

UNIVERSIDADE FEDERAL DO MARANHÃO  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS, IMOBILIÁRIAS E  
ADMINISTRAÇÃO  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**GLEDSON HENRIQUE ROCHA SANTOS**

**ADERÊNCIA DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS DE ENTIDADES DO  
TERCEIRO SETOR ÀS EXIGÊNCIAS DA ITG 2002(R1): Um estudo em  
instituições filiadas à ABONG**

São Luís – MA  
2023

**GLEDSON HENRIQUE ROCHA SANTOS**

**ADERÊNCIA DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS DE ENTIDADES DO TERCEIRO  
SETOR ÀS EXIGÊNCIAS DA ITG 2002(R1): Um estudo em instituições filiadas à  
ABONG**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Maranhão como requisito final para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Me. Francisco Gilvan Lima  
Moreira

São Luís – MA  
2023

Ficha gerada por meio do SIGAA/Biblioteca com dados fornecidos pelo(a)  
autor(a).Diretoria Integrada de Bibliotecas/UFMA.

Henrique Rocha Santos, Gledson.

ADERÊNCIA DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS DE ENTIDADES DO  
TERCEIRO SETOR ÀS EXIGÊNCIAS DA ITG 2002R1: Um estudo em  
instituições filiadas à ABONG / Gledson Henrique Rocha  
Santos. - 2023.

57 f.

Orientador(a): Francisco Gilvan Lima Moreira.  
Monografia (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis,  
Universidade Federal do Maranhão, São Luís, 2023.

1. ABONG. 2. Aderência a ITG 2002. 3. Terceiro  
Setor. I. Gilvan Lima Moreira, Francisco. II. Título.

**GLEDSON HENRIQUE ROCHA SANTOS**

**ADERÊNCIA DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS DE ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR ÀS EXIGÊNCIAS DA ITG 2002(R1): Um estudo em instituições filiadas à ABONG**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Maranhão como requisito final para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado em \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof (Orientador) Me. Francisco Gilvan Lima Moreira  
Universidade Federal do Maranhão

---

1º Avaliador  
Prof Me. Sergio Roberto Pinto  
Universidade Federal do Maranhão

---

2º Avaliador  
Prof Me. Savio Roberto Rodrigues Maia  
Universidade Federal do Maranhão

## AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar agradeço ao meu bom Deus que sempre me concedeu forças para estar aqui, quatro anos de luta, mas sempre me fortalecendo, obrigado Senhor pelas lutas diárias.

Agradeço a minha vó e minha mãe, Maria Leão e Raimunda Rocha, que sempre me deram carinho, amor, afeto e suporte quando mais precisei, dedico esse trabalho a elas. Agradeço ao meu Padrasto, Vilson, que sempre fez de mim um filho querido, as minhas irmãs Nayara Rocha, Thacyanne Silva, Thacylla Silva e Vilciane Silva por toda as vezes que me apoiaram. Aos meus primos Marize, Mariane, Junior, Mayana e Mayra, o meu muito obrigado. A toda minha família que sempre me deu forças e me apoiou incansavelmente.

Agradeço profundamente ao meu orientador Francisco Gilvan Lima Moreira, pelo tempo doado, pelos conhecimentos repassados, pela paciência nas orientações e por ajudar na minha aprendizagem!

Quero agradecer imensamente a minha amiga Maiza Martins e sua mãe Marly Nogueira, que sempre me acolheram como alguém da família, me dando forças e suporte. Maiza obrigado por ser minha grande inspiração, gratidão por tudo, amiga!

Aos meus amigos que estão comigo desde a infância: Safira Oliveira, Laura Rabelo, Fabian Sousa, Hianca Castro, e Kariny Dutra, obrigado por estarem comigo ao longo de todos esses anos e compartilhar com vocês todos os momentos que a vida até agora nos proporcionou. Aos meus amigos de vida que sempre me deram encorajamento e força para seguir: Anne Caroline, João Vitor, Mayara Almeida, Renata Abreu, Quenobi Rodovalho, Elisângela Boaz, Perla Carneiro, Débora Varella, Mariane Brito, Luciana Lindoso e Andrea Santos.

Agradeço imensamente aos meus amigos de curso por toda a trajetória: Gianne da Silva, Weslly Asevedo, Regina Coelho, Leilton Oliveira, Francisco Bruno, Paulo Alexandre, Thayam Moraes, Natalia Costa, Carlos Willian, Eduardo Melo e em especial a Thiago Monteles e Gabriel Rabelo, todos vocês foram especiais para meu crescimento!

Por fim a todos que me ajudaram direto e indiretamente a está aqui agora, feliz em ter em vocês cada parte da minha história.

## RESUMO

Em meio a um contexto econômico desafiador, destaca-se a relevância das organizações sem fins lucrativos, que buscam atender às necessidades do interesse público ao fornecer serviços fundamentais, tais como cuidados médicos e educação à sociedade, além de gerar empregos para um número crescente de pessoas. Contudo, crises econômicas afetam negativamente as principais fontes de recursos dessas entidades, dificultando, assim, a realização de suas atividades. Nessa conjuntura o presente estudo tem como objetivo verificar o grau de aderência das organizações do setor sem fins lucrativos com a ITG 2002 (R1), aprovada por meio da Resolução CFC nº 1.409/12. Para avaliar a aderência das demonstrações financeiras à ITG, os dados foram coletados entre os meses de dezembro de 2022 e abril de 2023 nas demonstrações contábeis referentes aos exercícios dos anos de 2017 a 2022. A amostra foi composta de trinta e cinco entidades filiadas à ABONG. Foi realizada uma análise documental nas demonstrações financeiras disponibilizadas nos respectivos *websites* de cada entidade. Para análise do conteúdo foi utilizado um *checklist* com 19 itens baseado no trabalho de Silva, Soares e Casagrande (2019). De forma geral, os resultados indicam que as entidades apresentam um índice de conformidade de 60% com a ITG 2002 (R1). A demonstração financeira mais disponibilizada foi o Balanço Patrimonial, sendo apresentada por trinta e três das trinta e cinco instituições. Observou-se que as regiões Sudeste e Nordeste apresentam uma maior aderência.

**Palavras-chave:** Terceiro Setor. Aderência a ITG 2002. ABONG.

## ABSTRACT

In the midst of a challenging economic context, the relevance of nonprofit organizations stands out, as they aim to meet the needs of the public interest by providing essential services such as healthcare and education to society, while also generating employment for an increasing number of individuals. However, economic crises negatively impact the primary sources of resources for these entities, thus hindering the accomplishment of their activities. In this context, the present study aims to assess the level of adherence of nonprofit sector organizations to ITG 2002 (R1), approved through Resolution CFC No. 1,409/12. To evaluate the adherence of the financial statements to ITG, data was collected between December 2022 and April 2023 from the financial statements relating to the years 2017 to 2022. The sample consisted of thirty-five organizations affiliated with ABONG. A documentary analysis was conducted on the financial statements made available on the respective websites of each organization. For content analysis, a checklist with 19 items was used based on the work of Silva, Soares, and Casagrande (2019). Overall, the results indicate that the entities demonstrate a compliance rate of 60% with ITG 2002 (R1). The most commonly provided financial statement was the Balance Sheet, which was presented by thirty-three out of the thirty-five institutions. It was observed that the Southeast and Northeast regions exhibit higher adherence.

**Keywords:** Third Sector. Adherence to ITG 2002. ABONG.

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Gráfico 1	Total de Quantidades de ONGs distribuídas por região	30
Gráfico 2	Total de Quantidades de ONGs distribuídas por Estado	30
Gráfico 3	Total de Quantidades de ONGs Separadas por Informações	31
Gráfico 4	Demonstrações das Análises Separadas por Grupos	32
Gráfico 5	Informações das Entidades que há informações por Estado	32
Gráfico 6	Aderência dos Demonstrativos Financeiros Obrigatórios por Região do País	34
Gráfico 7	Aderência das Gratuitades Concedidas e Serviços Obtidos	35
Gráfico 8	Aderência das Classificações das Doações nos Fluxos de Caixa das Atividades Operacionais por Região	36
Gráfico 9	Aderência das Classificações das Doações nos Fluxos de Caixa das Atividades Operacionais por Estado	36
Gráfico 10	Aderência das Doações, Contribuições, Convênios ou Parcerias	37
Gráfico 11	Aderência dos benefícios oferecidos gratuitamente, especialmente aos que devem ser declarados aos órgãos governamentais	38
Gráfico 12	Aderência do Valor do Superávit ou Déficit Incorporados ao Patrimônio Social	39
Gráfico 13	Aderência sobre Trabalho Voluntário	39
Gráfico 14	Aderência das Entidades com as 3 Maiores Receitas por Estado	40
Gráfico 15	Aderência das Entidades com as 3 Menores Receitas por Estado	41
Gráfico 16	Aderência das Entidades com as 3 Maiores Superávits acumulados por Estado	41
Gráfico 17	Aderência das Entidades com as 3 Menores Superávits acumulados por Estado	42
Gráfico 18	Aderência Total por Regiões do Itens Listados	43
Gráfico 19	Aderência total de Entidades por Regiões dos Itens Listados	43
Quadro 1	Informações das Entidades	27
Quadro 2	Classificação do Nível de Aderência	29
Tabela 1	Aderência dos Demonstrativos Financeiros	34
Tabela 2	Informações das Entidades com Informações Contábeis	54
Tabela 3	<i>Checklist</i> com as Questões do Estudo	55
Tabela 4	Respostas as Questões	57

## LISTAS DE SIGLAS

ABONG	Associação Brasileira de ONGs
ABREC	Associação Bauruense de Apoio e Assistência ao Renal Crônico
ABTH	Associação Brasileira Terra dos Homens
APAE	Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais
BRASA	Associação Brasil Saúde e Ação
CAMTRA	Casa da Mulher Trabalhadora
CDDH	Centro de Defesa dos Direitos Humanos de Petrópolis - Grupo Ação, Justiça e Paz
CDJBC	Centro de Assessoria e Serviço aos/às Trabalhadores/as da Terra Dom José Brandão de Castro
CECOR	Centro de Educação Comunitária Rural
CEDAP	Centro de Educação e Assessoria Popular
CENPEC	Centro de Estudos e Pesquisas em Educação, Cultura e Ação Comunitária
CESE	Coordenadoria Ecumênica de Serviço
CGGDH	Centro Gaspar Garcia de Direitos Humanos
CMN	Casa da Mulher do Nordeste
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
CPCD	Centro Popular de Cultura e Desenvolvimento
DPMS	Demonstrações das Mutações do Patrimônio Social
ELO	Ligação e Organização
ESF-BRASIL	Associação Engenheiros Sem Fronteiras - Brasil
FASE	Federação de Órgãos para Assistência Social e Educacional
FLD	Fundação Luterana de Diaconia
FOAESP	Fórum das Ongs Aids do Estado de São Paulo
GACC-CE	Grupo de Apoio às Comunidades Carentes do Ceará
GDA	Instituto Cultural Grão de Areia
IBEAC	Instituto Brasileiro de Estudos e Apoio Comunitário Queiróz Filho
IBGE	Instituto Brasileira de Geografia e Estatística
IEMA	Instituto de Energia e Meio Ambiente
IFRS	Internacional Financial Reporting Standards
INESC	Instituto de Estudos Socioeconômicos
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
ITG	Interpretação Técnica Geral
NBCTs	Normas Brasileiras de Contabilidade (Normas Técnicas)
ONG	Organizações Não Governamentais
OPN	Associação Beneficente O Pequeno Nazareno
OSC	Organizações da Sociedade Civil
SASAC	Sociedade de Apoio Socioambientalista e Cultural
SERTA	Serviço de Tecnologia Alternativa
SOF	Sempreviva Organização Feminista

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO</b>	<b>9</b>
1.1	Tema, Problemática e Justificativa	9
1.2	<b>OBJETIVOS</b>	<b>10</b>
	Objetivo Geral	10
	Objetivos Específicos	11
<b>2</b>	<b>REFERENCIAL TEÓRICO</b>	<b>12</b>
2.1	Terceiro Setor	12
2.2	Características do Terceiro Setor	13
2.3	ONGs no Brasil	14
2.4	Contabilidade no Terceiro Setor	16
2.5	Evidência Contábil no Terceiro Setor	18
2.6	Aderência Contábil	19
2.7	<b>ITG 2002 (R1) – Entidades Sem Fins Lucrativos</b>	<b>21</b>
	2.6.1 Requisitos da ITG 2002 (R1)	22
	2.6.2 Diferenciação da ITG 2002 (R1) das Outras Normas	23
2.8	Estudos Anteriores	24
<b>3</b>	<b>METODOLOGIA</b>	<b>26</b>
3.1	Enquadramento Metodológico	26
3.2	Coleta de Dados	26
3.3	Procedimentos da Análise	28
4.1	Apuração de Resultados das Análises	30
4.2	Demonstrações Contábeis	33
	<b>REFERÊNCIAS</b>	<b>48</b>
	<b>APÊNDICE A</b>	<b>54</b>
	<b>APÊNDICE B</b>	<b>55</b>
	<b>APÊNDICE C</b>	<b>57</b>

# 1 INTRODUÇÃO

## 1.1 Tema, Problemática e Justificativa

O Terceiro Setor é constituído por organizações sem fins lucrativos que têm como objetivo atender às demandas coletivas ou de interesse público, contando com a participação voluntária, autonomia e natureza jurídica privada (COELHO, 2002; MAÑAS e MEDEIROS, 2012). As entidades do Terceiro Setor, como fundações, associações, organizações religiosas e partidos políticos, obtêm recursos através de doações, trabalho voluntário e parcerias, além de receberem isenções fiscais e convênios governamentais. Ao contrário do Segundo Setor, que visa ao lucro, e do Primeiro Setor, que engloba o Estado, o Terceiro Setor visa a promover benefícios para a sociedade.

A pesquisa realizada pelo IBGE (2016) apontou a existência de 237 mil fundações privadas e associações sem fins lucrativos no país. Essas organizações são conhecidas como Organizações da Sociedade Civil (OSCs) e englobam diversas áreas, como assistência social, cultura, educação, saúde, meio ambiente, entre outras. Por outro lado, o Mapa das Organizações da Sociedade Civil, desenvolvido pelo IPEA (2016), revelou números diferentes. De acordo com esse levantamento, em 2016, o Brasil contava com cerca de 820 mil OSCs, um número significativamente maior do que o relatado pelo IBGE. No entanto, é importante observar que o IPEA possui uma metodologia diferente para mapear as organizações e pode ter adotado critérios mais amplos para definir o que constitui uma OSC.

Os dados do Mapa das Organizações da Sociedade Civil também mostram uma flutuação nos números ao longo do tempo. Em 2018, o número de ONGs caiu para 780 mil, mas em 2020 voltou a crescer para 815 mil. Essas variações podem ser influenciadas por vários fatores, como a criação e o encerramento de organizações, mudanças na legislação ou na forma de classificação dessas entidades. Por não haver um órgão específico para estabelecer as normas contábeis internacionais para organizações sem fins lucrativos, em 2012 o CFC revogou algumas NBCT's e publicou a ITG 2002, sendo alterada em 2015 e passando a ser conhecida como ITG 2002 (R1). Esta norma estabeleceu critérios e procedimentos específicos de avaliação e contabilidade para essas entidades, abrangendo elementos como as demonstrações contábeis e informações a serem divulgadas em notas explicativas. Além da ITG 2002 (R1), as entidades sem fins lucrativos devem seguir os Princípios de Contabilidade e a Norma Brasileira

de Contabilidade Técnica Geral (NBC TG) 1000 - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, ou as IFRS completas em aspectos não abordados pela ITG.

Organizações sem fins lucrativos dependem, em grande medida, de recursos de terceiros para manter suas atividades. Por isso, é fundamental que essas entidades mantenham uma contabilidade transparente e em conformidade com as normas estabelecidas, a fim de atrair novos recursos financeiros. A prestação de contas é uma forma comum de as organizações do Terceiro Setor se responsabilizarem perante a sociedade, conforme defendem Flach e Gonçalves (2013).

Fundada em 1991, a ABONG é uma sociedade civil sem fins lucrativos que reúne organizações que lutam contra a discriminação e a desigualdade e promovem modos sustentáveis de vida e a democracia radical. Diversas entidades de todas as regiões do país estão filiadas à ABONG, defendendo princípios como igualdade, solidariedade, autonomia, transparência e liberdade ABONG (2023).

Nesse cerne, evidencia-se a necessidade de estudos mais abrangentes sobre essa questão, visando principalmente entender o modelo contábil utilizado e, principalmente conhecer como são destacadas as informações contábeis dessas entidades.

Esta pesquisa tem com problemática a seguinte questão: **Qual o grau de aderência das informações contábeis das ONGs às exigências da ITG 2002(R1)?**

Órgãos estatais de controle, como Tribunais de Contas, Ministério Público, Ministério da Justiça, Governos Estaduais e Receita Federal, assim financiadores, têm o direito de solicitar a prestação de contas. Isso se deve à necessidade de transparência e responsabilidade na utilização dos recursos recebidos, especialmente quando as entidades desempenham atividades de interesse público, como afirmam Olak e Nascimento (2010).

## 1.2 OBJETIVOS

### Objetivo Geral

O objetivo geral deste estudo é demonstrar o grau de aderência das demonstrações contábeis das ONGs à ITG 2002 (R1).

## Objetivos Específicos

Para tanto, serão analisados os seguintes objetivos específicos:

- a) Identificar o nível de conformidade das demonstrações contábeis das ONGs em relação à ITG n. ° 2002 (R1).
- b) Verificar o grau de aderência das ONGs à nomenclatura exigida pela norma

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Terceiro Setor**

Como afirma Novaes (2003) o terceiro setor representa uma esfera intermediária entre o Estado e o mercado, caracterizada por organizações da sociedade civil que se engajam em atividades de interesse público, visando suprir demandas sociais não atendidas pelos demais setores. Ele se constitui como um espaço de participação cidadã e de construção de uma sociedade mais justa e solidária.

Segundo Anheier (2014), essas organizações possuem uma estrutura jurídica independente e são administradas por uma diretoria ou conselho, sendo financiadas por meio de doações, contribuições, parcerias e outras fontes não lucrativas. Corroborando esta afirmação Kliksberg (2001a) afirma que uma das características marcantes do terceiro setor é a sua independência em relação ao Estado e ao mercado. A independência do terceiro setor é fundamental para que as organizações possam desempenhar suas funções com liberdade e autonomia. Essa independência permite que as organizações do terceiro setor tenham mais flexibilidade para atuar em áreas que precisam de atenção e para desenvolver projetos que sejam relevantes para a sociedade.

Além disso, as organizações do terceiro setor são caracterizadas por serem movidas por objetivos sociais e por um senso de responsabilidade social. Segundo Almeida, J. (2008), a preocupação com o bem-estar social é o que motiva as organizações do terceiro setor a trabalhar em prol da sociedade. Isso significa que as organizações do terceiro setor não têm como objetivo principal o lucro, mas sim o impacto social positivo que podem gerar.

Outra característica importante do terceiro setor é a participação da sociedade civil. Segundo Filgueiras (2005), o terceiro setor é composto por organizações que surgem da iniciativa da sociedade civil, ou seja, é a própria sociedade que cria essas entidades. Isso significa que as organizações do terceiro setor são criadas a partir de demandas e necessidades da própria sociedade, o que aumenta a sua legitimidade e relevância para a comunidade.

Segundo Brinkerhoff (2002), as organizações do terceiro setor são caracterizadas pela sua capacidade de inovação e pela busca por soluções criativas e eficientes para problemas sociais. As organizações são muitas vezes pioneiras na criação de novas soluções para problemas sociais, pois têm mais flexibilidade e capacidade de experimentação do que o setor

público. Isso significa que as organizações do terceiro setor podem ser um importante agente de mudança social e contribuem para o desenvolvimento sustentável da sociedade.

Visando esse cerne, o terceiro setor é um setor importante da economia que é composto por organizações sem fins lucrativos e que têm como objetivo promover o bem-estar social. Entre suas principais características estão a independência em relação ao Estado e ao mercado, a preocupação com o bem-estar social, a participação da sociedade civil e a capacidade de inovação.

## **2.2 Características do Terceiro Setor**

O terceiro setor desempenha um papel relevante na sociedade, partindo da proposta de seguir fomentando a busca de melhorias, em todos os âmbitos, fazendo a inclusão em espaços comunitários e promovendo a cidadania. O terceiro setor desempenha um papel fundamental ao complementar os setores público e privado, preenchendo lacunas e apresentando abordagens inovadoras para enfrentar desafios sociais complexos. Sua autonomia e adaptabilidade permitem que atue como um agente ágil de transformação, capaz de responder prontamente às necessidades emergentes da sociedade (SALAMON, 1995).

Dentre as principais características do terceiro setor, pode-se destacar a autonomia em relação ao Estado e à iniciativa privada, a busca por objetivos sociais, a participação voluntária e a gestão democrática. Segundo Kawamura (2012), o terceiro setor tem como objetivo principal promover o desenvolvimento social, econômico e cultural de uma sociedade, a partir de ações coletivas e solidárias.

Além disso, outro aspecto importante do terceiro setor é a sua capacidade de mobilização e organização da sociedade civil. Para Alves (2005), a sociedade civil é a esfera de atividades voluntárias e associativas voltadas para o bem comum, que se desenvolvem fora das instituições do Estado e do mercado. Nesse sentido, o terceiro setor é uma forma de expressão da sociedade civil, que busca contribuir para o desenvolvimento social de maneira autônoma.

É importante destacar a importância da transparência e prestação de contas por parte das organizações do terceiro setor, como forma de assegurar a confiança dos doadores e da sociedade em geral. De acordo com Costa (2011) a transparência é uma das principais formas

de aprimorar a governança das organizações do terceiro setor, garantindo que as atividades sejam desenvolvidas com ética e responsabilidade.

Segundo Rocha (2005), o terceiro setor tem uma grande relevância no contexto social, sendo um setor estratégico para o desenvolvimento de ações que busquem a transformação social. Essas ações podem envolver desde a promoção da educação, saúde e cultura até a proteção do meio ambiente.

Outra característica importante do terceiro setor é a sua capacidade de mobilização e organização da sociedade civil. Conforme destaca Faria (2006), as organizações do terceiro setor desempenham um papel fundamental na mobilização e organização da sociedade civil, tornando-a mais ativa e participativa na definição das políticas públicas.

As organizações do terceiro setor têm uma grande capacidade de inovação e de busca por soluções criativas para os problemas sociais. Para Arantes (2013), as organizações do terceiro setor podem ser consideradas como laboratórios de inovação social, que buscam soluções criativas para os problemas sociais que atuam para promover a melhoria da qualidade de vida das pessoas.

### **2.3 ONGs no Brasil**

As Organizações Não Governamentais (ONGs) surgiram no Brasil no início dos anos 60, mas foi na década de 1970 que se fortaleceram e passaram a atuar com maior relevância no cenário nacional. O crescimento das ONGs no Brasil se deu em função do aumento da demanda por serviços públicos que não eram providos pelo Estado. As ONGs passaram a atuar em áreas como assistência social, educação, saúde e meio ambiente (ALMEIDA, M. 2008).

Desse modo é perceptível notar que as Organizações Não Governamentais (ONGs) têm uma história relativamente recente no Brasil. Rego, R. (2011), afirma, em contraponto com a afirmação de Almeida, M. (2008), que as primeiras ONGs brasileiras surgiram na década de 1960, no contexto das lutas sociais e políticas contra o regime militar que governava o país na época.

Com o fim da ditadura, as ONGs se consolidaram como importantes agentes da sociedade civil brasileira, atuando em diversas áreas, como meio ambiente, saúde, direitos

humanos, educação, entre outras. Segundo Fávero (2010), as ONGs se tornaram uma alternativa aos governos e às empresas na busca de soluções para os problemas sociais e ambientais.

No entanto, o desenvolvimento das ONGs no Brasil não foi linear e enfrentou diversos desafios, como a falta de regulamentação e a desconfiança por parte da sociedade. Conforme destaca Ramos (2010), o fato de as ONGs não estarem submetidas à mesma fiscalização e controle que as empresas e o próprio Estado gera suspeitas quanto à sua efetividade e legalidade. Algumas delas foram acusadas de falta de transparência, mau uso dos recursos e até mesmo envolvimento em atividades ilegais. Segundo Santos, (2017), a atuação de algumas ONGs tem gerado questionamentos sobre a sua efetividade e legitimidade.

Apesar dessas controvérsias, as ONGs continuam a desempenhar um papel importante na sociedade brasileira, muitas vezes atuando em áreas onde o Estado não consegue chegar. Segundo Rego, W. (2011), as ONGs podem ser vistas como um complemento à ação do Estado, atuando de forma mais ágil e flexível em áreas que muitas vezes são negligenciadas pelos governos.

Com o passar dos anos, a atuação das ONGs no Brasil se diversificou e passou a incluir não só a prestação de serviços, mas também a defesa de direitos, a mobilização social e a incidência política. Para Wainer e Teixeira (2019), as ONGs se tornaram importantes agentes de mudança social, atuando como mediadoras entre as demandas da sociedade civil e as políticas públicas.

Segundo Carneiro (2012), as ONGs surgem como agentes de mudança social, capazes de atuar na defesa de interesses coletivos e na promoção da cidadania. Já para Andrade e Maia (2016), as ONGs são importantes para a construção de uma sociedade democrática e participativa, pois permitem que grupos organizados da sociedade civil possam exercer influência nas decisões políticas.

No entanto, alguns autores apontam para a necessidade de se repensar o papel das ONGs na sociedade brasileira. Para Coelho (2014), as ONGs devem atuar de forma mais estratégica e articulada, buscando não só a prestação de serviços, mas também a transformação social e política. Nesse sentido, a atuação das ONGs deve ser complementar à ação do Estado, mas também crítica e propositiva.

Outro ponto destacado por diversos autores é a importância da transparência e da prestação de contas por parte das ONGs. Segundo Zanetti (2018), a transparência é fundamental

para garantir a confiança da sociedade nas ONGs e para evitar casos de corrupção e mau uso dos recursos. É importante que as ONGs tenham práticas de gestão transparentes e eficientes, de forma a garantir a efetividade de suas ações e a legitimidade de sua atuação.

O Brasil conta com um grande número de ONGs atuando em diversas áreas e cumprindo um papel fundamental na sociedade. Apesar dos desafios enfrentados, as ONGs seguem buscando formas de aprimorar sua atuação e contribuir para a construção de uma sociedade mais justa e solidária.

## **2.4 Contabilidade no Terceiro Setor**

De acordo com Côrtes e Costa (2019), a contabilidade no terceiro setor é essencial para que as organizações sem fins lucrativos possam gerir seus recursos financeiros de forma eficiente e transparente, bem como para que possam prestar contas aos seus financiadores e à sociedade em geral. Segundo Silva (2015), a contabilidade do terceiro setor tem a função de apoiar a gestão dessas entidades e fornecer informações relevantes aos usuários externos e internos, como os financiadores, patrocinadores e a sociedade em geral, sobre o uso dos recursos financeiros destinados a fins sociais.

Uma das principais particularidades da contabilidade no terceiro setor é que as organizações sem fins lucrativos não têm como objetivo principal a geração de lucro, mas sim a promoção de ações que visem ao bem-estar coletivo. Como aponta Lopes (2020), as entidades sem fins lucrativos têm por finalidade realizar uma atividade econômica, ou social que não visa o lucro.

Dessa forma, a contabilidade no terceiro setor é importante não apenas para a gestão financeira das organizações sem fins lucrativos, mas também para a avaliação do seu impacto social. Como aponta Bruni (2017), a contabilidade é uma ferramenta essencial para medir o desempenho das organizações sem fins lucrativos, uma vez que permite quantificar e qualificar o impacto social das suas atividades.

A contabilidade no terceiro setor deve ser transparente e precisa, de modo a fornecer informações claras e relevantes para os diversos *stakeholders*. Conforme destaca Oliveira (2016), a contabilidade no terceiro setor deve ser vista como uma forma de prestar contas à

sociedade e aos financiadores, além de auxiliar na tomada de decisão e no planejamento estratégico das organizações.

Além disso, a contabilidade no terceiro setor também é importante para garantir a transparência e a prestação de contas das organizações sem fins lucrativos, uma vez que essas entidades geralmente recebem recursos de fontes diversas, como doações, subvenções e incentivos fiscais. Já Segundo Marçal (2017), a contabilidade é um instrumento de gestão que auxilia na tomada de decisões e na avaliação dos resultados alcançados pelas organizações do terceiro setor, e por isso, é fundamental que as informações contábeis sejam precisas, confiáveis e transparentes.

Vale destacar também a importância do planejamento financeiro no terceiro setor, que deve levar em conta as particularidades do setor, como a sazonalidade das doações e a dependência de fontes de financiamento diversas. Segundo Oliveira e Mello (2017), o planejamento financeiro é essencial para as organizações sem fins lucrativos, uma vez que permite a previsão das receitas e despesas, a definição de prioridades e a gestão eficiente dos recursos disponíveis.

É importante ressaltar que a contabilidade no terceiro setor também está sujeita a regulamentações específicas, como a Lei nº 13.019/2014 (BRASIL, 2014), que estabelece normas para as parcerias entre a administração pública e as entidades sem fins lucrativos. Segundo Gonçalves (2017), a contabilidade no terceiro setor deve estar em conformidade com a legislação específica e as normas contábeis aplicáveis, para garantir a legalidade e a transparência das operações financeiras das organizações sem fins lucrativos.

Uma das particularidades da contabilidade no terceiro setor é que as organizações sem fins lucrativos podem receber doações, subvenções e incentivos fiscais, o que exige um tratamento contábil específico. Segundo Souza (2017), as doações são recursos que não têm origem em operações comerciais, e por isso, precisam ser registradas de forma distinta das receitas da organização. Além disso, as subvenções e incentivos fiscais também precisam ser registrados de forma específica, pois podem ter restrições ou condições que afetam a sua aplicação.

Outrossim, a contabilidade no terceiro setor também é importante para mensurar os resultados sociais alcançados pelas organizações sem fins lucrativos. Segundo Dias (2019), a contabilidade do setor social é uma ferramenta importante que permite avaliar os impactos

sociais das ações da organização, ou seja, mensurar o que foi alcançado em termos de desenvolvimento social, cultural, educacional, ambiental, científico, religioso ou assistencial.

Para atuar na contabilidade no terceiro setor, é fundamental ter conhecimento das normas contábeis e fiscais aplicáveis, assim como das particularidades do setor, como a legislação específica, as exigências dos financiadores e as boas práticas contábeis e de gestão financeira. Segundo Marconato e Fernandes (2015), o profissional de contabilidade que atua no terceiro setor deve ter uma visão multidisciplinar, que considere as questões sociais e éticas envolvidas na gestão financeira das organizações sem fins lucrativos.

## **2.5 Evidência Contábil no Terceiro Setor**

A evidência contábil é um conjunto de documentos, informações e registros que comprovam a gestão financeira e operacional das organizações do terceiro setor. Conforme destaca Dias, C. e Almeida (2017), a evidência contábil é fundamental para garantir a transparência e a confiabilidade das informações financeiras e para demonstrar a efetividade das ações das organizações.

A evidência contábil é essencial para o terceiro setor, pois permite que as organizações do setor prestem contas à sociedade sobre o uso dos recursos e a efetividade de suas ações. Como destaca Oliveira (2011), a contabilidade é um importante instrumento para a gestão e o controle das entidades do terceiro setor, pois permite uma visão mais clara da realidade econômico-financeira da organização.

Dessa forma, é importante que as organizações do terceiro setor adotem práticas contábeis transparentes e consistentes, de modo a garantir a confiabilidade das informações financeiras e a transparência na gestão dos recursos. Conforme afirma Lima, (2013), a contabilidade do terceiro setor deve ser voltada para a transparência, a prestação de contas e a eficiência na utilização dos recursos, sendo fundamental para a gestão e a sustentabilidade das organizações.

Além disso, é importante destacar que a evidência contábil não se limita apenas ao aspecto financeiro, mas também abrange a dimensão social das organizações do terceiro setor. Segundo Kliksberg (2001b), a contabilidade do setor social é um importante instrumento para

a avaliação do impacto social das organizações do terceiro setor, permitindo uma visão mais clara dos resultados e do valor gerado pela organização para a sociedade.

Como destaca Silva (2016), a contabilidade do terceiro setor é um importante instrumento para o fortalecimento da governança e da sustentabilidade das organizações, contribuindo para o desenvolvimento social e para a melhoria da qualidade de vida da população. A evidência contábil é fundamental para o terceiro setor, pois permite a transparência e a prestação de contas das organizações, além de fornecer informações relevantes para a gestão e o controle das atividades

A evidência contábil no terceiro setor é uma questão crítica para a transparência e prestação de contas das organizações. Segundo Biondi e Rezende (2016), a contabilidade é uma ferramenta essencial para o terceiro setor, uma vez que as organizações têm a responsabilidade de demonstrar a efetividade e eficiência de suas ações.

É importante destacar que a evidência contábil no terceiro setor deve ser feita de acordo com as normas e princípios contábeis, assim como com as exigências legais. Segundo Santos e Marques (2018), a contabilidade no terceiro setor deve seguir as normas do Conselho Federal de Contabilidade e estar em conformidade com as exigências legais.

A evidência contábil também é importante para a obtenção de recursos e financiamento, uma vez que os financiadores e doadores exigem informações precisas e confiáveis sobre a gestão e a aplicação dos recursos. Conforme destaca Carvalho e Aquino (2019), a evidência contábil é fundamental para a captação de recursos e para a manutenção da credibilidade das organizações junto aos financiadores e doadores.

A evidência contábil no terceiro setor é fundamental para garantir a transparência e a prestação de contas das organizações, além de fornecer informações relevantes para a gestão e o controle das atividades. Como destaca Carvalho e Souza (2018), a contabilidade é uma ferramenta importante para a gestão e a prestação de contas no terceiro setor, contribuindo para a transparência e a sustentabilidade das organizações.

## **2.6 Aderência Contábil**

Segundo Ball (2006), A aderência contábil é de extrema importância para os investidores, pois estabelece o alicerce essencial para uma avaliação precisa do desempenho e

da situação financeira de uma empresa, desse modo, consistência e conformidade das práticas contábeis são essenciais para garantir a precisão e a confiabilidade das informações financeiras. Cordery (2010), por sua vez, destaca que a aderência contábil envolve a adoção consistente de padrões contábeis e a conformidade com as normas de relatórios financeiros.

Kinney (2005) tem uma visão sobre as conformidades e o aspecto que a aderência pode proporcionar, segundo o autor a aderência contábil desempenha um papel fundamental na avaliação da conformidade das demonstrações financeiras e na asseguarção de sua confiabilidade.

Alcançar e manter a aderência contábil não é uma tarefa fácil. Há desafios relacionados à interpretação dos padrões contábeis, às mudanças nas normas contábeis e aos julgamentos subjetivos envolvidos. A aderência contábil pode ser um desafio complexo devido às complexidades inerentes da contabilidade e às incertezas inerentes à interpretação dos padrões contábeis. (BALL 2006)

A aderência contábil desempenha um papel crucial na confiabilidade e na qualidade das informações financeiras. Segundo Nobes (2014) a aderência contábil é de suma importância para garantir a transparência e a confiança dos usuários nos relatórios financeiros das empresas. Isso implica seguir rigorosamente as políticas e práticas contábeis estabelecidas, conforme mencionado por Deegan (2012) a aderência contábil exige a aplicação coerente das políticas contábeis estabelecidas, assegurando a observância fiel dos princípios contábeis.

A aderência contábil também contribui para a comparabilidade das informações financeiras entre empresas. Como afirma Barth (2008) a aderência contábil exige a aplicação coerente das políticas contábeis estabelecidas, assegurando a observância fiel dos princípios contábeis. Isso é importante tanto para os investidores quanto para os analistas financeiros, que dependem da consistência das informações para tomar decisões informadas.

Conforme aponta Alexander (2012) atingir a aderência contábil pode representar um desafio devido à natureza subjetiva de certas áreas da contabilidade e às discrepâncias nos julgamentos que podem ser feitos. Isso pode resultar em divergências entre as práticas contábeis adotadas por diferentes empresas. Já para Scott (2015) a aderência contábil exige o domínio atualizado das normas contábeis, o acesso a recursos especializados e a habilidade de interpretar adequadamente as regras contábeis pertinentes. Para superar esses desafios, os profissionais da contabilidade e as empresas devem se manter atualizados com as mudanças nos padrões contábeis e buscar orientação profissional quando necessário.

## 2.7 ITG 2002 (R1) – Entidades Sem Fins Lucrativos

A ITG 2002(R1) é uma norma contábil específica para as entidades do terceiro setor no Brasil. Segundo o CPC (2017) a ITG 2002(R1) tem como objetivo orientar a elaboração das demonstrações contábeis das entidades do terceiro setor, visando à transparência e à prestação de contas à sociedade.

De acordo com a ITG 2002(R1), as entidades do terceiro setor devem seguir as normas contábeis e demonstrar de forma clara e objetiva as informações financeiras e operacionais. Conforme destaca Zanette e Witter (2019), a ITG 2002(R1) traz orientações claras sobre a elaboração das demonstrações contábeis das entidades do terceiro setor, garantindo a transparência e a confiabilidade das informações.

Uma das principais mudanças trazidas pela ITG 2002(R1) em relação à norma anterior (ITG 2002) é a obrigatoriedade de apresentação do Demonstrativo das Mutações do Patrimônio Social (DMPS). Segundo Neves e Haddad (2018), a DMPS é uma ferramenta importante para a demonstração das variações do patrimônio social das entidades do terceiro setor, contribuindo para a transparência e a prestação de contas.

Além disso, a ITG 2002(R1) traz orientações específicas para a contabilização das receitas e despesas do terceiro setor. Segundo Santos e Marques (2018), a ITG 2002(R1) traz orientações específicas para a contabilização das doações e subvenções, além de destacar a importância da evidência contábil para a transparência das informações.

Outra mudança importante trazida pela ITG 2002(R1) é a obrigatoriedade de divulgação das informações sobre a remuneração dos dirigentes e membros do conselho fiscal. Conforme destaca Dias, R. e Almeida (2017), a ITG 2002(R1) contribui para a transparência das informações ao exigir a divulgação das informações sobre a remuneração dos dirigentes e conselheiros.

A ITG 2002(R1) é uma norma contábil específica para entidades sem fins lucrativos, que traz orientações importantes para a contabilidade dessas entidades, levando em consideração suas particularidades e finalidades. Em um estudo realizado por Martins et al. (2020), os autores destacam que a ITG 2002(R1) é uma norma importante para a contabilidade do terceiro setor, pois permite a elaboração de demonstrações contábeis mais completas e transparentes, além de contribuir para a gestão das entidades sem fins lucrativos. Segundo os

autores, a norma é especialmente relevante para a contabilização de doações e subvenções, bem como para a elaboração do Demonstrativo das Mutações do Patrimônio Social (DMPS).

Além disso, os autores também destacam que a ITG 2002(R1) contribui para a transparência e a prestação de contas das entidades sem fins lucrativos, pois estabelece critérios específicos para a divulgação das informações contábeis e financeiras. A norma também traz orientações para a remuneração dos dirigentes e membros do conselho fiscal das entidades, contribuindo para a governança corporativa dessas entidades.

Outro estudo realizado por Silva et al. (2021) destaca que a ITG 2002(R1) é uma norma contábil importante para a sustentabilidade das entidades do terceiro setor, pois fornece informações relevantes para a gestão dos recursos recebidos. Segundo os autores, a norma ajuda a garantir a transparência na aplicação dos recursos e aprimora a prestação de contas das entidades sem fins lucrativos.

Além disso, o estudo também destaca que a ITG 2002(R1) é importante para a gestão do patrimônio das entidades, pois estabelece critérios específicos para a contabilização de bens e direitos, bem como para a elaboração do balanço patrimonial. Segundo os autores, a norma contribui para uma gestão mais eficiente e sustentável do patrimônio das entidades sem fins lucrativos.

Em suma, a ITG 2002(R1) é uma norma contábil relevante para o terceiro setor, que traz orientações específicas para a contabilidade das entidades sem fins lucrativos, contribuindo para a transparência, a governança e a gestão dessas entidades. Diversos estudos destacam a importância da norma para a elaboração de demonstrações contábeis mais completas e precisas, bem como para a sustentabilidade e eficiência na gestão das entidades do terceiro setor.

### **2.6.1 Requisitos da ITG 2022 (R1)**

A ITG 2002 (R1) estabelece os requisitos contábeis aplicáveis às entidades sem fins lucrativos. Dentre os requisitos, destacam-se:

1. Demonstração das mutações do patrimônio líquido: a entidade deve apresentar uma demonstração que evidencia as mudanças ocorridas no seu patrimônio líquido, incluindo as receitas, despesas, doações e outras transações que afetam o patrimônio.

2. Divulgação das informações: a entidade deve divulgar suas informações financeiras, incluindo as demonstrações contábeis e notas explicativas, para que os usuários possam tomar decisões apropriadas.

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2018), a ITG 2002 (R1) estabelece os critérios e procedimentos contábeis específicos para as entidades sem fins lucrativos, visando garantir a adequada evidenciação das suas transações e eventos, assim como a apresentação adequada de suas demonstrações contábeis.

Além disso, a ITG 2002 (R1) reconhece a importância da transparência e da prestação de contas para as entidades sem fins lucrativos. Segundo o CFC (2018), a transparência e a prestação de contas são fundamentais para a manutenção da credibilidade e confiança da sociedade nas entidades sem fins lucrativos.

Desse modo, a ITG 2002 (R1) estabelece requisitos específicos para a contabilidade das entidades sem fins lucrativos, visando garantir a adequada evidenciação das transações e eventos, bem como a transparência e a prestação de contas dessas entidades.

### **2.6.2 Diferenciação da ITG 2002 (R1) das Outras Normas**

A ITG 2002 (R1) - Entidade sem finalidade de lucros - é uma norma contábil específica para entidades sem fins lucrativos, que tem como objetivo fornecer orientações sobre como registrar, mensurar e divulgar suas atividades financeiras. As diferenças entre a ITG 2002 (R1) e as outras normas contábeis são significativas e envolvem aspectos como a própria definição de entidade sem fins lucrativos, o reconhecimento de receitas e despesas, a forma de apresentação do resultado e o tratamento das mutações do patrimônio líquido.

Uma das principais diferenças da ITG 2002 (R1) em relação às outras normas contábeis é a definição de entidade sem fins lucrativos. Segundo Santos e Zanluca (2019), essa norma define uma entidade sem fins lucrativos como aquela que não tem o objetivo de gerar lucro para seus proprietários ou membros, nem distribuir esses lucros a qualquer pessoa física ou jurídica. Além disso, a ITG 2002 (R1) estabelece que as entidades sem fins lucrativos têm um propósito social ou comunitário.

Além disso, a ITG 2002 (R1) apresenta uma forma específica de apresentação do resultado, que difere daquela adotada pelas outras normas contábeis. Enquanto as empresas

geralmente apresentam um demonstrativo de resultado do exercício, as entidades sem fins lucrativos devem apresentar um demonstrativo de resultado das atividades, que exclui itens como ganhos e perdas de investimentos e itens extraordinários.

Por fim, a ITG 2002 (R1) trata as mutações do patrimônio líquido de forma diferente das outras normas contábeis. Segundo Silva e Santos (2019), essa norma estabelece que as mutações do patrimônio líquido devem ser apresentadas em uma demonstração das mutações do patrimônio líquido, que deve incluir informações sobre doações, subvenções, receitas e despesas, entre outras. As diferenças entre a ITG 2002 (R1) e as outras normas contábeis são significativas e refletem as particularidades das entidades sem fins lucrativos. Essa norma contábil específica é fundamental para garantir a transparência e a prestação de contas dessas entidades, além de contribuir para uma gestão financeira mais eficiente e sustentável.

## **2.8 Estudos Anteriores**

Morais (2018) conduziu um estudo para avaliar o grau de aderência das demonstrações contábeis das entidades do Terceiro Setor localizadas em João Pessoa - PB, à ITG n. ° 2002 (R1). Para isso, dados foram coletados pessoalmente ou através dos sites de seis entidades e foram comparados com a referida norma. Os resultados mostraram que tanto a elaboração das demonstrações quanto o uso da nomenclatura exigida pela norma apresentaram baixo nível de aderência. De maneira similar, Melo e Azevedo (2019) utilizaram a ITG n. ° 2002 (R1) para avaliar o nível de conformidade de oito entidades associadas à Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais - ABONG, em relação ao exercício de 2014. Os resultados indicaram que, em média, 51,25% dos itens analisados estavam em conformidade com a ITG, sugerindo que há muito espaço para melhorias. Do grupo de fundações analisadas, seis atingiram ou superaram um nível de conformidade de 60%, enquanto apenas duas tiveram um nível de conformidade entre 0% e 10%. O estudo realizado por Silveira, (2007) tinha como objetivo avaliar o grau de conformidade das demonstrações contábeis de 39 fundações registradas no banco de dados do Ministério Público de Santa Catarina, as quais atuam na área de educação e pesquisa. Os resultados indicaram que muitos itens importantes não foram adequadamente evidenciados nas demonstrações, incluindo os recursos provenientes de convênios, que foram registrados em apenas 10% das prestações de contas avaliadas. Além disso, a utilização de contas genéricas para contabilizar valores de natureza semelhante foi identificada como uma prática

prejudicial à transparência. O estudo também constatou que apenas 67% dos itens analisados nas demonstrações financeiras dos anos de 2004 a 2006 atenderam ao padrão mínimo de evidenciação, o que indica um percentual inadequado. Oliveira (2022) conduziu um estudo com o objetivo de avaliar o nível de conformidade das demonstrações financeiras de Organizações Sociais com as normas aplicadas ao Terceiro Setor. Foram analisadas as entidades que possuíam contratos de gestão ativos com a Secretaria de Estado da Saúde de Santa Catarina entre 2018 e 2020. Os resultados indicaram um grau geral de conformidade com as normas contábeis de 70,71%, considerado médio de acordo com os parâmetros estabelecidos no estudo.

### 3 METODOLOGIA

#### 3.1 Enquadramento Metodológico

Para avaliar a aderência das demonstrações contábeis das Organizações Sociais que estão agregadas a ABONG em relação às normas contábeis, esta pesquisa será categorizada em três aspectos: objetivos, procedimentos e abordagem.

No que diz respeito aos objetivos, a pesquisa adotará uma abordagem descritiva, cujo foco, segundo Gil (2008), é descrever as características de uma determinada população ou fenômeno, ou pode estabelecer uma relação entre variáveis sem, necessariamente, prover uma explicação completa dos fenômenos descritos, mas pode fornecer uma base para tal explicação. Em relação aos procedimentos, a pesquisa seguirá uma metodologia de análise documental, com a coleta de dados secundários que já passaram por algum tratamento analítico e estão disponíveis para os interessados, no caso as demonstrações contábeis das ONGs objeto deste estudo (GIL, 2008).

A pesquisa adotará uma abordagem qualitativa, pois, segundo Creswell (2007), os métodos de amostragem intencional, coleta de dados abertos, análise de textos ou imagens, representação de informações em figuras e tabelas, bem como a interpretação pessoal dos resultados, são características comuns de estudos qualitativos.

#### 3.2 Coleta de Dados

O universo é composto pelas organizações filiadas à ABONG, foi escolhida a ABONG, pelo fator de ser uma instituição que tem várias filiadas por todo o âmbito nacional, além de ter inúmeras instituições com seguimentos múltiplos, além do ato de ter estudos anteriores já trabalharem nessa análise de aderência. Para ter acesso às organizações filiadas a ABONG foi acessado o sítio eletrônico da instituição, onde foram identificadas 223 ONGs que estavam apontadas em seu *site*, até 31 de novembro de 2022. Em seguida buscou-se em cada sítio eletrônico das instituições, demonstrativos contábeis a fim de analisar a aderência das informações às exigências da ITG 2002 (R1).

A análise realizada indica que a maioria das Organizações Sociais (OSs) não disponibiliza informações completas em seus sites ou as omite completamente, além de muitas entidades não possuírem sítios eletrônicos a fim de demonstrar suas atividades o que denota uma transparência insuficiente na divulgação de suas atividades.

Após a obtenção dos demonstrativos, foram coletados os dados referentes aos anos em que havia a maior quantidade de demonstrações disponíveis para análise. Das 223 entidades pesquisadas, apenas 35 apresentaram informações necessárias para proceder com a análise de aderência das demonstrações contábeis em aderência a ITG 2002(R1). As 35 entidades encontram-se localizadas nas Regiões Sudeste, Nordeste, Centro-Oeste e Sul. A região Norte não há qualquer entidade que esteja apta para o estudo. Algumas entidades apresentaram Relatórios Financeiros em seus sites, no entanto foram descartados pois não se encaixavam no modelo de pesquisa proposto. Foi analisado os documentos mais atuais que cada entidade apresentou, o período dos documentos encontrados é entre os anos de 2017 e 2022.

Abaixo no Quadro 1, está evidenciado as ONGs que compõe o estudo, classificadas com o ano que foram analisados seus relatórios contábeis, a entidade, o Estado, a região e segmento.

**Quadro 1 – Informações das Entidades.**

ANO PESQUISA	ONG	ESTADO	REGIÃO	SEGMENTO
2018	SASAC	SE	NORDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2020	ABTH	RJ	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2021	GDA	SP	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2018	CDJBC	SE	NORDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2017	CAMTRA	RJ	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2019	GRUPO PELA VIDDA	SP	SUDESTE	SAÚDE/ ASSISTÊNCIA SOCIAL
2021	ELO	BA	NORDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2020	ESF-Brasil	MG	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2019	CDDH-PETRÓPOLIS	RJ	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2021	ABREC	SP	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2019	CGGDH	SP	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2022	BRASA	SP	SUDESTE	SAÚDE
2021	GACC-CE	CE	NORDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2019	CMN	PE	NORDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2021	AGENDA PÚBLICA	SP	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2020	IBEAC	SP	SUDESTE	EDUCAÇÃO

2021	APAE	PI	NORDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2020	CAATINGA	PE	NORDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2021	VOCAÇÃO	SP	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2022	SOF	SP	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2021	IEMA	SP	SUDESTE	CONSERVAÇÃO AMBIENTAL
2019	CEDAP	SP	SUDESTE	EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL
2022	CPCD	MG	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2018	FLD	RS	SUL	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2017	CECOR	PE	NORDESTE	EDUCAÇÃO
2021	CESE	BA	NORDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2021	OPN	PE	NORDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2021	SERTA	PE	NORDESTE	EDUCAÇÃO
2020	INESC	DF	CENTRO-OESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2019	FASE	RJ	SUDESTE	EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL
2021	CENPEC	SP	SUDESTE	EDUCAÇÃO
2021	ISA INSTITUTO SOCIOAMBIENTAL	SP	SUDESTE	CONSERVAÇÃO AMBIENTAL
2021	AÇÃO DA CIDADANIA	SP	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2019	INSTITUTO ARTE NO DIQUE	SP	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL
2022	FOAESP	SP	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL

Fonte: elaborado pelo autor (2023).

### 3.3 Procedimentos da Análise

Os dados foram divididos em etapas de apresentação, no modo de evidenciar com clareza a projeção das ONGs. Os procedimentos de análise foram subdivididos em duas etapas para a apresentação coesa de informações.

Na primeira etapa são fornecidas informações mais gerais sobre as instituições, separando por disponibilidade de informações e regiões do país. Na segunda parte foram analisadas as Demonstrações Contábeis das entidades que apresentaram informações de seus relatórios contábeis. Para isso, foi utilizado o *checklist* adaptado do estudo de Silva, Soares e Casagrande (2019), com questões sobre as normas que regem a ITG 2002 (R1).

No processo de análise de aderência foram conferidas pontuações nos seguintes moldes: (1) quando a informação estiver em aderência com as normas; (0) quando não

estiverem em aderência ou não apresentarem as informações exigidas e (NA) quando o item não é aplicado pelo motivo da instituição não ter obrigação de declará-lo.

Para estabelecer o nível de aderência foi adaptado usado o cálculo do estudo de Oliveira (2002) para poder obter a aderência das informações.

$$N = \frac{QT}{QTL - NA} * 100$$

Fonte: Adaptado de Oliveira (2002).

Onde  $QT$  é a quantidade total de respostas as normas e  $QTL$  é quantidade total de questões na lista menos os itens que não aplicáveis  $NA$ , os produtos desta operação, multiplicado por  $100$ , fornecerá o percentual de Nível de Aderência das Informações Contábeis.

É importante destacar que essa análise considera que as entidades apresentaram todos os dados contábeis relevantes em suas demonstrações financeiras, cumprindo assim as normas de evidenciação contábil. Por fim, após a verificação do grau de adequação de cada entidade às normas, foram atribuídas classificações de aderência em baixa, média e alta, utilizando um quadro de Classificação do Nível de Aderência adaptado do estudo de Silva, Soares e Casagrande apresentado no quadro 2, com o objetivo de especificar o nível de cumprimento de cada uma.

**Quadro 2.** Classificação do Nível de Aderência.

<b>Percentual</b>	<b>Grau de Classificação</b>
$\geq 0\% \text{ e } \leq 30\%$	Baixo
$> 30\% \text{ e } \leq 70\%$	Médio
$> 70\% \text{ e } \leq 100\%$	Alto

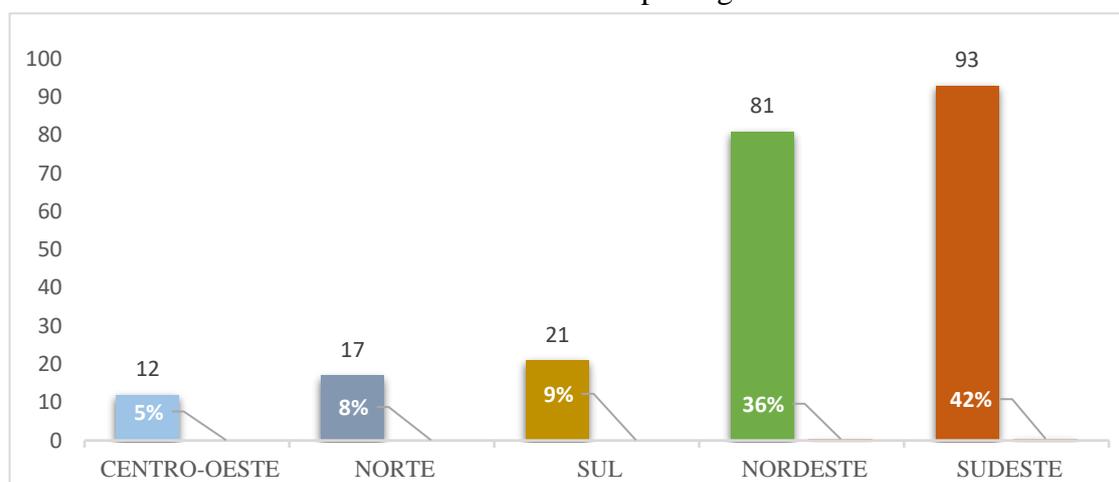
Fonte: Adaptado de Silva, Soares e Casagrande (2019).

## 4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Nesta parte do estudo será evidenciado os tópicos do confronto das análises estabelecidas e estudadas, dividindo-se no nível 1 e 2 do estudo. Enfatizando a primeira parte dos dados que nesse caso permeiam o destaque das informações base para o estudo e na segunda parte evidenciando o estudo das Demonstrações Contábeis em aderência as normas da ITG 2002 (R1).

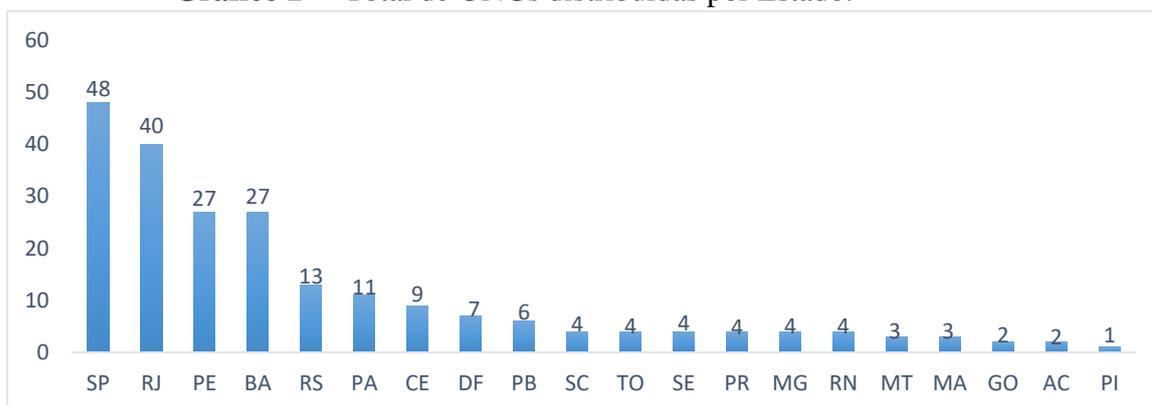
### 4.1 Apuração de Resultados das Análises

**Gráfico 1** – Total de ONGs distribuídas por região.



Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

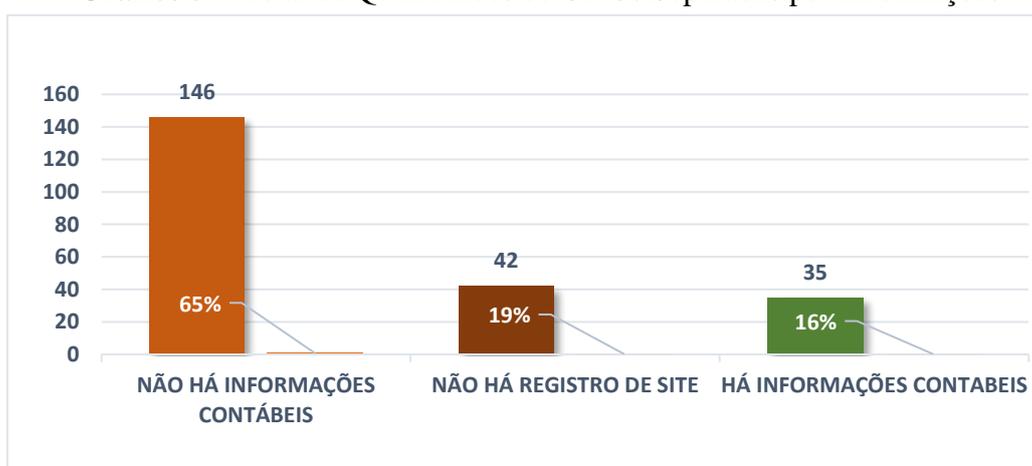
No gráfico 1 são apresentados o Total de ONGs registradas no site da ABONG por região do país, revelando como estão distribuídas as entidades pelo Brasil. No total de ONGs, foram encontradas 223 entidades, sendo que a maior concentração de organizações está situada na região Sudeste do País, com 93 ONGs, que corresponde a 42% do total de entidades associadas, seguido da região Nordeste com 81 entidades associadas, com percentual de 36%, logo após vem as regiões Sul e Norte com 9% e 8%, respectivamente. A região Centro-Oeste agrega a menor quantidade de entidades associadas com 12 ONGs, correspondendo desse modo a apenas 5% de todo o total das entidades registradas.

**Gráfico 2 – Total de ONGs distribuídas por Estado.**

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

No Gráfico 2, logo acima, mostra a quantidade de ONGs, alocadas por cada estado do país. Observa-se nesse gráfico que as maiores quantidades de entidades registradas estão nos Estados de São Paulo, Rio de Janeiro, Bahia e Pernambuco, com 48, 40, 27 e 27 ONGs, respectivamente.

Os Estados do Piauí, Acre, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Paraná, Rio Grande do Norte, Minas Gerais, Santa Catarina, Tocantins e Sergipe somam 35 no total, que ainda juntas não conseguem ultrapassar o segundo maior Estado com ONGs registradas. Em termos percentuais os 4 maiores Estados com ONGs registradas na ABONG correspondem a 70% do total de ONGs, enquanto os últimos 11 Estados do gráfico obtêm apenas de 16% desse total.

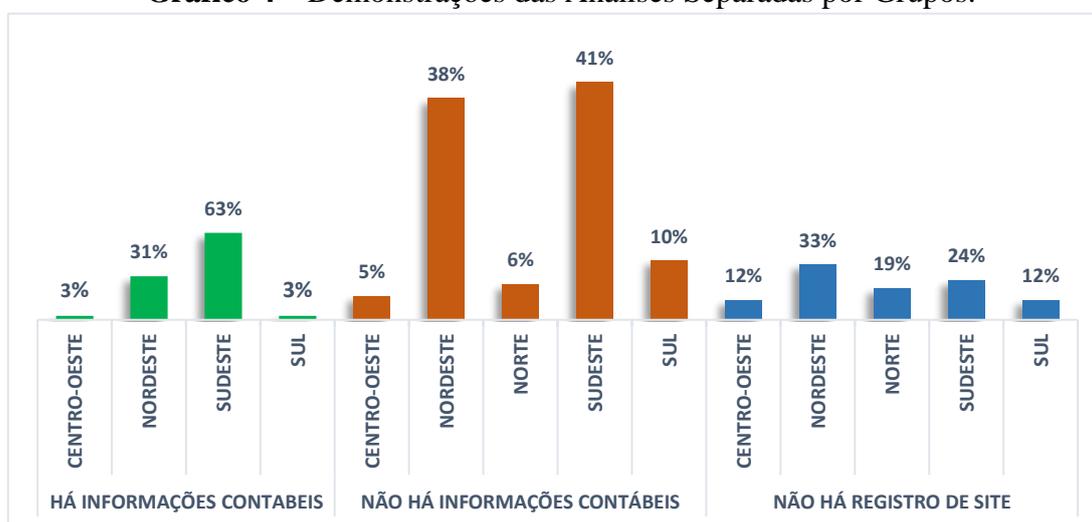
**Gráfico 3 – Total de Quantidades de ONGs Separadas por Informações.**

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Acima, o gráfico 3 apresenta o percentual da quantidade de informações encontradas através da pesquisa realizada com dados encontradas no campo virtual da ABONG, no que mostra o gráfico do total de 223 empresas registradas, 146 possuem *site* mas não

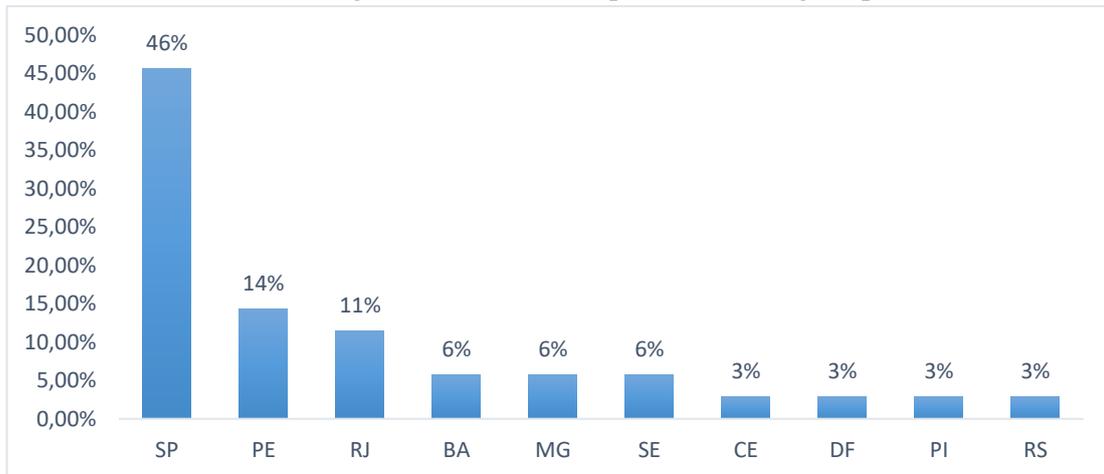
disponibilizam suas Demonstrações Contábeis, algumas poucas dentro dessa quantidade apresentaram apenas relatórios de atividades, mas foram descartadas por não apresentarem informações contábeis, esse total de entidades sem informações contábeis representam 65% do total pesquisado, evidenciando que há um déficit gigantesco na apresentação de relatórios contábeis pela maioria das ONGs registradas na Associação. É importante destacar que as ONGs não são obrigadas a divulgar esses balanços, mas por meio de políticas de governança seria importante essa divulgação para demonstrar suas finanças e poder ter uma maior transparência ativa.

**Gráfico 4 – Demonstrações das Análises Separadas por Grupos.**



Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

No gráfico 4 pode-se observar como estão distribuídas as informações situadas por região. Percebe-se que no primeiro grupo, entidades que há informações contábeis, a região Sudeste é que apresenta a maior índice das demais regiões com 63% do total de entidades pesquisadas, em contrapartida com 3% a região Sul é que apresenta o menor índice de aderência. No segundo grupo informa as entidades que não apresentam informações contábeis em seus relatórios, as regiões Sudeste e Nordeste lideram essa pesquisa com 41% e 38% do total de informações pesquisadas, respectivamente. No terceiro grupo, que trata de demonstrar o índice de entidades que não há informações contábeis a região Nordeste é a que apresenta essa maior porcentagem, com 33%, seguida da região sudeste com 24% e região Norte com 19%.

**Gráfico 5 – Informações das Entidades que há informações por Estado.**

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

No Gráfico 5, mostra como está a situação das entidades que apresentam informações contábeis por região. O Estado de São Paulo foi que apresentou o maior índice dentre os outros Estados, 46%, destaque também para os Estados de Pernambuco e Rio de Janeiro, que apresentam 14% e 11% respectivamente. Nota-se a discrepância na porcentagem da Estado de São Paulo para os outros Estados.

#### 4.2 Demonstrações Contábeis

Com o objetivo de avaliar o cumprimento das normas estabelecidas na ITG n. ° 2002 (R1), que define critérios e procedimentos específicos para avaliação, reconhecimento e demonstração contábil de transações e variações patrimoniais, foi realizado um estudo para verificar a aderência das demonstrações contábeis produzidas pelas ONGs. A Tabela 3 do Apêndice B apresenta uma lista de verificação com 19 itens baseados na ITG mencionada, juntamente com as pontuações obtidas pelas organizações em cada item que analisa as informações prestadas.

O conjunto inicial de itens, do número 1 ao número 5, aborda a divulgação obrigatória dos demonstrativos financeiros, que incluem o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Período, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e as Notas Explicativas. Para esses itens, foi alcançado um índice de aderência alto de 70%, abaixo a tabela 1, demonstra como está a aderência por cada demonstração financeira. O item que questiona se as entidades apresentam Balanço Patrimonial é o quesito com maior aderência de informações com 94%,

enquanto o item sobre Notas Explicativas é o que apresenta menor aderência, 46%. É importante citar que dentre essas demonstrações, duas entidades da região Nordeste e Sudeste apresentaram apenas Demonstração do Resultado do Período, dentre os cinco itens questionados. No estudo de Silva, Soares e Casagrande (2019), a aderência nestes itens foi de 75%, considerando um bom aspecto na questão das conformidades. O mesmo estudo não fez um estudo sobre como apresentavam a aderência quando se investigava as entidades por regiões.

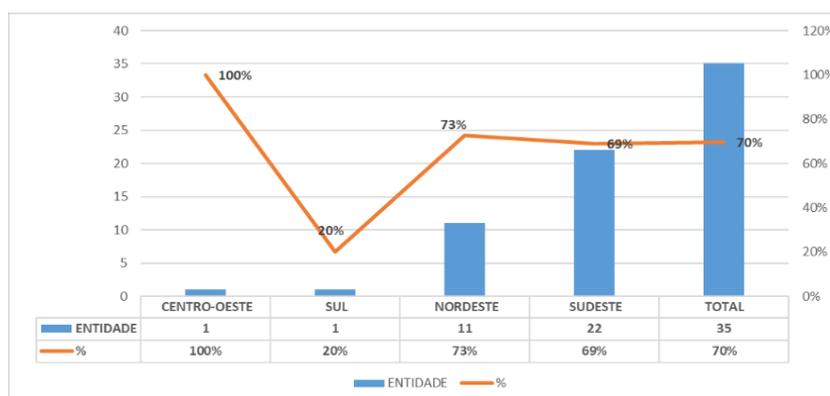
**Tabela 1 – Aderência dos Demonstrativos Financeiros.**

Itens de Verificação de Conformidade – Demonstrações Contábeis	Total de Entidades	Entidades Aderentes	Média %
A organização elaborou Balanço Patrimonial?	35	33	94%
A organização elaborou Demonstração do Resultado do Período?	35	27	77%
A organização elaborou Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido?	35	23	66%
A organização elaborou Demonstração dos Fluxos de Caixa?	35	23	66%
A organização elaborou Notas Explicativas?	35	16	46%

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Na questão da aderência das entidades por região do país, o índice apresenta média de 70%. No gráfico abaixo, estão destacados os índices das informações analisadas. A Região Centro-Oeste obteve 100% de Aderência das entidades analisadas, enquanto entidades das regiões Nordeste e Sudeste obtiveram índices de 73% e 69%, respectivamente. A entidade da região Sul apresentou 20% de aderência nas informações listadas. No estudo analisado observou-se que as entidades do Piauí e o Distrito Federal obtiveram 100% de aderência das informações listadas. As entidades dos Estados da Bahia, Ceará e Rio de Janeiro obtiveram percentuais de 90%, 80% e 75%, respectivamente.

**Gráfico 6 – Aderência dos Demonstrativos Financeiros Obrigatórios por Região do País.**

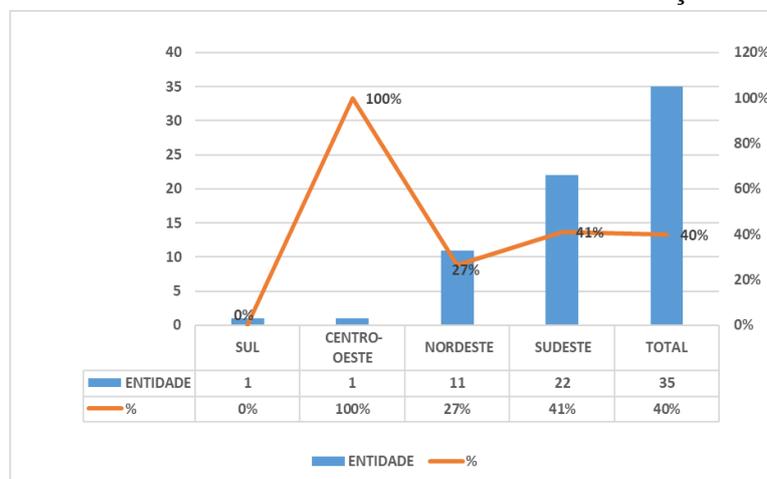


Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

No item 6 quando questionado se as entidades substituíram o nome de conta Capital por Patrimônio Social o nível de aderência nesse quesito foi de 88%, já no item 7 que questiona se no Balanço Patrimonial, na Demonstrações do Resultado do Período, na Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e na Demonstração do Fluxos de Caixa, as palavras lucro ou prejuízo foram substituídas por superávit ou déficit do período, nesse item o nível de aderência também foi de 88%, neste item, assim com o item 6 tratam sobre as nomenclaturas, neste caso percebe-se que grande parte das entidades se preocuparam em fazer essas alterações, um ponto positivo quando se trata de fundamentos para análise de relatórios de entidades do terceiro setor.

No item 8 é questionado se as informações sobre gratuidades concedidas e serviços voluntários obtidos são destacadas na Demonstração do Resultado do Período e divulgadas em notas explicativas separadas por tipo de atividade. Das 35 (trinta e cinco) entidades, apenas 14 (quatorze), representando 40%, apresentaram essas informações requeridas segundo a norma. No estudo de Silva, Soares e Casagrande a aderência neste item a aderência foi de 0%, um resultado negativo dentre as entidades analisadas. No gráfico 7, pode-se destacar como está apresentado a aderência das entidades por regiões. As entidades da região Sudeste apresentam 41% de aderência, já as do Nordeste apresentam 27% e a região Centro-Oeste com 100% de Aderência. A região Sul não obteve índice nesse quesito. Notou-se no estudo realizado que os Estados de São Paulo e Rio de Janeiro foram que apresentaram o maior índice de porcentagem 50% e 30% respectivamente.

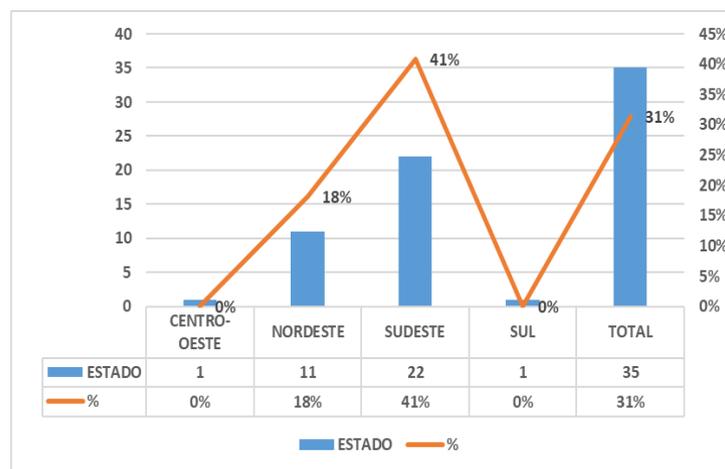
**Gráfico 7 – Aderência das Gratuidades Concedidas e Serviços Obtidos.**



Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

No item 9 quando questionado se na Demonstrações do Fluxo de Caixa as doações são classificadas nos fluxos das atividades operacionais apenas 11 (onze) do total de 35 (trinta e cinco) entidades apresentaram essas informações, resultando em apenas 31% do total. Como apresenta o gráfico 8, das regionais pesquisadas apenas as entidades das Regiões Sudeste e Nordeste apresentaram índice de aderência, esta primeira apresentou aderência de 41% das entidades analisadas, já as entidades da região Nordeste apresentaram aderência de 18%.

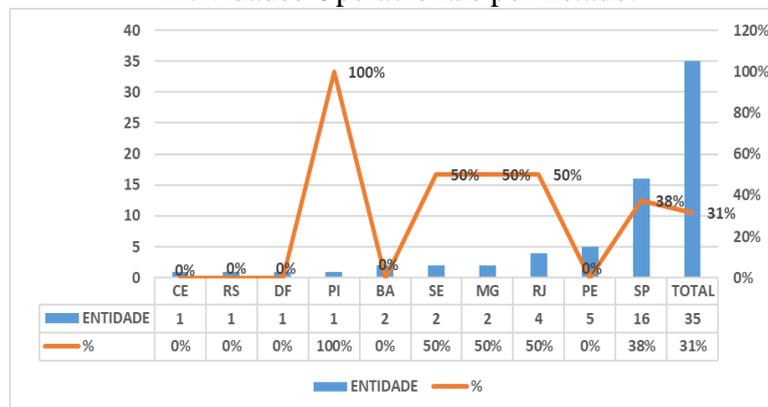
**Gráfico 8 – Aderência das Classificações das Doações nos Fluxos de Caixa das Atividades Operacionais por Região.**



Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Abaixo, no gráfico 9, há informações sobre como está a questão da aderência das entidades por Estados, na região Sudeste, São Paulo é o Estado que apresenta maior índice de entidades aderentes 38%, enquanto na Região Nordeste, Piauí e Sergipe apresentam percentual de 100% e 50% de aderência neste item.

**Gráfico 9 – Aderência das Classificações das Doações nos Fluxos de Caixa das Atividades Operacionais por Estado.**

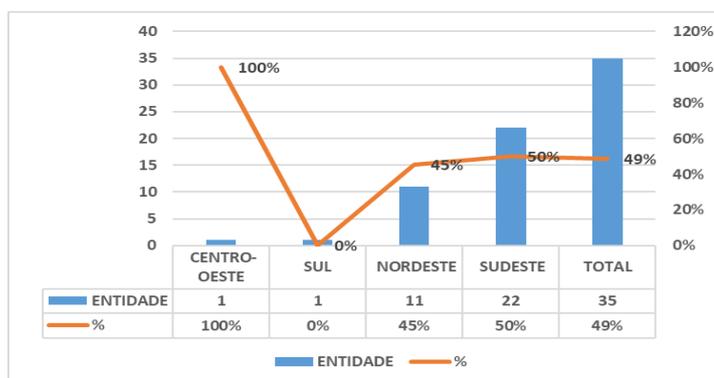


Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

No item 10 que trata se as Receitas são reconhecidas como Regime de Competência, a aderência neste quesito foi de 65%, porcentagem considerada média conforme o quadro 2, que estabelece o nível de conformidade. No resultado de pesquisa do estudo de Silva, Soares e Casagrande (2019) a aderência neste item foi de 80%, uma aderência alta, já a pesquisa de Oliveira (2022) a aderência foi de 100% dentre as entidades do terceiro setor estudadas. No item 11 que questiona se os registros contábeis das Receitas ou Despesas, *Déficits* ou *Superávits* são segregados por tipos de atividade observa-se uma aderência de 63%. Observa-se que mesmo o resultado nos dois itens esteja passando de 60%, é bom evidenciar que essas informações ajudam bastante no processo de análise dos relatórios contábeis, desse modo é desejável que as entidades possam está ampliando suas divulgações.

No item 12 que trata das doações, contribuições, convênios ou parcerias questiona-se se as receitas e despesas são registradas em contas próprias e segregadas das demais contas da entidade. Neste quesito houve um resultado de 49%, já na pesquisa de Oliveira (2022), que buscou analisar o mesmo item para observar a aderência de suas entidades, obteve um resultado de 50%. Conforme gráfico 10, está destacado como estão as informações de aderência por região do país. As regiões Nordeste e Sudeste apresentam aderência de 45% e 50%, respectivamente. Nota-se que mesmo a região Sudeste ter o dobro de entidades em relação ao Nordeste, a diferença percentual entre as duas regiões é muito pequena. A entidade da região Centro-Oeste apresentou aderência de 100%, ressaltando que a região possui apenas uma entidade dentre todas analisadas, a região Sul, não obteve porcentagem.

**Gráfico 10 – Aderência das Doações, Contribuições, Convênios ou Parcerias.**

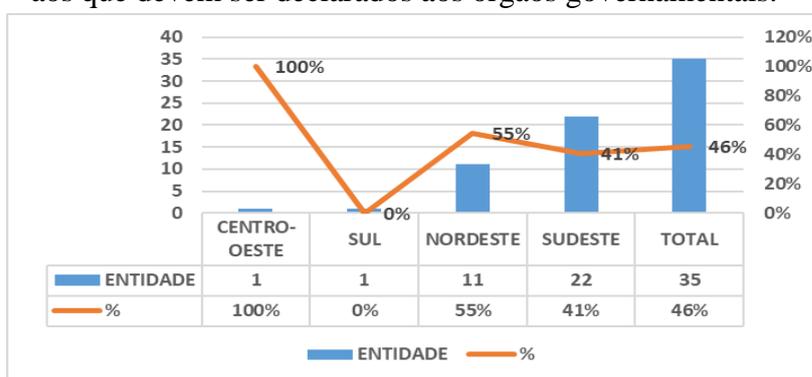


Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

O item 13 questiona se a entidade sem fins lucrativos reconhece os benefícios oferecidos gratuitamente de maneira separada, especialmente aqueles que precisam ser

declarados aos órgãos governamentais neste quesito o resultado da questão teve um percentual de 46%, considerado um nível mediano, mas ainda assim baixo, se tratando de informações necessárias para a apresentação a órgãos do governo. O gráfico 11 destaca como estão as informações de aderência das entidades por regiões do país. A entidade localizada na região Centro-Oeste cumpriu esse requisito obtendo aderência de 100%, da informação listada. O Nordeste apresenta aderência de 55% entre o total de entidades localizadas em sua região, já a região Sudeste apresenta 41% de aderência entre suas entidades.

**Gráfico 11** – Aderência dos benefícios oferecidos gratuitamente, especialmente aos que devem ser declarados aos órgãos governamentais.



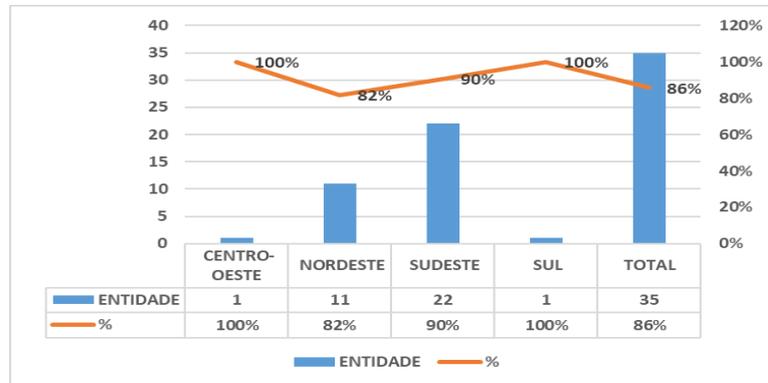
Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

No item 14 quando questionados se as entidades constituem provisão em montante para cobrir perdas esperadas sobre créditos a receber com bases em suas estimativas, as entidades obtiveram aderência de 34%, porcentagem considerada médio, no entanto a baixa aderência neste quesito, menor que 50%, cria-se um alerta se as entidades possuem essas provisões ou elas não quiseram informar, em todos os casos é de bastante valia analisar a importância das entidades entenderem este item e como deverão apresentar em seus relatórios.

No quesito 15 questionou se o valor de *Superávit* ou *Déficit* são incorporados ao Patrimônio Social. Neste item conseguiu-se um aproveitamento de 30 (trinta) de 35 (trinta e cinco) de respostas, apresentando um percentual de 86%, pode-se ver no gráfico 12 como estão distribuídas a porcentagem da aderência das entidades por região do país. As entidades das regiões Centro-Oeste e Sul obtiveram 100% de resposta nesse quesito, enquanto as entidades das regiões Sudeste e Nordeste apresentaram aderência maior que 80% do item analisado, em números detalhados as entidades da Região Sudeste apresenta aderência de 90%, enquanto a região Nordeste tem um percentual de 82% de aderência diante de suas

entidades. Uma informação que merece ser ressaltada é que dentre os Estados que estão incluídas nessa pesquisa, São Paulo que apresenta maior percentual neste item, 40%.

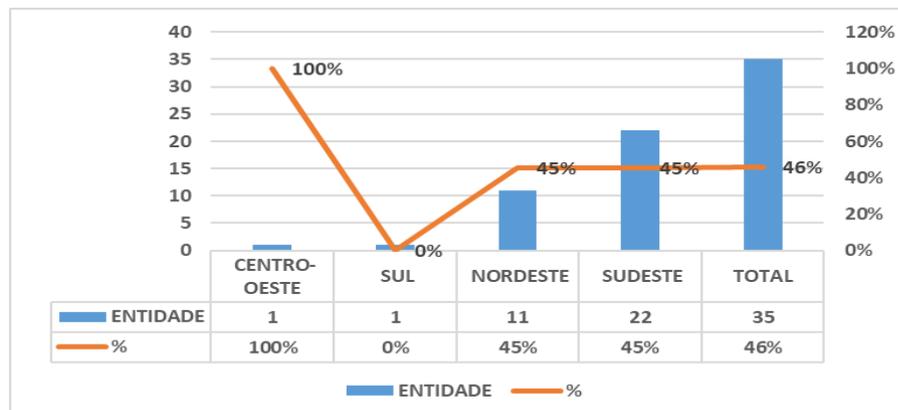
**Gráfico 12** – Aderência do Valor do Superávit ou Déficit Incorporados ao Patrimônio Social.



Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

No item que questiona se o benefício concedido como gratuidade por meio da prestação de serviços é reconhecido pelo valor efetivamente praticado a aderência alcançada é de 46%, neste item também se observa que as Regiões Nordeste e Sudeste são as que apresentam maior aderência entre as regiões com 45% e 30% respectivamente. No item 17 que questiona se os registros contábeis das instituições são segregados de forma que permitam a apuração das informações para prestação de contas exigidas por entidades governamentais, reguladores e portadores em geral a aderência das ONGs atingiram aderência de 66%, conforme analisando os resultados notou-se que a região Nordeste obtém o maior grau de aderência entre as regionais, 50% do total de entidades. No item que questiona se a dotação inicial disponibilizada pelo fundador em ativo monetário ou não foi reconhecida como doação patrimonial e reconhecida como Patrimônio Social obteve uma aderência de 40%.

**Gráfico 13** – Aderência sobre Trabalho Voluntário.

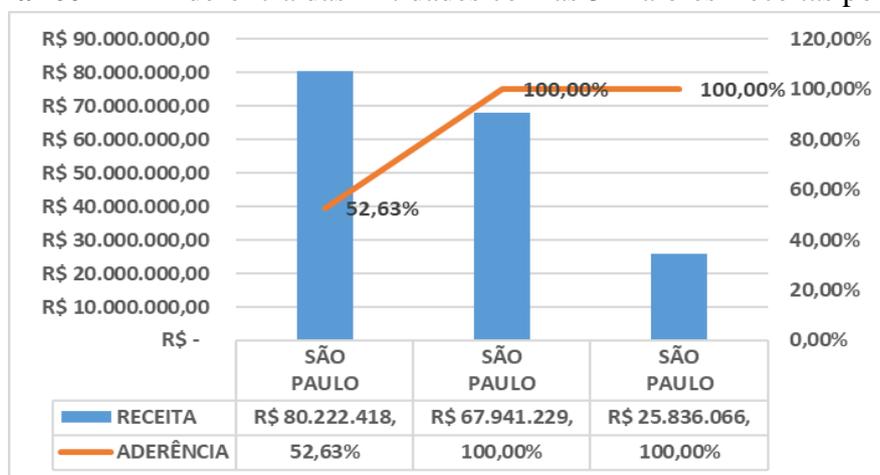


Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

O item 19 questiona-se sobre o trabalho voluntário, se nas informações é reconhecido pelo valor justo da prestação do serviço como se tivesse ocorrido o desembolso financeiro. Como resultado, foi verificado que, embora algumas entidades tenham apresentado valores para o trabalho voluntário em suas demonstrações de resultados, apenas 46% delas estavam em aderência com as normas exigidas. No gráfico 13 pode-se observar como a aderência está distribuída por região. A entidade da região Centro-Oeste atendeu o item perguntado, apresentando aderência de 100%, já as entidades da região Sudeste e Nordeste apresentaram cerca de 45% de entidades aderentes ao quesito, a região Sul não obteve percentual.

Partindo das análises das questões listadas, algumas outras visões dos estudos devem ser destacadas. No que se trata das informações de receitas das entidades, nesta perspectiva foi feito um balanço de como se apresenta a aderência das informações pelo total da receita de cada entidade. Quanto a análise dessa perspectiva, destacado no gráfico 14, notou-se que as 3 (três) entidades com as maiores receitas apresentam média percentual de 84% de aderência das informações analisadas, todas as entidades encontram-se exclusivamente no Estado de São Paulo.

**Gráfico 14** – Aderência das Entidades com as 3 Maiores Receitas por Estado.

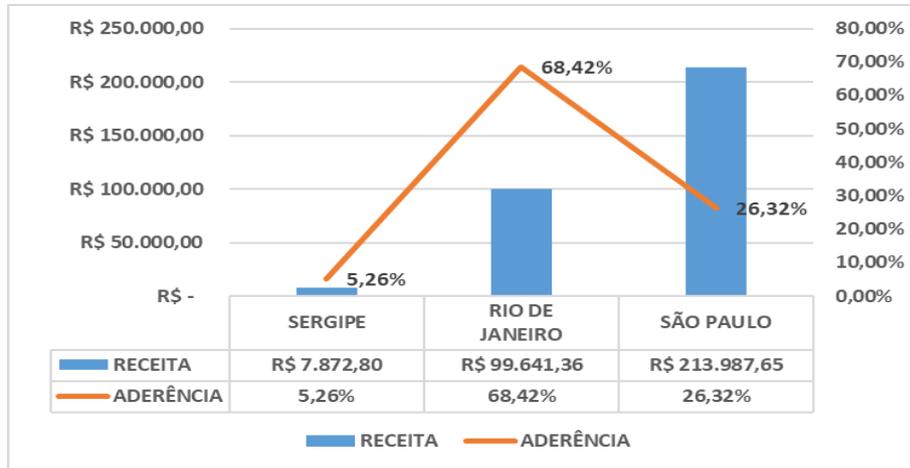


Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Em contraponto a análise sobre as entidades com maiores receitas, foi analisado a situação de como estão as entidades com as menores receitas. O gráfico 15, destaca a análise das 3 (três) com as menores receitas, neste cerne as entidades apresentam média de 33% da aderência das informações. Das que apresentam as menores receitas, destaque para a entidade localizada no Estado de Sergipe que apresentou uma aderência de apenas 5,26%. Os dois outros Estados que compõe esse quadro são os Estados São Paulo e Rio de Janeiro, com 26,32% e 68,42%, respectivamente. É importante destacar que na análise dos

documentos 6% das empresas não apresentaram informações sobre o montante de suas receitas.

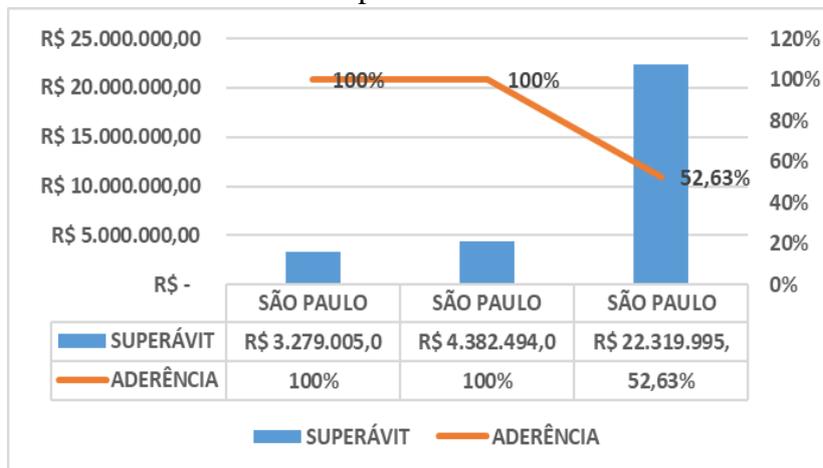
**Gráfico 15** – Aderência das Entidades com as 3 Menores Receitas por Estado.



Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

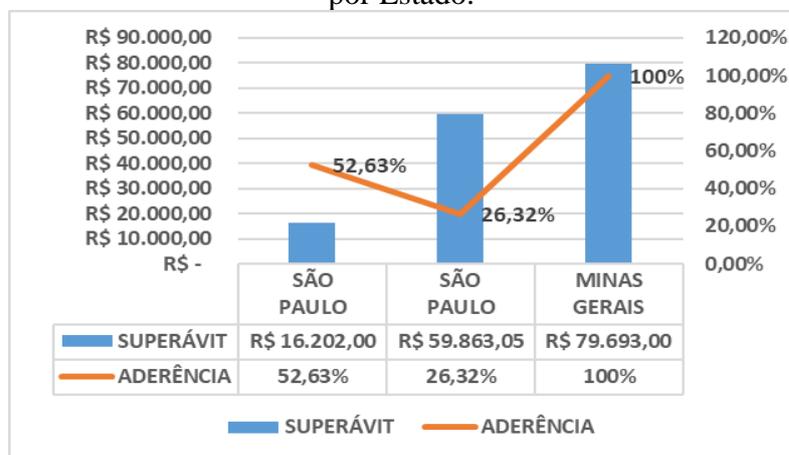
Neste ponto fez a mesma análise do que se trata das receitas, no entanto, nesse item foram analisados como apresenta-se a aderência das informações com os 3 (três) maiores e os 3 (três) menores *superávits* acumulados por entidade. Nessa perspectiva, foi constatado que o índice de porcentagem nas 3 (três) maiores a aderência foi na média de 84%, enquanto os 3 (três) menores apresentam uma média de 60% na aderência das informações, como destaca o gráfico 16 e 17.

**Gráfico 16** – Aderência das Entidades com as 3 Maiores *Superávits* acumulados por Estado.



Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

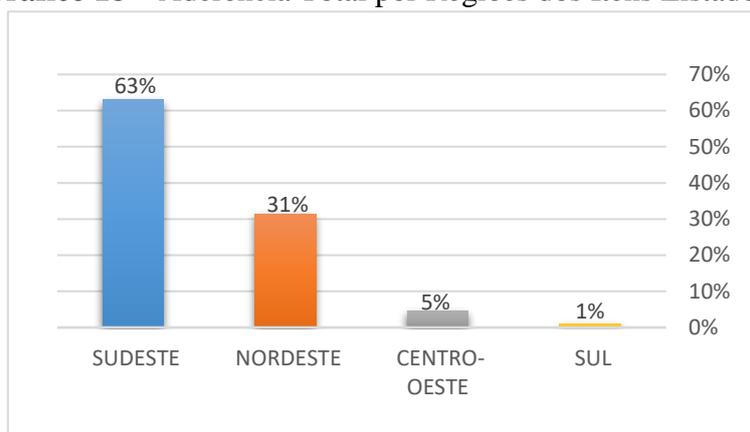
**Gráfico 17** – Aderência das Entidades com as 3 Menores *Superávits* acumulados por Estado.



Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

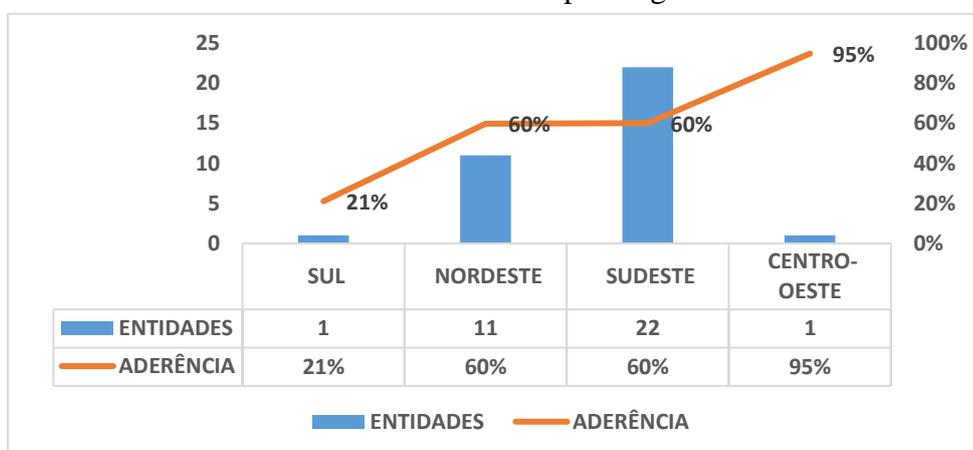
Nas que apresentaram maior *superávit* acumulado, todas estão localizadas no Estado de São Paulo, enquanto as que apresentaram menor *superávit* acumulado, 67% estão localizados no Estado de São Paulo e 33% estão localizados no Estado de Minas Gerais. Vale destacar que 11% das entidades não apresentaram informações dos valores do superávit ou déficit do exercício. No que se avaliou as entidades que apresentam *déficit* em suas contas de resultado, notou que as entidades da região Nordeste e Sudeste, apresentam aderência acima de 60%. Neste mesmo cerne pode-se observar que a equivalência das informações tem uma variação de 46%, a região Sudeste é que apresenta uma variação maior entre as suas entidades 37%.

Em sua totalidade após a análise do *checklist*, foi constatado que as organizações cumpriram, em média, 60% dos itens mínimos exigidos pela norma. Isso representa um percentual médio de aderência de acordo com o quadro 2, dos critérios para análise de dados. É preciso destacar algumas informações importantes sobre as análises dos dados das entidades estudadas, como pode-se ver nos dados do gráfico 18, o índice da aderência analisadas nos itens listados, a região Sudeste apresenta 63% de aderência das informações, seguido pela região Nordeste com 31%, as regiões Centro-Oeste e Sul apresentam 5% e 1%, respectivamente.

**Gráfico 18 – Aderência Total por Regiões dos Itens Listados.**

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Analisando o trabalho pode-se expandir o estudo e entender como estava a média de aderência das entidades por regiões do país. O gráfico abaixo explica como está a aderência das ONGs por regiões, a Região Sul apresenta um índice baixo no nível de aderência, 21%, acompanhado da região Nordeste com um percentual de 60%, as entidades das regiões Sudeste e Centro-Oeste apresentam um índice de 60% e 95%, respectivamente.

**Gráfico 19 – Aderência total de Entidades por Regiões dos Itens Listados.**

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Diante desse cenário algumas informações merecem ser destacadas. Na parte que resulta as questões dos itens estabelecidos a norma, vale ressaltar que nenhuma questão da lista de perguntas ficou entre 0% e 30% em relação a tabela de nível de aderência, um resultado positivo, no entanto, apenas as questões dos itens 1, 2, 6, 7 e 15 tiveram resultados com nível de classificação Alto, com média de 87% de aderência em relação às exigências das normas. Os menores percentuais foram encontrados nas questões do item 9 e 14, com

31% e 34% respectivamente, resultados classificados como médio, mas que merecem atenção.

No resultado que abrange os números por entidade, 8 (oito) ONGs conseguiram alcançar 100% das exigências da lista de questões, em contraponto a esse resultado 11 (onze) entidades apresentaram resultados abaixo de 30% das exigências da norma, com média de 17,70% considerando todos os fatores necessários de aplicação das suas demonstrações, inclusive as divulgações desses balanços para financiadores e, principalmente, organização de suas contas, é perceptível a ocorrência desses balanços. As demais entidades ficaram em nível mediano, no entanto, é perceptível a necessidade de melhorias nas apresentações e informações das demonstrações contábeis, em aderência às exigências da ITG 2002 (R1). Do estudo pode-se observar, que das 8 (oito) ONGs que tiveram o alcance de porcentagem 100% das exigências listadas, os Estados de Minas Gerais, Piauí, aparecem com 12%, enquanto Sergipe, aparece com 13%. Já os Estados de São Paulo e Rio de Janeiro apresentam as maiores porcentagens, 38% e 25% respectivamente.

O outro ponto de destaque foi a análise das entidades que obtiveram um percentual abaixo de 30% dos itens listados, observa-se que os estados de São Paulo e Pernambuco apresentaram os maiores índices deste quesito com 46% e 18%, respectivamente, os Estados de Minas Gerais, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul e Sergipe apresentaram um índice de 9% cada uma.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo desta pesquisa foi identificar o grau de aderência à ITG 2002 (R1), aprovada pela Resolução CFC nº 1.409/12 em 21 de setembro de 2012. As demonstrações contábeis são fundamentais para fornecer informações aos financiadores, e para ONGs, que são financiadas por várias fontes, é crucial que as demonstrações sejam elaboradas corretamente e que a entidade preste contas adequadamente. Essa transparência na gestão das entidades maximiza sua credibilidade junto à sociedade e aos usuários internos. Quanto mais detalhadas forem as práticas e procedimentos, mais transparente será a entidade.

Para atender a essa problemática, um *checklist* com 19 itens baseados nas exigências da norma foi utilizado como metodologia. A pesquisa utilizou como amostra os demonstrativos contábeis dos períodos entre 2017 e 2021 publicados pelas entidades associadas à ABONG. A busca pelas entidades foi realizada no site da ABONG, onde foram encontradas 223 entidades associadas. Apenas 35 entidades apresentaram as demonstrações dos anos pesquisados e compuseram a amostra do estudo. Em resposta à pergunta-problema o resultado foi que, em média, 60% das entidades analisadas estão em aderência com a ITG 2002 (R1). As questões referentes à publicação dos demonstrativos contábeis obrigatórios obtiveram o maior número de respostas, percentual nestes quesitos foi considerado médio, mas indicando que há espaço para melhorias. 8 (oito) das 35 (trinta e cinco) entidades da amostra obtiveram um nível de aderência igual 100%, dentre essas entidades todas estão situadas nos Estados das regiões Sudeste e Nordeste. Na região Sudeste, São Paulo obteve o maior índice com 38% e pela Região Nordeste, Piauí e Sergipe apresentam 13% cada uma. É bem observado que as regiões do Sudeste e Nordeste apresentam os maiores índices em todos os quesitos, isso é notório pelo fator que são as duas regiões que obtêm as maiores quantidades de ONGs. Ainda nesse cerne, essas duas regiões apresentam aderência média acima de 70% quando se trata de aderência das questões analisadas.

Constatou-se também que mesmo com a ABONG tendo inúmeras ONGs filiadas apenas 16% desse total divulgaram seus relatórios contábeis. Nesse sentido quando se estabelece a relação de entidades por região nota-se que a região Norte concentra mais ONGs que a região Centro-Oeste, no entanto nenhuma ONG da região norte teve divulgação de seus relatórios contábeis, assim demonstrando uma limitação no estudo, já que nenhuma entidade dessa região pode ser analisada. Outro fator que também merece destaque que mesmo com as regiões Centro-Oeste e Sul apresentando algumas poucas entidades, cada uma só teve apenas uma ONG que divulgou seus relatórios contábeis. Continuando nessa

visão, é nítido que as regiões Nordeste e Sudeste apresentam os maiores números de ONGs, números bem próximos. No entanto quando se observa a quantidade de ONGs que divulgam seus relatórios a região Sudeste obtém o dobro de entidades em relação a região Nordeste. É evidente o distanciamento no que se trata do fornecimento de informações para domínio público.

Nesse estudo também foi perceptível como as entidades que obtém as maiores receitas e *superávits* acumulados se apresentam em relação a aderência das normas, diante das que apresentam as menores, como foi descrito as entidades com um maior montante apresentaram um nível muito maior de aderência de questões listadas, enquanto as de menores valores apresentando níveis de aderência baixíssimos, o que faz-se pensar se muitas das questões de divulgação do que a norma pede não está relacionado ao poder financeiro das entidades, pôde-se observar que uma entidade que obtém uma maior movimentação financeira, tem uma maior preocupação em divulgar seus ganhos em relação as que tem uma arrecadação menor. Partindo desse pressuposto, é muito bom frisar que as instituições, mesmo não sendo obrigadas, é interessante que demonstrem seus relatórios contábeis, tanto por questões de divulgação, mas também como forma de impulsionar a captação de investimentos, pois são entidades de terceiro setor que precisam bastante de fomentos financeiros advindos de recursos de outros, por isso é importante demonstrar seus dados, seguindo o padrão estabelecido pelas normas e, principalmente, estar com estes dados atualizados.

Em relação ao estudo de Melo e Azevedo (2019) que obtiveram um nível de aderência de 51,25% dos itens analisados, o presente estudo obteve uma aderência de 60% dos itens, é bom dizer que a amostra do primeiro estudo buscou apenas um ano de pesquisa, o de 2014, enquanto este buscou analisar os anos mais recentes das instituições que divulgaram seus relatórios, dos anos de 2017 a 2022. Ainda o presente estudo teve uma amostra maior de entidades 35 (trinta e cinco) no total, enquanto o de 2019 analisou apenas 8 (entidades), uma variação de 77% do estudo para o outro. O presente estudo ainda abriu as análises por regiões do país e por Estados, o que se pode demonstrar como estão distribuídas as entidades da amostra e como são apresentadas diante do cenário pesquisado.

As ONGs obtiveram um nível de aderência médio, o que demonstra uma preocupação dessas organizações em fornecer informações para a tomada de decisão e uma gestão transparente. Embora a prestação de contas não seja obrigatória, é encorajado que seja

realizado de forma proativa, mesmo por organizações que não sejam obrigadas a fazê-lo, pois a maior beneficiada é a própria entidade.

Uma das delimitações de Pesquisa foi justamente a atualização das demonstrações contábeis, ou a falta delas, o estudo teve que buscar os relatórios mais atuais de cada entidade para poder ter objeto de análise. Outra limitação de pesquisa é de como estão apresentados os dados contábeis em cada site, há sítios eletrônicos que é necessária uma busca massiva para encontrar os relatórios contábeis das instituições. Além disso, os baixos números de organizações, devido à falta de divulgação por parte das entidades associadas à ABONG, impactaram a quantidade da amostra para o estudo.

Para pesquisas futuras seria importante averiguar as razões por trás da não divulgação das demonstrações e utilizar demonstrações de um período mais longo para analisar possíveis variações. No mesmo sentido entrar em contato com as instituições para buscar pelas informações necessárias e poder ter uma maior amostragem em suas análises. Seria importante também analisar profundamente as razões pelas quais entidades com menores receitas obtém de uma taxa menor de aderência de suas informações contábeis, além disso, é necessário um estudo que abranja regiões mais deslocadas dos grandes centros urbanos, para entender como essas entidades captam recursos financeiros e como fazem para divulgam suas demonstrações contábeis.

É essencial que as entidades lancem seus relatórios contábeis em seus sítios eletrônicos para haver uma transparência mais adequada em suas informações financeiras, além disso, a criação de *sites* é uma forma de maximizar seus serviços e, conseqüentemente, a busca por captura de recursos.

## REFERÊNCIAS

- ANHEIER, H. K. **Nonprofit organizations: Theory, management, policy**. 2nd ed. Routledge, 2014.
- ABONG – Associação Brasileira de ONGs. São Paulo, 1991. Disponível em: <https://abong.org.br/>. Acesso em 19 jun. 2023.
- ALEXANDER, D. Financial Accounting and the Regulation of Disclosure. In: **The Routledge Companion to Accounting, Reporting and Regulation**. Londres: Routledge, 2012.
- ALMEIDA, J. A. G. **Terceiro setor e questão social: crítica ao padrão emergente de políticas sociais**. São Paulo: Cortez, 2008.
- ALMEIDA, M. H. T. **ONGs no Brasil: da assistência à participação**. Editora FGV, 2008.
- ALVES, M. A. Terceiro Setor e a Sociedade Civil. **Revista de Administração Pública**, v. 39, n. 1, p. 9-29, 2005.
- ANDRADE, M. V.; MAIA, M. S. S. Organizações não governamentais e participação democrática no Brasil. **Revista de Ciências Sociais**, Fortaleza, v. 47, n. 2, p. 99-111, jul./dez. 2016.
- ARANTES, P. T. L. Terceiro setor e inovação social: desafios e perspectivas. **Cadernos de Pesquisa**, v. 43, n. 148, p. 450-465, jul./set. 2013.
- ASSAF NETO, A.; LIMA, F. G. **Curso de Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2018.
- BALL, R. International Financial Reporting Standards (IFRS): Pros and cons for investors. **Accounting and Business Research**, v. 36, supl. 1, p. 5-27, 2006.
- BARTH, M. E. Global Financial Reporting: Implications for US Academics. **The Accounting Review**, v. 83, n. 5, p. 1159-1179, 2008.
- BIONDI, V.; REZENDE, A. Contabilidade do Terceiro Setor: uma revisão da literatura. **Revista Brasileira de Contabilidade**, v. 205, p. 101-116, 2016.
- BRASIL. Presidência da República. Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014. **Dispõe sobre o regime jurídico das parcerias voluntárias, envolvendo ou não transferências de recursos financeiros, entre a administração pública e as organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público; define diretrizes para a política de fomento e de colaboração com organizações da sociedade civil; institui o termo de colaboração e o termo de fomento; e altera as Leis nos 8.429, de 2 de junho de 1992, e 9.790, de 23 de março de 1999. [S.l.]: Presidência da República, [s.d.]. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2014/lei/113019.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/113019.htm). Acesso em: 21 jun. 2023.**

BRINKERHOFF, D. W. Accountability and health systems: toward conceptual clarity and policy relevance. **Health Policy and Planning**, v. 17, suppl. 1, p. 13-20, 2002.

BRUNI, A. L. **Contabilidade e gestão no terceiro setor**. São Paulo: Atlas, 2017.

CARVALHO, G. L.; AQUINO, E. F. A importância da evidenciação contábil para as organizações do terceiro setor. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**, v. 4, n. 6, p. 102-117, 2019.

CARVALHO, M. C.; SOUZA, M. S. Contabilidade no Terceiro Setor: a importância da transparência e prestação de contas. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, v. 29, n. 1, p. 143-164, 2018.

CARNEIRO, L. M. As organizações não governamentais e a construção da cidadania no Brasil. **Cadernos EBAPE.BR**, Rio de Janeiro, v. 10, n. 1, p. 159-168, mar. 2012.

COELHO, S. C. T. **Terceiro setor: um estudo comparado entre Brasil e Estados Unidos**. 2ª. ed. São Paulo: SENAC, 2002.

COELHO, V. S. Organizações não governamentais: uma análise crítica da atuação no Brasil. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 48, n. 1, p. 149-167, jan./fev. 2014.  
COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). **Interpretação Técnica Geral (ITG) 2002 (R1): Entidades sem fins lucrativos**. São Paulo: CPC, 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **ITG 2002 (R1) - Entidades Sem Finalidades de Lucros**. Brasília, 2018. Disponível em:  
<http://www.cfc.org.br/Arquivos/2018/ITG2002.pdf>. Acesso em: 18 abr. 2023.

CORDERY, S. R. The Challenges of Financial Reporting: Introduction and Overview. In: **The Routledge Companion to Financial Accounting Theory**. Londres: Routledge, 2010.

CÔRTEZ, J. R. S.; COSTA, P. R. P. Contabilidade no Terceiro Setor: Um estudo sobre as práticas contábeis adotadas pelas Organizações da Sociedade Civil. **Revista Científica do Unisalesiano**, v. 10, n. 1, p. 21-30, 2019.

COSTA, M. M. Terceiro setor: governança, transparência e prestação de contas. **Revista de Administração Mackenzie**, v. 12, n. 3, p. 148-171, 2011.

CRESWELL, J. W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto**. 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2007.

DEEGAN, C. **Financial Accounting Theory**. 4. ed. McGraw-Hill Education, 2012.

DIAS, C. R. C.; ALMEIDA, M. M. Transparência na gestão das entidades do terceiro setor: análise da obrigatoriedade de divulgação das informações sobre a remuneração dos dirigentes e conselheiros. **Revista Brasileira de Contabilidade**, v. 228, p. 57-69, 2017.

DIAS, L. S. Contabilidade social: uma abordagem teórica sobre a mensuração dos resultados sociais das entidades do terceiro setor. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 13, n. 39, p. 25-38, 2019.

DIAS, R. A.; ALMEIDA, L. A. A importância da evidência contábil para o terceiro setor. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, v. 9, n. 3, p. 29-44, 2017.

FARIA, Teresa de Jesus Peixoto. O papel do terceiro setor na mobilização e organização da sociedade civil. **Caderno CRH**, v. 19, n. 47, p. 115-124, 2006.

FÁVERO, O. As ONGs e a transformação da sociedade. **Cadernos de Pesquisa**, v. 40, n. 139, p. 123-144, 2010.

FILGUEIRAS, L. O Terceiro Setor na América Latina: notas introdutórias para um debate. **Revista Praia Vermelha**, Rio de Janeiro, n. 13, p. 9-28, 2005.

FLACH, L.; GONÇALVES, C. V. Accountability e análise da conformidade das demonstrações financeiras de uma organização do Terceiro Setor de Florianópolis. **Revista de Gestão do Unilasalle**, Canoas, v. 2, n. 2., 2013.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. Editora Atlas, 2008.

GONÇALVES, V. A. Contabilidade no terceiro setor: um estudo sobre a adequação das demonstrações contábeis de uma organização sem fins lucrativos. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 1, n. 1, p. 72-89, 2017.

GOLDSZMIDT, R. **Transparência, Prestação de Contas e Governança no Terceiro Setor**. In: PRADO, C. A. (Org.). *Gestão Social: Práticas em Debate*. Editora Atlas, p. 145-165, 2012.

IBGE - INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **As Fundações Privadas e Associações sem Fins Lucrativos no Brasil**. Rio de Janeiro: IBGE, 2016.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA (IPEA). **Mapa das Organizações da Sociedade Civil**. [S.l.], [s.d.]. Disponível em: <https://mapaosoc.ipea.gov.br/#>. Acesso em: 19 jun. 2023.

KAWAMURA, E. Terceiro setor e economia social: desafios e perspectivas. **Cadernos de Estudos Sociais**, v. 27, n. 1, p. 79-97, 2012.

KINNEY JR., W. R. The Search for a Strategic Focus for Auditing Research: The Inaugural Arthur W. Anderson Distinguished Lecture in Accountancy. **Auditing: A Journal of Practice & Theory**, v. 24, supl., p. 1-29, 2005.

KLIKSBERG, B. El aporte de las organizaciones sin fines de lucro al desarrollo. **Revista del CLAD Reforma y Democracia**, Caracas, n. 21, p. 47-60, 2001a.

KLIKSBERG, B. **Contabilidade social: o valor das organizações sem fins lucrativos**. São Paulo: Fundação Peirópolis, 2001b.

LIMA, M. M. Contabilidade do Terceiro Setor: gestão eficiente, transparência e responsabilidade social. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 18, n. 1, p. 56-71, 2013.

LOPES, A. B. Terceiro setor: conceito, características e aspectos contábeis. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**, v. 5, n. 2, p. 108-125, 2020.

MARÇAL, R. B. A contabilidade no terceiro setor: uma análise das práticas adotadas pelas entidades sem fins lucrativos. **Revista de Contabilidade, Ciência da Gestão e Finanças**, v. 8, n. 2, p. 33-45, 2017.

MARCONATO, M. A.; FERNANDES, J. R. **A contabilidade no terceiro setor: uma análise sobre a importância e a formação do profissional contábil**. In: Encontro da ANPAD, 2015.

MARTINS, D. A. C. et al. ITG 2002 (R1): uma análise sobre sua importância para a contabilidade do terceiro setor. **Revista Brasileira de Gestão e Desenvolvimento Regional**, v. 16, n. 2, p. 129-142, 2020.

MELO, M. L.; AZEVEDO, M. J. Análise da conformidade das demonstrações contábeis de entidades do Terceiro Setor: Um estudo de caso da ABONG. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, v. 30, n. 1, p. 111-132, 2019.

MORAIS, L. A. O grau de aderência das demonstrações contábeis das entidades do Terceiro Setor de João Pessoa à ITG n. ° 2002 (R1). **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 12, n. 33, p. 77-90, 2018.

NEVES, S. C.; HADDAD, R. O. A importância do Demonstrativo das Mutações do Patrimônio Social para as entidades do terceiro setor. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 29, n. 77, p. 147-157, 2018.

NOBES, C. **International Financial Reporting: A Comparative Approach**. 4. ed. Londres: Routledge, 2014.

NOVAES, R. **Terceiro setor e questão social: Crítica ao padrão emergente de intervenção social**. São Paulo: Cortez Editora, 2003.

OLAK, P. A.; NASCIMENTO, D. T. do. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos (Terceiro Setor)**. 3ª. Ed. São Paulo: Atlas. 2010.

OLIVEIRA, Gustavo Martins de et al. Evidenciação contábil no terceiro setor: Uma análise da conformidade das práticas contábeis de organizações sociais do Estado de Santa Catarina. **Trabalho de Conclusão de Curso**. UFSC. 2022.

OLIVEIRA, J. M. S. et al. A contabilidade aplicada às entidades sem fins lucrativos: uma análise da ITG 2002 (R1). **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 13, n. 1, p. 1-13, 2019.

OLIVEIRA, R. D. A contabilidade no terceiro setor: Uma análise das suas particularidades. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 21, n. 3, p. 99-111, 2016.

OLIVEIRA, R. A. **Contabilidade do Terceiro Setor**. São Paulo: Atlas, 2011.

OLIVEIRA, V. C.; MELLO, L. A. Planejamento financeiro no terceiro setor: um estudo em uma organização sem fins lucrativos. **Revista de Contabilidade, Ciência da Gestão e Finanças**, v. 8, n. 1, p. 32-42, 2017.

RAMOS, R. Organizações não governamentais: desafios e limites à sua atuação. **Revista de Ciências Sociais**, v. 41, n. 2, p. 37-53, 2010.

REGO, R. ONGs no Brasil: reflexões sobre a trajetória e os desafios atuais. **Revista Katálysis**, v. 14, n. 1, p. 42-50, 2011.

REGO, W. Organizações Não Governamentais: Origem, evolução e perspectivas. **Revista de Administração Pública**, v. 45, n. 5, p. 1405-1428, 2011.

ROCHA, H. H. P. Terceiro Setor: novo desafio para a gestão. **RAE - Revista de Administração de Empresas**, v. 45, n. 3, p. 38-47, 2005.

SALAMON, L. M. **O terceiro setor e a sociedade civil**: uma análise comparativa internacional. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1995.

SANTOS, A. C. C.; MARQUES, M. D. Contabilidade do Terceiro Setor: um estudo sobre a aplicabilidade das normas contábeis nas entidades sem fins lucrativos. **Revista Eletrônica de Contabilidade**, v. 15, n. 3, p. 48-67, 2018.

SANTOS, J. R.; ZANLUCA, E. S. Normas contábeis aplicáveis às entidades sem fins lucrativos: uma análise da ITG 2002 (R1). **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 18, n. 54, p. 45-62, 2019.

SANTOS, M. ONGs são efetivas e legítimas? **Estudos Avançados**, v. 31, n. 90, p. 161-173, 2017.

SCOTT, W. R. **Financial Accounting Theory**. 7. ed. Pearson Education, 2015.

SILVA, C. M. Contabilidade no terceiro setor: uma revisão da literatura. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 19, n. 3, p. 449-465, 2016.

SILVA, J. A. F.; SANTOS, L. C. R. A aplicação da ITG 2002 (R1) em entidades sem fins lucrativos: um estudo de caso. In: **CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS**, 29., 2019, Recife. Anais eletrônicos... Recife: CBC, 2019.

SILVA, J. M. **Contabilidade do terceiro setor: uma análise da sua aplicabilidade em entidades sem fins lucrativos**. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) - Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2015.

SILVA, L. C.; SOARES, S. V.; CASAGRANDE, M. D. H. Evidenciação contábil de entidades do terceiro setor: uma análise da conformidade das demonstrações contábeis da Universidade do Sul de Santa Catarina - UNISUL. **Contexto - Contabilidade em Texto**, Porto Alegre, v. 19, n. 43, p. 13-26, set. 2019.

SILVA, R. B. et al. A importância da Interpretação Técnica Geral (ITG) 2002 (R1) para a gestão sustentável das entidades do terceiro setor. **Revista Eletrônica de Administração e Turismo**, v. 15, n. 3, p. 129-145, 2021.

SILVEIRA, A. S. **Aderência das demonstrações contábeis de fundações da área de educação e pesquisa aos princípios fundamentais de contabilidade e à Lei das Fundações**. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) - Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2007.

SOUZA, J. A. Tratamento contábil das doações recebidas por entidades sem fins lucrativos. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**, v. 2, n. 1, p. 48-59, 2017.

WAINER, A. A.; TEIXEIRA, A. As ONGs e a luta por direitos no Brasil. **Revista Brasileira de Ciências Sociais**, v. 34, n. 99, p. 1-18, 2019.

ZANETTE, A. M.; WITTER, R. ITG 2002 (R1) e a prestação de contas das entidades do terceiro setor. **Revista Brasileira de Contabilidade**, v. 233, p. 60-70, 2019.

ZANETTI, F. V. Transparência nas organizações não governamentais: uma revisão bibliográfica. **Revista de Administração e Contabilidade**, São Paulo, v. 10, n. 4, p. 64-79, out./dez. 2018.

## APÊNDICE A

**Tabela 2 - Informações das Entidades com Informações Contábeis.**

ANO ONG	ESTADO	REGIÃO	SEGMENTO	SITE	RECEITA	SUPERAVIT OU DEFICIT
2018 SASAC	SE	NORDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://sasacong.wixsite.com/sasac">https://sasacong.wixsite.com/sasac</a>	R\$ 7.872,80	S/I
2022 FOAESP	SP	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://www.forumaidssp.org.br/">https://www.forumaidssp.org.br/</a>	S/I	S/I
2019 INSTITUTO ARTE NO DIQUE	SP	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://www.artenodique.com.br/">https://www.artenodique.com.br/</a>	S/I	S/I
2017 CAMTRA	RJ	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://camtra.org.br/">https://camtra.org.br/</a>	R\$ 414.536,00	R\$ 131.313,00
2017 CECOR	PE	NORDESTE	EDUCAÇÃO	<a href="https://www.cec.or.org.br/">https://www.cec.or.org.br/</a>	R\$ 6.737.482,00	R\$ 880.099,00
2019 GRUPO PELA VIDA	SP	SUDESTE	SAÚDE/ ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://www.aids.org.br/">https://www.aids.org.br/</a>	R\$ 602.365,00	-R\$ 218.794,00
2018 FLD	RS	SUL	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://fld.com.br">https://fld.com.br</a>	R\$ 6.198.603,00	-R\$ 711.772,00
2019 CMN	PE	NORDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://www.casadamulherdonordeste.org.br/">https://www.casadamulherdonordeste.org.br/</a>	R\$ 1.852.124,00	-R\$ 49.375,00
2020 IBEAC	SP	SUDESTE	EDUCAÇÃO	<a href="http://www.ibeac.org.br/">http://www.ibeac.org.br/</a>	R\$ 2.028.820,00	-R\$ 119.725,00
2020 ESF-Brasil	MG	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://esf.org.br/">https://esf.org.br/</a>	R\$ 698.267,63	S/I
2021 GDA	SP	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="http://www.institutograodeareia.org.br/">http://www.institutograodeareia.org.br/</a>	R\$ 213.987,65	R\$ 59.863,05
2021 OPN	PE	NORDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://opequenonazareno.org.br/">https://opequenonazareno.org.br/</a>	R\$ 10.388.106,74	R\$ 1.317.729,19
2019 CEDAP	SP	SUDESTE	EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://cedap.org.br/">https://cedap.org.br/</a>	R\$ 3.775.150,00	R\$ 175.923,00
2021 AÇÃO DA CIDADANIA	SP	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://www.acadaciadania.org.br/">https://www.acadaciadania.org.br/</a>	R\$ 80.222.418,40	R\$ 22.319.993,87
2019 CGGDH	SP	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://gaspargarcia.org.br/">https://gaspargarcia.org.br/</a>	R\$ 1.669.597,00	R\$ 16.202,00
2021 IEMA	SP	SUDESTE	CONSERVAÇÃO AMBIENTAL	<a href="https://energiambientale.org.br/">https://energiambientale.org.br/</a>	R\$ 3.540.641,00	R\$ 175.527,00
2021 GACC-CE	CE	NORDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://agacc.org.br/">https://agacc.org.br/</a>	R\$ 1.763.499,62	-R\$ 28.732,63
2022 SOF	SP	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://www.sof.org.br/">https://www.sof.org.br/</a>	R\$ 2.608.297,56	R\$ 94.850,52
2021 AGENDA PÚBLICA	SP	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://agendapublica.org.br/">https://agendapublica.org.br/</a>	R\$ 1.938.761,00	R\$ 846.339,00
2020 ABTH	RJ	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="http://www.terradoshomens.org.br/">http://www.terradoshomens.org.br/</a>	R\$ 99.641,36	R\$ 166.200,81
2021 SERTA	PE	NORDESTE	EDUCAÇÃO	<a href="http://www.serta.org.br/">http://www.serta.org.br/</a>	R\$ 10.442.599,00	R\$ 648.750,00
2021 CESE	BA	NORDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://www.cese.org.br/">https://www.cese.org.br/</a>	R\$ 10.160.042,27	R\$ 622.059,27
2021 ELO	BA	NORDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://www.elobrasil.org.br/">https://www.elobrasil.org.br/</a>	R\$ 612.825,59	-R\$ 69.606,89
2022 BRASA	SP	SUDESTE	SAÚDE	<a href="https://brasa.org.br/">https://brasa.org.br/</a>	R\$ 1.762.809,16	-R\$ 43.069,32
2020 CAATINGA	PE	NORDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://caatinga.org.br/acesso-a-informacao/">https://caatinga.org.br/acesso-a-informacao/</a>	R\$ 2.065.428,00	-R\$ 449.148,55
2020 INESC	DF	CENTRO-OESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://www.inesc.org.br/">https://www.inesc.org.br/</a>	R\$ 12.083.419,62	R\$ 679.970,93
2021 VOCAÇÃO	SP	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://www.vocacao.org.br/">https://www.vocacao.org.br/</a>	R\$ 2.083.000,00	R\$ 252.000,00
2021 APAE	PI	NORDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://tuizcorreia.apaepti.org.br/">https://tuizcorreia.apaepti.org.br/</a>	R\$ 2.065.428,00	R\$ 232.682,00
2021 CENPEC	SP	SUDESTE	EDUCAÇÃO	<a href="https://www.cenpec.org.br/">https://www.cenpec.org.br/</a>	R\$ 25.836.066,00	R\$ 3.279.005,00
2021 ISA INSTITUTO SOCIOAMBIEN	SP	SUDESTE	CONSERVAÇÃO AMBIENTAL	<a href="https://www.socioambiental.org/">https://www.socioambiental.org/</a>	R\$ 67.941.229,00	R\$ 4.382.494,00
2019 FASE	RJ	SUDESTE	EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://fase.org.br/pl/">https://fase.org.br/pl/</a>	R\$ 13.169.128,52	R\$ 880.954,09
2022 CPD	MG	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="http://www.cpcd.org.br/">http://www.cpcd.org.br/</a>	R\$ 5.731.350,00	R\$ 79.693,00
2019 CDDH-PETRÓPOLIS	RJ	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://www.cddh.org.br/">https://www.cddh.org.br/</a>	R\$ 946.350,00	-R\$ 71.725,00
2018 CDBJC	SE	NORDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://cdbh.org.br/">https://cdbh.org.br/</a>	R\$ 346.452,48	-R\$ 160.349,95
2021 ABREC	SP	SUDESTE	ASSISTÊNCIA SOCIAL	<a href="https://www.abrec.org.br/">https://www.abrec.org.br/</a>	R\$ 1.106.823,03	-R\$ 9.460,88

Fonte: Elaborado pelo Autor (2023).

## APÊNDICE B

**Tabela 3 – Checklist com as Questões do Estudo.**

Itens	Itens de Verificação de Conformidade – Demonstrações Contábeis
1	A organização elaborou Balanço Patrimonial?
2	A organização elaborou Demonstração do Resultado do Período?
3	A organização elaborou Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido?
4	A organização elaborou Demonstração dos Fluxos de Caixa?
5	A organização elaborou Notas Explicativas?
6	No Balanço Patrimonial, a denominação da conta Capital foi substituída por Patrimônio Social?
7	No Balanço Patrimonial ou nas Demonstrações do Resultado do Período, das Mutações do Patrimônio Líquido ou dos Fluxos de Caixa, as palavras lucro ou prejuízo foram substituídas por superávit ou déficit do período?
8	Na Demonstração do Resultado do Período, são destacadas as informações de gratuidade concedidas e serviços voluntários obtidos, e divulgadas em notas explicativas por tipo de atividade?
9	Demonstração dos Fluxos de Caixa, as doações são classificadas nos fluxos das atividades operacionais?
10	O reconhecimento de receitas usa regime de competência?
11	Os registros contábeis evidenciam 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?
12	As receitas decorrentes de doação, contribuições, convênio, parceria, auxílio e subvenção por meio convênio, editais, contratos, termos de parceria e outros instrumentos, para aplicação específica, mediante constituições, ou não, de fundos, e as respectivas despesas são registradas em contas próprias, inclusive as patrimoniais, segregadas das demais contas da entidade?
13	Os benefícios concedidos pela entidade sem finalidade de lucros a título de gratuidade são reconhecidos de forma segregada, destacando-se aqueles que devem ser utilizados em prestações de contas nos órgãos governamentais?
14	A entidade sem finalidade de lucros constitui 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?
15	O valor do superávit ou déficit é incorporado ao Patrimônio Social?
16	O benefício concedido como gratuidade por meio da prestação de serviços é reconhecido pelo valor efetivamente praticado?

17	Os registros contábeis são segregados de forma que permitam a apuração das informações para prestação de contas exigidas por entidades governamentais, a portadores, reguladores e usuários em geral?
18	A dotação inicial disponibilizada pelo instituidor/fundador em ativo monetário ou não monetário, no caso das fundações, foi considerada doação patrimonial e reconhecida em conta do patrimônio social?
19	O trabalho voluntário, inclusive de membros integrantes dos órgãos da administração, no exercício de suas funções, é reconhecido pelo valor justo da prestação do serviço como se tivesse ocorrido o desembolso financeiro?

Fonte: Adaptado de Silva, Soares e Casagrande (2019).

