



A CONTRIBUIÇÃO DA CONTABILIDADE NO TERCEIRO SETOR

CONTRIBUTION OF ACCOUNTING IN THE THIRD SECTOR

Jéssica Oliveira Barbosa¹

Graduando em Ciências Contábeis pela UniEvangélica - GO

Anderson Carlos²

Professor em Ciências Contábeis pela UniEvangélica - GO

¹ Jéssica Oliveira Barbosa Bacharelada do curso de Ciências Contábeis pelo Centro Universitário de Anápolis (UniEVANGÉLICA), Brasil, e-mail: jessica@hotmail.com

² Professor do curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário de Anápolis (UniEVANGÉLICA) Brasil – e-mail: andersoncarloslinea@hotmail.com

RESUMO: Dentro do universo empresarial existe um setor capaz de fazer muito com pouco dinheiro e não faz parte da incessante busca por lucros e potencial de investimento que é o terceiro setor que são entidades sem fins lucrativos. Com o único intuito de colaborar positivamente (seja uma causa, uma região, ou um determinado grupo) para a busca do tão idealizado mundo melhor essas instituições, associações ou grupos se organizam para auxiliar pessoas ou causas buscando melhorar a vida das pessoas e as perspectivas delas seja fisicamente, financeiramente ou psicologicamente. As entidades do terceiro setor são muito bem-vistas pela sociedade por sua capacidade de realizar suas atividades mesmo trabalhando (quase sempre) sem todos os recursos financeiros necessários. Com criatividade e apoios que surgem tanto da iniciativa privada quanto de pessoas físicas interessadas nos projetos, essas instituições estão espalhadas em todo o território nacional buscando melhorar as condições de vida das pessoas que recebem apoio dessas instituições. Essas instituições se utilizam de diversas formas de angariar os recursos desde venda de produtos fabricados pelas pessoas auxiliadas pelos projetos, ou até mesmo de produtos oferecidos por empresas e pessoas parceiras, organização de eventos e muitas vezes esses recursos vem de doação espontânea. Todos esses recursos precisam ser devidamente administrados para que sejam bem aplicados já que na maioria das vezes o trabalho é realizado com margem negativa ao necessário. Um bom conhecimento sobre o básico de contabilidade é necessário para ajudar no exercício da manutenção não apenas do caixa da instituição, mas até mesmo da instituição em si. Nesse trabalho se quer trazer um pouco do conhecimento básico necessário sobre a importância da contabilidade, como ela pode contribuir para o terceiro setor funcionar eficaz e eficientemente e não se tornar uma grande dor de cabeça para os envolvidos por cuidar desse departamento, pois são entidades que auxiliam muito no desenvolvimento do país e seu trabalho precisa receber todo apoio e contribuição por conta da sociedade.

Palavras-chave: Terceiro Setor. Contabilidade. Contribuições.

ABSTRACT: Within the business universe there is a sector that can do a lot with little money and is not part of the relentless pursuit of profits and investment potential that is the third sector. This is where "non-profit entities" live. With the sole purpose of collaborating positively (whether a cause, a region, or a particular group) to search for the idealized world, these institutions, associations or groups organize themselves to add values, help people or causes to improve people's lives and their outlook is physically, financially or psychologically. The entities of the third sector are very well-liked by the society for its capacity to carry out its activities even working (almost always) without all the necessary financial resources. With the creativity and support that come from both the private initiative and individuals interested in the projects, these institutions are spread throughout the national territory seeking to improve the living conditions of people who receive support from these institutions. These institutions use a variety of ways to raise funds from the sale of products made by the people assisted by the projects, or even from products offered by companies and partners, event organization and often these resources come from spontaneous donation. All of these resources need to be properly documented so that they are well applied since most of the time the work is carried out with negative margin as necessary. Good knowledge of accounting fundamentals is necessary to assist in the maintenance of not only the institution's cashier, but even the institution itself. In this work we want to bring some basic knowledge about cash flow, how it can contribute to the third sector to work effectively and efficiently and not to become a major headache for those involved in caring for this department, since they are entities that help very much in the development of the country and his work needs to receive all support and contribution on behalf of society.

Keyword: Third Sector. Accounting. Contributions.

1 INTRODUÇÃO

O terceiro setor apesar de trabalhar sem fins lucrativos, tem grande importância na economia nacional, pois auxiliam diversos setores da sociedade com serviços prestados a comunidade sem o intuito de lucrar com isso trazendo assistência e determinadas ações que por diversos motivos não chegam com facilidade a qualquer local, ou se chegam, não atendem da melhor forma e/ou a todos.

Tais entidades, geralmente, trabalham com patrocínios, contribuições ou doações, além de fazerem eventos e vendas para angariar fundos que possam auxiliar nas despesas existentes para que exerçam suas atividades. São as entradas e saídas de recursos financeiros que permitem que seus objetivos sejam alcançados e por a contabilidade se faz necessária, afinal, precisa-se angariar fundos para os gastos envolvidos e para novos investimentos, de forma a auxiliar as pessoas necessitadas.

É um setor que possuem algumas isenções tributárias, mas possuem personalidade jurídica perante sua inscrição na Receita Federal com o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) e por isso possuem responsabilidades a serem cumpridas conforme regimento nacional. De acordo com dados disponibilizados no Cadastro de Empresas (CEMPRE) de 2005, existem no Brasil “cerca de 338 mil organizações não governamentais sem fins lucrativos, divididas entre: as que são privadas e não integram o aparelho do Estado; as que não distribuem eventuais excedentes; as que são voluntárias; as que possuem capacidade de autogestão; e, as que são institucionalizadas”.

O estudo se torna relevante, visto que as entidades sem fins lucrativos recebem uma circulação de dinheiro que tende a conter maiores dificuldades de controle do que de entidades lucrativas, dado que são diversas fontes de arrecadação e por não visar lucro, porém, busca um uso consciente dos recursos para que a arrecadação cumpra seus propósitos. É preciso técnicas detalhadas para que alcançar o equilíbrio entre as diversas fontes e formas de arrecadação e as diversas formas de saída, e conseqüentemente a aplicação da contabilidade nessa área.

No exercício da contabilidade é preciso registrar e documentar toda a movimentação que acontece com os recursos financeiros e não é diferente nas entidades do terceiro setor, apesar de, em muitos momentos quando não há uma técnica bem executada, principalmente no que tange a arrecadação, os números podem se encontrar bem mais complexos de se alcançar o fechamento correto.

As instituições religiosas, por exemplo, precisam trabalhar com detalhes da arrecadação, tais como datas e fontes específicas, afinal cada fonte precisa receber um tratamento com técnica específica e, ao final, tudo precisa trabalhar em sintonia para que todas suas responsabilidades financeiras sejam cumpridas sem alterar o serviço prestado à comunidade.

Nesse trabalho será compreendido melhor as responsabilidades dessas entidades e apresentar a necessidade de técnicas aprimoradas e específicas da contabilidade para otimizar o trabalho contábil desse tipo de instituição.

Por não se tratar de entidades lucrativas isso não os isenta da responsabilidade em evitar os saldos negativos, pelo contrário, os gastos maiores que a receita podem ser enxergada como má administração de quem gerencia os recursos da instituição, porém, para quem não acompanha de perto a funcionalidade e as responsabilidades cabíveis ao terceiro setor desconhece sua realidade financeira.

Algumas dessas instituições trabalham com ajuda de contadores que colaboram com a parte burocrática e tributária mensal e anualmente, mas nem todas têm à sua disposição um profissional para a utilização das técnicas de fluxo de caixa para trabalhar no dia a dia, ou um sistema que auxilie na gestão desses recursos, como as contas e pode afetar diretamente na execução do serviço prestado por essas entidades, neste contexto realizar a contabilidade de maneira eficiente torna a ONG mais saudável em suas finanças.

Dentro, deste contexto, será tratado da contribuição da contabilidade para as entidades do terceiro setor com a seguinte problemática: Como as informações contábeis pode melhorar o desempenho financeiro das ONGs a partir do planejamento de captação de recursos?

A fim de responder essa problemática tem-se como objetivo geral desse estudo demonstrar a importância da contabilidade para as entidades do terceiro setor; e para alcançar o objetivo geral por meio dos objetivos específicos (a) descrever o funcionamento do terceiro setor por meio e (b) apresentar as principais aplicações e métodos de contabilidade usadas no terceiro setor.

Para esse estudo será utilizada a metodologia de pesquisa bibliográfica que tratou de conceituar e descrever as funções contábeis como alternativas para entidades sem fins lucrativos. O terceiro setor é um assunto abrangente e com bastante conteúdo a ser explorado devido à grande variedade de entidades que se adequa a essa modalidade, trazer ao público um estudo coeso e de fácil entendimento para que atingir um número significativo de pessoas a serem auxiliadas com essa pesquisa.

2 DESENVOLVIMENTO

2.1 Definição de Terceiro setor

Para compreender melhor o terceiro setor primeiro precisamos conhecer os outros dois setores existentes. O primeiro setor é o Estado e todas as instituições governamentais tanto das esferas federais, estaduais e municipais. Segundo Meusbürger (2017, p. 3) “[...] estão no primeiro setor as prefeituras e suas secretarias, os governos estaduais e suas secretarias, a presidência da república e todos os ministérios”. E, complementa o autor que “[...] estão também nesse primeiro setor todas as autarquias e equipamentos públicos”.

Toda e qualquer empresa que vise lucrar com suas atividades fazem parte do segundo setor. Desde o micro e pequeno empreendedor individual até a multinacional todos fazem parte do segundo setor. Meusbürger (2017, p. 3) traz a seguinte definição “qualquer empresa-legalmente constituída – está registrada no Cadastro Nacional de Pessoas jurídicas e, portanto tem um CNPJ e compõe o segundo setor”.

O autor Kanitz (2016) esclarece que:

Com a falência do Estado, o setor privado começou a ajudar nas questões sociais, através das inúmeras instituições que compõem o chamado terceiro setor. Ou seja, o terceiro setor é constituído por organizações sem fins lucrativos e não governamentais, que tem como objetivo gerar serviços de caráter público (KANITZ, 2016, p. 34).

São inúmeros os motivos que fazem com que o primeiro setor não consiga atender todas as necessidades sociais da população. Existem carências que dificultam o atendimento as necessidades como recursos humanos, recursos financeiros, além das prioridades relacionadas à legislação de responsabilidade fiscal e administrativa. Havendo essa lacuna a sociedade resolve se organizar para solucionar essas necessidades com o apoio financeiro e de mão de obra tanto da sociedade em geral quanto do segundo setor e podem sim buscar apoio junto ao primeiro setor, principalmente no que tange a estruturas, permissões e logística que podem ser facilitadas com o apoio do setor público (MOTA, 2018).

Essas instituições conseguem (ou pelo menos tentam) exercer essas funções que o primeiro setor não consegue com um volume menor de recursos financeiros e por isso precisam trabalhar eficaz e eficientemente os recursos arrecadados. No Brasil, os movimentos sociais são peça fundamental do acesso à determinadas ações desde os primórdios de sua existência. Estima-se que a primeira entidade do terceiro setor registrada no país seja a Santa Casa de Misericórdia de Santos, porém, trata-se apenas de um indício (GOHN, 2000; LOPES,

2004). Por isso o estudo reunirá bibliografias sobre a contribuição da contabilidade no terceiro setor, a fim de reunir os estudos já existentes sobre o tema e suas vertentes.

2.2 Características do Terceiro Setor

O terceiro setor é formado por organizações, associações e instituições que realizam ações dentro de um nicho de particularidades. Assim como as instituições do segundo setor, elas também buscam atender às necessidades de um determinado público, porém, sem caráter de retenção de lucros com essas atividades que em sua grande parte seria de responsabilidade do Estado (primeiro setor) (FRANÇA, 2015).



Figura 1: Conjuração dos setores - modelo trissetoria.

Segundo Drucker (1994) as características do terceiro setor são: origem, lucro e voluntariado. A origem é a razão pela qual aquela entidade existe. Um grupo com interesse comum de realizar ações de solução para problemas da sociedade se organiza de forma a criar uma sociedade civil, originando assim tal instituição. O lucro pode parecer contraditório, afinal o terceiro setor se trata de instituições “sem fins lucrativos” e realmente os lucros obtidos pelas entidades do terceiro setor não são repassadas aos membros, colaboradores e diretores, porém é necessário que haja movimentação financeira para que as ações aconteçam e o lucro, nesse caso, trata-se de angariar para as causas mais do que as causas necessitam para poder ampliar a quantidade de pessoas atingidas ou o volume de ajuda aos favorecidos por essas ações.

Uma característica necessária para que toda a engrenagem do terceiro setor aconteça de forma fluida é o voluntariado: pessoas dispostas a ajudar sem receber pelo trabalho realizado. Os voluntários de uma entidade do terceiro setor são as principais responsáveis pela continuidade dos trabalhos uma vez que se doam pelas ações colaborando para que o lucro aconteça (GOHN, 2000; LOPES, 2004).

Segundo Falconer (1999, p. 23), no Brasil o terceiro setor apresenta como principais categorias de organização:

- Instituições religiosas e entidades ligadas a igrejas

Pessoa jurídica de direito privado constituída por pessoas físicas ou jurídicas que professam uma religião segundo seus ditames religiosos e sob a perspectiva de uma fé, na vivência do culto divino, de um carisma, de uma ideologia, de uma filosofia de vida que lhes forneça o fundamento para suas iniciativas religiosas, educacionais, assistenciais entre outras.

- Organizações Não Governamentais (ONG's) e novos movimentos sociais

As Organizações Não Governamentais (ONGs) são entidades que não têm fins lucrativos e realizam diversos tipos de ações solidárias para públicos específicos. Elas podem atuar nas áreas da saúde, de educação, de assistência social, econômica, ambiental, entre outras, em âmbito local, estadual, nacional e até internacional.

- Entidade paraestatal, nascida sob a tutela do Estado

As Entidades Paraestatais possuem personalidade jurídica própria. Trata-se de pessoa jurídica de direito privado que não possui privilégios e nem prerrogativas típicas de Administração Pública, entretanto, por prestar valorosas contribuições e colaborações ao Estado e suas instituições poderá ser beneficiada com recebimento de recursos públicos e tratamento tributário diferenciado.

- Fundações e entidades empresariais

[...] entende-se que para uma entidade empresarial sem fins lucrativos fazer parte do terceiro setor dentro do conceito aqui abordado, não basta apenas o despropósito do lucro, seu interesse deve ser público e seu empenho deve ter fundamento no princípio da solidariedade.

O terceiro setor, ao contrário dos demais, nem sempre trazem prover de recursos humanos necessários para exercer as funções financeiras cabíveis, pois, muitas vezes são movidos pela vontade de contribuir para melhoria para a sociedade, mas, não detém conhecimentos técnicos não se atentam a esses detalhes. Quando a contabilidade é feita de forma terceirizada é preciso, por parte do contador, que a explanação dos números seja feita de forma a se fazer entender por pessoas totalmente leigas como no caso das entidades sem fins lucrativos no assunto e que se organizaram único e exclusivamente querendo ajudar o próximo e nem sempre compreendem as responsabilidades contábeis e fiscais que essas entidades têm perante os órgãos responsáveis (FRANÇA, 2015).

Hoje, quando se pesquisa sobre terceiro setor, existem entidades que se organizam com o intuito de ajudar pessoas, como exemplo tem-se (e grupos que pretendem fundar uma entidade sem fins lucrativos tirando inclusive as dúvidas legislativas e orçamentárias relacionadas a suas atividades (GOHN, 2000; LOPES, 2004). O fulgor de fazer a diferença

precisa se conter para que haja um prévio planejamento de atividades e orçamento para que nada fuja da legalidade das ações e das responsabilidades orçamentárias (LOPES, 2004).

Assim, como empresas do segundo setor, existem responsabilidades e tributos³ (federalis, estaduais e municipais), a serem respeitados, portanto é preciso que haja essa disposição e organização para que as benevolências da entidade não sofram com problemas relacionados aos tributos e às finanças num geral, de acordo com Tozzi (2013).

Qualquer pessoa ou grupo interessado em iniciar atividades no terceiro setor deve conhecer o básico da estrutura contábil a ser apresentada que é composta por: balanço patrimonial, demonstração das variações patrimoniais do exercício, demonstração das mutações do patrimônio líquido, demonstração do fluxo de caixa, demonstração das origens e aplicações de recursos, notas explicativas das demonstrações contábeis, plano de contas e prestação de contas, a fim, de conseguir manter a entidade em funcionamentos a eficiência da distribuição dos recursos captados.

De acordo com Tozzi (2013, p. 45) a gestão de recursos financeiros dentro das entidades do terceiro setor, devem seguir conceitos fundamentais, quais sejam:

Recursos de natureza restrita – são aqueles com destinação específica a um projeto, não deve pagar outras despesas da entidade a não ser daquele projeto, as sobras devem ser aplicadas enquanto não utilizadas e a sobra final deve ser devolvida ao investidor social. Um exemplo típico são os recursos públicos que, por força de legislação deve ter estas características na entidade. Portanto a gestão destes recursos deve ser feita de forma específica e segregada.

Recursos de natureza irrestrita – são captados sem destinação específica ou gerados pela própria entidade cujo destino fica a cargo dos administradores e nem sempre exigem uma prestação de contas específica.

Segundo Franco (1996), a contabilidade é uma ciência que estuda os fenômenos ocorridos no patrimônio das entidades, mediante o registro, a classificação, a demonstração expositiva, a análise e a interpretação desses fenômenos. Tem o objetivo de oferecer informações e orientações necessárias à tomada de decisão. Essas informações são indispensáveis à orientação administrativa, permitindo maior eficiência na gestão econômica e financeira da entidade e no controle dos bens patrimoniais.

De acordo com Silva (2010) o planejamento financeiro dentro do Terceiro Setor pode ser considerado um “momento importantíssimo” e oportuno para discutir a quantidade e o tamanho dos projetos. No Terceiro Setor há uma grita geral – a entidade vive com

³ (i) as receitas de venda de produtos e serviços (IPI, ICMS, ISS, PIS/COFINS e contribuições previdenciárias), (ii) as importações de bens, serviços e tecnologia (Imposto de Importação, IPI, PIS/COFINS, CIDE, ICMS e ISS), (iii) a folha de salários (contribuições previdenciárias), (iv) o patrimônio (ITR, IPTU e IPVA), (v) o exercício de certas atividades reguladas (ex: taxa da Anatel, FUST, FUNTEL) e, finalmente, (vi) o lucro (IRPJ e CSL) (SEBRAE, 2017).

insuficiência de recursos. Acredita-se ainda que, na maioria dos casos, trata-se da falta de planejamento financeiro. Um projeto só deve ser aprovado e iniciado se tiver uma fonte garantida de recursos. O autor corrobora que todas as áreas da entidade devem estar em sintonia na elaboração dos projetos e planejamento dos recursos obtidos.

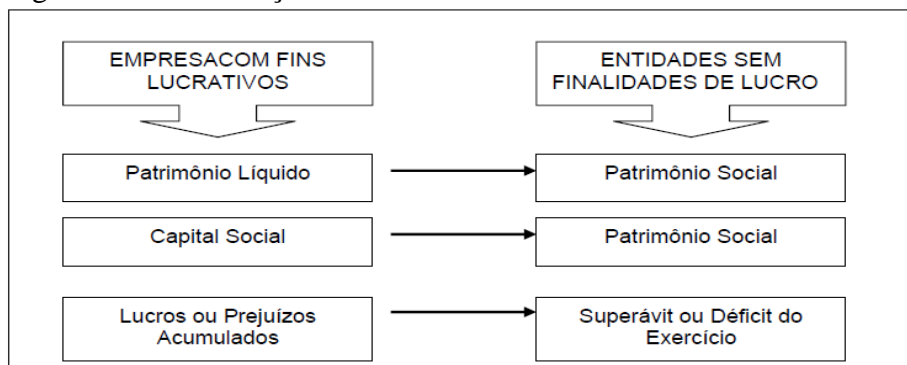
2.3 Demonstrações financeiras em entidades do terceiro setor

Em relação às demonstrações financeiras, no Brasil, as normas de contabilidade para entidades sem finalidade de lucros a ITG 2002, foi aprovada pela resolução nº 1.409/2012 de 21 de setembro de 2012 emitida pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Além de ser uma norma obrigatória ela trás diretrizes que devem ser levadas em conta para a estruturação da contabilidade numa visão de gestão por projetos.

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. Claro está que a contabilidade de uma entidade deve segregar suas informações por área de atuação e conseqüentemente pelos projetos que a entidade executa. 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 (TOZZI, 2013, p. 55).

As entidades do terceiro setor também precisam se organizar financeiramente para que possam honrar seus calendários e cumprir com seus compromissos mesmo em períodos de baixa arrecadação. A importância da contabilidade fica ainda mais evidente quando diz respeito às organizações que fazem parte do Terceiro Setor, grupo formado pelas associações e fundações de direito privado, sem fins lucrativos, que buscam, dentre suas finalidades, o alcance do bem estar social. Essas instituições apresentam, ao mesmo tempo, características intrínsecas ao setor estatal, quando administram recursos públicos e buscam fins sociais, e ao setor privado, devido a sua própria constituição e natureza jurídica.

Figura 1: Demonstrações Contábeis.



A primeira técnica apresentada aqui é o fluxo de caixa é atividade necessária e para compreender melhor como pode auxiliar essas entidades veremos à frente outros detalhes importantes que dinamizam e minuciam os detalhes financeiros dentro do fluxo de caixa que são os ativos, passivos, disponíveis e exigíveis. São informações básicas a qualquer pessoa que tem sua própria empresa e também é base fundamental para qualquer instituição que circule valores.

FUNDAÇÃO FLORENTINO SLOMSKI DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA EXERCÍCIOS FINDOS EM 31/01/2011		
ATIVIDADES OPERACIONAIS	2011	2010
Recebimentos de Vendas e Serviços	321.062,35	1.331.789,00
Pagamentos de Fornecedores	(8.829,80)	(600.177,00)
Pagamentos de Salários	(11.830,00)	(482.723,00)
Pagamentos de Obrigações Fiscais	(8.565,00)	(88.532,00)
Pagamentos de Provisões	–	(25.604,00)
Pagamentos de Bolsa de Estudos	–	(3.590,00)
Pagamentos de Empréstimos (Curto Prazo)	(5.000,00)	–
Geração Operacional de Disponibilidade de Curto Prazo	286.837,55	131.163,00
Varição no Ativo Realizável a Longo Prazo	0	0
Varição no Passivo Não Circulante	– 20.000,00	– 100.000,00
Geração Operacional de Disponibilidade de Longo Prazo	– 20.000,00	– 100.000,00
DISPONIBILIDADES GERADAS		
NAS ATIVIDADES OPERACIONAIS	266.837,55	31.163,00
ATIVIDADES DE INVESTIMENTOS		
Aquisição/Alienação de Investimentos	0	0
Aquisição/Alienação de Ativo Imobilizado	1.522,00	0
DISPONIBILIDADES GERADAS		
NAS ATIVIDADES DE INVESTIMENTOS	1.522,00	0
DISPONIBILIDADES GERADAS NO PERÍODO	268.359,55	31.163,00
ATIVO CIRCULANTE / DISPONÍVEL – SALDOS FINAIS	513.537,55	245.178,00
ATIVO CIRCULANTE / DISPONÍVEL – SALDOS INICIAIS	245.178,00	214.015,00
VARIAÇÃO LÍQUIDA DE DISPONIBILIDADES	268.359,55	31.163,00

Figura 2: Demonstrativo de fluxo de caixa - Fundação Florentino Slomski.

O Balanço Patrimonial é em sua essência um demonstrativo necessário em qualquer um dos setores financeiros. Apesar de ser voltada para o segundo setor a aplicabilidade no terceiro setor é evidente. As entidades precisam se organizar estrategicamente para correr

atrás dos recursos necessários para a realização de ações, assim como ter a devida estrutura para cada vez atender melhor seus beneficiados. Apesar da retenção de lucro não ser a finalidade da entidade o balanço patrimonial é importante uma vez que existem bens móveis e imóveis que já fazem parte da instituição em si, algumas constroem ou recebem, por meio de doação, sedes de funcionamento, utensílios de uso tanto na sede, quanto com os agentes e também nas atividades (NAVARRO, 2016).

O Patrimônio Líquido, segundo a NBC T “compreende os recursos próprios da entidade e o seu valor é a diferença entre o valor do Ativo e o valor do Passivo, que pode ser positivo, nulo ou negativo”. A NBC T, determina ainda, a substituição da conta Capital Social das organizações com finalidade de lucros pela expressão ‘Patrimônio Social’.

FUNDAÇÃO FLORENTINO SLOMSKI					
BALANÇO PATRIMONIAL					
Encerrado em 31 de Dezembro de 2010					
ATIVO			PASSIVO		
	31/12/2010	31/12/2009		31/12/2010	31/12/2009
ATIVO CIRCULANTE	308.043,00	232.029,00	PASSIVO CIRCULANTE	141.024,00	108.351,00
Disponível	245.178,00	214.015,00	Fornecedores a Pagar	84.840,00	62.642,00
Depósito Bancário a Vista	245.178,00	214.015,00	Fornecedores a Pagar	84.840,00	62.642,00
Banco do Brasil	245.178,00	214.015,00	Fornecedores a Pagar	84.840,00	62.642,00
Clientes	59.297,00	40.789,00	Salários a Pagar	11.830,00	9.100,00
Créditos a Receber	59.297,00	40.789,00	Salários a Pagar	11.830,00	9.100,00
Créditos a Rec. – Mensalidades	59.297,00	40.789,00	Salários a Pagar	11.830,00	9.100,00
Estoques	3.568,00	5.467,00	Obrigações Fiscais	8.565,00	6.825,00
Estoques de Materiais	3.568,00	5.467,00	Obrigações Fiscais a Recolher	8.565,00	6.825,00
Almoxarifado	3.568,00	5.467,00	INSS a Recolher	3.770,00	2.900,00
			FGTS a Recolher	1.105,00	850,00
ATIVO NÃO CIRCULANTE	1.447.588,51	1.632.335,82	PIS a Recolher	390,00	325,00
Ativo Realizável a Longo Prazo	0,00	3.564,00	Cofins a Recolher	1.800,00	1.500,00
Investimentos	0,00	24.678,00	CSSL a Recolher	600,00	500,00
Ativo Imobilizado	1.445.588,51	1.600.093,82	IRRF a Recolher	900,00	750,00
Bens Imóveis	1.054.018,56	1.104.209,92	Provisões	35.789,00	29.784,00
Edificações	1.254.784,00	1.254.784,00	Provisões Trabalhistas	35.789,00	29.784,00
(-) Depreciação Acumulada	(200.765,44)	(150.574,08)	Provisão de Férias	31.054,00	26.354,00
Bens Móveis	391.596,95	495.883,90	Prov. de Enc. s/ Férias e 13º Sal.	4.735,00	3.430,00
Móveis e Utensílios	574.512,00	574.512,00			
(-) Depreciação Acumulada	(229.804,80)	(172.353,60)	PASSIVO NÃO CIRCULANTE	750.000,00	850.000,00
Equipamentos de Informática	132.451,00	132.451,00	Financiamentos	750.000,00	850.000,00
(-) Depreciação Acumulada	(103.921,58)	(75.392,17)	Financiamentos a Longo Prazo	750.000,00	850.000,00
Sistemas Aplicativos	55.000,00	55.000,00	Financiamento BNDES	750.000,00	850.000,00
(-) Amortização Acumulada	(36.666,67)	(18.333,33)			
Intangível	2.000,00	4.000,00	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	864.607,51	906.013,82
Direitos Autorais	2.000,00	4.000,00	Patrimônio Social	864.607,51	906.013,82
Direitos Autorais de Livros	10.000,00	10.000,00	Capital de Membros Instituidores	100.000,00	100.000,00
(-) Amortização Acumulada	(8.000,00)	(6.000,00)	Superávits Acumulados	764.607,51	806.013,82
TOTAL DO ATIVO	1.755.631,51	1.864.364,82	TOTAL DO PASSIVO	1.755.631,51	1.864.364,82

Figura 3: Balanço Patrimonial – Fundação Florentino Slomski.

Nota-se como o exemplo que o passivo Circulante correspondem as dívidas e obrigações que possuem prazos de vencimento menores a 12 meses, que devem ser liquidados com o ativo circulante para que a fluidez do caixa funcione de forma mais coerente. O contrário do passivo circulante é o não circulante que são as obrigações exigíveis que extrapolam o Exercício Anual, tendo assim uma vigência maior que 12 meses. Esse passivo está diretamente ligado ao endividamento da empresa justamente pelo seu longo período, o que geralmente ocasiona um valor alto de juros. Buscando otimizar esses passivos as empresas tem buscado empréstimo a curto prazo a fim de antecipar tais dívidas. Esse “rolar a dívida”, assim como todas as operações, precisam ser analisadas, pois o intuito, a princípio positivo, pode acabar ocasionando investimentos errados em passivos não circulantes e atrapalhe honrar compromissos básicos como fornecedores, por exemplo (REIS, 2018).

Em relação a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), nesse demonstrativo estão envolvidas as contas de resultado; receitas e despesas evidenciam as operações financeiras de um determinado período, chegando a um resultado final de lucro ou prejuízo do exercício.

A Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) em resumo, é um demonstrativo capaz de apresentar a síntese dos resultados operacionais e não operacionais das entidades do terceiro setor num período estabelecido (geralmente de janeiro a dezembro), mas que também pode ser elaborado com prazos menores de tempo (MOURA, 2016).

Dentro do terceiro setor as entidades precisam constar em sua demonstração do resultado do exercício as receitas, despesas e lucro ou prejuízo dentro do período pré-estabelecido para que as ações de arrecadação de fundos e as obras oferecidas pela entidade possam trabalhar em sintonia para a continuidade da entidade.

A NBC T que trata das demonstrações contábeis para o Terceiro Setor,

[...] determina a alteração da nomenclatura de “lucro ou prejuízo do exercício” para ‘superávit ou déficit do exercício’. Esta demonstração tem por objetivo principal, nas entidades sem fins lucrativos, evidenciar todas as atividades desenvolvidas pelos gestores relativas a um determinado período de tempo, denominado de “Exercício”. Quanto às despesas e receitas, é de suma importância a orientação dada pela NBCT 10.16, para a adequada elaboração da Demonstração do Superávit ou Déficit (MARTINS, 2011, p. 24).

As variações patrimoniais independem dos resultados orçamentários, ela é focada na obtenção ou na subtração do número de patrimônios da entidade. Nesse demonstrativo as entidades precisam constar seu saldo patrimonial dentro do exercício. Todos os bens móveis e

imóveis pertencentes exclusivamente à entidade independente da execução orçamentária (CGU).

A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido é um documento que traz as mudanças no patrimônio líquido dentro do período de uma forma bem mais completa e detalhada. Nela encontramos informações tais como: saldos existentes no início do período; acréscimo de capital; ajustes realizados em exercícios passados; compensações de prejuízos; destino do lucro líquido no exercício; distribuição de lucros; reavaliação dos ativos; redução do capital; resultado líquido do exercício; transferência e reversões de lucros e reservas e saldos no final do exercício (NAVARRO, 2016).

A Demonstração do Fluxo de Caixa tem como finalidade mostrar as os detalhes sobre as arrecadações e as saídas dentro do período. As entidades do terceiro setor se engajam para angariar fundos de diferentes formas e trabalham com diferentes saídas por isso o detalhamento desses fundos se fazem necessários e presentes nesse demonstrativo (WAINBERG, 2018).

A demonstração das origens e aplicação de recursos é conhecida por sua sigla (DOAR) trata-se de um demonstrativo que coloca em evidência o Capital Circulante Líquido ao início e ao término do exercício apontando as mutações que são decorrentes tanto de fatores internos como externos (WAINBERG, 2018).

As Notas Explicativas⁴ nada mais são do que informações adicionais aos demonstrativos contábeis que são importantes para sua plena compreensão. Na contabilidade aplicada no terceiro setor essas notas são de grande importância para trazer informações ainda mais detalhadas sobre os demonstrativos uma vez que tanto nas entradas quanto nas saídas existem detalhes que precisam ser justificados para evitar problemas futuros (CAZUMBÁ, 2018).

O conjunto de contas que forma o Plano de Contas de uma entidade deve ser personalizada cada qual a sua realidade. Pois o Plano de contas é esse conjunto pré-estabelecido dos fatos contábeis referentes à entidade. Apesar da personalização, é preciso que as informações sejam detalhadas para a compreensão de todos haja vista que nem sempre um plano de contas é averiguado por pessoas que convivem com a realidade da empresa (CAZUMBÁ, 2018).

⁴ Esta é mais uma forma de explicação, contidas nos demonstrativos, para esclarecer sobre o título de um grupo, ou mesmo um critério de avaliação. Esta evidenciação deverá ser curta e clara, e para que isso ocorra é necessário conhecer a real utilidade dessa informação, do contrário poderá vir a prejudicar a informação contida na disposição principal (MARTINS, 2011).

A Prestação de Contas sofreu alterações após a Lei n. 13.019/2014 ter entrado em vigor. Anteriormente esse processo era exclusivamente formado pelo amontoado de documentos e formulários referentes as atividades financeiras. Agora, com um olhar mais analítico traz, dentro do terceiro setor, uma avaliação sobre os objetivos, resultados previstos e alcance de metas. Fora todas essas demonstrações e ações necessárias para se adequar às legislações vigentes no que tange as obrigações contábeis do terceiro setor, muitas instituições, visando esclarecer e apresentar aos interessados um resumo do Fluxo de Caixa. Esse documento traz resumidamente o montante das entradas e das saídas (com algumas especificações de direcionamento) a fim de apresentar o destino feito com os recursos arrecadados. Esse documento tem grande valia para muitos dos que apoiam essas entidades onde conseguem ter uma noção correta sobre a destinação daquele valor investido na instituição.

Muitas dessas entidades inovam na apresentação desses números apresentando imagens e vídeos para melhor exemplificar a forma com que o dinheiro vem sendo investido, as pessoas que estão sendo beneficiadas e o impacto positivo causado na sociedade através da aplicabilidade de tais investimentos, por isso, até mesmo para fins de novas arrecadações, se faz necessária a execução de um fluxo de caixa bem elaborado e que seja facilmente compreendido por leigos na área contábil. São documentos que evitam maiores termos técnicos sem deixar de conter todo o detalhamento necessário para uma compreensão completa dos resultados.

Abaixo tem se um exemplo de demonstrativo público dos números referentes à Associação de Assistência à Criança Deficiente (AACD), apesar do uso de alguns termos considerados técnicos para alguns leigos no assunto o documento consegue transmitir clareza nos dados apresentados.

- 1 – Breve Apresentação em destaque;
- 2 – Balanço Patrimonial do exercício;
- 3 – Déficit do Exercício;
- 4 – Dados referentes à contadora responsável;
- 5 – Dados da empresa de auditoria;
- 6 – Apresentações, agradecimentos e contato.

Conforme pode se notar acima a entidade utiliza as informações do seu Fluxo de Caixa de forma sucinta, moderadamente técnica, porém com alto nível de acessibilidade nas informações para que possa atingir todo o público colaborador.

Utilizou-se dados da AACD, porém, esse demonstrativo pode ser aplicado a qualquer tamanho de entidade independente da forma utilizada para divulgá-la. O conhecimento público dos relatórios faz com que a população sintam-se segura em apoiar entidades e suas causas sabendo, com transparência a forma com que o dinheiro é trabalhado e o fluxo de caixa colabora para que tudo isso aconteça, pois, é responsável pelo sucesso de uma instituição desde seu planejamento orçamentário, decorrer do exercício até a divulgação dos números do exercício para que novos projetos possam ser passíveis de execução com mais pessoas colaborando com as entidades.

Pesquisas comparativas sobre abordagens para o financiamento do terceiro setor se expandiram consideravelmente ao longo da última década, mas ainda deixam muitas lacunas e dúvidas sem resposta.

No entanto, como a sociedade civil e seu financiamento evoluem muito rapidamente, essas categorias tradicionais se tornaram problemáticas. A noção de que as organizações sem fins lucrativos ganham renda apenas como um insumo para apoiar sua missão de benefício público negligencia a crescente presença de empreendimentos sociais em que a atividade comercial é estruturada de modo a incorporar um benefício público. Novas formas corporativas não forçam uma escolha entre não-fins lucrativos, mas criam novos tipos de híbridos.

Então, ao final, pode se considerar como Tozzi (2013) coloca, que no terceiro setor, é natural que no curso de um projeto haja um descompasso entre a entrada e a saída dos recursos. E, então a contabilidade tem a função de quantificar este descompasso para que os gestores possam tomar decisões do tipo, sobra de recursos e até aplicação no mercado financeiro, o que é uma exigência em muitos contratos, principalmente os de recursos públicos.

3 CONCLUSÃO

As entidades do terceiro setor não são apenas parte integrante da prestação de serviços de saúde, educação, sociais e outros na maioria dos países desenvolvidos, mas também contribuintes críticos para uma economia nacional. Como as organizações da sociedade civil são financiadas é um aspecto fundamental de sua sustentabilidade, daí, a importância da contabilidade para estas entidades sem fins lucrativos.

Conservar recursos financeiros em ONGs é um elemento crítico de sucesso. O processo de planejamento financeiro ajuda o gestor à identificar os gastos mais importantes, aqueles que trazem melhorias imediatas em produtividade e eficiência, em comparação àqueles que podem ser adiados até que o dinheiro seja mais abundante. Mesmo as maiores e mais bem capitalizadas corporações passam por este processo de priorização, comparando o custo aos benefícios de cada despesa proposta. Desta forma, além do registro dos fatos contábeis e do fornecimento de informações gerenciais para os gestores das organizações, a contabilidade também é imprescindível no atendimento às exigências legais.

Na revisão bibliográfica foi visto a utilização dos indicadores financeiros e a análise de balanço tem o intuito de apresentar um diagnóstico prévio da estruturação econômica ou financeira do terceiro setor. Cada indicador serve como instrumento de medida dos diversos aspectos econômicos e financeiros da situação em que a organização se encontra e contribui na tomada de decisão. A correta utilização dos resultados do balanço tanto ativo como passivo e dos indicadores demonstram que é de fundamental importância para as organizações, pois, a ONGs terá subsídios seguros para tomada de decisão. E, essas são desempenhadas por meio de várias tarefas, como orçamentos, previsões financeiras, administração de caixa, administração de crédito, análise de investimentos e captação de recursos.

REFERÊNCIAS

ASSAF NETO, Alexandre. **Estrutura e Análise de Balanço**: um enfoque econômico-financeiro, comércio e serviços industria bancos comerciais e múltiplos. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

BASSO, L; DIDONÉ, M. L; SCHEUER, I. **Fluxo de caixa para entidade sem fins lucrativos**. Disponível em: <file:///D:/DISCO%20C%20-%20BACKUP/Usuarios/User/Downloads/6319-1-27614-1-10-20160909%20(1).pdf>. Acesso em: 17. Out. 2018.

CARDOSO, A; FILHO, A. D; MARION, J. C. **Contabilidade como instrumento para tomada de decisões**. Disponível em: <http://www.cardosoeassociados.com.br/conteudo/livro/pdfs/Capitulo%2010%20%20Demonstra%20E7%E3o%20das%20Origens%20e%20Aplica%20E7%F5es%20de%20Recu.pdf>. Acesso em 19. Nov. 2018.

CAZUMBÁ, N. **Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis do Terceiro Setor**. Disponível em: <http://nossacausa.com/notas-explicativas/>. Acesso em: 19 nov. 2018.

CAZUMBÁ, N. **Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis do Terceiro Setor**. Disponível em: <http://nossacausa.com/notas-explicativas/>. Acesso em: 19 nov. 2018.

CAZUMBÁ, N. **Prestação de Contas no Terceiro Setor**. Disponível em: <<http://nossacausa.com/prestacao-de-contas-no-terceiro-setor/>>. Acesso em: 19. Nov. 2018.

CGU. **Auditoria e Fiscalização**. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/assuntos/auditoria-e-fiscalizacao/avaliacao-da-gestao-dos-administradores/prestacao-de-contas-do-presidente-da-republica/arquivos/2009/624.pdf>>. Acesso em: 09. Nov. 2018.

DRUCKER, P. F. **Administração de organizações sem fins lucrativos: princípios e práticas**. 5. ed. São Paulo: Pioneira, 1994.

FERNANDES, R. C. **Privado, porém público – O Terceiro Setor na América Latina**. Rio de Janeiro: Relume/Dumará, 1994.

FALCONER, A. P. **A promessa do terceiro setor: um estudo sobre a construção do papel das organizações sem fins lucrativos e do seu campo de gestão**. São Paulo, 1999. 152p. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1999.

FRANCO, H. **Contabilidade geral**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

FRANÇA, J. A. **Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor: aspectos de gestão e de contabilidade para entidades de interesse social**. Brasília: CFC: profis, 2015.

GITMAN, L. J. **Princípios de administração financeira**. 10 ed. São Paulo: Pearson 2008.

ISAURO. **Aula 3 – Passivo Exigível**. Disponível em: <<https://www.passeidireto.com/arquivo/5835189/aula-3-passivo-exigivel>>. Acesso em: 26. Out. 2018.

IUDÍCIBUS, S. *et al.* **Contabilidade Introdutória**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1980.

KANITZ, S. **O que é o Terceiro Setor?** Disponível em: <<http://www.filantropia.org/OqueTerceiroSetor.htm>>. Acesso em: 28. Out. 2018.

LOMEU, G. S. **Fundações e Instituições empresariais sem fins lucrativos: uma análise conceitual do terceiro setor e sua composição dentro da ideia de Estado subsidiário**. Disponível em: <<http://www.fadivale.com.br/portal/revista-online/revistas/2013/Artigo%20-%20Gustavo%20Lomeu.pdf>>. Acesso 06. Nov. 2018.

MARTINS, Pablo Luiz *et al.* A Contabilidade do Terceiro Setor: o Caso Anália Franco. VIII Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia.2011

MARQUES, M. **O que é Ativo Circulante?** Disponível em: <<http://marcusmarques.com.br/empresas/o-que-e-o-ativo-circulante/>>. Acesso em: 25. Out. 2018.

MEIRA, H. **Entidades Paraestatais e Organizações Sociais**. Disponível em: <<http://www.hugomeira.com.br/entidades-paraestatais-e-organizacoes-sociais/>>. Acesso em: 05. Nov. 2018.

MEUSBURGER, R. **Você sabe a diferença entre primeiro, segundo e terceiro setores?**. Disponível em: <<https://www.elaborandoprojetos.com.br/voce-sabe-a-diferenca-entre-primeiro-segundo-e-terceiro-setores/#.W9XxYFVKjIU>>. Acesso em: 28. Out. 2018.

MONELLO, S. R. **As Organizações Religiosas e o Código Civil Brasileiro**. Disponível em: http://www.advocaciasergiomonello.com.br/SitesTerceiros/Adv_Sergio_monello2/index.php/component/content/article/10-noticias-artigos/16-as-organizacoes-religiosas-e-o-codigo-civil-brasileiro>. Acesso em 05. Nov. 2018.

MOURA, J. F. **O que é, para que serve e como fazer uma DRE?**. Disponível em: <<https://www.nibo.com.br/blog/o-que-e-para-que-serve-e-como-fazer-uma-dre/>>. Acesso em 09. Nov. 2018.

MOTA, G. **Organizações do Terceiro Setor**. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/academico/organizacoes-do-terceiro-setor/109240/>>. Acesso em: 28. Out. 2018.

NAVARRO, R. **O que é balanço patrimonial**. Disponível em: <<http://www.coachfinanceiro.com/portal/o-que-e-balanco-patrimonial/>>. Acesso em: 09 nov. 2018.

NAVARRO, R. **Saiba o que é DMPL – Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido**. Disponível em: <<http://www.coachfinanceiro.com/portal/saiba-o-que-e-dmpl-demonstracao-das-mutacoes-do-patrimonio-liquido/>>. Acesso em: 10. Nov. 2018

OTTO CONTABILIDADE. **Disponibilidades | Caixa e Equivalentes de Caixa**. Disponível em: <<http://www.ottocontabilidade.com.br/capa.asp?inford=4395>>. Acesso em: 27. Out. 2018.

PACIEVITCH, T. **Ativos e Passivos**. Disponível em: <<https://www.infoescola.com/economia/ativos-e-passivos/>>. Acesso em: 26. Out. 2018.

REIS, T. **As obrigações que todas as empresas possuem**. Disponível em: <<https://www.sunoresearch.com.br/artigos/passivo-circulante/>>. Acesso em: 27. Out. 2018.

REIS, T. **Ativo circulante**: os valores que podem ser rapidamente monetizados. Disponível em: <<https://www.sunoresearch.com.br/artigos/ativo-circulante/>>. Acesso em: 25. Out. 2018.

REIS, T. **O que é ativo não circulante e qual sua função no balanço patrimonial**. Disponível em: <<https://www.sunoresearch.com.br/artigos/ativo-nao-circulante/>>. Acesso em: 25. Out. 2018

REVISTA BRASILEIRA DE ADMINISTRAÇÃO, 2002, p. 30.

SEBRAE. **O que é uma Organização Não Governamental (ONG)?** Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/o-que-e-uma-organizacao-nao-governamental-ong,ba5f4e64c093d510VgnVCM1000004c00210aRCRD>>. Acesso em 05. Nov. 2018.

TIBÚRCIO, C. A. **Curso de contabilidade básica sem fins lucrativos**. Disponível em: <<http://www.contabilidade-financeira.com/2015/06/curso-de-contabilidade-basica-sem-fins.html>>. Acesso em 19. Nov. 2018.

WAINBERG, R. **Demonstrativo de Fluxo de Caixa**: entenda como analisar a DFC. Disponível em: <<https://www.sunoresearch.com.br/artigos/demonstrativo-fluxo-de-caixa/>>. Acesso em 09. NOV. 2018.

VECCHIA, R. E. M. P. D. **Características fundamentais que compõe o terceiro setor**. Disponível em: <<http://www.rosapenido.com.br/caracteristicas-fundamentais-que-compoe-o-terceiro-setor/>>. Acesso em: 06. Nov. 2018.

VOESE, S. B; REPTCZUK, R. M. **Características e peculiaridades das entidades do Terceiro Setor**. Disponível em: <[file:///D:/DISCO%20C%20-%20BACKUP/Usuarios/User/Downloads/16314-79638-1-PB%20\(2\).pdf](file:///D:/DISCO%20C%20-%20BACKUP/Usuarios/User/Downloads/16314-79638-1-PB%20(2).pdf)>. Acesso em: 05. Nov. 2018.

ZDNOWICZ, J. E. **Fluxo de caixa**: uma decisão de planejamento e controle financeiro. 6. ed. Porto Alegre: Sagra-DC Luzzatto, 1995.