

**A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE COMO INSTRUMENTO DE
TRANSPARENCIA NO TERCEIRO SETOR UM
ESTUDO DE CASO: GRAACC**

Fernanda Melo Sena ¹

Taís Gomes de Souza ²

Marcelo Rabelo Henrique³

Antonio Saporito⁴

RESUMO: A escolha por esse tema decorre da importância da Contabilidade para as Entidades do Terceiro Setor, tendo como objetivo geral demonstrar que a Contabilidade é um instrumento de grande utilidade para o desenvolvimento das Entidades do Terceiro Setor, no que tange a evidenciação da informação para os seus usuários. A contabilidade na GRAAC segue as normas contábeis como exigida por lei, o objetivo da instituição não é apenas utilizar a contabilidade com instrumento para melhorar a gestão, mas utiliza para manter a transparência de suas atividades, como é realizado a destinação dos recursos captados mantendo uma relação de confiabilidade com seus mantenedores, não deixando dúvidas em relação à gestão de seus recursos captados, proporcionado mais credibilidade para os doadores atuais, e principalmente para obter novos doadores. A contabilidade foi de suma importância para evidenciar a utilização dos recursos e transparência junto a sociedade.

Palavras Chave: Terceiro Setor, Contabilidade, Prestação de Contas, GRAAC

**THE IMPORTANCE OF ACCOUNTING AS AN INSTRUMENT OF
TRANSPARENCY IN THE THIRD SECTOR ONE
CASE STUDY: GRAACC**

ABSTRACT: The choice for this theme stems from the importance of Accounting for Third Sector Entities, with the general objective of demonstrating that Accounting is a very useful instrument for the development of Third Sector Entities, regarding the disclosure of information to its employees. users. The accounting at GRAAC follows the accounting

¹ Graduada em Ciências Contábeis Escola Superior de Administração e Gestão Strongs (ESAGS) - fernandangel@yahoo.com.br

² Graduada em Ciências Contábeis Escola Superior de Administração e Gestão Strongs (ESAGS) - t.taissouza@gmail.com

³ Doutorando em Controladoria pelo Mackenzie; Doutor em Administração de Negócios pela ESEADE; Mestre em Ciências Contábeis pela FECAP; MBA em Gestão pela FGV; Pós Graduado em Avaliações Periciais pela FECAP; Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Brasil; Professor do Curso de Ciências Contábeis da Esags/Strong; email: marcelo@mrhenriqueconsult.com.br

⁴ Doutor em Contabilidade e Controladoria pela FEA/USP; Mestre em Contabilidade e Controladoria pela FEA USP; Graduação em Administração pela USP; Coordenador do Curso de Ciências Contábeis da Esags/Strong; email: profantoniosaporito@gmail.com

standards as required by law, the institution's objective is not only to use accounting as an instrument to improve management, but also uses it to maintain the transparency of its activities, as is done the allocation of funds raised maintaining a Reliability relationship with its maintainers, leaving no doubts in relation to the management of its raised resources, providing more credibility to current donors, and mainly to obtain new donors. Accounting was of paramount importance to highlight the use of resources and transparency with society.

Keywords: Third Sector, Accounting, Accountability, GRAACC

1. INTRODUÇÃO

As entidades do terceiro setor pode ser caracterizadas, de acordo com seus objetivos, como organizações não-governamentais (ONGs), cooperativas, associações, instituições assistenciais, institutos e fundações. Essas entidades são mantidas mediante doações de bens, serviços voluntários, subvenções e prestação de serviços a outras entidades, ou comercialização de seus próprios produtos, em que o resultado é totalmente revertido em projetos da própria entidade.

Olak e Nascimento (2010) e Fulgencio (2007) As principais características básicas e características específicas das entidades sem fins lucrativos são determinadas como características principais: a-) O lucro não é a razão de sua existência, mas o meio necessário para garantir a continuidade é o cumprimento de sua finalidade institucional; b-) O propósito de sua organização, independentemente de suas preocupações específicas, é promover mudanças sociais; c-) O patrimônio líquido pertence à totalidade ou parte da empresa, e seus sócios ou mantenedores não têm qualquer participação econômica; d-) Doações, doações e subsídios costumam ser a principal fonte de recursos financeiros, econômicos e materiais dessas entidades.

A contabilidade é imprescindível para que todo o andamento das ações dos órgãos do terceiro setor seja o mais transparente possível, sem desviar-se de sua intenção original. Promova a confiabilidade na população e no governo para continuar a apoiar sua continuidade.

Ainda Pereira (2005, p.4) O método de medir o aumento ou diminuição da riqueza de todos deve envolver contabilidade. Ele fornece um princípio e uma técnica para medir o valor patrimonial de pessoas físicas e, principalmente, pessoas jurídicas.

A partir do momento em que nasce uma entidade, surge, com ela, um patrimônio. Como a contabilidade é uma ciência social que tem como objeto o patrimônio das

entidades, independentemente de sua natureza ou finalidade, está se faz necessário, o patrimônio das entidades, que é composto por bens, direitos e obrigações, não é estático, isto é, sofre alterações ao longo de períodos ,registradas e acompanhadas pela contabilidade, que evidencia, em suas demonstrações, a origem e a forma como são geridos e aplicados os recursos das entidades. O registro e o controle permitem ao contabilista analisar os bens pertencentes a uma entidade, pelo que é necessário fornecer informações importantes na gestão dessas entidades.

A evidenciação contábil consiste, nos diversos métodos, que estão disponíveis para que as informações contábeis estejam disponíveis aos usuários da contabilidade.

Iudícibus (2000), esses métodos abrangem: a-) Forma e apresentação das demonstrações contábeis; b-) Informação entre parênteses; c-) Notas de rodapé (explicativas); d-) Quadros e demonstrativos suplementares; e-) Comentários do auditor; f-) Relatório da diretoria.

Considerando o papel desempenhado pelas instituições do terceiro setor na atual conjuntura econômica, absorvendo as necessidades não satisfeitas do Estado, tratando-as como fonte de trabalho e rendimento de milhares de pessoas, e comprometendo-se com a perenidade destas entidades e a gestão dos objetivos Torna-se vital. E os recursos que o produziram.

O presente estudo tem a finalidade apresentar que com a contabilidade é possível demonstrar para a sociedade o trabalho que realmente vem sendo desenvolvido pelas instituições sem fins lucrativos, pois quanto mais claro for a mensuração de todo processo operacional da entidade mais credibilidade ela terá e conseqüentemente mais recursos será arrecadado.

2. OBJETIVO GERAL

A escolha por esse tema decorre da importância da Contabilidade para as Entidades do Terceiro Setor, tendo como objetivo geral demonstrar que a Contabilidade é um instrumento de grande utilidade para o desenvolvimento das Entidades do Terceiro Setor, no que tange a evidenciação da informação para os seus usuários.

Para tanto se faz necessário o uso de todas as ferramentas oferecidas pela contabilidade, proporcionando uma visão clara e objetiva de todas as transações realizadas

pelas entidades, o que favorece maiores investimentos na mesma por parte de pessoas físicas, empresas e governo.

3. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Os objetivos específicos eram: a-) Demonstrar as características do terceiro setor; b-) Demonstrar a importância da contabilidade no terceiro setor; c-) Relatar a importância da prestação de contas em uma organização filantrópica;

4. FORMULAÇÃO DO PROBLEMA

A contabilidade tem o seu papel e deve contribuir para uma gestão com números confiáveis, fidelizando e dando um maior grau de transparência nas prestações de contas junto aos financiadores, sociedade e governo. Essa verificação tem o intuito de responder à questão abaixo:

Qual o papel da contabilidade como instrumento de transparência para as organizações filantrópicas?

Devido as características e importância das instituições do terceiro setor, é necessária que sejam transparentes e confiáveis perante a sociedade e o governo, para que possam alcançar novos investimentos e conseqüentemente atingir um número maior de pessoas. A contabilidade tem os meios necessários para demonstrar as atividades das entidades do terceiro setor, dando a mesma confiabilidade e credibilidade.

5. JUSTIFICATIVA

A escolha deste tema influi diretamente na importância da transparência nas entidades do terceiro setor, como são utilizados os recursos captados. Podemos observar também que a fiscalização na destinação dos recursos captados nas instituições sem fins lucrativos é ainda ineficaz.

Os relatórios de contas apresentados não revelam a real situação das instituições, ou seja, não são suficientes para provar sua transparência.

A contabilidade tem instrumentos para proporcionar a credibilidade necessária, nas atividades desenvolvidas, e nos recursos por elas destinados.

6. METODOLOGIA

Para a escolha do tema deste trabalho científico, foi feita pesquisa bibliográfica, analisando o desenvolvimento do terceiro setor no Brasil, onde se evidenciou um elevado crescimento do mesmo no cenário econômico e social, despertando o interesse em desenvolver um trabalho que estudasse a maneira como as mesmas evidenciam os seus resultados econômicos. Diante das pesquisas realizadas e da relevância do terceiro setor na economia mundial, surgiu então o seguinte tema: A contabilidade como instrumento de transparência para as entidades do terceiro setor: Vamos apresentar um estudo de caso, tendo como referência a instituição Filantrópica casa da esperança (MAZUCATO, 2018).

Foi utilizado um estudo de caso, onde foram examinados documentos, demonstrativos contábeis apresentados pela instituição Filantrópica GRAACC, disponíveis na internet em seu endereço eletrônico.

7. REVISÃO DE LITERATURA

Segundo Carvalho (2006), o Terceiro Setor no Brasil possui quatro momentos marcantes.

O primeiro período colonial começou no século XX. Nas ações de assistência social, saúde e educação, a Igreja Católica é a principal protagonista dessas ações, constituindo assim o primeiro passo nessa evolução. Refúgios, orfanatos, igreja de San Casas de Mesericordia e escolas católicas (originalmente chamadas de caridade) (originalmente ações de caridade) estão relacionados aos preceitos da Igreja Católica..

Durante a gestão de Getúlio Vargas, ocorreu o segundo momento histórico do terceiro setor, daí decorrente o apoio dos organismos do terceiro setor às políticas públicas, e o Estado teve um papel na implementação dessas políticas. A lei que declara que as entidades do terceiro setor têm serviços públicos foi promulgada em 1935.

O Conselho Nacional de Serviço Social (CNSS), foi criado em 1938, o CNSS estabeleceu que as instituições pudessem receber subsídios governamentais.

A Igreja em alguns casos começou a receber subsídios do estado, porém, continua tendo papel fundamental nas ações sociais.

No regime militar marcado pela mobilização social, as organizações de caridade aderiram ao movimento social com a voz de que seu poder se tornou um grande problema social. Surgiram as organizações sem fins lucrativos ligadas à mobilização social e à competição política, período em que ocorreu o terceiro marco histórico do terceiro setor..

O quarto marco ocorreu em 1980, quando o Estado reduziu sua intervenção nas questões sociais e alcançou a democratização do País. Portanto, as organizações sem fins lucrativos voltaram-se para os direitos civis e os direitos fundamentais.

7.1. Definição do Terceiro Setor

Para Thompson (1997), “O espaço comum do “terceiro setor” são as necessidades humanas, que é uma espécie de utopia em relação à sociedade”. Fernandes (1994) Concordar e ressaltar que o terceiro setor é baseado em palavras como gratidão, lealdade, caridade, amor, compaixão, responsabilidade, união, verdade e beleza. Para o autor, A vitalidade das ações do terceiro setor reside na sua capacidade de mobilizar capital humano, e não no espírito empreendedor e na capacidade profissional do setor. Isso se deve pelo uso da criatividade e de sua dimensão voluntária.

Nas palavras de Paes (2006), Conceituar terceiro setor como um conjunto de organizações sem fins lucrativos, organizações ou instituições com autonomia e poder de autogestão, cuja principal função e objetivo é atuar voluntariamente na sociedade.

O terceiro setor apresenta as seguintes características básicas: a-) Promover ações que visem o bem-estar comum da comunidade; b-) Manter fins não lucrativos; c-) Adotar personalidade jurídica adequada para fins sociais (associação ou fundação); d-) Realizar atividades financeiras através de subvenções do primeiro setor (governo) e doações do segundo setor (empresas) e pessoas físicas; e-) Usar os resultados das atividades econômicas em que possa se envolver para os fins sociais pretendidos; f-) Se certos requisitos forem atendidos, isenções ou isenções de impostos estaduais podem ser usadas

7.2. Características do Terceiro Setor

A definição estrutural/operacional para o Terceiro Setor, as organizações apresentam três características que diferencia a organizações do terceiro setor das demais organizações (SALAMON; ANHEIER, 1997; SANTOS, 2012):

1. **Estruturadas:** possuem formalização, regras e procedimentos, e organização permanente. As organizações sociais que não possuem características de estrutura interna formal são excluídas.
2. **Privadas:** as organizações não possuem vínculo com governo, porem as mesmas podem receber recursos do governo.
3. **Não distribuidoras de lucros:** os seus proprietários ou dirigentes não recebe nenhuma espécie de lucro gerado. O que diferencia uma organização da outra é o destino que é dado aos lucros, quando existem. Os lucros devem ser direcionados a realização da missão da instituição.

7.3. Entidades do Terceiro Setor

O Conselho Federal de Contabilidade (2012), As entidades de finalidade social contam com diversas organizações privadas que atuam nas mais amplas áreas de interesse público, incluindo a promoção da assistência social, educação, saúde, proteção ambiental e pesquisa científica, bem como exemplos de associações ou fundações. As formas jurídicas que as pessoas jurídicas com interesses sociais podem adotar são regulamentadas pelo Código Civil Brasileiro.

As entidades de Interesse Social, apresenta as seguintes características básicas:

- a) promoção de ações voltadas para o bem-estar comum da coletividade;
- b) manutenção de finalidades não-lucrativas;
- c) adoção de personalidade jurídica adequada aos fins sociais (associação ou fundação);
- d) atividades financiadas por subvenções do Primeiro Setor (governamental) e doações do Segundo Setor (empresarial, de fins econômicos) e de particulares;
- e) aplicação do resultado das atividades econômicas que porventura exerça nos fins sociais a que se destina;
- f) desde que cumpra requisitos específicos, é fomentado por renúncia fiscal do Estado (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2012).

7.4. Contabilidade no Terceiro Setor

Silva (2009) define a contabilidade como uma ciência social que estuda o patrimônio de uma entidade e suas variações, e proporciona a geração de informações para tomada de decisões, sendo assim e evidente sua importância em todas as entidades, não sendo diferente para as organizações do terceiro setor. Sendo assim, todas as entidades devem apresentar informações verdadeiras e confiáveis, possibilitando a utilização da contabilidade e, conseqüentemente na tomada de decisões.

Sendo assim, a contabilidade é tão importante tanto para as empresas privada e governo como também para as do terceiro setor, defendida por Niyama e Silva (2008) segundo eles a os contadores devem se preocupar com o trabalho social das entidades do terceiro setor, que envolve o atendimento aos mais necessitados, e desenvolver uma norma que permita aos doadores avaliar o impacto social que a organização promove. Da mesma forma que os outros setores, as entidades sem fins lucrativos necessitam de Leis próprias para que se desenvolvem de maneira mais solida e organizada.

Conforme evidencia o Manual de Contabilidade para o terceiro setor (2015), uma das principais obrigações que uma entidade deve assumir é a prestação de contas, pois os recursos obtidos provêm de recursos públicos e privados (empresas), os que podem se interessar em acompanhar a aplicação dos recursos aplicados.

O Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor (2015), ainda define a Prestação de contas como:

o conjunto de documentos e informações disponibilizados pelos dirigentes das entidades aos órgãos interessados e autoridades, de forma a possibilitar a apreciação, conhecimento e julgamento das contas e da gestão dos administradores das entidades, segundo as competências de cada órgão e autoridade, na periodicidade estabelecida no estatuto social ou na lei.

Desse modo, é importante para os doadores a prestação de contas, para que assim continuem a contribuir, pois a parti dela podem verificar se os recursos estão sendo destinados para os fins ao qual as instituições informaram, os doadores se tornam usuários das informações contábeis.

7.5. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada no Terceiro Setor

As organizações sem fins lucrativos, seguem Normas assim como as outras empresas. No entanto, devido as características distintas, foram criadas normas exclusivas para tratar destas entidades.

O Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor (2015, p. 81), referente às Normas aplicadas ao setor, diz que:

No primeiro momento, em busca de orientação normativa para o terceiro setor, foi editada a Lei n.º 9.790, de 23/3/1999, e sua regulamentação, que se inserem de forma inquestionável no Direito positivo brasileiro como a legislação que nasceu para servir de parâmetro e de referência para a contabilidade das entidades sem fins lucrativos.

As entidades do terceiro setor não tem por objetivo o lucro, sendo assim o resultado positivo não é destinado aos possesores do patrimônio líquido e onde o lucro ou prejuízo são classificados, respectivamente, de superávit ou déficit (NBC T 10.19.1.3). Todas entidades sem fins lucrativos, mesmo aquelas que tenham sede no exterior, mas que tem sede no Brasil, devem seguir as normas contábeis brasileiras.

As normas de contabilidade relacionadas ao terceiro setor seguem na tabela 01:

Tabela 1 - Normas Contábeis Terceiro Setor

NORMAS CONTÁBEIS ESPECÍFICAS PARA O TERCEIRO SETOR
NBC T 2.2 Da Documentação Contábil
NBC T 2.5 Das Contas de Compensação
NBC T 3 Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis
NBC T 4 Da Avaliação Patrimonial
NBC T 6 Da Divulgação das Demonstrações Contábeis
NBC T 10.4 Fundações
NBC T 10.18 Entidades Sindicais e Associações de Classe 10.18.1.1
NBC T 10.19 Entidades sem Fins Lucrativos

NBC T 19.4 Incentivos Fiscais, Subvenções, Contribuições, Auxílios e Doações Governamentais

Fonte: Norma Brasileira de Contabilidade, 2012.

Cabe destacar que as referidas normas ainda não foram reformuladas conforme o disposto na Lei nº 12.101-2009 e demais disposições subsequentes.

As Normas citadas reconhecem que essas entidades são diferentes das demais e recomendam a adoção de terminologias específicas para as contas de Lucros ou Prejuízos, Capital e para a denominação da Demonstração do Resultado, com a finalidade de adequação dessas terminologias ao contexto das referidas entidades.

7.6. Atuação da Contabilidade no Terceiro Setor

Seguem abaixo demonstrativos contábeis utilizados pelas entidades do terceiro setor:

- Balanço Patrimonial – Balanço Social
- Demonstração de Lucro ou prejuízo – Superávit ou Déficit
- Demonstração da Mutação do Patrimônio Líquido – Demonstração da Mutação do Patrimônio Social
- Demonstração das Origens e Aplicações de recursos

Olak e Nascimento (2006) relatam que as Associações como as Fundações estão submetidos a prestar contas conforme artigo 50 do Código Civil e estão sujeitas a fiscalização do Ministério Público, podendo intervir em caso de abuso de personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial.

Almeida e Ferreira (2007) As organizações sem fins lucrativos têm a responsabilidade de ser transparentes e responsáveis pelo desempenho, ações tomadas e serviços prestados por todos os seus participantes sejam eles membros, voluntários, clientes ou fontes de financiamento.

Ainda Araújo (2009) ressalta que nas nomenclaturas da demonstração de Resultado do Exercício nas entidades do terceiro setor há alterações, onde a Norma Brasileira de Contabilidade (NBCT. 3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das

Demonstrações Contábeis) denomina resultado líquido do período. A conta lucro ou prejuízo do exercício para superávit ou déficit do período.

Olak e Nascimento (2006) apresentam que a Demonstração do Superávit ou Déficit, evidencia as atividades produzidas pelos gestores relativas a um determinado exercício. Utiliza-se a expressão Superávit e Déficit no lugar de Demonstração de Resultado, devido o objetivo dessa evidenciação, ao invés de demonstrar lucro ou prejuízo, evidenciar o resultado positivo ou negativo da entidade.

O sistema de contabilidade por fundos, não está previsto nas Normas sobre contabilidade, mas pode ser utilizado pelas organizações do terceiro setor com o intuito de propiciar maior qualidade de informação.

A NBC Aplicadas ao Terceiro Setor (2012), refere-se a Fundos Especificados como a contabilidade usa as restrições impostas pelos doadores externos da entidade, e até mesmo cumpre as restrições impostas pelo corpo diretivo da entidade, para registrar os recursos recebidos pela participação em atividades ou projetos específicos individualmente com fundos. Na verdade, haverá vários tipos de "fundos" em uma entidade, como "Fundo de Construção de Sedes Sociais", "Fundo de Bolsa", "Fundo de Pesquisa" e assim por diante.

A contabilidade contribui com a instituição, lhe auxiliando a se manter saudável e transparente, e também aos doadores (governo e empresas) mantendo informados de que todos os recursos que foram disponibilizados, através de subvenções e doações, estão realmente sendo aplicados conforme a informação dada pela Entidade.

7.7. Contabilidade Instrumento de Transparência no Terceiro

Olak e Nascimento (2006) ressaltam a colaboração que a contabilidade pode oferecer no processo de transparência. Fica evidenciada a importância da contabilidade, que é definida como um sistema de informação e mensuração que passou a ser requerida em diversos momentos pelos vários organismos governamentais e não governamentais, para fornecer-lhes Demonstrações Contábeis e outras informações por ela geradas, para fins de prestação de contas das ações dessas entidades.

De acordo com Campos (2003) o montante dos fundos angariados por entidades do terceiro setor sem fins lucrativos tem aumentado e, ao mesmo tempo, têm sido impostos requisitos mais elevados à transparência das suas aplicações.

Conclui Campos (2003) na medida em que a contabilidade suprir as Organizações do Terceiro Setor [...] e para divulgar os números para o mundo exterior, o sistema de prestação de contas provavelmente vai estimular a entrada de mais recursos e o desenvolvimento sustentável dessas entidades.

Segundo Bueno (2006), Para muitas organizações, para desenvolver uma cultura de prática transparente, é necessário realizar mudanças profundas em sua gestão. Organizações caracterizadas pela centralização, hierarquicamente duras, nas quais a cultura de participação não seja fomentada, não encontram se preparadas com uma legítima interação com a sociedade. Geralmente, é difícil para organizações com este perfil se exporem, assim como essa experiência representa perigo ou fatores de intervenção externa.

Souza (2012) [...]Transparência e prestação de contas se tornaram elementos importantes para a sobrevivência das próprias entidades, uma vez que são colocadas em um ambiente competitivo por recursos financeiros e não financeiros.

Além de melhorar a transparência, a contabilidade também pode ser vista como uma importante ferramenta de apoio à mobilização de recursos para organizações do terceiro setor, pois mostra a origem, a utilização e os subsídios quantitativos desses recursos para apoiar a elaboração de planos de mobilização do terceiro setor.

As Demonstrações Contábeis, demandadas pela legislação contábil brasileira busca como intuito evidenciar a posição patrimonial e econômica de uma organização. Para evidenciar outras informações e a contribuição das organizações sociais para a sociedade é necessário lançar mão de outros tipos de demonstrações complementares, como o Balanço Social, que auxiliam no processo de transparência. Esta declaração (opcional) enfoca informações sobre o desempenho social da organização e seu impacto no desenvolvimento social (IUDÍCIUS, 2004).

As organizações sociais realizam a divulgação integral e a gestão transparente dos recursos com base em suas demonstrações financeiras, além de apoiar decisões qualificadas que proporcionem sustentabilidade organizacional, também podem garantir que a reputação e o reconhecimento da sociedade e dos potenciais investidores e agências

de fomento sejam elevados. A continuidade de missões importantes é benéfica para todos os grupos e comunidades que buscam a proteção de direitos e autonomia.

7.8. A importância da prestação de Contas

Segundo Olak e Nascimento (2010), O sistema de prestação de contas é um conjunto de documentos e informações fornecidos pelos gestores de uma entidade a todas as partes e autoridades relevantes, para que as contas da entidade possam ser verificadas, compreendidas e julgadas, e a gestão administrada pela autoridade de cada agência. Autorizar de acordo com a frequência prescrita pelos regulamentos ou leis.

Ainda Fulgêncio (2007, p. 153) define que prestação de contas é:

Obrigação decorrente de disposições legais que consiste na apresentação, por pessoas responsáveis pela gestão de recursos públicos, de documentos e demonstrativos que expressem a situação financeira e patrimonial, bem como o resultado das operações realizadas sob sua responsabilidade.

Jordan (2007) classifica em dois grupos que se utiliza da prestação de contas. No primeiro grupo encontram-se aqueles que exigem formalmente a prestação de contas, sendo grandes doadores e o Estado enquanto financiador.

No outro grupo, estão aqueles que é devido formalmente uma prestação de contas, mas que por motivos ideológicos essas contas devem lhes ser apresentadas. São os doadores eventuais, a comunidade para o qual o projeto se destina, bem como toda a sociedade.

De acordo com Milani Filho (2004): [...]Transparência e responsabilidade tornaram-se elementos básicos para a sobrevivência das entidades porque são colocadas em um ambiente competitivo de recursos financeiros e não financeiros, e os recursos que melhor atendem às necessidades de informação do doador terão maior valor para aumentá-los Possibilidade de financiamento.

Para o Terceiro Setor a transparência é fundamental pois garante a sobrevivência da entidade, uma vez que se preste contas de todos os movimentos realizados aos seus investidores.

Para Oliveira (2009) existem basicamente dois tipos de responsabilidade: responsabilidade financeira e responsabilidade não financeira. O primeiro refere-se à

forma, destinação, alocação e aplicação dos recursos financeiros, o segundo refere-se aos resultados obtidos com a utilização desses recursos, ou seja, os resultados relacionados à missão da organização e suas atividades fim.

Devido as obrigações, a cada ano cresce a necessidade de prestar contas, seja ela uma obrigação legal ou moral, fica se mais evidente a questão da transparência na prestação dessas contas, sendo denominada também de accountability.

Segundo Nakagawa (1987), define accountability como a Obrigação de reportar os resultados obtidos de acordo com as responsabilidades decorrentes da descentralização. Deste modo, Quando uma entidade recebe fundos de seus doadores, ela tem o direito de decidir como usar esses recursos, levando em conta a necessidade de provar como usar esses recursos.

8. ESTUDO DE CASO GRAAC

Com a finalidade de apresentar a importância da contabilidade como instrumento de transparência em instituições sem fins lucrativos, diante de prestações de conta e demonstrações contábeis do ano de 2018, foi realizado estudo de caso na Instituição Grupo de Apoio ao Adolescente e a Criança com Câncer (GRAACC), buscando assim a evidência contábil da mesma, através de demonstrações publicadas no site oficial da Entidade (GRAACC, 2017).

8.1 Apresentação da Entidade

O Grupo de Apoio ao Adolescente e a Criança com Câncer (GRAACC) foi fundado em 1991, com a finalidade de garantir a criança e adolescente com câncer todas as chances de cura. Diante disso, desde 1998 possui um Hospital, que em parceria técnico científica com a Universidade Federal de São Paulo (UNIFESP), e referencia no tratamento de câncer infantil, inclusive em casos de maior complexidade foi alcançado altos índices de cura (GRAACC, 2018).

São atendidos mais de 3.500 pacientes por ano. O GRAACC não apenas diagnostica e trata de câncer infantil como também atua no desenvolvimento e do ensino e pesquisa (GRAACC, 2017).

Apoiada na parceria universitária, empresa e comunidade, o GRAACC conta com a colaboração de milhares de empresas e pessoas para existir.

Diante de toda a estrutura e apoio obtido, o Hospital do GRAACC está adaptado para receber crianças e adolescentes de, 0 a 18 anos, procedente de todas as regiões do Brasil (GRAACC, 2018).

8.2. Missão, visão e valores do GRAACC

O GRAACC tem como missão garantir a criança e adolescente com câncer, dentro do mais avançado padrão científico, o direito de alcançar todas as chances de cura com qualidade de vida (GRAACC, 2017).

Sua visão é ser reconhecida como centro de referência sustentável de ensino, pesquisa, diagnóstico e tratamento de câncer infanto-juvenil, prioritariamente para crianças e jovens de baixa renda, promovendo impacto na assistência à saúde.

Os valores do GRAACC são competência, ética, transparência, solidariedade, trabalho em equipe, igualdade nas relações e sustentabilidade (GRAACC, 2018).

8.3. Fundadores do GRAACC

A Lea Della Casa Migione, desde 1921, dedica sua vida ao voluntariado. Com seu trabalho com criança e o conhecimento adquirido sobre as grandes necessidades na área de tratamento de câncer infanto-juvenil, se junta ao Dr. Sergio Petrilli e ao Sr. Jacinto Antônio Guidolin em 1990, para formar o tripé que viria a ser a base fundadora do GRAACC em 4 de novembro de 1991. Organizou o setor de voluntariado do GRAACC com cerca de 500 participantes

Jacinto Antônio Guidolin, graduado em engenharia civil pela escola de engenharia da Universidade de Mackenzie em 1968, realizou grandes obras, sendo uma delas a primeira unidade do Hospital GRAACC. Foi também o primeiro presidente do GRAACC (1991 a 2001). Atualmente é vice-presidente do GRAACC e membro do conselho de administração.

Antônio Sérgio Petrilli, formado em Medicina pela Universidade Estadual de Campinas UNICAMP, fez mestrado e doutorado em pediatria pela Escola Paulista em Medicina. O Dr. Antônio Sérgio Petrilli é superintendente médico do GRAACC, professor

titular do departamento de pediatria da UNIFESP e chefe do setor de Oncologia Pediátrica do Departamento de Pediatria da Escola Paulista de Medicina.

8.4 Captação de Recursos

Cerca de 64% das receitas não-hospitalares são provenientes de doações de pessoas, empresas, institutos, fundações e associações. São esses mantenedores que garantem grande parte do tratamento de excelência a mais de 3.700 crianças e adolescentes com câncer que nos procuram todos os anos para alcançar a cura da doença (GRAACC, 2018).

“Contribuir para o desenvolvimento do GRAACC se constitui numa fonte de imensa satisfação para mim e para minha família, uma vez que somos admiradores incondicionais da forma apaixonada, profissional e competente através da qual o projeto vem transformando milhares de vidas ao longo de todos estes anos”, Paulo Sergio Kakinoff, mantenedor do GRAACC desde 2016.

Além dos mantenedores a GRAAC tem outras formas de captação de recursos:

MARKETING SOCIAL: Empresas que realizam atividades de marketing relacionadas ao combate ao câncer infantil e distribuem parte da receita da venda de produtos ou serviços ao GRAACC.

PATROCÍNIOS: Ao obter taxas de patrocínio para eventos GRAACC e patrocinar projetos institucionais específicos, as empresas podem se tornar parceiras.

ESPAÇO SOCIAL: As empresas que oferecem pontos de venda para seus consumidores podem doar recursos financeiros ou notas fiscais de São Paulo ao GRAACC. Eles também podem fornecer produtos GRAACC em suas organizações comerciais.

LEIS DE INCENTIVO FISCAL: Por meio de leis de incentivos fiscais, como o Fundo Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente (FUMCAD), o Programa Nacional de Apoio ao Câncer (PRONON), a Lei do Esporte, a Lei Ronai, o Plano de Ação Cultural (ProAC) e o Conselho Estadual dos Direitos da Criança e do Adolescente (CONDECA), devido ao projeto GRAACC, a empresa pode destinar parte do imposto de renda.

McDIA FELIZ: Sob a coordenação nacional do Instituto Ronald McDonald, o movimento McDia Feliz destinou o valor das vendas (redução de impostos) do Big Mac ao confronto do último sábado de agosto. Organização do câncer infantil, como GRAACC.

Com a compra de pré-venda de ingressos sanduíche, a empresa pode se tornar parceira do GRAACC.

DOADOR DE PRODUTOS E SERVIÇOS: Empresas que doam produtos e/ou serviços para diversas áreas do GRAACC.

PRODUTOS SOCIAIS: As empresas podem adquirir convites para eventos do GRAACC, produtos institucionais (como cartões de natal, agendas, calendários e outros materiais de escritório e / ou presentes) e doar diretamente para o GRAACC.

EMPRESAS INVESTIDORAS: Empresas que realizam doações, para investir no tratamento de crianças e adolescentes com câncer. Empresas Investidoras têm visibilidade especial.

ADOTE UM PACIENTE: Empresas podem adotar o tratamento de um ou vários pacientes do GRAACC, contribuindo para manter os altos índices de cura do hospital, com visibilidade especial.

8.5 Principais Políticas Contábeis

As práticas contábeis descritas em detalhes abaixo têm sido aplicadas de maneira consistente pela entidade.

Créditos a receber as contas a receber de clientes são registradas pelo valor faturado e é composto basicamente por valores em aberto junto a convênios e ao Sistema Único de Saúde (SUS).

A provisão para crédito de liquidação duvidosa foi constituída em montante considerado suficiente pela Administração para suprir as eventuais perdas na realização dos créditos.

RECEITAS: A receita é reconhecida quando for provável que gere benefícios econômicos futuros para a entidade e pode ser mensurada com segurança.

DOAÇÕES: As receitas de doações são registradas quando do recebimento em função da sua natureza de imprevisibilidade.

SUBVENÇÃO E ASSISTÊNCIA GOVERNAMENTAIS: A receita obtida com a assinatura e execução do contrato de parceria entre o ente governamental e o GRAACC será executada em conta específica do patrimônio líquido com base nos subsídios e

assistências governamentais do CPC 07 e nos registros de atividades e ações previstos no plano de trabalho. A receita será incluída no resultado do exercício em curso.

SERVIÇOS: Os serviços hospitalares concluídos são finalizados, revisados e enviados ao seu destinatário final (particular ou plano de saúde), sendo reconhecido de acordo com o regime de competência. Os serviços hospitalares que se encontram em curso e não podem ser finalizados até o encerramento das demonstrações financeiras são avaliados e quantificados pela Administração, sendo reconhecidos pela contabilidade na data do encerramento das demonstrações financeiras.

A gestão dos serviços hospitalares em curso que não podem ser concluídos antes do final das demonstrações financeiras são avaliadas e quantificadas, e confirmadas no tratamento contabilístico na data de liquidação das demonstrações financeiras.

RECEITAS COM TRABALHOS VOLUNTÁRIOS: As receitas com trabalhos voluntários são mensuradas ao seu valor justo levando-se em consideração os montantes que a Entidade haveria de pagar caso contratasse estes serviços em mercado similar. As receitas com trabalhos voluntários são reconhecidas no resultado do exercício em contrapartida a outras despesas também no resultado do exercício.

8.6 Padrão de Gestão e Transparência do Terceiro Setor

A Graacc faz parte do grupo de empresas que possuem o selo doar, o padrão de gestão e Transparência do Terceiro Setor (PGT) 2017-2018 é um conjunto de práticas e ações recomendadas para as organizações sem fins lucrativos brasileiras organizadas na forma de associações. Foi desenvolvido pelo doar que serve como guia para instituições que almejam aprimorar seus processos internos, e como consequência ampliar também o grau de transparência de suas ações (GRAACC, 2018).

O Padrão de Gestão e Transparência do Terceiro Setor possui critérios adotados por diferentes organismos nacionais e internacionais. Ele é composto por 44 critérios organizados em cinco grandes temas. No tema de prestação de contas e comunicação temos os critérios abaixo.

A organização publica relatórios anuais de atividades atualizados em seu website.

A organização descreve em seu relatório anual as principais realizações do período e apresenta fotos reais ilustrativas das atividades desenvolvidas.

A organização apresenta em seu relatório anual o(s) principal(is) indicador(es) de desempenho das atividades desenvolvidas (tais como número de pessoas atendidas).

A organização apresenta em seu relatório anual os recursos classificados por origem e as despesas classificadas por tipo.

A organização publica as demonstrações contábeis e financeiras anuais.

A organização possui uma lista de e-mails para os quais envia um boletim informativo no mínimo uma vez a cada dois meses.

A organização possui um blog online e/ou contas nas redes sociais (Facebook e/ou Twitter), onde posta informações regularmente, no mínimo uma vez por semana. A organização publica em seu website os diferentes canais de comunicação, incluindo telefone(s), endereço(s), e-mail(s) e “fale conosco”.

Os materiais de comunicação utilizados informam com precisão os fins e as atividades da organização.

Critérios que a organização se enquadra obtendo mais transparência e responsabilidade para com seus investidores.

8.7 Auditoria

O GRAACC é auditado e todos os anos é publicado o relatório de Atividades, com a auditoria de contas, para compartilhar com a sociedade brasileira um pouco das muitas realizações de nossa instituição (GRAACC, 2018).

A auditoria é um instrumento para emissão de pareceres sobre as demonstrações contábeis, o objetivo da auditoria é tornar legítima e confiável as informações contidas nas demonstrações a opinião do auditor e de suma relevância para principais esclarecimentos referente as contas auditadas (GRAACC, 2018).

Não é regra que todas as instituições sem fins lucrativos sejam auditadas, para as instituições a auditoria é um instrumento de transparência, porém não é obrigatória no decreto nº 8.242, 41 de 23 de maio de 2014, é mencionado quais são os limites estipulados pela lei 12.101/09 em seu Art.3º:

§ 5. As entidades de que trata o art. 1º cuja receita bruta anual for superior ao limite máximo estabelecido no inciso II do caput do art. 3º da Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, deverão submeter sua escrituração a auditoria independente realizada por instituição credenciada junto ao Conselho Regional de

Contabilidade. § 6. Na apuração da receita bruta anual, para fins do § 5º, também serão computadas as doações e as subvenções recebidas ao longo do exercício fiscal, em todas as atividades realizadas.

Os principais pontos abordados para a auditoria no terceiro setor são:

- Plano de contas adequado e segregado (devidamente separado);
- Contas a receber, contas a pagar, setor de compras, farmácias e estoques;
- Departamento de Assistência Social (levantamento das rotinas e procedimentos inerentes à filantropia da instituição, análise das normas e critérios para concessão de gratuidades, avaliação das fichas socioeconômicas, entre outros);
- isenções e imunidades de impostos e obrigações acessórias;
- Validação da prestação de contas.

8.8 Relatórios emitidos pelos auditores independentes

O item A1 da NBC TA 705 – Modificações na Opinião do Auditor Independente traz a tabela a seguir, com o objetivo de facilitar a compreensão dos parâmetros de julgamento do auditor para os assuntos que geram modificação em seu relatório:

Tabela 2 - Tipos de Opinião de Auditoria

Natureza do assunto que gerou a modificação	Julgamento do auditor sobre a disseminação de forma generalizada dos efeitos ou possíveis efeitos sobre as demonstrações contábeis	
	Relevante, mas não generalizado	Relevante e generalizado
As demonstrações contábeis apresentam distorções relevantes	Opinião com ressalva	Opinião adversa
	Opinião com ressalva	Abstenção de opinião
Impossibilidade de obter evidência de		

auditoria apropriada e suficiente		
-----------------------------------	--	--

Fonte: Adaptação do Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor 2015

No relatório dos auditores independentes da KPMG os auditores obtiveram opinião com ressalva, referente as demonstrações auditadas (GRAACC, 2018).

No exercício de 2017 a auditoria apresentou no relatório opinião com ressalva referente uma a receita do evento MCdia feliz ocorrida em 2016 que haviam sido contabilizadas como receita naquele exercício, deixando de ser respeitado o princípio da competência.

8.9 Evidenciação no Processo de Transparência

Evidenciar significa tornar vidente, ou seja, significa aquilo que não oferece dúvidas, a contabilidade tem como uns dos seus objetivos tornar público os demonstrativos contábeis, a contabilidade é um grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões Segundo Iudicibus (2002, p.42).

Para Silveira e Borba (2010, p. 43),

A Evidenciação Contábil é a forma mais usual, e em muitas entidades é a única forma para demonstrar à sociedade o valor social de suas atividades. Assim, a adequação da evidenciação contábil das entidades do Terceiro Setor pode ser considerada como índice de transparência dessas entidades, informação de suma importância para gerar crédito a essas Entidades diante da sociedade.

As principais formas de evidenciação das informações contábeis são:

- O Balanço Patrimonial
- Demonstração do Resultado do Exercício
- Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos
- Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
- Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados
- Notas Explicativas,
- O parecer da Auditoria
- Relatório da Administração

A GRAAC evidencia as informações contábeis anualmente em forma de demonstrações, disponibilizando no site da instituição para que os usuários possam ter acesso a atividades exercidas pela instituição e se seus recursos estão sendo devidamente aplicados.

Com o objetivo de alcançar transparência nos demonstrativos elaborados, a instituição utiliza-se de todas formas de evidenciação conhecidas.

9 CONCLUSÃO

O objetivo dessa pesquisa era a análise da contabilidade no terceiro setor, como a contabilidade pode auxiliar as instituições sem fins lucrativos para demonstrar a transparência de suas atividades. A contabilidade não é apenas uma obrigação para as instituições, mas também auxilia no processo de transparência e evidenciação.

A instituição escolhida para o estudo de caso foi a GRAAC uma instituição filantrópica com anos no mercado é bem-sucedida no seu ramo de atuação, possui uma quantidade significativa de doadores

A contabilidade na GRAAC segue as normas contábeis como exigida por lei, o objetivo da instituição não é apenas utilizar a contabilidade com instrumento para melhorar a gestão, mas utiliza para manter a transparência de suas atividades, como é realizado a destinação dos recursos captados mantendo uma relação de confiabilidade com seus mantenedores, não deixando dúvidas em relação a gestão de seus recursos captados, proporcionado mais credibilidade para os doadores atuais, e principalmente para obter novos doadores.

A transparência não se define apenas na divulgação dos demonstrativos contábeis, mas também na fidelização de seus mantenedores, e o comprometimento e responsabilidade na gestão dos recursos captados, o mantedor e o receptor criam juntos os recursos, e o resultado é um benefício social.

A GRAAC no decorrer de anos conseguiu fidelizar um número significativo de doadores adquirindo sustentabilidade da instituição em longo prazo, com seus valores e princípios éticos e com a transparência em sua gestão. A contabilidade foi de suma importância para evidenciar a utilização dos recursos e transparência junto a sociedade.

Sugere-se que futuras pesquisas sejam realizadas em demonstrando o papel importante das instituições sem fins lucrativos junto à sociedade.

REFERÊNCIAS:

ARAÚJO, Osório Cavalcante. **Contabilidade para organizações do terceiro setor**. São Paulo: Atlas, 2009.

CARVALHO, Débora Nacif de. **Gestão e Sustentabilidade**: um estudo multicase em ONGs ambientalistas em Minas Gerais. Orientadores: Prof. Ivan Beck Ckagnazanoff Prof. Allan Claudius Queiroz Barbosa. Belo Horizonte, 2006. 157 f. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Minas Gerais, Centro de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração, 2006.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social**. Brasília: CFC, 2015.

FULGENCIO, Paulo Cesar. **Glossário Vade Mecum**: administração pública, ciências contábeis, direito, economia, meio ambiente: 14.000 termo e definições. Rio de Janeiro: Mauad X, 2007.

GRAACC: **Relatório de atividades do exercício de 2017**. Disponível em: <<https://graacc.org.br/biblioteca>> Acesso em: 30 abr. 2019.

GRAACC: **Relatório da Auditoria Contábil de 2018**. Disponível em: <<https://graacc.org.br/auditoria/>> Acesso em: 30 abr. 2019.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MAZUCATO, Thiago (Org.). **Metodologia da pesquisa e do trabalho científico**. Penápolis: FUNEPE, 2018.

Disponível em: <http://funepe.edu.br/arquivos/publicacoes/metodologia-pesquisa-trabalho-cientifico.pdf>

MILANI FILHO, Marco Antônio Figueiredo. **A função controladoria em entidades filantrópicas**: uma contribuição para a avaliação de desempenho. São Paulo, 2004. 140p. Dissertação (Mestrado), Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2008.

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC 1409 – 2012 (Entidades Sem Finalidade de Lucros), 2012**. Disponível em:

<http://www.mprj.mp.br/documents/20184/791001/resolucaocfcn1409,de21desetembrede2012.pdf>. Acesso em: 04/03/2019.

OLAK, Paulo Arnaldo, NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos (terceiro setor)**: inclui capítulos sobre contabilidade por fundos. São Paulo, SP: Ed. Atlas, 2010.

OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos (terceiro setor)**. São Paulo: Atlas, 2006.

OLIVEIRA, Irani Maria da Silva. **Uma investigação sobre a prestação de contas das entidades do Terceiro Setor brasileiro. 2009**. 106 folhas: fig., tab. e quadros. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Pernambuco. CCSA. Ciências Contábeis, 2009. Disponível em:< <http://www.controladoria.ufpe.br> >. Acesso em 17/03/2019.

PAES, José Eduardo Sabo. **Associações e entidades de interesse social**: Aspectos jurídicos, administrativos, contábeis, trabalhistas e tributários. Brasília: Brasília Jurídica, 2006.

PEREIRA, Milton da Silva. **A reforma da Lei das Sociedades Anônimas e seus impactos na escrituração contábil e nas demonstrações**, Fiscosoft, São Paulo, 2005.

SOUZA, Marlene de Fátima Campos. **Contabilidade do terceiro setor**. São Paulo: Letras do pensamento, 2012. 164 p.