

ANÁLISE DAS PRÁTICAS CONTÁBEIS ADOTADAS PELO TERCEIRO SETOR NO BRASIL

Vivian Rodrigues Celano

Graduanda em Ciências Contábeis na Universidade Federal do Rio de Janeiro – UFRJ

Frederico Otávio Sirotheau Cavalcante

Universidade Federal do Rio de Janeiro - UFRJ

Maria Tereza Sirotheau Cavalcante

Faculdade de Imperatriz – FACIMP

Mario Cesar Cobianchi

Faculdade de Hortolândia

RESUMO

O objetivo deste trabalho é investigar as práticas contábeis das chamadas organizações de Terceiro Setor, que tem base legal constituída na Resolução CFC Nº 1.409/12 – ITG 2002 – Entidade sem Finalidades de Lucros. Essas entidades podem exercer diversas atividades, tais como científicas, religiosas, beneficentes, de assistência social, educação. Atualmente, estas possuem um papel de destaque na sociedade brasileira, e, por isso, a transparência de suas transações perante o governo e aos doadores torna-se praticamente obrigatória, para garantir sua continuidade e desenvolvimento. A metodologia utilizada foi a exploração de artigos e outros materiais bibliográficos, junto a uma pesquisa de campo que buscou identificar o nível de adoção das práticas contábeis (ITG 2002) e de que forma esta adoção auxiliam tais entidades na captação de recursos/doações. A pesquisa consiste em um breve questionário, respondido por uma amostra de 12 (doze) entidades sem fins lucrativos. Para obtenção dos resultados dos testes estatísticos, foi usado o recurso do software PSPP (similar ao SPSS – *Statistical Package for Social Science*) versão 0.8.4. A elaboração de tabelas e gráficos foi feita com a utilização do Excel.

Palavras-chave: terceiro setor, transparência, contabilidade, demonstrações contábeis, ITG 2002.

INTRODUÇÃO

O Terceiro Setor é composto por entidades sem finalidades de lucros e coexiste no Brasil com outros dois setores, o Primeiro e o Segundo Setor, formados pelo Estado e pelas empresas privadas, respectivamente. Entre os anos de 1996 e 2005, as entidades de Terceiro Setor se multiplicaram significativamente, segundo dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, divulgados pelo (G1, 2012). Entretanto, no Brasil, já são registradas mais de 400.000 Ongs desde esse período, o que representa um crescimento de aproximadamente 215%(GOMEZ, 2014). Estas entidades vêm se desenvolvendo no Brasil e no exterior, em forma de associações, fundações e instituições similares para prestar serviços sociais, buscando promover o desenvolvimento econômico local, impedir a degradação ambiental, e realizar inúmeros objetivos da sociedade ainda não atendidos ou deixados sob a responsabilidade do Estado (SALAMON, 1998). Entidades como o *Green Peace*, Unicef, Fundação Abrinq, entre outras, vêm crescendo e ganhando espaço no Brasil, aumentando sua receita total e captação de doações em dinheiro de pessoas físicas desde 2008 (GOMEZ, 2013).

Segundo a Resolução CFC Nº 1.409/12 – ITG 2002 (MARTINS, 2007):

A entidade sem finalidade de lucros pode exercer atividades, tais como as de assistência social, saúde, educação, técnico-científica, esportiva, religiosa, política, cultural, beneficente, social e outras, administrando pessoas, coisas, fatos e interesses coexistentes, e coordenados em torno de um patrimônio com finalidade comum ou comunitária.

Essas entidades sem fins lucrativos são mantidas através de ações voluntárias e doações, promovendo a prática da caridade e de filantropia, e suprimindo as demandas não atendidas pelo Estado. As ONGs vêm também se mostrando uma boa alternativa para a solução de problemas de desigualdade social e má distribuição de renda no país, presente em grande parte da sociedade brasileira (VOLTOLINI, [s.d.]).

A Contabilidade, no que diz respeito à prática no Terceiro Setor, ainda deverá avançar e se desenvolver muito. Embora exista uma legislação específica sobre o tema, há poucos livros e materiais didáticos que exponham o assunto de forma simplificada e objetiva para os profissionais da Contabilidade (PAES, 2006).

O crescimento das instituições do Terceiro Setor, com atividades que buscam promover o aprimoramento social nas comunidades, precisa cada vez mais de instrumentos que o tornem confiáveis perante a sociedade e ao governo. A Contabilidade é peça fundamental nesse sentido, pois fornece a transparência necessária das instituições de terceiro setor, resultando na credibilidade por parte de investidores e doadores. Seu papel é gerar as informações necessárias para que os investidores sociais e doadores possam verificar o montante de recursos recebidos, a destinação destes recursos e, por consequência, os resultados obtidos.

A transparência na contabilidade é um dos requisitos para uma ONG obter a qualificação de OSCIP (Organização da Sociedade Civil de Interesse Público), cuja finalidade é facilitar o aparecimento de parcerias e convênios com todos os níveis de governo e órgãos públicos e obter abatimento no imposto de renda (CFC 1409, 2012).

1 Harmonização das Normas Brasileira de Contabilidade às Normas Internacionais da Contabilidade

Por ser considerada a “linguagem dos negócios”, os principais agentes econômicos buscam na contabilidade informações sobre o desempenho empresarial e avaliação de risco

para realizar investimentos. Assim sendo, os investidores e doadores sempre solicitam os relatórios contábeis para mensurar a conveniência e oportunidade para concretizar seus negócios.

No atual cenário de globalização dos mercados, a contabilidade passa a ser um instrumento de processo decisório em nível internacional. O processo de harmonização contábil internacional busca critérios uniformes, visando proporcionar maior transparência aos usuários internacionais.

Para harmonizar as normas contábeis do Terceiro Setor, o CFC por meio da Resolução CFC nº 1.409/2012 - DOU 1 de 27.09.2012, aprovou a Interpretação ITG 2002, que tem por objetivo estabelecer critérios e procedimentos específicos de avaliação, de reconhecimento das transações e variações patrimoniais, de estruturação das demonstrações contábeis, além de informações mínimas a serem divulgadas em notas explicativas de entidade sem finalidade de lucros.

A convergência para as normas internacionais de Contabilidade objetiva facilitar a análise dos investidores internacionais, pois analisar as demonstrações contábeis com várias normas diferentes dificulta razoavelmente a interpretação, e conseqüentemente a aplicação de recursos dos investidores do exterior. Assim, a convergência das normas é uma contribuição para a classe contábil e para o crescimento da economia global, pois viabiliza os investimentos vindos do exterior (VICECONTI E NEVES, 2009).

A nova legislação harmoniza a Contabilidade brasileira aos padrões internacionais, facilitando o investimento estrangeiro e obrigando as empresas de capital fechado a divulgarem seus balanços.

O aumento da transparência dos balanços é o principal benefício destas normas, deixando também comparáveis um grande número de demonstrações financeiras de diferentes regiões do globo.

2. Contexto do Terceiro Setor no Brasil e no Mundo

O Terceiro Setor é formado pelas entidades sem fins lucrativos e coexiste no Brasil com outros dois setores, o Primeiro Setor e o Segundo Setor. O Primeiro é formado pelo Estado, ou seja, a origem e a destinação dos recursos são públicas, enquanto o Segundo é formado pelas empresas privadas, cuja aplicação dos recursos é revertida em benefício próprio. As entidades que compõem o Terceiro Setor não são nem públicas e nem privadas, mas sim uma junção dos dois primeiros, suprimindo as necessidades deixadas pelo Estado (CONTABILIDADE, 2011).

Estas organizações sem fins lucrativos trabalham de forma coletiva, promovendo trabalhos para o bem estar social, através do fornecimento de serviços que até então eram exclusivos do governo (CAVALCANTE ARAÚJO, 2009).

Existem diversas definições para as entidades sem fins lucrativos, porém o próprio nome não reflete claramente qual o efetivo papel destas organizações no contexto social, econômico e político. Dizer que as entidades não possuem objetivo de lucros não quer dizer que as mesmas não tenham superávit e déficit. Pelo contrário, estes são importantes e necessários para a sobrevivência das entidades enquanto organização (OLAK; NASCIMENTO, 2008). Quando fala-se que as entidades não possuem fins lucrativos, significa que não possuem objetivos financeiros e econômicos, não havendo a distribuição de lucros e vantagens para terceiros. Todo o superávit obtido é revertido para as atividades operacionais da entidade (CAVALCANTE ARAÚJO, 2009).

OLIVEIRA e ROMÃO (2011, p. 28) afirmam que:

o próprio conceito de Terceiro Setor, seu perfil e seus contornos ainda não estão claros nem sequer para muitos autores que o estão compondo. São

vários os termos que temos utilizado para caracterizar este espaço que não é Estado nem mercado e cujas ações visam ao interesse público: iniciativas sem fins lucrativos, filantrópicos e voluntários.

As entidades de Terceiro Setor são relativamente novas para o Brasil, tendo surgido com mais frequência a partir da década de 60. Nos últimos anos, vêm ganhando uma importância ainda maior e o apoio das empresas, que se mostram cada vez mais ligadas à responsabilidade social (Vinhas & Silva, n.d.).

Para denominar essas entidades sociais no Brasil são utilizadas as mais diversas terminologias, entre elas, Terceiro Setor, Entidades sem Fins Lucrativos, Organizações Não Governamentais (ONGs), Organizações da Sociedade Civil, Entidades Beneficentes e Organizações Filantrópicas (OLAK e NASCIMENTO, 2006). As organizações não governamentais podem ser constituídas sob a natureza jurídica de fundação de direito privado, associação, organização social, organização religiosa, partido político e entidade sindical. Podem exercer atividades beneficentes, de assistência social, saúde, tecnologia, esportiva, religiosa, cultural, e outras, coordenando interesses comuns da sociedade e são mantidas através de ação voluntária.

Este setor movimentava trilhões de dólares por ano advindos do setor privado. Porém, essas entidades não trabalham apenas com recursos em dinheiro, embora se sustentem através de doações e benfeitorias. São trabalhadas a prática de valores que motivam os indivíduos a buscarem melhoria na própria vida e na do próximo, o aprimoramento de aptidões e habilidades profissionais, voluntariado, humanismo, cooperativismo, proteção do meio ambiente, etc (“Lei 9.790/99,” 1999).

3. A Importância da Contabilidade para o Terceiro Setor

A Contabilidade é de grande importância para o Terceiro Setor pois é o instrumento que fornece o máximo de informações necessárias para a tomada de decisões. Ela existe desde a antiguidade e vem se desenvolvendo ao longo dos anos. Com o tempo o Governo começou a utilizar-se da Contabilidade para arrecadar impostos e tornou-a obrigatória para todas as entidades, inclusive as sem fins lucrativos (MARION, 2009).

O objetivo da Contabilidade é fornecer aos usuários internos e externos da entidade as informações econômicas e financeiras sobre seu patrimônio e sua mutação no decorrer do tempo. Para isso, utiliza-se de demonstrações contábeis que evidenciam a real situação das organizações, de forma simplificada e transparente, obedecendo às leis, normas e princípios contábeis vigentes.

A Contabilidade é essencial para o terceiro setor porque é através dela que se atesta a transparência na destinação dos recursos públicos recebidos para execução de seus fins. Segundo Machado (2010): Se uma entidade prestar serviços nas áreas de assistência social, saúde e/ou educação e não souber demonstrar em sua contabilidade e em seus relatórios de prestações de contas, o que fez, para quem fez e como fez, é como se nada tivesse feito.

Uma das grandes barreiras que essas entidades enfrentam para conseguir recursos é a falta de confiança por parte dos possíveis doadores, devido ao envolvimento de algumas dessas instituições em escândalos sobre a destinação dos recursos. Quanto mais clara a mensuração de todo o processo operacional da entidade, mais bem vista ela será e mais recursos poderão ser arrecadados. Para que as organizações tenham resultados favoráveis, é importante que a Contabilidade seja também usada para garantir benefícios e vantagens como imunidade tributária, isenção de impostos, recebimento de incentivos governamentais.

O balanço patrimonial das entidades sem fins lucrativos deve ser apresentado aos usuários de interesse. Portanto, é obrigatório para qualquer tipo de entidade, com a diferença de que no balanço patrimonial de entidades de terceiro setor a conta Capital Social é nomeada Patrimônio Social.

4. Demonstrações Contábeis Aplicáveis ao Terceiro Setor

O objetivo das demonstrações contábeis é evidenciar de forma clara e resumida a real situação econômica e financeira das entidades em determinado período para os seus usuários internos e externos (MARION, 2009). Algumas denominações contábeis do Terceiro Setor são diferentes das demonstrações usuais. Um exemplo disso é que os Lucros e Prejuízos nas demonstrações destas entidades são chamados Superávit e Déficit.

As demonstrações contábeis que devem ser apresentadas pelas entidades sem fins lucrativos são:

- Balanço Patrimonial;
- Demonstração do Resultado do Exercício;
- A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido;
- Demonstração dos Fluxos de Caixa;
- Notas Explicativas, conforme previsto na NBC TG 26 ou na Seção 3 da NBC TG 1000, quando aplicável.

A entidade pode controlar em conta de compensação transações referentes a isenções, gratuidades e outras informações para a melhor evidenciação contábil sem que haja distorções para as informações contidas nas informações prestadas.

4.1 BALANÇO PATRIMONIAL

O balanço patrimonial é obrigatório para todos os tipos de entidades e procura evidenciar a situação financeira e patrimonial da entidade dentro de um determinado período de tempo, normalmente 12 meses. É formado pelo ativo, passivo e patrimônio líquido (CFC, 2015).

O Ativo representa as aplicações dos recursos e o Passivo as origens dos recursos. Essas nomenclaturas permanecem inalteradas no balanço. No caso das entidades sem fins lucrativos, a conta Capital do balanço patrimonial deve ser renomeada para “Patrimônio Social”, integrante do Patrimônio Líquido.

4.2 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO PERÍODO

Também denominada “Demonstração do Resultado do Exercício” ou “Demonstração do *Superávit* ou *Déficit* do Período”, esta demonstração tem o objetivo de apontar os Lucros ou Prejuízos do período, no caso das entidades de Terceiro Setor. O *Superávit* ou *Déficit* são o excesso de Receitas sobre Despesas ou que falta nas Receitas para igualá-las às Despesas, respectivamente.

A Demonstração do Resultado do período demonstra a alocação dos recursos obtidos e o custo e despesas incorridos com as atividades. É utilizada também para avaliar o desempenho dos Gestores à frente dos negócios no que diz respeito a seus objetivos.

4.3 DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido ou Social evidencia a mutação do Patrimônio nas entidades de Terceiro Setor. Todas as informações contidas na DMPL irão completar as informações contidas no Balanço Patrimonial e na Demonstração do Resultado do Período. Tem o objetivo de demonstrar como as contas do Patrimônio Social modificaram-se em determinado período (OLAK & NASCIMENTO, 2008).

4.4 DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA

A Demonstração de Fluxos de Caixa (DFC), independente dos aspectos normativos e formais das entidades de terceiro setor, é uma importante demonstração para a administração, servindo de apoio para a tomada de decisões gerenciais. Ela não substitui nenhuma demonstração financeira, mas serve para orientar os rumos da organização (OLAK; NASCIMENTO, 2008)

A DFC evidencia todos os recimentos e pagamentos efetuados pela entidade em determinado período, ou seja, registra o que de fato entrou e saiu em caixa, apresentando seu saldo.

4.5 NOTAS EXPLICATIVAS

As Notas Explicativas formam um complemento às Demonstrações Contábeis, tornando-se parte integrante destas, acrescentando informações que por algum motivo não foram evidenciadas nas Demonstrações Contábeis. As Notas Explicativas auxiliam o usuário à melhor compreensão das demonstrações. Devem conter uma série de informações dispostas na Lei (“Portal Educação,” 2012).

5 METODOLOGIA

O presente estudo foi orientado de acordo com o método de pesquisa classificado como dedutivo, já que buscou-se entender aspectos particulares de organizações pertencentes a um universo, estudando uma amostra extraída deste.

Diante do objetivo do estudo e das características metodológicas será executada uma pesquisa descritiva e exploratória.

A técnica de amostragem adotada é a probabilística por conglomerados ou grupo, pois cada elemento tem a mesma chance de ser escolhido, estando as conclusões a serem retiradas da pesquisa, vinculadas a essas amostras.

Foi aplicado um questionário da pesquisa que foi elaborado com base na literatura especializada em Terceiro Setor, particularmente em pesquisas realizadas (artigos, dissertações e teses) na área contábil dessas entidades. Sendo composto por 20 questões das quais todas são do tipo fechado.

A aplicação do questionário foi realizada através de e-mails (captados no site da ABONG – www.abong.org.br) e enviados às entidades pelos próprios pesquisadores.

A pesquisa caracteriza-se como sendo qualitativa e não somente quantitativa, pois esta busca contribuir no processo de mudança de determinado grupo, trazendo um melhor entendimento das particularidades analisadas.

Após a coleta dos dados, os mesmos foram analisados e submetidos à técnica estatística de correlação de *Spearman*, demonstrando os resultados obtidos e comprovando a hipótese levantada. Para obtenção dos resultados dos testes estatísticos, foi usado o recurso do software PSPP GNU 0.8.4, versão similar e gratuita do SPSS (*Statistical Package for Social Science*). A elaboração de tabelas e gráficos foi feita com a utilização do Excel

3.1 Entidades Utilizadas na Amostra

Ao analisar os dados obtidos com a realização de pesquisa através de questionário disparado a todas às entidades sem fins lucrativos cadastradas na ABONG (Associação Brasileira de ONGs), foi possível extrair alguns dados. Observou-se uma certa dificuldade em obter respostas diretamente com as entidades e inclusive com a própria ABONG, não havendo retorno de pelo menos 90% delas e certo receio em divulgar informações muito pessoais.

Por isso, foi utilizada uma amostra de 12 entidades para a retirada de conclusões.

6 - RESULTADOS

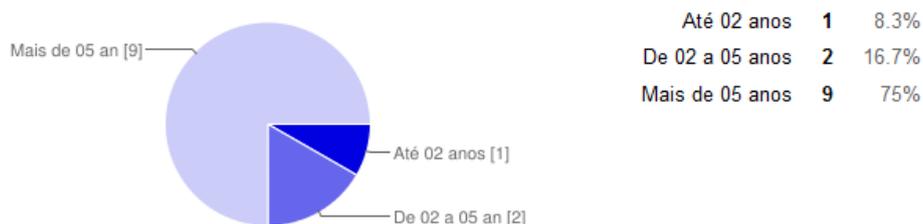


Figura 6: O gráfico acima mostra o tempo médio de atividade das entidades participantes da pesquisa. 75% das entidades possuem mais de cinco anos de existência.

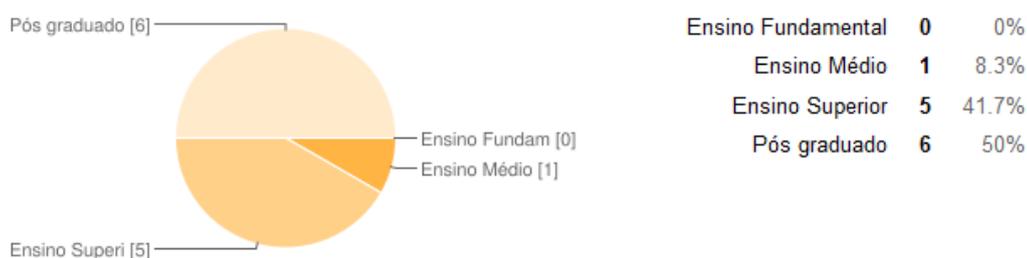


Figura 7: A imagem acima mostra que a maior parte dos tomadores de decisão dessas entidades são pós graduados ou pelo menos graduados.

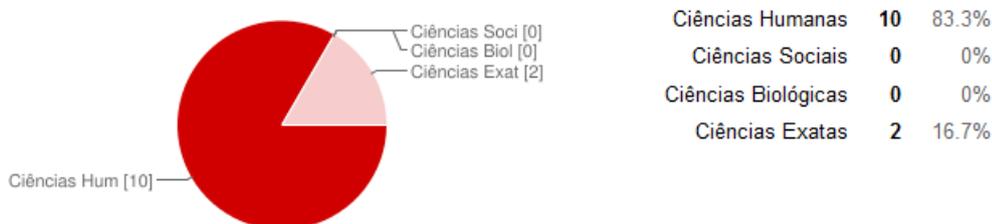


Figura 8: A imagem acima mostra que a principal área de formação destas pessoas é de ciências humanas.

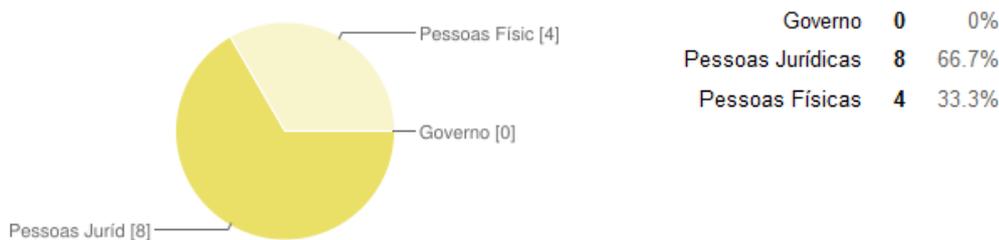


Figura 9: Aproximadamente 70% dos doadores são pessoas jurídicas, como aponta o gráfico acima.

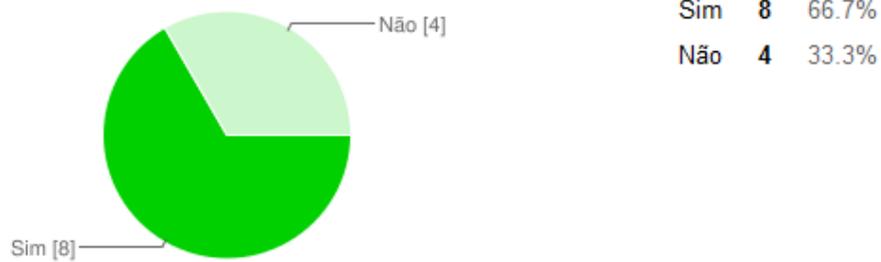


Figura 10: A imagem acima mostra que aproximadamente 70% das entidades reconhecem as receitas e despesas pelo regime de competência.

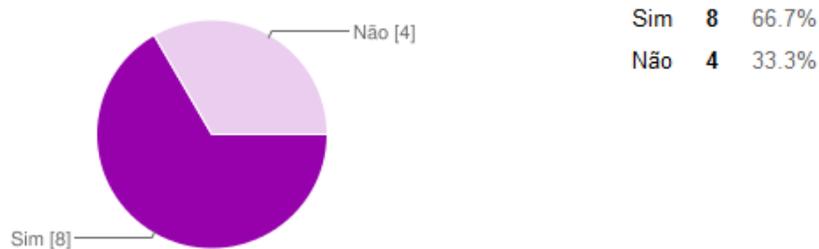


Figura 11: Aproximadamente 70% das entidades reconhecem no resultado as adoções e subvenções para custeio.

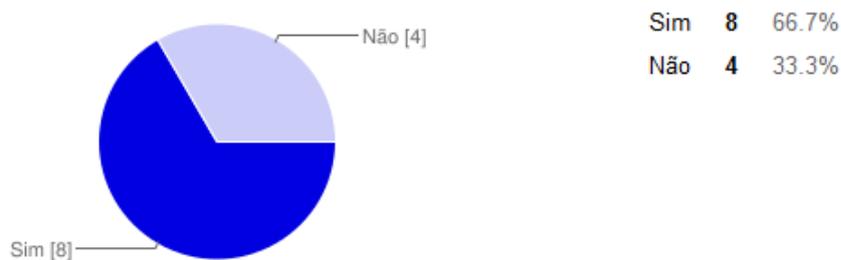


Figura 12: Aproximadamente 70% das entidades possuem registros contábeis evidenciam as contas de receitas e despesas, com e sem gratuidade, superávit ou déficit, de forma segregada, identificáveis por tipo de atividade, tais como educação, saúde, assistência social e demais atividades

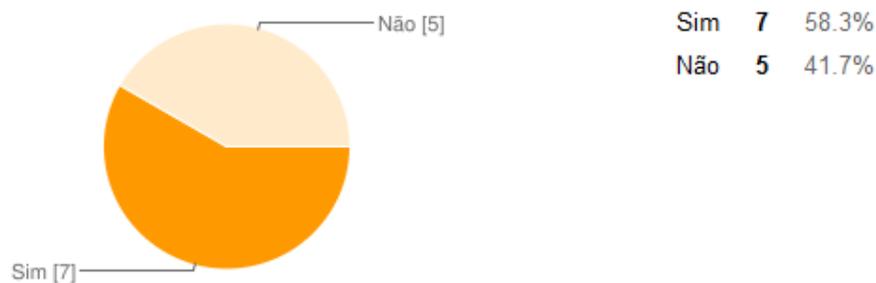


Figura 13: 58% das entidades registram as contrapartidas da subvenção, de contribuição para custeio e investimento, bem como de isenção e incentivo fiscal registrados no ativo, em conta específica do passivo.

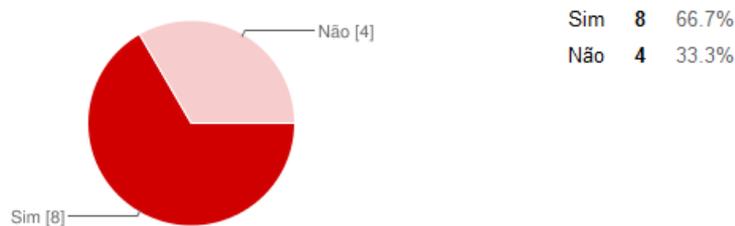


Figura 14: Aproximadamente 70% das entidades registram as receitas decorrentes de doação, contribuição, convênio, parceria, auxílio e subvenção por meio de convênio, editais, contratos, termos de parceria e outros instrumentos, para aplicação específica, mediante constituição, ou não, de fundos, e as respectivas despesas estão registradas em contas próprias, inclusive as patrimoniais, segregadas das demais contas da entidade.

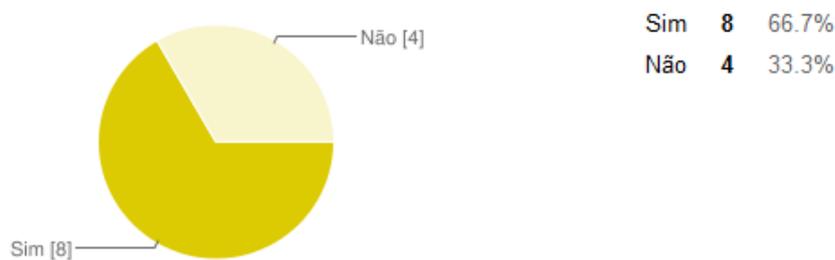


Figura 15: Os benefícios concedidos pela entidade sem finalidade de lucros a título de gratuidade estão reconhecidos de forma segregada, destacando-se aqueles que devem ser utilizados em prestações de contas nos órgãos governamentais em aproximadamente 70% da amostra.

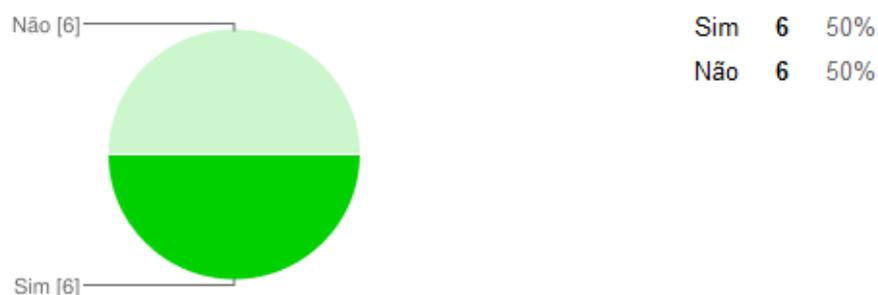


Figura 16: A figura mostra que 50% das entidades constituem provisões em montante suficiente para cobrir perdas possíveis esperadas.

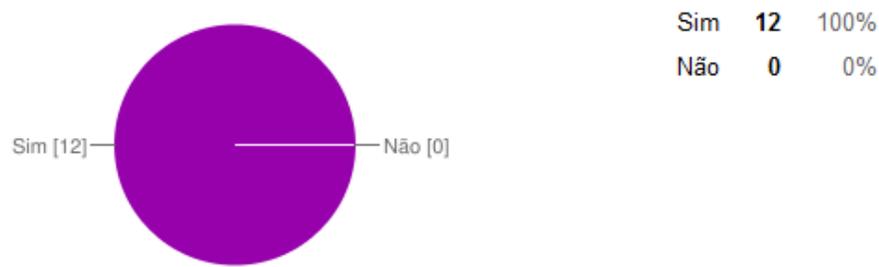


Figura 17: Como mostra a imagem acima, a evidência do superávit e do déficit no Patrimonial Social é unânime.

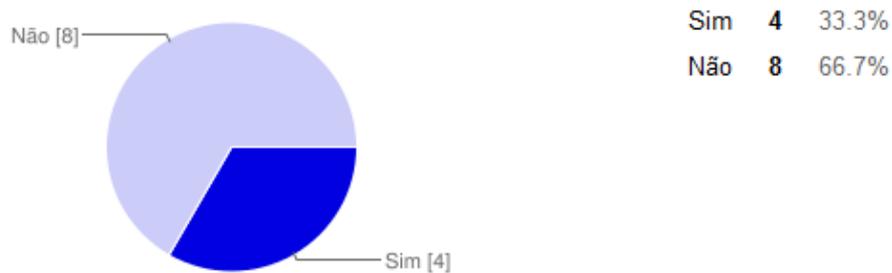


Figura 18: Aproximadamente 70% das entidades mensuram o trabalho voluntário pelo valor justo da prestação do serviço como se tivesse ocorrido o desembolso financeiro.

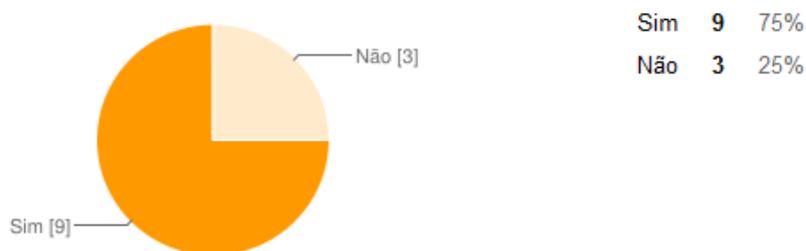


Figura 19: 75% das instituições consideram como doação patrimonial e reconhecem na conta do patrimônio social a dotação inicial disponibilizada pelo fundador.

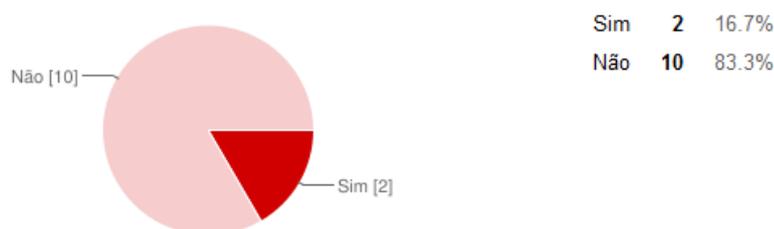


Figura 20: Conforme a imagem acima, apenas duas das entidades que compõem a amostra aplica o teste de *Impairment*, embora afirmem a adoção da ITG 2002.

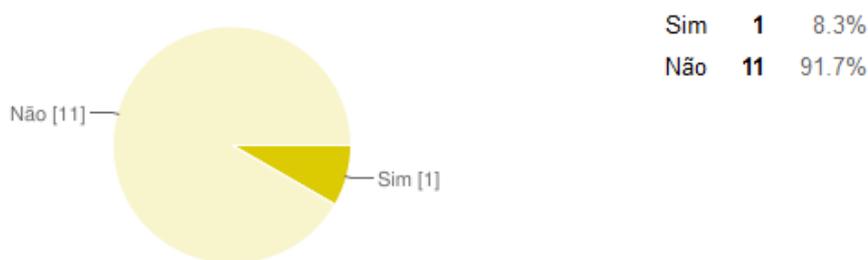


Figura 21: Apenas uma entidade teve custo atribuído na adoção da norma.

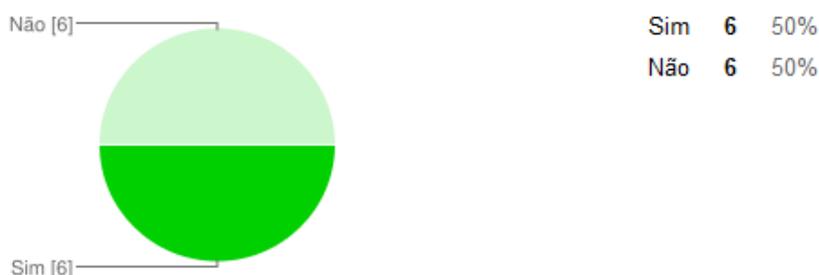


Figura 22: A figura demonstra que apenas 50% das organizações apresenta todas as demonstrações contábeis exigidas pela ITG 2002.

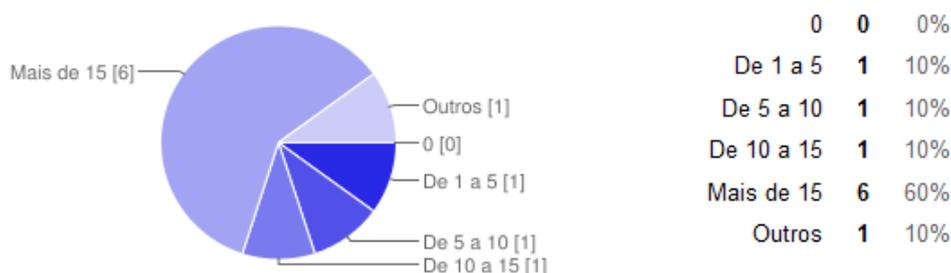


Figura 23: A figura acima demonstra que 60% das entidades receberam doações de mais de 15 doadores no ano de 2014.

4.1 – Análise Através do Cruzamento de Perguntas Relevantes

Após a obtenção das respostas das ONGs ao questionário, foi feita uma análise com o auxílio do *software* estatístico PSPP cruzando as questões mais relevantes ao tema com o número de doadores no ano de 2014. O teste utilizado para encontrar a correlação entre os resultados das perguntas foi o coeficiente de Pearson ou " P de Pearson", que mede o grau de correlação entre duas variáveis. Este coeficiente, normalmente representado por P assume apenas valores entre -1 e 1, e pode ser interpretado da seguinte forma:

- 0,70 indica uma forte correlação direta;
- 0,30 a 0,7 indica correlação direta moderada;
- -0,30 a 0,30 indica fraca correlação;
- -0,30 a -0,7 indica correlação inversa moderada;
- -0,70 indica uma forte correlação inversa.

4.1.1 - Questão 2

Qual o tempo de existência da entidade? X Qual foi o número aproximado de doadores no ano de 2014? [contagem, linha %, coluna %, total %].

Qual o tempo de existência da entidade	Qual foi o número aproximado de doadores no ano de 2014?		Total
	De 0 a 10 doadores	Acima de 10 doadores	
De 1 a 5 anos	2,0	1,0	3,0
	66,7%	33,3%	100,0%
	100,0%	10,0%	25,0%
	16,7%	8,3%	25,0%
Acima de 5 anos	,0	9,0	9,0
	,0%	100,0%	100,0%
	,0%	90,0%	75,0%
	,0%	75,0%	75,0%
Total	2,0	10,0	12,0
	16,7%	83,3%	100,0%
	100,0%	100,0%	100,0%
	16,7%	83,3%	100,0%

Medidas simétricas

Categoria	Estatística	Valor	Erro padrão assintótico	T aproximado	Sig. aproximada
Ordinal by Ordinal	Spearman Correlation	,77	,19	5,58	
Interval by Interval	R de Pearson	,77	,19	4,90	
N de casos válidos		12			

Qual o tempo de existência da entidade? X Qual o número aproximado de doadores em 2014?

Os resultados mostram que das 12 entidades que responderam o questionário, 75% existem há mais de cinco anos, enquanto outros 25% entre 1 e 5 anos. De acordo com o teste estatístico, estas questões apresentam forte correlação (0,77). O que significa que o tempo de existência da entidade influencia na quantidade de doadores.

4.1.2 - Questão 8

Os registros contábeis evidenciam as contas de receitas e despesas, com e sem gratuidade, superávit ou déficit, de forma segregada, identificáveis por tipo de atividade, tais como educação, saúde, assistência social e demais atividades? * Qual foi o número aproximado de doadores no ano de 2014? [contagem, linha %, coluna %, total %].

	Qual foi o número aproximado de doadores no ano de 2014?		
Os registros contábeis evidenciam as contas de receitas e despesas, com e sem gratuidade, superávit ou déficit, de forma segregada, identificáveis por tipo de atividade, tais como educação, saúde, assistência social e demais atividades?	De 0 a 10 doadores	Acima de 10 doadores	Total
Sim	1,0	7,0	8,0
	12,5%	87,5%	100,0%
	50,0%	70,0%	66,7%
	8,3%	58,3%	66,7%
Não	1,0	3,0	4,0
	25,0%	75,0%	100,0%
	50,0%	30,0%	33,3%
	8,3%	25,0%	33,3%
Total	2,0	10,0	12,0
	16,7%	83,3%	100,0%
	100,0%	100,0%	100,0%
	16,7%	83,3%	100,0%

Medidas simétricas

Categoria	Estatística	Valor	Erro padrão assintótico	T aproximado	Sig. aproximada
Ordinal by Ordinal	Spearman Correlation	-,16	,30	-1,15	
Interval by Interval	R de Pearson	-,16	,30	-,67	
N de casos válidos		12			

Os registros contábeis evidenciam as contas de receitas e despesas, com e sem gratuidade, superávit ou déficit, de forma segregada, identificáveis por tipo de atividade, tais como educação, saúde, assistência social e demais atividades? X Qual o número aproximado de doadores no ano de 2014?

Os resultados mostram que das 12 entidades que responderam o questionário, 70% evidenciam as contas de receitas e despesas, com e sem gratuidade, superávit ou déficit, de forma segregada, identificáveis por tipo de atividade, tais como educação, saúde, assistência social e demais atividades. Enquanto outros 30% não o fazem. De acordo com o

teste estatístico, estas questões apresentam fraca correlação (-0,16), o que sugere que a evidenciação não influencia de forma significativa no número de doadores.

4.1.3 - Questão 13

O Superávit ou déficit estão devidamente evidenciados no Patrimônio Social? * Qual foi o número aproximado de doadores no ano de 2014? [contagem, linha %, coluna %, total %].

O Superávit ou déficit estão devidamente evidenciados no Patrimônio Social?	Qual foi o número aproximado de doadores no ano de 2014?		
	De 0 a 10 doadores	Acima de 10 doadores	Total
Sim	2,0	10,0	12,0
	16,7%	83,3%	100,0%
	100,0%	100,0%	100,0%
	16,7%	83,3%	100,0%
Total	2,0	10,0	12,0
	16,7%	83,3%	100,0%
	100,0%	100,0%	100,0%
	16,7%	83,3%	100,0%

O Superávit ou déficit estão devidamente evidenciados no Patrimônio Social? X Qual o número aproximado de doadores no ano de 2014?

Os resultados mostram todas as 12 entidades que responderam ao questionário evidenciam o déficit ou superávit no Patrimônio Social. De acordo com o teste estatístico, estas questões apresentam forte correlação, o que sugere que a evidenciação influencia de forma significativa no número de doadores.

4.1.4 - Questão 15

O trabalho voluntário é mensurado pelo valor justo da prestação do serviço como se tivesse ocorrido o desembolso financeiro? * Qual foi o número aproximado de doadores no ano de 2014? [contagem, linha %, coluna %, total %].

O trabalho voluntário é mensurado pelo valor justo da prestação do serviço como se tivesse ocorrido o desembolso financeiro?	Qual foi o número aproximado de doadores no ano de 2014?		
	De 0 a 10 doadores	Acima de 10 doadores	Total
Sim	,0	4,0	4,0
	,0%	100,0%	100,0%
	,0%	40,0%	33,3%
	,0%	33,3%	33,3%
Não	2,0	6,0	8,0
	25,0%	75,0%	100,0%

O trabalho voluntário é mensurado pelo valor justo da prestação do serviço como se tivesse ocorrido o desembolso financeiro?	Qual foi o número aproximado de doadores no ano de 2014?		
	De 0 a 10 doadores	Acima de 10 doadores	Total
	100,0%	60,0%	66,7%
	16,7%	50,0%	66,7%
Total	2,0	10,0	12,0
	16,7%	83,3%	100,0%
	100,0%	100,0%	100,0%
	16,7%	83,3%	100,0%

Medidas simétricas.

Categoria	Estatística	Valor	Erro padrão assintótico	T aproximado	Sig. aproximada
Ordinal by Ordinal	Spearman Correlation	-,32	,13	-2,26	
Interval by Interval	R de Pearson	-,32	,13	-1,63	
N de casos válidos		12			

O trabalho voluntário é mensurado pelo valor justo da prestação do serviço como se tivesse ocorrido o desembolso financeiro? X Qual o número aproximado de doadores no ano de 2014?

Os resultados mostram que das 12 entidades que responderam o questionário, 70% mensuram o trabalho voluntário pelo valor justo, enquanto outros 30% não o fazem. De acordo com o teste estatístico, estas questões apresentam correlação inversa moderada (-0,32), o que quer dizer que essa mensuração a valor justo não necessariamente influencia significativamente o número de doadores.

4.1.5 - Questão 18

Todas as demonstrações foram elaboradas e divulgadas: BP, DRE, DMPL, DFC e NE? * Qual foi o número aproximado de doadores no ano de 2014? [contagem, linha %, coluna %, total %].

Todas as demonstrações foram elaboradas e divulgadas: BP, DRE, DMPL, DFC e NE?	Qual foi o número aproximado de doadores no ano de 2014?		
	De 0 a 10 doadores	Acima de 10 doadores	Total
Sim	1,0	6,0	7,0
	14,3%	85,7%	100,0%
	50,0%	60,0%	58,3%
	8,3%	50,0%	58,3%

Todas as demonstrações foram elaboradas e divulgadas: BP, DRE, DMPL, DFC e NE?	Qual foi o número aproximado de doadores no ano de 2014?		Total
	De 0 a 10 doadores	Acima de 10 doadores	
Não	1,0	4,0	5,0
	20,0%	80,0%	100,0%
	50,0%	40,0%	41,7%
	8,3%	33,3%	41,7%
Total	2,0	10,0	12,0
	16,7%	83,3%	100,0%
	100,0%	100,0%	100,0%
	16,7%	83,3%	100,0%

Medidas simétricas

Categoria	Estatística	Valor	Erro padrão assintótico	T aproximado	Sig. aproximada
Ordinal by Ordinal	Spearman Correlation	-,08	,29	-,52	
Interval by Interval	R de Pearson	-,08	,29	-,33	
N de casos válidos		12			

Todas as demonstrações foram elaboradas e divulgadas: BP, DRE, DMPL, DFC e NE? X Qual o número aproximado de doadores no ano de 2014?

Os resultados mostram que das 12 entidades que responderam o questionário, 50% apresentam todas as demonstrações financeiras exigidas pela ITG 2002, enquanto outros 50% não o fazem. De acordo com o teste estatístico, estas questões apresentam fraca correlação (-0,08), o que quer dizer que a apresentação dos demonstrativos não necessariamente influencia o número de doadores.

5 CONCLUSÃO

O Terceiro Setor é constituído por entidades sem finalidades de lucros e tem sua base legal na Resolução CFC N° 1.409/2012 – ITG 2002. Conforme o próprio nome deixa transparecer, essas entidades não têm o objetivo de lucrar e são proibidas de distribuir lucros para seus sócios. As entidades sem fins lucrativos atuam como verdadeiras empresas, que visam suprir déficits sociais deixados pelo governo, como assistência social, atividades filantrópicas, apoio a adolescentes e famílias carentes, práticas esportivas, entre outros.

Diante deste contexto, esta pesquisa procurou ilustrar o cenário do Terceiro Setor e como a Contabilidade funciona dentro das organizações que compõem este grupo. Através das respostas, é possível identificar se as entidades que possuem sistema contábil com maior transparência recebem mais doações. Ou seja, se essa transparência influencia o nível de doadores.

Aproximadamente 70% das entidades que responderam ao questionário existem há mais de cinco anos, enquanto outros 30% estão em atividade de dois a cinco anos. Essas entidades são comandadas por profissionais geralmente com nível superior e da área de Ciências Humanas. Suas doações são recebidas em pequenas proporções por pessoas físicas e

em sua grande maioria por pessoa jurídicas, que costumam utilizar essas doações para abatimento no Imposto de Renda.

Constatou-se que boa parte dessas entidades já aplica, mesmo que não completamente, as Normas Contábeis aplicadas ao Terceiro Setor, referentes à ITG 2002. É possível observar através das respostas que os procedimentos mais simples são utilizados na maioria das entidades, como as demonstrações financeiras, enquanto outros praticamente não são utilizados, como o teste de *Impairment*. Todas as entidades incluídas na amostra apresentam o Superávit e o Déficit Patrimonial devidamente no Patrimônio Social.

De acordo com os resultados obtidos com a pesquisa de campo, pode-se concluir que as entidades ainda estão se adaptando à nova realidade da Contabilidade brasileira, em convergência com as normas internacionais. Praticamente todas as entidades já seguem a ITG 2002, mas nenhuma delas apresenta todas as formas de evidenciação da norma. É possível constatar que a maior parte das entidades participantes da pesquisa têm suas demonstrações financeiras (Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Período, Demonstração de Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração dos fluxos de caixa e Notas Explicativas) elaboradas e publicadas. Os resultados observados no número de doações recebidas no ano de 2014 deixa claro que a transparência contábil destas entidades atrai mais doações. Ou seja, o fato de a entidade demonstrar com transparência e precisão a aplicação dos recursos obtidos através de doações faz que as pessoas físicas ou jurídicas se sintam mais seguras para “aplicar” seu dinheiro em forma de doações.

6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Interpretação técnica ITG 2002.** Entidade sem finalidade de lucros. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2012/001409>. Acesso em: 09 nov. 2012.

_____. **Resolução nº 750.** De 29 de dezembro de 1993. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/legislacao/resolucaoafc774.htm>>. Acesso em: 3 mar. 2015

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS - 2005. Disponível em <<http://www.cpc.org.br/CPC/CPC/Conheca-CPC>> Acesso em 25 fev.2015

_____. **PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 03 (R2) - Demonstração dos Fluxos de Caixa,** 2010. Disponível em: <http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/183_CPC_03_R2_rev_04.pdf> Acesso em 03 mar. 2015

CAVALCANTE ARAÚJO, O. **Contabilidade para organizações do terceiro setor.** 1ª edição ed. São Paulo: Editora Atlas, 2009.

CFC, P. **Obrigatoriedade de Escrituração Contábil.** Brasília: [s.n.]. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/coordenadorias/camara_tecnica/faq/faq.php?id=1879>.

CONTABILIDADE, C. R. DE DO R. G. DO S. **TERCEIRO SETOR: GUIA DE ORIENTAÇÃO PARA O PROFISSIONAL DA CONTABILIDADE.** Rio Grande do Sul: [s.n.]. Disponível em: <http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro_3setor.pdf>.

G1. 18/06/2012 10h35 - Atualizado em 18/06/2012 10h35 Número de ONGs mais que dobrou entre 1996 e 2005 no Brasil, diz IBGE. Disponível em: <<http://g1.globo.com/natureza/rio20/noticia/2012/06/numero-de-ongs-mais-que-dobrou-entre-1996-e-2005-no-brasil-diz-ibge.html>>. Acesso em: 21 fev. 2015.

GOMEZ, R. ONGs internacionais ampliam arrecadação no Brasil e miram classe C. Disponível em: <http://www.bbc.co.uk/portuguese/noticias/2013/07/130627_ongs_abre_presenca_rg>. Acesso em: 21 fev. 2015.

GOMEZ, V. S. A Importância das ONGs e seu Crescimento no Brasil. Disponível em: <<http://www.victorsgomez.com/2014/05/a-importancia-das-ongs-e-seu.html>>. Acesso em: 25 mar. 2015.

Lei 9.532, 2007 - Conversão da MPv nº 1.602, de 1997 Produção de efeito (Vide Decreto nº 6.306, de 2007). [s.l: s.n.].

Lei 9.790/99. [s.l: s.n.]. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9790.htm>.

MACHADO, M. R. B. Entidades Beneficentes de Assistência Social - Contabilidade, Obrigações Acessórias e Principais – Atualizada pela Lei 12.101/09 e Decreto 7.237/10. 3ª edição ed. [s.l: s.n.]. p. 210

MARION, J. C. Contabilidade Básica. 9ª Edição ed. São Paulo: [s.n.]. p. 28

MARTINS, O. S. Terceiro setor- aspectos tributários e incentivos fiscais. [s.l: s.n.]. Disponível em: <http://www.abdir.com.br/doutrina/ver.asp?art_id=873&categoria=Terceiro Setor>.

MDS. Prestação de Contas de Convênios. Disponível em: <<http://www.mds.gov.br/falemds/perguntas-frequentes/assistencia-social/financiamento/convenios-e-contratos-de-repasses/prestacao-de-contas-de-convenios>>. Acesso em: 17 mar. 2015.

NAGAI, C. A Demonstração do Valor Adicionado como Instrumento de Transparência nas Entidades do Terceiro Setor. São Paulo: [s.n.].

OLAK, P. A.; NASCIMENTO, D. T. DO. Contabilidade para Entidades Sem Fins Lucrativos (Terceiro Setor). São Paulo: Editora Atlas, 2008.

OLIVEIRA, A.; ROMÃO, V. Manual do terceiro setor e instituições religiosas. Trabalhista, Previdenciária, Contábil e Fiscal. 3ª Edição ed. São Paulo: Editora Atlas, 2011.

PAES, JOSE E. S. Fundações, associações e entidades de interesse social: aspectos jurídicos, administrativos, contábeis, trabalhistas e tributáriosNo Title. 6ª Edição ed. Brasília: [s.n.]. p. 123

Portal **Educação.** Disponível em:
<<http://www.portaleducacao.com.br/educacao/artigos/24799/usuarios-da-contabilidade>>.
Acesso em: 10 maio. 2014.

SALAMON, L. A Emergência do Terceiro Setor - Uma Revolução Associativa Global.
Revista de Administração, São Paulo, p. 33, 1998.

VICECONTI, S. DAS N. P. E. **Contabilidade Básica**. 14^a Edição ed. São Paulo: Atlas, Editora, 2009. p. 2

VINHAS, L. A.; CHRISTYNE ARAÚJO DA SILVA, S. **História do Terceiro Setor**. Disponível em: <<http://terceiro-setor.info/>>. Acesso em: 24 mar. 2015.

VOLTOLINI, S. / R. **Terceiro Setor: Planejamento e Gestão**. 2^a Edição ed. São Paulo: [s.n.], p. 18