

## PARTICULARIDADES DOS LANÇAMENTOS CONTÁBEIS NO TERCEIRO SETOR SEGUNDO A LITERATURA

BIANCA ÁVILA ANDRADE ALVES<sup>1</sup>  
PEDRO JOSÉ PAPANDRÉA<sup>2</sup>

### RESUMO

Este trabalho tem como objetivo apontar as principais particularidades nos lançamentos contábeis em entidades do terceiro setor identificadas na literatura. Com isso, foram apresentadas alterações de nomenclaturas usadas nas demonstrações financeiras e, também, como é contabilizado suas receitas e despesas. Além disso, foi apresentado alguns pontos específicos que devem ser evidenciados nas demonstrações contábeis do terceiro setor, como: gratuidades, trabalho voluntário, recursos públicos e renúncia fiscal. Outro ponto abordado foi a importância da prestação de contas, não só para fins de conseguir captar recursos, mas também, demonstrar claramente para o governo e a sociedade, como estão sendo aplicados os recursos recebidos pela organização. Foi identificado que muitas particularidades devem ser evidenciadas nos demonstrativos contábeis das instituições desse setor e, por isso, é necessário que os profissionais busquem aperfeiçoar seus conhecimentos relacionados ao terceiro setor.

**Palavras-chave:** Terceiro Setor. Contabilização. Demonstrações Contábeis.

---

<sup>1</sup> Graduanda em Ciências Contábeis. Universidade Federal de Alfenas (Unifal-MG). Graduada em Bacharelado Interdisciplinar em Ciência e Economia. Universidade Federal de Alfenas (Unifal-MG). bianca.avila288@gmail.com.

<sup>2</sup> Doutor em Engenharia de Produção. Professor na Universidade Federal de Alfenas (UNIFAL). pedro.papandrea@unifal-mg.edu.br.

## **PARTICULARITIES OF ACCOUNTING ENTRIES IN THE THIRD SECTOR ACCORDING TO THE LITERATURE**

### **ABSTRACT**

*This work aims to point out the main particularities in accounting entries in third sector entities identified in the literature. With this, changes were presented to the nomenclatures used in the financial statements and also how revenues and expenses are recorded. Furthermore, some specific points were presented that must be highlighted in the financial statements of the third sector, such as: gratuity, voluntary work, public resources and tax waivers. Another point addressed was the importance of accountability, not only for the purpose of raising resources, but also clearly demonstrating to the government and society how the resources received by the organization are being applied. It was identified that many particularities must be highlighted in the accounting statements of institutions in this sector and, therefore, it is necessary for professionals to seek to improve their knowledge related to the third sector.*

**Keywords:** *Third Sector. Accounting. Accounting Statements.*

## 1. INTRODUÇÃO

De acordo com Escapitato et al. (2018), Terceiro Setor é uma terminologia sociológica usada para instituições privadas, que não possuem como objetivo obter lucros e que realizam atividades com características sociais, atuando de forma semelhante a uma parceira ou dando suporte ao Estado, uma vez que prestam serviços que são originalmente de responsabilidade do governo.

Apesar das organizações do terceiro setor não buscarem a obtenção de lucro, elas possuem obrigações de transparência diante do governo e necessitam da contabilidade para auxiliá-las no cumprimento dessas obrigações. E, por receberem ajuda financeira do poder público e da sociedade no geral, é essencial que tenham informações claras e corretas para que possam divulgar aos seus usuários. “A transparência das entidades do Terceiro Setor deve ocorrer por meio da elaboração e divulgação de relatórios de prestação de contas de suas atividades e recursos à sociedade” (Alves et al., 2020).

Em comparação às empresas do setor privado e do setor público, as organizações do terceiro setor possuem algumas particularidades na sua forma de contabilização. Através de normas regulamentadoras é definida as diretrizes a serem seguidas na escrituração para organizações do Terceiro Setor. A norma ITG 2002 menciona que as entidades de terceiro setor não devem possuir como finalidade o lucro, e podem ser estabelecidas como fundação de direito privado, associação, organização social, organização religiosa, partido político e entidade social, sendo que estas três últimas também são caracterizados como fundação ou associação. Além disso, podem realizar atividades de assistência social, saúde, educação, técnico-científica, esportiva, religiosa, política, cultural, beneficente, social e outras, administrando pessoas, coisas, fatos e interesses coexistentes, e coordenados em torno de um patrimônio com finalidade comum ou comunitária (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2015).

Este trabalho é composto por oito seções, iniciando por esta introdução. Na segunda seção, é apresentado os objetivos gerais e específicos da pesquisa. Na terceira seção, é citada a importância da contabilidade no terceiro setor. Logo após,

na quarta seção, é abordado um pouco sobre os setores da organização econômica e definindo o que são as organizações do terceiro setor e os benefícios concedidos à elas. Em seguida, na quinta seção, é apresentado algumas especificidades presentes nas demonstrações contábeis das organizações sem fins lucrativos. Na sexta seção, é demonstrado algumas diferenças nos lançamentos contábeis em demonstrações financeiras de entidades sem fins lucrativos. Na sétima seção, é abordado sobre a importância da prestação de contas. E por fim, a última seção contém as considerações finais.

## **2. OBJETIVOS**

### **2.1 OBJETIVO GERAL**

O objetivo geral deste estudo é apresentar as particularidades contidas nas demonstrações contábeis das empresas do terceiro setor de acordo com as normas vigentes.

### **2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

Apresentar de maneira sintética o que é o Terceiro Setor e demonstrar como são classificados alguns lançamentos contábeis de acordo com o que é determinado nas normas vigentes utilizando a metodologia de revisão da literatura.

## **3. A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE NO TERCEIRO SETOR**

A contabilidade é uma ciência que se faz presente ao longo do tempo registrando e acompanhando as mudanças no patrimônio da organização, assim como, é capaz de gerar informações que auxiliam na tomada de decisões (LAFFIN; EBSEN, 2004). “Ela busca, ainda, prover os usuários com informações econômico-financeiras sobre seu patrimônio e suas mutações, utilizando-se de registros, demonstrações, análises e diagnósticos expressos sob a forma de relatórios e pareceres” (COAN; MEGIER, 2012).

Em entidades do terceiro setor a contabilidade exerce um papel importante, além do acompanhamento do controle patrimonial. Com ela, a comunicação entre a entidade e os usuários, das informações contábeis e daqueles que se beneficiam das atividades realizadas pela entidade, assim como, a sociedade em geral, se torna mais simplificada (LAFFIN; EBSEN, 2004).

Com o recebimento de recursos públicos e privados, a contabilidade auxilia as entidades a fornecer informações aos seus usuários e relatórios que são capazes de evidenciar as atividades realizadas em prol da sociedade como um todo. Além disso, possibilita que os registros sejam feitos de forma clara e consistente, de forma que cumpra as exigências legais (COAN; MEGIER, 2012).

Diante disso, é muito relevante a contribuição da contabilidade para o Terceiro Setor, uma vez que ela é capaz de produzir informações que mostram a realidade da situação financeira e verificar se há deficiências na gestão da organização. Além disso, pode também produzir estimativas que geram crescimento para a entidade (SILVA, 2009).

#### **4. REVISÃO DA LITERATURA**

##### **4.1 SETORES DA ORGANIZAÇÃO ECONÔMICA**

A economia é dividida em três setores: primeiro setor, segundo setor e terceiro setor. O primeiro setor é composto por empresas estatais, ou seja, são aquelas pertencentes ao governo. Já o segundo setor, é formado por empresas privadas cujo principal objetivo é a obtenção de lucro. Por fim, o terceiro setor é formado por organizações privadas, mas que não possuem como objetivo a obtenção de lucro (COSTA JUNIOR, 1998 apud SILVA, 2009).

“O Terceiro Setor é o termo usado para associar o conjunto de organizações que atuam sem finalidade lucrativa. Atuam exclusivamente na execução de atividades de utilidade pública” (De Andrade et al., 2018). O principal objetivo do terceiro setor é promover causas ou missões específicas que beneficiem a sociedade como um todo ou grupos específicos, como crianças, idosos, pessoas em situação de

vulnerabilidade, entre outros. “O Terceiro Setor surgiu a partir da própria sociedade civil na tentativa de sanear suas necessidades em decorrência da incapacidade por parte do Estado em atender às necessidades sociais da população” (Alves et al., 2020). As organizações pertencentes a esse setor têm como finalidade principal gerar mudanças sociais e, apesar de não ter como objetivo primordial o lucro, ele é necessário para preservar a continuação das suas atividades (OLAK; NASCIMENTO, 2010).

#### 4.2 ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR

As entidades sem fins lucrativos, ou seja, que não tem como objetivo principal o lucro é classificado em terminologia sociológica como terceiro setor. Elas têm como característica fundamental a responsabilidade social e possuem corresponsabilidade do Estado (Escapilato et al., 2018). Em resumo, o terceiro setor é todo ato realizado por pessoa física ou jurídica, na qual não possui a intenção de se obter lucro, e que tem por finalidade o cumprimento do direito social e de seus princípios (ALVES, 2011 apud SOUZA, 2004).

O terceiro setor possui algumas formas de natureza jurídica entre suas organizações e são caracterizadas da seguinte maneira, de acordo com o Código Civil Brasileiro, art. 44 Lei nº 10.406, de 10/01/2002, modificado pela Lei nº 10.825 de 22/12/2003 (VOESE, 2011):

Associações:

É a reunião de pessoas que possuem um objetivo comum. Elas podem fornecer serviços à comunidade em geral ou a um determinado grupo de associados. Porém, caso haja superávit não poderá distribuir a sócios, esse valor deve ser usado para a realização de suas próprias atividades (OLIVEIRA; ROMÃO, 2009 apud SILVA, 2009).

Fundações:

É constituída através da vontade de uma ou mais pessoas, na qual um instituidor faz uma doação através de escritura pública ou testamento informando a finalidade da fundação e podendo determinar a maneira pela qual deve ser administrada. Essa constituição pode ser de maneira direta, na qual o instituidor tudo

provê, ou de maneira fiduciária, onde a organização será entregue a outra pessoa (OLIVEIRA; ROMÃO, 2009 apud SILVA, 2009). “A fundação somente poderá ser constituída para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência” (ALVES, 2011).

Portanto, enquanto a associação é criada por pessoas que têm autonomia para definir qual será o objetivo da organização, a fundação é formada através de um patrimônio e vontade do instituidor, na qual o objetivo deverá atender a causas religiosas, morais, culturais e de assistência (ALVES, 2011).

### **4.3 BENEFÍCIOS CONCEDIDOS A ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR**

As organizações sem fins lucrativos executam um papel fundamental de importância social. Diante disso, o Poder Público concede benefícios tributários para incentivar essas organizações a continuarem desenvolvendo atividades que complementam as atividades do Estado (COUTO, 2021).

Alguns benefícios são concedidos pelo poder público às entidades, na intenção de facilitar a sobrevivência dessas instituições que prestam serviços à comunidade e incentivar a criação de novas organizações com esse objetivo. Dentre esses benefícios está a imunidade e a isenção de tributos, além disso, a possibilidade de receber recursos públicos através de convênios, contratos, subvenções sociais, termos e etc. para custear suas despesas (França et al., 2015).

Na imunidade são enquadrados os impostos relacionados ao patrimônio, renda e serviços. No quadro 1 é possível notar os impostos abrangidos pela imunidade e sua respectiva competência (França et al., 2015), Quadro 1.

Quadro 1 – Imunidade

Federal	Estadual	Municipal
Imposto sobre a Renda de Proventos de qualquer Natureza (IR)	Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)	Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU)
Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA)	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS)
Imposto Territorial Rural (ITR)	Imposto sobre Transmissão Causa Mortis ou Doação de Bens e Direitos (ITCMD)	Imposto sobre Transmissão Intervivos de Bens Imóveis (ITBI)
Imposto sobre Importação (II)		
Imposto sobre Exportação (IE)		

Fonte: França et al. (2015, p. 61).

“A isenção é a inexigibilidade temporária do tributo, muito embora previsto em lei e com a ocorrência do fato gerador” (França et al., 2015). Diferente da imunidade, a isenção é temporária, ou seja, ocorre em determinado prazo de vigência decorrente de lei. Na isenção, há fato gerador da obrigação tributária, mas a lei o torna inexigível. Além disso, ela pode englobar todos os tipos de tributos e cada esfera do governo poderá estabelecer as leis sobre os tributos de sua competência (França et al., 2015).

Outro benefício que pode ser concedido às entidades do terceiro setor é o Título de Utilidade Pública Federal que consiste em um título emitido pelo Ministério da Justiça. Com ele, as instituições têm a possibilidade de receber doações da União, receber receitas das loterias federais, realizar sorteios, obter isenção da cota patronal do recolhimento de INSS e permitir que as pessoas físicas e jurídicas deduzam suas doações do Imposto de Renda (VOESE, 2011).

Existe também, o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) concedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) que é um órgão vinculado ao Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome. Com o CEBAS, as organizações portadoras deste certificado podem solicitar a isenção da cota patronal do recolhimento da contribuição previdenciária, do PIS e da Cofins (VOESE, 2011). O CEBAS é válido por três anos e poderá ser renovado por igual período, porém, caso haja descumprimento dos dispositivos legais, a organização

poderá perder o certificado (ALVES, 2011).

A Qualificação como Organização Social (OS) é pautada na Lei nº 9.637/1998 e é mais um título que traz benefícios à entidade. Através dela, a instituição poderá receber recursos orçamentários e bens públicos para cumprir o contrato de gestão que é firmado entre o Poder Público e a entidade (VOESE, 2011).

E, por fim, com a Qualificação como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), determinada pela Lei nº 9.790/1999, há a possibilidade das instituições sem fins lucrativos se relacionarem com o Poder Público recebendo recursos através dos termos de parcerias (TAVARES NETO; FERNANDES, 2010 apud VOESE, 2011).

## 5. DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

### 5.1 DEMONSTRAÇÕES EM ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR

Embora as organizações do terceiro setor tenham surgido mediante iniciativa da própria sociedade civil, devido a demandas não atendidas pelo Estado, elas também precisam cumprir instrumentos legais que regulamentam o funcionamento de suas atividades (LAFFIN; EBSEN, 2004).

As entidades sem fins lucrativos possuem como principais fontes de receitas para seu sustento os repasses de verbas governamentais e doações de pessoas físicas e jurídicas. Após o recebimento do repasse, é necessário que a entidade faça uma prestação de contas ao seu financiador, apresentando todas as informações obrigatórias para demonstrar se a subvenção recebida foi usada da maneira que foi definida pelo plano de trabalho apresentado. Se porventura, a instituição não conseguir cumprir essas exigências poderá surgir consequências que dificultarão a aprovação de novos repasses (VOESE, 2011). Diante disso, é necessário que a contabilidade esteja de acordo com as normas do CFC para que não enfrente problemas futuros.

Dentre as demonstrações contábeis, pode-se apontar o Balanço Patrimonial, que tem como objetivo exibir a posição financeira de uma organização ao final do ano, abrangendo todos os bens, direitos e obrigações, além de demonstrar, nas entidades

sem fins lucrativos, o Patrimônio Social da instituição (COAN; MEGIER, 2012).

De acordo com a ITG 2002, algumas nomenclaturas devem ser substituídas nas demonstrações contábeis. No Balanço Patrimonial, o termo Capital Social, localizado no Patrimônio Líquido, deve ser substituído por Patrimônio Social. Na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), na Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL), nos Fluxos de Caixa e, também, no Balanço Patrimonial as palavras Lucro ou Prejuízo serão substituídas por Superávit, quando o resultado for positivo, ou Déficit, quando o resultado for negativo (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2015). A substituição das palavras Lucro e Prejuízo pelas palavras Superávit e Déficit não é apenas uma questão semântica, mas sim, devido ao resultado ser totalmente reinvestido nas atividades da organização (LAFFIN; EBSSEN, 2004). “Nas entidades do Terceiro Setor não são instituídas reservas em seu balanço, já que estas caracterizam o lucro” (COAN; MEGIER, 2012).

Outra particularidade do Balanço Patrimonial de entidades do Terceiro Setor é a segregação das disponibilidades, na qual as contas que recebem recursos próprios deverão ser separadas daquelas que recebem os repasses e deverão ser identificadas como “sem restrição” e “com restrição”. Essa divisão também é usada na DRE para identificar as receitas recebidas de subvenções e as despesas pagas com esses recursos restritos, conforme anexos (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2015).

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 entidade (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2015, p. 2).

Portanto, as receitas e despesas também deverão ser divididas em grupos nomeados de “sem restrição” e “com restrição”, de forma que fique evidenciado a segregação entre os recursos próprios e aqueles recebidos do poder público.

Outro demonstrativo contábil que se pode destacar é a Demonstração das

Mutações do Patrimônio Líquido Social, que é responsável por demonstrar a movimentação das contas do patrimônio líquido social, indicando todos os acréscimos e diminuições ocorridos, além de evidenciar o saldo inicial e os ajustes de exercícios anteriores (COAN; MEGIER, 2012).

Embora a Demonstração do Fluxo de Caixa seja um instrumento importante que permite ter uma visão de toda a movimentação do caixa, ela não é obrigatória para as organizações do Terceiro Setor (COAN; MEGIER, 2012).

Por fim, as Notas Explicativas, como o próprio nome já diz, tem o intuito de explicar todas as informações registradas que possam gerar dúvidas. Através dela, pode-se detalhar melhor as atividades desenvolvidas na entidade, facilitando o entendimento de como se deu o resultado apurado nas demonstrações financeiras (COAN; MEGIER, 2012).

## **6. DIFERENÇAS NOS LANÇAMENTOS PARA ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR**

### **6.1 GRATUIDADES**

Gratuidades se referem à oferta de produtos, serviços ou assistência de forma gratuita ou subsidiada por organizações sem fins lucrativos em benefício da comunidade ou de grupos específicos. Essas gratuidades são oferecidas como parte das atividades ou programas das organizações do terceiro setor e têm o objetivo de atender às necessidades daqueles que de outra forma não teriam acesso a tais recursos. Elas são informações que devem ser evidenciadas nas demonstrações contábeis das instituições sem fins lucrativos. De acordo com Ribeiro et al. (2017), as gratuidades são os serviços que a entidade do terceiro setor presta para a sociedade de forma gratuita. Os autores também afirmam que o registro das gratuidades é importante pois demonstram a função da organização diante a sociedade e levam a informação aos usuários sobre os serviços prestados pela mesma.

“Sendo a gratuidade evidenciada de forma correta, prioriza-se a transparência, evitando distorções em suas prestações de contas e diversos efeitos colaterais para a organização” (Escapilato et al., 2018).

Referente à contabilização, o Conselho Federal de Contabilidade determina que as gratuidades devem ser lançadas em contas de resultado, sendo o débito em conta de despesa e o crédito em conta de receita (Ribeiro et al., 2017). Dessa forma, ficará evidenciado nos demonstrativos sem afetar o resultado contábil, uma vez que essa atividade não gerou efetivamente despesa e receita para a entidade. Além disso, de acordo com o item 10 da ITG 2002 (CFC, 2015), as gratuidades devem ser evidenciadas de maneira segregada, isto é, identificadas por atividades.

## 6.2 ASSISTÊNCIAS E SUBVENÇÕES GOVERNAMENTAIS

A assistência governamental é o fornecimento de um benefício econômico às entidades que cumpram os determinados critérios estabelecidos. E a subvenção, é uma assistência governamental de natureza pecuniária distribuída a entidade normalmente em troca do cumprimento de certos requisitos relacionados às atividades operacionais da entidade e pode ser identificada também como subsídio, incentivo fiscal, doação, prêmio etc. (CPC, 2010).

As subvenções e assistências governamentais devem ser reconhecidas na receita conforme forem sendo realizadas suas despesas, não podendo ser creditada diretamente no patrimônio líquido. Enquanto não for atendida as condições para ser reconhecida no resultado, a contrapartida da subvenção, lançada no ativo, deve ser em conta do passivo (CPC, 2010), como abaixo:

### **Provisão da subvenção recebida:**

Debitar: Subvenções e Assistências Governamentais (ativo)  
Creditar: Subvenções e Assistências Governamentais a Realizar (passivo)

### **Recebimento da subvenção:**

Debitar: Disponibilidade (ativo)  
Creditar: Subvenções e Assistências Governamentais (ativo)

### **Reconhecimento da Receita:**

Debitar: Subvenções e Assistências Governamentais a Realizar (passivo)  
Creditar: Receita de Subvenções - com restrição (resultado)

No que se refere a subvenções que estão relacionadas com ativo depreciável, a receita deverá ser reconhecida ao longo do tempo de vida útil do bem e proporcional a sua depreciação. No entanto, para subvenções referentes a ativos não depreciáveis, poderá ser determinado o cumprimento de algumas obrigações. Logo, o reconhecimento da receita deve seguir a apropriação das despesas fundamentais para a execução dessas obrigações (CPC, 2010).

### 6.3 TRABALHO VOLUNTÁRIO

O trabalho voluntário é uma atividade na qual não há uma remuneração referente a sua realização e deve ser contratado dentro do que for determinado pela Lei nº 9.608/98. Além do mais, é necessário que seja formalizado através de um contrato devidamente caracterizado para que não seja confundido com um serviço remunerado (França et al., 2015). Muitas organizações do terceiro setor dependem do trabalho voluntário para realizar suas atividades e alcançar seus objetivos.

A ITG 2002 também determina que os serviços de voluntários na entidade, inclusive da administração, devem ser reconhecidos nas demonstrações contábeis pelo seu valor justo, como se houvesse ocorrido efetivamente o pagamento (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2015).

O trabalho voluntário pode ser usado para custeio, como por exemplo, um serviço de saúde, ou como investimento, que poderia ser um serviço agregado ao patrimônio da entidade (Bulgarim et al., 2011).

Com isso, deverá ser contabilizado simultaneamente uma despesa e uma receita de trabalho voluntário (NEVES; CARVALHO; DA CRUZ VIEIRA, 2018). Conforme descrito abaixo:

**Reconhecimento do Trabalho Voluntário:**

Debitar: Trabalho Voluntário (despesa)

Creditar: Trabalho Voluntário (receita)

## 6.4 RENÚNCIA FISCAL

O Terceiro Setor foi criado com o intuito de auxiliar o poder público a sanar as necessidades da sociedade. Para isso, foram criados incentivos fiscais, imunidades, isenções, na intenção de que essas organizações tenham melhores condições de continuar executando suas atividades e disponibilizando à sociedade aquilo que é direito, mas que às vezes não é proporcionado pela administração pública (SILVA, 2009).

A renúncia fiscal é um tipo de incentivo fiscal, na qual é dispensada parte do pagamento de algum tributo. Como mencionado anteriormente, com o CEBAS, a entidade tem a possibilidade de solicitar a isenção de impostos ligados a folha de pagamento e faturamento, além de firmar convênios com o poder público e outros benefícios que contribuem para o desenvolvimento da entidade (PANGALDI; BOLOGNESI, 2017).

## 6.5 DOAÇÕES

De acordo com Bulgarim et al. (2011), as doações podem ser recebidas de dois tipos: in natura ou em espécie. Quando for uma doação in natura, os bens doados podem ter valor declarado ou não, caso o doador não queira informar o valor do bem que está sendo doado, a entidade deve considerar um valor cobrado no mercado com base no momento do reconhecimento. Assim como o trabalho voluntário, as doações podem ser utilizadas para custeio ou investimento.

O reconhecimento contábil deve ser procedido nas rubricas específicas de cada natureza de bem, utilizando a titulação e função adequada de cada conta. [...] Se a doação recebida for em espécie ou em bens duráveis, o reconhecimento deve ser processado a débito de conta de disponibilidade e ou de ativo não circulante que represente a existência recebida e a crédito de conta de receita de doação (Bulgarim et al., 2011).

## 7. PRESTAÇÃO DE CONTAS

Como citado anteriormente, as entidades sem fins lucrativos podem receber subvenções governamentais do Estado. Diante disso, é necessário que seja feita a prestação de contas desses recursos a fim de comprovar que foram utilizados da mesma forma para o qual foram destinados. Porém, ela não é essencial somente para o Estado, outra razão importante para se fazer a prestação de contas, é demonstrar também para os doadores como está sendo utilizado as doações recebidas pela entidade.

De acordo com Oliveira (2009), o ato de prestação de contas pode ser interpretado como o ato de comprovar que se cumpriu sua missão, isto é, que fez o que era proposto usando de forma correta os recursos que foram destinados à organização. E que ela é fundamental para que a organização possa ter mais credibilidade e, com isso, aumentar a captação de recursos.

Oliveira (2009) também afirma que existem dois tipos de prestação de contas, são elas: a prestação de contas financeira e a prestação de contas não financeira. A prestação de contas financeira, demonstra a maneira que os recursos financeiros foram destinados. Já a prestação de contas não financeira, demonstra quais foram os resultados obtidos com o uso dos recursos financeiros, isto é, os resultados relacionados à missão da organização.

Portanto, pode haver, dentro e fora da organização, interessados nas informações financeiras. Diante disso, todas as entidades sem fins lucrativos devem elaborar suas prestações de contas tanto para órgãos regulamentadores e fiscalizadores, como também, para a sociedade no geral, com relatórios claros e objetivos para que todos possam entender (CARNEIRO; OLIVEIRA; TORRES, 2011).

## 8. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho teve como objetivo principal apresentar de maneira sintética algumas particularidades presentes na contabilidade para instituições do terceiro setor. Para esse estudo foi utilizado uma metodologia descritiva e explicativa sobre o tema abordado. O terceiro setor desempenha um papel importante para a sociedade como um todo, inclusive para o Poder Público, pois auxiliam em atividades de responsabilidade do Estado.

Os benefícios concedidos são importantes recursos para que as instituições consigam ter um bom funcionamento e continuem prestando seus serviços para a sociedade. Os demonstrativos contábeis são documentos essenciais para que essas entidades sem fins lucrativos continuem realizando a prestação de contas aos seus financiadores e desfrutando desses benefícios concedidos a elas.

Outro ponto importante a ser ressaltado é que, além do Estado, há outros usuários, como doadores e investidores, interessados em entender com mais clareza como estão sendo utilizados os recursos financeiros recebidos pela entidade. Diante disso, a contabilidade se torna uma importante aliada nas organizações do terceiro setor, pois, através dela, é possível que seja feita a prestação de contas de maneira correta, clara e objetiva para usuários interessados nas atividades da organização.

Portanto, ficou evidente que os contabilistas que atuam no setor privado não, necessariamente, terão a bagagem conceitual necessária para essa forma de contabilização. Dessa maneira, é importante que os profissionais contadores que irão atuar no mercado de trabalho com lançamentos contábeis desse tipo de organização, conheçam as particularidades aplicadas nos demonstrativos e tenham um aprimoramento dos conceitos que envolvem e caracterizam o terceiro setor. Outro ponto observado, é a pequena quantidade de leis e normas mais recentes e conteúdos práticos relacionados à contabilização para organizações do terceiro setor, o que torna uma dificuldade para os contadores no decorrer do dia a dia.

## REFERÊNCIAS

ALVES, André Luís Centofante et al. TRANSPARÊNCIA DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS EM ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR: um estudo de caso na APAE de Franca/SP. **Diálogos em Contabilidade: Teoria e Prática**, v. 7, n. 1, 2020.

ALVES, André Luis Centofante. **Gestão de organizações não governamentais**. 2011.

BULGARIM, Maria Clara Cavalcante et al. Caderno de Procedimentos aplicáveis à prestação de contas das entidades do Terceiro Setor (fundações). 2. ed. Brasília: Fundação Brasileira de Contabilidade, 2011. Disponível em: <[https://www.crc-ce.org.br/crcnovo/files/terceiro\\_setor.pdf](https://www.crc-ce.org.br/crcnovo/files/terceiro_setor.pdf)>.

CARNEIRO, Alexandre de Freitas; OLIVEIRA, Deyvison de Lima; TORRES, Luciene Cristina. Accountability e prestação de contas das organizações do terceiro setor: uma abordagem à relevância da contabilidade. **Sociedade, contabilidade e gestão**, v. 6, n. 2, 2011.

COAN, Fernanda Josende; MEGIER, Ivanir Helena. A contabilidade no terceiro setor: Instrumento de transparência social. **Contabilidade & Amazônia**, v. 3, n. 1, p. 77-89, 2012.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS - CPC. **Pronunciamento Técnico CPC 07: Subvenção e Assistência Governamental**. 2010. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=38>>.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **ITG 2002(R1)**. Brasília. 2015.

COUTO, Rosimar dos Reis Bessa. A contabilidade aplicada ao terceiro setor. **Educação Sem Distância-Revista Eletrônica da Faculdade Unyleya**, v. 1, n. 3, 2021.

ESCAPILATO, Bruna et al. Evidenciação contábil de gratuidades nas Santas Casas de misericórdia: análise da conformidade com as normas brasileiras de contabilidade. **RIC**, v. 12, n. 4, p. 1, 2018.

FRANÇA, José Antônio de (Coord.) et al. **Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor**: aspectos de gestão e de contabilidade para entidades de interesse social. Brasília: CFC, 2015.

LAFFIN, Marcos; EBSEN, Kamille Simas. Terceiro Setor e Contabilidade: compilações de uma pesquisa. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 1, n. 1, p. 11-28, 2004.

NEVES, Fabrício Ramos; CARVALHO, Jaqueline Souza; DA CRUZ VIEIRA, Fabrícia. Gerenciamento além dos lucros: Controle contábil em uma entidade sem fins lucrativos. **Revista Gestão em Análise**, v. 7, n. 2, p. 151-167, 2018.

OLAK, Arnaldo Paulo; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos (Terceiro Setor)**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, Irani Maria da Silva. **Uma investigação sobre a prestação de contas das entidades do Terceiro Setor brasileiro**. 2009. 106 folhas: fig., tab. e quadros. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Pernambuco. CCSA. Ciências Contábeis, 2009. Disponível em: < <http://www.controladoria.ufpe.br> >.

PADILHA, Gisele Leite; DE ANDRADE, Cheila Fernandes; DE CASTRO, Tatiane Melo. CONTABILIDADE DO TERCEIRO SETOR: UMA ANÁLISE SOBRE A PERCEPÇÃO DOS CONTADORES. **Humanidades & Inovação**, v. 5, n. 2, 2018.

PANGALDI, Cristiane; BOLOGNESI, Roselaine. A contabilidade do terceiro setor e a Lei de Cebas. **UNIVERSITAS**, n. 21, 2017.

RIBEIRO, Camila Alves et al. Práticas contábeis adotadas por entidades do terceiro setor: análise empírica junto às empresas prestadoras de serviços contábeis de Londrina. **Revista de Estudos Contábeis**, v. 6, n. 11, p. 81-100, 2017.

SILVA, Viviane da. **Demonstrações contábeis e obrigações tributárias em uma instituição do Terceiro Setor**. 2009. 80 fls. Monografia (Ciências Contábeis) - Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2009.

VOESE, Simone Bernardes; REPTCZUK, Roseli Maria. Características e peculiaridades das entidades do terceiro setor. **ConTexto**, v. 11, n. 19, p. 31-42, 2011.

### ANEXO 1 - BALANÇO PATRIMONIAL

	20x1	20x0
<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 sem 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		

	20x1	20x0
<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: Conselho Federal de Contabilidade (2015, p. 5, 6 e 7).

**ANEXO 2 - DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO**

	20x1	20x0
<b>RECEITAS OPERACIONAIS</b>		
<b>Com Restrição</b>		
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		
<b>RESULTADO BRUTO</b>		
<b>DESPESAS OPERACIONAIS</b>		
<b>Administrativas</b>		
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: Conselho Federal de Contabilidade (2015, p. 7, 8 e 9).