

## CONTABILIDADE APLICADA AO TERCEIRO SETOR

### ACCOUNTING APPLIED TO THE THIRD SECTOR

Nayara Damasceno Markioni<sup>1</sup>  
Thais Cristina de Oliveira Ferreira<sup>2</sup>  
Suéllen Danúbia da Silva<sup>3</sup>  
Elimeire Alves de Oliveira<sup>4</sup>

**RESUMO:** No presente trabalho contabilidade será analisada como papel fundamental e social de apontar informações confiáveis relacionadas ao patrimônio das entidades e suas alternâncias, por meio de demonstração de contas e esclarecimentos de aplicações de recursos obtidos para a maximização de seus fundos, a fim de atender aos diversos níveis da sociedade. O objetivo deste artigo será mencionar as características e as particularidades da contabilidade aplicada ao terceiro setor nas prestações de contas. Desta forma, esta pesquisa é considerada um instrumento de contribuição às entidades sem fins lucrativos, como forma de conduzi-las à evolução e permanência na sociedade. Este artigo caracteriza-se como uma pesquisa qualitativa, bibliográfica e *desk research* – pesquisa de dados secundários, e se baseia em um levantamento de dados contidos em legislação, normas e decretos contábeis, bem como pesquisas em fontes bibliográficas já retratadas. Como desfecho, procurou-se evidenciar as particularidades como os tipos existentes de entidades e seus títulos de registro, as características básicas e os aspectos tributários perante a Receita Federal do Brasil, além de peculiaridades à isenção tributária e à imunidade fiscal abrangidas pelo terceiro setor.

1294

**Palavras-chave:** Contabilidade. Organizações sem fins lucrativos. Terceiro setor.

**ABSTRACT:** In the present work, Accounting will be analyzed as a fundamental and social role of pointing out reliable information related to the entities' assets and their alternations, through the demonstration of accounts and clarification of applications of resources obtained to maximize their funds, in order to meet different levels of society. The purpose of this article will be to mention the characteristics and peculiarities of accounting applied to the third sector. Thus, this research is considered an instrument of contribution to non-profit entities, in order to lead them to evolution and permanence in society. This article is characterized as a qualitative, bibliographic and desk research - research of secondary data, in which it is based on a survey of data

<sup>1</sup>Graduada em Ciências Contábeis pela Faculdade Futura – E-mail: nayaramarkioni.nm@gmail.com.

<sup>2</sup>Graduada em Ciências Contábeis pela Faculdade Futura – E-mail: thaoliveira237@gmail.com.

<sup>3</sup>Docente nos Cursos de Administração e Ciências Contábeis da Faculdade Futura. E-mail: suellen\_danubia@hotmail.com graduada em Ciências Contábeis (UNIFEV). Graduada em Ciências Contábeis pela Faculdade Futura, Especialista em Administração Estratégica com ênfase em Marketing e Gestão de Recursos Humanos (UNILAGO), Mestre em Administração (UNIMEP), Orcid: 0000-0002-2202-309XX

<sup>4</sup>Docente no Curso de Pedagogia na Faculdade Futura. E-mail elimeire@faculdedefutura.com.br. Graduada em Direito (UNIFEV). Graduada em Pedagogia (Faculdade de Antônio Augusto Reis Neves). Graduada em Letras (UNIFEV) Especialista em Gestão Escolar (UNICAMP). Mestre em Ensino e Processos Formativos (UNESP). Orcid: 0000-0002-4672-6013.

contained in the legislation, rules and accounting decrees, as well as research in bibliographic sources already portrayed. As an outcome, we tried to highlight the particularities such as the existing types of entities and their registration titles, basic characteristics and tax aspects before the Federal Revenue of Brazil and peculiarities to the tax exemption and tax immunity covered by the Third Sector.

**Keywords:** Accounting. Nonprofit organizations. Third sector.

## INTRODUÇÃO

Toda sociedade pode ser definida em três setores: o primeiro setor é denominado como Governo, o segundo setor é definido como mercado e, por fim, o terceiro setor são as entidades sem fins lucrativos de iniciativa privada.

De acordo o Portal E-DOU (2017), o primeiro setor, ou Setor Público, é regido por ordenações que compõem o Estado. O governo é quem controla os bens públicos para atender as premências da sociedade. Já o segundo setor é composto pelas organizações privadas que visam lucratividade e interesses pessoais. Quanto ao termo aplicado ao terceiro setor, ele é empregado para definir organizações sem fins lucrativos que prestam serviços de esfera pública para a sociedade.

Segundo Levitt (1973, apud VOESE & REPTCZUK 2011, p. 31), o sentido do termo era designado “como um conjunto complexo e heterogêneo de entidades que são definidas por exclusão: não são públicas, mas tampouco tem fins lucrativos”. Complementa Voese & Repetczuk (2011, p. 31): “desta forma, as entidades surgem por meio de movimentos mundiais, cujo objetivo era suprir certa deficiência nas áreas de educação, saúde, cultura e meio ambiente, em função de o Estado apresentar dificuldade de controlar sozinho toda a demanda da sociedade.”

Slomski & Alves (2009) apontam que a crise do setor público reduziu os recursos utilizados na área social, tendo um aumento da violência urbana e rural, tornando-se importante a função do crescimento do trabalho voluntário, por meio de uma maior conscientização da população, apoio da mídia, padronização desse serviço e ampliação da participação empresarial, para atrair consumidores através de políticas de cidadania corporativa.

Assim, essas entidades vêm assumindo um papel relevante na sociedade e são responsáveis pela realização de atividades de caráter beneficente, filantrópico, religioso, cultural, educacional, dentre outros serviços no meio social, sobrevivendo de

recursos dos setores públicos e privados, por meio de contratos, parcerias e doações repassadas para a execução de suas atividades e projetos na comunidade.

Diferente do segundo setor, essas entidades não possuem um propósito lucrativo. O ganho positivo dessas empresas é destacado na legislação como superávit, e a obtenção deste não é objetivo de distribuição entre seus mentores, mas de sobreposição na própria organização, buscando atingir seus propósitos sociais e garantindo sua continuidade.

O art.1º da Lei nº 9.790/99 em seu parágrafo 1º diz que:

Considera-se sem fins lucrativos a pessoa jurídica de direito privado que não distribui, entre seus sócios ou associados, conselheiros, diretores, empregados ou doadores, eventuais excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, bonificações, participações ou parcela do seu patrimônio, auferidos, mediante o exercício de suas atividades, e que os aplica integralmente na consecução do respectivo objetivo social. (BRASIL, 1999).

Após o recebimento desses valores, a entidade precisa prestar contas e apresentar algumas informações obrigatórias. A falta de clareza nas informações prestadas pode acarretar perda de contratos e parcerias firmadas. Além de sofrer consequências como multas, perdas de certidões negativas perante os órgãos públicos e processos administrativos causando a não aprovação de novos convênios.

Desta forma, é possível analisar que essas organizações necessitam evidenciar os resultados de suas ações de forma clara e precisa, já que são instituições com o propósito de gerar mudanças na sociedade, com recursos obtidos por doações e contribuições para o bem comum.

É nessa vertente que a contabilidade surge com seu papel fundamental de contribuir com os trabalhos realizados por essas entidades sem fins lucrativos registrando fatos e recursos arrecadados, já que elas estão isentas de tributos, demonstrando claramente suas atividades para continuarem usufruindo desses benefícios e utilizando uma correta administração contábil e financeira.

Segundo Zittei, Politelo, & Scarpin (2016), é importante as entidades sem fins lucrativos ser transparentes, devido ao fato da Lei nº 13.019/2014 instituir questões referente à apresentação das informações dadas por meio de prestações de contas e em relação aos valores recebidos e utilizados. Isso revela uma necessidade maior sobre a clareza nas informações do terceiro setor.

Com a falta de padronização conceitual no planejamento de controles internos, é necessário que haja uma melhoria no nível de especialização no âmbito estratégico fornecido pela contabilidade para atingir as metas organizacionais.

As Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis – Resolução 820 de 17/12/97, item 11.2.5.1, relata que:

O sistema contábil e de controles internos compreende o plano de organização e o conjunto integrado de método e procedimentos adotados pela entidade na proteção do seu patrimônio, promoção da confiabilidade e tempestividade dos seus registros e demonstrações contábeis, e da sua eficácia operacional. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 1997).

Para Araújo et al (2007), o controle interno visa implementar medidas referente à verificação e precisão dos dados contábeis para a melhoria na eficiência operacional e para aderir políticas administrativas que protejam os dados financeiros.

Diante deste cenário, surge a seguinte questão: a contabilidade, como ciência de controle, pode auxiliar as entidades do terceiro setor em suas obrigações perante o governo e a sociedade com informações claras sobre sua gestão?

O estudo traz como objetivo constatar as características e as particularidades da contabilidade aplicadas ao terceiro setor nas prestações de contas. Os objetivos específicos são definidos da seguinte forma: verificar a importância da contabilidade aplicada ao terceiro setor; apresentar as Normas Brasileiras e as características básicas da contabilidade aplicada a esse setor além de esclarecer os aspectos tributários.

Constata-se essa pesquisa como um instrumento de auxílio às entidades, a fim de conduzi-las à evolução e à permanência na comunidade, tornando-as confiáveis perante o governo e a sociedade, para alcançar novos investimentos e auferir o maior número de pessoas. Desta forma, a contabilidade baseada em seus princípios e conceitos, conforme a Lei nº 6.404/1976 e o Conselho Federal de Contabilidade, utiliza por intermédio preciso funções que darão a essas organizações fidedignidade e confiabilidade, maximizando a arrecadação de recursos, desse modo, atendendo pessoas de diversas categorias da sociedade.

A justificativa da pesquisa é a sua contribuição ao meio acadêmico, por argumentar discussões e fundamentos teóricos referentes aos princípios e conceitos contábeis, conforme a legislação aplicada na contabilidade do terceiro setor. Ademais, ressalta a contribuição para a sociedade no aspecto de discutir características em informações fornecidas por organizações sem fins lucrativos, que precisam prestar

contas de doações que recebem de formas variadas, evidenciando com total transparência a execução de prestação de contas e o esclarecimento de informações.

Para o desenvolvimento deste artigo, fez-se uma estrutura: esta parte introdutória apresenta tema, problema de pesquisa, objetivos, justificativa do estudo, composição e descrição do presente trabalho. Posteriormente, será apresentado o referencial teórico sobre o terceiro setor. Em seguida, será exibida toda a pesquisa que detalha sobre a importância da contabilidade aplicada ao terceiro setor, normas brasileiras, características básicas e aspectos tributários conforme a legislação. Em conclusão, serão apontados o procedimento metodológico, a análise de resultados e as considerações finais.

## TERCEIRO SETOR

O terceiro setor é integrado por fundações, ONGs (Organização Não Governamental), associações, institutos e entidades que atendem a sociedade que o Estado não é capaz de auxiliar, utilizando fundos do segundo setor ou até mesmo do governo para se manterem ativos.

Esse setor é constituído por organizações sem fins lucrativos e não governamentais, com o objetivo de gerar serviços de caráter público-social, visando o bem-estar da sociedade.

As associações e a fundações estão sob o regime do Art. 44 do Código Civil, Lei nº 10402/02:

Art. 44. São pessoas jurídicas de direito privado:

I - as associações;

II - as sociedades;

III - as fundações;

IV - as organizações religiosas (incluídas pela Lei nº 10.825, de 22.12.2003);

V - os partidos políticos (incluídos pela Lei nº 10.825, de 22.12.2003);

VI - as empresas individuais de responsabilidade limitada (incluídas pela Lei nº 12.441, de 2011) (Vigência) (BRASIL, 2015)

As entidades definidas como fundações sem fins lucrativos, geradas sob forma jurídica de associação e fundações privadas são nomeadas como ONG, OSCIP (Organização da Sociedade Civil de Interesse Público), OS (Organização Social), instituto, instituições etc. As ONGS são consideradas associações ou fundações que não visam lucro e geralmente utilizam fundos sociais. Institutos e instituições são

parte complementar do nome da associação ou fundação, são utilizados para identificar entidades ligadas a educação e à pesquisa.

Conforme Silveira (2006), a fundamentação jurídica mais precisa para ONGs no Brasil é a Lei nº 9.790/1999. A lei não chega a mencionar o termo de organização não governamental, mas se refere às organizações da sociedade civil de interesse público (OSCIPs).

As associações e fundações que recebem titulações como UMP (Utilidade Pública Municipal), UEP (Utilidade Pública Estadual), UPF (Utilidade Pública Federal) e até mesmo as CEBAS (Entidades Benéficas de Assistência Social) são denominadas como OSCIP e OS quando preenchem as condições legais.

## A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE APLICADA AO TERCEIRO SETOR

A transparência é fundamental em qualquer que seja a base institucional. É necessário que haja clareza nas informações, pois, de alguma maneira, ela afetará a sociedade direta ou indiretamente, como é o caso do terceiro setor. A transparência no terceiro setor parte do pressuposto de que os recursos colocados à disposição dos gestores devem ser informados de forma sistemática, transparente e de livre acesso por parte de seus financiadores. (FRANÇA, 2007).

A transparência e a prestação de contas não são vistas com a devida importância pelas organizações do terceiro setor, uma vez que a divulgação dos resultados e demonstrativos contábeis é realizada pela minoria das organizações sociais. (ZITTEI, POLITELO, & SCARPIN, 2016).

Desse modo, é fundamental uma adequada demonstração dessas entidades. Os provedores dos recursos querem saber onde é alocado o capital aplicado, se de fato os projetos estão sendo executados com êxito e se obteve satisfação com o atendimento à sociedade, trazendo retorno às suas ações. Portanto, é necessário que as publicações das informações contábeis não sejam apenas vistas como uma exigência legal, mas por ética, partindo do princípio da transparência que será imprescindível para sua continuidade.

Olak & Nascimento (2006) mostram a importância e a definição de contabilidade como um sistema de informação e medição exigido por várias organizações governamentais e não governamentais em diferentes momentos para fornecer-lhes as demonstrações financeiras e outras informações geradas a fim de atingir o seguinte objetivo: responsabilidade pelas ações das entidades.

Por conseguinte, a prestação de contas dessas instituições, referente à apuração contábil, se tornou vital. A contabilidade, como uma ciência social, possui como finalidade o patrimônio das entidades com o intuito de apontar dados sobre as circunstâncias econômicas e financeiras da organização, a fim de oferecer aos seus usuários, fornecedores, governo, acionistas e outros, a real situação da pessoa jurídica citada.

No Brasil, a Lei nº. 6.404/76 é a primordial regulamentação vigente contábil, renomada como Lei das SA's (Sociedade Anônima). Apesar da lei referir-se às sociedades anônimas, qualificadas por terem seu capital social, essa lei pode ser empregada às outras sociedades ou organizações que recorrem ao uso de recursos no desempenho dos seus objetivos.

Entretanto, não existia qualquer ato regimental contábil preciso para as entidades sem fins lucrativos, pois estruturavam procedimentos contábeis fora do padrão, apesar da exigibilidade do cumprimento dos Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Para amparar o progresso do terceiro setor, os órgãos estatutários do ofício contábil, como o Conselho Federal de Contabilidade, CVM (Comissão de Valores mobiliários) e IBRACON (Instituto Brasileiro do Concreto), juntamente com o Banco Central do Brasil, INSS, Ministério da Educação, Tesouro Nacional, Receita Federal, Secretaria Nacional de Controle e Superintendência de Seguros Privados, modificaram as Normas Brasileiras Contábeis Técnicas (NBCT) das entidades diversas, visando regulamentar os mecanismos contábeis. As normas são as seguintes:

**NBC T 10 - Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas:**

**NBC T 10.4 - Fundações (Resolução CFC Nº 837/99, de 22 de fevereiro de 1999);**

**NBC T 10.18 - Entidades Sindicais e Associações de Classe (Resolução CFC Nº 838/99, de 22 de fevereiro de 1999);**

**NBC T 10.19 - Entidades Sem Finalidade de Lucros (Resolução CFC Nº 877/00, de 18 de abril de 2.000).**

A NBC T 10 veio regulamentar o trabalho contábil, estabelecendo critérios e procedimentos de avaliação, registros de transações e eventos, bem como a estruturação de demonstrações contábeis, determinando as informações mínimas que devem ser divulgadas pelas organizações do terceiro setor (ARAÚJO, 2005, p. 54).



Essas normas definem critérios e metodologias específicas de ponderação e de escrituração dos componentes perante a alteração patrimonial e as informações mínimas a serem disseminadas em notas explicativas. É fundamental que essas instituições possuam escrituração de seus ganhos e perdas em livros que sejam eficientes de afirmar a exatidão dos dados contábeis registrados.

### **Normas brasileiras e características básicas da contabilidade no terceiro setor**

A entidade somente é reconhecida por ser pertencente ao terceiro setor quando seu ramo de atividade e sua constituição estão em acordo com os critérios e procedimentos de avaliação, conforme a Lei nº 13.151, de 2015.

Art. 62.....

Parágrafo único. A fundação somente poderá constituir-se para fins de:

(Redação dada pela Lei nº 13.151, de 2015)

I – assistência social; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

II – cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

III – educação; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

IV – saúde; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

V – segurança alimentar e nutricional; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

VI – defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

VII – pesquisa científica, desenvolvimento de tecnologias alternativas, modernização de sistemas de gestão, produção e divulgação de informações e conhecimentos técnicos e científicos; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

VIII – promoção da ética, da cidadania, da democracia e dos direitos humanos; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

IX – atividades religiosas; e (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

X – (VETADO). (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015).

(BRASIL, 2015).

Após a formalização da situação da entidade, ela recebe reconhecimento governamental, passando a ter direitos e obrigações de acordo com seus títulos, certificações ou qualificações adquiridas conforme lei estabelecida.

A contabilidade é definida e baseada conforme a Lei das Sociedades por Ações - Lei nº 6.404/1976. Assim como as entidades dos demais setores precisam cumprir com obrigações previstas em lei e demonstrar seus resultados ao final de cada exercício, as entidades do terceiro setor também precisam.

De acordo com o § 1º do art. 176, da Lei Nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, as demonstrações de cada exercício serão publicadas com a indicação dos valores correspondentes das demonstrações do exercício anterior.

A equação patrimonial habitual não se modifica, os títulos sim. O Patrimônio Líquido passa a se chamar Patrimônio Social e as contas utilizadas mudam também.



As contas de Reservas de Lucros e de Capital passam a ser substituídas por contas de Outras Reservas e as contas de Lucros ou Prejuízos Acumulados, são substituídas por contas de "superávit" ou "déficit acumulado".

O Patrimônio Social será composto por contas com terminologias especiais e dividida em subgrupos.

**I -Subgrupo Fundo Patrimonial:**

- a) Fundo Institucional: composto dos valores de formação aportados pelos associados ou subscritores.
- b) Fundos Especiais: aqueles definidos pelo estatuto, para aplicação específica.
- c) Doações e Subvenções: aportes espontâneos de bens ou direitos de pessoas físicas ou jurídicas, especificamente com o objetivo de destiná-los às atividades objeto da entidade.

**II- Subgrupo Superávit ou Déficit Acumulado:**

- a) Superávit do Exercício: registra a confrontação periódica de receitas x despesas, sendo o respectivo saldo credor transferido para esta conta, para aplicação nas atividades objeto da entidade.
- b) Déficit do Exercício = registra a confrontação periódica de receitas x despesas, sendo eventual saldo devedor tal é transferido para esta conta, até futura amortização pelos associados ou por superávits subsequentes. (REIS et al., 2016).

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 de acordo com a NBC T 10.19.1.3 - (BRASIL, 2000).

Por não visarem lucro, as entidades sem fins lucrativos utilizam-se das Demonstrações das Mutações do Patrimônio Líquido, substituindo assim a Demonstração de Lucros e Prejuízos acumulados conforme a Lei nº 6.404/76.

Conforme a NBC T, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido Social é a comprovação contábil atribuída a confirmar, em um definido período, as modificações nos efeitos do acervo da entidade. Essas demonstrações podem evidenciar as mutações que ocorrem por meio de possíveis ajuste ligados ao Patrimônio Social e às mudanças que advêm no Patrimônio Líquido Social no suceder do período, identificando os saldos iniciais ou acréscimos e decréscimos por doações ganhas.

De acordo com o autor da obra *Manual de Contabilidade do Terceiro Setor* escrito por (ZALUNCA, 2020), a contabilidade registrará os recursos recebidos de forma

separada (por fundos) para atender projetos específicos. Ressalta também que existirão vários fundos como fundos para bolsas de estudos, fundos de pesquisa etc.

### 2.1.1 Fundos específicos

Fundos são compostos por recursos comprometidos com objetivos específicos para fins contábeis.

As receitas de doações, subvenções e contribuições recebidas para aplicação específica, mediante constituição ou não de fundos, devem ser registradas em contas próprias segregadas das demais contas da entidade, de acordo com a NBC T – 10.19.2.6. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2000).

Os recursos podem vir junto de imposições a seu uso, ou seja, há recursos que podem ser usados livremente, vai depender das ordens dos gestores da entidade, e os que somente poderão ser utilizados para atender atividades com objetivos específicos.

Dentro da legislação contábil brasileira, o CFC – Conselho Federal de Contabilidade – nas Normas Brasileiras de Contabilidade – NBC – T, dispõe: “Os valores recebidos a título de incentivos fiscais, subvenções, contribuições, auxílios e doações, devem ser registrados em conta específica de receita, segregados por tipo de benefício”. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2000).

Segundo (ARAÚJO, 2005, p. 61), embora não previsto nas Normas Brasileiras de Contabilidade, o sistema de Contabilidade por Fundos, com o intuito de propiciar maior qualidade à informação contábil, pode ser usado pelas organizações do terceiro setor.

Para Martins (1998, p. 120 apud OLIVEIRA, 2008, p. 55), a contabilidade por fundos é “uma forma de registro contábil em que uma entidade segrega os ativos, os passivos e até o patrimônio líquido, em função da natureza dos recursos que estão sendo utilizados, conforme a necessidade de se manter controle em função do uso desses mesmos recursos”.

O sistema de contabilidade por fundos é de grande relevância e importante instrumento gerencial. Via de regra, essas organizações sobrevivem de recursos provenientes de doações voluntárias, incentivo do Governo e colaboração de associados.

## 2.2 Aspectos tributários

Algumas entidades possuem imunidade e isenção de tributos, conforme a Constituição Federal. Essa restrição consiste na limitação do poder para a tributação de certas pessoas, atos e fatos.

### Quadro 1 – Diferença entre imunidade e isenção

Continuação – Quadro 1

| IMUNIDADE   | ISENÇÃO  |
|---|--|
| Regida pela Constituição Federal.   | Regida por legislação infraconstitucional.   |
| Não pode ser revogada, nem por emenda constitucional.   | Pode ser revogada a qualquer tempo.  |
| Não há o nascimento da obrigação tributária, uma vez que se trata de uma proibição ao Poder Público de instituir o tributo. | A obrigação tributária nasce, o tributo é devido, mas a entidade é dispensada pelo Poder Público de pagá-lo. |
| Não há o direito de cobrar o tributo.   | Há o direito de cobrar, mas ele não é exercido.  |

Fonte: (OAB-SP, 2011).

A imunidade tributária é a exclusão da obrigação do pagamento do tributo. Por ser uma garantia constitucional, está vedada a união, estados, Distrito Federal e municípios cobrar qualquer tributo sobre a renda, serviços ou patrimônio das instituições definidas. O art. 150 da Constituição Federal, de 1988, estabelece as entidades que não podem ser tributadas: entidades religiosas, instituições de educação e assistência social, sem fins lucrativos, os partidos políticos e suas fundações, e as entidades sindicais dos trabalhadores.

Já a isenção tributária é a dispensa do pagamento do tributo conforme o art. 175, inciso I, do Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172/, de 25 de outubro de 1966. Se refere à vedação de cobrança por lei infraconstitucional, sendo uma opção oriundas dos entes federativos: estadual, municipal e federal. Ela poderá ser concedida em caráter geral ou individual.

A imunidade e a isenção buscam imunizar essas entidades por serem relevantes ao interesse público, visto que o governo não pretende cobrar por atividades que concebam serventia de direitos à sociedade. Logo, essas atividades existem para proporcionar os direitos básicos e fundamentais, de obrigação do primeiro setor, o que potencializa a capacidade da imunidade e isenção ao terceiro setor.

Segundo (ELALI, 2007, p. 48), “os incentivos fiscais são uma ferramenta hábil para a indução econômica, visto que eles passam a ser concedidos nas hipóteses de bem-estar que incentivam comportamentos específicos.”

Independentemente da isenção e imunidade tributária, as entidades necessitam mostrar suas declarações ao órgão público para comprovar a transparência de suas informações e ações. Deste modo, organizações sem fins lucrativos precisam apresentar algumas declarações obrigatórias à Receita Federal.

**Quadro 2** – Terceiro setor: Principais obrigações acessórias.

| OBRIGAÇÕES   | DESCRIÇÃO   | PERIODICIDADE          |
|--|---|------------------------|
| <b>ECF<sup>4</sup></b>                                 | Uma obrigação do SPED <sup>5</sup> que determina informações sobre a composição da base de cálculo do valor devido do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).  | <b>Anual</b>           |
| <b>ECD<sup>6</sup></b>                                 | É uma obrigação integrante do SPED, e seu objetivo foi substituir escriturações em papel de livros contábeis por um arquivo digital.  | <b>Anual</b>           |
| <b>EFD<sup>7</sup><br/>Contribuições</b>               | Declaração que engloba informações a respeito da apuração PIS <sup>8</sup> , COFINS <sup>9</sup> e do INSS <sup>10</sup> . O manual da EFD contribuições argumenta sobre a possibilidade de dispensa da entrega da declaração por pessoas jurídicas imunes e isentas. | <b>Mensal</b>          |
| <b>DCTF<sup>11</sup></b>                               | Consiste na informação de débitos tributários federais apurados e seus respectivos pagamentos e compensações.   | <b>Anual ou Mensal</b> |
| <b>DIRF<sup>12</sup></b>                               | Declaração de imposto retido na fonte que inclui o IRRF <sup>13</sup> , INSS retido e contribuições sociais retidas. São aplicadas as mesmas regras nas demais pessoas jurídicas.   | <b>Anual</b>           |
| <b>EFD<br/>ICMS<sup>14</sup>/IPI<sup>15</sup></b>      | Declaração contendo movimentação mensal e inventário periódico relacionado a transações envolvendo mercadorias, inclusive as imunes de tributos como livros. Devem declarar as entidades que fazem o uso de NF-E.   | <b>Mensal</b>          |
| <b>Declaração<br/>Municipal<br/>ISSQN<sup>16</sup></b> | Declaração em casos onde houver Inscrição Municipal e prestar serviços ao público em geral. Estarão sujeitas à emissão de Nota Fiscal de Serviços.  | <b>Mensal</b>          |

Fonte: (SANTOS, 2017).

<sup>4</sup> ECF – Escrituração Contábil Fiscal

<sup>5</sup> SPED – Sistema Público de Escrituração Digital

<sup>6</sup> ECD – Escrituração Contábil Digital.

<sup>7</sup> EFD – Escrituração Fiscal Digital.

<sup>8</sup> PIS – Programa de Integração Social.

<sup>9</sup> COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.

<sup>10</sup> INSS – Instituto Nacional do Seguro Social.

<sup>11</sup> DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais.

<sup>12</sup> DIRF – Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte.

<sup>13</sup> IRRF – Imposto de Renda Retido da Fonte.

<sup>14</sup> ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços.

<sup>15</sup> IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados.

<sup>16</sup> ISSQN – Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza.

O **Quadro 2** demonstra que, mesmo sendo entidades sem fins lucrativos, a legislação determina a obrigação de evidenciar as declarações relacionadas. Desse modo, o fato de não terem o objetivo de atingir lucro, não as deixam desobrigadas de permanecerem formais perante os aspectos legais e contábeis. Essa obrigatoriedade tem a finalidade de demonstrar a movimentação financeira, necessitando a contabilização dessas atividades.

Além disso, as entidades precisam apresentar ao Ministério do Trabalho informações referentes às obrigações trabalhistas e quadro funcional registrado. O **Quadro 3** apresenta quais declarações precisam ser enviadas a este órgão e sua periodicidade.

**Quadro 3** – Terceiro Setor: Principais obrigações acessórias trabalhistas.

| OBRIGAÇÕES                     | DESCRIÇÃO   | PERIODICIDADE                  |
|--------------------------------|---|--------------------------------|
| <b>SEFIP<sup>17</sup></b>      | Deve ser declarada no período que há informação de apuração do INSS e do FGTS <sup>18</sup> da entidade. Todas devem declarar e seguir a mesmas normas aplicadas as demais pessoas jurídicas. | <b>Mensal</b>                  |
| <b>e-Social<sup>19</sup></b>   | Tem a finalidade de informar ao Governo Federal os dados gerados sobre informações tributárias, trabalhistas e previdenciárias dos trabalhadores.   | <b>Mensal ou anual</b>         |
| <b>EFD- Reinf<sup>20</sup></b> | É uma forma de cumprimento das obrigações relacionadas aos tributos e contribuições sociais previdenciárias que não incidem sobre a folha de salários.  | <b>Mensal</b>                  |
| <b>DCTFWeb</b>                 | Declara para a Receita Federal as contribuições previdenciárias feitas a terceiros. Para preencher a <b>DCTFWeb</b> são utilizadas as informações constantes no eSocial e na EFD-Reinf.       | <b>Diária, mensal ou anual</b> |

**Fonte:** (SANTOS, 2017); (CRCRJ, 2019); (SPED, 2020); (eSocial, 2019).

Para reconhecer a importância do trabalho realizado pelas entidades assistenciais da sociedade civil, o Governo concedeu-lhes os títulos acima de acordo com os requisitos legais. Dessa forma, proporcionando a essas entidades imunidade,

<sup>17</sup> SEFIP – Sistema Empresa de Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social.

<sup>18</sup> FGTS – Fundo de Garantia do Tempo de Serviço.

<sup>19</sup> eSocial – Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas.

<sup>20</sup> EFD Reinf - Escrituração Fiscal Digital de Retenções e Outras Informações Fiscais.

isenções fiscais e possibilidade de obtenção de fundos públicos através de convênios, contratos, subvenções sociais, judiciais, doações e termos de parceria.

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Metodologicamente, trata-se de um estudo exploratório, baseado em dados secundários - *desk research*, fazendo uma análise qualitativa e buscando referências bibliográficas em bases teóricas, na legislação, não obtendo generalização dos fatos como um estudo estatístico (APPOLINÁRIO, 2009). Quanto à classificação de sua natureza, será baseada no método descritivo: “é realizada levando em conta os aspectos da formulação das perguntas que norteiam a pesquisa, além de estabelecer também uma relação entre as variáveis propostas no objeto de estudo em análise...” (SIGNIFICADOS, 2018).

Para o estudo desse universo, foi utilizada a pesquisa bibliográfica e documental em função de conhecer a literatura já existente, contribuições culturais e científicas para o aprimoramento no conhecimento referente ao assunto tratado, utilizando fontes documentais, incluindo leis e decreto-lei.

Já a pesquisa *desk research* foi revisar os resultados anteriores para obter maiores conhecimentos dos dados.

### 4 RESULTADOS

A partir da *desk research* foi feita uma busca de informações bibliográficas e documentais secundárias a fim de promover informações reais e já comprovadas por outros autores sobre a contabilidade aplicada ao terceiro setor.

A realização deste artigo teve como objetivo responder a seguinte questão: a contabilidade aplicada como ciência de controle pode auxiliar as entidades do terceiro setor em suas obrigações perante o governo e a sociedade com informações claras?

Com a pesquisa em dados secundários, foi possível identificar que sim, a contabilidade com suas ferramentas, ramificações, informações e demonstrações auxilia e contribui para a vitalidade das entidades do terceiro setor. A contabilidade como ferramenta de controle interno possibilita a elaboração de um planejamento estratégico capaz de transmitir informações aos usuários das entidades do terceiro setor com confiabilidade, transparência e responsabilidade.

## 5 DISCUSSÕES

**Quadro 4** – Resultados da *desk research* terceiro setor.

| AUTOR                               | ESTUDO  |
|-------------------------------------|---|
| (OLAK & NASCIMENTO, 2006)           | Demonstra a contabilidade como um sistema de inform <i>Continuação – Quadro 4</i><br>relatórios financeiros e outros dados para mostrar a responsabilidade das ações das entidades.   |
| (ARAUJO, et al., 2007)              | Com o controle interno, é possível implantar métodos de verificação e precisão de dados contábeis que ajudam na proteção dos dados financeiros da entidade, a eficiência dessas medidas permite melhorar o sistema operacional e evitar fraudes dentro da entidade. |
| (ZITTEI, POLITELO, & SCARPIN, 2016) | A transparência na apresentação dos relatórios contábeis em relação aos recursos recebidos e utilizados é fundamental, uma vez que essas informações afetam a continuidade das entidades do terceiro setor.   |
| (LUZ & MENDES, 2019)                | O terceiro setor surgiu como forma de amparo às lacunas sociais deixadas pelo primeiro setor, crescendo cada vez mais ao longo dos tempos, esse crescimento mostra o quão importante é a atuação da contabilidade para a gestão e confiabilidade dessas entidades.  |

**Fonte:** (OLAK & NASCIMENTO, 2006); (ARAUJO et al., 2007); (ZITTEI, POLITELO, & SCARPIN, 2016); (LUZ & MENDES, 2019).

Assim, a contabilidade do terceiro setor tem papel fundamental para manter a continuidade das entidades desse segmento. O controle interno efetivo e a elaboração de um planejamento estratégico permitem que essas entidades cumpram seu trabalho com confiabilidade e transparência e apresentem a efetividade do seu papel por meio das informações em seus demonstrativos contábeis.

## CONCLUSÃO

É essencial a relevância das organizações do terceiro setor para a sociedade, na definição de impulsionar a justiça e a participação igualitária da sociedade. E, pelo fato de o patrimônio dessas instituições serem formados e condicionados por intermédio de doações, contribuições e isenção de tributos, cabe aos administradores e dirigentes apontar uma integral perceptibilidade nas prestações de contas. Por este motivo, se amplia a obrigação e a incumbência dos profissionais que exercem direta ou indiretamente nessas entidades.

Apesar de a contabilidade existir há muitos anos, ela é o principal fundamento para essas organizações. Como toda inovação, há dúvidas e, por consequência, desafios a serem ultrapassados. Nesse ponto de vista, este artigo examinou apresentar a notoriedade da contabilidade, que, como um mecanismo bem empregado, pode amparar o terceiro setor, juntamente com o Estado e o setor privado, a atingir



excelentes resultados no combate aos problemas sociais e, ainda, auxiliar a caminhada de todos rumo à constituição de uma sociedade honesta, harmônica e justa a todos.

Alguns questionamentos são capazes de ocorrer. Há, portanto, a obrigação de dar seguimento a estudos e pesquisas sobre a contabilidade para o terceiro setor, no designo de esclarecer as dúvidas e instigações sobre as demonstrações e a transparência na capacidade de aplicabilidade dos recursos destas entidades. Logo, é fundamental a continuação dos debates e de novas atividades nesta área.

## REFERÊNCIAS

ARAÚJO, A. M. et al. **Controles internos e entidade do terceiro setor: a influência da estrutura organizacional.** 2007. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/1485/1485>. Acesso em: 21 de ago. 2020.

ARAÚJO, O. C. **Contabilidade para organização do terceiro setor.** São Paulo: Atlas, 2005.

BRASIL. **Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.** Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/16404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16404consol.htm). Acesso em: 11 de set. 2020.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.** Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9532.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9532.htm). Acesso em: 11 de set. 2020.

\_\_\_\_\_. **Lei no 9.790, de 23 de março de 1999.** Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L9790.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9790.htm). Acesso em: 31 de jul. 2020.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 13.151, de 28 de julho de 2015.** Altera ... para dispor sobre a finalidade das fundações, o prazo para manifestação do Ministério Público sobre suas alterações estatutárias e a remuneração dos seus dirigentes; e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/l13151.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13151.htm). Acesso em: 14 de ago. 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº 820 de 17 de dezembro de 1997.** Aprova a NBC T II - Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis com Alterações e dá outras providências. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=95947>. Acesso em: 14 de ago. 2020.

\_\_\_\_\_. **Resolução cfc n.º 837/99 de 22 de fevereiro de 1999.** prova, da NBC T 10 – Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas, o item: NBC T 10.4 – Fundações. Disponível em:

[https://www.lefisc.com.br/paginasExclusivas/terceiroSetor/conteudo/resolucoesCFC/resolucaoCFC837\\_99.htm](https://www.lefisc.com.br/paginasExclusivas/terceiroSetor/conteudo/resolucoesCFC/resolucaoCFC837_99.htm). Acesso em: 11 de set. 2020.

\_\_\_\_. **Resolução Nº 838/99, de 22 de fevereiro de 1999.** Aprova, da NBC T 10 – Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas, o item: NBC T 10.18 – Entidades Sindicais e Associações de Classe. Disponível em: [https://www.lefisc.com.br/paginasExclusivas/terceiroSetor/conteudo/resolucoesCFC/resolucaoCFC838\\_99.htm](https://www.lefisc.com.br/paginasExclusivas/terceiroSetor/conteudo/resolucoesCFC/resolucaoCFC838_99.htm). Acesso em: 21 de ago. 2020.

\_\_\_\_. **RESOLUÇÃO CFC N.º 877/00 de 18 de abril de 2000.** Aprova a NBC T 10 – Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas, item NBC T 10.19 – Entidades Sem Finalidade de Lucros. Disponível em: <https://www.contabeis.com.br/legislacao/6987/resolucao-cfc-877-2000/#:~:text=Aprova%20a%20NBC%20T%2010,Entidades%20Sem%20Finalidade%20de%20Lucros>. Acesso em: 04 de set. 2020.

CRCRJ. **Receita altera regras de obrigatoriedade de entrega da DCTFWeb.** Disponível em: <http://crc.org.br/noticias/NoticiaIndividual/0587c3ed-a357-4ac1-be80-306f71fb4b4b#:~:text=Enquadram%2Dse%20no%20grupo%203,e%20entidades%20sem%20fins%20lucrativos>. Acesso em: 14 de ago. 2020.

E-DOU. **Descubra a Diferença entre o Primeiro, Segundo e Terceiro Setor.** 2017. Disponível em: <https://e-dou.com.br/2017/06/primeiro-segundo-e-terceiro-setor/>. Acesso em: 17 de jul. 2020.

ELALI, A. **Tributação e regulação econômica:** um exame da tributação como instrumento de regulação econômica na busca da redução das desigualdades regionais. São Paulo: MP editora, 2007.

ESOCIAL. **Conheça o eSocial.** 2019 Disponível em: <https://www.gov.br/esocial/pt-br/centrais-de-conteudo/conheca-o-esocial>. Acesso em: 19 de ago. 2020.

FRANÇA, M. M. **Sistemas de controle no terceiro setor:** um estudo exploratório das Igrejas Batistas da Grande João Pessoa - PB. João Pessoa: 2007. Disponível em: [https://repositorio.unb.br/bitstream/10482/3346/1/2007\\_RoberioDantasdeFranca.pdf](https://repositorio.unb.br/bitstream/10482/3346/1/2007_RoberioDantasdeFranca.pdf) Acesso em: 8 de ago. 2020.

JENNIFER, J. **Qual a diferença entre imunidade, isenção e não incidência tributária?** Jusbrasil, 2018. Disponível em: <https://julianajennifer.jusbrasil.com.br/artigos/630866973/qual-a-diferenca-entre-imunidade-isencao-e-nao-incidencia-tributaria#:~:text=Por%20C%20A%20m%20C%20lembra%2Dse%20que%20nao%20obriga%20C%20A%20C%20A%20compuls%20B%20ria%20do%20pagamento>. Acesso em: 08 de ago. 2020.

LUZ, G. F., & MENDES, D. F. **Atuação da contabilidade no terceiro setor.** 2019. Disponível em: <http://repositorio.aee.edu.br/bitstream/aee/8058/1/GILMA%20FERREIRA%20DA%20LUZ-2.pdf>. Acesso em: 31 de jul. 2020.

OAB-SP, Comissão de direito do terceiro setor da. **Cartilha do terceiro setor**. São Paulo: 2011. Disponível em: [https://www.oabsp.org.br/comissoes2010/gestoes-antteriores/direito-terceiro-setor/cartilhas/REVISaO%202011Cartilha\\_Revisao\\_2007\\_Final\\_Sem%20destaque%20de%20alteracoes.pdf](https://www.oabsp.org.br/comissoes2010/gestoes-antteriores/direito-terceiro-setor/cartilhas/REVISaO%202011Cartilha_Revisao_2007_Final_Sem%20destaque%20de%20alteracoes.pdf). Acesso em: 25 out. 2020.

OLAK, P., & NASCIMENTO, D. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos (terceiro setor)**. São Paulo: Atlas, 2006.

OLIVEIRA, A. **Contabilidade por fundos: desafios para a adequação da contabilidade tradicional em uma ESFL**. Universidade Federal do Paraná, 2008.

REIS, A. C. et al. **A contabilidade e os stakeholders**: Contabilidade e o Terceiro Setor. 2016. Disponível em: <http://www.sinescontabil.com.br/trabalhos/arquivos/45ec4ea4ed47f5ca1ceb7833dd4bfoa8.pdf>. Acesso em: 21 de ago. 2020.

SANTOS, L. D. **Terceiro Setor - Principais Obrigações Acessórias**. 2017. Disponível em: <https://www.contabeis.com.br/artigos/3805/terceiro-setor-principais-obrigacoes-acessorias/>

SIGNIFICADOS. **Significado de Pesquisa descritiva**. Disponível em: <https://www.significados.com.br/pesquisa-descritiva/>. Acesso em 08 de ago. 2020.

SILVEIRA, R. **Constituição jurídica das organizações não-governamentais**. Centro Universitário Univates, 2006. Disponível em: [https://www.univates.br/media/graduacao/direito/CONSTITUICAO\\_JURIDIC\\_A\\_DAS\\_ORGANIZACOES.pdf](https://www.univates.br/media/graduacao/direito/CONSTITUICAO_JURIDIC_A_DAS_ORGANIZACOES.pdf). Acesso em: 21 de ago. 2020.

SLOMSKI, V., & ALVES, C. V. As publicações acadêmicas da pesquisa contábil no Brasil, no âmbito das organizações do terceiro setor. *v. 2, n. 1, 1 e 2. Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)*, 2009.

SPED. **EFD-Reinf**. 2020 Disponível em: <http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/4297>. Acesso em: Ago de 2020.

VOESE, S. B., & REPTCZUK, R. M. **Características e peculiaridades das entidades do Terceiro**. ConTexto, 2011. p. 31-42. Disponível em: <https://seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/16314/pdf>. Acesso em: 17 de jul. 2020.

ZALUNCA, J. C. **Contabilidade das ongs e transparência do terceiro setor**. 2020. Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/ong.htm>. Acesso em: 28 de ago.2020.

ZITTEI, M. V., POLITELO, L., & SCARPIN, J. E. Nível de Evidenciação Contábil de Organizações do Terceiro Setor. **Administração Pública e Gestão Social (APGS)**, p. 85-94. Disponível em: [https://www.researchgate.net/profile/Jorge\\_Scarpin/publication/302980288\\_Nivel\\_de\\_Evidenciacao\\_Contabil\\_de\\_Organizacoes\\_do\\_Terceiro\\_Setor/links/578dbco808ae254b1de878ee.pdf](https://www.researchgate.net/profile/Jorge_Scarpin/publication/302980288_Nivel_de_Evidenciacao_Contabil_de_Organizacoes_do_Terceiro_Setor/links/578dbco808ae254b1de878ee.pdf). Acesso em: 7 de ago. 2019.