

**UMA ANÁLISE DA CONFORMIDADE DA ITG 2002 NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS
DAS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR DE UM ESCRITÓRIO DE CONTABILIDADE DE
FLORIANÓPOLIS.**

Aline Lilia Silva de Souza

Centro Universitário Municipal de São José (USJ)

alineliliasilveiraa@gmail.com

Jéssica Bruder Pedroso

Centro Universitário Municipal de São José (USJ)

djessikka@hotmail.com

Ednaldo Vilela

Centro Universitário Municipal de São José (USJ)

ednaldovilela@gmail.com

Resumo

As entidades do Terceiro Setor surgem para a prestação de serviços sociais em áreas carentes como: educação, saúde, assistência social, religião, entre outras. Como toda organização, as entidades sem fins lucrativos, necessitam obrigatoriamente prestar informações por meio de relatórios periódicos à sociedade e aos órgãos fiscalizadores. Para padronizar as demonstrações contábeis dessas entidades, o Conselho Federal de Contabilidade, em atendimento aos novos padrões contábeis adotados pelo Brasil, elaborou a Interpretação Técnica |Geral 2002 (ITG 2002) – Entidades sem Finalidade de Lucros, que estabelece procedimentos específicos para as entidades do terceiro setor. Em vista disso, objetivou-se verificar o cumprimento da ITG 2002 pelas entidades do terceiro setor de um escritório de contabilidade de Florianópolis. A metodologia adotada se caracteriza como um estudo de caso baseado em pesquisa documental. Uma vez que, com base nas normas que regulamentam a contabilidade das entidades do terceiro setor, foi realizado um checklist com itens de verificação de conformidade para colacionar as

normas que evidenciam as demonstrações contábeis realizada pelas entidades em estudo. Os dados amostrais utilizados para a verificação foram os demonstrativos referentes a 2017 e 2018. Como resultado constatou-se um cumprimento mediano dos checklists, basicamente por parte das exigências elencadas nas notas explicativas. Contudo, ressalta-se a necessidade de melhoria na qualidade das informações contábeis prestadas por esse escritório de contabilidade, pois é por meio dessas informações que seus gestores verificam a situação financeira da entidade, possibilitando ao público interessado o acompanhamento do desempenho dessas instituições.

Palavras-chave: Grau de conformidade; ITG 2002; Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor; Normas Contábeis; Terceiro Setor.

Área Temática: Contabilidade financeira, Análise das Demonstrações Contábeis.

1 INTRODUÇÃO

Atualmente a economia brasileira encontra-se dividida em três setores, o primeiro setor representa as instituições comandadas pelo Governo Municipal, Estadual e Federal responsáveis pelas questões sociais, Mercado classificado como segundo setor que corresponde às empresas e ao capital privado, cujo recursos são empregados em benefício próprio, e as Entidades da Sociedade Civil conceituada como terceiro setor, composto por instituições sem fins lucrativos e não governamentais.

As entidades sem fins lucrativos que constituem o Terceiro Setor têm como principal objetivo promover benefícios para a sociedade. O Terceiro Setor é definido por Paes (2003) “como o conjunto de instituições ou organizações sem finalidade de lucro dotados de autonomia e administração própria que apresentam como objetivo atuar voluntariamente junto a sociedade civil”.

O Manual de Procedimentos Contábeis editado pelo Conselho Federal de Contabilidade (2008) posiciona que as atividades do Terceiro Setor:

São tipicamente públicas, apesar de serem pessoas jurídicas de direito privado. Ocorre que o Estado não consegue desempenhar seu papel social de maneira satisfatória. Daí, a sociedade se organiza em associações e Fundações, buscando, ao menos, amenizar a

inoperância do Estado. Muito ainda precisa ser feito, mas a sociedade organizada tem desempenhado um papel da mais alta importância social (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2008).

O terceiro setor é constituído por organizações privadas de interesse público, sem finalidade de lucro e que amparam serviços à sociedade. É possível verificar alguns conceitos que foram surgindo de muitas pesquisas, no qual Azevedo et al (2008), o Terceiro Setor é definido como sendo um setor elaborado por entidades que não pertencem ao setor privado nem ao público, tendo como principal objetivo o atendimento às necessidades da sociedade.

As sociedades formam um grupo de pessoas que objetivam a um fim econômico ou lucrativo, não se sustentando pela atividade mercantil, mas sim de prestação de serviços. Os resultados são distribuídos entre as pessoas que compõem este grupo. Assim como as sociedades, as entidades constituem um conjunto de pessoas com finalidades coletivas. No entanto, as associações amparam a defesa de estipulados interesses, sem finalidade de lucro. No que diz respeito as fundações consistem em uma universalidade de direitos ou bens, fadados de características voltadas a uma estipulada finalidade social, estabelecida pelo seu instituidor.

Apesar dos objetivos das organizações do Terceiro Setor serem voltados para o social, essas entidades também precisam controlar seu patrimônio social, e a contabilidade é uma das primordiais ferramentas para um melhor benefício social da entidade.

Para uma entidade atingir seu propósito, ela deverá prestar informações, e a contabilidade é uma ferramenta para o progresso das Entidades do Terceiro Setor, no que tange a demonstração das informações para os seus usuários.

Por, conseqüentemente, quanto maior o grau de evidenciação nas demonstrações contábeis, transparência e prestação de contas, mais os doadores e financiadores estão dispostos a investir e disponibilizar recursos.

Sendo assim, a contribuição desta pesquisa está na análise do grau de conformidade das demonstrações contábeis das entidades estudadas com a ITG 2002 e as Normas de Contabilidade vigentes.

Em virtude disso, surge o seguinte problema de pesquisa: Qual o grau de conformidade das demonstrações contábeis das entidades do terceiro setor de um escritório de contabilidade de Florianópolis com a ITG 2002? Diante do exposto, o objetivo desse estudo é verificar se essas

entidades mantém os demonstrativos contábeis de acordo com as normas estabelecidas para a contabilidade do Terceiro Setor, visando contribuir para as prestações de contas das entidades.

O objetivo principal está dividido em: conceituar as entidades do terceiro setor; analisar as demonstrações contábeis do ano de 2017 e 2018 das entidades; identificar o que as normas contábeis requerem das entidades do terceiro setor e identificar em que grau as demonstrações das entidades estudadas obedecem às normas contábeis.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Para analisar os itens de conformidade determinados pela normatização do Terceiro Setor com os demonstrativos apresentados pelas entidades, esta seção destina-se a uma explanação sobre assuntos relacionados ao tema.

TERCEIRO SETOR

O cenário brasileiro econômico está dividido em três setores de atividades: o primeiro, o segundo e o terceiro setor. E para entender melhor o terceiro setor, será descrito o conceito e a análise da legislação deste setor no Brasil.

O primeiro setor compete ao poder público, sendo responsável por fazer ações que garantam seguridade social de toda a sociedade.

Conforme Araújo (2006), o primeiro setor é aquele que utiliza o poder público para administração pública, assim sempre visando a manutenção e administração política, financeira, entre outros.

O segundo setor refere-se as empresas privadas que atuam em nossa sociedade de maneira produtiva, independentemente se esta realiza a venda de bens e produtos ou se presta algum serviço.

Conforme Araújo (2006), o segundo setor é constituído por empresas privadas, responsáveis pelas questões individuais e com objetivo principal de obtenção de lucro, no qual “desempenham suas atividades com intuito de obtenção de lucros a serem distribuídos aos sócios como remuneração do capital aplicado”.

O Terceiro Setor são Organizações não Governamentais (ONG), sem finalidade de lucro, que surgiram para satisfazer as necessidades coletivas não saciadas pelo Estado, voltado para o interesse comum que consiga abrandar a desigualdade existente na sociedade.

Conforme Olak e Nascimento (2010), as organizações sem fins lucrativos podem ser consideradas sob os aspectos legais em função das atividades que desempenham, quanto à extensão dos benefícios sociais, quanto à origem dos recursos financeiros e econômicos que recebem.

Souza (2004) enumera alguns atributos extraídos dos conceitos normalmente difundidos a respeito do terceiro setor:

a) finalidade não coercitiva; b) entidades não estatais; c) finalidades não lucrativas; d) entidade fora do mercado; e) visam atender necessidades coletivas; f) visam atender necessidades públicas; g) são organizações estruturadas; h) são organizações autogovernadas; g) contam com expressivo serviço voluntário; j) são organizações da sociedade civil; k) é expressão das práticas de caridade; filantropia e mecenato; l) é a forma de exercício da cidadania; e m) vinculação ao conceito de solidariedade.

As organizações que formam o terceiro setor pode ser classificadas como: fundações, associações, ONGs, OSCIPs, cooperativas, organizações sociais entre outras. Diferenciam-se por seus aspectos conceituais e legais, e ainda, através de certificados e titulações que recebem de instituições governamentais.

Tabela das principais categorias do Terceiro Setor no Brasil

Categorias	Principais características
Associações	São organizações com base em contratos estabelecidos entre indivíduos para exercerem atividades comuns ou defenderem interesses comuns e mútuos. Estão voltados para seus membros, compreendendo uma grande variedade de objetivos e atividades, tais como recreativas, esportivas, culturais, comunitárias e profissionais.
Fundações Privadas	É uma categoria de conotação essencialmente legal. A criação de uma fundação se dá, segundo o Código Civil Brasileiro, pelo instituidor, que, através de uma escritura ou testamento, destina bens livres, especificando o fim a ser alcançado.
Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público	São organizações que afirmam um termo de parceria, destina-se à formação do vínculo e cooperação entre as partes, para o fomento e a execução das atividades de interesse

	úblico, cujos objetivos sociais tenham, pelos menos, uma das seguintes finalidades: promoção da assistência social, promoção cultura, defesa e conservação de patrimônio histórico e artístico; promoção gratuita da educação e da saúde, promoção da segurança alimentar e nutricional.
Organizações filantrópicas, beneficentes e de caridade	ão organizações voltadas para seus clientes na promoção de assistência social (abrigos, orfanatos, centros para indigentes, distribuição de roupa, etc.) e de serviços sociais nas áreas de saúde e educação (colégios religiosos, universidades e hospitais religiosos).
Organizações não governamentais (ONGs)	ão organizações comprometidas com a sociedade civil. Movimentos sociais e transformação social. Embora também estejam classificadas como associações no Código Civil Brasileiro, diferenciam-se das associações por estarem orientada para “terceiros” grupos, ou seja, para objetivos externos aos membros que as compõem.
Organizações Sociais	ão organizações públicas não estatais destinadas a absorver atividades publicizáveis (áreas de educação, saúde, cultura, meio ambiente e pesquisa científica) mediante qualificação específica. É uma forma de propriedade pública não estatal, constituída pelas associações civis sem fins lucrativos orientados para o atendimento do interesse público.

Fonte: LANDIM: Leiah apud RODRIGUES, 1998. (com adaptações).

2.1 ASPECTOS CONTÁBEIS NO TERCEIRO SETOR

Aplicam-se às entidades sem fins lucrativos os Princípios Fundamentais de Contabilidade, bem como as Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas e Comunicados Técnicos, editados pelo Conselho Federal de Contabilidade.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) é o órgão responsável pela normatização das regras contábeis, que devem ser obedecidas pelas diversas entidades durante a implementação das demonstrações contábeis, a fim de torná-las padronizadas. Dessa forma, o CFC publicou a Resolução CFC nº 1.409/12, que aprova a Interpretação ITG 2002, em 21 de setembro de 2012, destinada às entidades do terceiro setor, para regulamentar os critérios e procedimentos contábeis, a estrutura das demonstrações contábeis e a divulgação das informações mínimas em notas explicativas, visando, com isso, o fornecimento de informações relevantes e fidedignas, em substituição à Norma Brasileira de Contabilidade Técnica (NBC T) 10.19 - Entidades Sem

Finalidade de Lucros, NBC T 10.4 – Fundações e NBC T 10.18 – Entidades Sindicais e Associações de Classe.

As entidades sem finalidade de lucros devem elaborar o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Período, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e as Notas Explicativas, conforme determina a ITG 2002. A referida norma ainda estabelece que a designação da conta Capital deve ser substituída por Patrimônio Social, no Balanço Patrimonial, enquanto que na demais Demonstrações, incluindo o Balanço Patrimonial, os termos Lucro ou Prejuízo devem ser trocados por Superávit ou Déficit do período. Além disso, na Demonstração dos Fluxos de Caixa, as doações devem ser classificadas nos fluxos das atividades operacionais. Já na Demonstração do Resultado do Período devem destacar as informações de gratuidades concedidas e serviços voluntários obtidos, e divulgá-las em notas explicativas por tipo de atividade.

As notas explicativas são partes integrantes das demonstrações contábeis, que têm por finalidades fornecer informações complementares aos usuários da informação, especialmente os externos, auxiliando-os na compreensão dos resultados e da situação financeira das entidades. (IUDÍCIBUS, 2010)

Ainda segundo Araújo (2005),

As demonstrações contábeis a serem utilizadas nas entidades do terceiro setor são o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Superávit ou Déficit do Exercício, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Social e a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos.

As entidades sem fins lucrativos devem obedecer a Lei 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas), com algumas especificidades, pois diferem das entidades com finalidades de lucros. De acordo com a NBC T - 10.19, 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 prejuízo são denominados, respectivamente, de superávit ou déficit.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Esse trabalho se caracteriza como um estudo de caso baseado em pesquisa documental, de acordo com Gil (2010) “o que geralmente se recomenda é que seja considerada fonte documental quando o material consultado é interno à organização, e fonte bibliográfica quando for obtido em bibliotecas ou base de dados”.

A classificação como estudo de caso se dá pela análise realizada nos demonstrativos contábeis das entidades estudadas. Gil (2008) consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento.

Segundo Yin (2015, p. 4) “a necessidade diferenciada da pesquisa de estudo de caso surge do desejo de entender fenômenos sociais complexos. [...] um estudo de caso permite que os investigadores foquem em um caso e retenham uma perspectiva”.

PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Os dados utilizados para a análise foram referentes aos períodos de 2017 a 2018. A análise foi dividida em duas etapas sendo a primeira com índices de verificação de conformidade em confronto com as práticas contábeis adotadas pelas entidades em estudo, e a segunda uma explanação sobre as contas demonstradas no Balanço Patrimonial envolvendo índices e gráficos.

Nesta primeira etapa foram listados itens de verificação de conformidade, para averiguar a relação entre as normas específicas para o Terceiro Setor em relação ao exposto pelas entidades. O item selecionado para o diagnóstico foi retirado da normatização: Interpretação Técnica Geral 2002 (ITG 2002 R1).

As demonstrações contábeis disponibilizadas (Balanço Patrimonial, demonstração do Resultado do Período, Demonstração das Mutações do Patrimônio Social, Demonstração dos Fluxos de Caixa e Notas Explicativas) foram comparados e analisados a cada item de verificação de conformidade com a prática adotada na elaboração das demonstrações contábeis.

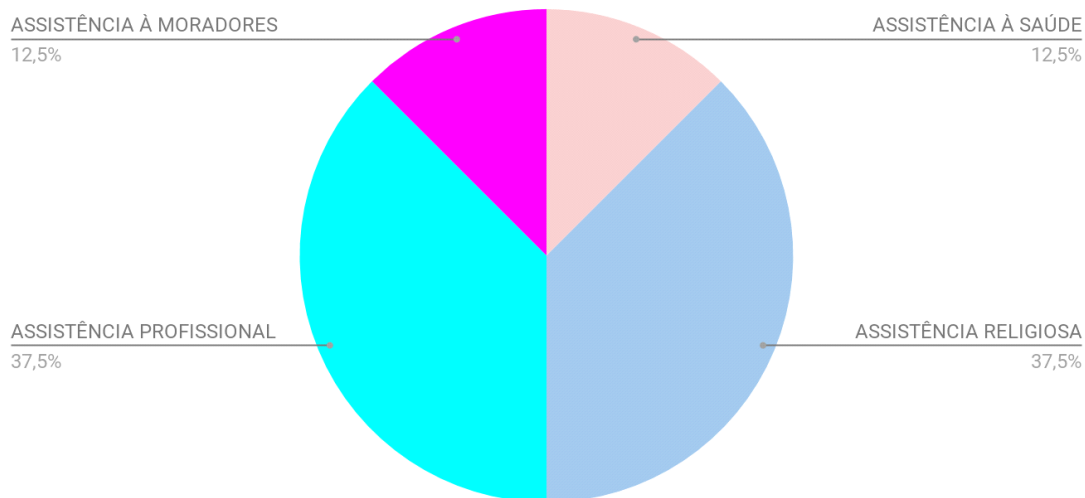
4 VERIFICAÇÃO DE DADOS

Apresenta-se a seguir as análises e os resultados alcançados através desta verificação. Dessa maneira, inicia-se este estudo apresentando as atividades exercidas pelas organizações sem fins lucrativos., logo os dados que validam ou não a conformidade das demonstrações contábeis

com as normas, assim também os critérios obrigatórios explícitos nas notas explicativas conforme norteiam ITG 2002.

Tabela 1: Atividades exercidas pelas organizações sem fins lucrativos

ATIVIDADES EXERCIDAS CONFORME ITG2002



As organizações utilizadas para a análise desta pesquisa, são Assistências Profissionais compondo 37,5%, Assistências Religiosas com 37,5% e as demais Saúde e Moradores com 12,5% cada, totalizando 8 amostras, coerente com finalidade regulamentada ITG 2002 (R1) - ENTIDADE SEM FINALIDADE DE LUCRO.

A fim de auxiliar o entendimento das tabelas explanadas sobre às demonstrações contábeis e notas explicativas, emprega-se na tabela 2 e 3 numerações romana.

De forma que, a tabela 2 indica se houve elaboração e substituição de nomenclatura nas demonstrações contábeis, assim como o resultado. Os critérios empregados nesta averiguação correspondem às normas expressas na ITG 2002 do Terceiro Setor com seus desvelados 27 tópicos.

Tabela 2: Análise das demonstrações contábeis que envolve elaboração e substituição de nomenclatura.

Questões	Elaboraram todas as demonstrações conforme ITG 2002?	Foi modificado a conta Capital para Patrimônio Social?	Foi modificada a conta Lucros/Prejuízos por Superávit/Déficit?	Foram apresentadas Notas Explicativas?
I	NÃO	SIM	SIM	SIM
II	SIM	SIM	SIM	SIM
III	SIM	SIM	SIM	SIM

IV	NÃO	SIM	SIM	SIM
V	SIM	SIM	SIM	SIM
VI	NÃO	SIM	SIM	SIM
VII	NÃO	SIM	SIM	SIM
VIII	NÃO	SIM	SIM	SIM

Fonte: Extraída da norma técnica.

A ITG 2002, é uma das normas brasileiras de contabilidade que tem como objetivo nortear os procedimentos e critérios específicos para avaliar as organizações sem fins lucrativos.

Conforme item 22 da resolução do CFC,

As demonstrações contábeis, que devem ser elaboradas pela entidade sem finalidade de lucros, são o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Período, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e as Notas Explicativas, conforme previsto na NBC TG 26 ou na Seção 3 da NBC TG 1000, quando aplicável. RESOLUÇÃO CFC Nº 1.409/2012

Bem como trata o item 23,

No Balanço Patrimonial, a denominação da conta Capital deve ser substituída por Patrimônio Social, integrante do grupo Patrimônio Líquido. No Balanço Patrimonial e nas Demonstrações do Resultado do Período, das Mutações do Patrimônio Líquido e dos Fluxos de Caixa, as palavras lucro ou prejuízo devem ser substituídas por superávit ou déficit do período.

Observou-se que as organizações analisadas não cumpriram as obrigações que constam na ITG 2002, de modo que 62,5% não apresentou o conjunto completo das demonstrações contábeis que deve ser elaborada para todas entidades que compõem o terceiro setor. Porém, as organizações em sua totalidade cumpriram as determinações que tange o item 23 que envolve a substituição da nomenclatura das demonstrações como orienta a norma.

4.1 Informações apresentadas nas notas explicativas

A ITG 2002, no item 27 aborda a divulgação dos relatórios contábeis e fala sobre critérios determinados que devem ser elencados nas notas explicativas, para que não haja dúvidas aos usuários da informação.

Sendo assim a tabela 3 apresenta algumas dessas informações obrigatórias nas notas explicativas, e de qual maneira foram apresentadas a seus usuários.

Tabela 3: Critérios a ser demonstrados nas notas explicativas conforme ITG 2002

Itens	Questão	I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII
1	Contexto operacional da entidade, incluindo a natureza social e econômica e os objetivos sociais?	Sim	Sim	Não	Não	Não	Não	Sim	Sim
2	Os critérios de apuração da receita e da despesa, especialmente com gratuidade, doação, subvenção, contribuição e aplicação de recursos?	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Não
3	A renúncia fiscal relacionada com a atividade deve ser evidenciada nas demonstrações contábeis como se a obrigação devida fosse?	Não	Não	Não	Não	Não	Sim	Não	Não
4	As subvenções recebidas pela entidade, a aplicação dos recursos e as responsabilidades decorrentes dessas subvenções?	Não	Não	Não	Sim	Sim	Não	Não	Não
5	Os recursos de aplicação restrita e as responsabilidades decorrentes de tais recursos?	Sim	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Não
6	Os recursos sujeitos a restrição ou vinculação por parte do doador;	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Não
7	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;	Não	Sim	Não	Não	Não	Não	Não	Não
8	As taxas de juros, as datas de vencimento e as garantias das obrigações em longo prazo;	Sim	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Não
9	Os critérios e procedimentos do registro contábil de depreciação, amortização e exaustão do ativo imobilizado, devendo ser observado a obrigatoriedade do reconhecimento com base em estimativa de sua vida útil?	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Não
10	Segregar os atendimentos com recursos próprios dos demais atendimentos realizados pela entidade;	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Não	Não
11	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;	Não	Não	Não	Não	Não	não	Não	Não

Fonte: Extraída da norma ITG 2002.

A ITG ao determinar as regras básicas para elaboração das notas explicativas descreve quais informações devem constar nos relatórios para complementar as demonstrações contábeis, assim demonstrando o cenário do contexto operacional, econômico e social. Contudo verificou-se que, apenas 4 (quatro) das 8 (oito) entidades pesquisadas, apresentam de forma integra o cenário em que estão inseridas. Sendo assim, 4 (quatro) empresas não cumpriram o que determina a lei no item 27, logo apenas 1 (uma) empresa apresentou seus objetivos sociais, não citando todos os critérios expressos na norma, demonstrando assim, à transgressão a conformidade.

Analisou-se no item que trata a respeito das receitas e despesa que; 7 (sete) entidades apresentaram os critérios conforme solicita a norma. Dessa forma, 1(uma) empresa da amostra não está em conformidade critérios que tange a lei, relativo aos itens restante da tabela pode-se verificar que nenhuma empresa os divulgou, ressaltando o descumprimento explícito na ITG 2002 para entidade sem finalidade de lucros, além disso, ferindo também as exigências expressas na Constituição federal que interfere diretamente na continuidade e evolução das organizações.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo analisar as demonstrações contábeis das entidades sem fins lucrativos de um escritório de contabilidade de Florianópolis, a fim de verificar a conformidade com a Interpretação Técnica Geral 2002 (ITG 2002 R1).

Primeiramente foi observado que as normas exigem das entidades do Terceiro Setor a divulgação das demonstrações contábeis sendo elas: o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do período, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e as Notas Explicativas e por meio dos itens de verificação comparadas com as normas estabelecidas para as entidades.

Como resultado, em relação à análise das demonstrações contábeis das entidades em estudo, constatou-se que 40% das entidades não elaboraram a Demonstração de Fluxo de Caixa (DFC) e 50% deixaram de apresentar a Demonstração do Patrimônio Líquido (DMPL), sendo assim constatou-se um grau mediano de conformidade na elaboração do conjunto das demonstrações contábeis. Em relação as Notas Explicativas observaram-se que, das 11 (onze) informações obrigatórias selecionadas, 9 (nove) não mostraram esses itens de acordo com a ITG 2002, considerado um baixo grau de conformidade. Entretanto observou-se que as entidades obedeceram a substituição da nomenclatura das contas, utilizando Patrimônio Líquido no Balanço em vez de Patrimônio Social e Lucro/Prejuízo por Superávit/Déficit.

Iniciando da conjectura que a transparência engloba vários fatores, estudando apenas o grau de conformidade das demonstrações contábeis em relação com as normas, não se pode concluir que a transparência realizada pelas entidades é apropriada ou não, pois seriam necessários outros fatores e análises.

Uma sugestão de futuras pesquisas é reavaliar nos próximos anos se o grau de conformidade das entidades estudadas se houve alterações a partir das orientações dadas ao escritório contábil em questão.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Osório Cavalcante. **Contabilidade para organizações do terceiro setor.**

São Paulo: Atlas, 2005.

ARAÚJO, Osório Cavalcante. **Contabilidade para Organizações do Terceiro Setor.** 1. Ed. Atlas, 2006.

AZEVEDO, Tânia Cristina et al. **Recursos Públicos Recebidos por Organizações do Terceiro Setor no Município de Feira de Santana:** Um Estudo das Prestações de Contas aos Agentes Governamentais. Banco de Dados. Disponível na Internet. <<
http://www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/283.pdf>>. Acesso em 21 de junho de 2019.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social. Banco de Dados. Disponível em
<[http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/ITG2002\(R1\).pdf](http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/ITG2002(R1).pdf)> Acesso 08 de julho de 2019>

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. MARTINS, Eliseu. **Contabilidade introdutória. São Paulo: Atlas, 2010.**

LANDIM, Leilah; VILHENA, Liliane dos Reis. O terceiro setor no Brasil. Encontro Iberoamericano de Fundações. Julho de 1998.

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

PAES, J. E. S. **Fundações e entidades de interesse social:** aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários. Brasília: Brasília Jurídica, 2003. Disponível em:file:

<///C:/Users/07523046908/Downloads/c3333fab65b57294c9f426d8e6b8dfe5.pdf>>.

Acesso em 21 jun 2019.

YIN, Robert K. Estudo de caso: Planejamento e métodos. 5 ed. Porto Alegre: Bookman, 2015.