



CENTRO SUPERIOR DE ENSINO DE ITAITUBA – LTDA  
FACULDADE DE ITAITUBA – FAI  
CURSO DE BACHARELADO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CINTHYA SOARES ARAUJO FERREIRA

**O PAPEL DA CONTABILIDADE NO TERCEIRO SETOR: percepção  
de um profissional contábil no município de Itaituba-PA**

ITAITUBA-PA

2019

CINTHYA SOARES ARAUJO FERREIRA

**O PAPEL DA CONTABILIDADE NO TERCEIRO SETOR: percepção  
de um profissional contábil no município de Itaituba-PA**

Trabalho de Conclusão de Curso  
apresentado à Faculdade de Itaituba para  
obtenção do título de Bacharela em Ciências  
Contábeis.

Orientadora: Prof.<sup>a</sup> Esp. Elines dos Santos  
Batista

ITAITUBA-PA

2019

FERREIRA, Cinthya Soares Araujo.

**O PAPEL DA CONTABILIDADE NO TERCEIRO SETOR: percepção de um profissional contábil no município de Itaituba-PA.**

60 f.: il

Orientadora: Elines dos Santos Batista, Esp.

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) Graduação em Ciências Contábeis -  
Faculdade de Itaituba - FAI, 2018.

1. Terceiro Setor. 2. Contabilidade 3. Transparência. I BATISTA, Elines dos Santos II.  
Faculdade de Itaituba. Itaituba, BR-PA, 2019

CINTHYA SOARES ARAUJO FERREIRA

**O PAPEL DA CONTABILIDADE NO TERCEIRO SETOR: percepção  
de um profissional contábil no município de Itaituba-PA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à  
Faculdade de Itaituba para obtenção do título de  
Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof.<sup>a</sup> Esp. Elines dos Santos Batista

**BANCA EXAMINADORA**

**Presidente:** \_\_\_\_\_ Nota: \_\_\_\_\_  
Prof.<sup>a</sup> Esp. Elines dos Santos Batista

**Avaliador (a):** \_\_\_\_\_ Nota: \_\_\_\_\_  
Prof. Rosana Santos de Oliveira

**Avaliador (a):** \_\_\_\_\_ Nota: \_\_\_\_\_  
Prof. Karla Santos da Silva Lizardo

**Resultado:** \_\_\_\_\_

**Média:** \_\_\_\_\_

Itaituba/PA, \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2019.

*Dedico ao meu avô Luís Salomé.*

## AGRADECIMENTOS

Agradeço acima de tudo a **Deus** pelas inúmeras bênçãos derramadas constantemente em minha vida, por ouvir minhas orações e estar sempre ao meu lado.

Agradeço minha mãe **Maria Carneci** pela mulher guerreira que ela é, por sempre fazer o possível para me dar o melhor mesmo diante das dificuldades e por ter superado tantas provações e ainda assim ter proporcionado tudo para mim e para minha irmã.

A minha irmã **Rebeca** e toda minha família, principalmente meus tios e tias, **Jovelina, Antoniel, Elisângela, Raimundo, Adonias, Carmelita e Angelita** por estarem presentes desde sempre em minha vida e contribuírem para minha criação.

Aos meus amigos **Neyliane, Jeová, Crys, Akemia, Harie, Fernanda, Ivan, Rafaela, Ingrid, Gabrielle e Vinicius** e principalmente **Isabela e Wesley** por sempre estarem do meu lado nas minhas crises e me mostrarem o quanto a vida pode ser incrível.

Agradeço aos meus professores e colegas de classe por compartilharem desses quatro anos comigo, principalmente minha orientadora **Profª. Elines dos Santos Batista** por acreditar em mim.

Agradeço aos meus dois gatinhos de estimação: **Dodô e Dodôzinho**.

E novamente agradeço a **Deus**. Sem Ele nada disso seria possível.

*Nolite te bastardes carborundorum*  
"O conto da Aia"

## RESUMO

O presente estudo teve como objetivo investigar qual o papel da contabilidade aplicada ao terceiro setor, apresentando as peculiaridades das instituições ligados a este, assim como sua legislação e seus aspectos contábeis. Uma vez que com o agravamento dos problemas sociais, faz-se necessário meios que procurem amenizar esta situação. Surge então, constituído por organizações sem fins lucrativos, o Terceiro Setor e a contabilidade através de suas ferramentas, possibilita analisar, registrar e controlar o patrimônio dessas entidades, além de demonstrar seus atos e fatos contábeis. Diante desta prerrogativa, surge as seguintes questões de pesquisa: de que forma a contabilidade pode contribuir em uma instituição do Terceiro Setor? Qual a percepção do profissional contábil no município de Itaituba sobre essas Instituições? O alvo desta pesquisa foi o contador responsável pelo Escritório Contábil Silvestro no município de Itaituba-PA. Para tanto, a metodologia utilizada para se encontrar as respostas para as questões abordadas acerca da atuação do profissional contábil quanto as implicações da contabilidade no Terceiro Setor, foi aplicação de uma pesquisa bibliográfica para fundamentação do trabalho apresentando com uma abordagem qualitativa, pesquisa exploratória e descritiva, aplicação da pesquisa de campo e empregando o questionário como ferramenta para coleta de dados, descritos na seção destinada à metodologia. Ao final deste trabalho e de posse dos resultados, pode-se observar que a contabilidade tem papel fundamental no Terceiro Setor, pois através de seus demonstrativos é possível auxiliar na prestação de contas das organizações, proporcionando maior transparência nas suas operações e conseqüentemente sendo de grande importância para estabelecer a credibilidade dos serviços realizados por essas entidades, além de possibilitar uma visão do controle financeiro da instituição e como está pode continuar atuando.

Palavras-chaves: Terceiro Setor. Contabilidade. Transparência.



## ABSTRACT

The present study aimed to investigate the role of accounting applied to the third sector, presenting the peculiarities of the institutions related to it, as well as its legislation and its accounting aspects. As social problems worsen, there is a need for ways to alleviate this situation. The non-profit organizations, the Third Sector, and the accounting through its tools, make it possible to analyze, register and control the assets of these entities, in addition to demonstrating their acts and accounting facts. Faced with this prerogative, the following research questions arise: how can accounting contribute to a Third Sector institution? What is the perception of the accounting professional in the municipality of Itaituba on these Institutions? The objective of this research was the accountant responsible for the Accounting Office Silvestro in the municipality of Itaituba-PA. To that end, the methodology used to find the answers to the questions about the work of the accounting professional and the implications of accounting in the Third Sector was the application of a bibliographical research for the foundation of the work presenting with a qualitative approach, exploratory and descriptive research , application of field research and using the questionnaire as a tool for data collection, described in the methodology section. At the end of this work and the possession of the results, it can be observed that accounting plays a fundamental role in the Third Sector, because through its statements it is possible to assist in the accountability of organizations, providing greater transparency in their operations and consequently being of great importance to establish the credibility of the services performed by these entities, in addition to providing a view of the financial control of the institution and how it can continue to operate.

Keywords: Third Sector. Accounting. Transparency.

## LISTA DE SIGLAS

CEBAS - Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social  
CFC - Conselho Federal de Contabilidade  
CNSS - Conselho Nacional de Serviço Social  
CNPJ – Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica  
DFC – Demonstração de Fluxo de Caixa  
DMPLS - Demonstração Das Mutações Do Patrimônio Líquido Social  
DRE – Demonstração do Resultado do Exercício  
ESFL - Entidades Sem Fins Lucrativos  
IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia Estatística  
IPEA – Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas  
ITG - Interpretação Técnica Geral  
MDS - Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome  
MEC - Ministério da Educação  
MS - Ministério da Saúde  
NBC – Normas Brasileiras De Contabilidade  
ONGs - Organizações Não Governamentais  
ONU - Organização das Nações Unidas  
OSC - Organizações Da Sociedade Civil  
OSCIP - Organizações Da Sociedade Civil De Interesse Público  
OS - Organização Social  
PIB – Produto Interno Bruto  
RAIS - Relação Anual de Informações Sociais do Ministério do Trabalho  
RFB - Receita Federal do Brasil  
TSE – Tribunal Superior Eleitoral  
UPF - Utilidade Pública Federal

## LISTA DE QUADROS E FIGURAS

Quadro 1 - Momentos do Terceiro Setor No Brasil .....	15
Quadro 2 - Critérios e procedimentos do reconhecimento contábil nas ESFL. ....	34
Quadro 3 - Modelo de balanço patrimonial conforme ITG 2002 - ativo. ....	36
Quadro 4 - Modelo de balanço patrimonial conforme ITG 2002 - Passivo. ....	37
Quadro 5 - Demonstração do Resultado do Período. ....	38
Quadro 6 - Método Direto - DFC conforme ITG 2002. ....	40
Quadro 7 - Método Indireto – DFC conforme ITG 2002. ....	41
Figura 1 - Organizações da Sociedade Civil no Brasil. ....	20
Figura 2 - Formação das Associações. ....	22

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	11
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b> .....	13
2.1 O TERCEIRO SETOR NO MUNDO .....	13
2.3 CONCEITOS DE TERCEIRO SETOR .....	16
2.4 LEGISLAÇÃO PARA ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR .....	17
2.5 INSTITUIÇÕES DE TERCEIRO SETOR NO BRASIL .....	19
2.6 ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR .....	21
<b>2.6.1 Associações</b> .....	22
<b>2.6.2 Fundações</b> .....	23
<b>2.6.3 Organizações Religiosas</b> .....	25
<b>2.6.4 Partidos Políticos</b> .....	26
2.7 TÍTULOS E CERTIFICAÇÕES.....	28
<b>2.7.1 Organização Social</b> .....	28
<b>2.7.2 Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIPs)</b> .....	29
<b>2.7.3 Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS)</b> .....	30
<b>2.7.4 UPF - Utilidade Pública Federal</b> .....	31
2.8 IMUNIDADES E ISENÇÕES .....	32
2.9 INTERPRETAÇÃO TÉCNICA GERAL 2002 - ENTIDADE SEM FINALIDADE DE LUCROS .....	33
<b>2.9.1. Balanço Patrimonial</b> .....	36
<b>2.9.2 Demonstração do Resultado do Período</b> .....	38
<b>2.9.3 DFC (Demonstração do Fluxo de Caixa)</b> .....	40
<b>2.9.4 Demonstração de Mutações do Patrimônio Líquido Social (DMPLS)</b> .....	42
<b>2.9.5 Notas Explicativas</b> .....	43
2.10 O PAPEL DA CONTABILIDADE APLICADA AO TERCEIRO SETOR.....	44
<b>3 METODOLOGIA</b> .....	45
<b>4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DE DADOS</b> .....	48
4.1 PERCEPÇÃO DO ENTREVISTADO.....	48
<b>5 CONCLUSÃO</b> .....	53
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	54
<b>APÊNDICE: QUESTIONÁRIO APLICADO AO ENTREVISTADO</b> .....	60

## 1 INTRODUÇÃO

No Brasil, a sociedade civil está dividida basicamente em três setores. O Primeiro Setor corresponde as Instituições comandadas pelos chamados entes públicos, formados pela União, Estados e Municípios responsáveis por prover os direitos sociais para os cidadãos.

Os direitos sociais estão expressos no Art. 6º da Constituição Federal do Brasil de 1988 em que abordam garantias ligadas a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados de maneira a tentar possibilitar uma boa qualidade de vida aos cidadãos.

Estes direitos são ofertados para a população e a manutenção é feita a partir do recolhimento dos tributos pelo governo. Bento (2010, p. 14) destaca que a finalidade básica do Primeiro Setor “administrar os bens públicos para atender as necessidades coletivas, derivadas dos direitos previstos na Constituição Federal de 1988.”

O Segundo Setor corresponde as entidades de natureza privada com finalidade lucrativa, ou seja, o setor produtivo. As empresas privadas que constituem esse setor funcionam a partir da venda de bens e serviços, oferecidos ou não pelo Estado, cujo o principal objetivo é o acúmulo de capital. Basicamente, o Segundo Setor é responsável por manter a economia de um país funcionando (BENTO, 2010).

Por último, o Terceiro Setor surge como um intermediário entre o Primeiro e Segundo Setor. Em suma, o Terceiro Setor é constituído das instituições de natureza privada, sem finalidade de auferir lucros e que prestam serviços para a sociedade. Entre as Instituições incluídas no Terceiro Setor, temos: ONGs (Organizações Não Governamentais), fundações, instituições filantrópicas, instituições de caráter religioso, entidades beneficentes, organizações sociais, associações, dentre outras. De maneira sucinta, pode-se afirmar que o Terceiro Setor não pode ser definido nem como público, e nem como privado. Ainda é importante ressaltar que apesar de não possuir finalidade lucrativa, possui fins públicos, e são organizados a partir de agentes privados (OLIVEIRA; DURÃS, 2014)

Segundo pesquisa realizada pelo IBGE (2007), o Terceiro Setor tem uma participação de 1,4% na formação do PIB nacional, o que significa aproximadamente R\$ 32 bilhões. Diante deste aumento significativo de organizações com interesse

social e de sua importância no âmbito econômico nacional, a contabilidade tende a se aperfeiçoar no que se refere ao controle e registro dos atos e fatos administrativos das mesmas, haja vista que apesar da contabilidade atuar nos três setores, quando se trata das organizações de Terceiro Setor, existem certas particularidades no que se refere as demais, já que, como citado anteriormente, as mesmas não possuem finalidade de obter lucros.

De tal modo, objetivo desta pesquisa é de investigar qual o papel da contabilidade aplicada ao terceiro setor, apresentando as peculiaridades e certos aspectos contábeis que o diferencia dos demais setores, além de demonstrar como a contabilidade pode ser uma forma de promover a transparência facilitando a prestação de contas nestas instituições. Neste contexto, foram levantadas as seguintes questões de pesquisa: de que forma a contabilidade pode contribuir em uma instituição do Terceiro Setor? Qual a percepção do profissional contábil no município de Itaituba sobre essas Instituições? Quanto a metodologia utilizada, foi aplicada uma pesquisa bibliográfica para fundamentação do trabalho apresentando com uma abordagem qualitativa, pesquisa exploratória e descritiva, aplicação da pesquisa de campo e empregando o questionário como ferramenta para coleta de dados, descritos na seção destinada à metodologia.

Desta forma, essa monografia está dividida em cinco partes. A primeira parte se trata da introdução. A segunda parte aborda os conceitos atribuídos ao longo do tempo ao Terceiro Setor e o seu histórico no mundo e no âmbito nacional, apresenta também as pessoas jurídicas que dele fazem parte, conceituando cada uma e as diferenciando, além de determinar o aspecto legal das mesmas, discorrendo sobre as normas contábeis aplicadas ao Terceiro Setor e diferenciando as demonstrações contábeis destas instituições em relações as demais.

Na terceira parte apresenta a metodologia empregada para se alcançar os objetivos e responder a problemática levantada por ocasião do projeto de pesquisa. Na quarta parte analisa e discute os resultados alcançados na pesquisa de campo, e por fim, na quinta parte a conclusão, fazendo uma análise do levantamento bibliográfico descrito e os resultados alcançados no trabalho científico. Este trabalho está fundamentado nos principais autores PAES (2018), CARDOSO (2014), BENTO (2010), entre outros.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

### 2.1 O TERCEIRO SETOR NO MUNDO

Segundo Brasil (2015) o Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor explica que a expressão “Terceiro Setor” foi utilizada a partir da década de 70 por pesquisadores americanos, a partir da década de 80, passou também a ser usada pelos pesquisadores europeus.

Apesar do termo ser recente, as organizações sociais que fazem parte do Terceiro Setor nos dias de hoje foram criadas muitos antes. Abreu (2012, p.14) destaca que:

Na Europa e na América do Norte, e mesmo na América Latina, os movimentos associativos tiveram a sua origem nos séculos 16 e 17, inicialmente com o caráter religioso ou político. Essa situação mudou pouco, durante os séculos seguintes, mas a partir de 1800 surgem às primeiras associações patronais e os sindicatos de trabalhadores; estes últimos criando posteriormente os primeiros partidos políticos que defenderiam os seus interesses no âmbito da política pública do Estado. Com o início da Segunda Guerra Mundial, trouxeram grandes transformações políticas e sociais por todo o mundo. Essas mudanças fizeram com que novos agentes sociais entrassem em cena.

Pode-se verificar que os movimentos que influenciaram o Terceiro Setor, surgiram principalmente das ações realizadas pela própria população, impulsionadas pelo anseio de mudanças nos meios sociais. De acordo com Albuquerque (2006 *apud* Abreu, 2010) durante os anos 70, principalmente na América Latina, houve um expressivo crescimento das ações de organizações da sociedade civil, relacionados ao processo de redemocratização dos países. Tais organizações atuavam através da assistência e serviços, nas áreas de consumo, educação e saúde.

Em decorrência dos altos níveis inflacionários e das crises econômicas, a década de 80 foi marcada pelo aumento da pobreza, o que fez com que ainda mais programas sociais surgissem numa tentativa de diminuir as consequências da extrema pobreza. A partir de então, o Terceiro Setor que se conhece hoje se difundiu ainda mais, tornando o termo mais conhecido em vários países, mais precisamente nos menos desenvolvidos.

## 2.2 ORIGENS DO TERCEIRO SETOR NO BRASIL

No Brasil não se tem uma data exata do surgimento das entidades de Terceiro Setor. Segundo Santos (2012) a primeira instituição do Terceiro Setor que se tem registro no Brasil é a Santa Casa de Misericórdia de Santos, criada ainda no século 15. No entanto, nessa época o termo Terceiro Setor ainda não havia sido criado e tais instituições eram chamadas no mundo todo como instituições de voluntariado.

Em 1543 foi criada e inaugurada por Braz Cubas a Santa Casa de Misericórdia na cidade de Santos. Esse episódio marcou o início do voluntariado no Brasil. Pode ser que, em função disso, o voluntariado seja relacionado à área espiritual, uma vez que essas atividades eram conduzidas pelos padres e freiras, algo que ainda acontece atualmente (SANTOS, 2012, p. 133).

Dessa forma, os valores religiosos tiveram um papel de grande importância na difusão das atividades voluntárias e a igreja se tornou a primeira instituição genuinamente filantrópica que se tem conhecimento após o descobrimento do Brasil.

Paes (2018) explica que devido a igreja e aos demais setores de cristãos progressistas, as organizações sem fins lucrativos puderam se desenvolver no Brasil. O autor relata que:

Juntamente com o trabalho pastoral alicerçado nas ‘comunidades de base’, entrou em circulação no Brasil uma visão política da maior importância: a ideia, o projeto de organizar e articular a sociedade pela base, independentemente dos partidos políticos existentes. Era o grassroots approach – que veio resultar no fortalecimento da sociedade civil e dos setores populares. Esse trabalho foi apoiado pelas agências não governamentais de cooperação europeias, em sua maior parte ligadas à Igreja Católica e Igrejas Protestantes da Europa, tais como Misereor, Adveniat e Brot für die Welt (“Pão para o Mundo”), Icco, Cebemo, Christian Aid, entre outros (PAES, 2018, p. 138)

Desse momento em diante, novas instituições ligadas ao trabalho que anteriormente, eram realizadas apenas pela igreja católica, começaram a surgir com novos valores distintos. Assim, uma nova corrente se estabeleceu, o que fez com que as entidades de Terceiro Setor, até então conhecidas pelo caráter religioso, passassem também a ter caráter político.

Carvalho (2006) separa o Terceiro Setor em quatro momentos distintos no Brasil, o quadro abaixo apresenta cada um desses momentos, relacionando-os principalmente ao aspecto social e político encontrado no período:



Quadro 1 - Momentos do Terceiro Setor No Brasil

<p><b>Primeiro Momento</b></p>	<p>Compreende o período situado entre a época da colonização até meados do século XX. Nele encontram-se as ações de assistência social, saúde e educação realizadas especialmente pela Igreja Católica, delineando o primeiro momento desta evolução. Estas ações eram na forma de asilos, orfanatos, Santas Casas de Misericórdia e colégios católicos. Chamadas de “associações voluntárias”, estas iniciativas eram permeadas por valores da caridade cristã, demonstrando como a noção de filantropia, inicialmente, era ligada a preceitos da Igreja Católica.</p>
<p><b>Segundo Momento</b></p>	<p>No governo de Getúlio Vargas, com o apoio de organizações sem fins lucrativos para a implementação de políticas públicas, o Estado assume o papel de formulador e implementador destas políticas. Para tanto, é promulgada, em 1935, a lei que declara utilidade pública para estas entidades. Em 1938, é criado o Conselho Nacional de Serviço Social (CNSS), que estabeleceu que as instituições nele inscritas pudessem receber subsídios governamentais. Neste período, a Igreja continua tendo papel importante na prestação de serviços sociais, recebendo, em alguns casos, financiamentos do Estado para as suas obras.</p>
<p><b>Terceiro Momento</b></p>	<p>Teria ocorrido durante o regime militar onde se caracteriza por uma intensa mobilização da sociedade, muitas organizações conhecidas por caráter filantrópico e assistencial se uniram às organizações comunitárias e aos chamados “movimentos sociais” para serem porta-vozes dos problemas sociais. É neste período que surgem as organizações sem fins lucrativos ligadas à mobilização social e à contestação política.</p>
<p><b>Quarto Momento</b></p>	<p>Ocorreu a partir de 1980 com a diminuição da intervenção do Estado nas questões sociais e com a redemocratização do País e o declínio do modelo intervencionista do Estado, a questão da</p>

	cidadania e dos direitos fundamentais passa a ser o foco das organizações sem fins lucrativos.
--	--

Fonte: Carvalho (2006, p. 20).

Do quarto momento em diante, o Terceiro Setor começou a ter maior relevância em âmbito nacional e muitas das organizações que conhecemos hoje começaram a surgir, como por exemplo, a Pastoral da Criança criada em 1983 com o objetivo melhorar a qualidade de vida das crianças brasileiras (SANTOS, 2012).

### 2.3 CONCEITOS DE TERCEIRO SETOR

De acordo com Paes (2018) até pouco tempo atrás, a ordem sociopolítica se tratava apenas de dois setores, sendo eles: o público e o privado. Segundo o autor “de um lado ficava o Estado, a Administração Pública, a sociedade; do outro, o Mercado, a iniciativa particular e os indivíduos”. Tendo em vista que o Terceiro Setor ainda é relativamente um termo atual, muito se discute sobre o seu conceito.

Desde que o termo começou a ser adotado entre a década de 70 e 80 diversos autores se propuseram a conceituar de forma clara o Terceiro Setor. Para Santos (2012) o termo Terceiro Setor se tornou comum entre os teóricos da reforma do Estado no Brasil, a partir do final da década de 1980 e do início da década de 1990. A autora destaca ainda que, na época o conceito foi utilizado para se referir as entidades da sociedade civil de finalidade pública, mas sem objetivo de alcançar lucro.

Modesto (1998) conceitua Terceiro Setor como as pessoas jurídicas que apesar de possuir natureza privada não possuem finalidade de obter lucro e possuem fins públicos, constituídas voluntariamente por particulares, que auxiliam o Estado na manutenção dos direitos que todos os cidadãos possuem.

É importante enfatizar que as instituições de Terceiro Setor se diferem das do Primeiro e do Segundo Setor no que tange a forma como os recursos são obtidos para a manutenção de suas atividades. (LAFFIN; EBSEN, 2004)

Segundo Paes (2018) quando se procura conceituar o Terceiro Setor, é comum se referir as instituições que o integram, focando na sua natureza e no seu campo de atuação. O autor da sua própria definição de Terceiro Setor, o conceituando como:

[...] o conjunto de organismos, organizações ou instituições sem fins lucrativos dotados de autonomia e administração própria que apresentam

como função e objetivo principal atuar voluntariamente junto à sociedade civil visando ao seu aperfeiçoamento (PAES, 2018, p. 88).

O autor ainda explica que o Terceiro Setor não é nem público e nem privado, porém apresenta semelhanças com ambos e apresenta uma identidade própria. A partir dos conceitos apresentados, é notável que o Terceiro Setor está intimamente ligado a constituição de organizações que atuem com a finalidade de contribuir para a sociedade, seja na área da saúde, educação ou lazer.

Partindo deste pressuposto, a essência de uma instituição do Terceiro Setor deve ser sempre ao ato de atuar de forma voluntária em prol da população e nunca com o objetivo de alcançar lucros.

Brasil (2015, p. 33) relata que o Terceiro Setor apresenta as seguintes características básicas:

- a) Promoção de ações voltadas para o bem-estar comum da coletividade;
- b) Manutenção de finalidades não lucrativas;
- c) Adoção de personalidade jurídica adequada aos fins sociais (associação ou fundação);
- d) Atividades financiadas por subvenções do Primeiro Setor (governamental) e doações do Segundo Setor (empresarial, de fins econômicos) e de particulares;

Essas quatro afirmações deixam bem mais esclarecidos os métodos de trabalho do Terceiro Setor, que possui personalidade jurídica, dedicam suas atividades ao bem-estar coletivo prestando serviços ao Primeiro Setor e recebendo auxílio do Segundo, englobando todas as instituições de interesse público sem fins lucrativos.

A Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942 (Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro) define essas organizações como “organizações destinadas a fins de interesse coletivo, como as sociedades e as fundações, e que obedecerão à lei do Estado em que se constituírem. ” Isso se torna importante, pois na busca pelo conhecimento a respeito das Organizações Não Governamentais, é necessário, além de observar a identidade delas por meio de estudiosos, analisar principalmente qual a definição delas segundo a lei.

#### 2.4 LEGISLAÇÃO PARA ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR

É possível notar que todas as entidades são conhecidas pela lei e, com as organizações do Terceiro Setor não é diferente, para receberem estes nomes, essas

entidades primeiramente precisam regularizar-se, “começando pelo ato de registrar seus atos constitutivos em um cartório de registro civil das pessoas jurídicas” (OLAK; NASCIMENTO, 2010, p. 193), a partir daí estarão em condições de receber sua nomenclatura.

Não há como receber benefícios como entidade se não possuir um título de entidade, por isso o poder público exige tais tarefas para que a instituição execute tornando-se de fato uma Entidade Sem Fins Lucrativos. Observando isso, Olak e Nascimento (2010) afirmam ainda que, posteriormente será necessário iniciar suas atividades, que deverão ser cadastradas no Ministério da Fazenda através da Secretaria da Receita Federal do Brasil-RFB.

É importante lembrar que as organizações sem fins lucrativos no Brasil, em 1916 foram reconhecidas juridicamente no Código Civil (Lei nº 3.107, de janeiro de 1916). Destaca-se novamente que as organizações do Terceiro Setor para fins legais são denominadas Entidades Sem Fins Lucrativos-ESFL. (LANDIM, 1993, p. 74).

Também é importante encontrar este setor na lei e analisar em que área o mesmo se encaixa, portanto, no que diz respeito à personalidade jurídica, as organizações privadas dos setores são mencionadas no art. 44 do Código Civil, Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002:

Art. 44. São pessoas jurídicas de direito privado:

I - as associações;

II - as sociedades;

III - as fundações.

IV - as organizações religiosas; (Incluído pela Lei nº 10.825, de 22.12.2003);

V - os partidos políticos. (Incluído pela Lei nº 10.825, de 22.12.2003);

VI - as empresas individuais de responsabilidade limitada. (Incluindo a Lei nº 12.441, de 2011).

Os incisos I, III, IV e V relatam especialmente as organizações que compõem o Terceiro Setor, como as associações, fundações, organizações religiosas, que são os templos de cultos, e os partidos políticos. Segundo a Lei nº 10.406/02, são pessoas jurídicas de direito privado, porém sem finalidade lucrativa. (BRASIL, 2002).

Os incisos I, III, IV e V relatam especialmente as organizações que compõem o Terceiro Setor, como as associações, fundações, organizações religiosas, que são os templos de cultos, e os partidos políticos. Segundo a Lei nº 10.406/02, são pessoas jurídicas de direito privado, porém sem finalidade lucrativa.

Até o próprio CFC (Conselho Federal de Contabilidade) enfatiza essa grande análise e pesquisa que é realizada por parte de muitas pessoas, físicas e jurídicas,

que se aprimoram cada vez mais no estudo deste setor, pois o mesmo é de interesse de todos, até mesmo do Governo, visto que para ele é um benefício, pois as Entidades de Interesse Social chegam onde o poder público jamais chega.

## 2.5 INSTITUIÇÕES DE TERCEIRO SETOR NO BRASIL

No Brasil as instituições do Terceiro Setor ajudam a movimentar a economia do país. Segundo os últimos dados apurados pelo IBGE (2007) o Terceiro Setor teve a participação oficial de 1,4% na formação do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro, o que significava um montante de aproximadamente 32 bilhões de reais.

Segundo o IPEA – Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas, instituição ligada ao Governo Federal, em 2016 existiam cerca de 400 mil organizações da sociedade civil atuantes no Brasil. As principais áreas de atuação das OSC em 2016, estão representadas na tabela:

Tabela 1 - Distribuição de OSC por área de atuação, Brasil – 2016.

<b>Atividade Econômica</b>	<b>Número de OSC</b>
Saúde	6841
Cultura e recreação	79917
Educação e pesquisa	39669
Assistência social	27383
Religião	208325
Associações patronais e profissionais	22261
Defesa de direitos e interesses	339104
Outras atividades associativas	77550
Outras organizações da sociedade civil	19136

Fonte: Secretaria da Receita Federal (2016).

Como apresentado na tabela, grande parte das Organizações Sociais no Brasil, se destinam a defesa de direitos e interesses. Organizações destinadas a atividade religiosa também apresentam um grande percentual do total de OSC do país, as quais se destacam igrejas evangélicas e católicas, centro espíritas, templos, dentre outras.

O IPEA (2017) através de pesquisa realizada, apontou o crescimento das OSC no Brasil, do ano de 2010 até 2016. A figura 1 a seguir representa em números a quantidade de OSC ativas do país a partir da base de dados da ficha cadastral de CNPJ da Secretaria da Receita Federal – SRF entre o ano de 2010 a 2016.

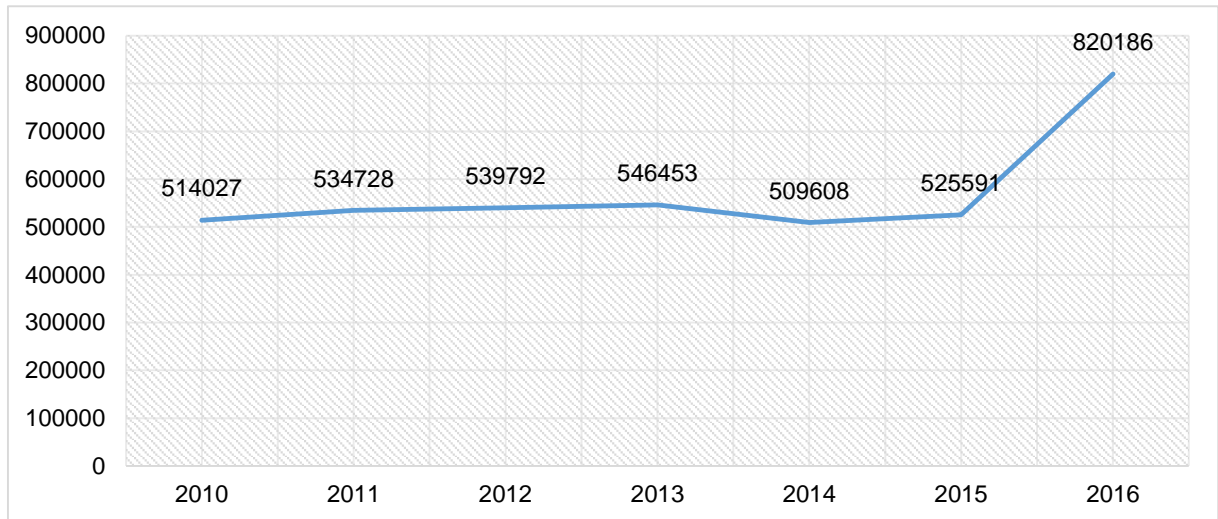


Figura 1 - Organizações da Sociedade Civil no Brasil.

Fonte: Elaboração do Ipea, com base em dados da Secretaria da Receita Federal (2016) e RAIS/MTE (2015).

Em percentuais, isso representa uma taxa de crescimento acumulado de 4% em 2011, 1% em 2012, 1,2% em 2013, -6,7% em 2014, 3,1% em 2015 e 56% em 2016. É possível notar que exceto no ano de 2014 onde houve decréscimo no número de OSC, todos os demais anos apresentaram significativo aumento no número de Organizações Sociais Civis, principalmente no ano 2016 onde houve um salto bem maior que nos demais. Isso se justifica pelo fato de que esses dados não estavam disponíveis para análise de 2010 a 2015, quando se utilizou somente a base de dados da RAIS para calcular o total de OSC. Observou-se na base da SRF milhares de OSC ativas, mas ausentes da base RAIS/MTE. A alteração na fonte dos dados para calcular o total das OSC explica a maior parte do crescimento observado entre os anos de 2015 e 2016.

Ainda de acordo com o IPEA (2017), o Brasil fechou o ano de 2016 com 820 mil ONGs existentes. Deste total, 709 mil (86%) são associações civis sem fins lucrativos, 99 mil (12%) são organizações religiosas e 12 mil (2%) são fundações privadas.

A presença regional das organizações segue a distribuição da população: a região Sudeste tem 40% das organizações, seguida por Nordeste (25%), Sul (19%), Centro-Oeste (8%) e a região Norte (8%). (IPEA, 2017).

Brasil (2008, p. 22), expressa a respeito da tendência do crescimento das Organizações de Terceiro Setor no Brasil:

Nesse momento, a expressão Terceiro Setor, admitida como contempladora de todas as Entidades de Interesse Social, tem sido alvo dos trabalhos e estudos de profissionais, pesquisadores, Governo e de organizações interessadas na identificação clara do significado, dos componentes e da regulamentação deste. A regulamentação do Terceiro Setor será o foco, nesse novo século, não somente pela sua representatividade quantitativa – fala-se mais de 200 mil, segundo dados da Relação Anual de Informações Sociais do Ministério do Trabalho (RAIS), mas ainda pelo seu nível de empregabilidade que é mais de 1 milhão de empregados no Brasil.

Dessa forma, é possível salientar que as entidades de Terceiro Setor estão cada vez mais presentes na sociedade brasileira e tendem a crescer ainda mais, tanto em quantidade, quanto na utilidade das mesmas no que tange ao interesse social. É possível notar que há uma nova gama de instituições voltadas para este fim se destacando no Brasil, o que provoca tanto novas formas para atender a população prestando os serviços ao quais se destinam, como também contribuindo para geração de emprego.

## 2.6 ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR

Primeiramente, para que se possa entender o que são essas organizações e como funcionam suas atividades, é necessário conhecer os títulos que podem ser atribuídos a elas. No estudo desse tipo de organizações, é possível encontrar diversos conceitos que as definem, onde em cada um percebe-se uma nomenclatura diferente, porém que se refere sempre à mesma entidade.

De acordo com Brasil (2002) a Lei 10.406/02 que institui o código civil, dispõe no Art. 44 das pessoas jurídicas de direito privado. Dentre as pessoas jurídicas destacadas no Art. 44 do código civil, se dispõem como entidades do Terceiro Setor as associações, fundações, instituições religiosas e os partidos políticos. Cada uma dessas pessoas jurídicas é composta por legislação específica que trata das discriminações legais e das mesmas.

### 2.6.1 Associações

O Art. 53 do código civil (Lei nº 10.406/02), expressa que “constituem-se as associações pela união de pessoas que se organizem para fins não econômicos”. Assim, a Constituição Federal assegura o direito à livre associação, mas coíbe o exercício de algumas atividades que são descritas em lei, como por exemplo, atividades de caráter paramilitar.

Cardoso (2014, p.10) define que 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. São entidades de direito privado e não público.

De forma sucinta, as associações são pessoas que se juntam para a promoção de objetivos em comum, desde que não seja o de alcançar lucros. O autor apresenta ainda um esquema que demonstra como as associações são formadas:

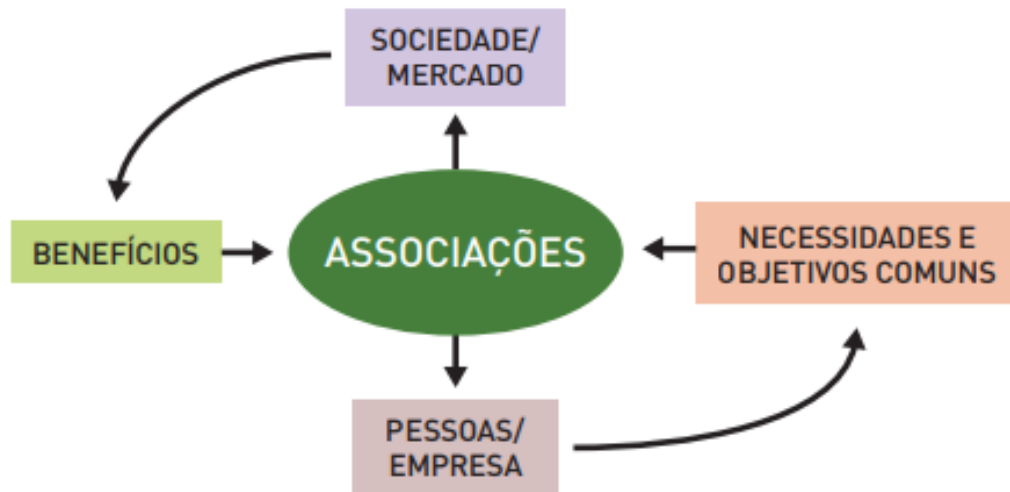


Figura 2 - Formação das Associações.  
Fonte: Cardoso (2014, p. 08).

Ou seja, as associações são formadas pelas pessoas jurídicas ou físicas que possuem necessidades e objetivos comuns, e também pela sociedade e pelo mercado em busca de benefícios.

Para se constituir uma associação é necessário a elaboração de uma proposta de estatuto que posteriormente será analisada e votada pelos membros da



assembleia. Este estatuto precisa conter algumas informações importantes. O Código Civil dispõe de tais informações, no seu Art. 54:

**Art. 54.** Sob pena de nulidade, o estatuto das associações conterà:

**I** - a denominação, os fins e a sede da associação;

**II** - os requisitos para a admissão, demissão e exclusão dos associados;

**III** - os direitos e deveres dos associados;

**IV** - as fontes de recursos para sua manutenção;

**V** - o modo de constituição e funcionamento dos órgãos deliberativos e administrativos;

**V** – o modo de constituição e de funcionamento dos órgãos deliberativos;

**VI** - as condições para a alteração das disposições estatutárias e para a dissolução.

**VII** – a forma de gestão administrativa e de aprovação das respectivas contas.

Quanto a sua finalidade, Paes (2018) apresenta três classificações: altruística (associação beneficente, esportiva ou recreativa); egoística (associação literária, associação de colecionadores); e econômica não lucrativa (associação de socorro mútuo, associação de bairro).

As associações ainda podem ser categorizadas em três grupos principais quanto a sua finalidade. Segundo Cardoso (2014, p.11):

1. aquelas 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 ao 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.

Sendo assim, as associações são classificadas principalmente de acordo com o seu objetivo, podendo ser em benefício de um determinado número de associados ou em benefício de terceiros. Já as pessoas que delas fazem parte podem atuar em causa própria ou em prol de terceiros, sejam estas, pessoas físicas ou jurídicas.

## 2.6.2 Fundações

Segundo Paes (2018) as fundações são conceituadas e classificadas, com abordagens peculiares sobre sua disciplina legal ou a forma de sua instituição, as

fundações-empresa, as fundações instituídas por partidos políticos, as fundações de apoio às universidades.

Brasil (2008) reconhece o patrimônio como o principal fator de uma Fundação, assim sendo, este fator deve ser considerado desde a sua constituição. Levando em consideração este aspecto, o patrimônio de uma fundação deve ser formado por bens livres.

Quanto aos bens que constituem o Patrimônio de uma fundação, o Brasil (2008. p. 27) dispõe:

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 a 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).

Em outras palavras, os bens do patrimônio das fundações devem estar de acordo com o estatuto, em conformidade com as finalidades pré-estabelecidas, além de serem determinantes no exercício de suas atividades.

Quanto aos requisitos para criação de uma fundação, o Art. 62. do Código Civil expressa que o instituidor fará, por escritura pública ou testamento, dotação especial de bens livres, especificando a finalidade da fundação e de maneira esta será administrada:

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

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

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

**I** – assistência social;

**II** – cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico;

**III** – educação;

**IV** – saúde;

**V** – segurança alimentar e nutricional;

**VI** – defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável;

**VII** – pesquisa científica, desenvolvimento de tecnologias alternativas, modernização de sistemas de gestão, produção e divulgação de informações e conhecimentos técnicos e científicos;

**VIII** – promoção da ética, da cidadania, da democracia e dos direitos humanos;

**IX** – atividades religiosas;

É de extrema importância que no ato da constituição de uma fundação, a finalidade esteja de acordo com as especificadas nos incisos I a IX no Art. 62. Sendo assim, as fundações possuem características próprias que servem para diferenciá-las das demais pessoas jurídicas que compõem. Brasil (2015, p. 24) trata a respeito de cinco características essenciais das fundações:

A finalidade, sempre lícita, é permanente, uma vez que, após definida pelos instituidores, em escritura ou testamento, não pode ser modificada pelos administradores (CC, Art. 67, II). Quanto à origem da fundação, esta é realizada pela manifestação de liberdade de pessoas físicas ou jurídicas, que são os instituidores, por meio de escritura pública ou cédula testamentária (CC, Art. 62). Com relação ao patrimônio, este de primordial importância na caracterização da pessoa jurídica fundacional, é composto por bens livres que o (s) instituidor (es) lega (m) ou doa (m) à futura entidade, para que ela possa, com aquela dotação inicial, realizar as suas finalidades. O modo de administração ou a organização administrativa é característica basilar do ente fundacional, pois, ao vincular-se um patrimônio a um fim, verificou-se a necessidade de diferenciarem-se os instituidores dos administradores e de organizar esses órgãos autônomos, mas subordinados, cabendo-lhes: deliberar e traçar metas e diretrizes, função do conselho curador ou deliberativo; executar função do conselho administrativo ou executivo e controlar internamente função do conselho fiscal. Há, ainda, talvez como quinta característica das fundações de direito privado, o papel desempenhado pelo Ministério Público como ente estatal incumbido, pela lei, de velar, acompanhar, intervir e fiscalizar as fundações.

É importante frisar que as fundações são diferentes dos demais entes jurídicos, principalmente porque nelas não predomina o elemento pessoal. As sociedades e associações giram em torno dos seus sócios/associados, as fundações não focam nos interesses ou objetivos dos seus membros, mas sim em um patrimônio destinado à prestação de serviços para outras pessoas, esses serviços devem ser específicos e previamente fixados, segundo vontade do instituidor (SALVALÁGIO, 2012).

### **2.6.3 Organizações Religiosas**

As Instituições religiosas assim como as associações são formadas por pessoas jurídicas com objetivos em comum, sem finalidade lucrativa. No caso das Instituições religiosas estes objetivos devem estar direcionados a religiosidade e voltadas para o ofício da fé (BRASIL, 2015).

O Art. 44, inciso IV, do Código Civil dispõe da organização religiosa, como pessoa jurídica de direito privado. O parágrafo único do mesmo artigo estabelece que são livres a criação, a organização, a estruturação interna e o funcionamento das

organizações religiosas, sendo vedado ao Poder Público negar-lhes reconhecimento ou registro dos atos constitutivos e necessários ao seu funcionamento.

§ 1º São livres a criação, a organização, a estruturação interna e o funcionamento das organizações religiosas, sendo vedado ao poder público negar-lhes reconhecimento ou registro dos atos constitutivos e necessários ao seu funcionamento.

Como dito anteriormente, as organizações religiosas foram as primeiras instituições do Terceiro Setor que se tem registro no Brasil. Por esta razão, organizações voltadas para fins religiosos são umas das mais presentes no Brasil. Como mais de 85% dos brasileiros são cristãos (IBGE, 2010), grande parte das organizações religiosas no Brasil são igrejas.

Segundo pesquisa realizada pelo IPEA (2017) no Brasil existem cerca de 208.000 organizações voltadas para a religião. Sobre a constituição da organização religiosa, Brasil (2015, p.45) expõe que:

A instituição e constituição da organização religiosa assemelham-se à da associação. Nesse sentido, não existe controle estatal prévio dos seus atos constitutivos (ata de criação e estatuto), e não há necessidade de elaboração de escritura pública. Na organização religiosa, não existem sócios ou associados, mas, sim, “membros”. São pessoas integradas pela confissão de fé, por votos, por compromissos ou por vivência carismática existencial.

Há também a explicação sobre as informações que deve conter a ata de instituição da organização religiosa, elaborada pela Assembleia Geral, como por exemplo: a informação de se tratar de ata de instituição da organização religiosa, o nome e a qualificação completa de cada membro fundador, a pauta da reunião, na forma como convocada (instituição da organização religiosa, aprovação do estatuto, definição da sede provisória ou definitiva e eleição dos membros diretivos e consultivos).

#### **2.6.4 Partidos Políticos**

Segundo o Marques (2010) os partidos políticos no Brasil têm uma história centenária. Para o autor, as primeiras representações políticas no Brasil decorrem do início da nova república, em 1892. No entanto, para Schmitt (2005) somente a partir de 1945 em diante começaram a surgir no país partidos de caráter nacional, assim a

fase de democratização do país fez com que as eleições fossem retomadas e o número de partidos políticos alavancassem.

Segundo o TSE (2018) existiam cerca de 35 partidos registrados no TSE e 73 partidos em processo de criação. A lei que regula os partidos políticos no Brasil é denominada Lei dos Partidos Políticos (Lei nº 9.096/1995), que sofreu alterações em 2015 com a Reforma Eleitoral (Lei nº 13.165/2015).

Os partidos políticos também foram incluídos como pessoas jurídicas citadas no Art. 44 do código civil, pela Lei nº 10.825 de 22 de dezembro de 2003. Sobre essa questão o Brasil (2015, p. 23) expressa:

(..) a alteração veio para deixar expressa na norma civil acréscimo já realizado com o advento da Constituição de 5/10/1988, que, nos termos do § 2.º do Art. 17, estabeleceu esta organização como pessoa jurídica de direito privado, mesmo porque esse tipo de organização regida, especificamente, pela Lei n.º 9.096/1995 é de fundamental importância na vida da Nação, uma vez que, por meio dela, os cidadãos exercitam a ação político-partidária e assegura-se a autenticidade do sistema representativo.

Assim sendo, os partidos políticos foram incluídos no Art. 44 para assegurar-lhes como pessoa jurídica de direito privado, haja vista que de fato, já possuíam esta natureza pelos termos da Constituição Federal de 1988. O § 3º Art. 44 dispõe ainda que “os partidos políticos serão organizados e funcionarão conforme o disposto em lei específica”. Quanto a sua constituição dos partidos políticos, os atos devem ser registrados no Cartório de Registro Civil de Pessoas Jurídicas e, após adquirirem personalidade jurídica, são registrados no Tribunal Superior Eleitoral.

Em se tratando da questão contábil dos partidos políticos, eles devem, assim como as demais organizações sem fins lucrativos, fazer a prestação de contas, com base na Resolução nº 23.463-2015, artigos 41 ao 42. Os partidos políticos precisam ainda possuir inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), conta bancária especificamente para a campanha, extrato de conta bancária conciliados e notas explicativas com as justificativas pertinentes (BRASIL, 2015).

### **2.6.5 Organização Não Governamental - ONG**

Em 1940 a Organização das Nações Unidas – ONU, criou o termo ONG para caracterizar as entidades da sociedade que atuavam em projetos humanitários ou de interesse público. Já no Brasil, segundo Tachizawa (2004) afirma que as ONGs

começaram a surgir nos anos do regime militar onde o período autoritário conviveu com a modernização e surgimento de uma nova sociedade organizada, baseada em ideais de autonomia em relação ao Estado e então partir de 1970, elas tiveram seu fortalecimento.

As ONGs são entidades privadas, sem fins lucrativos, com o objetivo de acrescentar ou mesmo melhorar algo em uma determinada sociedade. Essas são compostas por pessoas privadas que possuem interesse público, com intuito de melhoria a algum campo da sociedade, o qual é merecedor de uma atenção especial do poder público (SCHEID; MAFALDA; PINHEIRO, 2010).

As ONGs estão diretamente ligadas ao Terceiro Setor e geralmente o termo é tratado de forma genérica para se referir a fundações e associações, já que as Organizações Não Governamentais são exatamente estes agentes privados que atuam com fins públicos e desenvolvem ações para um bem da sociedade.

Sobre este ponto Santos (2012, p. 151) afirma que:

ONG é uma sigla de organização não-governamental, uma figura que não existe no ordenamento jurídico, mas tem reconhecimento cultural, político e sociológico. São entidades formadas por organização espontânea da sociedade civil para a execução de atividades cujo cunho é de interesse público.

Dessa forma, é importante ressaltar que ONG não é exatamente uma pessoa jurídica expressa em lei, o termo acabou ficando popularmente conhecido para se referir as organizações de Terceiro Setor.

## 2.7 TITULOS E CERTIFICAÇÕES

Existe certa confusão em definir alguns título e certificados atribuídos às organizações no Terceiro Setor. Dentre elas, pode-se destacar: OS (Organização Social), Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIPS), Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) e Utilidade Pública Federal (UPF).

### 2.7.1 Organização Social

O Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado (1997) define Organizações Sociais como:

Organizações Sociais (OS) são um modelo de organização pública não-estatal destinado a absorver atividades publicizáveis mediante qualificação específica. Trata-se de uma forma de propriedade pública não-estatal, constituída pelas associações civis sem fins lucrativos, que não são propriedade de nenhum indivíduo ou grupo e estão orientadas diretamente para o atendimento do interesse público (BRASIL, 1997, p. 12)

Em outras palavras, as Organizações Sociais podem ser entendidas como uma parceria entre o Estado e a sociedade, desde que possua o intuito de promover atendimento ao público, principalmente em atividades não-exclusivas do Estado, como educação, saúde, cultura e proteção ambiental.

Sobre a qualificação de entidade como Organização Social, Paes (2018, p. 103) expressa que:

Embora sejam definidos critérios para a qualificação de uma entidade como organização social, não há, na Lei nº 9.637/98, a mesma rigidez de regras objetivas que orientem a decisão da autoridade pública quanto à aprovação da entidade como organização social, mas apenas uma referência à conveniência e oportunidade para ser assim reconhecida.

A lei federal nº 9.637/98 estabelece que o Poder Executivo poderá qualificar como organizações sociais pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujas atividades sociais sejam dirigidas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde, elencando, ainda, os requisitos para tal outorga. Ou seja, não existe um conceito exato de Organização Social, apesar do artigo 1º da lei citada apresentar as características das mesmas.

É importante frisar que uma OS não é o mesmo que uma Organização da Sociedade Civil (OSC). Organização da sociedade civil é toda e qualquer instituição que desenvolva projetos sociais com finalidade pública e se afirmam como fruto da organização autônoma da sociedade, com objetivos de promoção e defesa de direitos, enquanto a OS não tem suas atividades necessariamente gerenciadas de modo autônomo (LOPEZ, 2018).

### **2.7.2 Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP)**

A Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999 dispõe da qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público. Em seu Art. 1º é expresso:

Art. 1º Podem qualificar-se como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público as pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos que tenham sido constituídas e se encontrem em funcionamento regular há, no mínimo, 3 (três) anos, desde que os respectivos objetivos sociais e normas estatutárias atendam aos requisitos instituídos por esta Lei.

O § 1º do art. 1º explica o significado da expressão “sem fins lucrativos”. No Art. 2º são apresentadas as pessoas jurídicas que não podem ser qualificadas como OSCIPS e no Art. 3º são apresentadas as atividades que das pessoas jurídicas que possam ser qualificadas como OSCIPS, dentre elas: promoção da assistência social, promoção da cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico, promoção do desenvolvimento econômico e social e combate à pobreza, dentre outras.

Segundo Di Pietro (2014, p. 565) Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), podem ser definidas como:

Qualificação jurídica dada a pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, instituídas por iniciativa de particulares, para desempenhar serviços sociais não exclusivos do Estado com incentivo e fiscalização pelo Poder Público, mediante vínculo jurídico instituído por meio de termo de parceria (DI PIETRO, 2014, p. 565)

Basicamente, OSCIP seria um título que uma Organização da Sociedade Civil (OSC) pode receber caso venha a solicitar junto ao Ministério da Justiça. Caso uma OSC receba esse título, ela deve seguir as regras de transparência e prestação de contas que são exigidas.

### **2.7.3 Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS)**

O Art. 1º da Lei Federal nº 12.101-2009, prevê certificação de entidade beneficente de assistência social para as instituições que atuem nas áreas da saúde, educação e assistência social. Esta certificação pode ser concedida por órgãos competentes de acordo com a atividade realizada pela entidade. O Ministério da Saúde (MS), o Ministério da Educação (MEC) e o Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome (MDS) compõem os órgãos responsáveis por conceder a certificação as organizações que cumprirem os requisitos (BRASIL, 2018).

Sobre este respeito, o Brasil (2018, p. 34), expressa:



A organização deverá pleitear a certificação ao ministério responsável pela respectiva atividade preponderante. Por exemplo, se as atividades de educação representam a maior parte do total das atividades, no caso da receita bruta, de uma organização que atua nas áreas da saúde e educação, a organização deve encaminhar o processo de certificação ao Ministério da Educação (MEC).

Para as entidades que possuam tal certificação, são concedidas uma série de benefícios. Dentre esses benefícios podemos citar a isenção do pagamento da contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social e das contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, desde que atenda aos requisitos previstos em Lei (BRASIL, 2015).

#### **2.7.4 UPF - Utilidade Pública Federal**

O título de Utilidade Pública Federal é conferido pelo Estado como uma forma de homenagear as entidades sem fins lucrativos que prestam serviços para a sociedade. Boudens (2000, p. 4) relaciona as vantagens que as organizações que possuam este título podem usufruir:

a) Imateriais:

- A posse do título de utilidade pública confere prestígio e credibilidade, na medida em que pode ser considerada prova do reconhecimento oficial dos serviços prestados pela entidade;
- A posse do título de utilidade pública federal é pré-requisito para a obtenção do certificado de entidade de fins filantrópicos, que é concedido pelo Ministério da Previdência)

b) Materiais - Possibilidade de receber doações da União e de suas autarquias;

- Possibilidade de, para fins de cobrança de imposto de renda, o doador (pessoa física) deduzir da renda bruta, as contribuições feitas às entidades declarada de utilidade pública;
- Possibilidade de realizar sorteios; - Imunidade fiscal (art.150, VI, c);
- Isenção da contribuição do empregador para o custeio do sistema previdenciário

É importante frisar que o usufruto desses benefícios está relacionado principalmente aos instrumentos jurídicos como o Art. 55 da Lei nº 8.212/91, que trata das contribuições sociais das associações e fundações e do Art. 13, § 2º, da Lei nº 9.249/95 que estabelece que as empresas que façam doações para entidades sem fins lucrativos possam deduzir do seu imposto de renda.

Conforme o Brasil (2014, p. 35) esse título é atribuído as entidades que “promovam a educação ou exerçam atividade de pesquisa científica, cultura, artística

ou filantrópica”. Além disso, os serviços prestados devem ser voltados para o bem coletivo, ou seja, associações que atendam objetivos particulares de seus associados não podem receber título de Utilidade Pública. Ainda, é necessário que as instituições que desejem este título, apresentem relatório dos últimos três anos antecedentes ao da solicitação, caso o pedido seja atendido, estas entidades devem prestar contas anualmente para renovação do título.

## 2.8 IMUNIDADES E ISENÇÕES

Sobre a questão tributária, as entidades do terceiro setor podem ser divididas em dois grupos: as imunes e as que somente podem gozar de isenções.

Sobre as que são imunes o Art. 150, da Constituição Federal estabelece:

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

A imunidade aplicada às instituições previstas no Art. 150 as eximem do recolhimento de impostos que normalmente são atribuídos as demais entidades, assim não existe a incidência sobre as pessoas jurídicas apresentadas. Sendo assim, os entes públicos não podem imputar aos templos religiosos e entidades constituídas por partidos políticos uma série de impostos, pois estes não estão no campo de incidência. Vale ressaltar que esta imunidade se refere aos impostos, não estando incluídos os demais tributos.

Já as que podem gozar de isenções, segundo Brasil (2015, p.59):

Com relação às fundações constituídas por partidos políticos, não há dificuldades para identificá-las na imunidade. No entanto, no tocante às instituições de educação e de assistência social, a norma não é clara. Deve-se entender sem finalidade de lucro o lucro especulativo. O lucro (superávit) para manutenção das atividades é desejável o suficiente para a identificação com sua simples leitura. As instituições de educação abrangidas pela imunidade são aquelas que promovem a educação, bem como prestam serviços educacionais, observados os arts. 206 e 209, incisos I e II, da Constituição Federal. Essas instituições podem ser pessoas jurídicas tanto na modalidade de associação, fundação ou organização religiosa. Quanto às

instituições de assistência social, deve-se interpretar o termo “assistência social” em sentido amplo. Assim, estão abrangidas as instituições de educação, saúde e assistência social propriamente ditas. A parte final da norma constitucional citada impõe que as instituições, para serem beneficiadas com a imunidade, sejam sem fins lucrativos.

Sendo assim, as pessoas jurídicas que podem gozar das isenções são as que se enquadram como associação, fundação ou organização religiosa e instituições que promovam acesso à educação, saúde ou assistência social, desde que não possuam finalidade lucrativa.

Para o Brasil (2015) “a isenção é a inexigibilidade provisória do tributo, apesar de estar previsto em lei e com a ocorrência do fato gerador”. Ou seja, no caso das isenções, ocorre o fato gerador, a organização apenas goza de um favor que foi concedido. É interessante também estabelecer a diferença entre imunidade e isenção, haja vista que a imunidade tem caráter permanente e só pode ser mudada caso haja alteração na constituição, enquanto a isenção tem caráter temporária, podendo ser prazo estipulado e ser mudado por lei.

## 2.9 INTERPRETAÇÃO TÉCNICA GERAL 2002 - ENTIDADE SEM FINALIDADE DE LUCROS

Assim como as demais pessoas jurídicas, as organizações de Terceiro Setor também possuem uma série de obrigações contábeis. Estas obrigações devem se basear nas NBC – Normas Brasileiras de Contabilidade e suas interpretações técnicas, estabelecidas pelo CFC.

A Interpretação Técnica Geral - ITG 2002 (2012) trata das pessoas jurídicas de direito privado sem finalidade de lucros, especialmente a entidade imune, isenta de impostos e contribuições para a seguridade social, beneficente de assistência social e foi aplicada a partir de 01/01/2012, com o objetivo de atualizar e unificar a legislação contábil referente ao Terceiro Setor

Como já citado, as instituições sem fins lucrativos podem ser constituídas sob a natureza jurídica de fundação de direito privado, associação, organização social, organização religiosa, partido político e entidade sindical. Deste modo, as demonstrações contábeis, que devem ser elaboradas pela entidade sem finalidade de lucros, são o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Período, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de

Caixa e as Notas Explicativas, conforme previsto na NBC TG 26 ou na Seção 3 da NBC TG 1000, quando aplicável.

Nos itens 8 ao 21 da ITG 2002 são apresentados os critérios e procedimentos quanto ao reconhecimento contábil nas instituições sem fins lucrativos, o quadro abaixo exemplifica tais informações:

Quadro 2 - Critérios e procedimentos do reconhecimento contábil nas ESFL.

<b>Eventos</b>	<b>Critérios e procedimentos</b>
<b>Doações e Subvenções</b>	As doações e subvenções recebidas para custeio e investimento devem ser reconhecidas no resultado, observado o disposto na NBC TG 07 – Subvenção e Assistência Governamentais.
	A dotação inicial disponibilizada pelo instituidor/fundador em ativo monetário ou não monetário, no caso das fundações, é considerada doação patrimonial e reconhecida em conta do patrimônio social.
	Enquanto não atendidos os requisitos para reconhecimento no resultado, a contrapartida da subvenção, de contribuição para custeio e investimento, bem como de isenção e incentivo fiscal registrados no ativo, deve ser em conta específica do passivo.
<b>Segregação</b>	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 devem ser registradas em contas próprias, inclusive as patrimoniais, segregadas das demais contas da Segregação entidade.
	Os registros contábeis devem ser segregados de forma que permitam a apuração das informações para prestação de contas exigidas por entidades governamentais, portadores, reguladores e usuários em geral.
<b>Gratuidades</b>	Os benefícios concedidos pela entidade sem finalidade de lucros a título de gratuidade devem ser reconhecidos de forma

	segregada, destacando-se aqueles que devem ser utilizados em prestações de contas nos órgãos governamentais.
	Os registros contábeis devem evidenciar 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.
	O benefício concedido como gratuidade por meio da prestação de serviços deve ser reconhecido pelo valor efetivamente praticado.
<b>Provisões</b>	A entidade sem finalidade de lucros deve constituir provisão em montante suficiente para cobrir as perdas esperadas sobre créditos a receber, com base em estimativa de seus prováveis valores de realização e baixar os valores prescritos, incobráveis e anistiados
<b>Superávit ou Déficit</b>	O valor do superávit ou déficit deve ser incorporado ao Patrimônio Social. O superávit, ou parte de que tenha restrição para aplicação, deve ser reconhecido em conta específica do Patrimônio Líquido
<b>Trabalho voluntário</b>	O trabalho voluntário deve ser reconhecido pelo valor justo da prestação do serviço como se tivesse ocorrido o desembolso financeiro.
<b>Adoção ITG 2002 e NBC TG 1000</b>	Na adoção inicial desta Interpretação e da NBC TG 1000 ou das normas completas (IFRS completas), a entidade pode adotar os procedimentos do custo atribuído (deemed cost) de que trata a ITG 10.

Fonte: MURARO; ROTA; ROMANSSINI. (2015, p. 07)

As doações e contribuições são registradas na DFC, as gratuidades concedidas e serviços voluntários obtidos são registradas na Demonstração de Resultado do Período e são divulgadas nas Notas Explicativas. O valor do Superávit e Déficit devem estar contidos no Patrimônio Social da entidade. Todos os critérios e procedimentos para o reconhecimento expostos na ITG 2002 devem ser realizados de maneira correta para melhor entendimento das demonstrações.

O Apêndice A expresso na ITG 2002 não faz parte da norma, mas acompanha a interpretação técnica geral. Nele estão apresentados os modelos dos demonstrativos contábeis com base nos aspectos previstos na norma. Abaixo, são evidenciados os modelos do Balanço Patrimonial, DRE (Demonstração de Resultado do Exercício), DFC (Demonstração de Fluxo de Caixa) e a DMPLS (Demonstração Das Mutações Do Patrimônio Líquido Social).

## 2. 9.1. Balanço Patrimonial

Para Diniz (2015) o Balanço Patrimonial é o principal demonstrativo contábil. Nele estão representados os bens, direitos e obrigações das entidades. Todas as pessoas jurídicas, sejam elas com ou sem finalidade lucrativa, precisam apresentar o Balanço Patrimonial. O Balanço Patrimonial evidencia a situação da entidade na data específica. Abaixo é retratado um modelo do Balanço Patrimonial conforme a ITG 2002:

Quadro 3 - Modelo de balanço patrimonial conforme ITG 2002 - ativo.

<b>BALANÇO PATRIMONIAL</b>	<b>20x1</b>	<b>20x0</b>
<b>ATIVO</b>		
<b>Circulante</b>		
<b>Caixa e Equivalentes de Caixa</b>		
Caixa		
Banco C/Movimento – Recursos sem Restrição		
Banco C/Movimento – Recursos com Restrição		
Aplicações Financeiras – Recursos sem Restrição		
Aplicações Financeiras – Recursos com Restrição		
<b>Créditos a Receber</b>		
Mensalidades de Terceiros		
Atendimentos Realizados		
Adiantamentos a Empregados		
Adiantamentos a Fornecedores		
Recursos de Parcerias em Projetos		
Tributos a Recuperar		
Despesas Antecipadas		
<b>Estoques</b>		
Produtos Próprios para Venda		
Produtos Doados para Venda		
Almoxarifado / Material de Expediente		

<b>Não Circulante</b>		
<b>Realizável a Longo Prazo</b>		
Aplicações Financeiras – Recursos sem Restrição		
Aplicações Financeiras – Recursos com Restrição		
Valores a Receber		
<b>Investimentos</b>		
Investimentos Permanentes		
<b>Imobilizado</b>		
Bens sem Restrição		
Bens com Restrição		
(-) Depreciação Acumulada		
<b>Intangível</b>		
Direitos de Uso de Softwares		
Direitos de Autor e de Marcas		
(-) Amortização Acumulada		

Fonte: Apêndice A, ITG 2002 (2012, p. 06).

Quadro 4 - Modelo de balanço patrimonial conforme ITG 2002 - Passivo.

<b>BALANÇO PATRIMONIAL</b>	<b>20x1</b>	<b>20x0</b>
<b>PASSIVO + PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>		
<b>Circulante</b>		
Fornecedores de bens e serviços		
Obrigações com Empregados		
Obrigações Tributárias		
Empréstimos e Financiamentos a Pagar		
Recursos de Projetos em Execução		
Recursos de Convênios em Execução		
Subvenções e Assistências Governamentais a Realizar		
<b>Não Circulante</b>		
Empréstimos e Financiamentos a Pagar		
Recursos de Projetos em Execução		
Recursos de Convênios em Execução		
Subvenções e Assistências Governamentais a Realizar		
<b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>		
Patrimônio Social		
Outras Reservas		
Ajustes de Avaliação Patrimonial		
Superávit ou Déficit Acumulado		

Fonte: Apêndice A, ITG 2002 (2012, p. 08).

Como visto no modelo, é possível notar que a denominação da conta Capital foi substituída por Patrimônio Social, conta integrante do grupo Patrimônio Líquido. É possível notar também que as palavras Lucro ou Prejuízo, que estão presentes nos balanços convencionais, foram devidamente substituídos por Superávit ou Déficit Acumulado, visto que, em uma entidade do Terceiro Setor não se visa o lucro e logo sua nomenclatura deve ser alterada.

### 2.9.2 Demonstração do Resultado do Período

A DRE é instituída pela Lei das Sociedades por Ações (Lei 6.404/76) e é uma demonstração necessária para as organizações do Terceiro Setor. Conforme Matarazzo (2010), sua finalidade é expressar de forma esquemática os resultados de uma organização em determinado período. A ITG 2002, apresenta um modelo de DRE, com nomenclaturas modificadas, assim como o Balanço Patrimonial:

Quadro 5 - Demonstração do Resultado do Período.

<b>DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO PERÍODO</b>	<b>20x1</b>	<b>20x0</b>
<b>RECEITAS OPERACIONAIS</b>		
Com Restrição		
Programa (Atividades) de Educação		
Programa (Atividades) de Saúde		
Programa (Atividades) de Assistência Social		
Programa (Atividades) de Direitos Humanos		
Programa (Atividades) de Meio Ambiente		
Outros Programas (Atividades)		
Gratuidades		
Trabalho Voluntário		
Rendimentos Financeiros		
<b>Sem Restrição</b>		
Receitas de Serviços Prestados		
Contribuições e Doações Voluntárias		
Ganhos na Venda de Bens		
Rendimentos Financeiros		
Outros Recursos Recebidos		
<b>CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS</b>		
<b>Com Programas (Atividades)</b>		



Educação		
Saúde		
Assistência Social		
Direitos Humanos		
Meio Ambiente		
Gratuidades Concedidas		
Trabalho Voluntário		
Educação		
Saúde		
Assistência Social		
Direitos Humanos		
Meio Ambiente		
Gratuidades Concedidas		
Trabalho Voluntário		
<b>RESULTADO BRUTO</b>		
<b>DESPESAS OPERACIONAIS</b>		
Administrativas		
Salários		
Encargos Sociais		
Impostos e Taxas		
Aluguéis		
Serviços Gerais		
Manutenção		
Depreciação e Amortização		
Perdas Diversas		
<b>Outras despesas/receitas operacionais</b>		
<b>OPERAÇÕES DESCONTINUADAS (LÍQUIDO)</b>		
<b>SUPERÁVIT/DÉFICIT DO PERÍODO</b>		

Fonte: Apêndice A, ITG 2002 (2012, p. 09).

Assim como no Balanço Patrimonial, os termos “lucro” ou “prejuízo” serão substituídas por “déficit” ou “superávit”. Na Declaração de Resultado do período são evidenciadas as informações de gratuidades concedidas e serviços voluntários obtidos através das notas explicativas.

Para Paes (2018) na elaboração Demonstração do Superávit ou Déficit o contador deve levar em consideração, o atendimento aos usuários da melhor maneira

possível, apresentando-a de maneira clara e objetiva. Desta forma, é necessário separar as receitas, custos e despesas assim como apresentado no modelo, possibilitando melhor entendimento da demonstração.

### 2.9.3 DFC (Demonstração do Fluxo de Caixa)

Segundo Bächtold (2011) a DFC “mostra as movimentações ocorridas no caixa, proveniente das atividades operacionais da empresa, de financiamento e de investimento. Indica a origem e aplicação dos recursos da empresa”. Essa demonstração pode apresentar dois modelos: o modelo direto e o indireto. Como as citadas anteriormente, a DFC também precisa ser apresentada pelas organizações de Terceiro Setor.

Para Paes (2018) a Demonstração de Fluxos de Caixa (DFC), corrobora com informações que possibilitam aos usuários avaliar a liquidez das entidades. Todos os valores contidos na DFC são úteis para calcular a capacidade das disponibilidades de uma organização, oferecendo a viabilidade quanto aos recursos presentes para as operações futuras.

Abaixo o modelo da Demonstração de Fluxo de Caixa pelo modelo direto e indireto conforme a ITG 2002:

Quadro 6 - Método Direto - DFC conforme ITG 2002.

<b>Método Direto</b>	<b>20x1</b>		<b>20x0</b>	
<b>Fluxo de Caixa das Atividades Operacionais</b>				
<b>Recursos Recebidos</b>				
Entidades Governamentais				
Entidades Privadas				
Doações e Contribuições Voluntárias				
Próprios				
Rendimentos Financeiros				
Outros				
<b>Pagamentos Realizados</b>				
Aquisição de bens e Serviços – Programas (Atividades)				
Executados				
Salários e Encargos Sociais do Pessoal Administrativo				
Contribuições Sociais, Impostos e Taxas				
Outros Pagamentos				
<b>(=) Caixa Líquido Gerado pelas Atividades Operacionais</b>				
<b>Fluxo de Caixa das Atividades de Investimento</b>				
Recursos Recebidos pela Venda de Bens				

Outros Recebimentos por Investimentos Realizados				
Aquisições de Bens e Direitos para o Ativo				
<b>(=) Caixa Líquido Consumido pelas Atividades de Investimento</b>				
<b>Fluxo de Caixa das Atividades de Financiamento</b>				
Recebimentos de Empréstimos				
Outros Recebimentos por Financiamentos				
Pagamentos de Empréstimos				
Pagamentos de Arrendamento Mercantil				
<b>(=) Caixa Líquido Consumido pelas Atividades de Financiamento</b>				
<b>(=) Aumento Líquido de Caixa e Equivalentes de Caixa</b>				

Fonte: Apêndice A, ITG 2002 (2012, p. 10).

Quadro 7 - Método Indireto – DFC conforme ITG 2002.

<b>Método Indireto</b>	<b>20x1</b>	<b>20x0</b>
<b>Fluxo de Caixa das Atividades Operacionais</b>		
Superávit (Déficit) do Período		
Ajustes por:		
(+) Depreciação		
(+) Amortização		
(+) Perda de Variação Cambial		
(-) Ganho na Venda de Bens do Imobilizado		
<b>Superávit (Déficit) Ajustado</b>		
<b>Aumento (Diminuição) nos Ativos Circulantes</b>		
Mensalidades de Terceiros		
Atendimentos Realizados		
Adiantamentos a Empregados		
Adiantamentos a Fornecedores		
Recursos de Parcerias em Projetos		
Tributos a Recuperar		
Despesas Antecipadas		
Outros Valores a Receber		
<b>Aumento (Diminuição) nos Passivos Circulantes</b>		
Fornecedores de bens e serviços (3,00) (2,00)		
Obrigações com Empregados (2,00) (1,00)		
Obrigações Tributárias (1,00) (1,00)		
Empréstimos e Financiamentos a Pagar 4,00 3,00		
Recursos de Projetos em Execução		
Recursos de Convênios em Execução		
Subvenções e Assistências Governamentais		
Outras Obrigações a Pagar		
<b>(=) Caixa Líquido Gerado pelas Atividades Operacionais</b>		
<b>Fluxo de Caixa das Atividades de Investimento</b>		
Recursos Recebidos pela Venda de Bens		
Outros Recebimentos por Investimentos Realizados		
Aquisições de Bens e Direitos para o Ativo		

<b>(=) Caixa Líquido Consumido pelas Atividades de Investimento</b>				
<b>Fluxo de Caixa das Atividades de Financiamento</b>				
Recebimentos de Empréstimos				
Outros Recebimentos por Financiamentos				
Pagamentos de Empréstimos				
Pagamentos de Arrendamento Mercantil				
<b>(=) Caixa Líquido Consumido pelas Atividades de Financiamento</b>				
<b>(=) Aumento Líquido de Caixa e Equivalentes de Caixa</b>				
<b>Caixa e Equivalentes de Caixa no Início do Período</b>				
<b>Caixa e Equivalentes de Caixa no Fim do Período</b>				

Fonte: Apêndice A, ITG 2002 (2012, p. 11).

## 2. 9.4 Demonstração de Mutações do Patrimônio Líquido Social (DMPLS)

Segundo Fernandes (2002) a Demonstração de Mutações do Patrimônio Líquido Social (DMPLS) apresenta as mutações ocorridas nos resultados acumulados da entidade em determinado período, além de evidenciar os saldos de início do período e os acréscimos ou decréscimos, superávit ou déficit, assim como os ajustes ocorridos no Patrimônio Social da entidade.

A ITG 2002, apresenta o modelo para a Demonstração de Mutações do Patrimônio Líquido Social:

### DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Em 31/12/20x1

	Patrimônio Social	Outras Reservas	Ajustes de Avaliação Patrimonial	Superávit/ Déficit	Total do Patrimônio Líquido
<b>Saldos iniciais em 31.12.20x0</b>	X	-	-	X	X
<b>Movimentação do Período</b>					
Superávit/ Déficit do Período			-	X	X
Ajustes de Avaliação Patrimonial			X		X
Recursos de Superávit com Restrição		X		(X)	
Transferência de Superávit de Recursos sem Restrição	X			(X)	
<b>Saldos finais em 31/12/20x1</b>	X	X	X	-	X

Fonte: Apêndice A, ITG 2002.

### 2.9.5 Notas Explicativas

As notas explicativas também fazem parte obrigações contábeis das entidades de Terceiro Setor. A ITG 2002 (2012, p. 4) dispõe as informações mínimas que precisam ser divulgadas nas notas explicativas destas organizações:

- (a) contexto operacional da entidade, incluindo a natureza social e econômica e os objetivos sociais;
- (b) os critérios de apuração da receita e da despesa, especialmente com gratuidade, doação, subvenção, contribuição e aplicação de recursos;
- (c) relação dos tributos objeto de renúncia fiscal;
- (d) as subvenções recebidas pela entidade, a aplicação dos recursos e as responsabilidades decorrentes dessas subvenções;
- (e) os recursos de aplicação restrita e as responsabilidades decorrentes de tais recursos;
- (f) os recursos sujeitos a restrição ou vinculação por parte do doador; (g) eventos subsequentes à data do encerramento do exercício que tenham, ou possam vir a ter, efeito relevante sobre a situação financeira e os resultados futuros da entidade;
- (h) as taxas de juros, as datas de vencimento e as garantias das obrigações em longo prazo;
- (i) informações sobre os seguros contratados;
- (j) a entidade educacional de ensino superior deve evidenciar a adequação da receita com a despesa de pessoal, segundo parâmetros estabelecidos pela Lei das Diretrizes e Bases da Educação e sua regulamentação;
- (k) os critérios e procedimentos do registro contábil de depreciação, amortização e exaustão do ativo imobilizado, devendo ser observado a obrigatoriedade do reconhecimento com base em estimativa de sua vida útil;
- (l) segregar os atendimentos com recursos próprios dos demais atendimentos realizados pela entidade;
- (m) todas as gratuidades praticadas devem ser registradas de forma segregada, destacando aquelas que devem ser utilizadas na prestação de contas nos órgãos governamentais, apresentando dados quantitativos, ou seja, valores dos benefícios, número de atendidos, número de atendimentos, número de bolsistas com valores e percentuais representativos;
- (n) a entidade deve demonstrar, comparativamente, o custo e o valor reconhecido quando este valor não cobrir os custos dos serviços prestados.

Conforme Paes (2018) a adoção das notas explicativas advém da necessidade de evidenciar as informações contidas nos demonstrativos. Haja vista que os usuários da contabilidade possuem objetivos distintos durante a verificação das demonstrações, faz-se necessários notas que contribuam para melhor entendimento das mesmas.

Com todas essas informações divulgadas, as notas explicativas contribuem para mesmo aqueles usuários que não possuem conhecimento na área contábil possam averiguar os registros das entidades, independente do objetivo que possuam. Com as demonstrações acompanhadas pelas notas explicativas, os níveis da

qualidade das informações divulgadas aumentam, já que as notas são o complemento das demonstrações.

## 2.10 O PAPEL DA CONTABILIDADE APLICADA AO TERCEIRO SETOR

A Contabilidade é a ciência que estuda, controla, organiza e avalia o patrimônio (bens, direitos e obrigações) de uma entidade. Todas as situações que acarretem variação no patrimônio de uma entidade são registradas pela Contabilidade. A Contabilidade é capaz de produzir diversas informações através de seus demonstrativos que permitem ao administrador da entidade traçar objetivos e tomar decisões com base nos dados disponíveis.

Conforme Bächtold (2011, p. 162): “todas as empresas nascem com uma finalidade. A grande maioria das empresas visa resultados financeiros; outras buscam resultados sociais; outras buscam expansão. Mas no final, todas buscam atingir os objetivos traçados.” Sendo assim, a Contabilidade se faz indispensável para que as organizações consigam alcançar suas metas e objetivos da melhor maneira possível.

Para as organizações do Terceiro Setor, a contabilidade tem um papel tão importante quanto nas demais. Todas as suas transações também devem ser registradas e os demonstrativos são utilizados tanto pelos gestores quanto pela sociedade e o governo, principalmente pela necessidade dessas entidades em prestar contas de forma transparente, de modo a contribuir com a credibilidade das mesmas. Geralmente o patrimônio das entidades de terceiro setor são provenientes de doações, contribuições e subvenções (OLIVEIRA; DURÃS, 2014).

Piza *et al.* (2010) enfatiza que as pessoas físicas e jurídicas que fornecem recursos para as entidades sem fins lucrativos necessitam prestar contas do que foi realizado com os proventos concedidos. Assim, a contabilidade nestas instituições tem a finalidade de analisar os fatos e atos administrativos que resultem de suas atividades, esclarecendo com base nas ferramentas contábeis as alterações financeiras e econômicas que o patrimônio sofre.

### 3 METODOLOGIA

Para a realização de uma pesquisa é necessário estabelecer de forma esta acontecerá, para tanto, é essencial definir sua metodologia, ou seja, a maneira ou processo que levará a obtenção dos dados, descrevendo as técnicas a serem utilizadas na obtenção do conhecimento a ser captado, em que os resultados obtidos precisam ser minuciosamente analisados.

No âmbito de estudos acadêmicos é primordial que o conhecimento adquirido na pesquisa seja de cunho científico, onde Matias Pereira (2010, p. 25) conceitua como:

O conhecimento científico é realizado por meio de investigação metódica escrupulosa e rigorosa e suprime tudo que há de individual e particular no conhecimento vulgar; recolhe os elementos comuns a uns tantos intelectos e que poderiam ser comuns a todos [...] Resulta de constatar fatos e raciocinar sobre eles visando a descoberta de relações invariáveis, entre eles.

Com base nas ideias do autor pode se compreender que é de suma importância que haja o rigor científico em estudos acadêmicos, principalmente naqueles que sejam de relevância para a finalização de curso de graduação, a exemplo o trabalho de conclusão de curso mais conhecido como TCC, onde este é considerado uma maneira de fazer ciência, e para tal feito é imprescindível que haja todo rigor científico válido para construção do mesmo. O autor ressalta ainda que é essencial a utilização de métodos rigorosos, para que desta forma se alcance um tipo de conhecimento sistemático, baseado na verificação da realidade dos fatos (MATIAS-PEREIRA, 2010).

Com objetivo de determinar o papel da contabilidade aplicada ao terceiro setor, foi realizado uma pesquisa bibliográfica apresentando as principais obras que tratam deste assunto. Fonseca (2002, p. 32) enfoca que:

A pesquisa bibliográfica é feita a partir do levantamento de referências teóricas já analisadas, e publicadas por meios escritos e eletrônicos, como livros, artigos científicos, páginas de web sites. Qualquer trabalho científico inicia-se com uma pesquisa bibliográfica, que permite ao pesquisador conhecer o que já se estudou sobre o assunto. Existem, porém, pesquisas científicas que se baseiam unicamente na pesquisa bibliográfica, procurando referências teóricas publicadas com o objetivo de recolher informações ou conhecimentos prévios sobre o problema a respeito do qual se procura a resposta.

A pesquisa teve caráter exploratório, pois buscou-se informações com um profissional contábil que já teve contato com as instituições de Terceiro Setor. Gil

(2007) explica que esse tipo de pesquisa tem o objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses. O autor explica que a maioria dessas pesquisas envolve: levantamento bibliográfico.

A avaliação será descritiva e a abordagem utilizada foi qualitativa, a qual a descritiva Gil (2007, p. 44) explica que o objetivo primordial é a “descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis, propõem também a estudar o nível de atendimento dos órgãos públicos de uma comunidade”. As pesquisas descritivas são geralmente utilizadas por pesquisadores sociais preocupados com a atuação prática. Sendo assim esse tipo de abordagem proporciona investigar, descrever a realidade dos fatos sem omissão ou desvio de resultados, pois se trata de uma análise de informações que visa descrever como a contabilidade é capaz de beneficiar o controle das instituições de Terceiro Setor.

Segundo Godoy (1995, p. 21): pesquisa qualitativa é “um método de estudo que valoriza a descrição e a explicação dos fenômenos investigados, a partir de entrevistas e observações”. A modalidade de pesquisa qualitativa segundo Minayo (1994, p.21):

[...] responde a questões muito particulares. Elas se preocupam, nas ciências sociais, com um nível de realidade que não pode ser quantificado. Ou seja, ela trabalha com o universo de significados, motivos, aspirações, crenças, valores e atitudes, o que corresponde a um espaço mais profundo das relações, dos processos e dos fenômenos que não podem ser reduzidos a operacionalização de variáveis [...] (MINAYO, 1994, p.21)

Dessa forma este tipo de pesquisa possibilita o pesquisador a manter um pensamento voltado a realidade do local, trabalhando com sua cultura e modo de pensar e agir sem interferir nos resultados da análise dos dados, proporcionando ainda ao investigador perceber a subjetividade que envolve o conhecimento dos entrevistados.

E para tanto foi utilizada ainda a pesquisa de campo, que conforme Severino (2007, p.123):

[...] O objeto/fonte é abordado em seu meio ambiente próprio. A coleta de dados é feita nas condições naturais, em que os fenômenos ocorrem, sendo assim diretamente observados, sem intervenção e manuseio por parte do pesquisador abrange desde os levantamentos, que são mais descritivos, até estudos mais analíticos [...].



Sendo assim, a coleta de dados é feita conforme a realidade local sem manipulação, ou modificação das informações colhidas, possibilitando a veracidade da pesquisa obedecendo e caracterizando o rigor científico, que é de fundamental importância neste tipo de pesquisa pois trata-se da análise com base no campo estudado.

Para fazer a coleta de dados foram utilizados questionários, que segundo Gil (2007, p.128) é descrito como “a técnica de investigação composta por um número mais ou menos elevado de questões apresentadas por escrito as pessoas, tendo por objetivo o conhecimento de opiniões, crenças sentimentos, interesses, expectativas, situações vivenciadas”. Caracterizando assim um instrumento interessante de ser utilizado e possibilita uma coleta de dados mais significativa para o estudo.

A pesquisa teve como local de estudo o Escritório Contábil Silvestro e o entrevistado foi o profissional contábil que lá atua. O Escritório Contábil Silvestro atua desde os anos 80 no município de Itaituba e está localizado na Avenida Belém, nº 518, Bairro Comércio. O entrevistado é contador formado, proprietário e responsável pelo escritório.

## 4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DE DADOS

Nesta seção, serão demonstrados os dados coletados através da pesquisa realizada no Escritório Contábil Silvestro no município de Itaituba-PA e as informações obtidas através do estudo feito; pois sua interpretação é de grande importância para a pesquisa.

A pesquisa foi aplicada através de um questionário composto por 8 (oito) perguntas subjetivas, onde foi possível perceber a visão do contador com relação a Papel da Contabilidade Aplicada ao Terceiro Setor.

### 4.1 PERCEPÇÃO DO ENTREVISTADO

O entrevistado é o contador responsável e proprietário do Escritório Contábil Silvestro, possui 70 (setenta) anos e 54 (cinquenta e quatro) anos de experiência na profissão contábil, já realizou serviços contábeis para Organizações de Terceiro Setor.

1- Ao perguntar, **qual seu entendimento a respeito do Terceiro Setor?**

Obteve-se a seguinte resposta:

**Resposta:** *É um dos setores da economia. Mais especificamente são as entidades sem fins lucrativos, elas podem se constituir como associações, fundações, igrejas e etc. São diferentes do Primeiro Setor que é o Estado e do Segundo Setor que são as empresas privadas.*

**Análise:** Observa-se que o contador compreende o que são organizações de Terceiro Setor, assim sabendo diferenciar as situações onde prestou serviços contábeis para estas instituições.

As organizações de Terceiro Setor prestam serviços para a população e não visam lucro, e sim a distribuição do lucro em benefício de sociedade, apresentando diferenças a respeito do Estado e das empresas com fins lucrativos que possuem especificidades (VIANA; LOPES, 2013).

2- Ao perguntar, na sua opinião **quais as peculiaridades aplicadas as instituições do Terceiro Setor em relação as do Primeiro Setor, ou seja, o Estado e as do Segundo Setor, ou seja, entidades com finalidade lucrativa?** Obteve-se a seguinte resposta:

**Resposta:** *Por se tratar de organizações sem finalidade lucrativa e possuírem autonomia em relação ao Estado, as organizações de Terceiro Setor possuem uma serie de especificidades, inclusive a forma como suas operações são contabilizadas e o público ao qual suas demonstrações se destinam. Além disso, existem tipos de tributos que elas são isentas e imunes e diferentes do Primeiro Setor, elas não dependem exclusivamente do Estado para realizarem suas atividades.*

**Análise:** Percebe-se que o entrevistado tem conhecimento sobre as peculiaridades que as organizações do Terceiro Setor possuem em relação as do Primeiro e Segundo Setor. Haja vista que as finalidades das mesmas são completamente distintas e por esta razão seus atos e fatos contábeis são registrados de forma diferentes.

A esse respeito Souza (2013) afirma que por não ter fins lucrativos e sim fins sociais, as organizações do Terceiro Setor possuem características diferentes das demais, inclusive aplicadas ao seu resultado econômico, já que seu resultado financeiro superavitário não se distribui, e sim acumulado para serem investidos em ações sociais.

3 – Ao perguntar **como é realizada a Contabilidade em uma Entidade Sem Fim Lucrativo?** Obteve-se a seguinte resposta.

**Resposta:** *a contabilidade nas organizações de Terceiro Setor é parecida em alguns aspectos com a contabilidade das empresas privadas. Os demonstrativos são os mesmos das demais entidades, porém o que muda é a nomenclatura de algumas contas, isto deve ser avaliada de acordo com a finalidade de cada pessoa jurídica.*

**Análise:** é notável que o entrevistado possui experiência tanto com as instituições do terceiro setor quanto as do segundo setor, pois quando se trata da atribuição da nomenclatura das contas dos demonstrativos, elas devem estar em consonância com a finalidade que a organização possui.

A esse respeito Souza (2013) afirma que a contabilidade deve buscar métodos de interpretar, analisar, registrar e demonstrar os fatos administrativos que modifiquem o patrimônio dessas instituições, sempre avaliando que as principais fontes de recursos financeiros e materiais das mesmas, são obtidos através de doações, contribuições e subvenções.

4 – Ao perguntar **você acredita que o profissional contábil tenha dificuldades para exercer serviços contábeis nas organizações de Terceiro Setor no Município de Itaituba? Por que?** Obteve-se a seguinte resposta.

**Resposta:** *sim, pois por se tratar de um termo relativamente novo e pelo fato de no município possuir poucas instituições regulamentadas, o profissional acaba não tendo muita experiência nessas organizações.*

**Análise:** como mencionado pelo entrevistado, existem no município de Itaituba poucas instituições regulamentadas. As igrejas são as mais presentes. Pela falta de informação sobre o assunto, o profissional contábil no município acaba não tendo tanto contato com estas organizações.

Nas organizações de Terceiro Setor ainda não é tão comum a utilização de normas e práticas contábeis, pois ainda gera dúvidas por parte dos contadores. Pela falta de conhecimentos a respeito de um tema relativamente atual, existem muitas deficiências no que tange a aplicação dos procedimentos contábeis (VIANA; LOPES, 2013).

5 – Ao perguntar, **em quais aspectos a Contabilidade pode contribuir com a transparência nas instituições de Terceiro Setor?** Obteve-se a seguinte resposta.

**Resposta:** *Através dos demonstrativos que a contabilidade fornece é possível identificar como os recursos recebidos foram aplicados.*

**Análise:** a contabilidade permite que todos os recursos recebidos e aplicados sejam devidamente registrados por meio dos seus demonstrativos, assim as organizações podem prestar contas com os provenientes destes recursos, sejam eles os voluntários ou o próprio governo.

A este respeito Martins *et al.* (2011) afirmam que há uma necessidade de mudanças na contabilidade para as Entidades Sem Fins Lucrativos, haja vista que a demonstração contábil dessas entidades está baseada nos modelos aplicados as do Segundo Setor. Isto possibilita que as informações fornecidas contenham deficiências, e conseqüentemente suas análises apresentem falhas.

6 – Ao perguntar, **qual o principal papel da Contabilidade no Terceiro Setor?** Obteve-se a seguinte resposta.

**Resposta:** *A contabilidade tem o papel de demonstrar os fatos e atos contábeis das organizações de Terceiro Setor, contribuindo com a prestação de contas.*

*Consequentemente, com todos esses recursos que a contabilidade permite, estas organizações acabam tendo mais credibilidade na sociedade.*

**Análise:** A contabilidade tem papel relevantes nos três setores da sociedade. Porém, nas organizações de Terceiro Setor ela é extremamente necessária, pois essas entidades sobrevivem por meio de voluntários e doações, assim, elas precisam fornecer informações para promoverem credibilidades dos serviços que realizam. Desta forma, a contabilidade contribui diretamente com a sobrevivência destas, através das diversas informações os demonstrativos contábeis possuem.

Martins et al. (2011) afirma que muitas instituições de Terceiro Setor encontram dificuldades para captação de recursos, logo, como a contabilidade consegue promover a transparência para as mesmas, ela tem um papel fundamental para essas instituições, por isso é preciso o profissional atue com competência e capacitação técnica.

7 - Ao perguntar, **você acredita que o Terceiro Setor tem um papel importante da sociedade?** Obteve-se a seguinte resposta.

**Resposta:** *sim, pois atende a população em aspectos que o Estado muitas vezes não consegue atender.*

**Análise:** o Terceiro Setor é tão importante quanto o Estados e as empresas privadas, pois além dos serviços que fornece a sociedade em geral, ainda gera empregos em diversas áreas.

Neste aspecto, Vieira (2015) afirma que o papel das organizações do Terceiro Setor vai além da prestação de bens e serviços para a sociedade ou do seu papel econômico, mas também como uma forma de proteção e promoção dos direitos humanos, contribuindo para os direitos sociais básicos, agindo assim no aspecto político.

8 – Ao perguntar, **você conhece os aspectos contábeis aplicáveis ao Terceiro Setor?** Obteve-se a seguinte resposta.

**Resposta:** *sim, durante minha experiência com esse tipo de instituição pude conhecer alguns, como por exemplo a questões das imunidades e isenções aplicáveis a algumas entidades.*

**Análise:** é muito importante conhecer os procedimentos contábeis aplicáveis ao Terceiro Setor, pois apesar de alguns aspectos serem parecidos com as do Segundo Setor, existem peculiaridades que são aplicadas somente no Terceiro Setor.

A este respeito, Araújo (2008) enfatiza que o conhecimento acerca dos aspectos contábeis das organizações de Terceiro Setor é imprescindível, haja vista que isso contribui não só com as exigências legais, mas também permite que as organizações tenham garantia ao acesso das isenções e imunidades.

## 5 CONCLUSÃO

O Terceiro Setor é constituído pelas pessoas jurídicas sem fins lucrativos, que atuam em prol da sociedade, oferecendo bens e serviços. Esse tipo de organização apresenta uma série de peculiaridades em relação aos entes públicos e as entidades privadas, principalmente no que tange os aspectos contábeis.

Com base no Código Civil as pessoas jurídicas englobadas no Terceiro Setor podem se constituir como associações, fundações, organizações religiosas e partidos políticos e a elas podem ser atribuídas certificações e títulos que permitem que estas gozem de benefícios, como imunidades e isenções.

Levando em conta que este Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) teve como objetivo investigar qual o papel da contabilidade aplicada ao terceiro setor, é importante apontar que a contabilidade através de seus registros favorece diretamente a transparência e prestação de contas nestas organizações. Por meio dos demonstrativos que possibilitam aos usuários internos e externos avaliarem suas operações financeiras, é possível estar contribuindo para a promover a credibilidade destas entidades.

Os dados colhidos através da entrevista com o profissional contábil permitiram concluir que o Terceiro Setor tem grande importância na sociedade e que por se tratar de organização sem finalidade lucrativa, existem singularidades nas aplicações das práticas contábeis, portanto é necessário por parte do contador que haja lucidez e discernimento no que se refere aos procedimentos adotados nestas entidades.

Por fim, é possível notar que as instituições de Terceiro Setor veem aumentando consideravelmente nos últimos anos e conseqüentemente sua participação na economia está se tornando mais enfática. A contabilidade que possui papel relevante na sobrevivência destas instituições, vem se aperfeiçoando para atender da melhor forma as necessidades que existem e que possam surgir, se tornando assim uma importante ferramenta em todos os setores da sociedade.

## REFERÊNCIAS

ABREU, A. P. **Assessoria de Imprensa e Terceiro Setor: Um improvável encontro.** Revista Ciências Humanas, v. 3, n. 2, 2012.

ARAUJO, O. C. **Contabilidade para Organizações do Terceiro Setor.** São Paulo: Atlas, 2008.

BÄCHTOLD. **Contabilidade básica** [recurso eletrônico] / Curitiba: Instituto Federal do Paraná, 2011.

BENTO, G. D. **Contabilidade e Gestão no Terceiro Setor: um estudo bibliométrico em periódicos nacionais.** Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) - UFSC, 2010. Disponível em: [https://www.ucs.br/site/midia/arquivo/s/o\\_papel\\_das\\_org.pdf](https://www.ucs.br/site/midia/arquivo/s/o_papel_das_org.pdf). Acesso em: 30 de out. 2018.

BRASIL. **Constituição (1988).** Constituição da República Federativa do Brasil [recurso eletrônico]. -- Brasília: Supremo Tribunal Federal, Secretaria de Documentação, 2018. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/legislacaoconstituicao/anexo/cf.pdf>. Acesso em: 02 de nov. 2018.

BRASIL. **Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942.** Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro. Disponível em: <http://www5.trf5.jus.br/novasAquisicoes/sumario>. Acesso em: 29 de dez. 2018

BRASIL. **Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.** Dispõe sobre as sociedades por ações. Publicado em 17 de dezembro de 1976. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6404consol.htm)>. Acesso em 12 de out. 2018.

BRASIL. **Lei nº 9.096, de 16 de setembro de 1995.** Dispõe sobre partidos políticos. Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1995/lei-9096-19-setembro-1995-368874-norma-pl.html>. Acesso em: 21 de jan. 2018.

BRASIL. **Lei nº 9.637, de 15 de maio de 1998.** Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, a criação do Programa nacional de Publicização, a extinção dos órgãos e entidades que menciona e a absorção de suas atividades por organizações sociais, e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/19637.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/19637.htm). Acesso em 17 de nov. 2018.

BRASIL, Legislação. **Lei n 9.790, de 23 de março de 1999.** Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria. Disponível em:< [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS L, v. 9790, 1999](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS L, v. 9790, 1999). Acesso em: 21 de dez. 2018.



BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.** Institui o Código Civil. Diário Oficial da União, n. 8, 2002. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/2002/L10406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10406.htm). Acesso em: 21 de dez. 2018.

BRASIL. **Lei nº 10.825, de 22 de dezembro de 2003.** Dá nova redação aos arts. 44 e 2.031 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que institui o Código Civil. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/LEIS/2003/L10.825.htm>>. Acesso em: 14 de dez. 2018.

BRASIL. **Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009.** Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social; regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social; altera a Lei no 8.742, de 7 de dezembro de 1993; revoga dispositivos das Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 9.429, de 26 de dezembro de 1996, 9.732, de 11 de dezembro de 1998, 10.684, de 30 de maio de 2003, e da Medida Provisória no 2.187-13, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2009/Lei/L12101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Lei/L12101.htm). Acesso em: 21 de dez. 2018.

BRASIL. **Lei nº 13.165, de 29 de setembro de 2015.** Altera as Leis nº 9.504, de 30 de setembro de 1997, 9.096, de 19 de setembro de 1995, e 4.737, de 15 de julho de 1965 - Código Eleitoral, para reduzir os custos das campanhas eleitorais, simplificar a administração dos Partidos Políticos e incentivar a participação feminina. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/l13165.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13165.htm). Acesso em: 20 de mar. 2019.

BRASIL. **Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor.** Aspectos de gestão e de contabilidade para entidades de interesse social. CFC - Brasília, 2015. Disponível em: <[http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Miolo\\_MTS\\_web.pdf](http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Miolo_MTS_web.pdf)>. Acesso em 30 de out. 2018.

BRASIL. **Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades De Interesse Social.** Reimpr. Brasília: CFC, 2008.

BRASIL. Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado / Secretaria da Reforma do Estado. **Organizações sociais.** / Secretaria da Reforma do Estado. Brasília: Ministério da Administração e Reforma do Estado, 1997. (Cadernos MARE da reforma do estado; v. 2).

BRASIL. **Manual de Entidades Sociais.** Ministério da Justiça. 1ª edição. Brasília, 2014.

BOUDENS, E. P. J. **Terceiro setor: legislação.** Câmara dos Deputados, Coordenação de Publicações, 2000. Disponível em:

[http://www.fundacoes.mppr.mp.br/arquivos/File/APOSTILA\\_TERC\\_SETOR.pdf](http://www.fundacoes.mppr.mp.br/arquivos/File/APOSTILA_TERC_SETOR.pdf).  
Acesso em: 25 de nov. 2018

CALLIOLI, E. C. (1988). **Fundação: evolução, conceito e características**. Revista Da Faculdade De Direito, Universidade De São Paulo, 83, 1988.

CARDOSO, U. C. **Associação**. / Univaldo Coelho Cardoso, Vânia Lúcia Nogueira Carneiro, Édna Rabêlo Quirino Rodrigues. – Brasília: Sebrae, 2014.

CARVALHO, D. N. de. **Gestão e Sustentabilidade: um estudo multicasos em ONGs ambientalistas em Minas Gerais**. Belo Horizonte, 2006. 157 f. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Minas Gerais, Centro de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração, 2006.

CFC. Resolução CFC nº1. 409/12. **ITG 2002 (R1): Entidade Sem Fins Lucrativos.**, 2002.

COELHO, S. de C. T. **Terceiro Setor: um estudo comparativo entre o Brasil e os Estados Unidos**. São Paulo: SENAC, 2000.

DINIZ, N. **Análise das demonstrações financeiras** / Natália Diniz. Rio de Janeiro: SESES, 2015. Disponível em: [https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4277771/mod\\_resource/content/1/Livro\\_An%C3%A1lise%20dos%20Relat%C3%B3rios%20Financeiros.pdf](https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4277771/mod_resource/content/1/Livro_An%C3%A1lise%20dos%20Relat%C3%B3rios%20Financeiros.pdf). Acesso em: 21 de dez. 2018.

DI PIETRO, M. S. Z. **Direito Administrativo**. 27ª ed. São Paulo: Atlas, 2014.

FERNANDES, A. L. M. **A Qualidade das Demonstrações Contábeis das Empresas do Estado do Espírito Santo**. Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis) - Universidade Federal do Espírito Santo. Espírito Santo, 2002.

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.

GERHARDT, T. E.; SILVEIRA, D. T. (organizadora). **Métodos de pesquisa** / coordenado pela Universidade Aberta do Brasil – UAB/UFRGS e pelo Curso de Graduação Tecnológica – Planejamento e Gestão para o Desenvolvimento Rural da SEAD/UFRGS. – Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GODOY, A. **Introdução à Pesquisa Qualitativa e Suas Possibilidades**. Revista Administração de Empresa. São Paulo: 1995  
IPEA – INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **As Fundações Privadas e Associações sem Fins Lucrativos no Brasil 2010**. Rio de Janeiro, 2017.

IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA, 2007. **Produto Interno Bruto Nacional**. Rio de Janeiro, 2007.

LANDIM, L. **A invenção das ONGs: do serviço invisível à profissão impossível**. Rio de Janeiro: UFRJ, v. 2, 1993.

LAFFIN, M.; EBSEN, K. S. **Terceiro Setor e Contabilidade: compilações de uma pesquisa**. Revista Contemporânea de Contabilidade 1.1 (2004): 11-28

LANDIM, L. **A Invenção das ONGs: do serviço invisível a profissão sem nome**. Rio de Janeiro: Museu Nacional; Universidade Federal do Rio de Janeiro, 1993.

LOPEZ, F. G. (organizador). **Perfil das Organizações Da Sociedade Civil no Brasil** – Brasília: Ipea, 2018.

PEREIRA, M. **Manual de Metodologia de Pesquisa Científica**. 2º ed. São Paulo. Atlas: 2010.

MARTINS, Pablo Luiz et al. **A Contabilidade do Terceiro Setor: o Caso Anália Franco**. VIII SEGeT–Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia–2011. Disponível em: [http://www.aedb.br/seget/artigos06/575\\_SEGET-2.pdf](http://www.aedb.br/seget/artigos06/575_SEGET-2.pdf). Acesso em: 23 de dez. 2018.

MATIAS - PEREIRA. J. **Manual de Metodologia da Pesquisa Científica**. 2ª Ed. São Paulo: 2010.

MINAYO, M. C. S. (org.). **Pesquisa Social. Teoria, método e criatividade**. 18ª ed. Rio de Janeiro: 1994.

MODESTO, Paulo. **Reforma do marco legal do terceiro setor no Brasil**. Revista de Direito Administrativo, v. 214, p. 55-68, Rio de Janeiro, 1998.

MURARO, M.; ROTA, D.; ROMANSSINI, R. **Análise da aplicação da ITG 2002 – Entidade sem fins lucrativos nas demonstrações contábeis de entidades do Terceiro Setor de Passo Fundo - RS**. Anais... XV Convenção de Contabilidade do Rio Grande do Sul, Rio 17 Grande do Sul: CRCRS, 2015, p. 16. Disponível em: < [http://www.crcrs.org.br/convencao/arquivos/trabalhos/cientificos/analise\\_aplicacao\\_itg\\_2002\\_entidades\\_sem\\_fins\\_lucrativos790.pdf](http://www.crcrs.org.br/convencao/arquivos/trabalhos/cientificos/analise_aplicacao_itg_2002_entidades_sem_fins_lucrativos790.pdf) >. Acesso em: 20 de dez. 2018

NASCIMENTO, J. F. F. **Partidos Políticos** [manuscrito]. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) – Universidade Estadual da Paraíba. Paraíba, 2014.

OLAK, P.A.; NASCIMENTO, D. T. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos: terceiro setor**. 3 ed. São Paulo: Atlas S.A., 2010.

OLIVEIRA, D. S.; DURÃS, S. A. L. **Atuação Da Contabilidade No Terceiro Setor: estudo de caso Mitra Arquidiocesana de Vitória**. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) - Instituto de Ensino Superior Blauro Cardoso de Mattos, 2014.

PAES, J. E. S. **Fundações e Entidades de Interesse Social: aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários**. 4. Ed. revista, ampliada e atualizada. Brasília: Brasília Jurídica, 2018.

PIZA, S. C. T. et al. **A aderência das práticas contábeis das entidades do terceiro setor às normas brasileiras de contabilidade**: um estudo multicaso de entidades do município de São Paulo - SP. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, v. 17, n. 3, p. 78-97, 2013.

RESENDE, T. de A. **Terceiro Setor, ONGs e Institutos**. Disponível em: <<http://www.fundata.org.bdartioos.htm> > Acesso em: 30 de out. 2018.

SALVALÁGIO, A. **Apontamentos Sobre Fundação, Associação e Instituto**. Revista Jurídica – CCJ ISSN 1982-4858 v. 16, nº. 32, p. 103 - 120, ago. /dez. 2012. Disponível em: <http://proxy.furb.br/ojs/index.php/juridica/article/view/3452/2164>. Acesso em: 19 de dez. 2018.

SANTOS, S. X. **Organização do Terceiro Setor** /. – Natal: EdUnP, 2012. E-book – Livro eletrônico disponível on-line. Disponível em: [https://conteudo.unp.br/ebooks\\_ead/Organizacao\\_no\\_Terceiro\\_Setor.pdf](https://conteudo.unp.br/ebooks_ead/Organizacao_no_Terceiro_Setor.pdf). Acesso em: 30 de out.2018.

SCHEID, L. L.; M.; M.P.; PINHEIRO, M. T. **O Papel das Organizações Não Governamentais – ONGs para a Divulgação da Imagem Turística do Brasil**. Universidade do Vale do Itajaí – UNIVALI, 2010. Disponível em: [https://www.ucs.br/site/midia/arquivos/o\\_papel\\_das\\_org.pdf](https://www.ucs.br/site/midia/arquivos/o_papel_das_org.pdf). Acesso em: 31 de out. 2018.

SCHMITT, R. A. **Partidos políticos no Brasil:(1945-2000)**. Zahar, 2000.

SEVERINO, A. J. **Metodologia do Trabalho Científico**. 23.ed. rev. e atual. São Paulo: Cortez, 2007.

SILVA, C. A. T.; RODRIGUES, F. F.; ABREU, R. L. **Análise dos relatórios de administração das companhias abertas brasileiras: um estudo do exercício social de 2002**. Revista de Administração Contemporânea, v. 11, n. 2, p. 71-92, 2007.

SOUZA, C. J.; **Contabilidade Aplicada ao Terceiro Setor**. Trabalho de Curso (TC) requisito para a conclusão do curso de Ciências Contábeis do UniCEUB – Centro Universitário de Brasília. Brasília: 2013.

TACHIZAWA, T. **Organizações Não Governamentais e Terceiro Setor**: citação de ONGs e estratégias de atuação. São Paulo: Atlas, 2002.

VIANA, N. S.; LOPES, P. L. **Administração Contábil no Terceiro Setor**. Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia – SEGeT . Rio de Janeiro: 2013.

VIEIRA, Tracey. **Os papéis da Organizações do Terceiro Setor na resposta aos problemas sociais**. Dissertação de Mestrado. FEUC. Coimbra: 2015.

## APÊNDICE: QUESTIONÁRIO APLICADO AO ENTREVISTADO

Gênero: ( ) Masculino ( ) Feminino

Idade: \_\_\_\_\_

Tempo de atuação na Área

Contábil: \_\_\_\_\_

Escolaridade: \_\_\_\_\_

1. Qual seu entendimento a respeito do Terceiro Setor?
2. Quais as peculiaridades aplicadas as instituições do Terceiro Setor em relação as do Primeiro Setor, ou seja, os entes públicos e do Segundo Setor, ou seja, empresas privadas?
3. Como é realizada a contabilidade nas Entidade Sem Fins Lucrativos?
4. Você acredita que o profissional contábil no município de Itaituba tenha dificuldades para exercer serviços contábeis nas organizações de terceiro setor? Por que?
5. Em quais aspectos a Contabilidade pode contribuir com a transparência nas instituições de Terceiro Setor?
6. Qual o principal papel da Contabilidade no Terceiro Setor?
7. Você acredita que o Terceiro Setor tem um papel relevante na sociedade?
8. Você conhece os procedimentos contábeis aplicáveis ao Terceiro Setor?