



28 · 29 · 30  
de OUTUBRO

XII SEGeT  
SIMPÓSIO DE EXCELENCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA  
TEMA 2015  
Optimização de Recursos e Desenvolvimento



# Análise da conformidade das demonstrações contábeis das Fundações de Apoio as Universidades Públicas no Brasil

ALESSANDRO JORGE  
a219561258@fumec.edu.br  
Fumec

Carlos Alberto de Souza  
carlosprofs@gmail.com  
Fumec e Una

Vanda Aparecida Oliveira Dalfior  
vdalfior@ig.com.br  
Pitágoras

**Resumo:** Este estudo tem o objetivo de analisar a aderência das demonstrações contábeis e das Notas explicativas das fundações de apoio as instituições federais de ensino superior (IFES), com as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicáveis às entidades sem fins lucrativos. Foi utilizado o procedimento técnico de pesquisa documental, através das demonstrações contábeis destas entidades, que estavam disponíveis na internet em maio de 2015. Para verificação do grau de aderência das demonstrações contábeis e das notas explicativas a ITG 2002, os dados foram coletados no mês de janeiro de 2015, e foram analisadas demonstrações contábeis referentes aos exercícios de 2013 e 2012 de 06 fundações. Posteriormente foi utilizada uma lista com 17 itens de verificação, que foram respondidos de acordo com os documentos disponibilizados. No que tange aos resultados obtidos, dos itens avaliados, 66% foram atendidos, desses 04 foram atendidos em todas as demonstrações, e 01 não foi atendido em nenhuma demonstração. Analisando individualmente, 05 fundações atenderam mais de 58% dos itens e 01 fundação atendeu menos de 30%. Durante a análise dos dados observou-se também a necessidade de um melhor detalhamento das informações nas notas explicativas, para possibilitar aos interessados um melhor entendimento das informações apresentadas.

**Palavras Chave:** Resultado - Terceiro Setor - Fundações - Normas contábeis - Públicas

## 1. Introdução

A Contabilidade pode ser definida como a linguagem empresarial e considerada como um instrumento de informação para dar apoio à gestão, gerando informações da situação financeira e econômica das entidades para diversos usuários por meio das Demonstrações Financeiras, auxiliando na tomada de decisão e possibilitando a avaliação dos riscos de um futuro investimento. De forma resumida, IUDÍCIBUS (2010), já afirmava que a contabilidade tem o objetivo de fornecer informações econômicas que possibilite aos seus usuários tomarem decisões racionais.

Com a globalização e o desenvolvimento do mercado de capitais no mundo, foram criadas as *International Financial Reporting Standards* (IFRS) emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB), com o objetivo de harmonizar as demonstrações financeiras publicadas pelas empresas, e minimizar os diferentes critérios de contabilização adotados em cada país. Para manter e atrair novos investimentos estrangeiros vários países começaram a adotar essas normas, no Brasil a harmonização das normas contábeis ao (IFRS) começou com a aprovação da Lei 11.638/07, que alterou a Lei 6.404/76 conhecida como Lei das Sociedades por Ações, e a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, órgão que ficou responsável pelas interpretações das normas internacionais e a emissão de pronunciamentos técnicos para alinhar as alterações trazidas pela nova Lei.

Neste cenário, buscando adequar as normas contábeis aplicadas às entidades sem fins lucrativos as novas Normas Brasileiras de Contabilidade convergidas ao IFRS, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), emitiu a Interpretação Técnica Geral, NBC-ITG 2002 – Entidade Sem Finalidade de Lucros, com o objetivo de estabelecer critérios de contabilização e estruturação das demonstrações contábeis e das notas explicativas destas entidades.

As entidades sem fins lucrativos no Brasil começaram a ganhar força no início da década de 90, e segundo o IBGE (2007), o setor representava 1,4% do PIB de 2006, e teve um crescimento contínuo do número de organizações entre os anos de 2002 a 2005, atingindo um número de 338 mil entidades em 2005. Esse estudo revela que em comparação com outros países temos espaço para crescimento do número dessas entidades, conforme MEREGE (2014), no Brasil existe aproximadamente 1,6 organização por 1000 habitantes, no Canadá essa proporção é de 5 organizações por grupo de 1.000 habitantes, ou seja, para chegarmos a mesma proporção, teremos que ter pelo menos 900 mil organizações do terceiro setor, o que significa que temos um potencial para crescimento do número de organizações do terceiro setor de 3 vezes em relação ao número de entidades existentes a época do estudo.

As Entidades Sem Fins Lucrativos (ESFL), ou entidades do terceiro setor, sobrevivem de recursos oriundos da própria atividade, além de doações, subvenções e financiamentos, que devem ser aplicados integralmente na atividade fim descrita no seu estatuto.

Essas entidades, pela natureza e pela missão social, devem primar pela transparência dos recursos utilizados no oferecimento destes serviços à comunidade. Desta forma, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), órgão normativo das políticas contábeis adotadas no país, na tentativa de estabelecer mecanismos que promovam a transparência dos recursos e

informações das entidades, estabelece normas específicas para a elaboração e a divulgação das demonstrações contábeis para as entidades sem finalidade de lucro.

Dentro das ESFL as Fundações de apoio as instituições federais de ensino superior, são entidades de direito privado, sem fins lucrativos que surgiram com o papel de apoiar as (IFES) no cumprimento do seu compromisso social e na gestão de recursos públicos ou privados, utilizados para execução de projetos de pesquisa, ensino extensão e de desenvolvimento institucional, atualmente de acordo com relação disponibilizada no site do MEC, existem 84 fundações credenciadas como fundações de apoio.

O objetivo deste estudo é verificar a aderência das práticas contábeis adotadas pelas fundações de apoio as instituições federais de ensino superior, a ITG 2002. Para tanto foram analisadas demonstrações financeiras referentes ao ano de 2013 e 2012, que estão publicadas no site de seis fundações.

Além da introdução o trabalho foi estruturado utilizando como base teórica a ITG 2002, e ainda os principais autores com especialidades no assunto, a metodologia será descritiva, através de pesquisa exploratória e documental, e por fim argumentar e propor melhoria para as entidades do terceiro setor na elaboração das demonstrações contábeis de acordo com a ITG 2002.

## **2. Fundamentação Teórica**

### **2.1 Normas Internacionais de Contabilidade**

As normas internacionais de contabilidade, também conhecidas como IFRS são elaboradoras pelo IASB, uma entidade independente, situada em Londres. Criadas para atender as demandas geradas pela internacionalização dos mercados e o aumento do fluxo de capitais no mercado internacional, essas normas são aplicadas as grandes companhias ao redor do mundo, principalmente as listadas na bolsa de valores, buscando aprimorar a qualidade das informações, e torna-las universalmente compreensíveis, permitindo a análise das demonstrações contábeis e o entendimento da real situação econômica das entidades, facilitando a tomada de decisões quanto a investimentos, fusões ou aquisições.

Criado em 1973 por profissionais da contabilidade e por representantes da classe nos EUA, Canadá, França, México, Japão, Holanda, Alemanha, Reino Unido, Irlanda, Austrália, o IASC foi responsável pela emissão das Normas internacionais até o ano 2.000, quando foi criado o IASB para exercer a função de órgão responsável pelas normas, que passaram a ser divulgadas com a nomenclatura IFRS.

Neste contexto de internacionalização das bolsas de valores de todo o mundo, onde o preço das ações é fortemente influenciado pela transparência das demonstrações apresentadas, os principais mercados financeiros do mundo devem incentivar o alinhamento e a harmonização da contabilidade as normas internacionais, visando reduzir os riscos dos

investidores estrangeiros e possibilitando uma maior concorrência entre as empresas internacionais. (MELO e CIA, 2007).

Em 2005 as IFRS se tornaram obrigatórias para a contabilização e elaboração das demonstrações contábeis de todas as companhias listadas na bolsa de valores da União Europeia (UE). A qualidade dos padrões contábeis gerados através da utilização das normas foi um sucesso, e atualmente mais de 132 países adequaram suas contabilidades aos padrões internacionais IFRS.

No Brasil, após sete anos de tramitação do Projeto de Lei n.º 3.741/00 no Congresso Nacional, foi publicada a Lei 11.638/07, que alterou a Lei 6.404 (Lei das Sociedades por Ações), estabeleceu várias mudanças na contabilidade brasileira, desvinculando a contabilidade societária da contabilidade tributária, e criou novos princípios, como a Primazia da Essência sobre a forma que possibilita o lançamento contábil de acordo com a essência de cada operação e não de acordo com o que está descrito no documento, alterou a estrutura das demonstrações contábeis e trouxe novas formas e posturas para se executar a escrituração contábil, delegou ao Comitê Pronunciamentos Contábeis (CPC) a responsabilidade de emitir normas visando a harmonização e convergência aos padrões internacionais.

## 2.2 Entidades Sem Fins Lucrativos/Terceiro Setor

Segundo MEREGE (2014), o Terceiro Setor é constituído por entidades criadas por iniciativas privadas que geram bens e serviços de caráter público. São organizações que não visam ao lucro. Os recursos são oriundos de doações, subvenções, financiamentos e da própria atividade. Devendo ser aplicado integralmente na própria atividade para qual foi instituída, de acordo com o estatuto. O resultado superavitário deverá ser reinvestido nas atividades fins da entidade, sendo vedado a sua distribuição aos associados/membros.

Conforme OLAK e NASCIMENTO (2000), as entidades sem fins lucrativos realizam atividades de caráter benéfico, filantrópico, caritativo, religioso, cultural, educacional, científico, artístico, literário, recreativo, de proteção ao meio ambiente, esportivo, além de outros serviços, desempenhando funções voltadas para fins sociais, de forma cada vez mais ampla e relevante para a sociedade moderna. À medida que o terceiro setor surge com a finalidade de suportar a ineficiência do estado, com uma atuação social sem a preocupação de gerar lucros, executando suas atividades com recursos originados de doações de organizações privadas ou da própria sociedade, tendo como contrapartida a necessidade da gestão adequada desses recursos, e a escrituração contábil obedecendo as regras e determinações emanadas das Normas Brasileiras de Contabilidade, caso contrário, podem sofrer punições como, por exemplo, perder o benefício fiscal.

Neste contexto a geração de informações contábeis adequadas e em conformidade com as normas brasileiras de contabilidade além de ser fator importante para manutenção do benefício fiscal, ou seja, isenção de impostos, é de grande importância para a geração de informações transparentes sobre a gestão dos recursos recebidos por essas entidades, dando segurança da sua correta aplicação aos financiadores, aumentando assim o fluxo de investimentos.

## 2.3 Fundações de Apoio

Segundo ROCHA (2012), as fundações de apoio as instituições federais de ensino superior, surgiram com o papel de apoiar as (IFES) no cumprimento do seu compromisso social e na gestão de recursos públicos aplicados na execução de projetos de pesquisa, ensino, extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico. Essas fundações fazem parte de um setor da economia mundial, formado por entidades com características públicas, que se dedicam as causas sociais, apesar de serem instituições de direito privado que não visam o lucro e sim o atendimento a sociedade e o cumprimento de direitos sociais, gerando bens e serviços de caráter público. Este setor surgiu das relações entre o estado e a sociedade civil organizada.

Constituídas inicialmente como Fundações de direito privado sem fins lucrativos, serão regidas pelo código Civil Brasileiro. Sujeitam-se, portanto, à fiscalização do Ministério Público, nos termos do Código Civil e do Código de Processo Civil, à legislação trabalhista e, em especial, de acordo com o Art. 2º, III, da Lei n.º 8.958/94, serão reconhecidas como Fundação de apoio somente após a certificação pelo Ministério da Educação e Cultura e do Ministério da Ciência e Tecnologia (MEC), com possibilidade de renovação a cada dois anos (MEC, 2014).

De acordo com o Art. 1º, da Lei 8.958 de 1994, é considerado atividade de apoio o gerenciamento de projetos de ensino, pesquisa e extensão, científico e tecnológico, e de desenvolvimento institucional, através dos programas, ações, projetos e atividades, inclusive de natureza infra estrutural, devidamente aprovado pelo órgão superior da instituição, que melhorem as condições das instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica para o cumprimento de sua missão institucional.

## 2.4 Normas de Contabilidade Aplicadas ao Terceiro Setor

Para adequar as normas brasileiras aplicadas ao terceiro setor as normas internacionais de contabilidade, o CFC aprovou através da resolução CFC n.º 1.409/12, a NBC-ITG 2002 – Entidade Sem Finalidade de Lucro. Essa ITG estabeleceu algumas mudanças na estrutura das demonstrações contábeis das ESFL, uma delas, foi a inclusão na Demonstração do Resultado do Exercício, de grupos de lançamentos de Receitas e Despesas referentes aos recursos de terceiros recebidos, na forma de subvenção para custeio e investimentos, conforme disposto no CPC 07. Essas receitas devem ser registradas em contas próprias, separadas das demais contas da entidade, segregada por ramo de atividade exercido pela entidade.

De acordo com JUNIOR, (2012) a Demonstração de Resultado do Exercício DRE passará a ter muito mais detalhes e deverá se completar com um número muito maior dos seus lançamentos característicos. Com as Normas Internacionais a DRE se consolida como a legítima demonstração de desempenho da entidade, além de registrar as relações da mesma com o mundo exterior.

Outra alteração trazida pela Interpretação Técnica Geral ITG 2002, é que também se aplica as entidades sem fins lucrativos a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, e em alguns casos se aplica as normas internacionais de contabilidade (IFRS) completas, ou seja, todos os pronunciamentos técnicos emitidos pelo CPC.

De acordo com item 28 da ITG 2002, as demonstrações contábeis devem ser complementadas por notas explicativas que contenham no mínimo dentre outros itens, o contexto operacional da entidade, incluindo a natureza social e econômica e os objetivos sociais, os critérios de apuração da receita e da despesa, especialmente com gratuidade, doação, subvenção, contribuição e aplicação de recursos, as isenções tributárias como se a entidade não gozasse de isenção, as subvenções recebidas pela entidade, os recursos de aplicação restrita e as responsabilidades decorrentes destes, eventos subsequentes à data do encerramento do exercício que tenham, as taxas de juros, as datas de vencimento e as garantias das obrigações a longo prazo, informações sobre os seguros contratados, 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 ou econômica.

### 3 Metodologia

Este estudo caracteriza-se por uma pesquisa documental, de caráter descritivo (MARTINS, THEÓPHILO, 2007). Quanto aos fins a pesquisa é descritiva. Descritiva, porque visa descrever se as demonstrações financeiras das Fundações de Apoio as IFES referente ao exercício de 2012, foram elaboradas de acordo com as determinações da ITG2002. As pesquisas descritivas têm como objetivo principal a “descrição das características de determinada população ou, o estabelecimento de relações entre variáveis” (GIL, 2002). Para Beuren (2006), descrever significa identificar, relatar, comparar.

Quanto aos meios a pesquisa é bibliográfica e documental. A pesquisa tem caráter bibliográfico, uma vez que utiliza livros, artigos de jornais e revistas sobre o tema. “A pesquisa bibliográfica é o estudo sistematizado desenvolvido com base em material publicado em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, isto é, material acessível ao público em geral”. (Vergara, 2005).

Documental, pois, usa documentos conservados por diversas fontes para compreender o tema abordado. “Uma investigação documental é a realizada em documentos conservados no interior de órgãos públicos e privados de qualquer natureza, ou com pessoas: registros, anais, regulamentos, circulares, ofícios, memorandos, balancetes, comunicações informais, filmes, microfilmes, fotografias, videotape, informações em disquete, diários, cartas pessoais e outros”. (Vergara, 2005).

A escolha das Fundações de Apoio as Instituições de Ensino Superior foi pelo importante trabalho executado por essas entidades viabilizando a realização de pesquisas para geração de novas tecnologias nas universidades brasileiras, através da administração e gerenciamento dos recursos financeiros aportados por órgãos financiadores, e por entidades

privadas, e também pelo fato dessas fundações estarem obrigadas a prestação de contas ao Ministério Público, através do SICAP.

#### 4 Desenvolvimento

Inicialmente no mês de outubro de 2014, foram realizados contatos telefônicos com algumas fundações de apoio localizadas no município de Belo Horizonte na tentativa de se obter as demonstrações contábeis e as notas explicativas do balanço referente ao exercício de 2013 e 2012 para a realização deste estudo, na ausência do retorno por parte destas fundações, foi realizado uma pesquisa na rede mundial de computadores, e os dados foram coletados dos relatórios de atividades e das demonstrações contábeis referentes ao ano de 2013 e 2012, que estavam disponíveis nos endereços eletrônicos das entidades.

Após análise das demonstrações contábeis e das notas explicativas, referente ao ano de 2013 e 2012, foi preenchido um *check list* adaptado às regras contábeis aplicáveis as entidades sem fins lucrativos, tais como a ITG 2002, ITG 2001, CPC's, bem como as regras de prestação de contas ao Ministério Público, que vela pelo bom funcionamento das fundações.

As Fundações objeto do estudo estão apresentadas no quadro 1 a seguir:

Quadro 1 – Amostra das Fundações de Apoio utilizadas na pesquisa

Entidade	Cidade	Site
Fundação Universitária Mendes Pimentel	Belo Horizonte - MG	www.fump.ufmg.br
Fundação de Ensino e Pesquisa de Uberaba	Uberaba - MG	www.funepu.br
Fundação Cultural e de fomento à Pesquisa, Ensino e Extensão.	Teresina - PI	www.fundacaofadex.org
Fundação de Apoio a Tecnologia e Ciência	Santa Maria - RS	www.fatecsm.org.br
Fundação de Apoio a Universidade Federal de Viçosa	Viçosa - MG	www.funarbe.org.br
Fundação de Desenvolvimento da Pesquisa	Belo Horizonte - MG	www.fundep.br

Fonte: Elaborada pelo autor

Para verificar a aderência das demonstrações obrigatórias as entidades sem fins lucrativos, inicialmente buscou se verificar se as fundações elaboram as todas as peças contábeis obrigatórias, neste sentido foi elaborado um comparativo das demonstrações exigidas das empresas de grande porte sujeitas a todos os IFRS, as pequenas e médias empresas PME'S, e as entidades sem fins lucrativos conforme quadro 2 a seguir:

Quadro 2 – Demonstrações Contábeis Obrigatórias

Demonstrações Contábeis	Entidades s/ fins Lucrativos	Empresas de grande porte (IFRS full)	PME's (NBC TG 1000)
Balanço Patrimonial	Obrigatório	Obrigatório	Obrigatório
Demonstração do Resultado	Obrigatório	Obrigatório	Obrigatório

Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	Obrigatório	o o	Obrigatório Pode substituir pela DLPA
Demonstração dos Fluxos de Caixas	Obrigatório	o	Obrigatório o
Notas Explicativas	Obrigatório	o	Obrigatório o
Demonstração do Valor Adicionado	Facultativo		Obrigatório o
Demonstração do Resultado Abrangente	Não Exigido	o	Obrigatório Pode substituir pela DLPA

Fonte: Elaborada pelo autor

Os dados coletados foram tabulados e analisados individualmente, atribuindo valor 1 (um) se a entidade apresenta a informação, 0 (zero) para o caso de não apresentar. O índice de evidenciação das entidades do terceiro setor participantes do projeto foi obtido ao calcular a proporção de informações apresentadas em relação ao total de itens obrigatórios, com base nessas informações.

Os resultados individuais foram apresentados de forma a preservar o nome das entidades, por faixa de grau de aderência a norma. Os dados também foram tabulados de forma conjunta, possibilitando uma visão geral do ambiente analisado. Para apresentação dos resultados utilizou-se a estatística descritiva por meio de tabelas e o nome das entidades foi substituído por letras, de A á F.

## 5 Análise dos resultados

Após análise das demonstrações contábeis e das notas explicativas, referente ao ano de 2013 e 2012, foi possível observar o grau de aderência das demonstrações a norma Brasileira de contabilidade aplicável as entidades sem fins lucrativos, conforme *check list* reproduzido na tabela 1 a seguir:

Tabela 1: Grau de aderência as normas internacionais

ITEM OBSERVADO	FREQ UÊNCIA OBSERVADA	
	IM	
As receitas são reconhecidas respeitando o regime de competência?		00
As doações e subvenções recebidas para custeio e investimentos estão sendo reconhecidas como receita no resultado conforme disposto na NBC TG07?		0
As contas de receitas e despesas estão sendo registradas de forma segregada, identificáveis por tipo de atividade?		0
O valor do Superávit ou Déficit está sendo incorporado ao Patrimônio Social?		

		0	
	Enquanto não atendidos os requisitos para reconhecimento no resultado, a contrapartida da subvenção, contribuição para custeio e investimento registrados no ativo vem sendo registrado em contas específica do passivo?	3	
	As receitas decorrentes de contribuições, convênios, parcerias, auxílios e subvenção através de convênios, editais, contratos, termos de parcerias e outros instrumentos, para aplicação específica, e as respectivas despesas vem sendo registradas em contas próprias, segregadas das demais contas da entidade?	3	
	Os registros contábeis estão segregados de forma que permitam a apuração das informações para prestação de contas exigidas por órgãos governamentais e usuários em geral?	0	
	A entidade vem aplicando a Seção 27 da NBC TG 1000 que trata da redução ao valor recuperável de ativos?	3	
	A entidade elaborou o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado, a DMPL, e a DFC conforme previsto na seção 3 da NBC TG 1000?	3	
0	No Balanço Patrimonial a denominação da conta "capital" está substituída por "Patrimônio Social"?	00	
1	Os termos "Lucros ou Prejuízos Acumulados" foram substituídos por "Superávit ou Déficit" no Balanço Patrimonial?	00	
2	Na Demonstração do Resultado, DMPL e DFC as palavras "lucro e prejuízo" foram substituídas por "Superávit e Déficit"?	00	
3	Nas notas explicativas foi informado o contexto operacional da entidade, incluindo a natureza social e econômica e os objetivos sociais?	7	
4	Divulgou-se os critérios de apuração da receita e da despesa, especificamente com gratuidade, doação, subvenção, contribuição e aplicação de recursos?	0	
5	Relacionou informações sobre os seguros contratados?	0	
6	Apresentou 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 estimativas de sua vida útil ou econômica.	7	
7	As isenções tributárias relacionadas com a atividade estão sendo demonstradas como se a entidade não gozasse de isenção?	0	
	Total	7	6

Fonte: Elaborada pelo autor

Na tabela 1 é possível verificar que, dos 17 itens analisados, 04 itens foram atendidos por todas as fundações, quais sejam; o regime de competência para a contabilização das receitas e despesas, a substituição no balanço patrimonial da denominação da conta “capital” para “patrimônio social”, “lucros ou prejuízos acumulados” para “Superávit ou Déficit”, e na Demonstração de Resultado, na Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL), e na Demonstração de Fluxo de Caixa (DFC), a substituição no nome da conta “lucros ou prejuízos” para “Superávit ou Déficit”.

O segundo melhor percentual dos itens que foram atendidos pelas fundações com 83,3% foram os três itens; contabilização em contas de ativo e passivo da contrapartida para a subvenção contribuição para custeio e investimentos enquanto não atendidos os requisitos para reconhecimento no resultado, o registro das receitas decorrentes de contribuição e convênios segregadas das demais contas da entidade, e a elaboração das peças contábeis, balanço patrimonial, demonstração do resultado, DMPL e DFC.

Dois itens foram atendidos por 66,7% das entidades estudadas, referentes a informação na nota explicativa sobre o contexto operacional, natureza social e econômica e os objetivos sociais das entidades, e a apresentação dos critérios e procedimentos para o registro contábil da depreciação ou amortização.

Metade das fundações analisadas atenderam as exigências de contabilização e estão aderentes as normas contábeis para entidades sem fins lucrativos, referente a 6 itens, que são; as doações e subvenções recebidas para custeio e investimentos estão sendo reconhecidas com receita no resultado conforme disposto na NBC TG07, as contas de receitas e despesas estão sendo registradas de forma segregada, identificáveis por tipo de atividade, o valor do superávit ou déficit está sendo incorporada ao Patrimônio Social, os registros contábeis estão segregados de forma que permitam a apuração para prestação de contas, divulgou os critérios de apuração da receita e despesa, especificamente para gratuidades, doação, subvenção, contribuição e aplicação de recursos.

De todos os itens analisados, o item referente a demonstração das isenções tributárias relacionadas com a atividade da entidade como se não houvesse o gozo de isenções, não foi apresentado em nenhuma das demonstrações.

Com a catalogação dos dados individualmente, foi possível classificar as entidades que apresentaram maior aderência as normas aplicáveis ao terceiro setor, conforme tabela 2 a seguir:

Tabela 2: Percentual de aplicação da ITG 2002.

ENTIDAD E	ADERENCIA %
A	94
B	82
C	71
D	65
F	59
G	29

Fonte: Elaborada pelo autor

Das 6 entidades estudadas, 5 apresentaram um percentual de aderência a ITG2002 maior que 50%, ou seja, essas empresas atendem mais da metade dos itens do *check list* aplicado, sendo que a entidade mais atendeu conseguiu um percentual de 94% de todos os itens, e entidade que atendeu o menor número de itens, atendeu 29%.

Outro ponto a ser destacado durante a análise das notas explicativas foi a quantidade reduzida de dados, e o pouco detalhamento das informações das demonstrações financeiras, que dificulta o entendimento da real situação econômica das entidades.

As demonstrações contábeis deverão ser complementadas por notas explicativas e outros quadros analíticos necessários para o esclarecimento da situação patrimonial e dos resultados do exercício, podendo conter informações várias, que servirão de explicações, fornecendo aos usuários informações completas que possibilite o entendimento da situação financeira e dos resultados da entidade.

## 6 Conclusão

As fundações de apoio desenvolvem um trabalho importante para o crescimento do país, através do apoio às universidades brasileiras no desenvolvimento de pesquisas e na intermediação dos recursos financeiros destinados a estas atividades, que são aportados por órgãos financiadores e por entidades privadas, neste sentido, é fundamental que sua atuação seja pautada na transparência e responsabilidade, com a finalidade de dar credibilidade às ações que desenvolve.

O objetivo deste estudo foi verificar se as demonstrações financeiras e as notas explicativas das fundações de apoio estão sendo elaboradas de acordo com a legislação aplicável às entidades do terceiro setor, foi utilizado um *check list* baseado na ITG 2002, e nos CPC's. Foi utilizado como amostra 6 fundações, e foram analisadas as demonstrações contábeis dos anos de 2013 e 2012.

A partir da verificação do *check list*, foi elaborado um índice para cada item atendido, bem como o índice individual de cada fundação analisada. O referido índice corresponde ao percentual de itens atendidos frente ao grupo dos observados.

Os resultados encontrados neste estudo mostram que as fundações de apoio, em especial as fundações analisadas, apresentam um razoável índice de aderência às normas contábeis aplicáveis às entidades sem fins lucrativos. No geral, para os dois anos analisados, foram atendidos 66% dos itens da lista, sendo que 5 entidades apresentaram índices superiores a 58%, mas nenhuma delas atingiu o índice de 100%, e uma entidade apresentou índice inferior a 30%.

Levando-se em conta que os questionamentos observados são regras contábeis emitidas pelo CFC, vigentes desde o ano de 2012, conclui-se que os níveis de elaboração dessas demonstrações precisam melhorar, o ideal seria que todas atendessem 100% do questionário, ou algo bem próximo desse percentual, mesmo os itens atendidos podem ser mais detalhados.

Destaca-se que a elaboração das demonstrações de acordo com as normas internacionais, com notas explicativas mais elaboradas e enriquecidas com detalhes das atividades desenvolvidas pela entidade, bem como a apresentação de dados que possibilite aos interessados a usufruir de melhores informações, aumentar a confiança dos financiadores e podem ser um diferencial da entidade na captação de recursos nacionais e internacionais.

É importante enfatizar que este estudo foi realizado com uma amostra reduzida, e que o seu resultado não pode ser generalizado. É recomendável que na realização de futuras pesquisas, a amostra seja ampliada e a pesquisa junto às fundações a fim de identificar de forma mais detalhada a forma de contabilização dos itens.

## 7 Referências

ARAUJO, Osorio Cavalcante. **Contabilidade para organizações do Terceiro Setor.** São Paulo: Atlas, 2005.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática.** 3 ed. São Paulo: Atlas, 2006. 195p.

BOSSARD II, Leo Charles Henri. As Fundações de Apoio as Instituições de Ensino Superior: **Uma Analise Conceitual Histórica.** 2009. Disponível em: <[http://www.mpce.mp.br/esmp/biblioteca/monografias/dir.difusos.coletivos/as.fundacoes.de.apoio.as.instituicoes.de.ensino.superior\[2009\].pdf](http://www.mpce.mp.br/esmp/biblioteca/monografias/dir.difusos.coletivos/as.fundacoes.de.apoio.as.instituicoes.de.ensino.superior[2009].pdf)>. Acesso em: 27/01/2015

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, **Normas Brasileiras de Contabilidade,** ITG 2.002 – Resolução 1.409/12. Disponível em: <<http://www.portalcfc.org.br/>> acesso em 06/12/2014.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL – **Terceiro Setor: Guia de Orientação para o Profissional da Contabilidade,** 13, ed. Evangraf, 2011.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

JUNIOR, Luiz Sampaio Athayde. **As Entidades Sem Fins Lucrativos e as Normas Internacionais da Contabilidade – Breve Ensaio (Parte 2).** Disponível em: <<http://portaldecontabilidade.com.br/>> acesso em 11/12/2014.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas.** São Paulo: Atlas, 2007.

MELLO, Rita de Cassia; CIA, Joaquina Neide de Sales. **Análise da harmonização contábil: uma comparação entre indicadores contábeis calculados pelo BR GAAP e USGAAP dos Bancos com ADR listados em NYSE.** In: CONGRESSO USP FIPECAFI, 7., 2007, São Paulo. Anais. São Paulo: Fipecafi, p. 0 - 12, 2007

MEREGE, Luiz Carlos; **As Organizações do Terceiro Setor: para que servem, o que fazem.** Disponível em: <<http://mmterceirosetor.com.br/>> acesso em 08/12/2014.

Ministério da Educação e Cultura (MEC,2014). <<http://portal.mec.gov.br/>> acesso em 06/12/2014.

OLAK, P. A.; NASCIMENTO, D. T. **As Entidades sem Fins Lucrativos (Terceiro Setor) e as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas.** Congresso Brasileiro de Contabilidade, 2000, Goiânia-GO.

OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos (terceiro setor).** 2. ed. São Paulo, Atlas, 2008.

ROCHA, Jose Claudio. **O papel das fundações de apoio no contexto das universidades públicas no Brasil.** In: Âmbito Jurídico, Rio Grande, XV, n. 100, maio 2012. Disponível em: <<http://ambito-juridico.com.br/>> acesso em dez 2014.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração.** São Paulo: Atlas, 2005.