

UNIVERSIDADE CANDIDO MENDES – CENTRO

CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Rafael Barbosa Salema

CONTABILIDADE DO TERCEIRO SETOR

RIO DE JANEIRO

Capítulo I

1. Introdução

Esse trabalho tem como finalidades, orientar, de forma ética, os profissionais que atuam no Terceiro Setor, ampliando os seus conhecimentos técnicos, e responder à importância da transparência em todos os níveis e setores e, em especial, visando contribuir para as prestações de contas das entidades. São poucas as informações inerentes ao Terceiro Setor, e por isso, dificuldades, contradições e desafios são encontrados por esses profissionais. Através desse material, esses especialistas da área contábil poderão utilizar como uma direção sobre os aspectos de Gestão e de Contabilidade para Entidades de Interesse Social, e, nortear o modo de organização de suas práticas contábeis, para gerar informações claras, transparentes e confiáveis sobre o patrimônio e gestão.

A transparência é muito importante em qualquer âmbito, e pode ser demonstrada através de prestação de contas, que é um composto de informações que tem como objetivo demonstrar, com clareza, as práticas contábeis adotadas por uma determinada entidade, sobre seu patrimônio e suas mutações, utilizando-se de registros, demonstrações, análises, diagnósticas e prognósticas expressas sob a forma de relatórios e pareceres. A prestação de contas é a demonstração de toda receita obtida através de doações e contribuições de particulares ou empresas, seja ela iniciativa privada, da sociedade ou do poder público, em um determinado período, e onde esses recursos estão sendo alocados. Com isso, há o dever da prestação de contas, tanto à sociedade quanto ao fisco e aos particulares que financiam, direta ou indiretamente, suas atividades. A credibilidade nas informações é um diferenciativo para a preservação da imagem das empresas pertencentes ao terceiro setor. A confiabilidade do público nas organizações advém de seu desempenho, sendo a prestação de contas um método imprescindível para análise de que sua administração está alcançando os objetivos propostos. Portanto, informações contábeis dessas entidades não devem ser vista somente na visão de uma condição legal, mas sim de motivo de transparência que será vital à sua sobrevivência.

Ter uma prestação de contas transparente e eficaz é um desafio para qualquer entidade, isso ocorre porque o sistema brasileiro é muito burocrático e de difícil entendimento, o que exige que o empreendedor contrate pessoas altamente qualificadas para executar esse tipo de atribuição, que deverão ter confiabilidade e credibilidade, independente do nicho de atuação.

A prestação de contas é compulsória e é uma obrigação social e pública, que deve estar presente de forma natural e espontânea na cultura das organizações (missão social), partindo do fato de que o foco do Terceiro Setor é suprir as demandas da sociedade. Logo, é um importante mecanismo para a transparência e no encadeamento da gestão das organizações e é primordial que seja levada a sério.

Nos próximos capítulos, terão informações, imprescindíveis, sobre definições e procedimentos para constituição das entidades de Interesse Social. Posteriormente, falaremos minuciosamente, sobre as práticas contábeis, prestação de contas e às devidas demonstrações financeiras das associações, das fundações e das organizações religiosas.

1.1. Justificativa

Com o grande crescimento de organizações não governamentais, o governo brasileiro tem buscado mecanismos para normatizar as ações desse setor, especialmente no que diz respeito ao repasse de recursos públicos. Nesse contexto, a contabilidade passou a ser requerida pelos vários organismos governamentais e não governamentais, para o fornecimento de demonstrações contábeis e outras informações por ela geradas. Diante desse fato, verifica-se a necessidade cada vez maior do uso dos procedimentos contábeis por parte desse setor, para que os usuários da informação possam estabelecer parâmetros de comparação entre diversas entidades que o compõem. Nesse aspecto, é necessário elaborar um material para orientar os profissionais que atuam nesse setor, e assim, aplicar, com assertividade, o que determina os órgãos normativos.

1.2. Hipóteses

Os procedimentos contábeis foram criados com o intuito de gerar informações confiáveis e pertinentes aos fatos patrimoniais, de interesse dos seus usuários, neles incluídos os órgãos fiscalizadores como um dos principais agentes que busca a

integridade dos registros. Diante desses cenários, o profissional contábil, através das instituições de ensino e o conteúdo desse material, deve buscar a capacitação para criar habilidades técnicas, que permitirão o fortalecimento da profissão, adequando-se às novas exigências legais e gerenciais.

1.3. Objetivos

1.3.1. Objetivo Geral

O objetivo desse trabalho é analisar as práticas contábeis, a prestação de contas e as demonstrações financeiras aplicáveis às Entidades de Interesse Social, que abrange o âmbito das associações, das fundações e das organizações religiosas, identificando e avaliando a importância dos procedimentos e técnicas da contabilidade do terceiro setor.

1.3.2. Objetivo Específico

A procura pela conformidade aos princípios e normas contábeis utilizadas neste segmento, sem dúvida, é a principal dificuldade dos profissionais que exercem essas atribuições nestas instituições, com isso, eles devem buscar seu aprimoramento e constante atualização no que se refere à prestação de contas, pois a contabilidade é uma importante ferramenta de apoio e gestão.

1.4. Referencial Teórico

O referencial teórico utilizado no trabalho trata a Legislação pertinente às Entidades de Interesse Social, como Associações e Fundações. Evidenciando suas classificações, estrutura organizacional, práticas contábeis, a prestação de contas e as demonstrações financeiras.

1.4.1. Terceiro Setor

As entidades, sem fins lucrativos e autônomas, que estão situadas no âmbito do Terceiro Setor, operam diferentes ações, voluntariamente, com propósitos sociais ou públicos, para o coletivo como um todo, preenchendo falhas deixadas pelo Governo. Essas ações abrangem a profissionalização, saúde, assistência social, comunicação e educação dos indivíduos, em prol do avanço de uma sociedade. Essas práticas, de atender as necessidades da coletividade, deveriam ser atendidas pelo Estado, que além de exercer múltiplas atividades, também, devem promover atos sociais que é um

direito garantido na Constituição Federal de 1988. Com isso, cabem essas instituições, denominadas Associações, Fundações e Organizações Religiosas, por carência no serviço prestado pelo Estado, promoverem essas ações sociais.

Podemos, assim, conceituar, nas palavras de José Eduardo Sabo Paes: **“O Terceiro Setor 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 na sociedade civil visando ao seu aperfeiçoamento”**.

Neste mesmo âmbito, podemos ressaltar o conceito da nomeada, Maria Tereza Fonseca Dias, que conceitua o Terceiro Setor como: **“O conjunto de pessoas jurídicas de direito privado, institucionalizadas e constituídas conforme a lei civil, sem fins lucrativos, que perseguem finalidades de interesse público”**.

Nessa mesma reflexão de raciocínio, Airtón Grazioli e Edson José Rafael compreendem de modo que **“É aquele no qual estão inseridas as fundações privadas e as associações de interesse social, que perseguem o bem comum da coletividade, com marcante interesse público”**.

As definições citadas acima percorrem a mesma linha de raciocínio, enfatizando que as organizações inseridas no Terceiro Setor não almejam, como objetivo, o lucro, mesmo que sejam capazes de promover atividade econômica, é sim, proporcionar ações em prol da inclusão social.

1.4.2. Demonstrações Contábeis Aplicáveis ao Terceiro Setor

Nessas entidades, ao apurar o resultado de um determinado exercício, não se utiliza os termos lucro ou prejuízo, e sim, na dívida ordem, superávit e déficit, sendo saldo positivo, não será designado aos donos do patrimônio.

As demonstrações contábeis é um composto de dados que devem ser compulsoriamente, expostas, ao final de cada exercício, pelos administradores da entidade. Esses dados são tirados de registros lançados em determinado sistema contábil, respeitando, sempre, as normas e princípios contábeis. Essas informações devem ser claras e objetivas, ou seja, de fácil entendimento para uma possível tomada de decisão.

Segundo Júlio César Zanluca, “Para fins de atendimento dos usuários da informação contábil, a entidade deverá apresentar suas demonstrações contábeis (também usualmente denominada "demonstrações financeiras") de acordo com as normas regulamentares dos órgãos normativos”

Segundo o IBRACON (NPC 27), "as demonstrações contábeis são uma representação monetária estruturada da posição patrimonial e financeira em determinada data e das transações realizadas por uma entidade no período findo nessa data. O objetivo das demonstrações contábeis de uso geral é fornecer informações sobre a posição patrimonial e financeira, o resultado e o fluxo financeiro de uma entidade, que são úteis para uma ampla variedade de usuários na tomada de decisões. As demonstrações contábeis também mostram os resultados do gerenciamento, pela Administração, dos recursos que lhe são confiados."

Essas informações podem ser expostas através de diversas demonstrações contábeis, como por exemplo:

Balanço Patrimonial: Tem por objetivo expor o posicionamento financeiro de uma entidade em determinado período.

Demonstração de Resultado: Tem por objetivo, demonstrar toda a receita e despesa, de forma vertical, de um determinado período.

Capítulo 2

Entidades de Interesse Social e Práticas Contábeis Aplicáveis

Entidades de Interesse Social são todas aquelas associações sem fins lucrativos (mas realizam atividades econômicas), que possuem propósitos e objetivos de natureza social, e que compõem o Terceiro Setor. São constituídas visando atender aos interesses e necessidades de uma sociedade como um todo, promovendo educação, saúde, assistência social, cultura, etc., que são premissas para qualificar associação como entidade de interesse social.

Para o conseguimento dos objetivos que se sugerem essas entidades, além de colaborar com a execução de políticas públicas na área social, adotam em regra a forma jurídica de associação, de fundação ou de organização religiosa, todas previstas no Código Civil brasileiro.

As entidades sem finalidade de lucro são aquelas em que o resultado positivo não é destinado aos detentores do patrimônio líquido e o lucro ou prejuízos são denominados, respectivamente, de superávit ou déficit (NBC T 10.19.1.3). Caso a entidade possua finalidades voltadas especificamente para seus associados, não será acompanhada pelo Ministério Público.

O termo Terceiro Setor, foi, no início, aplicado na década de 1970 por pesquisadores nos Estados Unidos da América e, a partir da década de 1980, passou também a ser usada pelos pesquisadores europeus.

Há pouco tempo, se conhecia, apenas, dois setores – o público (governo, é o primeiro setor e responsável pelas questões sociais) e o privado (é segundo setor e, responsável pelas questões individuais, tendo objetivo primordial o lucro).

O Terceiro Setor não é público e nem privado, mas tem relações um com o outro. O Terceiro Setor é constituído por entidades (pessoas jurídicas) de natureza privada, configurados, de acordo com o Código Civil brasileiro, em associações civis e fundações de direito privado. Entretanto, sem objetivo de lucro, mas com interesses sociais com o coletivo, embora não seja integrante do Governo.

As entidades com intuitos sociais possuem muita importância para a sociedade, porque promovem a inclusão social dos jovens, e agregam no desenvolvimento de cada um deles.

Nos dias de hoje, ainda não existe uma definição específica no que se refere o Terceiro Setor, sendo assim, dificultando o entendimento de todos os envolvidos.

2.1. Fundações

As fundações possuem personalidade jurídica de direito privado, e são criadas por pessoas físicas, jurídicas ou pelo poder público (fundações públicas – primeiro setor), e por meio de escrituração pública ou testamento, define suas finalidades, que uma vez estabelecida, não poderá ser modificada. A integralização de bens constitui o patrimônio social da entidade, que poderá ser através de doações, com o único propósito de promover suas ações sócias em prol da sociedade, e que deve respeitar o que rege o estatuto. Essas fundações deverão promover ações lícitas, para ajudar demandas de um coletivo.

De acordo com o que diz o artigo 62, Airton Grazzioli explica:

“uma fundação somente pode ser constituída para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência, ou seja, somente para fins sociais ou, em outras palavras, publicitas. O objeto social deve estar estampado em seu estatuto social, porquanto a atividade deve estar adstrita ao comando disposto no regramento interno. É vedado, portanto, fundação para fins de interesses particulares”.

No estatuto, de cada fundação, deverão ser estabelecidas regras e normas aplicáveis à administração da entidade e os órgãos que farão parte da estrutura organizacional, evidenciando setores, cargos e suas atribuições. O estatuto deverá acatar algumas condições obrigatórias, listadas pelo artigo 120 da Lei n.º 6.015.73, existindo, também, escolhas opcionais, que são aconselháveis. São elas:

- a) a denominação, a sede e o tempo de duração da fundação;
- b) a existência, ou não, de filiais;
- c) as finalidades;
- d) as atividades que serão desenvolvidas;

- e) o patrimônio;
- f) a receita;
- g) a forma como a entidade será administrada;
- h) os cargos que representarão a fundação, ativa e passivamente, judicial e extrajudicialmente;
- i) a maneira como podem ser promovidas alterações estatutárias;
- j) a maneira como a entidade pode ser extinta;
- k) o exercício financeiro e orçamentário;
- l) a prestação de contas;
- m) a responsabilidade civil e criminal dos administradores e se estes respondem ou não, subsidiariamente, pelas obrigações sociais.

(Fonte: Manual de procedimentos para o terceiro setor)

A estrutura organizacional de uma fundação é composta pelos órgãos do Conselho de Administração, que representa o órgão de maior autoridade dentro da entidade, e onde se determina a forma de atuação e as tomadas de decisões, a Diretoria Executiva, que executa, e por fim, o Conselho Fiscal, que acompanha e controla as contas.

O Conselho Administrativo, o órgão que tem o poder de influenciar pessoas, tem as seguintes atribuições:

- a) exercer a fiscalização superior do patrimônio e dos recursos da fundação;
- b) aprovar o orçamento, as contas, os balanços, o relatório anual e acompanhar a execução orçamentária;
- c) aprovar o critério de determinação de valores dos serviços, produtos e bens, contratados ou adquiridos para a consecução dos objetivos da fundação;
- d) pronunciar-se sobre a estratégia de ação da fundação, bem como sobre os programas específicos a serem desenvolvidos;
- e) aprovar as prioridades que devem ser observadas na promoção e na execução das atividades da fundação;
- f) autorizar a alienação a qualquer título, o arrendamento, a oneração ou o gravame dos bens imóveis da fundação, cuja decisão dependerá de posterior aprovação do Ministério Público;
- g) apreciar e aprovar a criação de estruturas de que trata esta fundação;

- h) aprovar o quadro de pessoal e suas alterações;
- i) conceder licença aos integrantes do Conselho;
- j) aprovar a realização de auditoria externa;
- k) alterar o estatuto, mediante deliberação de pelo menos 2/3 dos componentes do Conselho Curador, desde que a alteração proposta não contrarie ou desvirtue o seu fim e seja aprovada pelo órgão do Ministério Público;
- l) aprovar o Regimento Interno da Fundação e eventuais modificações, observada a legislação vigente;
- m) eleger os integrantes da Diretoria Executiva e substituí-los;
- n) eleger os integrantes do Conselho Fiscal;
- o) deliberar sobre quaisquer assuntos de interesse da fundação;
- p) resolver os casos omissos no Estatuto e no Regimento Interno.

(Fonte: Manual de procedimentos para o terceiro setor)

A Diretoria Executiva é um dos órgãos, que obrigatoriamente, deve estar presente na estrutura organizacional da entidade. Esse setor aplica e administra os vereditos tomados pelo Conselho Curador.

O Conselho Fiscal é incumbido de assegurar a execução de mecanismos legais voltada, principalmente, a fim de transparência e fiscalização de processos internos da entidade. Como uma de suas principais atribuições é o controle das finanças e o gerenciamento dos bens, direitos e obrigações da entidade.

Por fora, o Ministério Público, que é um dos órgãos fiscalizadores das entidades que promovem as ações sociais, se encarrega de fiscalizar da seguinte forma:

- a) aprovar a minuta de escritura pública de instituição, ocasião em que deverá observar-se estão atendidos todos os requisitos legais e se os bens destinados aos fins são suficientes, fiscalizando o registro da fundação;
- b) aprovar as alterações estatutárias;
- c) apreciar as contas dos administradores, requisitando-as administrativamente ou requerendo-as judicialmente, quando não apresentadas;
- d) fiscalizar o funcionamento da fundação, visitando-a periodicamente, ocasião em que poderá, inclusive, analisar todos os documentos, sem restrição, inclusive os que envolverem sigilo bancário, como extratos de contas, livros contábeis, registros de empregados, etc.;

- e) fiscalizar o funcionamento da entidade por meio da análise permanente de documentos enviados ou requisitados;
- f) fiscalizar a aplicação e utilização dos bens e recursos da fundação, podendo requisitar informações e relatórios dos dirigentes, sem qualquer restrição;
- g) examinar as demonstrações contábeis;
- h) requisitar informações e documentos, inclusive aqueles protegidos por sigilo, que não se estende ao órgão de fiscalização e velamento;
- i) providenciar a nomeação de dirigentes na hipótese da fundação revelar-se acéfala;
- j) atestar o regular funcionamento e a regularidade do mandato dos administradores;
- k) expedir recomendações à fundação para a prática ou abstenção de determinados atos, sob pena de proposição de ação civil pública.

(Fonte: Manual de procedimentos para o terceiro setor)

2.2. Associações

As associações surgem quando um grupo de indivíduos se junta e constitui uma entidade com personalidade jurídica de direito privado e põem em prática ações que agregam valores a um coletivo, visando o bem estar de uma sociedade. Essas associações, assim como as fundações, não poderão visar o lucro, ou seja, sem finalidades lucrativas. Essas associações poderão promover, a uma coletividade, ações recreativas, esportivas, literária, socorro mútuo e para sanar dúvidas de moradores de um bairro.

Os membros das associações, que são os fundadores, após a livre e espontânea vontade de praticar ações sociais, deverão definir suas finalidades, e colocar por escrito, no estatuto da associação, que posteriormente, deverá ser registrado em cartório. O estatuto, obrigatoriamente, deverá conter preceitos legais, inerentes aos tópicos abaixo:

- a) denominação, os fins e a sede da associação;
- b) os requisitos exigidos para admissão, demissão e exclusão dos associados;
- c) os direitos e as obrigações dos membros componentes;
- d) as fontes de recursos financeiros para sua manutenção;
- e) o modo de constituição e funcionamento dos órgãos deliberativos;

- f) a representação ativa e passiva da entidade em juízo e fora dele;
- g) as condições de possibilidade de alteração do estatuto;
- h) a responsabilidade subsidiária dos associados pelas obrigações assumidas pela associação;
- i) as causas de dissolução da entidade, dispondo sobre o destino do patrimônio social.

(Fonte: Manual de procedimentos para o terceiro setor)

Qualquer indivíduo poderá se vincular, pois está previsto em lei a vinculação espontânea, por prazo ilimitado, de cidadãos, com intenção, sempre, de proporcionar ações lícitas e filantrópicas.

Existem alguns tipos de associações que precisam de permissão do governo para iniciar suas finalidades para qual foram criadas, como as sociedades cooperativas, sociedades de seguros, sindicatos etc. No momento da criação, deverá obter aprovação do governo e deverão ser devidamente registrados no cartório para que seja uma entidade jurídica de direito privado, e assim poderá atender aos fins de sua constituição.

A associação se enquadra como figura jurídica de direito privado, através do registro feito em cartório, e com isso, gera responsabilidades, onde passará a dispor de garantias, compromissos e bens patrimoniais. O patrimônio da entidade não tem vínculo com os dos fundadores e integrantes, ou seja, os bens da entidade diferem com os bens de todos os envolvidos porque ela será independente, ou seja, autônoma, por isso não poderá haver relação, alguma, com os patrimônios dos componentes. Portanto, fundadores e associados possuem bens, direitos e obrigações diferentes da entidade.

Os órgãos que integram a estrutura de uma associação são similares às fundações, sendo constituído, também, por Assembleia Geral, a Diretoria Executiva e o Conselho Fiscal, sendo cada órgão responsável por determinadas responsabilidades.

A Assembleia Geral tem os deveres estabelecidos, compulsoriamente, pelo Artigo 59 do Código Civil, mencionados abaixo:

- a) destituição dos administradores;
- b) aprovação de alteração estatutária.

- c) eleger os administradores;
- d) aprovar a previsão orçamentária e o plano anual de ação, propostos preferencialmente pela Diretoria Executiva;
- e) estabelecer as diretrizes de atuação da Diretoria Executiva;
- f) deliberar sobre a alienação de bens patrimoniais de valor significativo;
- g) deliberar sobre a aceitação, ou não, de doações com encargo;
- h) apreciar as contas, aprovando-as ou rejeitando-as;
- i) aprovar alteração estatutária;
- j) denunciar às autoridades competentes os erros, fraudes ou crimes de que porventura tomar conhecimento, sem prejuízo de tomada das medidas administrativas e judiciais.

(Fonte: Manual de procedimentos para o terceiro setor)

A Assembleia Geral poderá delegar papéis ao Conselho Deliberativo, órgão que pode fazer parte da estrutura organizacional da associação. Papeis esses que, somente, a Assembleia Geral detém, mas remete ao Conselho Deliberativo, exceto a exoneração de administradores e mudança no estatuto. O Conselho Deliberativo deverá, sempre, prestar contas a Assembleia Geral, órgão de maior autoridade no organograma da Entidade.

O órgão que é responsável por executar demandas - demandas essas solicitadas pelos órgãos de autoridade – é a Diretoria Executiva, conhecida, também, pelas nomenclaturas de Diretoria-Executiva, Direção-Geral, Diretoria Administrativa, Secretaria Executiva, Superintendência, etc. Sendo papel desse órgão:

- a) representar judicial e extra judicialmente a entidade;
- b) contratar e demitir empregados;
- c) gerir os recursos da entidade;
- d) expedir normas operacionais e administrativas necessárias às atividades;
- e) cumprir e fazer cumprir o estatuto e outras normas internas;
- f) cumprir e fazer cumprir as deliberações da Assembleia Geral e do Conselho Deliberativo, caso existente;
- g) realizar convênios, acordos, ajustes e contratos, inclusive os que constituem ônus, obrigações ou compromissos para a entidade;

- h) elaborar balancetes e prestação anual de contas, observando as normas da contabilidade;
- i) proporcionar à Assembleia Geral e ao Conselho Deliberativo, caso existente, todas as informações e os meios necessários ao efetivo desempenho de suas atribuições;
- j) prestar contas dos recursos e das atividades à Assembleia Geral ou Conselho Deliberativo.

(Fonte: Manual de procedimentos para o terceiro setor)

Os associados, das entidades, poderão requisitar documentos à instituição assim que acharem pertinente, porém, devem pedir a Diretoria Administrativa (órgão responsável) com antecedência. Cabe a Diretoria Executiva acatar essas demandas, caso não, estará violando sua responsabilidade.

O Conselho Fiscal tem como finalidade examinar as contas e mostrar as demonstrações financeiras, evidenciando um diagnóstico, à Assembleia Geral. Assim o órgão de máxima autoridade terá embasamento para aprovar a prestação de contas do órgão competente para essa atribuição.

2.3. Técnicas Contábeis Aplicadas às Organizações do Terceiro Setor

Empresas com objetivos sociais exercem benefícios à coletividade. Suas ações estão focadas em prol de uma coletividade como um todo, embora sejam constituídas como personalidade jurídica de direito privado, mas sem intenções de ganhos aos fundadores.

O papel que essas instituições exercem, para a coletividade, é inquestionável, porque Governo, não exerce, de modo aceitável, o seu dever ao coletivo, e através dessas entidades de interesses sociais, preenchem lacunas deixadas pelo Estado, tudo em prol de um coletivo, realizando ações sociais a pessoas que não têm chances.

Essas entidades, sem fins lucrativos, para desempenhar suas ações sociais, ganham incentivos do Governo, através da imunidade, desobrigação, temporariamente, de recolher tributos (impostos, taxas e contribuições) e transferência de dinheiro público, mediante os instrumentos de colaboração, contratos, convênios termos de parceria, subvenções.

2.3.1. Imunidade

As imunidades perpassam por um preceito lícito, ou seja, estão deferidas na Constituição Federal, que determina a impedição, de diferentes tipos de arrecadações inerentes ao recolhimento de impostos e contribuições, por parte dos Entes Federativos, junto de diversas outras restrições.

Logo, a Constituição Federal de 88, determina, em seu artigo 50.

“Artigo 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: (...)

“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”.

Logo, como dito no artigo referido, determina que, entidades não poderão visar o lucro para obter imunidade.

Os bens, dessas instituições, poderá, apenas, ser usado no andamento de suas operações no Brasil. Os bens e a receita obtida não podem ser repartidos, ou seja, não podem existir proventos a nenhum associado da entidade. A escrituração contábil deve assegurar a sua transparência ao usuário da informação, obedecendo aos Princípios de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade. O registro contábil deve ser feito através do livro diário, que deverá ser registrado no Cartório de Pessoas Jurídicas. O movimento contábil, que deu embasamento aos registros contábeis, assim que lançados, é aconselhável o seu arquivamento pelos períodos de acordo com o documento que será arquivado.

O Brasil é formado por Entes Federativos e possui os âmbitos federal, estadual e municipal. Cada âmbito, ou seja, esfera tem os seus impostos. Abaixo um quadro exemplificando a competência de cada imposto:

Quadro 1. Brasil: competência de arrecadação de tributos na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988

União	Estados	Municípios
<ul style="list-style-type: none"> • Imposto sobre importação; • Imposto sobre exportação; • Imposto de renda; • Imposto sobre produtos industrializados; • Imposto sobre operações financeiras; • Imposto territorial rural*; • Imposto sobre grandes fortunas (previsto na Constituição, mas ainda não instituído); • Taxas; • Contribuições de melhoria 	<ul style="list-style-type: none"> • Imposto sobre transmissão de propriedade “<i>causa mortis</i>”; • Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços de transporte e comunicação; • Imposto sobre propriedade de veículos automotores; • Taxas; • Contribuições de melhoria 	<ul style="list-style-type: none"> • Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana; • Imposto sobre serviços de qualquer natureza; • Imposto sobre transmissão de propriedade imobiliária “<i>inter vivos</i>”; • Imposto sobre vendas a varejo de combustíveis líquidos e gasosos (exceto óleo diesel); • Taxas; • Contribuições de melhoria

Fonte: Adaptado de Gallo (2011).

* A responsabilidade pela cobrança deste imposto pode ser repassada aos municípios se estes se dispuserem a fazê-la.

Assim com os impostos, essas entidades com fins sociais e sem finalidade lucrativa, terão imunidade no que se refere ao encargo, patronal, do INSS.

2.3.2. Isenção

A isenção, assim como a imunidade, é outro estímulo para as instituições sem fins lucrativos atuarem no setor. Isso significa que, impostos ou contribuições ficarão suspensos no que se refere ao seu recolhimento, por um determinado período, em outras palavras, é a vedação, provisória, da cobrança do tributo. As regras aplicadas a isenção é o oposto da imunidade. A imunidade tem natureza contínua, ou seja, o benefício concedido às entidades é de caráter contínuo, com isso, esse estímulo, exclusivamente, só poderá ser descontinuado mediante a modificação na própria Constituição. A isenção, como dito anteriormente, é o oposto, e a sua natureza é de forma temporária.

A isenção abrange, temporariamente, o recolhimento dos impostos, taxas, contribuições, sejam elas de melhorias ou especiais e concessão de recurso obrigatório.

Entretanto, se as entidades, sem fins lucrativos, não cumprirem o que diz o regulamento para ambos os incentivos (imunidade e isenção), perderá perder o benefício e será cobrada a quitação dos débitos pertinentes a começar da data que, por meio da fiscalização, foi comprovado à irregularidade.

Capítulo 3

Prestação de Contas e Demonstrações Contábeis

Os gestores, que integram o quadro administrativo das instituições, têm como compromisso, compulsório, o prestamento, através de demonstrações, de todos os eventos inerentes à entrada e saída de recursos, aos fundadores, que estão inseridos no topo do organograma da entidade, ou seja, órgão de maior autoridade e aos órgãos fiscalizadores.

As demonstrações contábeis, também conhecidas como demonstrações financeiras, são informações que são concedidas ao usuário da informação através de relatório, adotando, sempre, os princípios da contabilidade. O objetivo dessas demonstrações é mostrar, para os interessados, a situação, financeira e patrimonial, de uma organização em um determinado período.

3.1. Fundamentos para Prestação de Contas

A instituição, ao enviar os documentos referentes aos eventos ocorridos em um determinado período, deve tomar conhecimento inerente às obrigações devidas a serem prestadas a cada órgão fiscalizador, pois cada órgão possui a sua obrigatoriedade. Esse procedimento se torna viável, uma vez que, quando se tem o conhecimento sobre as obrigações a serem prestadas, otimizará o tempo, e encaminhará, somente, os documentos necessários.

3.1.1. Estratégia de Trabalho

A estratégia de trabalho são informações, por meio de um parecer, onde a instituição analisa as práticas provisionadas e as que realmente foram executadas, e através disso, fará uma observação de suas alterações, e conseqüentemente apresentará:

- a) os objetivos;
- b) a origem dos recursos;
- c) a infraestrutura; e
- d) a identificação de cada ação, serviço, projeto, programa e benefício a executar:

- o público-alvo;
- a capacidade de atendimento;
- os recursos a utilizar;
- os recursos humanos;
- a abrangência territorial;
- a forma de participação dos beneficiários e/ou as estratégias utilizadas nas
- etapas de elaboração;
- execução;
- métodos de avaliação e monitoramento do plano.

(Fonte: Manual de procedimentos para o terceiro setor)

3.1.2. Descrição Tarefas

A descrição de tarefas é um registro que mostra ações elaboradas e desenvolvidas até uma determinada data, seguidos de que documentos que demonstre, de fato, a existência do fato gerador.

Essas ações devem ser demonstradas, através de um documento formal, inerente a cada ano calendário, mesmo que o período da prestação de contas envolva vários anos calendários. Esse documento poderá ser em forma de parecer ou relatório, e deve possuir uma fala de fácil entendimento, que viabilize o usuário da informação, averiguar, com facilidade, se o trabalho da instituição está em conformidade com os propósitos deferidos no estatuto. O parecer ou o relatório deve evidenciar as ações feitas pela instituição, mensurando, também, o total de indivíduos favorecidos, os métodos usados para alcançar os objetivos, os recursos desembolsados e o total de humanitários que abraçaram a causa em prol da coletividade.

3.1.3. Informações Bancárias

As informações são solicitadas mediante a um encadeamento de operações financeiras realizadas pela entidade, com o reconhecimento do banco, evidenciando o tipo de transação realizada, na agência e conta, que poderá ser corrente, poupança e aplicação, que a entidade tem com a instituição financeira. Posteriormente, a obrigatoriedade é conceder Xerox dos documentos que deram embasamento para as operações realizadas (extratos), onde certificam que a entrada e saída de recursos foram efetuadas de forma correta, evidenciando, assim o saldo da conta.

3.1.4. Contagem do Patrimônio

É a contagem de todo o capital da instituição, tangível ou intangível, em posse da própria organização ou de terceiros, da mesma maneira, o capital de terceiros em posse da instituição. Entretanto, ao elaborar o registro contábil, esse capital em posse de terceiro, e vice versa, devem ser registrados em um grupo contábil particular. Ao registrar esses bens, deverá informar suas características, a data de aquisição, o montante, original, do bem adquirido (valor).

3.1.5. Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ)

O processo de preparação da transmissão das informações da DIPJ é um procedimento compulsório para organizações sem fins lucrativos. O descumprimento desse preceito obriga automaticamente o cancelamento dos incentivos adquiridos pelas instituições. Além do cancelamento, a entidade poderá assumir uma obrigação, com isso, a continuação da organização em promover ações sociais poderá estar comprometida.

3.1.6. Relação Anual de Informações Sociais (Rais)

A Rais é um programa do Governo em que a empresa informa a movimentação de entradas e saídas de funcionários. No caso de a entidade não ter empregado, deve ser entregue a Rais negativa.

3.1.7. Análise do Auditor Autônomo

O acompanhamento, do auditor autônomo, feita nessas organizações, é uma determinação imposta pelo Poder Público e investidores.

3.1.8. Cópia de Convênio, Contrato e Termo de Parceria

As organizações, quando firmam uniões com entidades do governo ou privado, terão que apresentar as devidas cópias dos documentos citados neste tópico para o órgão fiscalizador.

3.2. Organizações em que a Prestação de Contas é Compulsória

3.2.1. Ministério Público

Fica designada, ao Ministério Público, a tarefa da vigília das entidades sem fins lucrativos.

As entidades deverão estar dispostas a serem fiscalizadas pelo órgão citado, porque cabe a Ele a atribuição de controlar todas as ações realizadas pelas organizações e analisar se os procedimentos tomados estão de acordo à regra.

Logo, fica incumbido ao Ministério Público fiscalizar as entidades de interesse social, solicitando, quando necessário, documentos que comprovem a prestação de contas. Cabe os gestores disponibilizarem, quando solicitado, a prestação de contas.

3.2.2. Ministério da Justiça e Governos Estaduais

As entidades que possuem o título de Utilidade Pública Federal deverão elaborar a prestação de contas, anualmente, de modo compulsório ao Ministério da Justiça.

Essas organizações deverão apresentar a sua prestação de contas até o dia 30 de abril de cada exercício corrente (de acordo com Art. 5º do Decreto n.º 50.517, de 2/5/1961), através de um relatório, demonstrando os serviços que foram prestados a sociedade referente ao ano calendário anterior, apropriadamente junto da DRE.

A instituição que não cumprir com essa obrigatoriedade, em uma sequência de três seguidos, terá suspensão à declaração de utilidade pública.

Essa prestação de contas, nos dias hoje, é simplificada em uma exclusiva declaração, onde a entidade comprova a sua prestação de contas anexando os documentos mencionados acima, e pode ser feita on-line, através do canal de Cadastro Nacional de Entidades Sociais (CNES), que está acessível através da página na internet do Ministério da Justiça. Caso ocorra alguma divergência nas informações prestadas, a entidade deverá apresentar, presencialmente, os documentos no Ministério da Justiça.

Essas entidades poderão obter, também, o Título de Utilidade Pública do Estado no qual promove suas ações sociais, com o objetivo de garantir direitos inerentes à imunidade e isenção de tributos, e por fim, financeiros.

3.2.3. Ministérios da Saúde, da Educação e do Desenvolvimento Social e Combate à Fome

3.2.3.1. Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas)

Esse atestado é fornecido às entidades, e o seu devido renovamento será dado à instituição que apresente, no exercício antecedente, o que diz as seções I, II, III e IV do capítulo II da Lei n.º 12.101, de 2009. Cabe aos Ministérios da Educação, do Desenvolvimento Social e Combate à Fome e da Educação monitorar essas entidades, cuidando para que as obrigações necessárias sejam cumpridas para que a entidade possa adquirir o certificado, solicitando, em qualquer instante, a realização de auditorias e relatórios. Caso não cumpra as normas, o órgão competente poderá cancelar o certificado.

3.2.3.2. Isenção

A instituição que possui esse certificado tem como benefício a desobrigação da quitação de contribuições remetida à Seguridade Social.

3.3. Demonstrações Contábeis

As instituições de interesses sociais e sem intuídos de rentabilidade para os seus detentores, devem efetuar, em conformidade no que está previsto no ITG 2002 as demonstrações financeiras como a DRE (Demonstrativo do Resultado do Exercício), DMPL (Demonstrativo das Mutações do Patrimônio Líquido), BP (Balanço Patrimonial), Notas Explicativas e a DFC (Demonstrativo dos Fluxos de Caixa).

A NBC TG 26 define demonstrações financeiras como:

Demonstrações contábeis de propósito geral (referidas simplesmente como demonstrações contábeis) são aquelas cujo propósito reside no atendimento das necessidades informacionais de usuários externos que não se encontram em condições de requerer relatórios especificamente planejados para atender às suas necessidades peculiares. 9. As demonstrações contábeis são uma representação estruturada da posição patrimonial e financeira e do desempenho da entidade. O objetivo das demonstrações contábeis é o de proporcionar informação acerca da posição patrimonial e financeira, do desempenho e dos fluxos de caixa da entidade que seja útil a um grande número de usuários em suas avaliações e tomada de decisões econômicas. As demonstrações

contábeis também objetivam apresentar os resultados da atuação da administração, em face de seus deveres e responsabilidades na gestão diligente dos recursos que lhe foram confiados (...).

3.3.1. Balanço Patrimonial (BP)

O Balanço Patrimonial é uma demonstração contábil ou financeira, e a sua estrutura, é composta por grupos de diferentes naturezas. O seu objetivo é demonstrar, ao usuário da informação, a situação, patrimonial, em certo período. Esses grupos são conhecidos como Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido.

O Ativo são os bens e direitos administrados pela organização. Esses bens e direitos são decorrentes a fatos acontecidos no qual se almeja proventos para a organização.

O Passivo é uma obrigação, de quitação, que a organização tem com seus credores, decorrentes a fatos passados. O pagamento dessa obrigação diminui o passivo, porque estará honrando com o seu dever. Com isso, conseqüentemente, sairá recursos da organização.

O Patrimônio Líquido é a soma de todos os bens e direitos da organização e deduzido pelas suas obrigações, ou seja, $Bens + Direitos - Obrigações = Patrimônio Líquido$. Na nomenclatura Capital Social, conta pertencente ao grupo do Patrimônio Líquido, será modificada pela terminologia Patrimônio Social.

3.3.1.1. Estrutura do Balanço Patrimonial

Na demonstração contábil, Balanço Patrimonial, poderá ser divulgar, de forma reduzida, a situação patrimonial da organização no que se refere a dois períodos distintos. Abaixo um exemplo de uma estrutura de balanço patrimonial de forma sintetizada:

Balanço Patrimonial		
Ativo	200X	200X+1
Ativo Circulante		
Caixa		
Banco		
Aplicações Financeiras		

Estoques		
----------	--	--

Manual de Procedimentos para o Terceiro

3.3.1.2. Classificação das Contas no Ativo Circulante.

De acordo com o quadro acima, esse item demonstra, algumas contas, pertencentes a esse grupo, evidenciando algumas particularidades.

3.3.1.2.1. Caixa

Essa nomenclatura se refere às contas que simbolizam moeda nacional corrente ou algo semelhante, como por exemplo, cheque.

3.3.1.2.2. Banco

Essa nomenclatura se refere às contas inerentes a depósitos bancários.

3.3.1.2.3. Aplicações Financeiras

Essa conta se refere dos recursos financeiros, da organização, postos para investimentos.

3.3.1.2.4. Estoques

Essa nomenclatura se refere os bens, da organização, destinados à venda. Sejam eles próprios da organização ou por doações.

3.3.1.3. Classificação das Contas no Passivo Circulante

De acordo com o quadro abaixo, esse item demonstra, algumas contas, pertencentes a esse grupo, evidenciando algumas particularidades.

Passivo	200X	200X+1
Passivo Circulante		
Fornecedor		
Salários a Pagar		
Impostos a Recolher		
Empréstimos e Financiamentos		
União com Entidades Governamentais		
União com Entidades Privadas		

Demais Obrigações		
-------------------	--	--

Manual de Procedimentos para o Terceiro

3.3.1.3.1. Fornecedor

Essa nomenclatura se refere às obrigações que a organização se comprometeu a honrar com os credores, inerentes a fatos ocorridos, ou seja, valor no qual a organização se comprometeu a quitar, através de títulos, referente à aquisição realizada em curto prazo.

3.3.1.3.2. Salários a Pagar

Essa nomenclatura se refere a compromisso de pagamento de salário com os colaboradores da entidade.

3.3.1.3.3. Impostos a Recolher

Essa nomenclatura se refere ao compromisso de pagamento inerente a impostos, taxas e contribuições quando a organização, sem fins lucrativos, não tem incentivos fiscais.

3.3.1.3.4. Empréstimo e Financiamento

Essa nomenclatura se refere a obrigações de pagamento inerentes as transações financeiras de curto prazo concedidas pelas instituições financeiras.

3.3.1.3.5. União com Entidades Governamentais

Essa nomenclatura se refere às contas que possuam excedente de valor inerente a união, estabelecida, com organizações do governo em curto prazo através de contratos.

3.3.1.3.6. União com Entidades Privadas

Essa nomenclatura se refere às contas que possuam excedente de valor inerente a união, estabelecida, com organizações privadas em curto prazo através de contratos.

3.3.1.3.7. Demais Obrigações

Essa nomenclatura se refere todos os outros compromissos, de curto prazo, a serem honrados, que não foram mencionados anteriormente.

3.3.1.4. Patrimônio Líquido

De acordo com o quadro abaixo, esse item demonstra, algumas contas, pertencentes a esse grupo, evidenciando algumas particularidades.

Patrimônio Líquido	200X	200X+1
Patrimônio Social		
Demais Reservas		
Superávit ou Déficit		

Manual de Procedimentos para o Terceiro

3.3.1.4.1. Patrimônio Social

Essa nomenclatura, nas entidades do terceiro setor, denominasse Patrimônio Social, que significa a soma dos bens da organização e valores monetários destinados ao funcionamento da organização.

3.3.1.4.2. Demais Reservas

Essa nomenclatura se refere às reservas apuradas, que posteriormente são registradas no balanço patrimonial como, por exemplo, a reserva legal.

3.3.1.4.3. Superávit ou Déficit

Essa nomenclatura se refere o resultado apurado de um determinado exercício ou período. Essa apuração é feita na demonstração contábil ou financeira do demonstrativo do resultado do exercício (DRE), e posteriormente alocada no balanço patrimonial (BP).

3.3.2. Demonstração do Resultado do Exercício (DRE)

Na demonstração do resultado, deve ser evidenciada a conclusão do apuramento da receita e despesas de dois períodos distintos, sendo assim, na apuração, quando a receita for maior que a despesa, utilizasse o termo superávit, caso contrário, déficit. As informações dos eventos ocorridos deverão ser demonstradas, por completo, em

notas explicativas. Através dessa informação, pode ser feita a comparação dos dois períodos evidenciados e analisar o desempenho de uma determinada gestão.

Na DRE, tem de serem evidenciadas as participações de pessoas, que humanitariamente, se colocarem a disposição da entidade em prol da sociedade, e gratuidades oferecidas, demonstradas, em nota explicativa, referente ao ramo de atuação.

3.3.2.1. Estrutura da Demonstração do Resultado do Período

Na demonstração contábil, Resultado do Período, poderá ser divulgar, de forma reduzida, a situação patrimonial da organização no que se refere a dois períodos distintos. Abaixo um exemplo de uma estrutura de balanço patrimonial de forma sintetizada:

Demonstração do Resultado do Período	20x1 20x0	20x1 20x0
Receitas Operacionais		
(-) CUSTO DOS PRODUTOS E SERVIÇOS VENDIDOS		
RESULTADO BRUTO		
(-) DESPESAS OPERACIONAIS		
Despesas Administrativas		
Despesas com Pessoal		
Despesas Tributárias		
Despesas com Depreciação e Amortização		
Outras Receitas		
Outras Despesas		
(-) Serviços Voluntários Adquiridos		
RESULTADO FINANCEIRO		
RESULTADO DE OPERAÇÕES DESCONTINUADAS		
SUPERÁVIT OU DÉFICIT DAS OPERAÇÕES PRÓPRIAS		
RESULTADO DE OPERAÇÕES EM PARCERIAS		

Recursos de Operações em Parcerias		
(-) Custo ou Despesa de Operações em Parcerias		
SUPERÁVIT OU DÉFICIT DO PERÍODO		

Manual de Procedimentos para o Terceiro

3.3.2.2. Receitas Operacionais

Essa nomenclatura se refere ao montante, total, das receitas inerentes à atividade fim da organização, ou seja, provenientes de suas operações sem as devidas deduções.

3.3.2.3. Custo dos Produtos e Serviços Vendidos

Essa nomenclatura se refere a uma conta redutora da demonstração do resultado do exercício. Nessa conta são alocados os gastos referentes aos custos de fabricação ou de compra dos produtos destinados a vendas.

3.3.2.4. Resultado Bruto

Essa nomenclatura se refere à soma da receita operacional deduzindo dos custos dos produtos e serviços vendidos.

3.3.2.5. Despesas Operacionais

Essa nomenclatura se refere aos gastos inerentes à operação da organização.

3.3.2.5.1. Despesas Administrativas

Essa nomenclatura se refere às despesas ordinárias da organização.

3.3.2.5.2. Despesas com Pessoal

Essa nomenclatura se refere às despesas com os colaboradores, que possuem vínculo empregatício, com a organização.

3.3.2.5.3. Despesas Tributárias

Essa nomenclatura se refere às despesas tributárias, não provindas à receita.

3.3.2.5.4. Despesas com Depreciação e Amortização

Essa nomenclatura se refere às despesas inerentes a depreciação e a amortização.

3.3.2.5.5. Serviços Voluntários Adquiridos

Essa nomenclatura se refere o total de serviços adquiridos através de voluntários.

3.3.2.6. Resultado Financeiro

Essa nomenclatura se refere à soma da receita financeira deduzindo das despesas.

3.3.2.7. Resultado de Operações Descontinuadas

Essa nomenclatura se refere à soma da receita deduzindo das despesas não operacionais.

3.3.2.8. Superávit ou Déficit das Operações Próprias

Essa nomenclatura se refere ao apuramento de um determinado período inerente às próprias operações da organização.

3.3.2.9. Resultado de Operações em Parcerias

Essa nomenclatura se refere à soma da receita posta na entidade, inerente a parcerias, e suas devidas deduções referentes às despesas com o projeto realizado.

3.3.2.9.1. Recursos de Operações em Parcerias

Essa nomenclatura se refere ao montante, aplicados na organização, inerentes aos projetos cuja organização tem parcerias com entidades públicas ou privadas.

3.3.2.9.2. Custo ou Despesa de Operações em Parcerias

Essa nomenclatura se refere aos desembolsos financeiros inerentes aos projetos desenvolvidos pela organização.

3.3.2.10. Superávit ou Déficit do Período

Essa nomenclatura se refere aos resultados inerentes aos eventos da própria organização, incluindo os seus projetos.

3.3.3. Demonstrativo do Fluxo de Caixa (DFC)

Os gestores das organizações situada no terceiro setor tem a opção de elaborar esse demonstrativo, contábil ou financeiro, de forma direta ou indireta.

Ao realizar, pela forma direta, os gestores terão que ter, na organização, um programa contábil que, configurado, possa desmembrar, os eventos ocorridos no grupo do Ativo Circulante, cujas contas são caixa e equivalente. O objetivo é averiguar, os recursos, que entraram e saíram das contas mencionadas acima.

Ao realizar, pela forma indireta, não denota os recursos, de fato, que entraram e saíram do caixa, entretanto, o resultado final será o mesmo achado pela forma anterior.

Em relação às transferências de bens a entidade, deve ser considerada, no DFC, como ações ligadas à movimentação operacional.

3.3.4. Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL)

Nas organizações inseridas no terceiro setor, a demonstração financeira acima, o objetivo é mostrar, ao usuário da informação, as variações realizadas no patrimônio, conseqüentemente, a sua situação financeira em determinada data. Essa demonstração é obtida através dos eventos que ocorrem nas contas que integram a demonstração das mutações do patrimônio líquido. Abaixo um modelo, que exemplifica essa demonstração contábil:

	Patrimônio Social	Outras Reservas	Ajustes Patrimoniais	Superávit ou Déficit	Patrimônio Líquido
Saldos iniciais do Período					
Eventos do Período					
Superávit ou Déficit					
Ajustes Patrimoniais					
Recursos de Superávit com Restrição					
Transferência de Superávit de Recursos sem Restrição					
Saldo Final do Período					

Manual de Procedimentos para o Terceiro

3.3.5. Notas Explicativas

De acordo com ITG 2002, para as organizações situadas no âmbito do terceiro setor, algumas informações deverão ser prestadas, de modo compulsório.

Abaixo os itens regulamentados pela ITG 2002:

- 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) a renúncia fiscal relacionada com a atividade deve ser evidenciada nas demonstrações contábeis, como se a obrigação devida fosse;
- 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 observada 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.

Manual de Procedimentos para o Terceiro

3.3.6. Exigências Inerentes a Prestação das Demonstrações nos Setores

Nas instituições, inseridas no terceiro setor, as demonstrações financeiras utilizadas adotam nomenclaturas distintas das empresas com fins lucrativos. Além disso, a ITG aconselha que na elaboração das demonstrações, as instituições adotem uma estrutura mais fácil quando o período, a ser analisado, for de dois anos. Com isso, o usuário da informação terá, de forma mais resumida e clara, as informações.

No que se refere sobre a prestação de demonstrações em determinados setores, a NBC TG 26 determina que empresas que atuam no segundo setor, ou seja, com propósitos lucrativos, apresentem as seguintes demonstrações:

- a) balanço patrimonial ao final do período;
- b) demonstração do resultado do período;
- c) demonstração do resultado abrangente do período;
- d) demonstração das mutações do patrimônio líquido do período;
- e) demonstração dos fluxos de caixa do período;
- f) demonstração do valor adicionado do período, conforme NBC TG 09 – Demonstração do Valor Adicionado, se exigido legalmente ou por algum órgão regulador ou mesmo se apresentada voluntariamente;
- g) notas explicativas, compreendendo um resumo das políticas contábeis significativas e outras informações explanatórias.

No âmbito das entidades situadas no terceiro setor, ou seja, sem fins lucrativos, a NBC TG 26 determina:

- a) Balanço Patrimonial;
- b) Demonstração do Resultado do Período;
- c) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido;
- d) Demonstração dos Fluxos de Caixa; e
- e) Notas Explicativas.

Ao analisar a informações acima, notasse a distinção nas exigências solicitadas, para cada entidade, dependendo o ramo, no que se refere às demonstrações contábeis.