



EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL DE ENTIDADES DE TERCEIRO SETOR: Uma Análise da Conformidade das Demonstrações Contábeis da Junior Achievement de Santa Catarina (JASC)

DISCLOSURE OF THIRD SECTOR ENTITIES: A Conformity Analysis of Financial Statements of Junior Achievement de Santa Catarina (JASC)

Lucas Tarcísio Goulart

Graduando em Ciências Contábeis
 Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)
 Departamento de Ciências Contábeis, Centro Sócio-Econômico, Campus Universitário Reitor
 João David Ferreira Lima, Trindade, Florianópolis - SC, 88040-900
 Email: lucastarcisiog@gmail.com

André Bitencourt Fernandes

Graduando em Ciências Contábeis
 Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)
 Departamento de Ciências Contábeis, Centro Sócio-Econômico, Campus Universitário Reitor
 João David Ferreira Lima, Trindade, Florianópolis - SC, 88040-900
 Email: andrebf@hotmail.com

Sandro Vieira Soares

Doutor em Controladoria e Contabilidade (USP)
 Pós-Doutorando na Universidade do Sul de Santa Catarina (UNISUL)
 Programa de Pós-Graduação em Administração, Universidade do Sul de Santa Catarina,
 Unidade Adolfo Melo, 34, Centro, Florianópolis – SC, 88015-090
 Email: sandrovs@usp.br

Maria Denize Henrique Casagrande

Doutora em Engenharia de Produção (UFSC)
 Professora da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)
 Departamento de Ciências Contábeis, Centro Sócio-Econômico, Campus Universitário Reitor
 João David Ferreira Lima, Trindade, Florianópolis - SC, 88040-900
 Email: denize_casagrande@yahoo.com.br

Jacir Leonir Casagrande

Doutor em Engenharia de Produção (UFSC)
 Professor da Universidade do Sul de Santa Catarina (UNISUL)
 Programa de Pós-Graduação em Administração, Universidade do Sul de Santa Catarina,
 Unidade Adolfo Melo, 34, Centro, Florianópolis – SC, 88015-090
 Email: jacir.casagrande@unisul.br

Recebido em 06.06.2018. Publicado em 25.10.2018



Licensed under a Creative Commons Attribution 3.0 United States License

RESUMO

As entidades de terceiro setor não apresentam fins lucrativos, necessitando de uma iniciativa privada, objetivando permitir ações que possam atender comunidades ou o público em geral. Estas instituições possuem várias características, estabelecendo com principais as associações, as fundações e as entidades religiosas, essas atuam nas áreas da saúde, educação e inclusão social. A associação tem como principal característica ser uma organização de pessoas com um objetivo em comum e sem fins econômicos e lucrativos. Este trabalho busca analisar o grau de conformidade das demonstrações contábeis da associação Junior Achievement de Santa Catarina com as normas contábeis elaboradas para as entidades de terceiro setor. A pesquisa se caracteriza como um estudo de caso baseado principalmente em pesquisa documental. Com a verificação das normas contábeis foi elaborada uma lista de aspectos que se referem a itens de verificação de conformidade para que fossem verificados na evidenciação contábil da entidade associativa analisada. Os dados utilizados foram as demonstrações contábeis dos anos de 2014, 2015 e 2016 e o estatuto social de 2016 da JASC coletadas diretamente da home page da associação e sendo que os demais foram coletados a partir de consulta com representantes da entidade. Os resultados apresentaram um nível geral de conformidade das demonstrações contábeis de aproximadamente 66%, confirmando a necessidade de aprimorar a evidenciação contábil em relação as normas correspondentes às associações.

Palavras-chave: Evidenciação Contábil. Terceiro Setor. Normas Contábeis.

ABSTRACT

The third sector entities are not for profit, needing a private initiative, aiming to allow actions that can serve communities or the public. These institutions have several characteristics, establishing with associations, foundations and religious entities, these work in the areas of health, education and social inclusion. The association's main characteristic is to be an organization of people with a common purpose and for no economic and lucrative ends. This paper aims to analyze the degree of conformity of the financial statements of the Junior Achievement de Santa Catarina with the accounting standards elaborated for the third sector entities. The research is characterized as a case study based mainly on documentary research. With the verification of the accounting standards, a list of aspects that refer to items of verification of conformity was elaborated so that they were verified in the accounting disclosure of the associative entity analyzed. The data used were the financial statements for the years 2014, 2015 and 2016 and the bylaw of 2016 of JASC collected directly from the home page of the association and the rest were based on consultation with representatives of the entity. The results presented a general level of conformity of the financial statements of approximately 66%, confirming the need to improve the accounting disclosure in relation to the norms corresponding to the associations.

Keywords: Disclosure. Third Sector. Accounting Standard.

1 INTRODUÇÃO

As entidades de terceiro setor não apresentam fins lucrativos, necessitando de uma iniciativa privada, objetivando permitir ações que possam atender comunidades ou o público em geral. Conforme destaca Tachizawa (2014, p. 6), o Terceiro Setor ocupa espaços não

Evidenciação Contábil De Entidades De Terceiro Setor: Uma Análise Da Conformidade Das Demonstrações Contábeis Da Junior Achievement De Santa Catarina preenchidos pelo Estado (Primeiro Setor) e pela atuação do setor privado (Segundo Setor), permitindo suprir as necessidades da sociedade, que não receberam os destaques desses setores.

As características do terceiro setor são apresentadas pelo França *et al.* (2015, p. 36) como sendo:

- a) promoção de ações voltadas para o bem-estar comum da coletividade; b) manutenção de finalidades não lucrativas; c) adoção de personalidade jurídica adequada aos fins sociais (associação, fundação ou organização religiosa); d) atividades financiadas por capital próprio, investimento público do Primeiro Setor (governamental) e investimento privado do setor empresarial ou de particulares; e) aplicação do resultado das atividades econômicas que porventura exerça nos fins sociais a que se destina ou para incremento do seu patrimônio; f) desde que cumpra requisitos específicos, definidos por lei, é fomentado por renúncia fiscal do Estado.

Segundo Slomski *et al.* (2012), as entidades que compõem o Terceiro Setor são: entidades tradicionais religiosas e laicas, envolvendo principalmente as igrejas, que possuíram papel fundamental na origem do Terceiro Setor; entidades parastatais, onde se encontram os partidos políticos e sindicatos; Organizações Não Governamentais (ONGs), herdadas de movimentos sociais; entidades associativas, como as associações de moradores de comunidade ou aquelas com fins culturais e educacionais; entidades de iniciativa empresarial, constituída principalmente por fundações empresariais e filantropia individual dos empresários; empreendimentos de serviços no terceiro setor, destacando-se comercializações de clubes de futebol, instituições culturais e os campos da saúde e da educação.

Para a presente pesquisa, foi analisada uma entidade associativa, ou seja, uma associação, na qual é uma organização de pessoas com um objetivo em comum e sem fins econômicos e lucrativos. Essa entidade deve seguir as normas contábeis da Interpretação Técnica Geral – ITG 2002, com sua alteração pela ITG 2002 (R1), o Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor e a Lei nº 13.019/2014, com a alteração da Lei nº 13.204/2015.

Conforme descreve Szazi (2006), as entidades associativas possuem como principais características a reunião de pessoas, a união dos associados, e finalidade não-lucrativa, um dos requisitos fundamentais para ser classificada como uma entidade de terceiro setor. Todavia, como este autor também destaca, existem associações que utilizam de atividades para gerar renda, porém, essa não deve ser distribuída para os seus associados, mas apenas auferir lucro à entidade.

Devido a exigência legal, que também refletem para as entidades de Terceiro Setor, referente a divulgação das demonstrações contábeis, surgiu a seguinte questão de pesquisa: **Qual o grau de conformidade das demonstrações da Junior Achievement de Santa Catarina em relação as leis aplicadas às entidades de terceiro setor?**

Sendo assim o objetivo desta pesquisa é analisar as demonstrações contábeis da Junior Achievement de Santa Catarina, visualizando se essas seguem as suas normas. Para a elaboração, foi necessário identificar quais as leis que deveriam ser seguidas e qual o grau de conformidade legal das demonstrações contábeis.

Esta pesquisa se justifica devido à necessidade de transparecer a evidenciação de uma entidade de Terceiro Setor, servindo como instrumento de apoio para a gestão dessas entidades, permitindo cumprir a determinação das normas contábeis. Ela também se justifica devida a incipiência da área de Contabilidade do Terceiro Setor no Brasil dado que segundo Soares (2017) a pesquisa em contabilidade do terceiro setor representa apenas 1% de tudo que

é pesquisado pela área e que segundo Soares *et al.* (2017) há pouco mais de uma dezena de artigos sobre conformidade das demonstrações contábeis de entidades do terceiro setor às normas contábeis vigentes.

2 REVISÃO DA LITERATURA

Para se atingir o objetivo desta pesquisa, será apresentada a literatura referente as entidades do terceiro setor, segundo o marco regulatório, além de divulgar as pesquisas anteriores e um breve histórico da entidade analisada.

2.1 Interpretação Técnica Geral 2002 (R1) – Entidade Sem Finalidade de Lucros

O objetivo principal da ITG 2002 é auxiliar nas avaliações do reconhecimento das mudanças no patrimônio de entidades sem finalidade de lucros, da estruturação de suas demonstrações contábeis, bem como nas informações mínimas que devem conter suas notas explicativas, estabelecendo critérios e procedimentos específicos (ITG 2002 (R1), 2015).

Sobre o reconhecimento contábil nas entidades, a ITG 2002 (2015) estabelece critérios como, por exemplo, o respeito ao princípio da Competência no reconhecimento de receitas e despesas e o reconhecimento pelo valor justo da prestação de serviço como se tivesse ocorrido o desembolso financeiro no caso do trabalho voluntário.

De acordo com a ITG, as demonstrações contábeis que devem ser elaboradas pela entidade são: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Período, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração dos Fluxos de Caixa e as Notas Explicativas, sempre observando as Normas Brasileiras de Contabilidade cabíveis.

As demonstrações contábeis já possuem, em aspecto geral, a necessidade do complemento das notas explicativas, e, conforme o ITG 2002 (2015, p. 4), as entidades devem acrescentar nessas informações aspectos como o seu contexto operacional, os critérios de apuração da receita e da despesa, a renúncia fiscal, as subvenções recebidas, os recursos de aplicação restrita e as suas responsabilidades, detalhes das obrigações, eventos subsequentes e seguros contratados.

Das mudanças nas demonstrações em relação à outras empresas, por exemplo, as entidades sem finalidade de lucro devem substituir a denominação da conta Capital por Patrimônio Social, integrante do Patrimônio Líquido. Também as demonstrações que usualmente utilizam os termos lucro ou prejuízo, devem ter esses termos substituídos por superávit ou déficit no caso dessas entidades (ITG 2002 (R1), 2015).

2.2 Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor

O Manual fundamental para as entidades de Terceiro Setor foi elaborado pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), pela Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC) e pela Associação de Procuradores e Promotores de Justiça de Fundações e Entidades de Interesse Social (Profis).

França *et al.* (2015) identifica as normas contábeis para a elaboração das demonstrações contábeis das entidades, como das associações, informando qual o contexto histórico, além de explicar os passos que devem ser seguidos para a constituição de cada entidade e fornece uma síntese das suas rotinas. Outros detalhes divulgados são quanto ao Regime tributário e as formas de reconhecimento, os conceitos básicos do sistema de controle

interno e os trabalhos de auditoria das demonstrações contábeis, e, referente ao Plano de Contas, qual a estrutura de alocação ou de endereços de contas.

Portanto, o principal objetivo do Manual é dar suporte para a elaboração das demonstrações contábeis das entidades de terceiro setor, além de demonstrar a identificação, a mensuração e o reconhecimento de transações gerais e específicas operacionalizadas pelas entidades. Sendo assim, passa a se tornar um instrumento valioso para os profissionais que pretendem se especializar e trabalhar com entidades de terceiro setor.

2.3 Lei 13.204 de 2015

A Lei 13.204, que apresentou sua última atualização em 14 de dezembro de 2015, atualizou a Lei 13.019 de 2014 que apresentava a seguinte redação:

Estabelece o regime jurídico das parcerias entre a administração pública e as organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público e recíproco, mediante a execução de atividades ou de projetos previamente estabelecidos em planos de trabalho inseridos em termos de colaboração, em termos de fomento ou em acordos de cooperação; define diretrizes para a política de fomento, de colaboração e de cooperação com organizações da sociedade civil; e altera as Leis nos 8.429, de 2 de junho de 1992, e 9.790, de 23 de março de 1999 (Lei n. 13.019, 2014).

Com a sua atualização, não ocorre mais a definição referente às diretrizes para a política de apoio, de colaboração e de cooperação com organizações da sociedade civil. As Leis tiveram como maior impacto, instituir o Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil (MROSC).

A principal importância da criação da Lei 13.019 de 2014 foi, consoante Santos (2016), o surgimento de novos instrumentos jurídicos para a criação de parcerias, sendo elas, o termo de fomento que é o instrumento para as parcerias destinadas ao alcance das finalidades de interesse público propostas por iniciativa de organizações da sociedade civil, o termo de colaboração que é a ferramenta para a conquista de finalidades de interesse público propostas pela Administração Pública, e o acordo de cooperação é utilizado para a consecução de fins de interesse público e recíproco que não envolvam a transferência de recursos financeiros.

A lei permitiu uma ampliação de acesso nas organizações, com maior transparência das parcerias na Internet e uma melhora no controle das parcerias para haver ênfase nos resultados. Esses detalhes possibilitam uma facilidade de acesso à informação, com apresentação de dados que não sejam apenas elaboradas para fins contábeis, mas, para uma maior transparência.

2.4 Estudos Anteriores

Devido à relevância em relação ao comportamento das entidades de terceiro setor em relação às normas contábeis deste setor, outros estudiosos também decidiram visualizar o grau de conformidade das demonstrações contábeis com as normas aplicadas ao terceiro setor.

Lima e Pereira (2011) buscaram em seu estudo, se existe associação entre o nível de *disclosure* das Instituições de Ensino Superior Filantrópicas do Brasil – IESFB e algumas de suas características corporativas, como o tamanho, a sua localização, a alavancagem, a gratuidade, os benefícios fiscais e a subvenção. Com uma análise de 146 entidades

Evidenciação Contábil De Entidades De Terceiro Setor: Uma Análise Da Conformidade Das Demonstrações Contábeis Da Junior Achievement De Santa Catarina

cadastradas no Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS, verificou-se apenas associação significativa entre os níveis de *disclosure* e as características corporativas gratuidade e subvenção, ou seja, essas instituições apenas apresentaram *disclosure* obrigatório, provando a pouca preocupação com o *disclosure* voluntário.

No estudo de Zittei, Politelo e Scarpin (2016), foi identificado o nível de evidenciação contábil das entidades do terceiro setor participantes do projeto de Desenvolvimento de Princípios de Transparência e Prestação de Contas em Organizações da Sociedade Civil – BID. Uma análise feita com 15 entidades possibilitou descobrir que apenas a evidenciação das informações qualitativas recebe ênfase, concluindo-se que o nível médio de evidenciação das entidades participantes do projeto foi de 27%, necessitando de estudos para apresentar as reais necessidades de evidenciação e fomentar normas específicas para o setor.

O objetivo do estudo de Pacheco, Macagnan e Seibert (2016) foi analisar os fatores explicativos do nível de evidenciação de informações nas páginas eletrônicas de fundações educacionais e assistenciais sediadas no Estado do Rio Grande do Sul – Brasil. Com uma pesquisa composta por 48 fundações educacionais e assistenciais, foi possível descobrir que quanto maior forem o montante de valores recebidos como doações, o número de beneficiados e o número de organizações apoiadas ou beneficiadas pelas fundações educacionais e assistenciais, superior será o nível de evidenciação das mesmas.

Philippe, Feliciano e Silva (2017) analisaram em que grau as demonstrações contábeis das Fundações integrantes do sistema da Associação Catarinense das Fundações Educacionais (ACAFE) estão em conformidade com as normas contábeis vigentes. Com o uso de um *checklist*, analisaram o estatuto, as demonstrações contábeis e as notas explicativas das fundações de acordo com os regulamentos. No estatuto, a Universidade do Contestado (UNC) obteve 100% de conformidade e a Universidade Regional de Blumenau (FURB) atingiu um grau de conformidade inferior a 70%, nas demonstrações contábeis a FURB alcançou um grau de 38,89% e a Universidade do Alto Vale do Itajaí (UNIDAVI) atingiu 88,89% de conformidade, e nas notas explicativas, a FURB e a Universidade do Extremo Sul Catarinense (UNESC) não evidenciaram em suas *homepages* as notas explicativas e a Universidade da Região de Joinville (UNIVILLE) atingiu um grau de 76,92%.

Para verificar o grau de conformidade das demonstrações contábeis da Orionópolis Catarinense, Andrade, Neves e Casagrande (2017) extraíram as informações e dados do estatuto social, das demonstrações contábeis e das notas explicativas de 2013 a 2015 da entidade. Com base nas normas contábeis foram elaboradas listas para analisar a evidenciação contábil da Orionópolis Catarinense. Com o diagnóstico, o estatuto não foi divulgado durante o período em estudo, e apresentou um nível de conformidade de 54%, enquanto que os demonstrativos obtiveram um grau de evidenciação de 64% em cada ano. Portanto comprovaram a necessidade de aprimoramento da evidenciação contábil, levando-se em conta as normas específicas aplicadas às entidades do terceiro setor.

Na pesquisa de Silva, Soares e Casagrande (2016), foi analisado o grau de conformidade das demonstrações contábeis da fundação Universidade do Sul de Santa Catarina (UNISUL) com as normas contábeis aplicadas ao terceiro setor. Utilizando das normas contábeis, foi elaborada uma lista de aspectos que se referem a itens de verificação de conformidade e que foram posteriormente verificados na evidenciação contábil dessa fundação. Foram extraídos dados das demonstrações contábeis do ano de 2014 e do estatuto social da UNISUL publicados na *home page* da mesma. Foi possível concluir, a partir dos resultados, que a fundação possui um nível geral de conformidade das demonstrações contábeis de aproximadamente 87%, confirmando a necessidade de aprimorar a evidenciação contábil se utilizando das normas específicas relacionadas às fundações.

Portanto, com base nesses estudos, é nítido como existe um baixo nível de acolhimento às normas específicas das entidades de terceiro setor, sendo necessário o aumento de participações dos contadores na verificação dos demonstrativos das entidades, possibilitando aumentar o nível de *disclosure*.

2.5 Junior Achievement Santa Catarina - JASC

Criada em 1919, a associação Junior Achievement é uma organização social de caráter educativo que segundo seu *website*, "É considerada a maior e mais antiga organização de educação prática em economia e negócios no mundo, envolve mais de 10,5 milhões de jovens a cada ano em 120 países".

Só em Santa Catarina a associação já reuniu 13 mil voluntários em 375 escolas/entidades de 58 cidades, beneficiando aproximadamente 480 mil jovens desde sua fundação no estado, em 1997 (JASC, *website*).

A entidade é mantida e administrada por empresas privadas que cedem voluntários experientes para atuar em programas nas entidades, empresas e escolas, passando seu conhecimento. As empresas também apoiam com recursos financeiros.

Possui como Missão:

Inspirar e preparar jovens, despertando seu espírito empreendedor para serem bem-sucedidos na sociedade e em uma economia globalizada, transformando-os em cidadãos qualificados e realizados, que possam contribuir positivamente para o desenvolvimento sustentável do Brasil (JASC, *website*).

De acordo com seu *website*, sua visão é "Em 2020, 10 milhões de jovens inspirados e preparados para serem bem-sucedidos na sociedade e em uma economia globalizada". Possui como valores "Integridade, Ética, Perseverança, Coragem, Sensibilidade, Sustentabilidade, Criatividade, Pertencimento, Paixão" (JASC, *website*).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Esta pesquisa é caracterizada como um estudo de caso baseado principalmente em pesquisa documental. Sua classificação se dá devido ao estudo aprofundado a respeito da evidenciação contábil da JASC. Segundo Gil (2009, p. 07), o estudo de caso pode ser definido de acordo com suas características essenciais, sendo elas: é um delineamento de pesquisa; preserva o caráter unitário do fenômeno pesquisado; investiga um fenômeno contemporâneo; não separa o fenômeno do seu contexto; é um estudo em profundidade; requer a utilização de múltiplos procedimentos de coleta de dados.

Este estudo também apresenta um perfil de pesquisa documental. A importância dessa característica se dá na questão de organização de informações e, consoante Raupp e Beuren (2013, p. 90), é perceptível que "[...] o mérito da pesquisa documental em estudos que envolvam temas contábeis, no sentido de verificar fatos passados que possam ser úteis, não apenas como um registro de memórias, mas também para ajudar no presente e vislumbrar tendências futuras."

3.1 Coleta e Análise dos Dados

Evidenciação Contábil De Entidades De Terceiro Setor: Uma Análise Da Conformidade Das Demonstrações Contábeis Da Junior Achievement De Santa Catarina

Os dados utilizados foram as demonstrações contábeis do período de 2014 a 2016 e o estatuto social da Junior Achievement de Santa Catarina (JASC), sendo que parte algumas dessas informações foram coletadas diretamente da *home page* da associação e o restante foram a partir de consulta com representantes da entidade em 11 de outubro de 2017.

Para a presente pesquisa foi utilizado como base o trabalho de Silva, Soares e Casagrande (2016) para a elaboração do método de análise, atribuindo pequenas adaptações. Portanto foi necessário separar os itens selecionado em dois níveis de análise, inicialmente verificando o requerimento das normas contábeis das entidades de terceiro setor, sendo necessário elaborar uma listagem de aspectos pertencentes as normas da Interpretação Técnica Geral 2002 (ITG 2002), do Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor (MPTS) e a Lei 13.019 de 2014, alterada pela Lei 13.204 de 2015.

Na segunda parte do nível de análise, foram utilizados o estatuto social da JASC de 2016 e as suas demonstrações contábeis dos anos de 2014, 2015 e 2016, sendo elas:

- a) Balanço Patrimonial;
- b) Demonstração do Resultado do Período;
- c) Demonstração das Mutações do Patrimônio Social;
- d) Demonstração dos Fluxos de Caixa;
- e) Notas Explicativas.

Para esse nível de análise, essas informações disponibilizadas foram analisadas comparando com a sua conformidade. Portanto, foi necessário atribuir requisitos para a pesquisa, sendo eles: para a adequação foi atribuída pontuação positiva (1); a não adequação pontuação nula (0); quando não tem a informação foi atribuído não identificado (NI). Por conseguinte, o quociente da equação é o seguinte:

$$NA = \frac{A}{\text{Total} - \text{NI}} * 100$$

Na equação, A é a soma das respostas adequadas e Total – NI é o total de itens do *checklist* menos as respostas que não puderam ser identificadas, essas variáveis farão com que se descubra o Nível de Adequação (NA), em percentual, às normas da Junior Achievement de Santa Catarina (JASC).

A restrição desta pesquisa está na própria listagem dos aspectos, já que não serão compreendidos todos os aspectos das normas, necessariamente. Outro detalhe a ser destacado é em relação aos dados apresentados, partindo do pressuposto de que os relativos à sua contabilidade estão todos na prestação de contas.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Segundo França *et al.* (2015), o estatuto da associação deve seguir os requisitos do art. 54 do Código Civil e pelo art. 120 da Lei n.º 6.015/73 (Lei de Registros Públicos) além de outras informações. Portanto devem-se constar os detalhes da Administração, apresentando os órgãos que à compõem e suas funções.

Na Tabela 1 serão identificados se a associação Junior Achievement de Santa Catarina está seguindo os requisitos expostos nas normas contábeis sobre o Estatuto Social de entidades de Terceiro Setor, analisando as pontuações de cada item referente à conformidade.

Tabela 1 Análise do Estatuto Social da JASC

Itens de Verificação de Conformidade - Estatuto Social	Pontuação
--	-----------

Evidenciação Contábil De Entidades De Terceiro Setor: Uma Análise Da Conformidade Das Demonstrações Contábeis Da Junior Achievement De Santa Catarina

	2016
A denominação, a sede e o tempo de duração da associação.	1
A existência, ou não, de filiais.	0
As finalidades.	1
As atividades que serão desenvolvidas.	1
O patrimônio.	1
A receita.	0
A forma como a entidade será administrada.	1
Os cargos que representarão a associação, ativa e passivamente, judicial e extrajudicialmente.	1
A maneira como podem ser promovidas alterações estatutárias.	1
A maneira como a entidade pode ser extinta.	1
O exercício financeiro e orçamentário.	1
A prestação de contas.	1
A responsabilidade civil e criminal dos administradores e se estes respondem ou não, subsidiariamente, pelas obrigações sociais.	1

Fonte: Dados da Pesquisa (2014, 2015 e 2016).

Verificando o Estatuto Social do ano de 2016 da JASC, foi comparado cada item de verificação com os dados apresentados no documento. Na Tabela 1 foi possível verificar o alto nível de evidenciação, correspondente à 84,62%, devido à apresentação da maior parte das informações, destacando os dois problemas encontrados, sendo o primeiro em relação à existência, ou não, de filiais, já que apenas foi informado qual seria o processo para criar filiais, porém, não houve nenhuma informação apresentada sobre se há, ou não, alguma que tenha sido criada. O outro problema foi sobre a receita, já que o Estatuto não apresenta um destaque de como é atribuída a receita, com os detalhes de sua constituição.

Após analisar o Estatuto foram elaborados novos itens para verificar a evidenciação em relação as demonstrações contábeis da JASC na Tabela 2, verificando a pontuação de cada item para os anos de 2014, 2015 e 2016, de acordo com a evidenciação correspondente.

Tabela 2 Análise das Demonstrações Contábeis da JASC

Itens de Verificação de Conformidade - Demonstrações Contábeis	Pontuação		
	2014	2015	2016
Reconhecimento de receitas usa regime de competência?	1	1	1
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?	0	0	0
As receitas decorrentes de doação, contribuição, convênio, parceria, auxílio e subvenção por meio de convênio, editais, contratos, termos de parceria e outros instrumentos, para aplicação específica, mediante constituição, ou não, de fundos, e as respectivas despesas são registradas em contas próprias, inclusive as patrimoniais, segregadas das demais contas da entidade?	0	0	0
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?	0	0	0
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?	0	0	0
O valor do superávit ou déficit é incorporado ao Patrimônio Social?	1	1	1
O benefício concedido como gratuidade por meio da prestação de serviços é reconhecido pelo valor efetivamente praticado?	NI	NI	NI
Os registros contábeis são segregados de forma que permitam a apuração das informações para prestação de contas exigidas por entidades governamentais, aportadores, reguladores e usuários em geral?	1	1	1

Evidenciação Contábil De Entidades De Terceiro Setor: Uma Análise Da Conformidade Das Demonstrações Contábeis Da Junior Achievement De Santa Catarina

A dotação inicial disponibilizada pelo instituidor/associado em ativo monetário ou não monetário, no caso das associações, foi considerada doação patrimonial e reconhecida em conta do patrimônio social?	0	0	0
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?	NI	NI	NI
A organização elabora Balanço Patrimonial?	1	1	1
A organização elabora Demonstração do Resultado do Período?	1	1	1
A organização elabora Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido?	1	1	1
A organização elabora Demonstração dos Fluxos de Caixa?	1	1	1
A organização elabora Notas Explicativas?	1	1	1
No Balanço Patrimonial, a denominação da conta Capital foi substituída por Patrimônio Social?	1	1	1
No Balanço Patrimonial e nas Demonstrações do Resultado do Período, das Mutações do Patrimônio Líquido e dos Fluxos de Caixa, as palavras lucro ou prejuízo foram substituídas por superávit ou déficit do período?	1	1	1
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?	0	0	0
Na Demonstração dos Fluxos de Caixa, as doações são classificadas nos fluxos das atividades operacionais?	0	0	0

Fonte: Dados da Pesquisa (2014, 2015 e 2016).

Para a elaboração da Tabela 2 foram utilizadas as demonstrações de 2014, 2015 e 2016 disponibilizadas pela JASC, sendo elas: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, Demonstrações das Mutações do Patrimônio Social e o Fluxo de Caixa. O Balanço Patrimonial foi apresentado subdividido com apenas a parte do Ativo e outra com a parte do Passivo.

Após analisar os dezenove itens comparando com as demonstrações da entidade estudada em todos os 3 anos, dois itens não apresentaram informações suficientes para a análise, portanto, com os dezessete itens foi possível verificar um grau de conformidade de 58,82% para os anos de 2014, 2015 e 2016, já que não houverem mudanças nas divulgações. Este percentual de evidenciação pode ser considerado razoável, já que a maior parte dos itens foram evidenciados, todavia, não foram significativos em relação à falta de evidenciação.

O destaque ocorre pela falta de conformidade em relação as especificações sobre a gratuidade e as doações, devido à carência dessas ações em quaisquer demonstrações. Outro problema encontrado foi a simplicidade das Demonstrações do Resultado, já que não houve segregações para apresentar o máximo de informações.

Por fim, para ser feita a análise das notas explicativas dos anos de 2014, 2015 e 2016 foram utilizados os pré-requisitos mínimos estabelecidos pelo ITG 2002. A partir da Tabela 3 é possível verificar a relação dos treze itens e os resultados obtidos ao analisar os anos específicos.

Tabela 3 Análise das Notas Explicativas da JASC

Itens de Verificação de Conformidade - Notas Explicativas	Pontuação		
	2014	2015	2016
Contexto operacional da entidade, incluindo a natureza social e econômica e os objetivos sociais.	1	1	1
Os critérios de apuração da receita e da despesa, especialmente com gratuidade, doação, subvenção, contribuição e aplicação de recursos.	0	0	0
Relação dos tributos objeto de renúncia fiscal.	0	0	0
As subvenções recebidas pela entidade, a aplicação dos recursos e as responsabilidades decorrentes dessas subvenções.	NI	NI	NI

Evidenciação Contábil De Entidades De Terceiro Setor: Uma Análise Da Conformidade Das Demonstrações Contábeis Da Junior Achievement De Santa Catarina

Os recursos de aplicação restrita e as responsabilidades decorrentes de tais recursos.	NI	NI	NI
Os recursos sujeitos a restrição ou vinculação por parte do doador.	NI	NI	NI
Eventos subsequentes à data do encerramento do exercício que tenham, ou possam vir a ter, efeito relevante sobre a situação financeira e os resultados futuros da entidade.	NI	NI	NI
As taxas de juros, as datas de vencimento e as garantias das obrigações em longo prazo.	NI	NI	NI
Informações sobre os seguros contratados.	NI	NI	NI
Os critérios e procedimentos do registro contábil de depreciação, amortização e exaustão do ativo imobilizado, devendo ser observado a obrigatoriedade do reconhecimento com base em estimativa de sua vida útil.	1	1	1
Segregar os atendimentos com recursos próprios dos demais atendimentos realizados pela entidade.	NI	NI	NI
Todas as gratuidades praticadas devem ser registradas de forma segregada, destacando aquelas que devem ser utilizadas na prestação de contas nos órgãos governamentais, apresentando dados quantitativos, ou seja, valores dos benefícios, número de atendidos, número de atendimentos, número de bolsistas com valores e percentuais representativos.	0	0	0
A entidade deve demonstrar, comparativamente, o custo e o valor reconhecido quando este valor não cobrir os custos dos serviços prestados.	NI	NI	NI

Fonte: Dados da Pesquisa (2014, 2015, 2016).

Analisando as Notas Explicativas colocadas à disposição pela JASC dos anos 2014 a 2016, temos que o grau de conformidade em todos os três anos de apenas 40,00%. Dos treze itens disponíveis para observar o grau de conformidade só foram utilizados cinco, pois as Notas Explicativas da entidade quase não possuem informação. Nos três anos as Notas são praticamente as mesmas, só adicionando informações de Empréstimos e Financiamento nos anos de 2015 e 2016.

Foi atribuído o valor zero ao item dos critérios de apuração da receita pois a empresa apenas diz que seu resultado está em conformidade com o Regime contábil de competência, sem entrar em qualquer outro detalhe. Também foram atribuídos valor zero às informações sobre tributos, nas quais a entidade apenas apresenta uma conta com valor total, sem detalhar quais tributos fazem parte da conta e seus valores específicos, e sobre as gratuidades, que novamente não foram apresentadas.

Os únicos itens dados em conformidade foram seu contexto operacional, informado no início das notas e sobre os critérios de suas depreciações, informados nas notas sobre imobilizado, mesmo que os valores das depreciações estejam apenas em uma conta, impossibilitando sabermos o valor da depreciação individual das contas. A entidade possui um nível baixo de conformidade e um nível menor de informações apresentadas (38,46%).

Lembrando da limitação exposta na metodologia, com os itens que foram possíveis de atribuir e analisar, será atribuído o grau de conformidade geral das demonstrações, porém destaca-se que em virtude de as demonstrações não apresentarem qualquer mudança, no quesito de conformidade, o percentual de conformidade foi calculado em relação à 2016, mas abrangendo a conclusão para todos os anos. Por conseguinte, afirma-se que o grau de evidenciação das demonstrações contábeis da JASC nos anos de 2014, 2015 e 2016 foi de 65,71%.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Evidenciação Contábil De Entidades De Terceiro Setor: Uma Análise Da Conformidade Das Demonstrações Contábeis Da Junior Achievement De Santa Catarina

Com a finalidade desta pesquisa de verificar o grau de conformidade das demonstrações contábeis da associação Junior Achievement de Santa Catarina, foi possível visualizar quais os requisitos fundamentais que devem ser apresentados pelas entidades de Terceiro Setor. Os requisitos foram apresentados em forma de itens, para que se permitisse analisar a evidenciação da entidade.

Inicialmente foram elaborados os itens referentes ao Estatuto Social de 2016, sendo que a JASC apresentou um alto grau de conformidade, equivalente à 84,62%, que foi atribuído em razão do grande número de requisitos cumpridos, faltando apenas as informações sobre a existência, ou não, de filias e como é estabelecida a receita.

Após, foram verificadas as demonstrações contábeis da associação, nos anos de 2014 a 2016, em que não houve qualquer tipo de mudança em relação à conformidade ao longo dos anos. Portanto, o grau de conformidade nos três anos foi de 58,82%, ou seja, a entidade deixou de apresentar boa parte dos requisitos fundamentais, sendo os principais, a falta de divulgação e, conseqüentemente, segregação da gratuidade e das doações, além de algumas informações das Demonstrações do Resultado.

Finalmente foram apresentados os itens referentes às Notas Explicativas dos anos de 2014, 2015 e 2016, nas quais a associação JASC apresentou um grau de evidenciação, em todos os anos, de 40,00%. O maior destaque foi a falta de informações, sendo que só foram possíveis analisar 38,46% dos itens apresentados na Tabela 3, contribuindo para se constatar a falta de conformidade. Dos itens analisados, a maioria não cumpriu com os requisitos fundamentais, sendo eles sobre os tributos e novamente sobre a receita e a gratuidade.

Para se atingir o objetivo principal, apenas o ano de 2016 foi utilizado para atribuir o percentual sobre o grau de conformidade, porém existe uma grande chance desse percentual ser o mesmo para os três anos, já que não houve qualquer tipo de mudança em relação aos cumprimentos dos requisitos analisados esses anos. Então constatou-se como nível geral de conformidade das demonstrações contábeis da JASC um percentual de 65,71%. Esse valor é considerado razoável, se comparar com os requisitos mínimos estabelecidos para as associações nas normas contábeis, que divulga como percentual o valor de 100%.

Relacionando com as análises de Philippe, Feliciano e Silva (2017), na qual as entidades estudadas são as fundações de ensino privadas do sistema ACAFE, releva-se as diferenças do grau de evidenciação da JASC com a das Universidades desse sistema. Em relação ao estatuto, a FURB se encontra com um grau inferior ao da JASC, sendo inferior a 70%, enquanto que a UNC se destaca com 100% de conformidade. Quanto as demonstrações contábeis, a FURB ainda possui um grau inferior, igual a 38,89%, porém a UNIDAVI se sobrepõe com um percentual de 88,89% de conformidade. Na evidenciação das notas explicativa, a JASC deixou de apresentar muitas informações, todavia não se iguala à FURB e a UNESCO que não divulgaram quaisquer notas explicativas, no entanto, a UNIVILLE atingiu um grau de 76,92%, se sobressaindo em relação à Junior Achievement de Santa Catarina. Ressalta-se a necessidade do aperfeiçoamento do nível de conformidade da entidade analisada, entretanto, existem fundações de ensino privada que possuem maior demanda para aumentar o grau de evidenciação.

A Junior Achievement de Santa Catarina recebe um certo foco se confrontar a evidenciação do seu estatuto social com o da Orionópolis Catarinense, analisada por Andrade, Neves e Casagrande (2016), isso acontece devido ao baixo grau de evidenciação dessa entidade, apresentando um percentual de 54%, sendo que a JASC possui um nível de conformidade de 84,62%. Contudo, os demonstrativos da Orionópolis Catarinense exibiram um grau de 64% em cada ano, sendo que o nível geral da organização de caráter educativo foi de 58,82%. Por conseguinte, frisa-se a necessidade da JASC de desenvolver melhor suas

Evidenciação Contábil De Entidades De Terceiro Setor: Uma Análise Da Conformidade Das Demonstrações Contábeis Da Junior Achievement De Santa Catarina

demonstrações contábeis, visando aumentar seu grau de conformidade com as normas aplicadas ao terceiro setor.

Comparando essa pesquisa com a de Silva, Soares e Casagrande (2016), na qual analisou-se a fundação UNISUL e encontraram um nível de conformidade de 86,84%, torna-se ainda mais preocupante a conclusão sobre a evidenciação da JASC, que apresentou um grau inferior. Portanto é destacável que a associação Junior Achievement de Santa Catarina deve adaptar suas demonstrações contábeis para as normas correspondentes, para que seja possível aumentar o grau de conformidade e permitir uma melhor divulgação para os doadores e usuários sobre a situação da entidade.

Pela carência de contadores relacionados com as entidades de Terceiro Setor, é recomendável uma maior ampliação deste setor, para que não ocorram mais problemas referentes à evidenciação contábil das demonstrações. Para trabalhos futuros sugere-se uma continuidade nos estudos contábeis relacionados com associações catarinenses de terceiro setor, ou uma adaptação para outros anos utilizando a Junior Achievement de Santa Catarina para a análise.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, A. M.; NEVES, J. M.; CASAGRANDE, M. D. H. Análise da Conformidade das Demonstrações Contábeis da Orionópolis Catarinense com as Normas Aplicadas ao Terceiro Setor. In: Encontro Catarinense de Estudantes de Ciências Contábeis, 15., 2017, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis: CRCSC, 2017.

BRASIL. **Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014.** Estabelece o regime jurídico das parcerias entre a administração pública e as organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público e recíproco, mediante a execução de atividades ou de projetos previamente estabelecidos em planos de trabalho inseridos em termos de colaboração, em termos de fomento ou em acordos de cooperação; define diretrizes para a política de fomento, de colaboração e de cooperação com organizações da sociedade civil; e altera as Leis nos 8.429, de 2 de junho de 1992, e 9.790, de 23 de março de 1999. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/113019.htm. Acesso em: 5 jun. 2018.

BRASIL. **Lei nº 13.204, de 14 de dezembro de 2015.** Altera a Lei no 13.019, de 31 de julho de 2014, “que estabelece 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; [...]”. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113204.htm. Acesso em: 5 jun. 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. ITG 2002 (R1). **Altera a ITG 2002 que trata de entidades sem finalidade de lucros.** Disponível em: [http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/ITG2002\(R1\).pdf](http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/ITG2002(R1).pdf). Acesso em: 5 jun. 2018.

FRANÇA, J. A. (Coord.). **Manual de procedimentos para o terceiro setor:** aspectos de gestão e de contabilidade para entidades de interesse social. Brasília, DF: CFC: FBC: Profis, 2015.

GIL, A. C. **Estudo de Caso.** São Paulo: Atlas, 2009.

Evidenciação Contábil De Entidades De Terceiro Setor: Uma Análise Da Conformidade Das Demonstrações Contábeis Da Junior Achievement De Santa Catarina

JASC. **JA Santa Catarina**. Disponível em: <http://www.jabrasil.org.br/jasc>. Acesso em: 5 jun. 2018.

LIMA, E. M.; PEREIRA, C. A. Associação entre índices de disclosure e características corporativas das Instituições de Ensino Superior Filantrópicas do Brasil – IESFB. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 5, n. 11, art. 2, p. 23-48, 2011.

PACHECO, R. R.; MACAGNAN, C. B.; SEIBERT, R. M. Fatores Explicativos do Nível de Evidenciação de Informações de Organizações do Terceiro Setor. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**, v. 6, n. 2, p. 72-93, 2016.

PHILIPPE, F.; FELICIANO, J. B.; SILVA, L. H. G. Evidenciação Contábil de Entidades do Terceiro Setor: Análise da Conformidade das Fundações do Sistema ACADE. In: Encontro Catarinense de Estudantes de Ciências Contábeis, 15., 2017, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis: CRCSC, 2017.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às Ciências sociais. In: BEUREN, I. M. (Org.) **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013. Cap. 3. p. 76-96.

SANTOS, V. N. R. **A agenda do marco regulatório das organizações da sociedade civil: Uma análise da Lei nº. 13.019/2014**. 2016. 62 f. TCC (Pós-Graduação) - Curso de Direito, Instituto Brasiliense de Direito Público, Brasília, 2016.

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). In: Encontro Catarinense de Estudantes de Ciências Contábeis, 14., 2016, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis: CRCSC, 2016.

SLOMSKI, V.; REZENDE, A. J.; CRUZ, C. V. O.; OLAK, P. A. **Contabilidade do terceiro setor: uma abordagem operacional: aplicável às associações, fundações, partidos políticos e organizações religiosas**. São Paulo, SP: Atlas, 2012.

SOARES, S. V. **Diga-me quantos te citam, e eu te direi quem és: estudo sobre as citações no âmbito da pesquisa contábil brasileira**. 2017. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2017. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-06072017-094150>. Acesso em: 5 jun. 2018.

SOARES, S. V.; RAMOS, F. M.; CASAGRANDE, J. L.; NUNES, N. A. Revisão integrativa da literatura em Contabilidade de Organizações do Terceiro Setor. In: Congresso Unisinos de Controladoria e Finanças, 4., 2017, Porto Alegre. **Anais...** Porto Alegre: Unisinos, 2017.

SZAZI, Eduardo. **Terceiro setor: regulação no Brasil**. Editora Peirópolis, 2006.

TACHIZAWA, T. **Organizações não governamentais e terceiro setor: criação de ONGs e estratégias de atuação**. 4. ed. São Paulo, SP: Atlas, 2010.

ZITTEI, M. V. M.; POLITELO, L.; SCARPIN, J. E. Nível de Evidenciação Contábil de Organizações do Terceiro Setor. **Administração Pública e Gestão Social**, v. 8, n. 2, p. 85-94, 2016.