

UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E
CIÊNCIAS ECONÔMICAS - FACE
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

EDUARDO SILVA CARVALHO

CONFORMIDADE DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DE
ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS DOS ESTADOS DO CENTRO-
OESTE ÀS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE: UM
ESTUDO DOCUMENTAL

GOIÂNIA

2013



Universidade Federal de Goiás
Pró-Reitoria de Pesquisa e Pós-Graduação
Sistema de Bibliotecas - Biblioteca Central
Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia
Campus Samambaia – Caixa Postal 411 74001-970 Goiânia-GO
Fone (62) 3521-1183. Fax (62) 3521-1396

**TERMO DE CIÊNCIA E DE AUTORIZAÇÃO PARA DISPONIBILIZAR AS MONOGRAFIAS
ELETRÔNICAS NO REPOSITÓRIO INSTITUCIONAL DE MONOGRAFIAS DA UFG – RIUFG**

1. Identificação do material bibliográfico monografia:

Graduação Especialização

2. Identificação do Trabalho de Conclusão de Curso

Autor (a):	Eduardo Silva Carvalho
E-mail:	escarvalho@outlook.com
Seu e-mail pode ser disponibilizado na página?	<input checked="" type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não
Título:	Conformidade das demonstrações financeiras de entidades sem fins lucrativos dos estados do centro-oeste às normas brasileiras de contabilidade: Um estudo documental.
Palavras-chave:	Entidades sem fins lucrativos, demonstrações contábeis, ITG 2002.
Título em outra língua:	Compliance of the financial statements of nonprofits states from the Center-West to Brazilian accounting standards: A documental study.
Palavras-chave em outra língua:	Nonprofit entities, financial statements, ITG 2002.
Data defesa: (dd/mm/aaaa)	09/12/2013.
Graduação/Curso Especialização:	Ciências Contábeis.
Orientador (a):	Prof. Me. Lúcio de Souza Machado.

DECLARAÇÃO DE DISTRIBUIÇÃO NÃO-EXCLUSIVA

O referido autor:

a) Declara que o documento em questão é seu trabalho original, e que detém prerrogativa de conceder os direitos contidos nesta licença. Declara também que a entrega do documento não infringe, tanto quanto lhe é possível saber, os direitos de qualquer outra pessoa ou entidade.

b) Se o documento em questão contém material do qual não detém os direitos de autor, declara que obteve autorização do detentor dos direitos de autor para conceder à Universidade Federal de Goiás os direitos requeridos por esta licença, e que esse material cujos direitos são de terceiros está claramente identificado e reconhecido no texto ou conteúdo do documento em questão.

TERMO DE AUTORIZAÇÃO

Na qualidade de titular dos direitos do autor do conteúdo supracitado, autorizo a Biblioteca Central da Universidade Federal de Goiás a disponibilizar a obra, gratuitamente, por meio do Repositório Institucional de Monografias da UFG (RIUFG), sem ressarcimento dos direitos autorais, de acordo com a Lei nº 9610/98, o documento conforme permissões assinaladas abaixo, para fins de leitura, impressão e/ou *download*, a título de divulgação da produção científica brasileira, a partir desta data, sob as seguintes condições:

Permitir uso comercial de sua obra? () Sim (x) Não

Permitir modificações em sua obra?

() Sim

() Sim, contanto que outros compartilhem pela mesma licença .

(x) Não

A obra continua protegida por Direito Autoral e/ou por outras leis aplicáveis. Qualquer uso da obra que não o autorizado sob esta licença ou pela legislação autoral é proibido.

Local e data: Goiânia, 09 de dezembro de 2013.

Assinatura do Autor e/ou Detentores dos Direitos Autorais

EDUARDO SILVA CARVALHO

**CONFORMIDADE DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DE
ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS DOS ESTADOS DO CENTRO-
OESTE ÀS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE: UM
ESTUDO DOCUMENTAL**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas da Universidade Federal de Goiás, para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Me. Lúcio de Souza Machado.

GOIÂNIA

2013

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
GPT/BC/UFG

• Carvalho, Eduardo Silva.
C331c Conformidade das demonstrações financeiras de entidades sem fins lucrativos dos estados do centro-oeste às normas brasileiras de contabilidade [manuscrito] : um estudo documental / Eduardo Silva Carvalho. - 2013.
45 f. : qds., tabs.

Orientador: Prof. Me. Lúcio de Souza Machado.
Monografia (Graduação) – Universidade Federal de Goiás,
Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências
Econômicas, 2013.

Bibliografia.
Inclui lista de quadros e tabelas.

1. Entidades sem fins lucrativos - Demonstrações contábeis.
I. Título.

CDU: 657.372

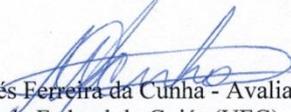
Universidade Federal de Goiás (UFG)
Faculdade de Administração Ciências Contábeis e Ciências Econômicas (Face)
Bacharelado em Ciências Contábeis

Eduardo Silva Carvalho

Conformidade das demonstrações financeiras de entidades sem fins lucrativos dos estados do centro-oeste às Normas Brasileiras de Contabilidade: Um estudo documental

Trabalho de conclusão de curso apresentado e aprovado no Curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Administração Ciências Contábeis e Ciências Econômicas (Face) da Universidade Federal de Goiás (UFG) como requisito para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis. Defendido publicamente perante a seguinte comissão avaliadora:


Prof.(a) Me. Lúcio de Souza Machado - Orientador(a)
Universidade Federal de Goiás (UFG)


Prof.(a) Dr. Moisés Ferreira da Cunha - Avaliador(a)
Universidade Federal de Goiás (UFG)


Prof.(a) Me. Eduardo José dos Santos - Avaliador(a)
Universidade Federal de Goiás (UFG)

Goiânia (GO)
09 de dezembro de 2013.

A meus pais e irmãos.

AGRADECIMENTOS

Agradeço em primeiro lugar a Deus, Àquele que vem me sustentando nos caminhos pelos quais já passei e irei passar, dando-me sempre forças para enfrentar os desafios a eu apresentados.

A toda minha família eu agradeço. Meu muito obrigado aos meus pais, Danilo e Rosilene que me proporcionam todos os dias ensinamentos de respeito ao próximo, de fé e perseverança na vida e sempre me apoiaram em meus projetos. Agradeço também meus irmãozinhos, Letícia e Kauan, pessoas incríveis com as quais compartilho minhas alegrias e que sempre me fazem estampar um sorriso de felicidade quando estou na presença deles. Agradeço também a Lucineide Mendes Pires e Kadny Jordany pela disponibilidade em me ajudar com dicas de extrema valia.

Agradeço aos meus amigos de classe que suportaram comigo os desafios colocados a nós nesses quatro anos de curso. Meus agradecimentos especiais a Ana Flávia, Karoline Dias, Letícia Jayme, Allan Palmer, Karla, Marina Coutinho, Natanael Marques, Jéssica, Cíntia, Emanuela Karla, Gustavo Henrique e Silézia que são pessoas pelas quais criei grande apreço no decorrer desta jornada.

Muito obrigado a todos os professores que me passaram seus conhecimentos e contribuíram para minha formação. Em especial, agradeço aos professores Lúcio, Moisés, Ednei, Cláudio, Michele e Eduardo.

Ao meu orientador, Prof. Me. Lúcio de Souza Machado, meus sinceros agradecimentos principalmente pela paciência, compromisso e respeito com que me tratou todas as vezes que precisei de auxílio na elaboração desta monografia.

A todos aqueles que contribuíram direta ou indiretamente para minha formação acadêmica meus sinceros agradecimentos.

O termo terceiro setor, no uso corrente, é usado para se referir à ação social das empresas, ao trabalho voluntário de cidadãos, às organizações do poder público privatizadas na forma de fundações e “organizações sociais”. Mais do que um conceito rigoroso ou um modelo solidamente fundamentado em teoria - organizacional, política ou sociológica - terceiro setor, no Brasil, é uma idéia-força, um espaço mobilizador de reflexão, de recursos e, sobretudo, de ação.

Andres Pablo Falconer

RESUMO

Como forma de regulamentar as entidades sem fins lucrativos e como marco inicial do processo de convergência das normas brasileiras às internacionais, o Conselho Federal de Contabilidade emitiu a Resolução nº 1.409/12 que aprovou a Interpretação Técnica Geral 2002 - Entidades Sem Fins Lucrativos. Desta maneira, o objetivo desta pesquisa é investigar a conformidade das demonstrações financeiras das entidades sem fins lucrativos do centro-oeste com relação ao atendimento às normas brasileiras de contabilidade. A pesquisa caracteriza-se com descritiva, bibliográfica com levantamento documental e abordagem qualitativa. A amostra é composta por 29 organizações sem fins lucrativos que divulgaram seus demonstrativos contábeis do exercício de 2012 nos Diários Oficiais de cada Estado, dentro do período de 01 de janeiro de 2013 até 31 de maio de 2013. A pesquisa mostra que 14 organizações não divulgaram todas as demonstrações contábeis exigidas pela ITG 2002. Pode-se constatar também que 8, de 15 entidades que publicaram todos os demonstrativos, expressaram em notas explicativas atender normas já revogadas pela Resolução CFC nº 1.409/12 ou não expressaram de maneira direta qual norma adotaram. Observa-se que as entidades sem fins lucrativos de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul não adequaram suas demonstrações de acordo com a ITG 2002.

Palavras-chaves: entidades sem fins lucrativos, demonstrações contábeis, ITG 2002.

ABSTRACT

As a way to regulate the nonprofit entities and as an initial stage of the convergence procedure to IFRS., the Federal Council of Accounting passed the Resolution #1.409/12 that approved the General Technical Interpretation 2002 – Nonprofit Entities. This was, the aim of this research is to investigate the compliance of the financial statements at nonprofit entities in Center-West in relation to follow the Brazilian Accounting Standards. The research was characterized as descriptive, bibliographical by documents, and qualitative approach. The sample is composed to 29 nonprofits organizations that prepare its financial statements on the year of 2012 in the Official Gazette on each State, within the period of 1 January 2013 to 31 May 2013. The research shows that 14 organizations did not prepare their financial statements according ITG 2002. It's also possible to verify that 8 entities in 15 that have disclosed its demonstrative expressed in its footnotes that they met the statements already exposed in the CFC Resolution # 1.409/12 it did not expressed directly which statement it was used. The nonprofit entities in Goias, Mato Grosso and Mato Grosso do Sul did not adapted its statements in accordance with ITG 2002.

Keywords: nonprofit entities, financial statements, ITG 2002.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Entidades do Terceiro Setor localizadas nos Estados de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul que publicaram suas demonstrações contábeis.....	24
---	----

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Demonstrações contábeis obrigatórias de acordo com a Resolução CFC n. 1.409/12	27
Tabela 2 - Divulgação das demonstrações contábeis obrigatórias	27
Tabela 3 - Quantidades de entidades que apresentam relatório de auditoria.....	28
Tabela 4 - Demonstrações contábeis que as organizações apresentaram	28
Tabela 5 - Declarações explícitas das normas seguidas para a apresentação das demonstrações contábeis	29
Tabela 6 - Adoção da ITG 2002, NBC TG 1000 ou IFRS	30
Tabela 7 - Terminologia das contas presentes nas demonstrações de acordo com a Resolução CFC n. 1.409/12	30
Tabela 8 - Conteúdo das notas explicativas conforme Resolução CFC n. 1.409/12	31
Tabela 9 - Itens de divulgação para estoques em nota explicativa pela NBC TG 1000.....	32
Tabela 10 - Itens de divulgação para imobilizado em nota explicativa pela NBC TG 1000 ..	33
Tabela 11 - Itens de divulgação para provisões, passivos e ativos contingentes em nota explicativa pela NBC TG 1000	34

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	14
1.1 Contextualização	14
1.2 Caracterização do problema	15
1.3 Objetivos.....	17
1.3.1 Objetivo Geral	17
1.3.2 Objetivos Específicos	17
1.4 Justificativa.....	17
2. REFERENCIAL TEÓRICO	19
2.1 Terceiro setor	19
2.2 O processo de convergência no Terceiro Setor	20
2.3 Pesquisas sobre evidenciação contábil em entidades do terceiro setor	21
3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS DA PESQUISA.....	24
4. ANÁLISE DOS RESULTADOS	27
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	36
REFERÊNCIAS	38
APÊNDICE A - CHECKLIST DA RESOLUÇÃO CFC Nº 1.409/12.....	46
APÊNDICE B - CHECKLIST DA RESOLUÇÃO CFC Nº 1.255/09 (NBC TG 1000)....	47

1. INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização

Muito se discute, atualmente, sobre os problemas que a população enfrenta diariamente. Leitos de hospitais lotados e quase sempre sem estrutura para atender àqueles que necessitam dos serviços médicos, escolas sem vagas para atender o contingente de alunos fazendo-os deslocar para regiões muitas vezes distantes de seus lares.

O Estado apresenta cada vez mais dificuldades de atender as reivindicações determinadas pela sociedade. Portanto, a partir deste instante surgem as entidades do terceiro setor, objetivando auxiliar o Estado na consecução de seu papel (BORBA, PEREIRA; E VIEIRA, 2007).

No Brasil, segundo autores como Falconer (1999), Nunes, Leite e Souza (2007), a expressão terceiro setor vem sendo utilizada para propagar a atuação de empresas privadas e da sociedade, no que tange a consecução de ações sociais. Cabe dizer que esse setor surgiu no final do século XIX como propulsor para melhoramento das condições de vida da sociedade como um todo.

Na concepção de Falconer (1999, p. 2), a expressão terceiro setor é substituído por "não governamental, sociedade civil, sem fins lucrativos, filantrópicas, sociais, solidárias, independentes, caridosas, de base, associativas etc."

Essas entidades sem fins lucrativos, segundo o que diz a Resolução CFC nº 1.409/12, são aquelas que podem executar diversas atividades como, por exemplo, assistência social e esportiva a fim de preencher lacunas deixadas pelo primeiro setor. Desta forma, estas organizações podem desempenhar diversos papéis prestando inúmeros serviços a população cada qual com suas características peculiares.

Segundo dados da Rede Brasileira do Terceiro Setor (REBRATES), o terceiro setor movimentava aproximadamente um trilhão de dólares por ano em nível mundial. Há que se ressaltar, no entanto, que o setor em questão não abrange somente recursos monetários, mas também, modificações sociais importantes à coletividade.

A participação do terceiro setor na economia brasileira é notória (SOLDI *et al*, 2007). Ela tem crescido cada vez mais, com o objetivo de preencher áreas onde a necessidade de serviços à sociedade é alta (NUNES, LEITE E SOUZA, 2007).

1.2 Caracterização do problema

A Ciência Contábil passou por profundas transformações ao longo das décadas, no sentido de definir o seu objeto de estudo, o patrimônio e suas variações.

Através do método das partidas dobradas ("Cada débito sempre corresponde a um crédito de igual valor") descrito pelo Frei Luca Pacioli, a Contabilidade controla o patrimônio de pessoas jurídicas e físicas, as quais apresentam ou não finalidade de lucro (RIBEIRO, 2009).

A contabilidade como explicita Padoveze (2010), pode ser definida como um sistema de informação que tem por objetivo expressar quantitativa e qualitativamente o patrimônio das entidades. Ou seja, através de um sistema bem elaborado de evidenciação contábil em que são gerados dados, os mesmos são processados para que possam de fato gerar informações que sejam úteis no processo de tomada de decisão dos usuários da informação contábil.

Com isso, a Contabilidade tem por finalidades: planejar, controlar e auxiliar no processo de tomada de decisões (IUDÍCIBUS, 2010). Planejar significa colocar à frente àquilo que acontece hoje com a finalidade de projetar cenários e imaginar metodologias de ação para atingir os objetivos precípuos da entidade. Controlar relaciona-se com a atividade de verificação dos processos aplicados pela administração da entidade como forma de verificar se esses mesmos processos estão gerando resultados para a empresa. E, por conseguinte, o processo de tomada de decisões é aquele em que por meio das informações obtidas a respeito da eficiência dos processos empresariais, os administradores verificam a necessidade de correção ou manutenção das ações aplicadas. Cabe salientar, portanto, que a ciência contábil participa de todos estes processos.

Desta maneira, os usuários da informação contábil são agentes ativos da divulgação da mesma, conforme cita Niyama e Silva (2011). Eles, ao contrário do que muitos imaginam, influenciam nas escolhas dos critérios adotados pela contabilidade.

À medida que a competitividade das organizações vai aumentando nos respectivos mercados nos quais atuam, as exigências dos usuários, que podem ser externos ou internos, também passam a ser diferentes. Assim, as organizações passam a adotar diferentes formas de evidenciação. Entretanto, devem fornecer as informações adequadas aos diferentes tipos de usuários (OLIVEIRA; e PONTE, 2004), almejando a divulgação de uma informação transparente e de qualidade.

Como se pode observar, independentemente do tipo de organização é necessário que haja a evidenciação contábil dos resultados alcançados, das metodologias aplicadas como forma de exigência dos usuários contábeis. Conforme evidencia Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras (2009, p. 267) "quando existe a utilização do termo evidenciação contábil em contabilidade", significa que está sendo noticiada alguma informação e que a mesma provocará impactos nas determinações dos usuários.

Nesse processo, observa-se a função social desempenhada pela contabilidade. Dito de outra forma pode-se dizer que a partir das demonstrações contábeis divulgadas pelas entidades os usuários da informação contábil podem tomar decisões, relacionadas aos objetivos específicos de cada um.

Deste modo, segundo o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, em seu pronunciamento denominado de Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil - Financeiro, as informações evidenciadas devem ser compreensíveis, relevantes, confiáveis e comparáveis.

As entidades sem finalidade de lucros, assim como as demais, também devem evidenciar suas informações. Conforme Brito *et al* (2008), a divulgação das demonstrações contábeis é peça fundamental para o processo de gestão de uma organização.

Portanto, a Contabilidade é instrumento importante para que as entidades sem fins lucrativos sejam mais transparentes no processo de prestação de contas a seus usuários (SILVA, DOCKHORN E SCARPIN, 2012). Por meio das informações divulgadas de forma comparável, compreensível, relevante e confiável é que os usuários destas informações terão condições de entender como os recursos geridos pela organização sem fins lucrativos estão sendo aplicados e se há mau uso destes recursos.

Uma organização transparente é uma entidade que esta sempre "aberta ao diálogo" (SOLDI *et al*, 2007). Além disto, os autores ainda afirmam que as entidades que se preocupam em divulgar suas demonstrações financeiras alinhadas com as normas vigentes dispõem de maior facilidade na obtenção de recursos, o que se caracteriza como importante para a execução de seus objetivos.

De acordo com a Resolução CFC nº 1.409/12, as entidades sem finalidades lucrativas que podem exercer atividades de assistência social, saúde, educação e esportiva, por exemplo, devem seguir a referida norma, juntamente com a NBC TG 1000 ou IFRS (*International Financial Reporting Standards*) de forma integral quando assim for aplicado. Interessa observar também, que essas entidades devem divulgar o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Período, a Demonstração de Mutações do Patrimônio

Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e as Notas explicativas conforme normas específicas e peculiares métodos de apresentação.

Desta forma, tendo em vista o discutido anteriormente se tem o seguinte problema de pesquisa: **As demonstrações financeiras das entidades sem fins lucrativos do centro-oeste estão em conformidade com as normas brasileiras de contabilidade?**

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo Geral

O objetivo deste estudo é investigar a conformidade das demonstrações financeiras das entidades sem fins lucrativos do centro-oeste com relação ao atendimento às normas brasileiras de contabilidade.

1.3.2 Objetivos Específicos

Os objetivos específicos estão abaixo destacados:

- I. listar as exigências de evidência contábil previstas na Resolução CFC n. 1.409/12 para as entidades sem fins lucrativos;
- II. identificar as organizações sem fins lucrativos que publicaram suas demonstrações contábeis nos Diários Oficiais do Estado de Mato Grosso, Goiás e Mato Grosso do Sul;
- III. discorrer sobre o nível de evidenciação das entidades sem fins lucrativos a partir da literatura;

1.4 Justificativa

O tema escolhido possui relevância para a área contábil e, em especial para a sociedade como um todo. Isto se deve, por três fatores. Primeiro, pelo fato da inegável importância destas entidades para a sociedade. Essas organizações funcionam como instrumentos que proporcionam que a sociedade possa melhorar suas condições de vida, no

que se refere à cobertura de brechas, deficiências deixadas pelo Estado, pela falta de capital para investimento em algumas áreas específicas da economia.

Este tipo de organização pública não estatal representa valor relevante para a população na busca do bem estar comum (CALDAS NETO, 2007). Entretanto, embora a afirmação anterior se comprove, não existem muitas informações sobre a maneira como estas entidades prestam suas contas com seus financiadores e sociedade (MIRANDA et al, 2009).

Segundo, para mostrar aos usuários da informação deste tipo de organização a importância da contabilidade para o desenvolvimento da economia buscando torná-lo cada vez mais transparente. Isto é, como os recursos destinados a estas organizações estão sendo utilizados na execução de seus objetivos sociais (NUNES, LEITE, E SOUZA 2010).

Soldi et al (2007) colabora com a discussão, ao afirmar que há insuficiência de pesquisas científicas na área. O tema é pouco abordado, uma vez que conforme Gimenes (2010) as pesquisas as quais abrangem a questão do terceiro setor, no Brasil, são muito recentes.

Afirma NETO (2007, p.28) que "no Brasil ainda são embrionárias as pesquisas e normatizações que contemplam essas entidades". A falta de trabalhos relacionados ao ramo pode ser explicada, pois muito poucas informações são divulgadas e quando são divulgadas, são realizadas de modo deficiente (MACHADO; e MACHADO, 2010).

Procura-se, por conseguinte, agregar valor às pesquisas já existentes uma vez que o saber sobre o nível de adoção destas organizações às normas que as regulamentam contribui para o melhoramento do grupo de normas existentes no Brasil (ROCHAEL, 2009).

Terceiro, pela questão que envolve o controle social, pois Hendriksen e Van Breda apud Neto (2007) afirmam que quando não há uma cobrança mais incisiva por parte dos usuários da informação ou dos órgãos de regulação, as organizações tendem a não divulgar suas informações. Corroboram com a ideia, Santos e Serafim (2012), quando confirmam que a quanto maior for a cobrança da sociedade para que se haja a prestação de contas, maior será a transparência dos órgãos no processo de prestação de contas.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Terceiro setor

Muito se discute, atualmente, a relevância das organizações que integram o chamado Terceiro Setor.

O supracitado corresponde ao conjunto de organizações as quais estão voltadas a consecução de serviços à população, apresentando caráter de "responsabilidade social" (FALCONER; 1999).

Tais entidades são caracterizadas como sem fins lucrativos, pois se trata de capital privado sendo aplicado em ambiente público. Visa, portanto, promover o bem-estar da população tendo em vista que o Primeiro Setor ou, setor público, nem sempre consegue atender todas as necessidades da sociedade. Por conseguinte, estas organizações buscam completar lacunas a fim de reduzir "desigualdades econômicas e sociais" (BETTIOL JÚNIOR; VARELA, 2006).

As entidades discriminadas como pertencendo ao terceiro setor, têm como função acolher os escopos sociais, visto que o Estado tem dificuldade de atender a todas as obrigações. No Brasil, o Terceiro Setor passou a ser mais visualizado a parti da década de 1990, com o advento do aumento da responsabilidade das empresas com o objeto social e também se relaciona com a maior aplicação de recursos privadas em ações voltadas a sociedade (IIZUKA; SANO, 2004).

Portanto, conforme Madeira e Biancardi (2003) é notório o apoio do Terceiro Setor para o desenvolvimento da sociedade como um todo. Tal fato justifica o destaque que este setor vem ganhando na sociedade, onde cada vez mais a sociedade busca informações sobre os objetivos sociais que estas organizações apresentam.

Notoriamente, estas entidades não estão preocupadas com a repartição de lucros aos seus investidores, como afirma Salamon (1998), mas sim em atender funções as quais são de mérito público, visando o melhoramento dos serviços propostos à população. Por isso, que o Terceiro Setor é considerado um dos mais importantes para a sociedade atualmente, como elucidada Madeira e Biancardi (2003), ou seja, ele é um "sustentáculo" para o interesse comum da sociedade.

2.2 O processo de convergência no Terceiro Setor

O processo de convergência contábil às normas internacionais vem trazendo consigo, significativas mudanças para a Contabilidade no que tange aos critérios de reconhecimento, mensuração e evidenciação.

Várias nações, cada uma a sua época, vem adotando as normas internacionais de contabilidade. A verdade é que, o processo de convergência contábil internacional modifica de forma significativa alguns critérios de reconhecimento e mensuração, englobando todas as empresas (ROWER, BORDIGON, KRUGER; 2012).

Pelo fato de serem mais comparáveis e transparentes, as demonstrações financeiras contribuem diretamente para que a forma como a empresa é vista no mercado se modifique e, com isso, atraia mais investimentos (ANTUNES, et al, 2007). Portanto, ainda segundo os autores, para os usuários torna-se interessante a padronização das demonstrações visto que desta forma há como evitar interpretações equivocadas sobre as informações passadas.

Segundo Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras (2008, p.297), "a convergência das normas contábeis representa um fato inexorável". Ou seja, esta mudança embora laboriosa, fará com que a Ciência Contábil possa se comunicar com os usuários da informação de forma mais clara e comparável para os diversos usuários.

Dessa forma, como afirmam Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras (2009) o processo foi iniciado no ano de 2002 quando um acordo foi consolidado entre o IASB (International Accounting Standards Board) e o FASB (Financial Accounting Standards Board) com o intuito de minimizar as diferenças existentes entre as IFRS e os princípios contábeis geralmente aceitos, denominados USGAAP. No Brasil o marco da adoção do processo de convergência das normas contábeis se iniciou com o advento da Lei nº 11.638/2007 e da Lei nº 11.941/2009.

Portanto, à medida que o tempo passa, o profissional da área contábil deve adequar seus serviços às mudanças ocorridas posteriores a adoção do processo de convergência. Conforme explica Lima (2011), os profissionais da área contábil buscam cada vez mais informações a respeito do que foi transformado com o advento do processo de convergência.

Por conseguinte, o processo de convergência contábil no Brasil apresentou de modo geral, impacto de caráter positivo (GONÇALVES *et al*, 2012). Isto porque, com a adoção de práticas novas a qualidade informacional tornou-se bem mais relevante aos usuários.

Para as entidades do Terceiro Setor, o fato que caracteriza o marco da adoção do processo de convergência contábil para tais organizações, é a Resolução CFC 1.409/12, que aprova a ITG - 2002.

As normas contábeis inerentes ao Terceiro Setor, anteriormente destacadas, estavam arranjadas na NBC T 10, a qual trata dos aspectos contábeis específicos. Dentre elas destacavam-se a NBC T 10.4 relativa às fundações, a NBC T 10.16 que tange entidades que recebem subvenções, contribuições auxílios e doações, a NBC T 10.18 englobam as entidades sindicais e entidades de classe e a NBC T 10.19 que reza sobre entidades sem finalidade de lucro.

Entretanto, em 2012, a Resolução CFC nº 1.409 revogou as supracitadas e aprovou a interpretação ITG (Interpretação técnica geral) - 2002 que trata das entidades sem fins lucrativos. De acordo com a resolução, seu principal objetivo é estabelecer: "Critérios e procedimentos específicos de avaliação, de reconhecimento das transações e variações patrimoniais, de estruturação das demonstrações contábeis e as informações mínimas a serem divulgadas em notas explicativas de entidade sem finalidade de lucros"

Para tais entidades, portanto, aplica-se a ITG 2002, a NBC TG 1000 (Contabilidade para pequenas e médias empresas) ou as IFRS completas quando existirem assuntos não abordados pelas anteriores.

O item 22 da Resolução CFC nº 1.409/12 destaca que devem ser divulgadas como demonstrações obrigatórias 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.

Para o Balanço Patrimonial, conforme item 23 da NBC ITG 2002 faz-se necessária a modificação da rubrica relativa ao Patrimônio Líquido, como Capital Social para Patrimônio social por se fazer entender que o patrimônio destas entidades pertence à sociedade. Nas outras demonstrações, ainda segundo item 23 da referida norma, é necessário substituir os termos Lucros e Prejuízos por Superávit ou Déficit do exercício.

Por conseguinte, em seu item 27, a ITG - 2002 esclarece que as demonstrações contábeis devem ser respaldadas por notas explicativas que contenham, ao menos, conjuntura operacional da entidade, critérios de apuração de receitas e despesas, acontecimentos subsequentes à data do encerramento das demonstrações dentre outros aspectos relevantes a boa compreensão das demonstrações.

2.3 Pesquisas sobre evidenciação contábil em entidades do terceiro setor

O tema Terceiro Setor vem ganhando destaque na comunidade científica, em especial pela importância que as organizações que integram o setor desempenham para a sociedade como um todo. Vale comentar também, pelo fato de pouco ser tratado, em ambiente acadêmico, o assunto, em particular, pela falta de informações sobre essas entidades.

Para suprir a crescente demanda pela informação, as demonstrações contábeis são as formas mais utilizadas (CUNHA, 2008), devido à exigência dos usuários da contabilidade por informações cada vez mais concisas e relevantes.

Por isso, a evidenciação das informações contábeis deve englobar não só as demonstrações mais utilizadas como o BP (Balanço Patrimonial), a DRE (Demonstração do Resultado do Exercício), DMPL (Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido), mas também, "informações quantitativas de caráter não financeiro e as de caráter qualitativo" (RIBEIRO FILHO; LOPES; PEDERNEIRAS, 2008, p.266). Os autores afirmam que tais informações adicionais conferem às demonstrações contábeis atitude mais compreensível e confiável, revelando elementos os quais apenas pelas demonstrações financeiras não seriam possíveis de se identificar.

Conforme Bettiol Júnior e Varela (2006), as entidades sem fins lucrativos sujeitam-se, como organizações que são a diversos desafios inerentes as funções sociais as quais desempenham bem como o fato de serem transparentes nas atividades que desempenham. Conforme explicam, esta transparência deve ser evidenciada por meio das demonstrações econômico-financeiras que elas, intuitivamente, têm obrigação para com a sociedade de divulgar.

Entretanto, o modo com que a sociedade olha para essas organizações coloca a credibilidade das organizações à prova. Tal fato é resultado de "falta de transparência (ASSIS; MELO; SLOMSKI, 2006)" dos recursos que a entidade recebe e dos resultados que consegue obter com a utilização dos mesmos. Cabe dizer, portanto, que sua continuidade depende das entradas de recursos vindos dos investidores.

Em seus estudos, Bettiol Júnior e Varela (2006), revelam que as entidades sem fins lucrativos no Brasil seguem modelos propostos por outras entidades e que, se comparadas com as organizações dos Estados Unidos, nestas a elaboração das demonstrações contábeis estão muito mais voltadas e atentas às especificidades do setor.

As entidades sem fins lucrativos vêm ganhando destaque na sociedade atualmente. Para que o setor possa mostrar sua real confiabilidade e relevância, as organizações que o compõem, necessitam cada vez mais advertir seus diretores sobre a importância de representar

de forma concisa e verdadeira (MADEIRA; BIANCARDI, 2003) as informações relativas às atividades que realizam e os recursos de que dispõem.

Falconer (1999) afirma que para aumentar a competência da gestão e consequente confiabilidade das entidades para com a sociedade, seria necessário aplicar o "*stakeholder accountability*". Isto é, para torná-las mais confiáveis e com uma postura de responsabilidade mais concreta é conveniente ser mais claro nas prestações de contas com a sociedade, ou seja, apresentar informações fidedignas por meio de seus relatórios financeiros.

Em estudo realizado com relação a evidenciação contábil nas associações goianienses do ano de 2008 e publicadas em 2009, Machado e Machado (2010) elucidam que a grande maioria das entidades não elabora suas demonstrações adequadas às normas inerentes ao setor. Isso ocorre, por exemplo, por falta de uma gestão preocupada com os resultados gerados pela organização, bem como pela visão que a entidade passa a sociedade.

Zittei, Politeo e Scarpin (2013), afirmam em sua pesquisa sobre o nível de evidenciação de organizações do terceiro setor que, há uma mínima observação às normas inerentes ao setor por parte das entidades. Tal fato faz com que o nível de divulgação das demonstrações contábeis destas entidades seja baixíssimo.

Igualmente, Miranda et al (2009), Nunes, Leite e Souza (2010) Soldi et al (2007) e Borba, Pereira e Vieira (2007) enfatizam em sua pesquisa que são poucas as entidades sem fins lucrativos que divulgam seus demonstrativos para o público, além disso destacam que há um baixo nível de atendimento às regulamentações contábeis exigidas para o setor.

Em pesquisa realizada Silveira e Borba (2010) que as entidades pelo fato de serem ineficazes no processo de evidenciação contábil, prejudicam uma quantidade muito grande dos usuários destas informações. Além disso, esclarecem que muitas entidades sem fins lucrativos não são totalmente transparentes, deixando de destacar itens importantes para a compreensão de suas demonstrações.

Além disso, é importante destacar que uma boa evidenciação contábil é necessária visto que as entidades que divulgam o fazem de forma precária (SILVEIRA; BORBA, 2010). Desse modo, é imprescindível demonstrar suas informações com a máxima clareza possível sempre de forma fidedigna e relevante.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS DA PESQUISA

Considerando-se os objetivos e finalidades desse estudo, optou-se por realizar uma pesquisa de natureza descritiva, uma vez que ela possibilita comparar e relatar os fatos pesquisados relativos aos aspectos de normatização relacionados ao tema (BEUREN, 2009). Para isso realizou-se uma pesquisa bibliográfica em livros, artigos e dissertações já elaborados na área de atuação desta pesquisa.

Foi necessário, também, realizar uma pesquisa documental, pois através da utilização das demonstrações financeiras (MATIAS-PEREIRA, 2007), divulgadas pelas entidades sem fins lucrativos, é que se realizará a investigação sobre a conformidade das demonstrações das entidades sem fins lucrativos à norma específica emitida pelo CFC, a Resolução CFC nº 1.409/12.

No que tange ao problema, a pesquisa é qualitativa, porque as informações obtidas durante o processo de pesquisa são interpretadas de uma forma mais abrangente (NEVES, 1996), por meio da utilização de frequências e pela análise qualitativa realizada a partir dos respectivos dados.

A amostra foi coletada por acessibilidade, ou seja, é composta por entidades sem fins lucrativos de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul as quais divulgaram suas demonstrações financeiras relativas ao exercício de 2012 nos Diários Oficiais de cada Estado em 2013 (Quadro 1).

Quadro 1 - Entidades do Terceiro Setor localizadas nos Estados de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul que publicaram suas demonstrações contábeis.

Data de publicação		Entidades sem fins lucrativos que divulgaram suas informações no período de 01/01/2013 a 31/05/2013
Goiás		
1	18/04/2013	Associação Adelino de Carvalho
2	29/04/2013	Associação Madre Maria Rivier
3	29/04/2013	Associação Hospital São Pio X
4	30/04/2013	Fundação de Assistência Social de Anápolis
5	30/04/2013	Pró-Saúde Associação Beneficente de Assistência Social e Hospitalar
6	30/04/2013	IDTECH - Instituto de Desenvolvimento Tecnológico e Humano
7	30/04/2013	CRER - Centro de Reabilitação e Readaptação Henrique Santillo
8	30/04/2013	APAE - Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais de Goiânia
Mato Grosso		
1	27/03/2013	Instituto Pernambucano de Assistência e Saúde - Hospital Regional de Colíder
2	27/03/2013	Instituto Pernambucano de Assistência e Saúde - Hospital Regional de Alta Floresta Albert Sabin
3	27/03/2013	Instituto Pernambucano de Assistência e Saúde - CEADIS
4	27/03/2013	Instituto Pernambucano de Assistência e Saúde - Hospital Metropolitano de Várzea Grande

5	27/03/2013	Sociedade Beneficente São Camilo
6	05/04/2013	Orquestra do Estado de Mato Grosso
7	09/04/2013	Sociedade Beneficente São Camilo
8	10/04/2013	Fundação Educacional Claudino Filho
9	15/04/2013	Hospital Regional de Cáceres - Dr. Antônio Fontes
10	19/04/2013	Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais de Feliz Natal
11	26/04/2013	Colégio Coração de Jesus
12	27/05/2013	Fundação André Maggi
Mato Grosso do Sul		
1	15/03/2013	Sindicato dos Fiscais de Rendas de Mato Grosso do Sul
2	27/03/2013	Sindicato dos Servidores de Apoio a Administração Fazendária do Estado do Mato Grosso do Sul
3	25/04/2013	Centro Espírita Discípulos de Jesus
4	26/04/2013	Associação de Auxílio e Recuperação dos Hansenianos
5	26/04/2013	Instituto Guataverá
6	29/04/2013	Colégio Imaculada Conceição
7	29/04/2013	Inspetoria Imaculada Auxiliadora
8	29/04/2013	Colégio Nossa Senhora Auxiliadora
9	24/05/2013	Associação Beneficente Douradense

Fonte: Diário Oficial dos estados de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul. Elaborado pelo autor.

A obtenção das demonstrações contábeis do Estado de Goiás ocorreu por meio de levantamento feito no site da Agência Goiana de Comunicação (AGECOM), criada pela Lei nº 13.550/99 e regulamentada pelo Decreto nº 6.910/09, no item Diário Oficial. Para o Estado de Mato Grosso, os dados foram levantados no site do IOMAT (Superintendência da Imprensa Oficial do Estado de Mato Grosso) no Diário Oficial Eletrônico. Por conseguinte, para o Estado de Mato Grosso do Sul, os dados foram coletados no site da Agência Estadual de Imprensa Oficial de Mato Grosso do Sul (AGIOSUL).

Nos Diários Oficiais supracitados foram levantadas, dentre as publicações compreendidas nas datas de 01 de janeiro de 2013 até 31 de maio de 2013, as entidades sem fins lucrativos as quais divulgaram suas informações contábeis, sendo que a população engloba 31 organizações sem fins lucrativos.

Duas delas foram excluídas da pesquisa devido ao fato de elaborarem suas demonstrações contábeis de acordo com normas e padrões muito específicos como, por exemplo, padrões da ANS (Agência Nacional de Saúde). Portanto, a amostra da pesquisa é composta por 29 organizações sem fins lucrativos.

De forma posterior, a partir de exame apurado da norma regulamentadora, para a coleta dos dados foi confeccionado um *check-list* (APÊNDICE A) que contém os requisitos dispostos na Resolução CFC nº 1.409/12 como, por exemplo, as demonstrações obrigatórias, terminologia contábil a ser adotada e informações mínimas a serem apresentadas em notas explicativas.

Não obstante, é válido enfatizar que as organizações além de elaborarem suas demonstrações baseadas na Resolução CFC nº 1.409/12, deverão optar por atender, nos aspectos não descritos pela ITG 2002, a Resolução CFC nº 1.255/09 ou IFRS completas. Optou-se por selecionar aqueles itens os quais mais apareceram nas notas explicativas das organizações como, por exemplo, itens de divulgação dos estoques, imobilizados, provisões, passivos e ativos contingentes.

A partir de então foi elaborado outro checklist (APÊNDICE B) com os itens de divulgação dispostos na NBC TG 1000, pelo fato das organizações sem fins lucrativos se enquadrarem mais como pequenas e médias empresas, subentendendo-se que elas adotem o CPC PME.

Os elementos foram tabulados e analisados onde se atribui valor 1 (um) para a entidade que apresenta a informação, valor 0 (zero) para as entidades as quais não apresentaram a informação e NA (não aplicável) para aquelas informações que a entidade não divulgou por não ser necessário. Por meio destes itens serão estabelecidas as frequências relativa e absoluta das entidades que atenderam as disposições no ano de 2012.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Apresenta-se o resultado da análise da conformidade das demonstrações contábeis das 29 organizações sem fins lucrativos consoantes a Resolução CFC n. 1.409/12, cujos demonstrativos foram obtidas nos Diários Oficiais dos Estados de Mato Grosso, Goiás e Mato Grosso do Sul.

Ao examinar os demonstrativos contábeis divulgados pelas organizações sem fins lucrativos pode-se observar que, conforme tabela 1, 29 organizações publicaram o Balanço Patrimonial e 12 delas não apresentaram as notas explicativas que são, segundo Iudícibus et al (2010) e Silveira e Borba (2010), componente essencial das demonstrações contábeis fornecendo informações adicionais às mesmas e também o momento em que a entidade pode esclarecer à sociedade o que está retornando a ela em forma de serviços. Infere-se que muitas das entidades não atenderam a norma no que tange a seus aspectos básicos, como corroboram Zittei, Politelo e Scarpin (2013).

Tabela 1 - Demonstrações contábeis obrigatórias de acordo com a Resolução CFC n. 1.409/12

Demonstrações contábeis requeridas	1 - Sim		0 - Não	
	Frequência Absoluta	Frequência Relativa	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Balanço Patrimonial	29	100%	-	-
Demonstração do Resultado do Período	25	86%	4	14%
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	20	69%	9	31%
Demonstração dos Fluxos de Caixa	19	66%	10	34%
Notas Explicativas	17	59%	12	41%

Fonte: Diário Oficial dos estados de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul. Elaborado pelo autor.

Pela tabela 2, é perceptível que 14 organizações não atenderam o mínimo exigido pela ITG 2002, deste modo a organização não tem como fundamentar sua função para a sociedade (SILVEIRA; BORBA, 2010).

Tabela 2 - Divulgação das demonstrações contábeis obrigatórias

Quantidade de demonstrativos divulgados	Quantidade de entidades que divulgaram	Frequência Relativa
Todos os demonstrativos exigidos pela norma	15	52%
Não atendeu o mínimo exigido pela norma	14	48%
Total	29	100%

Fonte: Diário Oficial dos estados de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul. Elaborado pelo autor.

O relatório de auditores independentes adicionado ao conjunto de demonstrações contábeis funciona como um complemento, proporcionando dessa forma maior credibilidade e segurança para os usuários da informação contábil (IUDÍCIBUS et al, 2010).

Tabela 3 - Quantidades de entidades que apresentam relatório de auditoria

Apresentam relatório de Auditoria?	1 - Sim		0 - Não	
	Frequência Absoluta	Frequência Relativa	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Entidades que divulgaram todas as demonstrações	11	73%	4	27%
Entidades que não atenderam o exigido	-	-	14	100%

Fonte: Diário Oficial dos estados de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul. Elaborado pelo autor.

Conforme a tabela 3 quanto à apresentação de relatórios de auditoria os quais respaldam as decisões dos usuários da informação contábil, percebe-se que 11 entidades que apresentaram todas as demonstrações exigidas, apresentaram também relatórios de auditoria. Ainda, 4 entidades não divulgaram este relatório.

No que se refere à análise dos demonstrativos contábeis divulgados pelas organizações sem fins lucrativos, pela tabela 4 pode-se observar que 3 entidades publicaram apenas o Balanço Patrimonial, 5 publicaram o Balanço Patrimonial e DRE, 1 publicou apenas o Balanço e as Notas Explicativas. Nota-se, portanto, conforme teoria (MIRANDA ET AL (2009); NUNES, LEITE E SOUZA (2010); SOLDI ET AL (2007); BORBA, PEREIRA E VIEIRA (2007)) as entidades não são transparentes na prestação de contas com a sociedade.

Tabela 4 - Demonstrações contábeis que as organizações apresentaram

Quantidade de demonstrativos divulgados	Quantidade de entidades que divulgaram	Frequência Relativa
BP, DRE, DMPL, DFC e NE	15	52%
Apenas o BP	3	10%
Apenas o BP e DRE	5	17%
Apenas o BP e NE	1	3%
Apenas o BP, DRE e DMPL	-	-
Apenas o BP, DRE, DMPL e DFC	4	14%
Apenas o BP, DRE, DMPL e NE	1	3%
Total	29	100%

Fonte: Diário Oficial dos estados de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul. Elaborado pelo autor.

Notou-se também, durante a tabulação dos dados, que duas organizações divulgaram voluntariamente a Demonstração do Valor Adicionado (DVA) embora não exigida pela ITG

2002 é exigência legal da legislação societária brasileira. Além desta, uma entidade sem fins lucrativos divulgou a Demonstração do Resultado Abrangente (DRA) exigida pela NBC TG 1000 e pelo CPC 26 embora não abrangida pela ITG 2002.

Das entidades que divulgaram todas as demonstrações contábeis foram examinadas, nas notas explicativas de cada uma delas, declarações explícitas das normas seguidas para a apresentação das demonstrações financeiras.

Pela tabela 5, nota-se que 15 citam a Lei 6.404/76 e suas alterações, 7 afirmam que evidenciam seus demonstrativos de acordo com a Resolução 1.409/12 e 6 afirmam adotar o CPC PME (NBC TG 1000).

Tabela 5 - Declarações explícitas das normas seguidas para a apresentação das demonstrações contábeis

Definições explícitas das normas seguidas	1 - Sim		0 - Não	
	Frequência Absoluta	Frequência Relativa	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Lei 6.404/76 alterada pelas Leis 11.638/07 e 11.941/09	15	100%	-	-
Resolução CFC n. 1.409/12 que aprovou a ITG 2002 - Entidades sem Fins Lucrativos	7	47%	8	53%
Resolução CFC N. 1.255/09 que aprova a NBC TG 1000 - Contabilidade para pequenas e médias empresas e IFRS	6	40%	9	60%
Outras Normas ou sem definição direta da norma	8	53%	7	47%

Fonte: Diário Oficial dos estados de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul. Elaborado pelo autor.

Como se pode observar pela tabela 5, 8 das organizações publicaram em notas explicativas que adotaram outras normas para a elaboração das demonstrações contábeis juntamente com algumas das regras citadas anteriormente. Dentre elas, destacam-se, principalmente, a Resolução CFC n. 877/00 que aprovou a NBC T 10.19 (Entidades sem fins lucrativos) já revogada pela ITG 2002, a NBC T 3 que passou a ser chamada de NBC TG - Estrutura Conceitual a partir da divulgação da Resolução CFC n. 1.283/10, Resolução CFC n. 837/99 ou NBC T 10.4 (Fundações) já revogada pela ITG 2002, isto é, 5 organizações sem fins lucrativos afirmaram por meio de suas notas explicativas que não seguiram a Resolução CFC nº 1.409/12 e 3 entidades não expressam de maneira direta quais normas seguiram dificultando o entendimento para os usuários da informação contábil sobre os parâmetros seguidos para a elaboração das demonstrações contábeis.

Tal fato demonstra que as entidades apresentam baixo nível de observância à norma aplicada ao setor (MIRANDA et al, 2009; SILVEIRA; BORBA, 2010; ZITTEI, POLITELO E SCARPIN 2013; MACHADO;MACHADO,2010).

Conforme pode ser observado por intermédio da tabela 6, das 7 entidades que afirmam atender a ITG 2002, 4 adotam além da ITG 2002 o CPC PME nas questões não abordadas na ITG. Além disto, 3 afirmam adotar apenas a Resolução CFC nº 1.409/12 sem fazer referência às outras normas - CPC PME ou IFRS.

Tabela 6 - Adoção da ITG 2002, NBC TG 1000 ou IFRS

Adoção da ITG 2002, NBC TG 1000 ou IFRS	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
ITG 2002 e NBC TG 1000	4	57%
ITG 2002 e IFRS	-	-
Apenas ITG 2002 sem definição das outras normas	3	43%
Total	7	100%

Fonte: Diário Oficial dos estados de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul. Elaborado pelo autor.

A Resolução CFC nº 1.409/12 ainda esclarece às entidades sem fins lucrativos aspectos quanto à terminologia a ser adotada na denominação das contas contábeis. Por isso, considerando que o objetivo da pesquisa é investigar se os demonstrativos das entidades sem fins lucrativos estão em conformidade com a norma, na tabela 7, foram observadas apenas 7 organizações que divulgaram todas as demonstrações exigidas e expressaram em nota explicativa que adotaram a Resolução CFC nº 1.409/12.

Tabela 7 - Terminologia das contas presentes nas demonstrações de acordo com a Resolução CFC n. 1.409/12

Demonstração Contábil	Termo a ser utilizado para a conta contábil	1 - Sim		0 - Não	
		Frequência Absoluta	Frequência Relativa	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Balanço Patrimonial	Capital para Patrimônio Social	7	100%	-	-
Balanço Patrimonial Demonstração do Resultado do Período	Lucro ou Prejuízo para Superávit ou Déficit	7	100%	-	-
	Lucro ou Prejuízo para Superávit ou Déficit	7	100%	-	-
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	Lucro ou Prejuízo para Superávit ou Déficit	7	100%	-	-
Demonstração dos Fluxos de Caixa	Lucro ou Prejuízo para Superávit ou Déficit	7	100%	-	-

Fonte: Diário Oficial dos estados de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul. Elaborado pelo autor.

Observa-se, conforme tabela 7, que todas as 7 entidades sem fins lucrativos, dentro dos parâmetros estabelecidos anteriormente, adequaram a terminologia das contas contábeis. O aderência a terminologia contábil é relevante se comparada aos estudos de Miranda et al (2009) que obtiveram um nível médio de 44%.

Das organizações que divulgaram todas as demonstrações foram analisados os conteúdos das notas explicativas de cada organização de acordo com o que a ITG 2002 exige que seja divulgado por meio delas.

Tabela 8 - Conteúdo das notas explicativas conforme Resolução CFC n. 1.409/12

Notas explicativas	1 - Sim		0- Não		NA - não aplicável	
	Frequência Absoluta	Frequência Relativa	Frequência Absoluta	Frequência Relativa	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Contexto operacional das entidades, incluindo a natureza social e econômica e os objetivos sociais	7	100%	-	-	-	-
Crítérios de apuração da receita e despesa, especialmente com gratuidade, doação, subvenção, contribuição e aplicação de recursos	7	100%	-	-	-	-
Renúncia fiscal relacionada com a atividade evidenciada nas demonstrações contábeis	7	100%	-	-	-	-
Subvenções recebidas pela entidade, a aplicação dos recursos e as responsabilidades decorrentes dessas subvenções	5	71%	2	29%	-	-
Recursos sujeitos a restrição ou vinculação por parte de doador	4	57%	-	-	3	43%
Eventos subsequentes à data do encerramento do exercício	1	14%	6	86%	-	-
Taxas de juros, as datas de vencimento e as garantias das obrigações em longo prazo	1	14%	1	14%	5	71%
Informações sobre os seguros contratados	5	71%	2	29%	-	-
Crítérios e procedimentos do registro contábil de depreciação, amortização e exaustão do ativo imobilizado, devendo ser observado a obrigatoriedade do reconhecimento com	7	100%	-	-	-	-

base em estimativa de sua vida útil						
Segregar atendimento com recursos próprios dos demais atendimentos realizados pela entidade	1	14%	6	86%	-	-
Gratuidades praticadas registradas de forma segregada, destacando as utilizadas na prestação de contas nos órgãos governamentais, apresentado dados quantitativos	1	14%	6	86%	-	-

Fonte: Diário Oficial dos estados de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul. Elaborado pelo autor.

Conforme a tabela 8, pode-se verificar que as 7 entidades apresentaram em notas explicativas o contexto operacional de suas atividades, as 7 apresentaram em suas notas os critérios e procedimentos de registro contábil de depreciação, 6 delas não apresentaram informações relacionadas à eventos subsequentes e 2 não fizeram nenhuma menção aos seguros contratados. Corroboram Miranda et al (2009) e Borba, Pereira e Vieira (2007), quando afirmam em seus estudos que o atendimento as exigências foi parcial, observando poucas informações complementares que seriam de vital importância para o entendimento das demonstrações.

Para a análise dos que estão relacionados com componentes específicos da Resolução CFC nº 1.255/09, foram consideradas 4 organizações que expressaram em notas explicativas que seguiam a ITG 2002 e a anterior.

Com relação à divulgação dos itens relacionados aos estoques se pode observar que, de acordo com a tabela 9, 3 entidades divulgam as práticas contábeis relacionadas para avaliar os estoques, entretanto 3 delas não divulgam aspectos relacionados a perda ao valor recuperável desses ativos.

Tabela 9 - Itens de divulgação para estoques em nota explicativa pela NBC TG 1000

Estoques	1 - Sim		0- Não		NA - não aplicável	
	Frequência Absoluta	Frequência Relativa	Frequência Absoluta	Frequência Relativa	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Práticas contábeis adotadas ao avaliar os estoques, incluindo o método de custo utilizado	3	75%	-	-	1	25%

O valor contábil dos estoques e o detalhe das categorias de estoques apropriadas a entidade	2	50%	1	25%	1	25%
O valor dos estoques reconhecidos como despesa do período	-	-	-	-	4	100%
Perdas ao valor recuperável de acordo com a seção 27	-	-	3	75%	1	25%
O valor total dos estoques dados como garantia de passivos	-	-	-	-	4	100%

Fonte: Diário Oficial dos estados de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul. Elaborado pelo autor.

Conforme tabela 10, com relação aos itens de divulgação do imobilizado pela NBC TG 1000, 4 divulgam bases de mensuração para estes ativos além dos métodos de depreciação e conciliação do valor contábil. Igualmente, 2 não evidenciam a vida útil ou as taxas de depreciação utilizadas.

Tabela 10 - Itens de divulgação para imobilizado em nota explicativa pela NBC TG 1000

Imobilizado	1 - Sim		0- Não		NA - não aplicável	
	Frequência Absoluta	Frequência Relativa	Frequência Absoluta	Frequência Relativa	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Bases de mensuração utilizadas para determinação do valor contábil	4	100%	-	-	-	-
Métodos de depreciação utilizados	4	100%	-	-	-	-
As vidas úteis ou taxas de depreciação utilizadas	2	50%	2	50%	-	-
O valor contábil bruto e a depreciação acumulada no início e final do período	4	100%	-	-	-	-
Conciliação do valor contábil no início e no final do período de divulgação	4	100%	-	-	-	-

Fonte: Diário Oficial dos estados de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul. Elaborado pelo autor.

Pela tabela 11, pode se constatar que com relação às provisões apenas 3 não evidenciam a conciliação dos valores das provisões com seu valor contábil, adições, valores debitados e não realizados. Também 4 delas não fazem descrição da natureza da obrigação.

Tabela 11 - Itens de divulgação para provisões, passivos e ativos contingentes em nota explicativa pela NBC TG 1000

Provisões, Passivos, Passivos e Ativos Contingentes	1 - Sim		0 - Não		NA - Não Aplicável	
	Frequência Absoluta	Frequência Relativa	Frequência Absoluta	Frequência Relativa	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Para as provisões:						
Conciliação com valor contábil, adições, valores debitados, valores não realizados	1	25%	3	75%	-	-
Breve descrição da natureza da obrigação e o valor esperado e as datas de qualquer pagamento	-	-	4	100%	-	-
Indicação das incertezas sobre o valor ou momento de ocorrência	-	-	4	100%	-	-
O valor de qualquer reembolso esperado	-	-	4	100%	-	-
Para passivos contingentes:						
Breve descrição	1	25%	1	25%	2	50%
Estimativa de seu efeito financeiro	1	25%	1	25%	2	50%
Indicação das incertezas relacionadas ao valor e momento de ocorrência	1	25%	1	25%	2	50%
Possibilidade de qualquer reembolso	1	25%	1	25%	2	50%
Para ativos contingentes:						
Breve descrição	1	25%	-	-	3	75%
Estimativa de seus efeitos financeiros	1	25%	-	-	3	75%

Fonte: Diário Oficial dos estados de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul. Elaborado pelo autor.

De uma maneira geral nota-se que a conformidade dos demonstrativos contábeis das entidades dos Estados do Centro-Oeste é falha, pois grande parte das entidades não divulgou nem o mínimo exigido pela Resolução CFC nº 1.409/12. Isso pode justificar a falta de uma gestão preocupada com a transparência da entidade para com a sociedade bem como indicar a não observação dos aspectos propostos pela norma (MACHADO; MACHADO, 2010; SILVEIRA; BORBA, 2010; ZITTEI, POLITELO E SCARPIN 2013).

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa buscou identificar a conformidade das demonstrações contábeis divulgadas pelas entidades sem fins lucrativos dos Estados do centro-oeste. Para a análise, os dados foram coletados nos endereços eletrônicos dos Diários Oficiais de cada Estado e avaliados de acordo com o que a Resolução CFC n. 1.409/12 (Entidades sem fins lucrativos).

Observa-se que em primeiro instante quase metade da amostra não atendeu a ITG 2002 no que se refere à publicação das demonstrações contábeis exigidas pela norma. Ou seja, 14 entidades estudadas não se atentaram as disposições contidas na norma demonstrando falta de preocupação da entidade sobre a maneira como a sociedade irá vê-la.

Outro fato que foi encontrado é o que se refere à utilização de normas revogadas para a elaboração das demonstrações contábeis. Além disso, foi constatado também que algumas organizações não relataram de forma direta sequer a norma seguida. Ou seja, ao analisar as demonstrações contábeis destas organizações o usuário se depara com inúmeras dúvidas as quais na maioria das vezes não têm condições de serem sanadas pelos demonstrativos divulgados.

Quanto aos critérios específicos de a serem divulgados em notas explicativas de acordo com a ITG 2002 e NBC TG 1000 ou IFRS, observou-se que alguns itens foram mais evidenciados que outros. Todavia, alguns itens que é obrigatório sua divulgação não são mencionados nas notas explicativas fato que complica o entendimento dos fatos contábeis, pois as notas explicativas permitem adições de informações que serão importantes na interpretação das demonstrações.

Também, pode-se perceber comparativamente, que poucas entidades dos Estados analisados divulgaram suas demonstrações com base no que expressa a norma. Muitas delas também não fizeram diretamente referência sobre as normas seguidas denotando falta de gestão preocupada com a compreensibilidade de suas demonstrações na prestação de contas com o público.

Como limitações de pesquisa destaca-se o fato de não ter sido possível identificar qual é o número total de entidades sem fins lucrativos de cada Estado.

Esta pesquisa buscou contribuir com a comunidade científica como um todo, visando investigar o nível de evidenciação das entidades sem fins lucrativos dos Estados do Centro-Oeste brasileiro. Para pesquisas futuras sugere-se aumentar o número da amostra a ser

pesquisada, bem como o levantamento do número de entidades sem fins lucrativos que cada Estado apresenta e a análise de um período maior.

REFERÊNCIAS

AGÊNCIA ESTADUAL DE IMPRESA OFICIAL DE MATO GROSSO DO SUL.

Disponível em: <<https://ww1.imprensaoficial.ms.gov.br/search/>>. Acesso em: 28/06/2013.

AGÊNCIA GOIANA DE COMUNICAÇÃO. Disponível em:

<<http://www.agecom.go.gov.br/diario.html>>. Acesso em: 28/06/2013.

ANTUNES, J. et al. A convergência contábil brasileira e a adoção das normas internacionais de contabilidade: O IFRS-1. In: **X SEMEAD - Seminários em Administração**, 2007. São Paulo, 2007. Disponível em:

<http://www.ead.fea.usp.br/semead/10semead/sistema/resultado/an_resumo.asp?cod_trabalho=30>. Acesso em: 13/05/2013.

ASSIS, M. S.. MELLO, G. R.. SLOMSKI, V.. Transparência nas Entidades do Terceiro Setor: A Demonstração do Resultado como Instrumento de Mensuração do Desempenho. In: **CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE**, 3., 2006. São Paulo. Anais... São Paulo, 2006. Disponível em:

<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos32006/an_resumo.asp?cod_trabalho=149>.

Acesso em: 13/05/2013.

BETTIOL JUNIOR, A.. VARELA, P. S. Demonstrações Contábeis para Instituições do Terceiro Setor: Um Estudo do Statement Of Financial Accounting Standars N°. 117 (FAS 117). In: **CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE**, 6., 2006. São Paulo. Anais... São Paulo, 2006. Disponível em:

<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos62006/an_resumo.asp?cod_trabalho=539>.

Acesso em: 14/05/2013.

BEUREN, et al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3ª ed. São Paulo: 2009.

BORBA, J. A.. PEREIRA, R.. VIEIRA, E. M. F.. Terceiro Setor: Aspectos relacionados à elaboração das demonstrações contábeis das fundações privadas mantenedoras de

Universidades do Estado de Santa Catarina. **ABCustos Associação Brasileira de Custos**, Santa Catarina, v. 2, n.2 - Mai/Ago, 2007. Disponível em:
<http://www.unisinos.br/abcustos/_pdf/AC-2007-87.pdf>. Acesso em: 22/10/2013.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC nº 1.255/09**. Aprova a NBC TG 1000 - Contabilidade para pequenas e médias empresas. Disponível em:
<http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2009/001255>. Acesso em: 17/05/2013.

_____. Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC nº 1.409/12**. Aprova a ITG 2002 - Entidades sem finalidade de lucros. Disponível em:
<http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2012/001409>. Acesso em: 01/05/2013.

_____. Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC nº 837/99**. Aprova, da NBC T 10 - Dos aspectos contábeis específicos em entidades diversas, o item: NBC T 10.4 - Fundações. Disponível em:
<http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1999/000837>. Acesso em: 01/05/2013.

_____. Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC nº 838/99**. Aprova, da NBC T 10 - Dos aspectos contábeis específicos em entidades diversas, o item: NBC T 10.18 - Entidades Sindicais e Associações de Classe. Disponível em:
<http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1999/000838>. Acesso em: 01/05/2013.

_____. Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC nº 877/00**. Aprova, da NBC T 10 - Dos aspectos contábeis específicos em entidades diversas, o item: NBC T 10.19 - Entidades sem finalidade de lucros. Disponível em:
<http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2000/000877>. Acesso em: 01/05/2013.

_____. Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC nº 926/01**. Altera a resolução CFC nº 877, de Abril de 2.000, que aprova a NBC T 10 - Dos aspectos contábeis específicos

em entidades diversas, item NBC T 10.19 - Entidades sem finalidade de lucros. Disponível em: <http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2001/000926>. Acesso em: 01/05/2013.

_____. Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC nº 966/03**. Altera a resolução CFC nº 926, de 19 de Dezembro de 2.001, que altera itens da NBC T 10.19 - Entidades sem finalidade de lucros. Disponível em:

<http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2003/000966>. Acesso em: 01/05/2013.

BRITO, P. P.; *et al.* A utilização dos demonstrativos contábeis como instrumento de apoio a gestão nas organizações não governamentais: um estudo de caso no Estado do Ceará. **Alcance - UNIVALI** - Vol. 15 - n.1 p. 61 - 80 - Jan / Abr., 2008. Disponível em:

<<http://www6.univali.br/seer/index.php/ra/article/view/59>>. Acesso em: 22/10/2013

CAMPOS, G. R.; LIMA, F. G. A contabilidade como instrumento essencial no desenvolvimento das entidades do terceiro setor: o caso ACACCI. In: **VIII Fórum de Estudantes e Profissionais de Contabilidade do Estado do Espírito Santo – O Marketing e a Valorização do Profissional Contábil - 30/10 a 01/11/2003** no Sesc - Praia Formosa Aracruz - ES. Disponível em:

<http://www.fucape.br/premio_excelencia_academica/upld/trab/8/franciane_contabilidade.pdf>. Acesso em: 18/05/2013.

CALDAS NETO, C. **A formação e evidenciação do resultado contábil em entidade do terceiro setor: o caso de uma região administrativa da maçonaria em um estado nordestino**. 2007. 146 f., il. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis)-Programa Multi-institucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis Universidade de Brasília/UFPB/UFPE/UFRN, João Pessoa, 2007. Disponível em:

<http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/3212/1/2007_CiceroCaldasNeto.PDF>. Acesso em: 22/10/2013.

CUNHA, R. K C.. SILVA, C. A. T. Análise da Facilidade de Leitura das Demonstrações Contábeis das Empresas Brasileiras: Uma Investigação do Gerenciamento de Impressões nas Narrativas Contábeis. In: **CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E**

CONTABILIDADE, 9., 2009. São Paulo. Anais... São Paulo, 2009. Disponível em:
<<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos92009/132.pdf>>. Acesso em: 17/05/2013.

FALCONER, A. P. **A promessa do terceiro setor** : Um estudo sobre a construção do papel das organizações sem fins lucrativos e do seu campo de gestão. São Paulo: FEA - USP. Ensaio dissertação de mestrado - Administração, FEA - USP, São Paulo, 1999. Disponível em: <http://lasociedadcivil.org/docs/ciberteca/andres_falconer.pdf>. Acesso em: 25/05/2013.

GIMENES, E. R.. Transparência na prestação de contas por organizações do Terceiro Setor. **Revista Urutágua - Acadêmica Multidisciplinar - DCS/UEM**, Maringá, n.20, Jan./Fav./Mar./Abril, 2010. Disponível em:
<<http://www.periodicos.uem.br/ojs/index.php/Urutagua/article/view/6493>>. Acesso em: 23/10/2013

GODOY, A. S. Pesquisa qualitativa - Tipos fundamentais. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 35, n. 3, p. 20-29, mai./jun. 1995. Disponível em:
<http://rae.fgv.br/sites/rae.fgv.br/files/artigos/10.1590_S0034-75901995000300004.pdf>. Acesso em: 20/05/2013.

GONÇALVES, J. C. *et al.* Análise do Impacto do processo de convergência às normas internacionais de contabilidade no Brasil: Um estudo com base na relevância da informação contábil. . In: **CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE**, 12. 2012. São Paulo. Anais... São Paulo, 2012. Disponível em:
<<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos122012/404.pdf>>. Acesso em: 23/05/2013.

IIZUKA, E. S.; SANO, H.. O Terceiro Setor e a Produção Acadêmica: uma Visita aos Anais dos ENANPADs de 1990 a 2003. In: **XXVIII ENANPAD**, 2004, Curitiba. Anais... Curitiba, 2004. Disponível em:
<http://www.anpad.org.br/evento.php?acao=trabalho&cod_edicao_subsecao=39&cod_evento_edicao=8&cod_edicao_trabalho=1438>. Acesso em: 23/05/2013.

IUDÍCIBUS, S. de; *et al.* **Contabilidade Introdutória**. 11ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, S. de; *et al.* **Manual de Contabilidade Societária**. 1ª ed. São Paulo: Altas, 2010.

LIMA, R. C. C. *et al.* Convergência Contábil: Um Estudo Sobre o Conhecimento Evidenciado por Contabilistas do Município de Caruaru-PE Quanto às Principais Mudanças Provenientes das Leis 11.638/07 e 11.941/09. In: **V Seminário UFPE de Ciências Contábeis**, 2011. Pernambuco, 2011. Disponível em:

<<http://www.controladoria.ufpe.br/newsite/v3/wpcontent/uploads/file/Anais%20V%20Seminario/Karina%20Simoes%20-%20ARTIGO%203%20public.pdf>>. Acesso em: 23/05/2013.

OLIVEIRA, M. C.; PONTE, V. M. R. A prática da evidenciação de informações avançadas e não obrigatórias nas demonstrações contábeis das empresas. **Revista Contabilidade & Finanças - USP**, São Paulo, n. 36, p. 7 - 20, setembro/dezembro 2004. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/34138/36870>>. Acesso em: 19/05/2013.

MACHADO, L. S.; MACHADO, M. R. R. Evidenciação contábil em associações goianienses que publicaram suas demonstrações no exercício social de 2008. In: **XIII SemeAd - Seminários em Administração**, setembro de 2010. Disponível em: <http://www.ead.fea.usp.br/semead/13semead/resultado/an_resumo.asp?cod_trabalho=429>. Acesso em: 30/04/2013.

MADEIRA, F. R.; BIANCARDI, M. R.. O desafio das estatísticas do terceiro setor. **São Paulo em Perspectiva**, São Paulo, n. 17, p. 177 - 184, 2003. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/spp/v17n3-4/a18v1734.pdf>>. Acesso em: 16/05/2013.

MADEIRA, G. J. Evidenciação. **Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v.6, n.1, p. 13-21, dez., 1995. Disponível em: <<http://web.face.ufmg.br/face/revista/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/58/54>>. Acesso em: 23/11/2013.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Técnicas de Pesquisa**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MATIAS - PEREIRA, J. **Manual de metodologia da pesquisa científica**. São Paulo: 2007.

MIRANDA, L. C.; *et al.* Prestação de contas das organizações não governamentais brasileiras: uma investigação sobre terminologia contábil. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 5, n. 1, p. 22-37, jan./mar. 2009. Disponível em: <<http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/1077/0>>. Acesso em: 23/10/2013.

NIYAMA, J. K., *et al.* A dualidade entre os benefícios do disclosure e a relutância das organizações em aumentar o grau de evidenciação. **E & G Economia e Gestão**, Belo Horizonte, v. 5, n. 11, p. 56-76, dez. 2005. In: **XXVIII ENANPAD**, 2004, Curitiba. Anais... Curitiba, 2004. Disponível em: <http://www.anpad.org.br/evento.php?acao=trabalho&cod_edicao_subsecao=39&cod_evento_edicao=8&cod_edicao_trabalho=873>. Acesso em: 23/05/2013.

NIYAMA, J. K.; SILVA, C. A. T. **Teoria da contabilidade**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

NUNES, R. R. B.; LEITE, T. R. T.; SOUZA, E. X.. Prestação de contas e transparência na gestão dos recursos no terceiro setor: um estudo em associações cooperativas agrícolas no Nordeste. In: **XIII SemeAd - Seminários em Administração**, setembro de 2010. Disponível em: <<http://www.ead.fea.usp.br/semead/13semead/resultado/trabalhosPDF/1009.pdf>>. Acesso em: 23/10/2013.

PIZA, S. C. T., *et al.* A aderência das práticas contábeis das entidades do terceiro setor às normas brasileiras de contabilidade: um estudo multicaso de entidades do município de São Paulo - SP. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ** (online), Rio de Janeiro, v.17, n. 3, p. 78-97, set./dez, 2012. Disponível em: <<http://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rcmccuerj/article/view/5346/3951>>. Acesso em: 29/05/2013.

PADOVEZE, C. L. **Manual de contabilidade básica**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

RIBEIRO, O. M. **Contabilidade Básica**. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

RIBEIRO FILHO, J. F. R.; LOPES, J.; PEDERNEIRAS, M. **Estudando Teoria da Contabilidade**. São Paulo: 2009.

ROWER, G. R.. BORDIGNON, A. C.. KRUGER, S. D.. Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas: Uma análise das Práticas Adotadas pelos Profissionais Contábeis. In: **CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE**, 12., 2012. São Paulo. Anais... São Paulo, 2012. Disponível em:

<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos122012/an_resumo.asp?con=1&cod_trabalho=263&titulo=CONTABILIDADE+PARA+PEQUENAS+E+M%C9DIAS+EMPRESAS%3A++UMA+AN%C1LISE+DAS+PR%C1TICAS+ADOTADAS+PELOS+PROFISSIONAI>.

Acesso em: 20/05/2013.

REBRATES - Rede Brasileira do Terceiro Setor. Disponível em:

<<http://www.terceirosetor.org.br/quemsomos/index.cfm?page=terceiro>>. Acesso em 25/10/2013.

ROCHAEL, D. **Organizações do terceiro setor: uma abordagem comparativa de critérios contábeis de reconhecimento, mensuração e evidenciação brasileiros, estadunidenses e internacionais**. 2009. 228 f., il. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis)-Programa Multi-institucional e Inter-regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis, UnB, UFPB, UFRN, Brasília, 2009.

SANTO, R. dos.; SERAFIM, L. C. G. Algumas considerações sobre o controle social da segurança pública nas perspectivas das políticas públicas em um Estado no século XXI.

Cadernos de segurança pública, Rio de Janeiro, n.3, Maio, 2012. Disponível em:

<http://www.isp.rj.gov.br/revista/ed_ant.asp?ano=2012&numero=03&anoro=IV&mes=maio> . Acesso em: 22/11/2013.

SALAMON, L.. A emergência do terceiro setor - Uma revolução associativa global -

Tradução por Andrés Pablo Falconer e Alexandre Lucas Cukier. **Revista de Administração**, São Paulo, v.33, n. 1, p. 5 - 11, janeiro/março, 1998. Disponível em:

<<http://www.rausp.usp.br/>>. Acesso em: 01/06/2013.

SILVA, J. C. da.; DOCKHORN, M.; SCARPIN, J. E.. Como é a percepção do financiador privado sobre a prestação de contas de uma organização do terceiro setor? O caso sobre a SCAR _ Sociedade de Cultura Artística de Jaraguá do Sul. **Revista Interdisciplinar**

Científica Aplicada. Blumenau, v.6, n.4, p.54- 79, TRI IV, 2012. Disponível em: <<http://rica.unibes.com.br/index.php/rica/article/view/539>>. Acesso em: 23/10/2013.

SILVEIRA, D. da; BORBA, J. A. Evidenciação Contábil de Fundações Privadas de Educação e Pesquisa: Uma Análise da Conformidade das Demonstrações Contábeis de Entidades de Santa Catarina . **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v.21, n.1, p.41-68, jan./mar., 2010. Disponível em: <<http://web.face.ufmg.br/face/revista/index.php/contabilidadevistaerevista/article/viewFile/815/pdf42>>. Acesso em: 23/11/2013.

SOLDI, A. R.; *et al.* Transparência no terceiro setor: um estudo sobre as organizações filantrópicas. **Jovens Pesquisadores**, São Paulo, v.4, n.1, janeiro/junho, 2007. Disponível em: <<http://www.mackenzie.br/dhtm/seer/index.php/jovenspesquisadores/article/view/876>>. Acesso em: 22/10/2013.

SUPERINTENDÊNCIA DA IMPRENSA OFICIAL DO ESTADO DE MATO GROSSO. Disponível em: <<https://www.iomat.mt.gov.br/>>. Acesso em: 28/06/2013.

ZITTEI, M. V. M; POLITELO, L.; SCARPIN, J. E.. Nível de evidenciação contábil das organizações do terceiro setor. In: **CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE**, 13., 2013. São Paulo. Anais... São Paulo, 2013. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos132013/105.pdf>>. Acesso em: 26/05/2013.

APÊNDICE A - CHECKLIST DA RESOLUÇÃO CFC Nº 1.409/12

Demonstrações contábeis obrigatórias
Balanço Patrimonial
Demonstração do Resultado do Período
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
Demonstração dos Fluxos de Caixa
Notas Explicativas

Demonstração Contábil	Termo a ser utilizado
Balanço Patrimonial	Capital para Patrimônio Social
	Lucro ou Prejuízo Acumulado para Superávit ou Déficit
Demonstração do Resultado do Período	Lucro ou Prejuízo Acumulado para Superávit ou Déficit
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	Lucro ou Prejuízo Acumulado para Superávit ou Déficit
Demonstração dos Fluxos de Caixa	Lucro ou Prejuízo Acumulado para Superávit ou Déficit

Conteúdo das notas explicativas conforme Resolução CFC Nº 1.409/12
Contexto operacional das entidades, incluindo a natureza social e econômica e os objetivos sociais
Critérios de apuração da receita e despesa, especialmente com gratuidade, doação, subvenção, contribuição e aplicação de recursos
Renúncia fiscal relacionada com a atividade evidenciada nas demonstrações contábeis
Subvenções recebidas pela entidade, a aplicação dos recursos e as responsabilidades decorrentes dessas subvenções
Recursos sujeitos a restrição ou vinculação por parte de doador
Eventos subsequentes à data do encerramento do exercício
Taxas de juros, as datas de vencimento e as garantias das obrigações em longo prazo
Informações sobre os seguros contratados
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
Segregar atendimento com recursos próprios dos demais atendimentos realizados pela entidade
Gratuidades praticadas registradas de forma segregada, destacando as utilizadas na prestação de contas nos órgãos governamentais, apresentado dados quantitativos

APÊNDICE B - CHECKLIST DA RESOLUÇÃO CFC Nº 1.255/09 (NBC TG 1000)

Itens de divulgação para estoques em nota explicativa pela NBC TG 1000
Práticas contábeis adotadas ao avaliar os estoques, incluindo o método de custo utilizado
O valor contábil dos estoques e o detalhe das categorias de estoques apropriadas a entidade
O valor dos estoques reconhecidos como despesa do período
Perdas ao valor recuperável de acordo com a seção 27
O valor total dos estoques dados como garantia de passivos

Itens de divulgação para imobilizado em nota explicativa pela NBC TG 1000
Bases de mensuração utilizadas para determinação do valor contábil
Métodos de depreciação utilizados
As vidas úteis ou taxas de depreciação utilizadas
O valor contábil bruto e a depreciação acumulada no início e final do período
Conciliação do valor contábil no início e no final do período de divulgação

Itens de divulgação para provisões, passivos e ativos contingentes em nota explicativa pela NBC TG 1000
Para as provisões:
Conciliação com valor contábil, adições, valores debitados, valores não realizados
Breve descrição da natureza da obrigação e o valor esperado e as datas de qualquer pagamento
Indicação das incertezas sobre o valor ou momento de ocorrência
O valor de qualquer reembolso esperado
Para passivos contingentes:
Breve descrição
Estimativa de seu efeito financeiro
Indicação das incertezas relacionadas ao valor e momento de ocorrência
Possibilidade de qualquer reembolso
Para ativos contingentes:
Breve descrição
Estimativa de seus efeitos financeiros