

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA  
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS – UMA ANÁLISE DO CUMPRIMENTO  
DA INTERPRETAÇÃO TÉCNICA GERAL 2002 (ITG 2002) NAS  
DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DAS FUNDAÇÕES DE APOIO DE MINAS  
GERAIS.**

**CAROLINA RODRIGUES SILVA**

**JUIZ DE FORA  
2018**

**CAROLINA RODRIGUES SILVA**

**ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS – UMA ANÁLISE DO CUMPRIMENTO  
DA INTERPRETAÇÃO TÉCNICA GERAL 2002 (ITG 2002) NAS  
DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DAS FUNDAÇÕES DE APOIO DE MINAS  
GERAIS**

Trabalho de Conclusão de Curso  
apresentado ao curso de Ciências  
Contábeis da Universidade Federal de  
Juiz de Fora para obtenção do título de  
Bacharela em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof<sup>a</sup>. Luiza Guedes  
Ferreira

**JUIZ DE FORA  
2018**

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço primeiramente a Deus, por sempre estar comigo, por me conceder essa oportunidade incrível e permitir que eu alcançasse esse tão sonhado objetivo.

Aos meus pais, Izabel Osoria Silva e José Rodrigues da Silva, e ao meu irmão Pedro Henrique da Silva, pelo apoio e incentivo que me deram, sempre me ajudando nas dificuldades encontradas, fazendo com que minha caminhada se tornasse mais fácil e menos pesada.

Ao meu noivo, Ramom Bretas Dias, por todo companheirismo e incentivo, estando comigo desde do início. E por sempre acreditar em mim. Pela paciência, em que muitas vezes precisei empregar mais tempo ao meus estudos e deixá-lo em segundo plano.

À todos os meus familiares, que sempre me apoiaram e estiveram torcendo pelo meu sucesso.

À todos os meus colegas, que fizeram parte da minha vida durante a graduação e que dividiram comigo as dificuldades encontradas ao longo do curso e que também me proporcionaram muitos momentos felizes.

Não poderia deixar de agradecer a todos os meus amigos e colegas que mesmo não estando comigo na graduação, sempre estiveram me apoiando e torcendo por mim.

À minha professora e orientadora Luiza Guedes Ferreira, primeiramente por ter me aceitado como sua orientanda, e depois por toda ajuda e compreensão, e principalmente, por toda paciência que teve comigo, tudo isso, foram elementos fundamentais para a elaboração deste trabalho.

E claro, à todos os professores que me acompanharam nessa jornada, cujo conhecimento adquiridos deles, contribuíram para a minha formação.



UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA  
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**Termo de Declaração de Autenticidade de Autoria**

Declaro, sob as penas da lei e para os devidos fins, junto à Universidade Federal de Juiz de Fora, que meu Trabalho de Conclusão de Curso é original, de minha única e exclusiva autoria e não se trata de cópia integral ou parcial de textos e trabalhos de autoria de outrem, seja em formato de papel, eletrônico, digital, audiovisual ou qualquer outro meio.

Declaro ainda ter total conhecimento e compreensão do que é considerado plágio, não apenas a cópia integral do trabalho, mas também parte dele, inclusive de artigos e/ou parágrafos, sem citação do autor ou de sua fonte. Declaro por fim, ter total conhecimento e compreensão das punições decorrentes da prática de plágio, através das sanções civis previstas na lei do direito autoral<sup>1</sup> e criminais previstas no Código Penal<sup>2</sup>, além das cominações administrativas e acadêmicas que poderão resultar em reprovação no Trabalho de Conclusão de Curso.

Juiz de Fora, \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2018.

---

Carolina Rodrigues Silva

---

<sup>1</sup> LEI Nº 9.610, DE 19 DE FEVEREIRO DE 1998. Altera, atualiza e consolida a legislação sobre direitos autorais e dá outras providências.

<sup>2</sup> Art. 184. Violar direitos de autor e os que lhe são conexos: Pena - detenção, de 3 (três) meses a 1 (um) ano ou multa.

**ATA DE DEFESA DO  
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

Aos 04 dias dia do mês de dezembro de 2018, nas dependências da Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal de Juiz de Fora, reuniu-se a banca examinadora formada pelos professores abaixo assinados para examinar o Trabalho de Conclusão de Curso de **Carolina Rodrigues Silva**, discente regularmente matriculado(a) no Bacharelado em Ciências Contábeis sob o número 201278006, intitulado **Entidades sem fins lucrativos – uma análise do cumprimento da Interpretação Técnica Geral (ITG 2002) nas demonstrações contábeis das fundações de apoio de Minas Gerais**. Após a apresentação e consequente deliberação, a banca examinadora se reuniu em sessão fechada, considerando o (a) discente APROVADA. Tal conceito deverá ser lançado em seu histórico escolar quando da entrega da versão definitiva do trabalho, impressa e em meio digital.

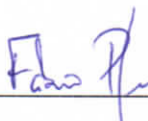
Juiz de Fora, 04 de dezembro de 2018.



Prof<sup>ª</sup>. Luiza Guedes Ferreira  
Orientador(a)



Prof<sup>ª</sup>. Ma. Heloísa Baía da Costa



Prof<sup>ª</sup>. Dr. Fabrício Pereira Soares

## LISTA DE TABELAS

TABELA 1 - Normas Brasileiras de Contabilidade aplicáveis ao Terceiro Setor ....	16
TABELA 2 - Exigências no reconhecimento das informações contábeis .....	19
TABELA 3 - Exigências na divulgação das informações contábeis .....	20

## LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1 - Divulgação das Demonstrações Contábeis .....	26
GRÁFICO 2 - Nomenclatura das contas .....	27
GRÁFICO 3 - Reconhecimento das informações contábeis .....	29
GRÁFICO 4 - Divulgação das informações contábeis, nas Notas Explicativas ...	31

## RESUMO

O Terceiro Setor surgiu com intuito de suprir as necessidades até então não atendidas pelo Estado. É composto por entidades sem fins lucrativos, ou seja, que não visam lucro, utilizando os recursos financeiros apenas para sustentar suas atividades. As associações, fundações, Organizações Não-Governamentais (ONG's), são alguns exemplos dessas entidades. O papel da contabilidade nessas entidades, é essencial para que os relatórios sejam o mais transparente possível para a prestação contas. De acordo com a ITG 2002, as entidades devem seguir requisitos para a elaboração de suas demonstrações contábeis, para o reconhecimento contábil, e para a divulgação dessas informações. Com isso, a presente pesquisa buscou analisar e verificar o cumprimento da ITG 2002 nas demonstrações contábeis de 12 fundações de apoio do estado de Minas Gerais, sendo, para isso, selecionados 23 itens da norma para análise. A partir dos resultados obtidos, pode-se compreender que nenhuma das fundações estudadas, cumpriram com todas as determinações contidas na ITG 2002. Percebe-se, portanto, a necessidade de uma maior conscientização por parte das fundações, em melhorar a qualidade das informações contábeis prestadas por elas para que exista uma maior transparência e assim, uma efetiva prestação de contas.

**Palavras-chave:** Terceiro Setor. ITG 2002. Fundações.



## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>9</b>
<b>2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA .....</b>	<b>11</b>
<b>2.1. TERCEIRO SETOR .....</b>	<b>11</b>
2.1.1. Associações.....	12
2.1.2. Fundações.....	13
2.1.3. ONG, Instituição, Entidade e outros termos: .....	14
2.1.4. Organizações religiosas e Partidos políticos .....	15
<b>2.2. NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICÁVEIS AO TERCEIRO SETOR.....</b>	<b>16</b>
<b>2.3. INTERPRETAÇÃO TÉCNICA GERAL 2002 (ITG 2002).....</b>	<b>17</b>
<b>2.4. PRESTAÇÃO DE CONTAS.....</b>	<b>20</b>
<b>3. METODOLOGIA .....</b>	<b>25</b>
<b>4. ANÁLISE .....</b>	<b>26</b>
<b>5. CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>32</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>34</b>
<b>ANEXO .....</b>	<b>38</b>

## 1. INTRODUÇÃO

A economia brasileira é segmentada em três setores: o primeiro, formado pelo Governo, o segundo é formado pelas empresas privadas, e o terceiro setor são as entidades sem fins lucrativos. O Terceiro Setor é originado a partir da junção dos dois primeiros, e possui a finalidade de suprir as falhas deixadas pelo Estado em relação ao atendimento às necessidades da população.

Segundo Silveira e Borba (2010, p. 43):

(...) a própria sociedade tem buscado prover suas necessidades e melhorar as condições de qualidade de vida, através da organização de entidades sem fins lucrativos que executem atividades específicas, priorizando as atividades sociais e complementando a ação dos governos, criando o chamado Terceiro Setor, alternativa ao Estado (Primeiro Setor) e ao Mercado (Segundo Setor).

Entende-se que o Terceiro Setor abarca organizações sem finalidade lucrativa, de natureza privada e que não sofrem controle do Estado. Estão relacionadas com atividades de caridade, filantropia e direcionamento para a melhoria da qualidade de vida da sociedade (PIFFER, 2012).

As entidades do terceiro setor, apesar de não possuírem fins lucrativos, podem e buscam gerar superávit, porém tal recurso não poderá ser distribuído entre seus diretores, devendo ser aplicado na própria entidade com o objetivo de garantir a continuidade e o cumprimento de seus propósitos institucionais. O seu lucro ou prejuízo, devem ser considerados como superávit ou déficit. E o Capital Social passa a ser denominado como Patrimônio Social, conforme determinação da Interpretação Técnica Geral 2002 (ITG 2002).

Dentre as entidades que compõe o terceiro setor, as fundações de apoio são pessoas jurídicas de direito privado (BRASIL, 2002). No portal do Ministério da Educação (MEC), é apresentado que as fundações são instituições criadas com o intuito de dar suporte “a projetos de pesquisa, ensino, extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico, de interesse das instituições federais de ensino superior (IFES) e também das instituições de pesquisa”.

De acordo com a última pesquisa realizada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), em 2010, no Brasil, foram identificadas 87.948 entidades relacionadas a educação e pesquisa. Na região de Minas Gerais, corresponde aproximadamente 11% dessas entidades, com um total de 9.223.

Assim como qualquer outro segmento, as entidades do Terceiro setor possuem suas leis e normas. A Interpretação Técnica Geral 2002 – Entidades sem fins lucrativos (ITG 2002), foi aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), em 2012, determinando critérios e procedimentos para as demonstrações contábeis, critérios para reconhecimento das movimentações patrimoniais e as informações mínimas a serem divulgadas em suas notas explicativas.

Como forma de apoio e incentivo ao crescimento desse setor, o Governo oferece, por exemplo, benefícios fiscais, como a isenção de impostos, exigindo, em troca, transparência e prestação de contas de suas atividades, conforme disposto no artigo 29 da lei nº 12.101/09.

Partindo deste contexto, este trabalho pretende responder à seguinte pergunta: As demonstrações contábeis das fundações de apoio do estado de Minas Gerais estão em conformidade com os critérios estabelecidos pela ITG 2002?

O presente trabalho, tem como objetivo geral, verificar o cumprimento da norma ITG 2002 nas demonstrações contábeis no ano de 2016 das fundações de apoio existentes em Minas Gerais. Possui como objetivos específicos, expor a base teórica abordando o terceiro setor, as fundações de apoio e a ITG 2002; identificar as demonstrações contábeis divulgadas pelas fundações de apoio de Minas Gerais; analisar as demonstrações contábeis de cada fundação de apoio encontrada e verificar se as demonstrações estão em conformidade com as exigências da norma ITG 2002.

Este trabalho possui a seguinte estrutura: o primeiro capítulo traz a introdução expondo o problema de pesquisa e os objetivos gerais e específicos. O segundo capítulo traz a fundamentação teórica abordando questões como conceito de Terceiro setor, classificação e normas aplicáveis. O terceiro, aborda os procedimentos metodológicos utilizados, seguido pelo quarto capítulo que abarca a análise feita. Por fim, tem-se o quinto capítulo com a apresentação das considerações finais.

## 2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

### 2.1. Terceiro setor

O Terceiro Setor originou-se no Brasil, após a chegada dos portugueses, que aconteceu no século XVI (PARENTE, 2008). A partir desse momento, começaram a desenvolver ações de caráter solidário, com a predominância da generosidade cristã. Essas ações tinham o objetivo em auxiliar nos aspectos em que a população estava carente como saúde, educação, higiene (PARENTE, 2008).

Ainda segundo o mesmo autor, em 1543, houve a inauguração da Santa Casa de Misericórdia de Santos, que foi nomeada como a primeira instituição filantrópica do país, e que hoje é considerada como referência histórica, prestando assistência hospitalar a toda população.

Devido a falhas deixadas pelo governo, o terceiro setor surgiu com atividades voltadas para fins sem a intenção de lucro, tendo como objetivo, prestar assistência à aqueles que necessitam.

A definição de terceiro setor para Coelho (2000, p. 40, *apud*, SANTOS *et al*, 2016, p. 5):

O terceiro setor pode ser definido como aquele em que as atividades não seriam nem coercitivas nem voltadas para o lucro. (...) Suas atividades visam ao atendimento de necessidades coletivas e, muitas vezes, públicas. Genericamente, a literatura agrupa nessas denominações todas as organizações privadas, sem fins lucrativos, e que visam à produção de um bem coletivo.

Para Chiavenato (2000, p. 45):

Dentro das organizações existem aquelas moldadas explicitamente para atingir objetivos de lucro como meio de se auto sustentarem pelo excedente de resultados financeiros e de proporcionarem retorno de investimentos ou de capital, como também existem organizações que não incluem obrigatoriamente o lucro com um de seus objetivos principais.

Os dois autores em suas definições deixam claro que, as entidades do Terceiro Setor são organizações que não visam ao lucro. Coelho (2000) enfatiza que as atividades são voltadas para o coletivo, já Chiavenato (2000), deixa claro que as entidades visam o capital apenas para se auto sustentarem, até porque o lucro não pode ser dividido entre seus gestores.

As principais características do terceiro setor, apresentadas por Olak e Nascimento (2010, p. 6, *apud*, MIRNA e ROTA, 2015, p. 4) são:

(...) que as entidades são constituídas sem finalidades lucrativas, o lucro é apenas um meio para garantir a continuidade e cumprimento de seus propósitos institucionais;  
Sua missão ou objetivos independente de suas preocupações específicas é provocar mudanças sociais;  
Seu patrimônio pertence à sociedade, não há a distribuição de lucros aos seus membros ou mantenedores;  
E as taxas cobradas por serviços prestados, doações, subvenções e contribuições diversas constituem, normalmente, como as principais fontes de recursos financeiros, econômicos e matérias dessas entidades.

O terceiro setor é composto basicamente pelas associações e as fundações. E dentro desses dois grupos, estão as Organizações Não Governamentais (ONGs), as entidades beneficentes, filantrópicas e de caridade, organizações religiosas, organizações sindicais e os partidos políticos.

Com relação aos aspectos tributários, no Brasil há incentivos fiscais, mas nem todas as entidades, tem isenção total dos tributos. No artigo 150 da Constituição Federal, a imunidade é assegurada a determinadas entidades. Segundo Amaro (2014), as imunidades representam situações materiais que não podem ser oneradas por tributos determinadas pela Constituição Federal.

O Terceiro setor, portanto, são entidades que não visam ao lucro, e podemos dizer que estas e o Estado possuem algo em comum, pois ambos devem atender ao interesse coletivo.

### 2.1.1. Associações

As associações são definidas como a união de pessoas que se unem para fins não lucrativos, conforme consta no artigo 53, da Lei nº 10.406/02 do Código Civil. Sua constituição se dá por meio da criação de um Estatuto Social, onde deverá conter a denominação, prazo de duração, sede/localização, capital social, data de encerramento do exercício social e entre outros.

Segundo Rodrigues (1999, *apud*, OLIVEIRA, 2016, p. 34) as associações são:

(...) baseadas em contratos estabelecidos livremente entre os indivíduos para exercerem atividades comuns ou defenderem interesses mútuos. Voltadas principalmente às necessidades dos

próprios participantes, compreendendo atividades recreativas, esportivas, culturais, artísticas, comunitárias e profissionais

O Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) lista as principais finalidades das associações, que são:

- a) Filantrópica;
- b) Religiosa;
- c) Prestar assistência social e cultural;
- d) Atuar na defesa dos direitos das pessoas ou de classes específicas de trabalhadores e/ou empresários;
- e) Defender o meio ambiente;
- f) Atuar como clubes de serviços;
- g) Servir como clubes esportivos.

Portanto, as associações são formadas a partir da união de pessoas, que se organizam para fins não econômicos e não há, entre os associados, direitos e obrigações recíprocas. O interesse principal está voltada as pessoas e não ao patrimônio em si (BRASIL, 2002).

#### 2.1.2. Fundações

Como o foco do presente trabalho são as fundações, cumpre abordar suas principais características. A Folha de São Paulo (2010) em uma de suas reportagens, definiu fundações como sendo:

(...) pessoas jurídicas de direito privado (ainda quando sejam estabelecidas pelo governo) e visam objetivos não-econômicos, ou seja, não visam lucro. São constituídas visando algo diferente do mero retorno financeiro direto, como a educação, a saúde, o amparo ao trabalhador etc. Assim, como exemplo, é possível citar a Fundacentro (ligado ao Ministério do Trabalho) que visa difundir conhecimento sobre segurança e saúde no trabalho e meio ambiente; o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) que visa compreender e apoiar o desenvolvimento do Brasil através da coleta de informações estatísticas; a Fundação Nacional do Índio (Funai) que visa o amparo das populações indígenas, etc.

Entre as fundações, existem as Fundações de Apoio que, segundo o Conselho Nacional das Fundações de Apoio às Instituições de Ensino Superior e de Pesquisa Científica e Tecnológica (CONFIES, 2015), são instituições de direito privado instituídas pela Lei 10.406/2002, que devem ser credenciadas pelo Ministério da

Educação (MEC) e fazem parte do Sistema Nacional de Desenvolvimento Científico, Tecnológico e de Inovação do País.

O apoio administrativo das Fundações de Apoio é importante, pois permite que os pesquisadores não se preocupem com questões além da parte técnica das pesquisas, tanto científicas quanto tecnológicas. Por esse motivo que, no Brasil, mais de 94% da produção científica é realizada nas universidades públicas, de acordo com o CONFIES, em uma pesquisa realizada em 2015.

As Fundações de Apoio, são responsáveis basicamente pela administração dos recursos dos projetos das instituições de ensino. As atividades básicas realizadas por elas, segundo Barbosa (2003, p. 51) são:

Captar recursos por meio dos projetos; Captar recursos por meio de doações; Prestação de contas para Concedente; Captar recursos por meio de aplicação financeira; Planejar a utilização dos recursos; Controlar o patrimônio e materiais; Executar compras de materiais e serviços; Controlar recebimentos; Controlar e executar pagamentos; Registrar as Transações; e Controlar os recursos humanos.

No Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor, dispõe que, a estrutura-base das fundações seja formada por um Conselho de Administração, Deliberativo ou Curador (que decide basicamente quanto à forma que a entidade irá atuar), uma Diretoria Executiva (órgão responsável pela execução) e um Conselho Fiscal (órgão de fiscalização e controle interno das contas e atividades), para que assim, consigam ter uma melhor gestão administrativa.

### 2.1.3. ONG, Instituição, Entidade e outros termos:

A ONG é a sigla para se referir as organizações não governamentais. Ela se difere das associações, no quesito de que não deve estar necessariamente institucionalizada.

“As ONGs são organizações constituídas para fins não econômicos e finalidade não lucrativa, em grande medida com trabalho voluntário e, dependentes financeiramente, na maioria das vezes, de doações privadas e/ou estatais”. (CRUZ, 2014)

Para Tenório (2004, p. 11), ONG pode ser conceituada como “organizações sem fins lucrativos, autônomas, isto é, sem vínculo com o governo, voltadas para o

atendimento das necessidades de organizações de base popular, complementando a ação do Estado”

De acordo com o SEBRAE, as ONGs são associações civis, sem fins lucrativos, de direito privado, de interesse público e que têm as seguintes características, entre outras:

- a) Agrupamento formal de pessoas em torno de interesses e objetivos comuns.
- b) Realização de ações solidárias, de ajuda mútua e filantrópicas.
- c) Autonomia, livre adesão e participação voluntária dos associados.
- d) Iniciativas privadas não orientadas para o lucro.
- e) Iniciativas na esfera pública não realizadas pelo Estado.
- f) Atuação política e social, fundamentadas nos princípios e valores pactuados por todos os seus integrantes/associados.

Assim, as ONGs não possuem fins lucrativos e não possuem vínculo com o governo, mantendo-se de doações e possuem como foco principal ações voltadas para pessoas, e não simplesmente no patrimônio como são as fundações.

#### 2.1.4. Organizações religiosas e Partidos políticos

Para Monsere *et al* (2016, pag. 19) as organizações religiosas “são aquelas instituições que professam culto de qualquer credo e são integradas por membros de confissão religiosa”. O mesmo autor (2016, pag. 21) também define os partidos políticos como “pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, que possuem como finalidade assegurar o regime democrático e defender os direitos constitucionais”.

As organizações religiosas se parecem muito com as associações, a diferença está na sua formação, pois a associação é formada por associados, e as organizações religiosas por membros.



## 2.2. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicáveis ao Terceiro Setor

A contabilidade é importante para o terceiro setor, pois é ela quem vai dar transparência da gestão da entidade, possuindo normas específicas, que devem ser atendidas corretamente.

Segundo a NBC T 10.19.1.3 “as entidades sem finalidade de lucro são aquelas em que o resultado positivo não é destinado aos detentores do patrimônio líquido e o lucro ou prejuízo são denominados, respectivamente, de superávit ou déficit”.

Dentre as normas, as que se aplicam ao Terceiro Setor, tem-se:

Tabela 1: Normas Brasileiras de Contabilidade aplicáveis ao Terceiro Setor

<b>NBC T 2.2</b> – Da Documentação Contábil
<b>NBC T 2.5</b> – Das Contas de Compensação
<b>NBC T 3</b> – Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis
<b>NBC T 4</b> – Da Avaliação Patrimonial
<b>NBC T 6</b> – Da Divulgação das Demonstrações Contábeis
<b>NBC T 10</b> – Aspectos Contábeis de Entidades Diversas:
<b>NBC T 10.4</b> – Fundações
<b>NBC T 10.18</b> - Entidades Sindicais e Associações de Classe
<b>NBC T 10.19</b> – Entidades sem Fins Lucrativos
<b>NBC T 19.4</b> - Incentivos Fiscais, Subvenções, Contribuições, Auxílios e Doações Governamentais

Fonte: Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor, adaptado pela autora.

No dia 25 de novembro de 2010, a Resolução CFC n.º 1.305/10 aprovou a Norma Técnica Geral – NBC TG 07 – Subvenção e Assistência Governamentais, que se aplica à contabilização e divulgação de subvenção governamental e na divulgação de outras formas de assistência governamental. Em 18 de março de 2011, a Resolução CFC n.º 1.329/11 alterou a sigla e a numeração da Norma de NBC T 19.4 passando para a NBC TG 07.

Sobre subvenção governamental, a NBC TG 07 comenta:

Subvenção governamental é uma assistência governamental geralmente na forma de contribuição de natureza pecuniária, mas não só restrita a ela, concedida a uma entidade normalmente em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas às atividades operacionais da entidade. Não são subvenções governamentais aquelas que não podem ser razoavelmente quantificadas em dinheiro e as transações com o governo que não podem ser distinguidas das transações comerciais normais da entidade.

Com relação ao reconhecimento, as subvenções assim como as doações para investimento, devem ser reconhecidas no resultado, conforme disposto na NBC TG 09 no seu item 29:

A subvenção é algumas vezes apresentada como crédito na demonstração do resultado, quer separadamente sob um título geral tal como “outras receitas”, quer, alternativamente, como dedução da despesa relacionada. A subvenção, seja por acréscimo de rendimento proporcionado ao empreendimento, ou por meio de redução de tributos ou outras despesas, deve ser registrada na demonstração do resultado no grupo de contas de acordo com a sua natureza.

Pode-se dizer que as subvenções governamentais, de uma forma geral, são valores que a entidade recebe do governo, que pode ser dinheiro, ou um terreno, por exemplo e devem ser contabilizados da maneira correta.

Com relação aos recursos que as entidades do Terceiro Setor recebem, além das subvenções, existem ainda dois tipos que são realizados por meio de contribuições e doações, que são definidas pela NBC T 19.4, no item 19.4.2.1 da seguinte maneira:

**Contribuições:** transferências correntes ou de capital, previstas na lei orçamentária ou especial, concedidas por entes governamentais a autarquias e fundações e a entidades sem fins lucrativos.

**Doações:** transferências gratuitas, em caráter definitivo, de recursos financeiros ou do direito de propriedade de bens, com finalidade de custeio, investimento e imobilizações, sem contrapartida do beneficiário.

Outras observações importantes a serem destacadas é que, as denominações das contas “Lucros ou Prejuízos”, devem ser classificadas como “Superávit ou Déficit” e o “Capital Social” passa a se chamar “Patrimônio Social” (ITG, 2002).

### **2.3. Interpretação Técnica Geral 2002 (ITG 2002)**

Como toda e qualquer empresa que possui suas particularidades, com as entidades do terceiro setor, não podia ser diferente. O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) publicou a Resolução CFC nº 1.409/12, que aprovou, em 21 de setembro de 2012, a Interpretação Técnica Geral (ITG) 2002 – Entidade sem finalidade de lucros, norma que regulamenta a contabilidade das entidades do Terceiro Setor.

Para obter um melhor esclarecimento sobre o tratamento contábil, relacionado às imunidades tributárias, às subvenções, e ao trabalho voluntário, o CFC em 02 de setembro de 2015, publicou no Diário Oficial da União (DOU) a revisão da Interpretação Técnica Geral (ITG) 2002, com as alterações desses pontos. (CFC, 2015)

Conforme disposto na Resolução CFC Nº 1.409/12, de 21 de setembro de 2012, a ITG 2002 “aplica-se às pessoas jurídicas de direito privado sem finalidade de lucros, especialmente à entidade imune, isenta de impostos e contribuições para a seguridade social, beneficente de assistência social”.

As entidades sem finalidade de lucro devem elaborar o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Período, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e as Notas Explicativas, conforme determina a ITG 2002.

Sobre os itens exigidos pela ITG 2002, o presente trabalho, optou em selecionar e abordar somente aqueles atinentes às fundações de apoio.

Os itens 22 a 25 da ITG 2002 tratam do que passa a ser exigido nas Demonstrações Contábeis das entidades sem fins lucrativos:

- a) As demonstrações contábeis, que devem ser elaboradas pela entidade sem finalidade de lucros, são o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Período, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e as Notas Explicativas, conforme previsto na NBC TG 26 ou na Seção 3 da NBC TG 1000, quando aplicável.
- b) No Balanço Patrimonial, a denominação da conta Capital deve ser substituída por Patrimônio Social, integrante do grupo Patrimônio Líquido. No Balanço Patrimonial e nas Demonstrações do Resultado do Período, das Mutações do Patrimônio Líquido e dos Fluxos de Caixa, as palavras lucro ou prejuízo devem ser substituídas por superávit ou déficit do período.

Como descrito na norma, a nomenclatura no Balanço Patrimonial, nas Demonstrações do Resultado do Período, nas Mutações do Patrimônio Líquido e nos Fluxos de Caixa das contas “Lucros ou Prejuízos”, devem ser classificadas como “Superávit ou Déficit” e o “Patrimônio Líquido” deve ser identificada como “Patrimônio Social”.

Quanto ao reconhecimento contábil das entidades sem fins lucrativos, a ITG 2002 nos itens 8 ao 21, aborda quais os critérios e procedimentos que devem ser adotados:

Tabela 2: Exigências no reconhecimento das informações contábeis

Item	Exigências Legais
Regime	As receitas e as despesas devem ser reconhecidas, respeitando-se o regime contábil de competência.
Doações e Subvenções	As doações e subvenções recebidas para custeio e investimento devem ser reconhecidas no resultado, observado o disposto na NBC TG 07 – Subvenção e Assistência Governamentais.
	A dotação inicial disponibilizada pelo instituidor/fundador em ativo monetário ou não monetário, no caso das fundações, é considerada doação patrimonial e reconhecida em conta do patrimônio social.
Segregação	Os registros contábeis devem evidenciar as contas de receitas e despesas, com e sem gratuidade, superávit ou déficit, de forma segregada, identificáveis por tipo de atividade, tais como educação, saúde, assistência social e demais atividades.
	As receitas decorrentes de doação, contribuição, convênio, parceria, auxílio e subvenção por meio de convênio, editais, contratos, termos de parceria e outros instrumentos, para aplicação específica, mediante constituição, ou não, de fundos, e as respectivas despesas devem ser registradas em contas próprias, inclusive as patrimoniais, segregadas das demais contas da entidade.
Provisão	A entidade sem finalidade de lucros deve constituir provisão em montante suficiente para cobrir as perdas esperadas sobre créditos a receber, com base em estimativa de seus prováveis valores de realização e baixar os valores prescritos, incobráveis e anistiados.

Fonte: ITG 2002, adaptada pela autora.

As demonstrações contábeis devem ser complementadas pelas notas explicativas, que consistem em informações complementares ou que não foram divulgadas nas demonstrações, sendo necessárias e úteis para que as análises possam ser melhor compreendidas. A ITG 2002 exige que as entidades devem divulgar no mínimo o conteúdo do item 27. Algumas dessas informações exigidas são:

Tabela 3: Exigências na divulgação das informações contábeis

Item	Exigências Legais
Contexto Operacional	Contexto operacional da entidade, incluindo a natureza social e econômica e os objetivos sociais
Apuração	Os critérios de apuração da receita e da despesa, especialmente com gratuidade, doação, subvenção, contribuição e aplicação de recursos
Renúncia Fiscal	Relação dos tributos objeto de renúncia fiscal
Subvenções	As subvenções recebidas pela entidade, a aplicação dos recursos e as responsabilidades decorrentes dessas subvenções
Restrições	Os recursos de aplicação restrita e as responsabilidades decorrentes de tais recursos
	Os recursos sujeitos a restrição ou vinculação por parte do doador
Seguros	Informações sobre os seguros contratados
Depreciação, amortização e exaustão	Os critérios e procedimentos do registro contábil de depreciação, amortização e exaustão do ativo imobilizado, devendo ser observado a obrigatoriedade do reconhecimento com base em estimativa de sua vida útil
Segregação	Segregar os atendimentos com recursos próprios dos demais atendimentos realizados pela entidade

Fonte: ITG 2002, adaptada pela autora.

A intenção da elaboração e aprovação dessa norma, é que os registros contábeis fiquem mais transparentes, mais ricos de informação, para a prestação de contas da gestão da entidade.

## 2.4. Prestação de Contas

A prestação de contas consiste em uma medida importante e fundamental para aqueles que investem recursos nas entidades, de forma a demonstrar se estes estão sendo corretamente aplicados aos fins propostos.

Tem-se, aqui, o papel essencial desempenhado pela contabilidade, já que serão elaborados os documentos necessários, e estes devem ser com o máximo de transparência possível, para que a entidade passe credibilidade e mantenha sua boa imagem.

Para o Conselho Federal de Contabilidade (2015, pag. 81):

“Prestação de contas” é 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.

Um dos documentos necessários que a entidade precisa, para prestar contas, são os relatórios da administração, que segundo Olak e Nascimento (2010, p. 23, *apud*, DIAS e PUGUES, 2013, p. 37) são:

(...) normalmente, compostos por elementos que indicam aspectos históricos da instituição, missão e os objetivos, dados estatísticos, evolução, atividades desenvolvidas no período, principais administradores, descrição e convênios, parcerias e contratos, pessoas atendidas, planejamento para a gestão do período seguinte e etc. Também integram esses relatórios algumas demonstrações contábeis e as respectivas notas explicativas, além do parecer de auditores independentes.

Dentre esses relatórios, existem alguns elementos importantes para a prestação de contas, como: plano de trabalho, relatório de atividades, demonstrações contábeis, informações bancárias, inventário patrimonial, Escrituração Contábil Fiscal (ECF), Relação Anual de Informações Sociais (Rais), o parecer do Conselho Fiscal, Relatório de Auditoria Independente e Cópia de Convênio, Contrato e Termo de Parceria.

O plano de trabalho, de acordo com o Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor (2015, p. 81), é tratado como um documento, em que a entidade deve relatar as atividades previstas para o exercício e quais foram realizadas. Deve constar também, a análise das variações encontradas, destacando:

- a) os objetivos;
- b) a origem dos recursos utilizados;
- c) a infraestrutura utilizada; e
- d) a identificação de cada ação, serviço, projeto, programa e benefício executado.

No que tange ao relatório de atividades, o manual do Conselho Federal de Contabilidade (2015, p. 82), determina a elaboração de relatórios evidenciando as atividades que foram desenvolvidas durante o período analisado. Também deve ser destacados:

- a) os objetivos;
- b) a origem dos recursos utilizados;
- c) a infraestrutura utilizada; e
- d) a identificação de cada ação, serviço, projeto, programa e benefício executado.

O Conselho Federal de Contabilidade (2015, p. 82) ainda orienta que:

O relatório deve ter linguagem acessível e conter elementos que possibilitem ao usuário verificar a atuação da entidade de acordo com seus fins estatutários. E devem-se mencionar, por exemplo, os programas realizados pela entidade, o número de pessoas beneficiadas, os meios utilizados para atingir as finalidades, como, por exemplo, os valores gastos, o número de voluntários, etc.

Desse modo, os relatórios são importantes, e devem mencionar todos os dados necessários, para que análises possam ser realizadas.

As demonstrações contábeis são um conjunto de informações contábeis, que devem ser divulgadas ao final de cada exercício. Tudo que foi movimentado, pelas entidades em termos de recursos ou patrimônios, devem estar contidas nelas. As entidades sem fins lucrativos, tem a obrigação de elaborar e divulgar o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Período, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e as Notas Explicativas, conforme determina a Interpretação Técnica Geral 2002.

O Balanço Patrimonial deve evidenciar a posição patrimonial e financeira de uma entidade, evidenciando os bens, direitos e obrigações da entidade (MARION, 2015). Segundo Marion (2015), a Demonstração do Resultado do Período, deve evidenciar o resultado líquido do período de uma entidade, através do confronto das receitas e despesas ocorridas no período, seguindo o princípio do regime de competência. A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, deve evidenciar as variações ocorridas no patrimônio líquido da entidade, demonstrando as alterações de todas as contas do PL (MONTOTO, 2015). A Demonstração dos Fluxos de Caixa, nos dizeres de Montoto (2015, p. 915) “tem o objetivo de apresentar aos usuários das demonstrações financeiras as modificações ocorridas no ‘Caixa’ de uma empresa durante o exercício social”. As Notas Explicativas, são informações complementares, que não foram evidenciadas nas demonstrações contábeis, sendo necessárias para

um melhor entendimento e análise (MANUAL DE PROCEDIMENTOS PARA O TERCEIRO SETOR, 2015).

Em relação às informações bancárias, para um primeiro momento são necessários, as relações de todas as contas bancárias que a entidade possui, com todos os dados relativos, como por exemplo, número e tipo de conta. Depois, no segundo momento, são exigidos as cópias dos extratos bancários, que comprovem os saldos informados na relação, na data do encerramento do exercício, acompanhada da conciliação bancária (MANUAL DE PROCEDIMENTOS PARA O TERCEIRO SETOR, 2015).

Quanto ao inventário patrimonial, o mesmo manual (2015, p. 83) o aborda como:

Uma relação de todos os bens patrimoniais móveis e imóveis, com identificação e características do bem, data e forma de incorporação ao patrimônio, localização e valor individual, de propriedade da entidade em seu poder e em poder de terceiros, bem como os bens de terceiros em poder da entidade. O total financeiro consignado nessa relação deve ser idêntico ao saldo do razão contábil dos bens do ativo imobilizado e intangível.

Trata-se, portanto, de um registro de todos os bens patrimoniais, sejam eles móveis ou imóveis, que a entidade possui. E na maioria das vezes, eles possuem uma identificação, para facilitar no controle desses bens.

Segundo o manual de orientação da Escrituração Contábil Fiscal (ECF), a ECF passou a substituir a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ). A DIPJ é uma declaração de rendimentos do resultado das operações e deve ser enviado anualmente. A elaboração e envio da mesma para entidades sem fins lucrativos, até então era obrigatória, e a sua não entrega poderia acarretar a perda a imunidade e isenção. Mas, com a substituição dela pela ECF a partir do ano-calendário 2015, todas as pessoas jurídicas imunes ou isentas estão obrigadas a entregar essa declaração, portanto, a obrigatoriedade continua.

Quanto à Relação Anual de Informações Sociais (Rais), trata-se de uma coleta de informações sócio econômicas dos empregados, para controlar a atividade trabalhista, que existe no país. Para a prestação de contas, devem ser entregue a Rais impressa e o recibo de entrega. E para a entidades que não tiverem empregados, deve-se apresentar a Rais Negativa (MANUAL DE PROCEDIMENTOS PARA O TERCEIRO SETOR, 2015).



Quanto ao Parecer do Conselho Fiscal, o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC) conceitua conselho fiscal como “um órgão fiscalizador independente da diretoria e do conselho de administração, que busca, através dos princípios da transparência, equidade e prestação de contas, contribuir para o melhor desempenho da organização”.

Para que exista, o cumprimento da exigência de possuir um parecer do Conselho Fiscal, a entidade precisa ter uma estrutura administrativa. O ideal seria que essa estrutura fosse formada por pelo menos três órgãos internos diferentes entre si, sendo um deliberativo (conselho curador, no caso das fundações), um diretivo (diretoria, secretaria executiva ou coordenadoria) e um órgão interno de fiscalização (conselho fiscal) (MANUAL DE PROCEDIMENTOS PARA O TERCEIRO SETOR, 2015).

Segundo as orientações do CFC, o Manual de Procedimentos (2015) determina que as entidades sem finalidade de lucro passem pelo exame de auditoria, e por exigência do Poder Público e detentores de recursos, deve ser feita por um auditor independente, com registro devidamente ativo. A auditoria deverá divulgar os relatórios obtidos, juntamente com as demonstrações contábeis, para uma melhor transparência na prestação de contas.

Outra obrigação refere-se à cópia de Convênio, Contrato e Termo de Parceria que, de acordo com o Manual de Procedimentos para o Terceiro setor (2015), as entidades devem apresentar, e quando necessário, apresentar também o parecer ou algum documento que corresponda ao órgão responsável pela fiscalização.

De acordo com o Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, os convênios devem prestar contas por meio do Sistema de Gestão de Convênios e Contrato de Repasses (Siconv). Ele foi criado com intuito de administrar as transferências de recursos da União mediante convênios e contratos de repasse, possibilitando uma maior rapidez na efetivação dos contratos e na transparência do repasse do dinheiro público.

Portanto, a entidade deve prestar contas para demonstrar se os recursos investidos, estão sendo aplicados da maneira correta. Para isso, precisa apresentar um conjunto de relatórios, dentre eles as demonstrações contábeis, de acordo com as normas e com informações transparentes, para que a credibilidade da entidade não seja afetada.

### 3. METODOLOGIA

Buscando atender aos objetivos deste estudo, foi necessária a realização de uma pesquisa para coletar dados e informações sobre o tema proposto.

Quanto ao seu objetivo, a presente pesquisa é classificada como descritiva, pois buscou-se verificar a aplicação da ITG 2002 nas informações contábeis das fundações de apoio do estado de Minas Gerais, através da análise das demonstrações contábeis, do ano de 2016, identificando, assim, os itens que estão em conformidade com norma objeto de estudo. Segundo Gil (2017, p. 26), “as pesquisas descritivas têm como objetivo a descrição das características de determinada população ou fenômeno”.

Para tanto, a pesquisa utilizou como técnica a pesquisa bibliográfica reunindo informações sobre a contabilidade do terceiro setor, fundações de apoio e sobre a norma ITG 2002 em internet, artigos, trabalhos de conclusão de curso e livros, com a finalidade de dar suporte teórico ao estudo realizado.

Na sequência, procedeu-se à pesquisa documental com base nas demonstrações contábeis publicadas nas páginas de Internet das fundações de apoio. Para a análise foram escolhidas 12 fundações de apoio, pertencentes a região de Minas Gerais. O critério teve como base a divulgação dos relatórios, relativos ao ano de 2016, pois muitas fundações que foram buscadas não continham essa divulgação em suas páginas, sendo então desconsideradas da amostra. Os relatórios encontrados foram buscados na internet, através dos sites de cada fundação analisada. Foram selecionados também, 23 itens da Interpretação Técnica Geral 2002, que mais se adequavam as Fundações de Apoio, para realizar a aplicação da norma.

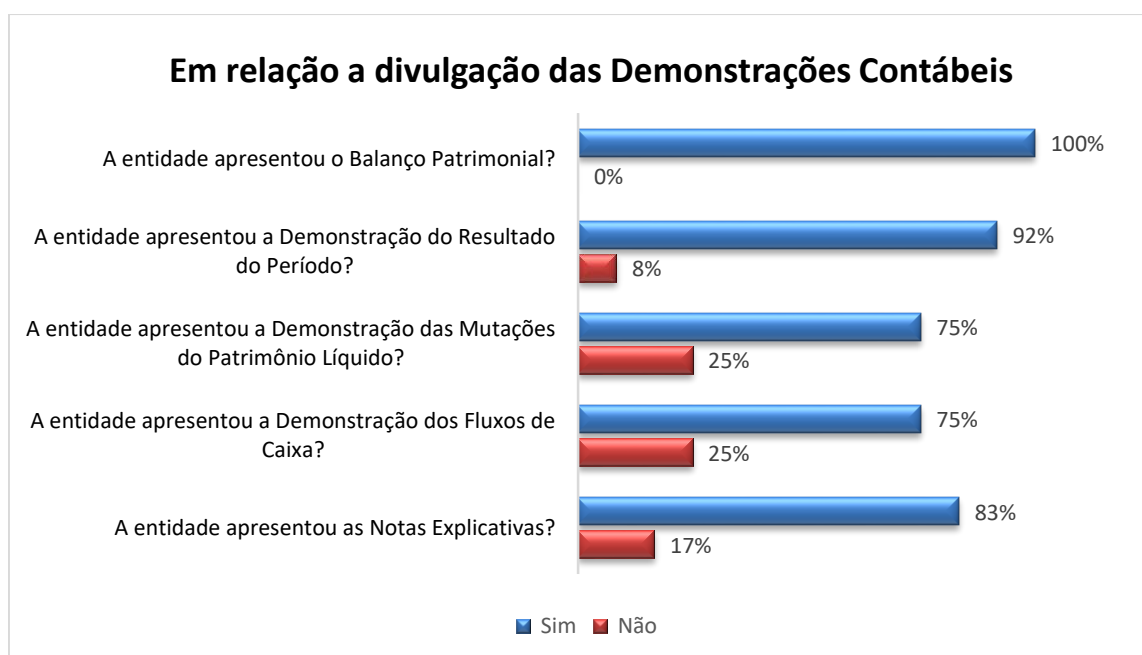
Por fim, em relação à avaliação dos dados, esta pesquisa caracteriza-se como qualitativa e quantitativa. Tem característica de pesquisa qualitativa, pois buscou-se “descobrir e entender a complexidade e a interação de elementos relacionados ao objeto de estudo” (MARTINS; THEÓPHILO, 2016, p. 140). Além disso, preocupou-se em categorizar, sumarizar e organizar os dados numéricos utilizando métodos estatísticos, caracterizando a pesquisa quantitativa (MARTINS; THEÓPHILO, 2016).

#### 4. ANÁLISE

As entidades do Terceiro Setor, assim como qualquer outra instituição, devem elaborar e divulgar suas demonstrações contábeis, de acordo com as normas estabelecidas. Desta forma, o presente estudo, foi realizado através da análise dos relatórios publicados de 12 fundações de apoio presentes na região de Minas Gerais, no ano de 2016, para verificar se estão de acordo com a ITG 2002. Para isso, foram selecionados alguns pontos específicos da norma que mais se relacionam com as fundações.

No gráfico 1, tem-se demonstrado o total de fundações que divulgaram todas as demonstrações exigidas pela ITG 2002. É possível perceber que somente o Balanço Patrimonial foi divulgado por todas (100%), e que, 92% divulgaram a Demonstração do Resultado do Exercício, 75%, apresentaram a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e a Demonstração do Fluxo de Caixa, e 83% apresentaram as Notas Explicativas. Percebe-se uma preocupação das entidades estudadas em, divulgar as suas movimentações a fim de garantir a transparência da gestão dos recursos utilizados, além de demonstrarem respeito às orientações contidas na ITG 2002.

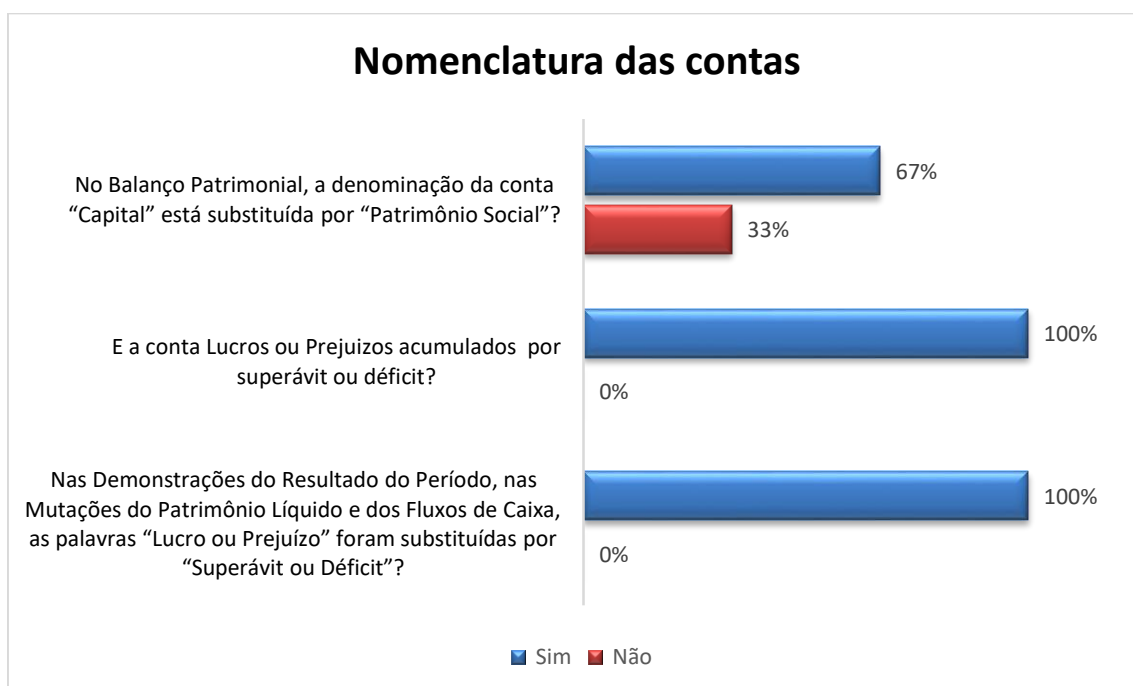
Gráfico 1: Divulgação das Demonstrações Contábeis.



Fonte: própria autora.

A ITG 2002 exige das entidades sem fins lucrativos, que a nomenclatura de algumas contas das demonstrações contábeis, sejam substituídas, como por exemplo a conta “Capital” que deve ser apresentada como “Patrimônio Social”, e de acordo com o gráfico 2, foi verificado que 67% das fundações, apresentaram essa substituição em seu Balanço Patrimonial. Entende-se por patrimônio social, a conta onde devem ser alocados o fundo patrimonial e demais recursos, que foram tomados para o financiamento próprio da entidade, conforme consta no Manual de Procedimentos para o Terceiro setor. A conta Lucros e Prejuízos acumulados, tanto no Balanço Patrimonial, quanto em todas as outras demonstrações exigidas, devem ser substituídos por superávit ou déficit, e isso pode ser constatado em 100% das fundações.

Gráfico 2: Nomenclatura das contas



Fonte: própria autora.

A ITG 2002 estabelece que as receitas e despesas das entidades devem ser reconhecidas pelo regime de competência. Conforme disposto no Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC 00) no regime de competência os registros contábeis devem ser efetuados no momento em que seus fatos geradores ocorrem, e não apenas quando forem refletir no caixa. É exigido uma confrontação das despesas com as receitas a que se relacionam. E com base nos dados fornecidos pelo gráfico 3, nota-se que 75% das fundações reconheceram que seguem o regime de

competência, enquanto os outros 25% não divulgaram essa informação. As doações e subvenções recebidas, devem ser reconhecidas no resultado, sendo que uma pequena parcela de 25% estão de acordo com a norma, a maior parte 75% não reconheceram esse fato.

As entidades devem constituir provisão em montante suficiente para cobrir as perdas esperadas sobre créditos a receber, esse fator foi observado em um pouco mais da metade das fundações (58%) enquanto 42% não realizou essa provisão. A dotação inicial disponibilizada pelo instituidor/fundador, deve ser considerada como doação patrimonial e reconhecida em conta do patrimônio social, mas apenas 17% apresentaram esse detalhe, e somando os que não reconheceram e os que não divulgaram dá um total de 83% das fundações.

Nota-se que, dos itens analisados, dois deles, tiveram uma quantidade muito grande de fundações que não atendeu a regra, o equivalente a 83%. Enquanto somente 17% seguiram corretamente. Esses dois itens se refere as contas de receitas e despesas, com e sem gratuidade, superávit ou déficit, que devem ser identificadas por tipo de atividade, tais como educação, saúde, assistência social e demais atividades; e as receitas decorrentes de doação, contribuição, convênio, parceria, auxílio e subvenção por meio de convênio, editais, contratos, termos de parceria, e as respectivas despesas que devem ser registradas em contas próprias, inclusive as patrimoniais, segregadas das demais contas da entidade.

Gráfico 3: Reconhecimento das informações contábeis.



Fonte: própria autora.

Foi observado na análise que duas fundações que não divulgaram as notas explicativas em seus relatórios. Uma divulgou apenas o Balanço Patrimonial e a outra divulgou tanto o Balanço Patrimonial quanto a Demonstração do Resultado do Exercício, somente.

Com relação ao gráfico 4, que trata da divulgação das informações nas notas explicativas, dos itens analisados, três não foram atendidos por 75% das fundações estudadas, referentes a relação de impostos isentos, a divulgação dos recursos de aplicação restrita e das responsabilidades decorrentes de tais recursos e a divulgação

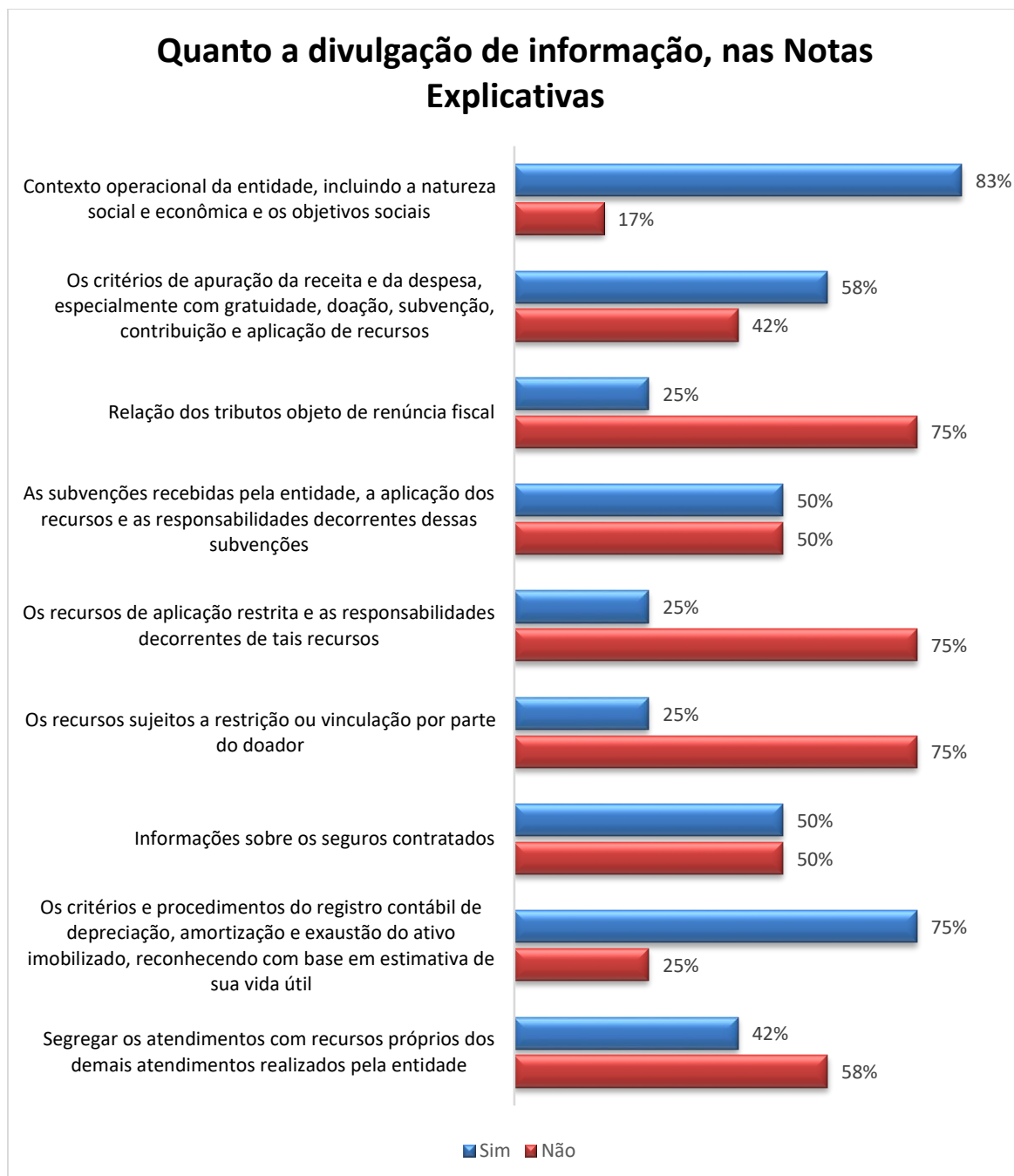
dos recursos sujeitos a restrição ou vinculação por parte do doador, e nesses mesmos três itens, somente 25% demonstraram esses aspectos em suas notas explicativas.

Já a metade das fundações analisadas, informaram sobre os seguros contratados e sobre as subvenções recebidas pela entidade, a aplicação dos recursos e as responsabilidades decorrentes dessas subvenções. Enquanto, a outra metade não apresentaram essas informações.

O contexto operacional da entidade, incluindo a natureza social e econômica e os objetivos sociais é um dos itens mínimos exigidos pela ITG 2002, e foi constatado em todas as fundações que divulgaram as notas explicativas em seu relatórios (83%), sendo que, os outros 17% são as duas que não divulgaram. Os critérios e procedimentos do registro contábil de depreciação, amortização e exaustão do ativo imobilizado, devendo ser reconhecido com base em estimativa de sua vida útil, é outro item exigido, e 75% das fundações demonstraram que registravam dessa maneira, enquanto os 25% não.

As fundações devem divulgar também, os critérios de apuração da receita e da despesa, especialmente com gratuidade, doação, subvenção, contribuição e aplicação de recursos, isso pode ser observado em 58% das fundações, e em 42% esse critério não foi encontrado. Elas também devem segregar os atendimentos com recursos próprios dos demais atendimentos realizados pela entidade, sendo que também 42% divulgaram essa separação e os outros 58% não segregaram.

Gráfico 4: Divulgação das informações contábeis, nas Notas Explicativas.



Fonte: própria autora.

Assim, a partir dos resultados obtidos da análise quanto a divulgação das informações mínimas exigidas, nas notas explicativa, pode-se perceber que nenhuma fundação apresentou todos os itens mínimos selecionados para o presente estudo.



## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Sabe-se que as fundações de apoio desempenham um importante papel de gerenciar os recursos que serão aplicados no desenvolvimento de projetos na área da educação. O presente trabalho, partindo do reconhecimento da importância das Fundações de Apoio, integrantes do rol de Entidades do Terceiro Setor, buscou analisar os itens contidos na ITG 2002, bem como a sua aderência pelas entidades. Buscou-se responder ao questionamento acerca do respeito aos itens da norma pelas fundações de apoio do estado de Minas Gerais, selecionadas com base na publicação de seus relatórios.

Constatou-se que de 12 fundações, apenas 6 apresentaram todas as demonstrações contábeis exigidas pela ITG 2002. Quanto ao reconhecimento, nenhuma delas apresentou todos os itens, sendo que apenas 3 reconheceram 50% ou mais. E em relação a divulgação, também nenhuma divulgou todos os itens mínimos exigidos, mas cumprindo com pelo menos 50% tem-se 6 fundações, sendo que uma delas chegou a quase 90% (ANEXO).

A pesquisa selecionou 23 itens exigidos pela ITG 2002, observando-se que, nenhuma apresentou 100% dos itens em questão, e 9 das 12 fundações analisadas apresentaram um percentual de aderência a ITG 2002 maior que 50%, ou seja, elas atenderam pelo menos, mais da metade dos itens aplicados. Sendo que, as que mais aderiram, chegou a um percentual de 78%, que neste caso foram duas fundações. E as que menos aderiram chegaram a um percentual de 13% e 22% (ANEXO).

Ressalta-se que os recursos que sustentam o funcionamento de tais entidades são provenientes do Poder Público, o que aumenta a exigência de publicação de suas informações. A prestação de contas é o que garante o respeito à transparência na gestão dos recursos.

Os resultados da análise demonstram que as entidades estudadas ainda não estão completamente de acordo com as determinações contidas na ITG 2002. Infere-se, portanto, que há uma lacuna na divulgação de informações por parte das Fundações de Apoio, o que dificulta o controle a ser exercido pela sociedade através da prestação de contas dessas entidades.

Sugere-se, para futuros trabalhos, que seja realizada uma pesquisa com base em levantamento através de entrevistas, buscando entender o motivo da existência

dessa lacuna de divulgação das informações contábeis. Outra sugestão seria aumentar a amostra, inclusive para outros Estados, estabelecendo uma comparação com o presente estudo.

## REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20ª edição. Editora Saraiva, 2014.

BARBOSA, Alexandro. **Avaliação dos Sistemas Integrados de Informação Contábil das Fundações de Apoio Vinculadas às Instituições Federais de Ensino Superior: Um Estudo no Nordeste do Brasil**. Disponível em: <[http://www.cca.unb.br/images/dissert\\_mest/mest\\_dissert\\_022.pdf](http://www.cca.unb.br/images/dissert_mest/mest_dissert_022.pdf)>. Acesso em: 28 nov 2018.

BRASIL, Lei 10.406/2002. **Código Civil Brasileiro**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/2002/L10406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10406.htm)>. Acesso em: 28 nov 2018.

BRASIL, Lei 12.101/2009. **Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social; regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social; altera a Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993; revoga dispositivos das Leis nºs 8.212, de 24 de julho de 1991, 9.429, de 26 de dezembro de 1996, 9.732, de 11 de dezembro de 1998, 10.684, de 30 de maio de 2003, e da Medida Provisória nº 2.187-13, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2009/Lei/L12101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Lei/L12101.htm)>. Acesso em: 28 nov 2018.

BRASIL, **Constituição Federal**. 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 28 nov 2018.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração de Empresas: uma abordagem contingencial**. 2ed. São Paulo: Mc Graw – Hill, 2000.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários à Constituição de 1988: sistema tributário**. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000. Acesso em: 20 jun 2018

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor**. Disponível em: <[http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Miolo\\_MTS\\_web.pdf](http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Miolo_MTS_web.pdf)>. Acesso em 27 out 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC 1143/2008**. Disponível em: <[http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/nbct19\\_4.htm](http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/nbct19_4.htm)>. Acesso em 05 nov 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC Nº 1.409/2012**. Disponível em: <<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao-cfc-1409-2012.htm>>. Acesso em 05 nov 2018.

CONSELHO NACIONAL DAS FUNDAÇÕES DE APOIO ÀS INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR E DE PESQUISA CIENTÍFICA E TECNOLÓGICA. **As fundações de apoio e as Instituições de Ensino Superior – Uma relação que precisa ser entendida pela sociedade.** Disponível em:

<<http://confies.org.br/institucional/as-fundacoes-de-apoio-e-as-instituicoes-de-ensino-superior-uma-relacao-que-precisa-ser-entendida-pela-sociedade/>>. Acesso em: 19 jun 2018.

CRUZ, Saulo Fontes da. **O terceiro setor e as organizações não governamentais.** Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/34522/o-terceiro-setor-e-as-organizacoes-nao-governamentais>>. Acesso em: 27 out 2018.

DIAS, Mariana Nunes; PUGUES, Laurise Martha. **O papel da contabilidade para organizações do Terceiro Setor.** Disponível em:

<<http://www.domalberto.edu.br/wp-content/uploads/2017/08/O-Papel-da-Contabilidade-para-Organiza%C3%A7%C3%B5es-do-Terceiro-Setor..pdf>>. Acesso em: 20 jun 2018.

FOLHA DE SÃO PAULO. **Fundações públicas e autarquias.** Disponível em: <<http://direito.folha.uol.com.br/blog/fundaes-pblicas-e-autarquias>>. Acesso em 19 jun 2018.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa.** 6. ed. [S.I.]: Atlas, 2017.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **As Fundações Privadas e Associações sem Fins Lucrativos no Brasil.** Disponível em:

<<https://www.ibge.gov.br/estatisticas-novoportal/economicas/outras-estatisticas-economicas/9023-as-fundacoes-privadas-e-associacoes-sem-fins-lucrativos-no-brasil.html?edicao=9024&t=destaques>>. Acesso: 22 nov 2018.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNAÇÃO CORPORATIVA. **Guia de Orientação para o Conselho Fiscal.** <<http://www.ibgc.org.br/userfiles/1.pdf>>.

Acesso em 03 nov 2018.

INSTITUTO FILANTROPIA. **Interpretação ITG 2002.** Disponível em:

<<https://www.filantropia.org/informacao/interpreta%C3%A7%C3%A3o-itg-2002>>. Acesso em: 17 abr 2018.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica.** 11ª edição. Editora Atlas, 2015.

MANUAL DE ORIENTAÇÃO DA ECF. **Ato Declaratório Executivo COFIS 52/2018**

<<http://sped.rfb.gov.br/arquivo/show/2423>> Acesso em 04 nov 2018.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. **Fundações de Apoio - Apresentação**. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/fundacoes-de-apoio/apresentacao>>. Acesso em: 14 mai 2018.

MINISTERIO DO PLANEJAMENTO, DESENVOLVIMENTO E GESTÃO. **SICONV – Sistema de Convênios**. Disponível em: <<http://www.planejamento.gov.br/servicos/servicos-do-mp/siconv-sistema-de-convenios>>. Acesso em: 10 nov 2018.

MONSERE, Neusa Teresinha Ballardin *et al.* **Terceiro Setor: Guia de orientação para o profissional da Contabilidade**. Disponível em: <[http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro\\_3setor.pdf](http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro_3setor.pdf)>. Acesso em: 27 jun 2018.

MONTOTO, Eugenio. **Contabilidade Geral e Avançada**. 4ª edição. Editora Saraiva, 2015.

MURARO, Mirna; ROTA, Diogo. **Análise da Aplicação da ITG 2002 – Entidades sem Fins Lucrativos nas Demonstrações Contábeis de Entidades do Terceiro Setor de Passo Fundo – RS**. Disponível em: <[http://www.crcrs.org.br/convencao/arquivos/trabalhos/cientificos/analise\\_aplicacao\\_itg\\_2002\\_entidades\\_sem\\_fins\\_lucrativos790.pdf](http://www.crcrs.org.br/convencao/arquivos/trabalhos/cientificos/analise_aplicacao_itg_2002_entidades_sem_fins_lucrativos790.pdf)>. Acesso em: 22 nov 2018.

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

OLIVEIRA, Maria Eomilda Alencar de. **O processo de Gestão no Terceiro Setor: O Caso da Associação dos Renais Crônicos e Transplantados do Pará**. Disponível em: <<http://recil.ulusofona.pt/bitstream/handle/10437/7343/Maria%20Eomilda%20-%20tese.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 25 jun 2018.

PARENTE, Juliano Mota. **O Terceiro Setor no Brasil: um novo panorama no cenário nacional**. Revista de Educação. Vol. XI, Nº. 12, Ano 2008.

PIFFER, Fernando Sérgio. **O Terceiro Setor e o Futuro das Cidades**. Disponível em: <<http://www.apf.org.br/fundacoes/index.php/artigos/30-o-terceiro-setor-e-o-futuro-das-cidades.html>>. Acesso em: 18 jun 2018.

RODRIGUES, M. C. P. Fim social, meios privados. **Conjuntura Econômica**, jan. 1999.

SANTOS, Douglas Barbosa *et al.* **A Contabilidade e os Stakeholders: Contabilidade e o Terceiro Setor**. Disponível em: <http://www.sinescontabil.com.br/trabalhos/arquivos/5fff866401b1e1cf6f5d7ef4baac5e4d.pdf>. Acesso em: 03 nov 2018.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS.

**Terceiro Setor.**

<<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/Busca?q=%20terceiro%20setor>>.

Acesso em 27 out 2018.

SILVEIRA, Douglas da; BORBA, José Alonso. **Evidenciação Contábil de Fundações Privadas de Educação e Pesquisa: Uma Análise da Conformidade das Demonstrações Contábeis de Entidades de Santa Catarina.** Disponível em: <<http://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/815/pdf42>>. Acesso em 20 jun 2018.

TENÓRIO, Fernando Guilherme. **Gestão de ONGs: principais funções gerenciais.** 8. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2004.

THEÓPHILO, Martins; MARTINS, Gilberto de Andrade. **Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas.** 3ª edição. São Paulo: Atlas, 2016.

ZANLUCA, Júlio César. **A Contabilidade do Terceiro Setor.** Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/terceirosetor.htm>>. Acesso em: 26 out 2018.

## ANEXO

Tabela: Percentual de aplicação da ITG 2002.

PERCENTUAL DE APLICAÇÃO DA ITG 2002			
FUNDAÇÕES	DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS	RECONHECIMENTO	DIVULGAÇÃO
A	62,5%	33,3%	33,3%
B	100,0%	33,3%	88,9%
C	87,5%	33,3%	44,4%
D	100,0%	33,3%	55,6%
E	100,0%	33,3%	44,4%
F	100,0%	33,3%	66,7%
G	87,5%	66,7%	77,8%
H	87,5%	66,7%	66,7%
I	100,0%	16,7%	66,7%
J	100,0%	50,0%	33,3%
L	37,5%	0,0%	0,0%
M	62,5%	0,0%	0,0%

Fonte: própria autora.

Tabela: Percentual de aderência a ITG 2002, de cada fundação.

FUNDAÇÕES	QUANTIDADE DE ITENS ANALISADOS	ADERÊNCIA %
A	23	43%
B	23	78%
C	23	57%
D	23	65%
E	23	61%
F	23	70%
G	23	78%
H	23	74%
I	23	65%
J	23	61%
L	23	13%
M	23	22%

Fonte: própria autora.