



Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena
Bacharelado em Ciências Contábeis

**DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS E LEGISLAÇÃO
VIGENTE APLICADAS NO TERCEIRO SETOR: UM
ESTUDO DE CASO NA FUNDAÇÃO ABRINQ**

ELIETE BETON

JUINA-MT
2009

ELIETE BETON

**DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS E LEGISLAÇÃO
VIGENTE APLICADAS NO TERCEIRO SETOR: UM
ESTUDO DE CASO NA FUNDAÇÃO ABRINQ**

Monografia apresentada ao curso de
Graduação em Ciências Contábeis da
Faculdade de Ciências Contábeis e
Administração do Vale do Juruena
como requisito parcial para a obtenção
do título de Bacharel em Ciências
Contábeis.

Prof.º. Especialista Cláudio Luís Lima dos Santos
Orientador

**Juína - MT
2009**

ELIETE BETON

**DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS E LEGISLAÇÃO
VIGENTE APLICADAS NO TERCEIRO SETOR: UM
ESTUDO DE CASO NA FUNDAÇÃO ABRINQ**

Monografia apresentada em 23 de Junho de 2009 e aprovada pela Banca
Examinadora, constituída pelos professores:

Professor Especialista Cláudio Luís Lima dos Santos
Orientador – Presidente da Banca

Professora Mestre Cleiva Schaurich Mativi
Membro

Professora Especialista Elenice Cardoso de Azevedo
Membro

Juína - MT
2009

Dedico este trabalho, aos meus pais, Ovidio e Zilda, pois eles são meus maiores incentivadores que sempre me apoiaram, me fortaleceram e acreditaram em minha capacidade. Também dedico às minhas irmãs Eliane e Elisangela, pela força que me deram e pelo carinho que sempre me demonstraram. Eles foram meus pilares de sustentação nos momentos de dificuldade.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço a Deus por ter me dado a benção de concluir o curso de Bacharel em Ciências Contábeis.

Agradeço aos meus pais que sempre me apoiaram, transmitindo-me confiança e força em todos os momentos, principalmente nas dificuldades.

Agradeço às minhas irmãs pelo apoio e confiança que sempre me dedicaram nesta jornada.

Agradeço ao professor especialista e orientador, Cláudio Luís Lima dos Santos, por ter sempre me atendido com dedicação e pela serenidade que conduziu minha pesquisa.

“Um ser humano tem o direito de viver com dignidade, igualdade e segurança. Não pode haver segurança sem uma paz verdadeira, e a paz precisa ser construída sobre a base firme dos direitos humanos”

Sérgio Vieira de Mello.

RESUMO

O terceiro setor desenvolve um papel importante na sociedade e encontra-se em pleno crescimento no mundo, entretanto, existe uma grande dificuldade na mensuração do verdadeiro potencial do mesmo. Entende-se que este setor é constituído por organizações privadas sem fins lucrativos, com propósito de provocar mudanças nas pessoas e na sociedade com o objetivo de minimizar as diferenças sociais. Apesar das entidades sem fins lucrativos terem seu foco para o social, existe também toda a dimensão econômica que precisa ser controlada e divulgada aos usuários internos e externos, sendo a contabilidade uma peça indispensável neste processo mostrando-se como uma necessidade. Desse modo, o presente trabalho procura demonstrar quais são os benefícios da utilização adequada das normas e práticas contábeis aplicadas no terceiro setor, tendo como objetivos específicos verificar, investigar e apresentar a importância das demonstrações contábeis a ele aplicado. E, para responder a questão do trabalho foram desenvolvidas algumas hipóteses como: a utilização adequada das normas e práticas contábeis dá mais credibilidade à entidade e tornam-se um instrumento de grande importância para a obtenção de novos recursos e informações sobre a mesma. O trabalho apresenta conceitos sobre o terceiro setor, destacando seu surgimento, e suas principais características, relatando os aspectos teóricos da evidenciação contábil nas entidades sem fins lucrativos. Para a elaboração do estudo de caso foram utilizados dados fornecido no site da Fundação Abrinq. Através de análise feita nas demonstrações contábeis, foi possível observar que a entidade vem elaborando adequadamente as peças contábeis conquistando assim maior credibilidade junto à sociedade.

Palavras-chave: Terceiro setor. Demonstrações contábeis. Evidenciação.

LISTA DE SIGLAS E ABREVIACÕES

ABRINQ	Associação Brasileira dos Fabricantes de Brinquedos
CF	Constituição Federal
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
DFC	Demonstração de Fluxo de Caixa
DMPL	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido Social
DOAR	Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos
ECFL	Entidade Com Fins Lucrativos
ESFL	Entidade Sem Fins Lucrativos
MP	Medida Provisória
NBC	Normas Brasileiras de Contabilidade
NBCT	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica
ONGs	Organizações Não Governamentais
ONU	Organização das Nações Unidas
OSCIP	Organização da Sociedade Civil de Interesse Público
OSs	Organizações Sociais
PS	Patrimônio Social
SAs	Sociedades Anônimas

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Diferenças entre os objetivos das ESFL e das ECFL	21
Quadro 2 - Principais diferenças comparativas entre associações e fundações	22
Quadro 3 - Diferença quanto às monenclaturas para as entidades sem fins lucrativos	24

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 Contextualização	12
1.2 Problema de pesquisa	13
1.3 Hipóteses	13
1.4 Objetivos	13
1.4.1 Objetivo geral	14
1.4.2 Objetivos específicos.....	14
1.5 Delimitação da pesquisa.....	14
1.6 Justificativa.....	15
1.7 Estrutura do trabalho	15
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	17
2.1 Conceitos do terceiro setor	17
2.2 Surgimento do terceiro setor	18
2.3 Principais características das entidades sem fins lucrativos	19
2.4 Missão e objetivos das entidades sem fins lucrativos	20
2.5 Tipos de entidades	21
2.5.1 As associações	21
2.5.2 As fundações.....	21
2.6 Contabilidade para organizações do terceiro setor	22
2.6.1 Aspectos teóricos da evidenciação contábil	24
2.6.2 Forma e apresentação das demonstrações contábeis.....	25
2.6.3 Informação entre parênteses.....	25
2.6.4 Notas de rodapé (explicativas)	25
2.6.5 Quadros e demonstrativos suplementares	26
2.6.6 Comentários do auditor (Parecer do Auditor)	26
2. 6.7 Relatórios da diretoria	27
2.7 Demonstrações contábeis para o terceiro setor conforme as normas brasileiras de contabilidade	27
2.7.1 Balanço patrimonial	27
2.7.2 Demonstração de superávit ou déficit do exercício	28
2.7.3 Demonstração das mutações do patrimônio social	29

2.7.4 Demonstração das origens e aplicações de recursos (DOAR)	29
2.7.5 Demonstração do fluxo de caixa (DFC).....	30
3 MÉTODOS DE PESQUISA.....	31
3.1 Tipo da pesquisa	31
3.2 Método da coleta de dados	31
4 ANÁLISE E RESULTADOS.....	33
5 CONCLUSÃO	41
REFERÊNCIAS.....	43

1 INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização

O terceiro setor tornou-se um assunto bastante discutido em encontros entre as diversas áreas que envolvem as ciências sociais, economia, serviço social, saúde pública e administração dentre outras. Sabe-se que este setor está em pleno crescimento no mundo, contudo existe uma grande dificuldade na mensuração do verdadeiro potencial do terceiro setor.

No cenário atual a economia mundial passa por um momento de turbulência e diante deste, o terceiro setor vem se apresentando como alternativa para minimizar os problemas da desigualdade social.

Como instituição de grande potencial de representatividade junto com a sociedade civil, as organizações não governamentais (ONGs), fundações, entidades de assistência social, meio ambiente, e outras, vêm desenvolvendo ações públicas junto à sociedade das quais muitas iniciativas vêm surgindo para amenizar diversos problemas existentes na sociedade. “São direitos sociais: a educação, a saúde, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados” (CF, artigo 6º). As ações tornam-se mais eficazes quando realizadas em parceria (governo x organizações da sociedade civil). O terceiro setor conta com voluntários, pessoas qualificadas com experiências, aptas a trabalharem em parceria.

As entidades do terceiro setor, tendo como principais fontes de receitas as doações, subvenções e contribuições, tornam-se obrigadas a prestarem contas à sociedade e principalmente aos doadores. E para a realização da prestação de contas, a contabilidade é o veículo por excelência que permite fornecer dados para a elaboração das demonstrações contábeis a fim de que sejam entendidas pelos seus usuários. Atualmente, com o grande avanço do terceiro setor, verifica-se a necessidade de que estas entidades sem fins lucrativos demonstrem clareza em seus resultados. Apesar de terem seu foco voltado para o social, existe também o processo econômico que precisa ser controlado e divulgado aos seus usuários,

sendo a contabilidade uma peça essencial para o desenvolvimento destas, validando juridicamente os atos financeiros da entidade.

1.2 Problema de pesquisa

O terceiro setor tem um papel de destaque na sociedade, desse modo, apresentar as demonstrações contábeis aplicadas nas entidades do terceiro setor torna-se fator relevante, contribuindo para continuidade do desenvolvimento da sociedade.

Diante do exposto, o problema de pesquisa elaborado foi: Quais os benefícios da utilização adequada das normas e práticas contábeis no terceiro setor?

1.3 Hipóteses

Segundo Silva (2008, p.48) “a hipótese não é a certeza da resposta à pesquisa, pois se assim o fosse não seria necessário realizar pesquisa”. Para responder a questão do trabalho foram desenvolvidas as seguintes hipóteses:

- A utilização adequada das normas e práticas contábeis no terceiro setor dá mais credibilidade à entidade.
- As demonstrações contábeis para o terceiro setor tornam-se um instrumento de grande importância para obtenção de novos recursos.
- A demonstração contábil aplicada nas entidades do terceiro setor torna-se instrumento importante para a obtenção de informações sobre a entidade.

1.4 Objetivos

“Os objetivos demonstram quais são as metas que se pretende alcançar com o estágio”. (CRUZ, 2006, p.111).

1.4.1 Objetivo geral

Verificar a adequação das normas e práticas contábeis aplicadas no terceiro setor.

1.4.2 Objetivos específicos

- Verificar a importância das demonstrações contábeis nas entidades do terceiro setor;
- Investigar a forma adequada de como elaborar suas demonstrações contábeis de acordo com a legislação vigentes aplicadas no terceiro setor;
- Apresentar as demonstrações contábeis como instrumentos de grande utilidade para o desenvolvimento das entidades do terceiro setor.

1.5 Delimitação da pesquisa

O trabalho foi desenvolvido através de informações divulgadas pelo site da entidade www.fundabrinq.org.br. A Fundação Abrinq é uma entidade sem fins lucrativos, de utilidade pública federal, que tem como objetivo básico promover a defesa dos direitos e a cidadania das crianças e dos adolescentes, assim como melhorar a qualidade de vida das crianças, através de diversos projetos e da articulação da sociedade, especialmente da iniciativa privada.

A entidade elabora e publica as seguintes demonstrações contábeis: Balanço Patrimonial, Demonstrações do Superávit ou Déficit, Demonstrações das Mutações do Patrimônio Social, Demonstrações do Fluxo de Caixa e Notas Explicativas.

1.6 Justificativa

O terceiro setor possui um papel importante junto à sociedade e apresenta-se nos dias atuais como uma alternativa para minimizar os problemas de desigualdade social enfrentada pela maioria da população. A partir disso, este tema é considerado atual não somente por ser bastante discutido, mas pela grande importância que ele tem para o desenvolvimento social do país.

O terceiro setor é constituído por organizações privadas sem fins lucrativos, com propósito de provocar mudanças nos indivíduos e na sociedade das mais variadas formas com objetivo de minimizar as diferenças sociais.

Diante do exposto, despertou o interesse em estudar a Fundação Abrinq que traz em sua razão de ser, a missão de: “Promover a Defesa dos Direitos e o Exercício da Cidadania da Criança e do Adolescente”.

Neste sentido, estudar cuidadosamente as demonstrações contábeis e legislações vigentes aplicadas ao terceiro setor torna-se um elemento de grande importância, pois a contabilidade das entidades do terceiro setor sofre algumas alterações se comparadas com as do segundo setor. Conforme afirma Padredi *apud* Totti (2004, p.39) “a contabilidade é semelhante, mas não é absolutamente idêntica. As diferenças ocorrem nas nomenclaturas, não nos princípios”.

Percebe-se que a contabilidade tem um papel fundamental nas organizações porque gera informações que contribuem para tomada de decisão e auxiliam no desempenho das mesmas.

1.7 Estrutura do trabalho

O trabalho foi desenvolvido em cinco seções:

A primeira seção consiste na contextualização, problema de pesquisa, hipóteses o objetivo geral e específico do trabalho, delimitação e justificativa.

Na segunda seção foi desenvolvida a fundamentação teórica sobre o terceiro setor, conceitos, surgimento, características, missão, tipos de entidades e contabilidade para organização do terceiro setor.

Os procedimentos metodológicos utilizados para desenvolver a pesquisa foram demonstrados na terceira seção.

Na quarta seção foram apresentados análise e resultados dos dados obtidos através do estudo na Fundação Abrinq entidade pertencente ao terceiro setor.

Na quinta seção foi apresentada a conclusão a partir do estudo de caso e das análises efetuadas, assim como a conclusão e as referências bibliográficas utilizadas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Conceitos do terceiro setor

A conceituação do terceiro setor provoca ainda várias divergências entre os teóricos, uma vez que, a prática demonstra uma grande abrangência dificultando seu entendimento.

Falconer *apud* Olak; Nascimento (2006, p.1) diz: “a multidisciplinaridade do campo, a dificuldade de adaptar conceitos desenvolvidos em países com realidades históricas, legais e institucionais distintas e, também, a dificuldade de informação e dados empíricos sobre este setor”.

Para termos conhecimento do quanto o terceiro setor possui uma grande complexidade em sua definição, serão transcrito abaixo alguns conceitos elaborados por autores envolvidos nesta área.

Drucker (2001, p.16) relata:

As organizações filantrópicas é um novo centro da cidadania, de compromisso ativo. Ela oferece os meios para fazer diferença na própria comunidade, na própria sociedade, no próprio país. O terceiro setor não é a salvação para os males do mundo, mas pode ser um excelente paliativo. As organizações do setor social têm o desafio de restabelecer a responsabilidade e o orgulho cívicos que são a marca de uma comunidade.

Andrade *apud* Olak; Nascimento (2006, p.5) escreve:

Entidades sem fins lucrativos são aquelas instituições formadas com propósitos sociais, educacionais, religiosos, de saúde ou filantrópicos e aquelas em que, normalmente, não existe interesse na transparência da propriedade e seus membros ou contribuintes não recebem qualquer ganho econômico ou financeiro direto.

Percebe-se, assim, que as entidades pertencentes ao terceiro setor assumem um papel importante na sociedade como um todo, pois elas existem para provocar mudanças sociais, tendo como principal característica o fato de agirem sem visar lucro, destacando assim uma questão importante que é a sua ação, em prol da sociedade.

Landin e Beres *apud* Araújo (2009, p.2) relatam:

Essa noção de terceiro setor evoca não apenas um conjunto diversificado de organizações como também, metaforicamente, um espaço de afirmação de valores e práticas sociais que não pertencem ao terreno do mercado, como altruísmo, compromisso social, solidariedade, laços comunitários, ambientalismo etc.

Segundo Petri *apud* Olak; Nascimento (2006, p.4):

Entidades sem fins lucrativos não são aquelas que não têm rentabilidade. Elas podem gerar recursos através de: atividades de compra e venda; de industrialização e venda dos produtos elaborados; e de prestação de serviços, obtendo preço ou retribuição superior aos recursos sacrificados para sua obtenção, sem por isso perderem a característica de sem fins lucrativos.

Portanto, o terceiro setor ganha cada vez mais confiança para exercer atividades abrangentes, pois consegue juntar administração com consciência social. Estas características são necessárias para enfrentar alguns problemas sociais existentes na sociedade.

2.2 Surgimento do terceiro setor

Uma das principais marcas do final do século XX e início do século XXI é o crescimento das desigualdades sociais, que vêm agravando ainda mais devido à globalização que à medida que cria riquezas, acentua a pobreza dos excluídos da na sociedade. Essa desigualdade deveria ser remediada pelo governo, porém o mesmo tem sido ineficaz na luta contra a injustiça social.

Amaral (2006) relata:

História do terceiro setor está intimamente ligada à história das sociedades em geral, e à falência do Estado. Existem, na sociedade, três setores: o primeiro deles é o Estado, o segundo, o setor privado o mercado (onde se encontram os serviços, também conhecido como setor terciário) e o Terceiro Setor.

Amaral acrescenta ainda que:

O terceiro setor surgiu para auxiliar o Estado a lidar com as crescentes necessidades sociais. Este segmento reúne organizações sociais privadas, situada no âmbito não governamental, sem fins lucrativos e que desenvolvem ações de interesse público, nas áreas de educação, saúde e bem estar da população.

A autora ainda relata que:

A mídia só começou a reconhecer as ONGs durante a ECO'92 Conferência das Nações Unidas o Meio Ambiente e Desenvolvimento realizada no Rio de Janeiro, considerado a maior evento ambiental do século 20. [...] Nas décadas de 1990 e 2000 é inaugurada uma nova era na qual o mercado tenta compreender a importância do conceito de responsabilidade social e os empresários passam a se preocupar com a confecção de produtos seguros e produzidos sem danos ambientais.

Durante muito tempo, foi confiado ao Estado, a função de perceber os problemas sociais e atender as necessidades da população menos favorecidas, é

neste contexto marcado pela ineficácia do Estado em atender a demanda social que surgiram as propostas alternativas, sendo as organizações civis as mais significativas.

Hudson *apud* Souza; Valadão; Radamés escreve:

O terceiro setor consiste em organizações cujos objetivos principais são sociais, em vez de econômicos, portanto sua essência engloba instituições de caridade, organizações religiosas, entidades voltadas para as artes, organizações comunitárias, sindicatos, associações profissionais e outras organizações voluntárias.

Ioschpe *apud* Araújo (2009, p.2) relata:

O terceiro setor é um conceito que vem sendo utilizado no Brasil e em outros países, principalmente nos Estados Unidos da América, para designar o conjunto composto de organização sem fins lucrativos, cujo papel principal é a participação voluntária, fora do âmbito governamental, que dão suporte às práticas da caridade, da filantropia e do mecenato, voltadas para a garantia do direito de cidadania da sociedade.

O trabalho voluntário é muito importante para o terceiro setor. São pessoas cheias de ideais. Todos os segmentos do terceiro setor não sobrevivem sem o material humano, principalmente, as entidades sem fins lucrativos que, mais do que as outras organizações, precisam sempre estar atentas para este tipo de trabalho e necessitam mobilizarem-se cada dia mais, a fim de atrair pessoas para abraçar esta causa. Sem o trabalho voluntário, o terceiro setor está fadado a padecer. Faz-se necessário mostrar que por menor que seja a participação, ela é que vai fazer a diferença, pois o ponto forte do terceiro setor é somar, mobilizar e engajar elementos para fortalecê-lo.

2.3 Principais características das entidades sem fins lucrativos

O terceiro setor é composto por diversas organizações. São caracterizadas com diversas denominações como: organizações não-governamentais, organizações sem fins lucrativos, organizações da sociedade civil, organizações filantrópicas, organizações sociais, organizações solidárias, organizações independentes, organizações caridosas, organizações de base, organizações associativas, dentre outras.

Freeman e Shoulders *apud* Olak; Nascimento (2006, p.3) apresenta as seguintes características que são próprias às entidades sem fins lucrativos:

- a) Quanto ao Lucro (*profit*): o lucro não é a razão de ser dessas entidades.
- b) Quanto à propriedade (*ownership*): pertencem à comunidade. Não são normalmente caracterizadas pela divisibilidade do capital em partes proporcionais, que podem ser vendidas ou permutadas.
- c) Quanto às fontes de recursos (*resources*): as contribuições com recursos financeiros não dão direito ao doador de participação proporcional nos bens ou serviços da organização.
- d) Quanto às principais decisões políticas e operacionais (*policy & operating decisions*): as maiores decisões políticas e algumas decisões operacionais são tomadas por consenso de voto, via assembléia geral, por membros de diversos segmentos da sociedade direta ou indiretamente eleitos.

As entidades pertencentes ao terceiro setor desenvolvem atividades para beneficiar a comunidade em geral. São entidades que seguem propósitos de interesse comum, voltadas para a ação social e suas motivações estão numa compreensão de bem-estar social. As entidades sem fins lucrativos têm por objetivo dar respostas às necessidades sociais, oferecendo garantias básicas de sobrevivência das pessoas.

2.4 Missão e objetivos das entidades sem fins lucrativos

As entidades pertencentes ao terceiro setor existem para fazer a diferença na vida das pessoas e na sociedade. Fazer essa diferença constitui o propósito de ser das organizações do terceiro setor. A missão da organização evidencia o que a organização é, e o que ela deseja ser no futuro, “é uma forma de se traduzir determinado sistema de valores em termos de crenças ou áreas básicas de atuação, considerando as tradições e filosofias da empresa”. (OLIVEIRA *apud* Olak; Nascimento, 2006, p.8).

Percebe-se, então, que a missão do terceiro setor na sociedade é a de contribuir para formação e fortalecimento do comportamento do cidadão. Não há empresas privadas sem objetivos, também não há entidades pertencente ao terceiro setor sem objetivos. Nas organizações com fins lucrativos, um dos objetivo básicos é satisfazer seus clientes, conseqüentemente com isso visar lucro para garantir sua sobrevivência. Nas entidades sem fins lucrativos o objetivo principal é provocar mudanças nas pessoas de forma geral e na sociedade sem o propósito de visar lucro.

Podemos perceber no quadro abaixo como estas diferenças se apresentam:

Entidade	Objetivos - Meio	Objetivo - Fim
Com fins lucrativos	Satisfação das necessidades dos consumidores	Lucro
Sem fins lucrativos	Provocar mudanças sociais	Indivíduos transformados

Quadro 1 - Diferenças entre os objetivos das ESFL e das ECFL.

Fonte: Olak; Nascimento (2006, p. 8)

2.5 Tipos de entidades

2.5.1 As associações

De acordo com Código Civil Art. 53. “Constituem-se as associações pela união de pessoas que se organizem para fins não econômicos”. (VADE MECUM, 2006, p.167)

De acordo com Zanluca (2008, p.4-5):

As associações são pessoas jurídicas formadas pela união de pessoas que se organizam para a realização de atividades não-econômicas, ou seja, sem finalidades lucrativas. Nessas entidades, o fator preponderante são as pessoas que as compõem. As associações, de acordo com a sua finalidade, podem ser classificadas em 3 grupos principais:

- 1) Aqueles que têm por fim o interesse pessoal dos próprios associados, sem objetivo de lucro, como as sociedades recreativas ou literárias.
- 2) As que têm objeto principal a realização de uma obra estranha ao interesse pessoal dos associados, e que fique sob a dependência da associação ou se torne dela autônoma, por exemplo, as associações beneficentes. Embora seus associados possam visar interesse pessoal, sua finalidade primordial é a de prover uma obra de caridade em benefício de terceiros.
- 3) As associações que têm por finalidade principal ficarem subordinadas a uma obra dirigida autonomamente por terceiras pessoas.

Nota-se, que associação é a forma de organizar juridicamente um grupo de pessoas para a realização de objetivos comuns.

2.5.2 As fundações

Conforme artigo 62 do Código Civil “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". (VADE MECUM, 2006, p.167)

Segundo Zanluca (2008, p.6-7):

As fundações são entes jurídicos que têm como fator preponderante o patrimônio. Este ganha personalidade jurídica e deverá ser administrado de modo a atingir o cumprimento das finalidades estipuladas pelo seu instituidor. A partir da vigência do Código Civil de 2002, somente podem ser constituídas fundações para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência (parágrafo único do art. 62 – Lei 10.406/2002). O fator primordial da fundação é o patrimônio, sendo que este deve ser formado por bens livres, ou seja, legalmente disponíveis ou desonerados. Deverá ainda ser suficiente para a manutenção da entidade e desenvolvimento de suas finalidades estatutárias. Quando o patrimônio for insuficiente para a constituição da fundação, este será incorporado à outra fundação com finalidades estatutárias iguais ou semelhantes, a não ser que o instituidor tenha disposto de outra forma no ato de instituição (escritura pública ou testamento).

Associações	Fundações
Fins próprios (dos associados)	Fins alheios (do instituidor)
Fins alteráveis	Fins imutáveis (que não se alteram)
Patrimônio: Sócios vão formando Só instrumento	Patrimônio: Fornecido pelo instituidor Essencial
Deliberações livres	Deliberações delimitadas pelo instituidor e fiscalizador pelo Ministério Público
Órgãos dominantes	Órgãos Fiscalizadores

Quadro 2 - Principais diferenças comparativas entre associações e fundações
Fonte: Zanluca (2008, p.8)

2.6 Contabilidade para organizações do terceiro setor

A contabilidade tem a finalidade de prestar informações para atender às necessidades de planejamento, de controle e de tomada de decisão de seus usuários internos e externos e, contribui de forma relevante para entidades sem fins lucrativos, principalmente pelo fato de terem que prestar conta à sociedade, das atividades que desenvolve. Atualmente, vivemos em um ambiente onde as mudanças e as informações são cada vez mais rápidas, impondo a necessidade de uma adequação a essa realidade.

Franco (1997, p.21) afirma:

Contabilidade é a ciência que estuda os fenômenos ocorridos no patrimônio das entidades, mediante o registro, a classificação, a demonstração,

expositiva, a análise e a interpretação desses fatos, com o fim de oferecer informações e orientação necessárias à tomada de decisões sobre a composição do patrimônio, suas variações e o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial.

As entidades pertencentes ao terceiro setor não visam lucro, mas possuem objetivos sociais, voltados para o bem comum da sociedade. Mesmo se caracterizando por não ter fins lucrativos, estas organizações devem escriturar os livros contábeis obedecendo às regras e as determinações emanadas das Normas Brasileiras de Contabilidade, normatizadas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

O principal diploma legal sobre regulamentação contábil é a Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, a chamada Lei das SAs. De acordo com o artigo 1º deste diploma legal, “a companhia ou sociedade anônima terá o capital dividido em ações e a responsabilidade dos sócios ou acionistas será limitada ao preço da emissão das ações subscritas”.

Araújo (2009, p.53) comenta:

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

Araújo (2009, p.54) afirma ainda que:

Outras regras também existem no que se refere ao aspecto de preparação e apresentação de demonstrações contábeis para o terceiro setor, como as regras contidas no Regulamento do Imposto de Renda, na Lei do terceiro setor, ou OSCIP Lei nº 9.790/99, na Lei das OSs, que, no entanto, apenas citam quais demonstrações devem ser preparadas e apresentadas por essas organizações do terceiro setor.

A Contabilidade é vista como um sistema de informação exigido por todas as organizações sejam elas com ou sem fins lucrativos, para fornecer informações através de seus registros para fins de prestação de conta das entidades. Assim, ela busca fornecer aos usuários informações sobre seu patrimônio e suas alterações, utilizando-se de registros, demonstrações, análises e diagnósticos sob a forma de relatórios e pareceres. Percebe-se, que a contabilidade é um instrumento de grande importância para organizações sem fins lucrativos, principalmente nos processos decisórios e na avaliação dos desempenhos das atividades.

Importa ressaltar que o Conselho Federal de Contabilidade, órgão máximo de normatização e fiscalização do exercício profissional de contabilidade estabelecem critérios específicos para entidades sem fins lucrativos.

Segundo Pereira; Vieira; Borba [S.d.]:

O Conselho Federal de Contabilidade estabeleceu critérios que devem ser aplicados às entidades sem fins lucrativos, também denominados de entidades de fins não econômicos, desmembrada da Norma Brasileira de Contabilidade N.10 – NBCT - Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas.

No quadro abaixo será apresentado o resumo das principais alterações que as entidades sem fins lucrativos devem considerar ao elaborarem as demonstrações contábeis.

“Entidades Diversas”	“Entidades Sem Fins Lucrativos”
Capital Social	Patrimônio Social (item 3.2 da NBCT 10.19)
Lucro ou Prejuízo Acumulado	Superávits ou Déficits Acumulados (item 3.2 da NBCT 10.19)
Demonstração do Resultado do Exercício	Demonstração do Superávit ou Déficit (item 5.1 da NBCT 10.4)
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	Demonstração das Mutações do Patrimônio Social (item 6.1 da NBCT 10.4)

Quadro 3 – Diferenças quanto às monenclaturas para as entidades sem fins lucrativos
Fonte: Pereira; Vieira; Borba [S.d.]

Percebe-se que a conta Capital Social foi substituída pela conta Patrimônio Social, razão pelo qual o mesmo pertence à sociedade, diferente das entidades com fins lucrativos onde o patrimônio pertence a uma pessoa ou aos sócios proprietários.

2.6.1 Aspectos teóricos da evidenciação contábil

Evidenciar, segundo Ferreira (2006, p.854) é: “tornar evidente; mostrar com clareza; comprovar”; e evidente significa: “que não oferece dúvida; que se compreende prontamente”.

Portanto, pode-se dizer que as evidenciações contábeis servem para auxiliar o usuário a entender melhor as demonstrações contábeis.

De acordo com Iudícibus (2006, p.126), esses métodos abrangem:

1. Forma e apresentação das demonstrações contábeis;
2. Informação entre parênteses;
3. Notas de rodapé (explicativas);
4. Quadros e demonstrativos suplementares;
5. Comentários do auditor; e

6. Relatório da diretoria.

Portanto é importante que seja apresentado cada conteúdo destes métodos de evidenciação para serem melhor empregados nas entidades do terceiro setor.

2.6.2 Forma e apresentação das demonstrações contábeis

As demonstrações contábeis devem apresentar-se com maior quantidade possível de informações, evidenciando-se o que for considerado importante para a tomada de decisões. “A colocação de tais demonstrações em uma forma ou ordem que melhore sua interpretabilidade ajuda a melhorar a evidência”. (IUDÍCIBUS, 2006, p.126)

A apresentação das demonstrações contábeis deve ser elaborada em um formato que melhore a interpretação permitindo um aperfeiçoamento na sua publicação, além de servir como importante ferramenta para a gestão das entidades em geral.

2.6.3 Informação entre parênteses

Esta informação é uma forma de explicação, contida nos demonstrativos contábeis para esclarecer os critérios de avaliação de forma clara. “As informações entre parênteses normalmente são anotações curtas que compõem o próprio corpo das Demonstrações Financeiras, no sentido de evidenciar mais informações”. (MARION, 2006, p.496).

2.6.4 Notas de rodapé (explicativas)

A finalidade das notas explicativas é proporcionar aos usuários, perfeito entendimento dos relatórios que foram apresentados, informando eventuais modificações que foram utilizadas na elaboração dos relatórios contábeis. “As notas explicativas devem complementar, juntamente com outros quadros analíticos ou

demonstrações contábeis, as demonstrações financeiras, servindo para esclarecimento da situação patrimonial e dos resultados do exercício”. (IUDÍCIBUS; MARION, 2006, p.74):

As notas de rodapé são importante instrumento complementar ao sistema nas demonstrações originário da contabilidade, procurando servir o usuário de forma clara, alertando para eventuais fatos de real significância para a vida da entidade.

2.6.5 Quadros e demonstrativos suplementares

Os quadros servem para melhor evidenciar detalhe que deveriam conter nos demonstrativos tradicionais e que não coube no corpo desta demonstração.

Iudícibus (2006, p.127) afirma:

Demonstrativos e quadros suplementares, é bastante interessante. Nos quadros suplementares podemos apresentar detalhes de itens que constam dos demonstrativos tradicionais e que não seriam cabíveis no corpo destes. Já os demonstrativos suplementares podem ser de utilização mais ambiciosa, servindo para apresentar os demonstrativos contábeis, digamos, sob outra perspectiva de avaliação, corrigidos pelo nível geral de preços ou a custos de reposição etc.

O objetivo maior deste método é divulgar e detalhar itens que não tiveram condições de serem evidenciados nos demonstrativos formais, talvez, por causa da relevância ou porque não couberam no corpo principal das demonstrações.

2.6.6 Comentários do auditor (Parecer do Auditor)

O parecer dos auditores é o documento onde o auditor expressa sua opinião de forma clara e objetiva, informando se as demonstrações contábeis estão de acordo com os padrões recomendados.

Marion (2006, p.497) relata:

O auditor emite sua opinião informando se as Demonstrações Financeiras representam, adequadamente, a situação patrimonial e a posição financeira na data do exame. Informa se as Demonstrações Financeiras foram levantadas de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e se há uniformidade em relação ao exercício anterior.

Desta forma, considera-se o parecer do auditor um documento importante, pois traz informações para melhor entendimento dos usuários.

2. 6.7 Relatórios da diretoria

Este relatório é de grande importância e necessário para entidades que publicam suas demonstrações contábeis porque contém informações adicionais que são úteis aos gestores para tomada de decisões.

Iudícibus (2006, p.128) afirma:

Relatório da administração engloba, normalmente, informações de caráter não financeiro que afetam a operação da empresa: expectativas com relação ao futuro no que se refere à empresa e ao setor, planos de crescimento da companhia e valor de gastos efetuados ou a efetuar no orçamento de capital ou em pesquisa e desenvolvimento.

Este relatório tem como objetivo servir como complemento às demonstrações contábeis de forma relevante sobre o que aconteceu ao longo do exercício e com sugestões para os próximos exercícios.

2.7 Demonstrações contábeis para o terceiro setor conforme as normas brasileiras de contabilidade

De acordo com a NBC T 10.19.3.1:

As demonstrações contábeis que devem ser elaboradas pelas entidades sem finalidade de lucros são as determinadas pela NBC T 3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis, e a sua divulgação pela NBC T 6 - Da Divulgação das Demonstrações Contábeis.

Conforme NBC T 6.1.2.1:

A divulgação das demonstrações contábeis tem por objetivo fornecer, aos seus usuários, um conjunto mínimo de informações de natureza patrimonial, econômica, financeira, legal, física e social que lhes possibilitem o conhecimento e a análise da situação da Entidade.

As demonstrações contábeis adotadas pelas entidades sem fins lucrativos são as seguintes: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, Demonstração do Superávit ou Déficit e Lucros, Demonstração das Mutações do Patrimônio Social, Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos e a Demonstração Fluxo de Caixa.

2.7.1 Balanço patrimonial

O balanço patrimonial é a demonstração contábil indispensável a qualquer tipo de organização com ou sem finalidade de lucro. Ele é uma fotografia da

entidade, apresentando toda a situação econômica, financeira e patrimonial da organização.

Segundo Padoveze (2000, p. 39):

O conjunto do Ativo e Passivo denominou BALANÇO PATRIMONIAL. O nome Balanço vem da idéia de equilíbrio entre Ativo e Passivo. Assim, o Ativo compreende os bens e direitos, e o Passivo compreende as obrigações e o Patrimônio Líquido.

Assim, o balanço patrimonial é uma peça valiosa, pois através dele obtêm-se dados do Ativo, Passivo e do Patrimônio Líquido, para que possam ser analisadas suas variações durante determinado período de tempo. De acordo com a NBC T 3.2.1.1 “Balanço Patrimonial é a demonstração contábil destinada a evidenciar, quantitativa e qualitativamente, numa determinada data, a posição patrimonial e financeira da entidade”.

Araújo (2009, p. 55) relata:

Para o terceiro setor, assim como nas empresas do segundo setor, no Ativo, estão representadas todas as aplicações de recursos resultantes em bens e direitos da organização. No Passivo, representam-se as origens de recursos resultantes em obrigações com terceiros.

De acordo a NBCT 3, item 3.2.2.1, C o Patrimônio Social:

Compreende os recursos próprios da Entidade e o seu valor é a diferença entre o valor do Ativo e o valor do Passivo. Quando o valor do passivo for maior que o valor do ativo, o resultado é denominado passivo a descoberta. Portanto, a expressão patrimônio social deve ser substituída por passivo à descoberta.

2.7.2 Demonstração de superávit ou déficit do exercício

A demonstração do resultado do exercício, denominada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) simplesmente “Demonstração do Resultado”, 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”.

Olak; Nascimento (2006, p.74) afirmam:

Esta demonstração, denominada “Demonstração do Resultado do Exercício”, “Demonstração o Superávit ou Déficit”, “Demonstração das Receitas e Despesas”, dentre outras tem por objetivo principal, nas entidades sem fins lucrativos, evidenciar todas as atividades desenvolvidas pelos gestores relativas a um determinado período de tempo, denominado do exercício.

Observa-se que a importância não deve ser dada ao resultado, lucro ou prejuízo, como ocorre nas entidades com fins lucrativos. No final, será evidenciado,

igualmente, um resultado, mas para entidade sem fins lucrativos, a preocupação maior é com as atividades e projetos desenvolvidos do que com o resultado financeiro.

2.7.3 Demonstração das mutações do patrimônio social

Nas entidades sem fins lucrativos, essa denominação também é muito útil por explicar as modificações ocorridas no Patrimônio Líquido Social durante determinado período.

Braga (2003, p.107) relata:

Essa demonstração tem por objetivo facilitar a análise das modificações ocorridas nos componentes do patrimônio líquido, durante determinado período, geralmente o exercício social. Do ponto de vista gerencial, e para análise, essa demonstração permite uma visão mais adequada do comportamento dos capitais próprios da empresa, possibilitando a identificação das causas de sua evolução ou involução.

Esta demonstração tem por finalidade apresentar toda movimentação ocorrida no Patrimônio Social da entidade durante determinado período.

2.7.4 Demonstração das origens e aplicações de recursos (DOAR)

A demonstração de origens e aplicações de recursos (DOAR), em conformidade com a NBC T 3 - 3.6.1, “é a demonstração contábil destinada a evidenciar, num determinado período, as modificações que originaram as variações no capital circulante líquido da entidade”.

Olak; Nascimento (2006, p.77) relatam que a DOAR:

Ajuda o usuário a compreender como e por que a posição financeira da entidade mudou de um período para outro. Essa demonstração é também contemplada pela legislação societária e útil por evidenciar, de um lado, de onde vieram os recursos e, de outro, onde tais recursos foram aplicados.

Esta peça contábil ajuda os usuários a compreenderem as mudanças ocorridas no financeiro da entidade, de um período para o outro, mostrando de onde vieram e onde os recursos foram aplicados.

2.7.5 Demonstração do fluxo de caixa (DFC)

Em 28/12/2007 a Lei 11.638/07 foi aprovada, revogando e alterando importantes modificações na Lei 6.404/76. A aplicação da referida Lei tornou-se obrigatória a partir de 01 de janeiro de 2008 substituindo a demonstração das origens e aplicações de recursos (DOAR) pela demonstração do fluxo de caixa (DFC) (Lei 11.638/07, art.176, IV).

Segundo Marion; Iudícibus (2006, p. 224):

Em virtude de possuir conteúdo mais detalhado, a DFC é mais eficaz nas análises feitas para prazos mais curtos, mostrando-se, dessa forma, mais útil ao gerente financeiro [...] consideramos que a DFC deve ser adotada visando atender aos interesses dos usuários pelo conhecimento do fluxo de caixa das empresas e por ser compreendida mais facilmente, principalmente pelos usuários menos afeitos à Contabilidade.

Uns dos motivos que levou a utilizar o DFC no lugar da DOAR foi por possuir uma linguagem de melhor compreensão aos usuários.

De acordo com Padoveze (2004, p.382):

Essa demonstração procura evidenciar as modificações ocorridas no saldo de disponibilidades (caixa e equivalentes de caixa, como saldo bancário e aplicações financeiras) da companhia em determinado período, através de fluxos de recebimentos e pagamentos. Além da demonstração da mudança do saldo de caixa da companhia, a Demonstração do Fluxo de Caixa abre as variações do Capital Circulante Líquido, o que nem sempre é evidenciado pela DOAR. O pressuposto é que os leitores dos demonstrativos contábeis entendem melhor o Fluxo de Caixa do que a DOAR.

NBCT 3.8.1.2 determina:

As informações contidas na demonstração do fluxo de caixa, em conjunto com as demais Demonstrações Contábeis, destinam-se a ajudar seus usuários a:

- a) avaliar a geração de caixa para pagamento de obrigações, lucros e dividendos;
- b) identificar necessidades de financiamento;
- c) identificar razões para as diferenças entre o resultado e o fluxo de caixa líquido originado das atividades operacionais; e
- d) identificar o efeito das transações de investimentos e financiamentos sobre a posição financeira.

Observa-se que a principal finalidade da demonstração de fluxo de caixa é fornecer informações relacionadas a entradas e saídas da organização durante um determinado período e apresenta-se como uma peça importante para o processo decisório das empresas.

3 MÉTODOS DE PESQUISA

Nessa etapa do trabalho, além de alcançar o objetivo geral e específico, também procurou responder ao problema da pesquisa.

3.1 Tipo da pesquisa

Foi desenvolvido um estudo de caso que segundo Gil (2006, p.55):

Os propósitos de um estudo de caso não são os de proporcionar o conhecimento preciso das características de uma população, mas sim o de proporcionar uma visão global do problema ou de identificar possíveis fatores que influenciam ou são por eles influenciados.

O estudo de caso é um importante instrumento de pesquisa, permite um conhecimento mais profundo sobre a entidade, possibilitando verificar quais os benefícios da utilização adequada das normas e práticas contábeis nas entidades sem fins lucrativos.

3.2 Método da coleta de dados

O trabalho foi realizado por meio de pesquisa bibliográfica e documental através de livros, artigos, revistas científicas, internet e dados da Fundação Abrinq fornecido no site www.fundabrinq.org.br.

Segundo Silva (2008, p.54):

Pesquisa bibliográfica é um tipo de pesquisa realizada pela maioria dos pesquisadores mesmo em seu preâmbulo. Essa pesquisa explica e discute um tema ou problema com base em referências teóricas já publicadas em livros, revistas, periódicas, artigos científicos etc.

“Pesquisa documental tem por finalidade reunir, classificar e distribuir os documentos de todo gênero dos diferentes domínios da atividade humana”. (TRUJILLO, *apud* SILVA 2008, p. 55):

Após a coleta, dados foram analisados e comparados com a legislação vigente. Para tanto, foram utilizados as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica NBC T 3, NBC T 6, NBC T 3.8, NBC T 10, Lei 6.404/76, Lei 11.638/07, MP 449/2008

e as informações obtidas através do site da Fundação Abrinq:
www.fundabrinq.org.br.

4 ANÁLISE E RESULTADOS

Este trabalho teve como objetivo estudar e apresentar quais os benefícios da utilização adequada das normas e práticas contábeis aplicadas no terceiro setor e para isso fez-se necessário um estudo de caso na Fundação Abrinq pelos Direitos da Criança e dos Adolescentes.

No fim dos anos 80 inúmeros episódios de violações extremas dos direitos das crianças e dos adolescentes chamam a atenção mundial para a dramática situação da infância no Brasil. Sensibilizados com o problema, os empresários do setor de brinquedos propõem uma grande parceria com todos os setores empresariais do País com um único propósito: mudar esta realidade.

No dia 13 de fevereiro de 1990, a Fundação Abrinq se torna uma organização com estatuto próprio e com a missão de defender os direitos da criança e do adolescente por meio da mobilização social. O trabalho da Fundação Abrinq é pautado pela Convenção Internacional dos Direitos da Criança (ONU, 1989), Constituição Federal Brasileira (1988) e pelo Estatuto da Criança e do Adolescente (1990). Os recursos arrecadados na sociedade, entre pessoas físicas e jurídicas são utilizados em ações que oferecem as crianças e adolescentes o acesso à educação, saúde, cultura, lazer, formação profissional e inclusão digital; protegem as crianças e os adolescentes que sofrem violação de seus direitos ou que estão em situação de risco, por meio do combate ao trabalho infantil e da proteção de crianças e adolescentes nas diferentes formas de violência; sensibilizam e conscientizam a sociedade, o setor público, as organizações da sociedade civil e as empresas para se posicionar e participar das questões da infância e da adolescência do nosso país.

A organização conta com um Conselho de Administração formado por empresários de diferentes setores, um conselho consultivo composto por especialistas na área da infância e da adolescência que garantem a discussão de tema relacionado a defesa dos direitos e um Conselho Fiscal, responsável pela assessoria e fiscalização financeira e contábil da organização.

A análise teve como base a Lei 6.404/76, Lei 11.638/07, Medida Provisória nº 449 de 2008 e as Normas Brasileiras de Contabilidade, onde foram utilizadas as NBC T 3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis, NBC T 6 – Das Divulgações das Demonstrações Contábeis, NBCT 3.8 -

Demonstração do Fluxo de Caixa e NBC T 10 - Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas.

Para o desenvolvimento da pesquisa foram analisadas cinco demonstrações contábeis sendo: Balanço Patrimonial, Demonstrações do Superávit ou Déficit, Demonstrações das Mutações do Patrimônio Social, Demonstração do Fluxo de Caixa e Notas Explicativas no ano de 2007 e 2008, que se encontram disponibilizadas no site da entidade www.fundabrinq.org.br.

BALANÇO PATRIMONIAL

Ativo Circulante

- **Legislação Vigente**

“O critério de classificação do Ativo está definido no § 1º do art.178 da Lei 6.404/76 que define: no ativo as contas serão dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez dos elementos registrados”.

NBC T 3 determina no item 3.2.2.2 “As contas do ativo são dispostas em ordem crescente dos prazos esperados de realização, [...], estabelecidos ou esperados, observando-se iguais procedimentos para os grupos e subgrupos”.

Através do Balanço Patrimonial da Fundação Abrinq, observa-se que o grupo Ativo, subgrupo Ativo Circulante está estruturado de acordo com a liquidez, estando assim de acordo com as normas vigentes.

O exercício de 2007 no grupo do circulante encerrou com o saldo de R\$ 18.567.738 e em 2008 com R\$ 21.101.372 e de acordo com as (notas explicativas 2-a) a conta Caixa compreende dinheiro em caixa e Equivalência compreendem as aplicações financeiras a curto prazo (com vencimento nos próximos 360 dias) e de alta liquidez (capacidade de transformar rapidamente em dinheiro) acrescido de rendimentos obtidos até a data do balanço. Na conta “Demais Contas a Receber” (notas explicativas 2 - II –c), são apresentados valores de custo ou de realização, incluindo, quando aplicável, os rendimentos e as variações monetárias auferidas. Neste caso, entende-se que foram contabilizadas nesta conta as provisões de rendimentos sobre as aplicações financeiras.

Diante do exposto, seus doadores podem verificar que a entidade está cumprindo o que determinam as normas vigentes para elaborar e publicar suas demonstrações contábeis, além de manter disponibilidade no caixa, banco e

aplicação para executar seus projetos de curto e longo prazo. Um dado que traz tranquilidade e transparência aos doadores é saber que 13,65%, comparando 2007 com 2008 dos recursos disponíveis, não estão parados no caixa. Foram realizadas aplicações financeiras em fundos de renda fixa e poupança (nota explicativa n. 3) de onde provêm rendimentos para a manutenção da Fundação, como também para custear despesas administrativas até que seus projetos sejam executados.

Ativo Não Circulante

- **Legislação Vigente**

NBC T 3 determina no item 3.2.2.10 Inciso III “São Bens e Direitos não destinados à transformação direta em meios de pagamento e cuja perspectiva de permanência na entidade ultrapasse um exercício”.

Conforme MP nº. 449, de 2008 no inciso II “foi incluindo o ativo não-circulante, composto por ativo realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível”.

Analisando o Ativo não Circulante verifica-se que a entidade adota o que reza a Medida Provisória nº. 449/08, composto pelos grupos: Imobilizado e Intangível o qual estão em conformidade com as normas vigentes.

Verifica-se que o grupo Ativo não Circulante apresenta no ano de 2007 o saldo de R\$ 304.796, em 2008 R\$ 314.841, com uma evolução 3,29%. Este grupo está composto pelas contas: Imobilizado e o Intangível. O Ativo Imobilizado (nota explicativa - 2 - d) está demonstrado no custo corrigido monetariamente até 31 de dezembro de 1995, deduzindo da depreciação calculada pelo método linear. E compreende as contas: Móveis e Utensílios/Máquinas de Escritório, Benfeitorias em propriedade de terceiros, Computadores e Periféricos, Aparelhagem Telefônica Instalações, Máquinas e Equipamentos. No Intangível (nota explicativa – 2 – e) estão registrados os gastos com o aperfeiçoamento ou a expansão do desempenho dos softwares para além das especificações originais que são acrescentadas ao custo original do mesmo. Os gastos com o desenvolvimento de softwares reconhecido como ativos são amortizados usando-se o método linear e compreende as contas: Software e Marcas e Patentes.

Desta forma, pode-se observar com clareza que a entidade não tem imobilizado seus recursos de uma forma relevante onde os doadores podem

visualizar que as doações recebidas estão destinadas aos seus projetos, o que motiva os doadores a continuarem contribuindo com a Fundação, uma vez que, fica demonstrado para onde os recursos estão sendo direcionados.

Passivo

Passivo Circulante

- **Legislação Vigente**

NBC T 3 no item 3.2.2.2 [...] as contas do passivo são dispostas em ordem crescente dos prazos de exigibilidade, estabelecidos ou esperados, observando-se iguais procedimentos para os grupos e os subgrupos”.

Conforme análise do grupo Passivo Circulante observa-se que a elaboração utilizada pela Fundação Abrinq apresenta-se em conformidade com as normas. E tem em sua estrutura as contas com maior grau de exigibilidade iniciando pela conta “Contas a Pagar”.

No Passivo Circulante temos o subgrupo contas a pagar. E compõem este grupo, as seguintes contas: Contas a Pagar, Encargos Sociais e Impostos a Recolher, Salário a Pagar, Adiantamento de Projetos, Provisão para Férias e Provisão para contingências.

Através da conta Adiantamentos de Projetos conforme (nota explicativa n.6) os doadores podem verificar que os valores referem-se a recursos recebidos antecipadamente de patrocinadores e destinados a projetos e programas. Desta forma, a entidade demonstra segurança aos doadores que contribuem com a entidade. E na conta Provisão para Contingências foram provisionados valores referente à COFINS referente ao não recolhimento dos exercícios de 2004 a 2008 (nota explicativa n.8). Contudo, faz-se necessário esclarecer aos doadores que esta provisão permanecerá registrada até a data em que será entendido perante as autoridades que o não pagamento efetuado está em conformidade com que determina a Lei 8.212/91, podendo este montante ser revertido em programas sociais da própria Fundação.

Patrimônio Social

- **Legislação Vigente**

NBC T - 10.4.4.2 - A conta Capital (itens 3.2.2.12 I) será substituída pela conta Patrimônio Social [...]

Analisando o grupo “Patrimônio Social” observa-se que a entidade está divulgando este grupo de acordo com que determina a NBCT 10.4.4.2, substituindo a conta Capital Social por Patrimônio Social.

Desta forma, os doadores podem verificar a importância do Balanço Patrimonial nas entidades sem fins lucrativos como forma de evidenciar onde e como os recursos foram aplicados. Isso de certa forma traz tranquilidade aos doadores, pois quando uma pessoa resolve ser doador de uma entidade sem fins lucrativos traz consigo a certeza que o montante doado será destinado a atender as necessidades das pessoas provocando mudança na sociedade.

DEMONSTRAÇÃO DO SUPERAVIT

Receita das Atividades

- **Legislação Vigente**

NBC T 3.3 - Da Demonstração do Resultado

NBC T 3.3.2 – Conceito e Estrutura

a) As receitas e os ganhos do período, independentemente de seu recebimento.

Lei 6.404/76 art.187 Inciso I “a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos; Inciso II a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro”

Analisando esta demonstração contábil, observa-se que a Fundação Abrinq elabora a mesma de acordo com as normas vigentes, evidenciando as origens de suas receitas provindas de projetos, contribuições e rendimentos financeiros. Os projetos e as contribuições do programas “Nossas Crianças” são registrados em contas específicas demonstrando maior transparência aos doadores. A entidade conta também com contribuições e mensalidades que recebe de patrocinadores e colaboradores que ajudam a manter as atividades administrativas além de contar também com rendimentos financeiros.

Despesas das Atividades

- **Legislação Vigente**

NBC T 3 – Conteúdo e Estrutura no item 3.3.2

b) os custos, despesas, encargos e perdas pagos ou incorridos, correspondentes a esses ganhos e receitas.

Lei 6.404/76 art.187 - Inciso III “as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais”.

Conforme análise do grupo de despesas das atividades verifica-se que a Fundação Abrinq está em conformidade com que estabelecem as normas vigentes. Apresentando neste grupo as contas de despesas com execução de Projetos e Contribuições Programa “Nossas Crianças”, Despesas Gerais e Administrativas, Depreciações, amortizações e baixa de ativo imobilizado e despesas financeiras que são registradas em contas separadas evidenciando maior clareza para os doadores.

Superávit do Exercício

- **Legislação Vigente**

Lei 6.404/76 art. 187 - Inciso VII

O lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:

- a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e
- b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

Observa-se que através da equação (Receitas – Despesa), encontra-se o lucro ou prejuízo e, se tratando de uma entidade sem fins lucrativos denomina-se *Superávit* ou *Déficit*, desta forma percebe-se que ela esta em conformidade com as normas.

Esta peça contábil tem como objetivo evidenciar todas as atividades desenvolvidas pela entidade num determinado período. Neste caso, foi referente ao período de 2007 e 2008, sendo a mesma de grande importância para os doadores porque eles se sentem respeitados nos seus objetivos ao saberem como as atividades estão sendo desenvolvidas mostrando também o volume de recursos obtidos e as despesas que foram empregadas nas atividades que a entidade desenvolve.

DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO SOCIAL

- **Legislação Vigente**

Conforme NBCT 3.5.2 Conteúdo e Estrutura

Item 3.5.2.1 – As demonstração das mutações do patrimônio social discriminará:

- a) os saldos no início do período;
- b) os ajustes de exercícios anteriores;
- c) as reversões e transferências de reservas e lucros;
- l) os saldos no final do período.

Esta demonstração explica as modificações ocorridas no Patrimônio Social durante o exercício cumprindo o que determina a NBC T 3.5.2.1.

Assim também é vista como uma demonstração importante aos doadores por apresentar toda movimentação que ocorreu no período de 2007 e 2008 nas diversas contas que integram o patrimônio social. Na conta “Ajuste de Exercícios Anteriores” (nota explicativa n.7 - c) em 31 de dezembro de 2007, foi identificado ajuste de exercício anterior, relacionado com apropriação de receitas de projeto, no montante de R\$ 16.138. Esta peça contábil demonstra como as diversas contas do patrimônio modificam durante um determinado período.

DEMONSTRAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA

- **Legislação Vigente**

NBC T 3.8 Demonstração do Fluxo de Caixa

No item 3.8.3.1

A Demonstração do Fluxo de Caixa para determinado período deve apresentar o fluxo de caixa oriundo ou aplicado nas atividades operacionais, de investimentos e de financiamentos e o seu efeito líquido sobre os saldos de caixa, conciliando seus saldos no início e no final do período.

Lei 6.404/76, Art. 188 Inciso I

Demonstração dos Fluxos de Caixa – as alterações ocorridas, durante o exercício, no saldo de caixa e equivalentes de caixa, segregando-se essas alterações em, no mínimo, 3 (três) fluxos: (Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007).

- a) das operações;
- b) dos financiamentos;
- c) dos investimentos;

Analisando esta demonstração nota-se que está em conformidade com o que determina as normas.

Esta demonstração evidencia as variações ocorridas no ativo e no passivo, na disponibilidade do saldo de caixa, fluxos de caixa das atividades de investimentos num determinado período. Apresenta-se como uma peça contábil relevante para doadores por apresentar as entradas e saída do caixa da entidade.

NOTAS EXPLICATIVAS

Legislação Vigente

NBC T 6.2 – Do Conteúdo das Notas Explicativas

Item - 6.2.2.1 – As notas explicativas são parte integrante das demonstrações contábeis.

Item - 6.2.2.2 -“As informações contidas nas notas explicativas devem ser relevantes, complementares e ou suplementares aquelas não suficientemente evidenciadas ou não constantes nas demonstrações contábeis propriamente ditas”.

Item - 6.2.2.3

As notas explicativas incluem informações de natureza patrimonial, econômica, financeira, legal, física e social, bem como os critérios utilizados na elaboração das demonstrações contábeis e eventos subseqüentes ao balanço.

Analisando as notas explicativas percebe-se que foram elaboradas de forma simples, objetiva contendo assuntos relevantes. Complementam as informações que não foram evidenciadas nas demonstrações contábeis, apresentando uma linguagem fácil para o entendimento dos doadores e usuários. Características que comprovam que foram elaboradas em conformidade com a legislação vigente.

5 CONCLUSÃO

O terceiro setor desenvolve um papel importante junto à sociedade, pois o sucesso depende do desenvolvimento de suas ações junto à comunidade; e, tem como objetivo principal provocar mudanças nas pessoas e consequentemente na sociedade.

As entidades sem fins lucrativos apesar de terem seu foco no social têm também toda dimensão econômica que precisa ser controlada administrativamente sendo a contabilidade uma peça fundamental neste processo.

Com isso o presente trabalho demonstrou quais os benefícios da utilização adequada das normas e práticas contábeis no terceiro setor. Evidenciou também que a utilização adequada das normas e práticas contábeis aplicadas neste setor contribuem para maior credibilidade à entidade, como também as demonstrações contábeis que tornam-se instrumentos de grande importância para obtenção de novos recursos e informações sobre a entidade.

Desta forma, verificou-se a importância das demonstrações contábeis nas entidades sem fins lucrativos. Investigou-se também a forma adequada de como elaborar as demonstrações de acordo com a legislação vigente e apresentou as demonstrações contábeis como instrumento de grande utilidade para o desenvolvimento do setor.

Portanto, conforme estudo desenvolvido pode-se dizer que a contabilidade é uma ferramenta indispensável para as entidades pertencentes ao terceiro setor. É através dela que se pode coletar dados para maior conhecimento da entidade e para tomada de decisões. Toda organização que possui uma contabilidade organizada e de acordo com as normas vigentes, terá suporte suficiente para transparência da organização e para a obtenção de novos recursos, além de ter uma administração financeira moderna e funcional. Através das demonstrações contábeis a entidade poderá visualizar e divulgar a verdadeira situação econômica financeira da mesma, e desta forma, estará contribuindo para seu crescimento e conquistando maior credibilidade perante a sociedade.

Conclui-se, que a contabilidade contribui de forma essencial para com as entidades sem fins lucrativos, principalmente pelo fato dessas organizações terem o compromisso de prestarem contas à sociedade e aos doadores dos recursos

recebidos e onde os mesmos foram aplicados, demonstrando clareza nas atividades que desenvolve junto a comunidade. Desta forma, a entidade estará ganhando maior espaço na sociedade, o que possibilita melhor atuação junto a comunidade mantendo seus doadores motivados a continuarem contribuindo. Assim, pode-se dizer que as demonstrações contábeis evidenciam todas as atividades desenvolvidas pela entidade num determinado período. Isso é muito importante para os doadores porque os mesmos têm como principal preocupação saberem como as atividades estão sendo desenvolvidas e qual o volume de recursos obtidos, e, se as despesas estão sendo empregada nas atividades que a entidade desenvolve.

REFERÊNCIAS

AMARAL, Eleonora Capelossi G. Como é e como surgiu o terceiro setor.

Canal RP, v. 4, n. 1, mar. 2006. Disponível em:

<http://www.facasper.com.br/rp/arquivos/Newsletter_c.pdf>

Acesso em: 21 dez. 2008.

ARAUJO, Osório Cavalcante. **Contabilidade para organizações do terceiro setor**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BRAGA, Hugo Rocha. **Demonstrações contábeis, estruturas, análise e interpretação**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

BRASIL, **Lei n 11.638, de 28 de Dezembro de 2007** - Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/Lei/L11638.htm> Acesso em 30 maio 2009.

_____, **Lei Nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976** - Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6404consol.htm> Acesso em 30 maio 2009.

_____, **Constituição da república federativa do brasil**. Brasília - DF, Senado Federal, 1988.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC 1.125/2008** - Aprova a NBC T 3.8 - Demonstração dos Fluxos de Caixa. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/resolucoes.htm>> Acesso em: 30 maio 2009.

_____, **CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC 686/1990** - aprova a NBC T 3 conceito, conteúdo, estrutura e nomenclatura das demonstrações contábeis. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/resolucoes.htm>> Acesso em: 17 maio 2009.

_____. FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC 737/1992** - Aprova a NBC T 6 Divulgação das Demonstrações Contábeis. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/resolucoes.htm>> Acesso em: 17 maio 2009.

_____. FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC 838/1999** - Aprova a NBC T 10 – Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/resolucoes.htm>> Acesso em: 17 maio 2009.

CRUZ, Vilma Aparecida Gimenes. Práticas de Estágio Orientado: metodologia da pesquisa científica. In: UNIVERSIDADE DO NORTE DO PARANÁ. **Curso superior de tecnologia em administração de pequenas e médias empresas: módulo 5**. Londrina, 2006. p.111.

DRUCKER, F.Peter. **Terceiro setor**. Exercícios de auto-avaliação para empresas. São Paulo: Futura, 2001.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Novo aurélio**. O Dicionário da Língua Portuguesa. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1999.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

FUNDAÇÃO Abrinq pelos DIREITOS DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE. Disponível em: <<http://www.fundabrinq.org.br/>> acesso em: 02 maio 2009.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

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

MARION José Carlos. **Contabilidade Empresarial**: a contabilidade como instrumento de análise.... 12. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MARION José Carlos; IUDÍCIBUS Sérgio de. **Introdução à teoria da contabilidade**: Para o Nível de Graduação. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **Contabilidade para**

entidades sem fins lucrativos (terceiro setor). São Paulo: Atlas, 2006.

PADOVEZE, Luís Clóvis. **Manual de contabilidade básica:** uma introdução à prática contábil. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

_____. **Manual de contabilidade básica:** uma introdução à prática contábil. 4. ed. São Paulo: Atlas 2000.

PEREIRA, Rogéria; VIEIRA, Eleonora Milano Falcão; BORBA, Alonso José. **Terceiro setor:** aspectos relacionados à elaboração das demonstrações contábeis das Fundações Privadas Mantenedoras de Universidades do Estado de Santa Catarina: Disponível em:
<<http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos72007/672.pdf>> acesso em: 22 maio 2009.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade.** 2. ed. São Paulo: Atlas 2008.

SOUSA, Edileusa Godói de; VALADÃO JÚNIOR, Valdir Machado; SÁ, Raquel Cristiane Radamés de. **Formulação estratégica em instituições do terceiro setor.** In: Encontro Nac. de Eng. de Produção Porto Alegre, 25., 2005, Porto Alegre. Disponível em:
<http://www.abepro.org.br/biblioteca/ENEGEP2005_Enegep0702_0459.pdf> Acesso em: 04 abr. 2009.

TOTTI, Roberta. No terceiro setor, ainda mais transparência. **Revista razão contábil.** São Paulo, v. 1, n. 2, p. 37-41, jun. 2004. p. 39.

VADE MECUM. Obra coletiva de autoria da editora Saraiva com a colaboração de Antonio Luiz de Toledo Pinto, Márcia Cristina Vaz dos Santos Windt e Livia Céspedes. São Paulo: Saraiva, 2006.

ZANLUCA, Júlio César. **Contabilidade do terceiro setor.** Curitiba - PR. Portal tributário (2008) 1 e-book. Disponível em:
<www.portaltributario.com.br/downloads/> Acesso em ago. 2008.