor’ é uma tradução do termo em inglês *third sector*, que nos Estados Unidos, é usado junto com outras expressões, como ‘organizações sem fins lucrativos’ (*nonprofit organizations*) ou ‘setor voluntário’ (*voluntary sector*)” (ALBUQUERQUE, 2006, p.18).

O termo é uma expressão recente e no entender de Olak (2000, p.3, apud Araújo 2005, p. 4) “ser Terceiro Setor significa participar de um terceiro segmento, além do Estado e do mercado”.

Nesse entendimento, podemos dizer que o conceito de Terceiro Setor engloba sempre a questão do tripé Estado, mercado e sociedade civil, ou seja, o termo é estabelecido a partir de um recorte do social que se divide em esferas: O Estado, representado pelo primeiro setor; o mercado, que é o segundo setor e; a sociedade civil que comporta o Terceiro Setor, um ambiente diferenciado do primeiro e do segundo âmbito, do Estado e do Mercado, caracterizado, como não governamental e não lucrativo, porém produtor de interesse público.

Determinar uma conceituação unânime é um tanto quanto difícil. Ou seja, “[...] quanto ao Terceiro Setor, a dificuldade está na sua própria definição, já que não consiste consenso quanto seu entendimento” (VOLTOLINI, 2004, p. 27). Numa tentativa de definição, um estudo<sup>2</sup> descreve que:

O Terceiro Setor ou setor não-lucrativo é definido como formado por organizações que são sem fins lucrativos e que, por lei, não distribuem qualquer excedente que possa ser gerado para seus donos ou controladores; são institucionalmente separadas do governo, são autogeridas e não compulsórias. (TRANSPARÊNCIA E PRESTAÇÃO DE CONTAS, 2010, P.13).

Analisando a definição descrita, em relação ao termo sem fins lucrativos, “a expressão [...] está relacionada diretamente **à não distribuição de seus resultados a qualquer título**, determinando que não haverá vantagens financeiras a terceiros ligados a essas entidades, sejam pessoas físicas ou jurídicas”. (ARAÚJO, 2005 p.6, grifo do autor).

Assim, não visando ao lucro, nada impede que estas organizações possam prestar serviços que resultem superávit econômico para servir de alavanca à consecução de seus projetos.

A expressão não governamental expõe que as organizações do Terceiro Setor são independentes do Estado, ou seja, são privadas e separadas institucionalmente do governo. Já o termo autogeridas, apresenta as instituições como autogovernadas que fundamentalmente têm controle sobre os próprios assuntos, mesmo que dependam do Poder Público.

---

2. Estudo realizado em parceria entre o Centro de Estudos da Sociedade Civil da Universidade Johns Hopkins e o Departamento de Estatística da ONU.

A expressão não governamental expõe que as organizações do Terceiro Setor são independentes do Estado, ou seja, são privadas e separadas institucionalmente do governo. Já o termo autogeridas, apresenta as instituições como autogovernadas que fundamentalmente têm controle sobre os próprios assuntos, mesmo que ainda dependam do Poder Público.

E por fim, o caráter não compulsório, entendido como sinônimo de adesão não obrigatória, ou seja, participação espontânea e voluntária de seus membros.

Outro evento notável no Terceiro Setor é o agrupamento de grande quantidade de organizações sociais, com as mais diversas denominações e características que Falcão (2006, p. 168) identifica como sendo a “heterogeneidade de forma jurídica, de áreas e modos de atuação, de tempo de criação, de gestores, de clientes e público-alvo. Não é unidade, mas a diversidade que o caracteriza”.

Para Coelho (2002, p.58) “essa multiplicidade de denominações apenas demonstra a falta de precisão conceitual, o que, por sua vez, revela a dificuldade de enquadrar toda a diversidade de organizações em parâmetros comuns”.

Percebe-se que é difícil ter uma definição em comum para o Terceiro Setor, em especial pelo grande número de entidades que o compõe. Essas entidades têm os mais variados objetivos e denominações, além de atuarem em diversas áreas.

Em relação às denominações de organizações sociais, Quinteiro (2006, p.73) frisa que:

A designação ‘terceiro setor’ engloba vários termos, entre eles: sociedade civil sem fins lucrativos, grupo, organização da sociedade civil, organização não-governamental (ONG), setor de caridade, atividade filantrópica, centro, instituto, rede, liga, núcleo, lar, instituição, fraternidade, seara, serviço, casa.

De um modo geral, a bibliografia agrupa nessas denominações todas as organizações privadas, sem fins lucrativos e não governamentais, que de um modo ou de outro, têm clara atuação social e que estão juridicamente representadas na legislação brasileira.

### 2.3.1 Forma Jurídica e Títulos ao Terceiro Setor

Sob o aspecto legal, o Código Civil Brasileiro em seus artigos 53 e 62 apresenta duas formas tradicionais de organizações civis sem fins lucrativos: as fundações e associações civis. Assim dispõem:

Art. 53. Constituem-se as associações pela união de pessoas que se organizem para fins não econômicos.

Art. 62. Para criar uma fundação, o seu instituidor fará, por escritura pública ou testamento, dotação especial de bens livres, especificando o fim a que se destina, e declarando, se quiser, a maneira de administrá-la.

Parágrafo único. A fundação somente poderá constituir-se para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência.

A Associação Civil é uma pessoa jurídica de direito privado, surge a partir da união de pessoas em torno de uma finalidade não lucrativa e a Fundação Privada é uma pessoa jurídica constituída em torno de um patrimônio, onde, uma pessoa física ou jurídica destina bens para a realização de uma finalidade social.

Entende-se, que juridicamente no Brasil, as organizações sob os aspectos civis são todas obrigatoriamente definidas em um dos dois formatos institucionais existentes, “o Terceiro Setor é, pois gênero do qual são espécies todas as sociedades civis sem fins lucrativos, quais sejam: as fundações, as associações” (RAFAEL 1997, p.34).

Dessa maneira, entende-se que o agrupamento dessas diversas espécies de organizações com fins públicos e não lucrativos resultante de amparo através do voluntariado e da promoção do bem-estar social constitui o chamado Terceiro Setor.

Além do registro obrigatório, que define sua forma jurídica, as entidades poderão buscar registros facultativos mediante ao poder Público, chamados de Títulos, Qualificações ou Certificados, que podem ser de esfera federal, estadual e municipal.

A Lei nº 9.637, de 15 de maio de 1998, dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado como **Organizações Sociais (OS)**, de modo que:

Art.1º O Poder Executivo poderá qualificar com organizações sociais pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujas atividades sejam dirigidas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e a saúde, atendidos aos requisitos previstos nessa Lei.

Podemos dizer que a Organização Social é um formato de qualificação das entidades que as habilitam, através do contrato de gestão, a desenvolverem atividades até então exercidas pelo Poder Público.

O contrato de gestão é um acordo operacional pelo qual o Estado repassa à Organização Social recursos orçamentários, bens públicos e servidores para que ela possa promover os objetivos sociais relativos a áreas relacionadas e adequadas à coletividade.

Outra forma de registro facultativo é a figura jurídica da **Organização da Sociedade Civil de Interesse Público**. “As Oscip foram criadas por intermédio da Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, que dispôs sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos, como Organização Civil de Interesse Público, instituindo e disciplinando o Termo de Parceria” (JUND, 2008, p.56). Esse termo trata-se de um novo instrumento jurídico para a realização de parcerias unicamente entre o Poder Público e a Oscips para a promoção e execução de projetos. A administração pública brasileira passaria então, a atuar em parceria com uma vasta quantidade de instituições do Terceiro Setor, devidamente qualificadas pelo Ministério da Justiça para tal e de forma menos burocrática.

O artigo 1º da Lei nº 9.790 expressa:

Art. 1º Podem qualificar-se como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público e as pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, desde que os respectivos objetivos sociais e normas estatutárias atendam aos requisitos instituídos por esta Lei.

A Lei abrange um variado número de objetivos sociais, cujas finalidades vão desde a promoção da assistência social; promoção da cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico; até a promoção da ética, da paz, da cidadania, dos direitos humanos, da democracia e de outros valores universais.

A título de conhecimento, ainda são verificados o **Certificado de Utilidade Pública Federal**, declaração concedida pelo Ministério da Justiça à entidade que desenvolve atividades úteis ao público, de relevante valor social relacionadas à promoção da educação, atividades de pesquisas científicas, de cultura ou filantrópica e o **Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social** (CEBAS) título dado pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), órgão do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, para as organizações que desenvolvem atividades de assistência social.

## 2.4 MARCO REGULATÓRIO DO TERCEIRO SETOR NO BRASIL

A regulamentação das organizações civis sem fins lucrativos vem sendo objeto de muitos debates no Brasil. Um impasse visível é o que se pretende estudar como marco legal, de tal modo, que se questiona: “De que se esta falando? De um marco legal para o terceiro setor? Para o setor das Ongs? Ou para o setor filantrópico? Ou para quais organizações entre esses segmentos?” (BRITO E MELO, 2007, p.161).

O impasse é reflexo da não existência de um consenso em relação ao Terceiro Setor. O problema é observado na conceituação, nos tipos de organizações que o compõe, o que ele representa e qual sua natureza. Contudo, cabe destacar, que as diversas organizações civis que operam no país com as mais variadas denominações estão protegidas e reguladas por lei. No entanto, é observado que essa legislação, pertinente ao Terceiro Setor, está dispersa e disposta em vários códigos, normas e leis.

Como mencionado no artigo 44, os nomes juridicamente corretos segundo o Novo Código Civil Brasileiro, em vigor desde janeiro de 2002 são associações e fundações.

O Terceiro Setor, como conjunto das Organizações da Sociedade Civil, conglomerar vários tipos diferentes de organização sob o mesmo significado. Essas organizações têm em comum a questão da propriedade, assim, por não terem proprietários, não visam enriquecer ninguém pela distribuição de lucro, e reinvestem os excedentes financeiros de superávit em suas atividades. O resultado é um valor econômico e social, não aos seus sócios, mas à sociedade.

Vale dizer que as denominações jurídicas não esgotam as demais, isso significa dizer, que os diversos nomes atribuídos às organizações civis são corretos e também usuais.

A associação, para fins lícitos, como garantia fundamental dos cidadãos brasileiros na condição plena de liberdade é expreso na Constituição Federal de 1988 no art. 5º:

XVII - é plena a liberdade de associação para fins lícitos, vedada a de caráter paramilitar;

XVIII - a criação de associações e, na forma da lei, a de cooperativas independem de autorização, sendo vedada à interferência estatal em seu funcionamento.

Essa mesma Constituição, no artigo 150, inciso VI, alínea c, instituir que “é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir imposto sobre patrimônio,

renda ou serviços [...] das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei”.

Ao falar em impostos, através desse artigo somos remetidos ao Código Tributário Nacional (CTN) o qual, norteia outros requisitos que beneficiam as entidades com imunidade e isenção tributária. O art. 14 do CTN fixa entre outras coisas:

- I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;
- II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;
- III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

O CTN ao referir-se as entidades do Terceiro Setor tenta distingui-las, a fim de que aquelas entidades que se encaixem nas características postas possam gozar de benefícios fiscais concedidos pelo governo. Desse modo, o Estado deixa de arrecadar em prol do social via organizações.

Conforme Brito e Melo (2007, p.166) “Esse conjunto de regras torna mais transparente e participativo o processo decisório nas organizações, o que vai contribuir para o fortalecimento institucional quanto para a percepção dessas organizações como espaços democráticos e transparentes pela sociedade”.

No domínio estadual e municipal, é verificada a existência de normas que se aplica às organizações sociais. “Na esfera estadual é determinada pela Lei de Registro Civil (Lei 6.015/73), por meio do Cartório de Registro Civil das Pessoas Jurídicas [...] Na esfera municipal a legislação regula o espaço físico a ser utilizado como sede da associação, o qual precisa ser registrado” (BRITO E MELO, 2007, p. 167).

Desse modo, para exercer suas atividades, todas as associações e fundações tem que ter registro em cartório e ter o Cadastro de Contribuintes Mobiliários (CCM) junto com o alvará de localização e funcionamento emitido pelo município.

Dentre os incentivos ao Terceiro Setor vale destacar o voluntariado. Segundo Voltolini (2004, p.199) “Dada à importância do Serviço Voluntário e com o intuito de incentivar cada vez mais o cidadão a atuar na sua comunidade de maneira participativa, em 1998 o Congresso Nacional promulgou a Lei nº 9.608, que dispõe exclusivamente sobre esse serviço.” A legislação trata em especial, da regulamentação e do recrutamento de pessoas que queiram contribuir nas organizações sociais e em suas ações e regula o trabalho espontâneo no Brasil.

## 2.5 O PATRIMÔNIO NO TERCEIRO SETOR

Na efetivação de suas atividades, as entidades do Terceiro Setor são submetidas a uma série de desafios, dentre eles estão, à gestão planejada e transparente dos recursos pelos quais são formados os seus patrimônios.

Em relação às fundações, seu patrimônio é fornecido pelo instituidor e é essencial, pois o mesmo ganha personalidade jurídica. De acordo com o Manual de Procedimentos Contábeis... (2007, p. 25) “a sua composição e suficiência não devem passar despercebidas quando de sua constituição”, ou seja, deve ser formado por bens livres, e que sejam suficientes para a manutenção da entidade e desenvolvimento de suas finalidades estatutárias.

A extinção das fundações pode acontecer, de modo a levantar a questão da destinação do seu patrimônio. A lei determina que primeiro deva ser obedecida à vontade do instituidor, caso contrário se observa o disposto no estatuto e se esse seja omissivo, os bens serão incorporados a alguma outra fundação de fins semelhantes. Inexistindo outra fundação, os bens serão entregues à Fazenda Estadual.

A associação é uma pessoa jurídica criada com ideias e esforços de pessoa em torno de uma finalidade não econômica ou lucrativa, onde seu patrimônio é estabelecido pela contribuição de seus membros. Uma vez constituídas, as associações adquirem capacidade legal, tornando-se sujeito de direitos e obrigações.

Embora não busquem fins lucrativos, às associações “é permitida a atividade econômica (...) em que haja circulação de bens ou direitos de forma onerosa ou não, desde que não gere lucro e este seja distribuído” (ALBUQUERQUE, 2006, p.43). Assim, mesmo que essas entidades realizem negócio para manter ou aumentar seu patrimônio, o resultado positivo não proporciona ganhos a seus associados.

Uma vez dissolvida à associação, a destinação do seu patrimônio deve obedecer a critérios estabelecidos no estatuto social, vez outra, que seu patrimônio não pertence aos associados. Ocorrendo omissão no estatuto, caso combinado será devolvido aos associados o direito sobre os bens, caso contrário, os bens serão devolvidos ao patrimônio municipal, estadual ou federal, para fins idênticos ou semelhantes.

Em termos gerais, o patrimônio das Entidades do Terceiro Setor provém do capital inicial entregue pelos membros ou instituidores, bem como das doações, auxílios e subvenções que lhe venham a ser acrescidos.

Compõe ainda o patrimônio, os direitos e bens obtidos por aquisição regular, os recursos nacionais ou internacionais oriundos de instituições congêneres, e também as

dotações orçamentárias oriundas de orçamentos públicos, decorrentes de co-participação em programas, projetos ou atividades com objetivos afins.

O conceito básico de Patrimônio Líquido é o mesmo tanto nas empresas quanto no Terceiro Setor, de modo que compreende os recursos próprios da entidade e seu valor é a diferença entre o valor do ativo e o valor do passivo (Ativo menos Passivo). A diferença está no uso de contas com terminologias específicas e na nomenclatura, ao invés de Patrimônio Líquido chamar-se Patrimônio Social.

## 2.6 LEGISLAÇÃO CONTÁBIL E O TERCEIRO SETOR

A principal legislação brasileira sobre regulamentação contábil é a Lei nº. 6.404, de 15 de dezembro de 1976, a chamada Lei das SAs.

Entende “que as organizações do Terceiro Setor estão autorizadas a fazer uso de partes da Lei das SAs, no que se referem, principalmente, as demonstrações contábeis e escrituração” (ARAÚJO, 2005, p.53), ou seja,

Embora a Lei refira-se as sociedades anônimas, ainda sim podem ser aplicadas a outras instituições, de modo que as entidades sem fins lucrativos, consciente das responsabilidades que assumem podem, por analogia aplicar as disposições constantes na Lei 6.404.

Aplicam-se ainda a essas entidades, os Princípios Fundamentais de Contabilidade, bem com as Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas e Comunicados Técnicos, editados pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) órgão normativo da profissão contábil.

Até pouco não existia qualquer ato normativo contábil específico às organizações que compõe o setor, o resultado sempre eram procedimentos contábeis não muito uniformes. Em consonância com a Lei das SAs e no intuito de resolver esse problema, o Conselho Federal de Contabilidade, editou três normas cujo objetivo é regular os procedimentos contábeis em entidades diversas. As normas editadas são:

NBC T 10 - Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas:

- NBC T 10.4 - Fundações (Resolução CFC Nº 837/99, de 22 de fevereiro de 1999);
- NBC T 10.18 - Entidades Sindicais e Associações de Classe (Resolução CFC Nº 838/99, de 22 de fevereiro de 1999);
- NBC T 10.19 - Entidades Sem Finalidade de Lucros (Resolução CFC Nº 877/00, de 18 de abril de 2.000).

As normas aplicadas ao Terceiro Setor vêm estabelecer critérios e procedimentos específicos de avaliação, de registro contábil, de estruturas contábeis e de informações mínimas a serem divulgadas em notas explicativas. Assinalam que essas entidades são diferentes das demais e recomendam a adoção de terminologias específicas para as contas de Lucros ou Prejuízos, Capital e para a denominação da Demonstração do Resultado, a fim de adequação dessas terminologias ao contexto das referidas entidades.

Em relação às organizações do Terceiro Setor devem ser observadas ainda as NBC T 2 – Da Documentação Contábil; NBC T 3 – Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis; NBC T 4 – Da Avaliação Patrimonial; NBC T 6 – Da Divulgação das Demonstrações Contábeis; NBC T 19.4 - Incentivos Fiscais, Subvenções, Contribuições, Auxílios e Doações Governamentais.

A legislação pertinente ao Terceiro Setor está dispersa e reunida em vários textos legais, esse trabalho abarca algumas dessas leis o que não exclui a importância das demais. Vale salientar que os regulamentos não atingem por completo a amplitude do Setor, motivo pelo qual, a regulamentação ainda será matéria de muitos debates.

## 2.7 CLASSIFICAÇÃO DAS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR

As entidades do Terceiro Setor são classificadas a partir da área em que atuam, da mesma forma como são as atividades privadas.

Uma classificação usual é a da *International Classification of Non-profit Organizations* (Classificação Internacional de Organizações não Lucrativas) que se apresenta dividida em grupo e subgrupos.

A classificação sugerida representa o Terceiro Setor em relação à sua área de atuação, no qual se consideram de uma forma básica, todas as atividades que esse setor pode estar desenvolvendo no ambiente atual.

Essa classificação se mostra adequada, no entanto, não há como definir categorias de forma conclusiva, visto que algumas entidades iniciam suas atividades com um determinado propósito e com o passar do tempo modificam ou acrescentam outras atividades, o resultado é a mudança de categoria ou agregação em outras mais, conhecidas como subcategorias.

Então, de acordo com o quadro 2, temos:

Quadro 2 – Classificação Internacional de organizações não lucrativas por grupo e subgrupos

<b>GRUPO 1: CULTURA E RECREAÇÃO</b>	<b>GRUPO 6: DESENVOLVIMENTO E HABITAÇÃO</b>
SG 1 100 Cultura e Desenvolvimento das Artes	SG 6 100 Desenvolvimento Econômico, Social e Comunitário
SG 1 200 Esportes	SG 6 200 Moradia
SG 1 300 Outras Recreações	SG 6 300 Emprego e Treinamento Pessoal
<b>GRUPO 2: EDUCAÇÃO E PESQUISA</b>	<b>GRUPO 7: LEI DIREITO E POLÍTICA</b>
SG 2 100 Educação Primária e Secundária	SG 6 100 Civismo e Direito
SG 2 200 Educação Superior	SG 6 200 Leis e Serviços Legais
SG 2 300 Outros Tipos de Educação	SG 6 300 Política Organizacional
SG 2 400 Pesquisa	
	<b>GRUPO 8: INTERMEDIÁRIO PARA FILANTROPIA E PROMOÇÃO DE VOLUNTÁRIOS</b>
<b>GRUPO 3: SAÚDE</b>	
SG 3 100 Hospitais de Reabilitação	<b>GRUPO 9: ASSUNTOS INTERNACIONAIS</b>
SG 3 200 Asilos para Idosos	
SG 3 300 Saúde Mental	<b>GRUPO 10: RELIGIÃO</b>
SG 3 400 Outros Serviços de Saúde	
	<b>GRUPO 11: NEGÓCIOS, ASSOCIAÇÕES PROFISSIONAIS E SINDICATOS</b>
<b>GRUPO 4: SERVIÇOS SOCIAIS</b>	
SG 4 100 Serviços Sociais	<b>GRUPO 12: ATIVIDADES NÃO CLASSIFICADAS</b>
SG 4 200 Assistência Emergencial	
SG 4 300 Apoio à Manutenção	
<b>GRUPO 5: MEIO AMBIENTE</b>	
SG 5 100 Meio Ambiente	
SG 5 200 Proteção Animal	

**Fonte:** Araújo (2005 *apud* LANDIN E BERES, 1999, p.57). Adaptado pelo autor.

Além da categorização por área de atuação, as entidades sem fins lucrativos podem ser classificadas também por finalidades, por fontes de recursos, por composição do conselho administrativo, entre outras.

## 2.8 RECURSOS FINANCEIROS NO TERCEIRO SETOR

“As OSCs precisam de recursos tanto para ser efetivas quanto para ser sustentáveis. A existência ou não desses recursos expressas o enraizamento dessas organizações na sociedade, manifesta o grau de articulação que elas mantêm com seu entorno” (VOLTOLINI, 2004, p. 208). Sendo assim, a dependência por recursos é algo relevante nas entidades que integram o Terceiro Setor, já que seu funcionamento e sobrevivência ficam a mercê da mobilização de verbas financeiras.

Os recursos financeiros são aqueles em dinheiro provenientes de diversos ambiente de financiamento. Assim, segundo Voltolini (2004) às potenciais fontes de financiamento para organizações da sociedade civil são.

Fonte internacional: pública ou privada. São fontes referentes a recursos vindos do exterior, seja de governos, seja de organismos multilaterais ou instituições privadas; meios.

Fonte pública local: governos nacionais, estaduais ou municipais;

Fonte privada: refere-se aos recursos provenientes de indivíduos, das empresas e instituições;

Venda de produtos/ e ou serviços: venda de produtos e serviços prestados, referente à natureza da instituição.

### 2.8.1 Captação de Recurso

A captação de recursos é uma grande dificuldade enfrentada pelas organizações do Terceiro Setor, que cada vez mais são pressionadas a desenvolverem meios eficazes para alcançarem as fontes de recursos. De acordo com Barea (2008, p.31):

A captação de recursos financeiros pode ser definida como a necessidade de se buscar meios de suprir às necessidades de uma determinada entidade. No entanto, os recursos a serem utilizados nestas entidades, não têm a mesma função do capital utilizado pelas entidades privadas, sendo que nas mesmas o capital tem a finalidade pura e simplesmente capitalista.

O processo de captação de recursos é significativo e essencial, porém tem ocorrido uma escassez de recursos em razão da propagação de novas entidades.

Junto a esse crescente número de organizações, observa-se certa burocratização no processo de obtenção de recursos governamentais, já que muitas das organizações são apenas de fachada e servem para contraírem recurso para benefícios próprios, como mostra Escosteguy (2008, p. 54) em reportagem publicada pela Revista Veja: “Descobriu-se que muitas delas são entidades de mentirinha, cujos dirigentes, quase sempre subordinados a partidos políticos, simulavam serviços, montavam prestações de contas e dividiam o lucro entre si”.

Assim, tendo em vista a necessidade de se obter recursos para se manter e manter seus projetos, as entidades sem fins lucrativos buscam constantemente ampliar e diversificar suas fontes, o que se torna essencial devido aos grandes problemas sociais e econômicos existentes.

De um modo geral, as principais fontes de recursos para entidades sem fins lucrativos provêm de doações, subvenções, receita de venda de produtos e serviços, entre outros.

Em conformidade com a NBC T 10.16, itens 10.16.1.5:

Subvenções são as transferências derivadas da lei orçamentária e concedidas por órgãos do setor público a entidades, públicas ou privadas, com o objetivo de cobrir despesas com a manutenção e o custeio destas, caracterizadas ou não pela contraprestação de bens e serviços da beneficiária dos recursos.

As entidades do Terceiro Setor apesar de serem privadas prestam serviços de natureza pública. Conseqüentemente, o Estado apoia e financia suas atividade. Quando o subsídio é destinado a entidades de caráter assistencial social, médica e educacional, e sem finalidade lucrativa a subvenção é tida como Social.

Em relação às doações, sua definição esta disposta na NBC T 10.16, itens 10.16.1.8. “Doações são transferências gratuitas, em caráter definitivo, de recursos financeiros ou do direito de propriedade de bens móveis e imóveis, com as finalidades de custeio, investimentos e imobilizações, sem contrapartida do beneficiário dos recursos”.

Considera-se doação uma transferência ou um juramento de transferência de capital ou outros ativos para uma entidade, ou a anulação de um passivo, sem a necessidade de uma contrapartida. Podem ser tanto feitas por pessoas físicas quanto por pessoas jurídicas. Se a doação é em dinheiro, seu registro contábil ocorre no momento da transferência.

Quando utilizadas para custeio, as doações e subvenções são contabilizadas em contas de receitas, caso contrário, serão contabilizadas no patrimônio social. No caso de doação sob a forma de outros ativos patrimoniais não destinados ao custeio, o registro deverá ser feito observando a conta de aplicação dos recursos e a contrapartida diretamente no patrimônio social da entidade.

Segundo a NBC T 19.4, itens 19.4.3.2. “as subvenções e as doações devem ser reconhecidas no recebimento efetivo”.

Assim, após recebimento de subvenção e doação, essas receitas devem ser reconhecidas e confrontadas com custos e as despesas correspondentes, sendo o registro contábil efetuado em contas de receitas, segregados por tipo de benefício.

Tanto o registro das doações, quanto o das subvenções devem ser feitos mediante documento hábil.

Para completar sua sobrevivência e atingir seus objetivos, algumas entidades sem fins lucrativos também geram recursos através da produção e da venda de produtos, de serviços, e da comercialização de mercadorias adquiridas de terceiros, não vinculadas a sua missão.

Sendo assim, fica clara a importância da Contabilidade como meio a captação de recursos e uma vez cumprindo com o seu papel, o seu uso dará maior confiabilidade ao doador a cerca da organização. Então, no sentido de se sustentarem, essas instituições necessitam ser administradas, de forma a agregar um número expressivo de recursos para sua continuidade e expansão de suas ações sociais, já que não têm um lucro convencional, e precisam disso para cumprir sua missão.

## 2.9 QUESTÃO TRIBUTÁRIA

Em relação à questão tributária do Terceiro Setor é percebido o uso das expressões imunidade e isenção.

Para gozar de imunidade, fica proibida a distribuição de parcelas do patrimônio ou renda da entidade, cuja finalidade é coibir que pessoas de má-fé criem entidades ditas educacionais ou de assistência social que sirvam a interesses dos próprios instituidores. Verifica-se que a imunidade tributária é uma forma de renúncia fiscal, onde o Estado recusa arrecadar os recursos em prol da sua aplicação na atenção social da população. Desse modo, espera-se que os recursos sejam aplicados em sua totalidade no País, uma vez que os impostos, aqui renunciados, teriam como destinatário final o povo brasileiro.

Por fim, a organização deve manter os livros obrigatórios regularmente escriturados, por contabilista habilitado, em dias e de acordo com Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Outra forma de benefício que as organizações do Terceiro Setor podem gozar é a chamada isenção. Nesse caso “dispensa-se a entidade do pagamento do tributo devido à expressa disposição da lei, podendo ocorrer no âmbito da União, dos estados e municípios” (ALBUQUERQUE, 2006, p. 47). Observa-se que existe a obrigação tributária, porém é dispensado o seu pagamento, ou seja, há o direito de cobrança por parte do ente arrecadador só que ele não é exercido.

Em relação ao regime fiscal dos impostos e contribuições em espécies por entes tributantes. Observa-se, no âmbito federal, que a entidade depois de constituída deve de imediato inscrever-se no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas do Ministério da Fazenda para a regularização de sua qualidade de contribuinte.

Tais entidades são imunes da incidência do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) sobre sua renda e do Imposto Sobre Propriedade Rural, nesse último caso, a organização deve estar inserida no desenvolvimento dos objetivos sociais.

Por não se caracterizar lucro e sim superávit, o resultado positivo das entidades do Terceiro Setor está fora do campo de incidência da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido das Pessoas Jurídicas (CSLL).

Isentam-se as entidades beneficentes de assistência social, que atendam exigências estabelecidas em lei: da Contribuição Previdenciárias (INSS) em 20% sobre remuneração paga, da contribuição Finsocial e da contribuição para acidentes de trabalho em 1% a 3%, conforme o grau de risco. Essas organizações ainda estão isentas da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS)

Em relação ao Programa de Integração Social (PIS) é verificado um sistema duplo de tributação, onde entidades de assistência social ou educacional recolhem o PIS sobre a folha de pagamento e as demais entidades se enquadram no regime das pessoas jurídicas com fins lucrativos.

As entidades de assistência social ou educacional ainda gozam de isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) desde que, seus produtos se destinem ao uso próprio ou distribuição a seus assistidos.

Na esfera estadual, as entidades do Terceiro Setor que realizam atividades de comercialização de mercadorias ou prestando serviços de transportes ou comunicação, não estão isentas ao Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transportes

Interestadual e Intermunicipal e Comunicação (ICMS), sendo assim necessário, a sua inscrição estadual, bem como assumir as obrigações de escrituração fiscais.

Na Paraíba a legislação do ICMS isenta as organizações do Terceiro Setor desse imposto desde que atenda as exigências legais. De acordo com o art. 5º são isentas do imposto:

III - as entradas decorrentes de importação de mercadorias doadas por organizações internacionais ou estrangeiras ou países estrangeiros para distribuição gratuita em programas implementados por instituição educacional ou de assistência social relacionados com suas finalidades essenciais, bem como as saídas subsequentes com a mesma destinação.

Ainda no âmbito do estado é assegurada à imunidade incidente sobre o patrimônio, de modo que, as entidades são beneficiadas da imunidade constitucional da incidência do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) sobre seus veículos, desde que estes estejam em função da ação social. Na Paraíba não se observa o cumprimento dessa imunidade.

Na esfera municipal entidades educacionais e de assistência social também estão imunes ao Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), desde que o imóvel se encontre utilizado no desenvolvimento das atividades sociais.

Sobre o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), no geral a legislação municipal pede que seja feita à inscrição municipal, para fins de controle de tributação. Lei municipal também poderá disciplinar a isenção.

### 3 CONTABILIDADE E O TERCEIRO SETOR

A Contabilidade “é uma ciência [...] que tem por objeto o patrimônio das entidades econômico-administrativas. Seu objetivo principal é controlar o patrimônio das entidades em decorrência de suas variações” (RIBEIRO, 2005, p. 2).

A Contabilidade como Ciência reconhece o Patrimônio objeto de estudo das entidades. Definição essa, permite a Contabilidade contribuir com suas informações nas mais diversas instituições.

Podemos afirmar que, aonde existir um patrimônio a ser gerido a Contabilidade com seus saberes, teóricos e práticos, sempre estará presente. Nesse sentido, o patrimônio vinculado a uma pessoa física ou jurídica, com ou sem fins de lucrativos, precisa de registro e de controle como condição básica para a sua mensuração e configuração.

#### 3.1 A CIÊNCIA CONTÁBIL

Nem sempre a Contabilidade foi adotada como uma ciência, manifestando-se inicialmente como uma técnica. Seus primeiros sinais de aparecimento são datados em 8.000 a.C., com a aplicação de simples sistemas que utilizavam fichas de barro.

Um grande ícone da Contabilidade é sem dúvida o matemático italiano e Frei Franciscano Luca Bartolomeo Pacioli. Através da técnica contábil de registro por partidas dobradas, embora ele não tenha sido seu inventor, foi quem mais contribuiu através de sua obra *Súmula de Aritmética, Geometria, Proporções e Proporcionalidades (La Summa de Arithmetica Geometria, Proportioni et Proportionalitá)* para tornar a Contabilidade conhecida da sociedade. Por esse método, manifesto também por método veneziano, cada crédito corresponde a um débito de igual valor.

Considerado o pai da Contabilidade Moderna, a obra de Pacioli teve duas edições, à primeira em 1494 e a outra em 1523. Nesse sentido, Sá (2006, p.106) afirma que “embora a obra de Paciolo modestamente insira matéria contábil, teve toda via, uma grande repercussão, e sem dúvida alguma, estimulou a evolução do conhecimento contábil”.

Oferecendo uma visão verdadeiramente científica, o desenvolvimento do saber contábil tornou a Contabilidade mais doutrinária, produzindo presunções lógicas que se estruturaram em Teorias e a soma destas constituindo a Ciência.

É correto afirmar que a evolução do pensamento Contábil está relacionada com a identificação de um objeto para a Contabilidade, dentre os quais, prevaleceu como

preocupação essencial de estudo o Patrimônio, objeto conferido através do pensamento da Escola Patrimonialista (Século XX) e que teve como grande precursor o italiano e professor de Contabilidade Vincenzo Masi.

Masi,

...colocou-se em defesa da grandeza da Contabilidade, impregnando todo o desenvolvimento de seu trabalho de uma preocupação em garantir o que tomou como base filosófica quartada: a *autonomia*, a *qualidade científica* e *futuro luminoso* lastreado por um *passado vigoroso* (SÁ, 2006, p. 306, grifo do autor).

A intenção de Vincenzo Masi foi a de criar uma doutrina específica que pudesse dar à Contabilidade uma autonomia científica, garantindo assim um futuro para a mesma. O Patrimonialismo defendido pelo mesmo foi a Escola que mais teve aceitação entre os países do mundo, inclusive no Brasil, por meio de Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade, adotando a classificação *Masiana* da Contabilidade como Ciência do Patrimônio.

Ao estudar o patrimônio, a Ciência Contábil não faz distinção entre o pertencente a uma entidade de fins lucrativos com aquele de uma entidade do Terceiro Setor. Independentemente a quem pertença e a qual a finalidade, a Contabilidade tem por objetivo o controle desses patrimônios e gerar informações sobre eles, de tal modo, que se percebe a necessidade de se ter um controle contábil patrimonial das entidades sem fins lucrativos.

O patrimônio pode ser visto sob vários focos, pois para cada ciência se tem uma forma especial de observação, a exemplo temos o patrimônio histórico, cultural, etc. Em termos contábeis, de forma simples e didática, o patrimônio constitui “o conjunto de bens, direitos e obrigações de uma pessoa, avaliado em moeda” (RIBEIRO, 2005, p.11).

Os bens se referem às coisas capazes de satisfazer as necessidades de uma entidade contábil, podendo ser mensurados economicamente. Contabilmente, eles podem ser de dois tipos: tangíveis e intangíveis.

Os direitos são valores que a organização tem para receber e que estão em posse de terceiros, como duplicatas a receber, promissórias a receber, aluguéis a receber etc.

As obrigações abrangem os valores que a sociedade tem de pagar a terceiros, isto é, compromissos que serão exigidos no futuro, como resultado de eventos ou transações passadas, como salários e duplicatas a pagar.

Ao dispor de um Patrimônio, as entidades do Terceiro Setor estão dispostas a assumirem alguns compromissos, ou seja, quando passam a dispor de bens e ter personalidade própria assume direitos e deveres característicos de entidades com finalidades lucrativas.

Cabe ressaltar dois aspectos comuns ao Patrimônio: o qualitativo, que consiste em qualificar, dar nomes aos elementos componentes do respectivo patrimônio, permitindo que se conheça a natureza de cada um e quantitativo, que versa atribuir, aos respectivos elementos seus valores em moeda, ou seja, é uma representação gráfica do patrimônio.

Ao definir o patrimônio das entidades o objeto de estudo, a Contabilidade contribuir com os seus conhecimentos teóricos e práticos nas mais diferentes instituições, cabe esclarecer qual a sua utilidade como ciência, ou seja, o seu objetivo.

“A principal *finalidade* da contabilidade é fornecer informações de ordem econômica sobre o patrimônio, para facilitar as tomadas de decisões por parte dos seus usuários” (RIBEIRO, 2005, p. 4, grifo do autor). Nesse sentido, a cerca do exposto, o objetivo da Contabilidade vai consistir em manter o registro e o controle do patrimônio das entidades, inclusive aquelas do Terceiro Setor, provendo informações e interpretações sobre a composição e as variações patrimoniais para tomada de decisões por parte de seus usuários.

Os usuários, segundo a NBC T 1.2.1 “São pessoas físicas ou jurídicas com interesse na entidade, que utilizam as informações contábeis desta para seus próprios fins, de forma permanente ou transitória”.

Portanto, podemos afirmar que os usuários são pessoas físicas e jurídicas que usam a Contabilidade e suas informações para registrar e controlar seus patrimônios incluindo também, aqueles que, direta ou indiretamente, tenham interesses nesse controle e seus resultados.

Como já expresseo, aplicam-se as entidades sociais, os Princípios Fundamentais de Contabilidade. “Os princípios constituem sempre os alicerces de uma ciência, revestindo-se dos atributos de universalidade e veracidade, conservando validade em qualquer circunstância” (SANTOS, J. *et al*, 2007, p. 90). Sendo a Contabilidade uma ciência, seus Princípios Fundamentais são os pilares que direcionam a sua explanação, assim, entendê-los é fundamental.

No Brasil, a Resolução que dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade é a CFC Nº 750 de 29 de dezembro de 1993, que os identifica em seu artigo 3º como sendo:

- Da entidade;
- Da continuidade;
- Da oportunidade;

- Do registro pelo valor original;
- Da atualização monetária;
- Da competência;
- Da prudência.

O princípio da entidade:

Art. 4º O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como Objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

A essência desse Princípio está relacionada à autonomia patrimonial pertencente à entidade, sendo assim, o patrimônio deve ser independente em relação aos outros patrimônios existentes, não se confundindo o patrimônio dos sócios com aquele que a criou.

Segundo o Princípio da CONTINUIDADE “Art. 5º A CONTINUIDADE ou não da ENTIDADE, bem como sua vida definida ou provável, devem ser consideradas quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, qualitativas e quantitativas”.

Entende-se que a continuidade da entidade está sujeita as condições em que possivelmente se desenvolverão suas atividades, tanto em ordem quantitativa quanto qualitativa. Determina que a entidade é um empreendimento em curso, com intenção de existência indefinida, devendo sobreviver aos seus próprios fundadores e ter seu patrimônio avaliado pela sua potencialidade de gerar benefícios futuros e não pela sua capacidade imediata de ser útil somente à entidade.

Assim, em um ambiente de variações patrimoniais a entidade se encontrará em uma situação de anormalidade quando seus ativos, total ou parcialmente, passam a condição de despesas em face da suspensão ou da cessação de suas atividades e da queda no nível de produção. Nesse caso o efeito é a limitação da vida da entidade.

De acordo com o Princípio da OPORTUNIDADE. “Art. 6º O Princípio da OPORTUNIDADE refere-se simultaneamente, à tempestividade e à integralidade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram”.

O Princípio traduz o patrimônio por meio da informação, que deve refletir com precisão e objetividade as transações e eventos a que diz respeito. A integralização refere-se à necessidade das mutações serem reconhecidas em seu todo, sem qualquer falta ou exagero e a tempestividade obriga que as mutações sejam registradas no momento em que acontecerem mesmo em hipótese de incerteza. Sem o registro no momento da ocorrência, ficaram incorretos os registros sobre o patrimônio até aquele momento.

Em relação ao Princípio REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL:

Art. 7º Os Componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos a valor presente na moeda do País, que serão mantidos na avaliação das variações patrimoniais posteriores, inclusive quando configurarem agregações ou decomposições no interior da ENTIDADE.

O uso desse Princípio decorre na unificação do processo de avaliação, fator fundamental na comparação de dados, relatos e demonstrações contábeis, tendo como consequência a qualidade da informação gerada, daí a necessidade do registro com valores de entrada na data de suas transações.

Em relação ao registro em moeda nacional, procede da necessidade de harmonia quantitativa do registro do patrimônio e das suas mutações, a fim de se obter a necessária comparabilidade e se possibilitarem agrupamentos de valores.

Vale observar que o Princípio da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA e do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL são compatíveis entre si e complementares, sendo que o primeiro apenas atualiza e mantém atualizado o valor de entrada.

O Princípio da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA está definido no artigo 8º da Resolução CFC nº 750/93, o qual dispõe: “Art. 8º Os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis através do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais”.

Esse princípio deve-se ao fato de que a moeda, ainda que universalmente aceita como medida de valor, não representa unidade estável de poder aquisitivo. Em decorrência, sua expressão formal deve ser acertada tendo a finalidade de continuarem exatos os valores dos elementos patrimoniais.

No que dizer respeito o Princípio da COMPETÊNCIA:

Art. 9º As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente do recebimento ou pagamento.

§ 1º O Princípio da COMPETÊNCIA determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no patrimônio líquido, estabelecendo diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da OPORTUNIDADE.

§ 2º O reconhecimento simultâneo das receitas e despesas, quando correlatas, é consequência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração.

O enfoque desse princípio está voltada ao entendimento das mutações patrimoniais e sua natureza. Situa quando um determinado componente deixa de integrar o patrimônio para se transformar em elemento modificativo do patrimônio líquido.

Observa-se que o Princípio da COMPETÊNCIA não correlaciona o recebimento ou pagamento, mas com o reconhecimento das receitas e despesas incorridas no período.

O Princípio da PRUDÊNCIA dispõe:

Art. 10. O princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentarem alternativas igualmente válidas para quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

O uso desse princípio deve ser adotado quando um ativo ou um passivo já contabilizado por determinado valores, e de acordo com Princípio do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL, passar a existir dúvidas sobre a sua correção. Assim existindo meios alternativos de se avaliarem os novos valores, é adequado optar sempre pelo que for menor do que o inicial, no caso de ativos, e maior, no caso de elementos patrimoniais do passivo.

Vale ressaltar que as alternativas citadas devam ser hipóteses igualmente razoáveis, para se evitar os exageros e a manipulação de resultados, com geração de reservas ocultas.

Esse conjunto de princípios são verdades primeiras e universais das Ciências Contábeis, o ponto central da sua própria existência na qualidade de ciência social, a essência dos conhecimentos, doutrinas e teorias.

Se o Patrimônio de uma entidade do Terceiro Setor também é objeto de estudo da Contabilidade, no qual se busca ter controle das variações ocorridas, conseqüentemente se aplicará a esse os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

### 3.2 A INFORMAÇÃO CONTÁBIL

O principal objetivo da Contabilidade consiste em fornecer informações sobre o patrimônio das entidades a seus usuários.

A informação contábil é um conjunto de informes e comunicados que dizem respeito aos aspectos da Contabilidade de qualquer pessoa ou organização, inclusive aquelas pertencentes ao Terceiro Setor. Sua caracterização: conceituação, conteúdo, usuários e atributos é disciplinada através da NBC T 1.

Segundo a NBC T 1.1.2 “As informações geradas pela Contabilidade devem propiciar, aos seus usuários, base segura às suas decisões, pela compreensão do estado em que se encontra a entidade, seu desempenho, sua evolução, riscos e oportunidades que oferece”, ou seja, o informe deve traçar a situação real em que se apresenta o patrimônio da organização, e através do seu entendimento poderá ser tomada às medidas certas para o seu desenvolvimento.

Para as organizações sem fins lucrativos conhecer a posição real de seu patrimônio é fundamental, já que seu entendimento vai oferecer informações importantes, principalmente para traçar meios destinados à continuidade e sobrevivência da entidade.

Na realização do seu objetivo de informar, a Contabilidade se utiliza da evidenciação contábil, ou seja, os meios como estão dispostas as informações para as organizações e seus usuários. Essas devem possuir de acordo com NBC T 1.3, os seguintes atributos: a confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade, e comparabilidade.

- a) **Confiabilidade:** através da confiabilidade, fundamentada na veracidade, completeza e pertinência do seu conteúdo, o usuário acolhe a informação e a utiliza como apoio de decisão.
- b) **Tempestividade:** pela tempestividade a informação contábil deve estar em mãos dos usuários em tempo apropriado para ser utilizada em suas necessidades.
- c) **Compreensibilidade:** deve a informação contábil ser mostrada da forma mais compreensível possível aos usuários. Presume que estes disponham de conhecimentos de Contabilidade e dos negócios e atividades da organização, sendo assim, refere-se à clareza e objetividade com que a informação contábil é divulgada.

- d) **Comparabilidade:** a comparabilidade diz respeito a possibilitar de o usuário comparar a evolução entre determinada informação ao longo do tempo, numa mesma organização ou em diversas organizações, ou a situação destas num certo momento.

Essas características formam a estrutura da informação contábil e desde que, estruturadas de acordo com as formas contábeis inerentes podem e são utilizadas em qualquer tipo de organização.

Uma vez geradas, as informações contábeis são úteis para seus diversos usuários, ou seja, aqueles que fazem uso da informação contábil para atender suas necessidades, principalmente a tomada de decisões.

De acordo com Araújo (2005, p.49) são usuários da informação contábil no Terceiro Setor:

- a) Organismos financeiros, doadores, empregadores em caso de associações de empregados, dentre outros,
- b) Os associados que participam da entidade e aportam recursos por meio das taxas, mensalidades e anuidades, entidades governamentais [...];
- c) Os administradores, cujas decisões são tomadas baseadas em informações advindas da contabilidade.

Ainda, conforme Araújo a informação contábil compreender os relatórios financeiros úteis para:

- ✓ Prover informações que apresentem indicativas da capacidade de continuar prestando os serviços a que as entidades se propõem;
- ✓ Fornecer informações relacionadas ao ambiente, à natureza da atividade e outros assuntos que se relacionem;
- ✓ Informar a cerca do trabalho de seus gestores e da sua capacidade de gerir os recursos colocados à sua disposição, já que não possui o indicativo de lucratividade;
- ✓ Evidenciar o fluxo de recursos, objetivando o prosseguimento e a capacidade de cumprir com seus compromissos;
- ✓ Adicionar nos demonstrativos as técnicas de apuração e alocação dos custos de serviços e como os recursos são distribuídos aos mais diversos programas e serviços postos à disposição;

- ✓ Evidenciar como as entidades utilizam os recursos e de onde os mesmos provêm e como isso afeta sua liquidez; entre outros.

### 3.3 TRANSPARÊNCIA E PRESTAÇÃO DE CONTAS

Uma qualidade indispensável à informação contábil é a clareza com a qual ela se apresenta. No caso do Terceiro Setor, a transparência é um desafio no que se refere à prestação de contas, visto que, cada vez mais crescem as cobranças na gestão dos recursos confiados e o desejo de credibilidade nas instituições. Nesse sentido, a Contabilidade se mostra como importante ferramenta, visto que a disponibilização de informações de forma clara, por meio das demonstrações contábeis é fundamental e contribui para o sucesso do processo.

Outro fato que afeta a credibilidade e compromete o processo de captação de recursos é a rápida multiplicação das organizações do Terceiro Setor, de tal forma que algumas entidades se apresentam com objetivos contrários aos não lucrativos, somando-se a essa questão a contestação dos resultados obtidos, um reflexo do crescimento da dúvida sobre a eficiência e eficácia da organização.

Sendo assim, para que ocorra mudança nesse cenário é necessário que as entidades do Terceiro Setor adotem certas condutas e venha demonstrar tudo o que acontece no seu ambiente, principalmente no que concerne ao espaço financeiro.

“É na adoção de certas ‘regras de conduta’ que se situam as práticas da Transparência e da Prestação de Contas. Elas expressam o compromisso e a responsabilidade assumidos pela OSC perante a sociedade em geral e as partes interessadas em especial”. (TRANSPARÊNCIA... 2010, p.31)

No seu Código de Boas Práticas de Governança, o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa – IBGC (2009, p.19) define a transparência como um dos princípios da boa direção expondo:

Mais que a obrigação de informar, é o desejo de disponibilizar para as partes interessadas as informações que sejam de seu interesse e não apenas aquelas impostas por disposições de leis ou regulamentos. Da adequada transparência resulta um clima de confiança, tanto internamente, quanto nas relações da empresa com terceiros. Não deve restringir-se ao desempenho econômico-financeiro, contemplando também os demais fatores (inclusive intangíveis) que norteiam a ação gerencial e que conduzem à criação de valor.

A prática da transparência esta ligada a realizações dos compromissos assumidos pela organização, à medida que serve de embasamento e norteia o ato de disponibilizar informações a quem desejar conhecê-las. No entanto, esse aspecto não se limita apenas em expor as informações, mas também em fazer com que elas cheguem aos interessados. A divulgação da informação coerente e adequada terá como consequência a credibilidade.

“A credibilidade é um diferencial nas ONGS e vital para a manutenção de suas relações, sua imagem e sustentabilidade” (SZAZI, 2005 p.13) ela provém do reconhecimento do público a cerca da correta administração e do alcance dos objetivos nas organizações.

Então, no momento em que a Contabilidade suprir as necessidades das organizações do Terceiro Setor, gerando e disponibilizando informações por meio de seus demonstrativos, será possível uma prestação de contas transparente, e conseqüentemente se terá estímulo à entrada de mais recursos para a sustentabilidade dessas entidades ao longo do tempo. Nesse sentido, a informação contábil contribui para uma adequada avaliação do resultado e do desempenho dessas organizações, principalmente em relação aos recursos captados.

À prestação de contas (*accountability*), subentende-se a uma necessidade ao estabelecimento de parcerias das organizações do Terceiro Setor, sejam elas com a área pública ou privada. Assim, é uma questão que envolve a noção de compromisso assumido, transparência e responsabilidade, ou seja, o dever de prestar contas da atuação, assumindo integralmente as conseqüências de atos e omissões.

Nessa linha de pensamento, Coelho (2002, p.171) afirma que “uma pessoa ou instituição é *accountable* quando é responsável por suas decisões e pela conseqüência de suas ações e inações [...]. Aquele que é *accountable* aceita a responsabilidade e mantém a sua integridade”.

A prestação de contas é a descrição feita a todos os envolvidos sobre como o poder concedido está sendo exercido, informa à sociedade sobre a realização do compromisso assumido. Utilizar o conhecimento contábil como ferramenta de gestão contribui nesse processo, já que a informação contábil transmite confiança e permite a compreensão e comparação em tempo apropriado, características essas propícias à transparência e a concretização dos compromissos adquiridos.

Cabe dizer, que prestar contas deve referir-se não só ao recebimento dos recursos, mas também, a sua aplicação e seus resultados.

Os benefícios proporcionados aos indivíduos através dos serviços prestados pelas entidades do Terceiro Setor chamam cada vez mais a atenção dos doadores de recursos e da

sociedade. Elaborar demonstrações contábeis que satisfaçam as necessidades dos usuários torna-se indispensável, essas devem ter atributos que representam à moral e que constituam boas condutas éticas. Fazem parte deste conjunto de valores e costumes a transparência e prestação de contas.

### 3.4 A EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL APLICADA AO TERCEIRO SETOR

A evidenciação refere-se aos métodos como as informações contábeis esta disponibilizada a seus interessados.

Iudicibus (2006, p.126) diz que esses meios abrangem:

1. Forma e apresentação das demonstrações contábeis,
2. Informações entre parentes
3. Notas de rodapé (explicativas);
4. Quadros e demonstrativos suplementares;
5. Comentários do auditor e;
6. Relatório da auditoria.

Devido ao desenvolvimento das organizações do Terceiro Setor torna-se essencial a adoção da Contabilidade para que as mesmas permaneçam vivas no mercado, essas têm a obrigação de registrar e evidenciar, através de demonstrativos suas transações, tornando-as o mais transparente possível. As informações sobre sua Contabilidade são apresentadas através das demonstrações contábeis, que segundo normas emanadas pelo CFC, são o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Superávit ou Déficit do exercício, e a Demonstração das Mutações do Patrimônio Social.

Conforme o Manual de Procedimentos Contábeis... (2007, p. 54):

As demonstrações contábeis das Entidades de Interesse Social apresentam terminologias específicas diferentes das entidades de fins lucrativos. Essas especificidades se localizam no Balanço Patrimonial, na Demonstração do Resultado e na Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados.

### 3.4.1 Balanço Patrimonial

Com base na NBC T 3, item 3.2.1.1, “o balanço patrimonial é a demonstração contábil destinada a evidenciar, quantitativa e qualitativamente, numa determinada data, a posição patrimonial e financeira da Entidade”.

O Balanço Patrimonial, é considerado uma demonstração contábil essencial e ao mesmo tempo indispensável a qualquer tipo de organização, seja com ou sem fins lucrativos, no qual configura sucintamente a situação econômica, financeira e patrimonial da respectiva organização. Figura 1.

“Os elementos que compõem essa demonstração são o Ativo, o Passivo e o Patrimônio Líquido” (ARAÚJO, 2005, p.55). Nas contas do ativo estão representadas todas as aplicações de recursos, sendo essas classificadas em ordem decrescente de grau de liquidez e nas contas do passivo estão representadas as origens dos recursos resultantes em obrigações para com terceiros em ordem decrescente de prioridade de pagamento das exigibilidades.

Figura 1. Balanço Patrimonial

INSTITUTO ETHOS DE EMPRESAS E RESPONSABILIDADE SOCIAL		
BALANÇOS PATRIMONIAIS		
31 de dezembro de 2003 e 2002		
(Em reais)		
	2003	2002
<b>ATIVO</b>		
Circulante		
Caixa e bancos	311.887	224.696
Aplicações financeiras	2.914.060	2.069.663
Contas a receber	53.179	72.728
	<b>3.279.126</b>	<b>2.367.087</b>
Permanente		
Imobilizado	442.305	419.058
Total do ativo	<b>3.721.431</b>	<b>2.786.145</b>
<b>PASSIVO</b>		
Circulante		
Conta garantida	38	7.756
Contas a pagar	60.254	54.869
Projetos a executar	718.000	429.168
Obrigações trabalhistas e sociais	424.921	260.760
Obrigações fiscais	3.643	4.246
	<b>1.206.856</b>	<b>756.799</b>
Patrimônio líquido		
Patrimônio social	2.029.346	1.754.625
Superávit do exercício	485.229	274.721
	<b>2.514.575</b>	<b>2.029.346</b>
Total do passivo e do patrimônio líquido	<b>3.721.431</b>	<b>2.786.145</b>

As notas explicativas são parte integrante das demonstrações financeiras.

Fonte: Instituto Ethos.

O item 10.19.3.2 da NBC T 10.19 estabelece que “na aplicação das normas contábeis, em especial a NBC T 3, a conta Capital deve ser substituída por Patrimônio Social, integrante do grupo Patrimônio Líquido, e a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados por Superávit ou Déficit do Exercício” e o item 10.19.2.7 da citada norma prevê que “o valor do superávit ou déficit do exercício deve ser registrado na conta Superávit ou Déficit do Exercício enquanto não aprovado pela assembléia dos associados e após a sua aprovação, deve ser transferido para a conta Patrimônio Social”.

O item 10.19.3.2 afirma que “na aplicação das normas contábeis, em especial a NBC T 3, a conta Capital deve ser substituída por Patrimônio Social, integrante do grupo Patrimônio Líquido, e a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados por Superávit ou Déficit do Exercício”.

Essa denominação Patrimônio Líquido Social tem o intuito de harmonização com a realidade dessas organizações, já que o patrimônio das entidades do Terceiro Setor pertence à sociedade e não a particulares.

#### 3.4.2 Demonstração do Superávit ou Déficit do Exercício

A Demonstração do Resultado do Exercício, segundo a NBC T 3, item 3.3.1.1, “é a demonstração contábil destinada a evidenciar a composição do resultado formado num determinado período de operações da Entidade”, ou seja, é um resumo das operações realizadas no exercício social e que configuram o resultado líquido.

Assim, Conforme a Lei n. 6.404/76, a demonstração é composta de maneira dedutiva, com os detalhes necessários de receitas, despesas, ganhos e perdas.

A denominação da Demonstração do Resultado, item 3.3 da NBC T 3 é alterada para Demonstração do Superávit ou Déficit, a qual deve evidenciar a composição do resultado de um determinado período. Além dessa alteração, a NBC T 3 é aplicada substituindo a palavra resultado dos itens 3.3.2.3 d, 3.3.2.3, g e 3.3.2.3, m, pela expressão superávit ou déficit.

A Demonstração do Superávit ou Déficit do Exercício proporciona sempre um resultado ligado ao superávit ou déficit, o qual se diferencia da Demonstração do Resultado que ressalta o lucro ou o prejuízo apurado nas empresas.

Na expectativa em atender os usuários, a divulgação das informações devem se objetivas e de melhor entendimento para todos. É essencial que separe as receitas de uma forma clara e sucinta, como: de serviços prestados de associados, de contribuições, de doações, entre outras e que as despesas sejam corretamente classificadas para evidenciar com

clareza a destinação de seus recursos. Abaixo, Demonstração do Superávit ou Déficit do Exercício. Ver figura 2.

Figura 2. Demonstração do Superávit ou Déficit

<b>INSTITUTO ETHOS DE EMPRESAS E RESPONSABILIDADE SOCIAL</b>		
<b>DEMONSTRAÇÕES DO SUPERÁVIT</b>		
Exercícios findos em 31 de dezembro de 2003 e 2002		
(Em reais)		
	<u>2003</u>	<u>2002</u>
Receita operacional bruta		
Receitas de projetos	4.795.741	2.850.869
Receitas de contribuições	2.250.638	2.054.056
Doações de imobilizado	101.553	99.518
	<u>7.147.932</u>	<u>5.004.443</u>
Custos de projetos, contribuições e serviços	<u>(7.066.060)</u>	<u>(4.804.634)</u>
Superávit bruto	81.872	199.809
Receitas (despesas) operacionais		
Despesas de depreciação	(98.803)	(62.284)
Receitas financeiras líquidas	524.135	241.258
Superávit operacional	<u>507.204</u>	<u>378.783</u>
Resultado não operacional	(21.975)	(104.062)
Superávit do exercício	<u>485.229</u>	<u>274.721</u>

As notas explicativas são parte integrante das demonstrações financeiras.

**Fonte:** Instituto Ethos.

### 3.4.3 Demonstração das Mutações do Patrimônio Social

Através do Decreto nº 3.100/99 passou a ser exigida das instituições do Terceiro Setor a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido. Como essas organizações não têm o intuito de manter lucros ou prejuízos, pois não os geram, precisam de resultado positivo para que possam sobreviver.

A NBC T 3.4, item 3.4.1.1, define a Demonstração de Lucros ou Prejuízos como “a demonstração contábil destinada a evidenciar, num determinado período, as mutações nos resultados acumulados da Entidade”, ou seja, como os saldos das contas do patrimônio líquido se modificaram em um determinado exercício social.

A NBC T 10.18, em seu item 10.18.6.1, estabelece que nas entidades do Terceiro Setor, “a denominação da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido é alterada para Demonstração das Mutações do Patrimônio Social”.

Além dessa alteração, a NBC T 3 é aplicada com a substituição de palavras lucros dos, em alguns itens, pela palavra superávit e a palavra prejuízo pela palavra déficit.

A figura 3 é um exemplo da Demonstração das Mutações do Patrimônio Social.

Figura 3. Demonstração das Mutações do Patrimônio Social

<b>INSTITUTO ETHOS DE EMPRESAS E RESPONSABILIDADE SOCIAL</b>			
<b>DEMONSTRAÇÕES DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO SOCIAL</b>			
Exercícios findos em 31 de dezembro de 2003 e 2002			
(Em reais)			
	<b>Patrimônio Social</b>	<b>Superávit do exercício</b>	<b>Total</b>
Saldos em 31 de dezembro de 2001	1.065.240	689.385	1.754.625
Incorporação do superávit do exercício anterior	689.385	(689.385)	-
Superávit do exercício	-	274.721	274.721
Saldos em 31 de dezembro de 2002	<b>1.754.625</b>	<b>274.721</b>	<b>2.029.346</b>
Incorporação do superávit do exercício anterior	<b>274.721</b>	<b>(274.721)</b>	-
Superávit do exercício	-	<b>485.229</b>	<b>485.229</b>
Saldos em 31 de dezembro de 2003	<b>2.029.346</b>	<b>485.229</b>	<b>2.514.575</b>

As notas explicativas são parte integrante das demonstrações financeiras.

**Fonte:** Instituto Ethos.

Para uma melhor compreensão, das nomenclaturas específicas para as entidades sem fins lucrativos, segue abaixo uma representação. Ver quadro 3.

Quadro 3 – Nomenclaturas específicas para o Terceiro Setor

<b>PADRÃO</b>	<b>SUBSTITUIÇÃO</b>
Capital	Patrimônio Social
Lucros e Prejuízos Acumulados	Superávit ou Déficit
Demonstração de Resultado	Demonstração de Superávit ou Déficit
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	Demonstração das Mutações do Patrimônio Social
Lucro	Superávit
Prejuízo	Déficit

**Fonte:** O Autor.

### 3.4.4 Complementos das Demonstrações Contábeis

As Demonstrações contábeis são complementadas por outros dispositivos. De acordo com a NBC T 6, item 6.2.2.1, “as notas explicativas são parte integrante das demonstrações contábeis”. Essas são informações relevantes e complementares não evidenciadas nas demonstrações contábeis propriamente ditas. Elas expressam informações de natureza patrimonial, econômica, financeira, legal, física e social, bem como os critérios utilizados na elaboração das demonstrações contábeis e eventos subsequentes ao balanço. Figura 4.

Figura 4. Notas Explicativas

<p><b>INSTITUTO ETHOS DE EMPRESAS E RESPONSABILIDADE SOCIAL</b></p> <p>NOTAS EXPLICATIVAS ÀS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS</p> <p>31 de dezembro de 2003 e 2002</p> <p>(Em reais)</p>
<p><b>1. Contexto Operacional</b></p> <p>O Instituto destina-se a fomentar o desenvolvimento da cidadania empresarial, sensibilizando essa classe numa perspectiva local e global, a fim de assumir a promoção do desenvolvimento econômico com responsabilidade social.</p> <p>O Instituto é uma Organização de Sociedade Civil de Interesse Público, sem fins lucrativos e goza de imunidade tributária. As doações, subvenções e contribuições recebidas são registradas como receita, conforme estabelece a Lei 9.790, de 23 de março de 1999.</p> <p>As receitas de projetos referem-se basicamente a patrocínios, doações de fundações do exterior e taxa de inscrição em conferência anual, com o intuito de fomentar sua finalidade social.</p>
<p><b>2. Base de Preparação das Demonstrações Financeiras e Principais Práticas Contábeis</b></p>

**Fonte:** Instituto Ethos.

A adoção das notas explicativas é fundamental para qualquer tipo de organização, pois, auxilia no entendimento das demonstrações contábeis e principalmente para a visualização mais clara por parte dos usuários em geral.

Em relação às informações entre parênteses, essas são elementos curtos e objetivos, colocadas dentro do corpo do demonstrativo contábil, como o próprio nome diz, entre parênteses com objetivo de fornecer maiores esclarecimentos sobre um título, um critério de avaliação, à composição de uma conta etc.

Os “Comentários do Auditor” é uma fonte acessória para as demonstrações contábeis, oferecendo maior segurança ao usuário.

Em conformidade com Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas ... (2007, p. 82) “o exame de auditoria das contas das Entidades de Interesse Social, feito por auditores independentes, é uma exigência que pode ser feita pelo Poder Público, por aportadores de recursos ou está prevista no estatuto da entidade”. Essa exigida por qualquer

interessado observa a NBC T 11 e acompanha a prestação de contas na forma de relatório e parecer que contem as recomendações que forem julgadas oportunas e necessárias.

Por fim, o Relatório da Administração, cujo objetivo é fornecer informações não financeiras relacionadas à operação da empresa, tais como área de atuação, investimento em pesquisa e desenvolvimento, plano e perspectivas futuras de crescimento, entre outras.

A evidenciação contábil, no Terceiro Setor é fundamental, uma vez preenchida de requisitos de qualidade e transparência vem adicionar valores a informação, condição necessária para a continuidade das entidades desse âmbito.

A Contabilidade é uma ferramenta essencial para as organizações no que se refere à prestação de contas e transparência. Nesse sentido, sua função social é projetar e colocar em prática suas informações, provendo seus usuários com informes econômicos e financeiros sobre seu patrimônio e suas mutações, utilizando-se de registros, demonstrações, análises, pareceres entre outros.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Trabalho de Conclusão de Curso idealiza uma experiência significativa e positiva para uma avaliação mais aberta sobre o Terceiro Setor, essa nova esfera social, que é tema vital para a melhoria da sociedade em diversos aspectos relacionados com o bem estar de todos e do próprio ambiente de convívio do ser humano. Assim pode se concluir:

Várias apreciações cercam a sua definição, porém, não existe uma concordância unânime a seu respeito, principalmente devido ao grande número de entidades que compõem o setor e que possuem as mais diversas características. Juridicamente essas entidades se especificadas em associações ou fundações.

Não é objetivo principal no Terceiro Setor a absorção de lucros, mas sim, o atendimento e a realização de seus propósitos institucionais. Dessa maneira, dependem diretamente da captação de recursos originados das respectivas doações, contribuições, subvenções, entre outros, para manter seus projetos e sua continuidade.

Em virtude do representativo crescimento das organizações sem fins lucrativos, pode-se esclarecer a importância da Ciência Contábil perante as necessidades que afetam o Terceiro Setor. Então, conclui-se que a Contabilidade é instrumento essencial para as organizações sociais, uma vez, que com suas informações norteiam esse tipo de entidade em relação à captação de recursos.

De fato, a captação de recursos é um dos principais desafios enfrentado pelo Terceiro Setor. A necessidade de prover meios para sua consecução sujeita o desenvolvimento de novos e eficazes procedimentos para o alcance das fontes de recursos. Cabe lembrar que o acesso às fontes de recursos está cada vez mais escassos e burocráticos.

O uso da informação gerada pela Contabilidade proporciona dados relevantes para os diversos usuários, essas necessitam adquirir nos relatórios a qualidade e a transparência para agregar valor aos usuários em geral. Sua evidenciação, por meio das demonstrações contábeis realça uma importância decisiva para as organizações do Terceiro Setor, facilitando assim a obtenção de recursos, por isso, detalhar e ajustar os demonstrativos às Normas Brasileiras de Contabilidade emanadas pelo Conselho Federal de Contabilidade é vital.

Conhece o aspecto legal e as necessidades de demanda são essenciais, pois orientam as organizações a alcançarem seus objetivos e se manterem contínuas.

Por fim, a Contabilidade é ferramenta essencial ao disseminar as informações contábeis junto com a escrituração dos demonstrativos contábeis. Sua estrutura adequada

consolida os projetos relacionados ao Terceiro Setor e sua continuidade, proporcionando o quadro de compreensão social em nosso cotidiano.

## REFERÊNCIAS

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

ARAÚJO, Osório Cavalcante. *Contabilidade para organizações do terceiro setor*. São Paulo: Atlas, 2005.

ASHOKA EMPREENDIMENTOS SOCIAIS E MCKINSEY E COMPANY. *Empreendimentos sociais sustentáveis: como elaborar planos de negócio para organizações sociais*. São Paulo: Peirópolis, 2001.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. *Apresentação de dissertações e teses*, Projeto 14:02.02-002. Rio de Janeiro, 1984.

\_\_\_\_\_. *Informação e documentação – Citação – Apresentação*. NBR 10520:2002. Rio de Janeiro, 2002.

\_\_\_\_\_. *Informação e documentação – Referência – Elaboração*. NBR 6023:2002. Rio de Janeiro, 2002.

\_\_\_\_\_. *Informação e documentação – Resumo – Apresentação*. NBR 6028:2003. Rio de Janeiro, 2003.

\_\_\_\_\_. *Informação e documentação – Sumário – Apresentação*. NBR 6027:2003. Rio de Janeiro, 2003.

\_\_\_\_\_. *Informação e documentação – Numeração progressiva das seções de um documento escrito – Apresentação*. NBR 6024:2002. Rio de Janeiro, 2002.

\_\_\_\_\_. *Informação e documentação – Trabalhos acadêmicos*. NBR 14724:2011. Rio de Janeiro, 2011.

BAREA, Isabela Cristina. *A importância da Contabilidade para o terceiro setor, especificamente às associações: Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis)*. / Faculdade de Jaguariúna. Jaguariúna, 2008.

BASTO, Dau; SOUZA, Mariana e NASCIMENTO, Solange. *Monografia ao alcance de todos*. Rio de Janeiro: Garamond, 2004.

BRASIL. *Código civil*. Brasília: Câmara dos Deputados, Coordenação de Publicações, 2002.

BRASIL. *Código Tributário Nacional*. SP, RT, 2003.

\_\_\_\_\_. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília: Senado, 1988.

\_\_\_\_\_. Conselho Federal de Contabilidade. *Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 1*. Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis.

\_\_\_\_\_. Conselho Federal de Contabilidade. *Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 3*. Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis.

\_\_\_\_\_. Conselho Federal de Contabilidade. *Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 6*. Da Divulgação das Demonstrações Contábeis.

\_\_\_\_\_. Conselho Federal de Contabilidade. *Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 10*. Aspectos Contábeis de Entidades Diversas:

\_\_\_\_\_. Conselho Federal de Contabilidade. *Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 10.4*. Fundações.

\_\_\_\_\_. Conselho Federal de Contabilidade. *Norma Brasileira de Contabilidade NBC T10.16*. Entidade que recebem Subvenções, Contribuições, Auxílios e Doações.

\_\_\_\_\_. Conselho Federal de Contabilidade. *Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 10.18*. Entidades Sindicais e Associações de Classe.

\_\_\_\_\_. Conselho Federal de Contabilidade. *Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 10.19*. Entidades sem Fins Lucrativos.

\_\_\_\_\_. Conselho Federal de Contabilidade. *Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 19.4*. Incentivos Fiscais, Subvenções, Contribuições, Auxílios e Doações Governamentais.

\_\_\_\_\_. Conselho Federal de Contabilidade. *Resolução n 750, de 1993*. Dispõe sobre os *Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC)*. Brasília, 1993.

\_\_\_\_\_. Conselho Federal de Contabilidade. *Resolução n 837, de 1999*. Aprova a NBC T 10 - Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas, o item 10.4 – Fundações. Brasília, 1999.

\_\_\_\_\_. Conselho Federal de Contabilidade. *Resolução n 838, de 1999*. Aprova a NBC T 10 - Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas, o item 10.18 – Entidades Sindicais e Associações de Classe. Brasília, 1999.

\_\_\_\_\_. Conselho Federal de Contabilidade. *Resolução n 877, de 2000*. Aprova a NBC T 10 - Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas, o item 10.19 – Entidades Sem Finalidade de Lucros. Brasília, 2000.

\_\_\_\_\_. *Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976*. Dispõe sobre as sociedades por ações. Disponível em : <<http://www.senado.gov.br/>>. Acesso em 20/06/20010.

\_\_\_\_\_. *Lei 9.637, DE 15 de maio de 1998*. Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, a conta do Programa Nacional de Publicização, a extinção dos órgãos e entidades que menciona e a absorção de suas atividades por organizações sociais, e dá outras providências. Disponível em : <<http://www.senado.gov.br/>>. Acesso em 30/04/2011.

\_\_\_\_\_. *Lei 9.790, de 23 de março de 1999*. Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como organizações da sociedade civil de interesse público, institui e disciplina o termo de parceria, e dá outras providências. Disponível em : <<http://www.senado.gov.br/>>. Acesso em 30/04/2003.

BRITO, Márcia (org.); MELO, Maria Emilia (org.). *Hábitos de doar e captar recursos no Brasil*. São Paulo: Peirópolis, 2007.

CHAGAS, Gilson. *Contabilidade geral simplificada*. Brasília: Editora Senac, 2005.

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

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, *Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade*. 3 ed. Brasília: CFC, 2008.

CRUZ, Célia. *Ética e transparência: duas importantes ferramentas na captação de recursos*. Revista Filantropia. São Paulo, julho/agosto 2002. Disponível em: <<http://www.idis.org.br/midia/eticatransp.htm>>. Acesso em 25 dez. 2005.

ESCOSTEGUY, Diego. A fraude documentada. *Veja*, São Paulo, n. 16, p.53-56, abr. 2008.

FALCÃO, Joaquim. *Democracia, direito e terceiro setor*. 2 ed. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2006.

FUNDAÇÃO BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, *Lucapacioli: a essência do ensino da contabilidade*. Brasília. 2004 Disponível em: <<http://www.ebah.com.br/content/ABAAABuoMAJ/lucapacioli>>. Acesso em 25 mar. 2011.

GIMENES, Éder Rodrigo, *Transparência na prestação de contas por organizações do terceiro setor*. Revista Urutágua, Maringá, n.20, p. 130-140, jan./abr. 2010.

GONÇALVES, Hortência de Abreu. *Manual de monografia, dissertação e tese*: São Paulo: Avercamp, 2004.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia E Estatística. *As Fundações Privadas e Associações sem Fins Lucrativos no Brasil 2002*. Rio de Janeiro. 2004.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANCA CORPORATIVA. *Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa*. 4 ed. São Paulo: IBGC, 2009.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da Contabilidade*. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

JUND, Sérgio. *AFO – administração financeira e Orçamentária: teoria e 750 questões*. 3 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

LAFFIN, Marcos; BORBA, Jose Alonso; CRUZ, Flávio da. Contabilidade e organizações do terceiro setor. *Katálysis*, Florianópolis, v.5, n. 2, p.133-139, jul./dez. 2002.

LIMA, Franciane Gonçalves. *A contabilidade como instrumento essencial no desenvolvimento das entidades do terceiro setor: O CASO ACACCI*. Espírito Santo, 2003. Disponível em < [http://www.fucape.br/\\_admin/upload/prod\\_cientifica/prod\\_86\\_a\\_contabilidade.pdf](http://www.fucape.br/_admin/upload/prod_cientifica/prod_86_a_contabilidade.pdf) >. Acesso em: 08 dez. 2010.

MANUAL DE ADMINISTRAÇÃO JURÍDICA, CONTÁBIL E FINANCEIRA PARA ORGANIZAÇÕES NÃO-GOVERNAMENTAIS. São Paulo: Peirópolis, 2003.

MANUAL DE PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS E PRESTAÇÃO DE CONTAS DAS ENTIDADES DE INTERESSE SOCIAL. 2. Ed. Conselho Federal de Contabilidade. Brasília: CFC, 2004.

MANUAL DE PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS E PRESTAÇÃO DE CONTAS DAS ENTIDADES DE INTERESSE SOCIAL. 2. Ed. Conselho Federal de Contabilidade. Brasília: CFC, 2007.

NETO, Cícero Caldas. *A Formação e Evidenciação do Resultado Contábil em Entidade do Terceiro Setor: o caso de uma região administrativa da maçonaria em um estado nordestino*. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) Programa Multiinstitucional e Interregional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis UnB/UEPB/UFPE/UFRN. João Pessoa, 2007.

ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL: *Cartilha terceiro setor*. São Paulo: 2005.

PARAÍBA, Decreto nº 21.042, de 16 de maio de 2000. Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – RICMS, 2000.

PEYON, Luiz Francisco. *O patrimônio líquido das entidades de interesse público*. Rio de Janeiro, 2001. Disponível em < <http://www.peyon.com.br/artigos/setembro01.htm> >. Acesso em: 07 abr. 2010.

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DO PARANÁ. Sistema Integrado de Bibliotecas. *Manual de normas para trabalhos técnico-científicos*: de acordo com as normas da ABNT. Curitiba, 2010.

QUINTEIRO, Eudisia Acuña (org.). *Um sensível olhar sobre o terceiro setor*. São Paulo: Summus, 2006.

RAFAEL, Edson José. *Fundações e direito: 3º setor*. São Paulo: Companhia Melhoramentos, 1997.

REDE BRASILEIRA DO TERCEIRO SETOR. *Associações ou Sociedades civis*. Disponível em < [www.rebrates.com.br](http://www.rebrates.com.br) >. Acesso em: 20 dez. 2010.

REIS, Linda G. *Produção de monografia: da teoria a prática*. 2 ed. Brasília. Senac, 2008.

RIBEIRO, Maisa de Souza. *Contabilidade Ambiental*. São Paulo: Ed. Saraiva, 2005.

SÁ, Antônio Lopes de. *Fundamentos da contabilidade geral*: 3 ed. Curitiba: Juruá, 2008

SÁ, Antônio Lopes de. *Fundamentos da Contabilidade Básica*, São Paulo: Atlas, 2006.

SALADO, Rigeria. *Quanto mais transparente, mais colorido é o terceiro setor*. São Paulo, 2010. Disponível em < <http://www.parceirosvoluntarios.org.br/projetosemparceria/bid/arquivos> >. Acesso em: 03 jan. 2011.

SANTOS, Geraldo Mattos, *Dicionário junior da língua portuguesa*. 2 ed. São Paulo: FTD, 2001.

SANTOS, José Luiz dos et al. *Teoria da Contabilidade: introdução, intermediária e avançada*. São Paulo: Atlas, 2007.

SILVA, Eduardo Marcondes Filinto da; AGUIAR, Marianne Thamm de, *Terceiro Setor: buscando uma Conceituação*. São Paulo, 2001. Disponível em < <http://www.fundata.org.br/artigos.htm> >. Acesso em: 22 mar. 2010.

SZAZI, Eduardo. *Terceiro setor: regulamentação no Brasil*: 4ed. São Paulo: Peirópolis, 2006.

SZAZI, Eduardo (Org.) et al. *Terceiro setor: temas polêmicos 2*. São Paulo: Peirópolis, 2005.

TACHIZAWA, Takeshy. *Organizações não governamentais e Terceiro setor: criação de ONGs e estratégias de atuação*: 3 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

TENÓRIO, Fernando G. *Gestão de ongs: principais funções gerenciais*. 9 ed. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2005.

TOMAZELI, Luiz Carlos. *Entre o estado liberal e a democracia direta: a busca de um novo contrato social*. Porto Alegre: EDIPUCRS, 1999.

TORRES, Marcelo Douglas de Figueiredo. *Agências, contratos e Oscips: a experiência pública brasileira*. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2007.

TRANSPARÊNCIA E PRESTAÇÃO DE CONTAS: *conceitos e práticas*. Porto Alegre: Parceiros Voluntários, 2010.

VOLTOLINI, Ricardo. *Terceiro Setor: planejamento e gestão*. 2 ed. São Paulo: Editora Senac São Paulo, 2004.

WENDHAUSEN, Henrique. *Comunicação e mediação das ongs: uma leitura a partir do canal comunitário de Porto Alegre*. Porto Alegre: EDIPUCRS, 2003.

ZANLUCA, JÚLIO CÉSAR. *Imunidades e isenções tributárias: terceiro setor*. Disponível em < <http://www.portaltributario.com.br/artigos/imunidadesisencoes.htm> >. Acesso em: 25 mai. 2010.

LAFFIN, Marcos; BORBA, José Alonso; CRUZ, Flávio da. Contabilidade e organizações do terceiro setor. *Katálysis*, Florianópolis, v.5, n. 2, p.133-139, jul./dez. 2002.