



## A importância das demonstrações contábeis e econômicas enfatizando os serviços prestados pela APAE de Palmas-PR

The importance of accounting and economic statements emphasizing the services provided by  
APAE de Palmas-PR

La importancia de los estados contables y económicos enfatizando los servicios que brinda  
APAE de Palmas-PR

Elza Terezinha Cordeiro Müller<sup>1</sup>  
Gidielson Fragas<sup>2</sup>  
Glauce Kerschner de Oliveira<sup>3</sup>  
João Victor Lucas<sup>4</sup>  
Jucélia Taiz Cordeiro Müller Pansera<sup>5</sup>

### RESUMO:

Este artigo analisa a importância das demonstrações contábeis para entidades do terceiro setor, com foco na APAE de Palmas-PR. O estudo aborda a transparência financeira e seus impactos na credibilidade e captação de recursos. Utilizando análise documental e o modelo de mensuração econômica de Slomski (2003), foram examinados os resultados de 2021 e 2022. Identificou-se um déficit de R\$227.016,25 em 2021 e um superávit de R\$448.858,65 em 2022, evidenciando melhorias na gestão. O cálculo do resultado econômico destacou benefícios líquidos à comunidade, reforçando o impacto social da entidade. A pesquisa conclui que práticas contábeis transparentes são essenciais para a sustentabilidade financeira e ampliação do impacto social no terceiro setor.

**Palavra-chave:** Transparência. Gestão no Terceiro Setor. Superávit. Benefícios Econômicos.

### ABSTRACT:

This article analyzes the importance of financial statements for third-sector entities, focusing on APAE of Palmas-PR. The study addresses financial transparency and its impact on

<sup>1</sup> Mestre em Ciências Contábeis pela Fundação Universidade Regional de Blumenau (2007). Professora do Curso de Ciências Contábeis do Instituto Federal do Paraná, Campus Palmas. E-mail: elza.muller@ifpr.edu.br

<sup>2</sup> Graduado em Ciências Contábeis pelo Instituto Federal do Paraná, campus Palmas (2023). E-mail: gide.fragas@gmail.com

<sup>3</sup> Graduada em Ciências Contábeis pelo Instituto Federal do Paraná, Campus Palmas (2023). Professora substituta do Curso de Ciências Contábeis do Instituto Federal do Paraná, Campus Palmas (2024). E-mail: glau.kerschner@gmail.com

<sup>4</sup> Doutorando e Mestre em Contabilidade pelo Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Federal do Paraná (PPGCONT – UFPR) e membro do Laboratório de Educação e Pesquisa Contábil (LEPEC – UFPR). Professor do Curso de Ciências Contábeis do Instituto Federal do Paraná, Campus Palmas. E-mail: joao.lucas@ifpr.edu.br

<sup>5</sup> Mestranda em Ambientes Saudáveis e Sustentáveis – IFPR Campus Palmas (2024-2026). Especialista em Controladoria, Gerência Contábil e Financeira (2007), Especialista em Docência da Educação Profissional (2016) e Graduada em Ciências Contábeis pelo Centro Pastoral Educacional e Assistência Dom Carlos (2004). Professora do Curso de Ciências Contábeis do Instituto Federal do Paraná, Campus Palmas. E-mail: jucelia.muller@ifpr.edu.br



credibility and resource mobilization. Using document analysis and Slomski's (2003) economic measurement model, the results of 2021 and 2022 were examined. A deficit of R\$227,016.25 was identified in 2021, followed by a surplus of R\$448,858.65 in 2022, highlighting management improvements. The economic result calculation revealed net benefits to the community, reinforcing the organization's social impact. The research concludes that transparent accounting practices are essential for financial sustainability and the expansion of social impact in the third sector.

**Keywords:** Transparency. Third Sector Management. Surplus. Economic Benefits.

**RESUMEN:**

Este artículo analiza la importancia de los estados financieros para entidades del tercer sector, con enfoque en la APAE de Palmas-PR. El estudio aborda la transparencia financiera y su impacto en la credibilidad y captación de recursos. Utilizando análisis documental y el modelo de medición económica de Slomski (2003), se examinaron los resultados de 2021 y 2022. Se identificó un déficit de R\$227.016,25 en 2021 y un superávit de R\$448.858,65 en 2022, destacando mejoras en la gestión. El cálculo del resultado económico mostró beneficios netos para la comunidad, reforzando el impacto social de la entidad. La investigación concluye que las prácticas contables transparentes son esenciales para la sostenibilidad financiera y la ampliación del impacto social en el tercer sector.

**Palabras-clave:** Transparencia. Gestión en el Tercer Sector. Superávit. Beneficios Económicos.

## 1 INTRODUÇÃO

O Brasil se organiza juridicamente em três setores: o primeiro setor é formado pelos entes da administração pública (Estado), que tem como objetivo suprir as necessidades coletivas da população por meio de políticas públicas de saúde, educação, moradia etc. O segundo setor é compreendido por empresas privadas no geral, que buscam obter lucro. Já o terceiro setor se caracteriza por instituições de direito privado, não governamentais, que produzem e comercializam bens e serviços sem fins lucrativos. A sua principal finalidade é o bem-estar social (Dal Vesco, 2020).

Segundo Barbieri (2006), o terceiro setor se caracteriza pelo conjunto de organismos, organizações ou instituições dotadas de autonomia e administração própria, que apresentam como função e objetivo principal atuar voluntariamente junto à sociedade civil, visando ao seu aperfeiçoamento.

As entidades de terceiro setor tiveram um destaque importante a partir da década de 1970, pois foram criadas com o objetivo de prestar serviços de caráter público para todos os membros da sociedade, substituindo muitos serviços que deveriam ser de responsabilidade estatal (Fernandes; Françoze, 2018).

Para garantir que sua finalidade seja cumprida, o terceiro setor é composto por diversas entidades, como igrejas, associações privadas, associações sindicais, entidades filantrópicas, Organizações não Governamentais (ONGs), associações comunitárias, entre outras, que buscam proporcionar à sociedade uma melhor qualidade de vida, através da prestação de diversos serviços públicos, tais como atendimento médico, acesso a eventos culturais, campanhas educativas, inclusão social etc.

As entidades do terceiro setor precisam ser muito confiáveis e transparentes em relação às suas atividades, para a sociedade e governo, pois somente assim asseguram uma maior credibilidade para conseguir novos investidores, colaboradores e, sucessivamente, um número maior de pessoas que precisem de seus bens ou serviços (DAL VESCO, 2020).

Portanto, neste artigo, analisaram-se os resultados econômicos do ano de 2021 e 2022 da APAE, objetivando difundir a relevância das demonstrações contábeis que possibilitam averiguar o resultado contábil e econômico, enfatizando a importância da APAE para a comunidade do Município de Palmas-PR.

## **2 METODOLOGIA**

Para realizar este trabalho, buscou-se revisão bibliográfica nas legislações que fundamentam instituições como ITG 2002 (R1), CFC Nº 1409 de 2012, o Projeto Político Pedagógico (PPP) da APAE, além da leitura de autores que discorrem sobre o terceiro setor.

Segundo Oliveira (2011, p. 19), “metodologia é o estudo do método e de suas técnicas. Constitui o caminho que deve seguir toda investigação científica para que o conhecimento do tipo científico seja gerado”. Para o levantamento de dados desta pesquisa, o método utilizado foi indireto, o qual se baseia em pesquisa bibliográfica e documental.

De acordo com Oliveira (2011, p. 61), “a documentação indireta da pesquisa é obtida de duas formas: a pesquisa documental (ou fontes primárias); e a pesquisa bibliográfica (de fontes secundárias)”. Também se caracteriza como uma pesquisa de caráter qualitativo, que, segundo Gil (2010), por sua subjetividade em relação ao objeto de estudo, se baseia na dinâmica e abordagem do problema em questão com o propósito de descrever e interpretar de forma abrangente os elementos de um sistema complexo de significados. Para análise e apresentação dos dados, foram elaborados quadros baseados no modelo de Slomski (2003), voltados para entidades de terceiro setor.

O modelo de Slomski (2003) foi adotado para calcular o resultado econômico da entidade, permitindo avaliar a eficiência da gestão ao comparar os custos dos serviços prestados com os benefícios econômicos gerados. Esse enfoque é essencial para demonstrar o impacto social de entidades do terceiro setor.

## **3 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

Neste tópico, destacam-se teorias, métodos utilizados para coleta dos dados, bem como os resultados obtidos e analisados do presente estudo.

### **3.1 Entidades do terceiro setor**

Segundo a Lei n.º 13.019, de 31 de julho de 2014 (Lei das Parcerias Voluntárias), Artigo 2º., são consideradas entidades privadas sem fins lucrativos:

I – organização da sociedade civil: entidade privada sem fins lucrativos que não distribua entre os seus sócios ou associados, conselheiros, diretores, empregados, doadores ou terceiros eventuais resultados, sobras, excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, isenções de qualquer natureza, participações ou parcelas do seu patrimônio, auferidos mediante o exercício de suas atividades, e que os aplique

integralmente na consecução do respectivo objeto social, de forma imediata ou por meio da constituição de fundo patrimonial ou fundo de reserva.

As organizações estabelecidas com personalidade jurídica de caráter privado, mas com propósitos voltados para o bem público, comumente referidas como organizações do terceiro setor, são convencionalmente reconhecidas pela legislação brasileira como entidades de utilidade pública (Modesto, 2006).

Segundo Nunes (2017, p. 6), o objetivo das entidades beneficentes “[...] é o de contribuir com projetos de melhoria para a sociedade que se encontra em vulnerabilidade social ou de defesa de direitos atribuídos à sociedade que por algum motivo não estão sendo cumpridos”.

Para Santos (2001), as entidades do terceiro setor compreendem um conjunto de organizações sociais que não se caracterizam como entidades estatais nem comerciais. Em outras palavras, são organizações privadas que não têm o objetivo de obter lucro. Ao mesmo tempo, são impulsionadas por metas sociais, públicas ou coletivas.

### *3.1.1 Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais – APAE*

No Brasil, as Associações (APAE) são amplamente reconhecidas como centros de referência para o acolhimento e cuidado das pessoas com deficiência intelectual. Tanto entre a população leiga quanto entre os especialistas nas áreas médica, psicológica e educacional, há um consenso claro de que as APAEs desempenham um papel fundamental nesse contexto. A primeira APAE foi estabelecida em 1954, no Rio de Janeiro. Atualmente, essas associações estão presentes em aproximadamente 38% dos municípios brasileiros, totalizando 2.172 organizações. Essas instituições são coordenadas por 24 federações estaduais, todas vinculadas à Federação Nacional das APAEs. Essa rede colaborativa, em conjunto com a mobilização energética de “pais e mães dedicados”, “defensores da causa” e indivíduos com deficiência, compõe o chamado Movimento Apaeano (Caiado *et al.*, 2019).

O Movimento Apaeano representa um dos maiores esforços de apoio privado na América Latina e concentra-se na oferta de um abrangente conjunto de serviços voltados às crianças com deficiência. Como tal, ao longo da evolução das políticas educacionais no Brasil, as instituições especializadas, como as APAEs, emergiram como atores hegemônicos. Essa hegemonia contribuiu para consolidar a perspectiva de que as entidades filantrópicas são o ambiente mais adequado para atender às necessidades dessa população (Caiado *et al.*, 2019).

Caiado *et al.* (2019) enfatiza que a legislação brasileira, moldada pela dinâmica das forças políticas ao longo do tempo, continua a assegurar até o presente ano de 2023 às APAEs a responsabilidade de prover serviços voltados para indivíduos com deficiência intelectual. Esse compromisso é respaldado por financiamentos e convênios estabelecidos com o Estado.

### **3.2 Contabilidade para entidades de terceiro setor**

A contabilidade é uma ferramenta indispensável no cotidiano da sociedade, pois auxilia no controle do patrimônio da empresa, no cumprimento das normas e no fornecimento de informações que contribuem na tomada de decisões.

Segundo Marion (2008, p. 23), “a contabilidade coleta todos os dados econômicos, mensurados monetariamente, registrando-os e resumindo-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões”.

Os métodos contábeis nas entidades de terceiro setor têm como objetivo fornecer informações necessárias e relevantes para que os doadores verifiquem o montante dos recursos recebidos e a sua devida aplicação. Além disso, é através de relatório produzido pela contabilidade que o grau de confiabilidade da instituição aumenta, evidenciando o grau de transparência de sua prestação de contas (Di Serio; Marion, 2012). De acordo com Conselho Federal de Contabilidade, prestação de contas:

É o conjunto de documentos e informações disponibilizados pelos dirigentes das entidades aos órgãos interessados e autoridades, de forma a possibilitar a apreciação, conhecimento e julgamento das contas e da gestão dos administradores das entidades, segundo as competências de cada órgão e autoridade, na periodicidade estabelecida no estatuto social ou na lei.

No que diz respeito às entidades do terceiro setor, o patrimônio pertence à sociedade, tornando a prestação de contas dos recursos utilizados um fator essencial. Nesse contexto, as demonstrações contábeis devem abranger todas as informações financeiras, econômicas e patrimoniais (Araújo, 2005). Quanto mais clara for a mensuração do processo, mais recursos poderão ser arrecadados, pois assim ocorre a transparência, a qual é um requisito essencial que traz confiabilidade para os usuários das informações.

#### *3.2.1 Demonstrações contábeis das entidades do terceiro setor*

As demonstrações contábeis são de suma importância para que os usuários possam compreender a posição financeira e econômica da entidade. Para Silva (2005, p. 9), as

demonstrações contábeis trazem aos usuários uma série de dados de uma empresa, as quais posteriormente tornam-se informações.

Em concordância com a Resolução CFC nº. 1409 de 2012, as demonstrações contábeis obrigatórias para as entidades sem fins lucrativos são o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Período, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e as Notas Explicativas.

Conforme a NBC T 09 – Conteúdo e Estrutura das Demonstrações Contábeis oriundo da Resolução nº. 686/90, o Balanço Patrimonial:

[...] é a demonstração contábil destinada a evidenciar, qualitativa e quantitativamente, em determinada data, a posição patrimonial e financeira da entidade. Os elementos diretamente relacionados com a mensuração da posição patrimonial financeira são ativos, passivos e patrimônio líquido.

Conforme Olak e Nascimento (2000, p. 13), o Balanço Patrimonial representa uma demonstração contábil essencial para todas as organizações, independente de estarem envolvidas em atividades lucrativas ou não. Seu propósito fundamental é apresentar, de forma quantitativa e qualitativa, em uma data específica, a composição do Patrimônio Líquido de uma entidade. No entanto, quando se tratar de entidades privadas sem fins lucrativos, a ITG 2002 (R1) de 2015 orienta que, no Balanço Patrimonial, a denominação da conta Capital Social seja substituída por Patrimônio Social, integrante do grupo Patrimônio Líquido.

### *3.2.2 Demonstração do resultado*

O artigo 187 da Lei nº. 6.404, de 15 de dezembro de 1976 (Lei das Sociedades por Ações), criou a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), que tem função principal apresentar de forma vertical o resultado num determinado período.

Além disso, a denominação lucro ou prejuízo devem ser substituídas por superávit ou déficit do período. Também, na Demonstração do Resultado do Período, as informações de gratuidade concedidas e serviços voluntários obtidos devem constar nas notas explicativas por tipo de atividade.

A NBC TE – Entidade sem finalidade de Lucro (2016) – determina a alteração da nomenclatura de lucro ou prejuízo do exercício para superávit ou déficit do exercício. Conseqüentemente, as entidades de terceiro setor devem emitir um relatório denominado Demonstração do Superávit e Déficit do Exercício (DSDE), a fim de evidenciar as receitas e despesas incorridas no período.

Para Slomski *et al.* (2006), a falta de confiança por parte dos doadores de recursos pode resultar em uma diminuição das doações. No entanto, esse desafio pode ser mitigado por meio de uma prestação de contas adequada e pela apresentação dos resultados alcançados pelas entidades. Aquelas organizações que demonstrarem eficiência e eficácia na aplicação dos recursos recebidos ganharam maior visibilidade e conquistaram a confiança dos doadores de forma mais sólida.

### **3.3 Custo de Oportunidade**

O conceito de custo de oportunidade, segundo Gerick *et al.* (2009), é a existência de duas ou mais alternativas, que, ao optar por uma delas, acaba sacrificando os possíveis benefícios que as outras poderiam ter. Dessa forma, o tomador de decisão irá investir seus recursos na opção que mais proporcionar vantagens.

No contexto do terceiro setor, o custo de oportunidade assume uma relevância distinta, pois não se trata de um retorno financeiro direto, mas sim de benefícios sociais amplificados pela transparência e eficiência no uso dos recursos. Esse aspecto é fundamental para organizações como a APAE, que dependem da confiança da comunidade e dos doadores para sua sustentabilidade.

Porém, considerando que os investidores em entidades de terceiro setor não têm como objetivo um retorno financeiro, o custo de oportunidade será o benefício oferecido pelos projetos sociais e a sociedade como um todo.

### **3.4 Mensuração do resultado econômico**

O resultado econômico, segundo Olak (2006), se caracteriza como a apuração do ganho ou perda econômica. Ele é definido por superávit quando a receita econômica for maior que os custos apropriados à atividade; por déficit, quando a receita econômica for menor que os custos ou equilíbrio econômico, em que não apresenta diferença entre a receita econômica e os custos.

O modelo de mensuração do resultado econômico foi desenvolvido pelo professor/doutor da USP, Valmor Slomski. Seu foco principal são os serviços prestados pelas entidades públicas. Segundo o modelo desenvolvido por Slomski (2003, p 412), “a organização poderá ser considerada eficiente, na aplicação dos recursos recebidos, se o seu

produto, comparado aos produtos semelhantes encontrados no mercado, apresentar uma situação competitiva, ou seja, gerar um resultado econômico positivo”.

A receita econômica nas entidades públicas é definida pela multiplicação do custo de oportunidade, que o cidadão desprezou ao utilizar o serviço público, pelos serviços que ela tenha efetivamente executado. Observe-se o quadro 1:

**Quadro 1 – Fórmula da Receita Econômica**

<b>RE = NSP x CO</b>
RE = Receita Econômica
NSP = número de serviços prestados
CO = custo de oportunidade

**Fonte: Slomski (2003, p. 412).**

Dessa forma, a receita econômica será a base para o custo de oportunidade, pois os indivíduos, ao confiarem nas entidades, optaram por fazer a doação dos recursos para que sejam oferecidos os serviços. Logo, é essencial realizar a mensuração da eficácia da utilização dos recursos recebidos, como mostra o quadro 2:

**Quadro 2 – Mensuração do Resultado Econômico**

<b>DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ECONÔMICO</b>
(+) Receita Econômica
(-) Custo dos Serviços Prestados
(=) Margem Bruta
(-) Depreciações
(-) Custos Indiretos Identificáveis ao Serviço
(=) RESULTADO ECONÔMICO

**Fonte: Slomski (2003, p. 412).**

O custo dos serviços prestados é caracterizado pelos menores preços verificados no mercado à vista. Já o resultado econômico pode ser positivo (gestão eficiente), ou negativo (custos dos serviços prestados superiores aos benefícios gerados, logo a gestão foi ineficaz).

### **3.5 Benefícios líquidos**

A diferença entre os resultados contábeis e os resultados econômicos é frequentemente denominada “benefícios líquidos”. De acordo com Olak (2000, p. 204), esses “benefícios líquidos” são automaticamente canalizados para a sociedade na forma de serviços.

Olak (2000) enfatiza que os benefícios líquidos surgem quando uma entidade gera receita econômica em virtude da prestação gratuita de serviços. Essa geração de receita ocorre devido ao fluxo contínuo de serviços oferecidos, resultando em um impacto econômico positivo, apesar da não contabilização desses serviços nos resultados contábeis.

Dessa forma, os “benefícios líquidos” representam uma importante contribuição para a sociedade e destacam a importância de considerar não apenas os aspectos contábeis, mas também os econômicos, na avaliação do desempenho de uma entidade.

## **4 ANÁLISES E DISCUSSÕES**

Neste tópico, apresenta-se breve histórico da entidade utilizada como base deste estudo e na sequência quadros com os dados das demonstrações dos exercícios financeiros de 2021 e 2022, seguidas da análise e descrição dos resultados.

### **4.1 APAE – Escola Sinhara Vianna**

Em uma cerimônia solene realizada em 27 de novembro de 1987, na Câmara Municipal de Palmas, com a presença de destacados nomes locais, incluindo o Prefeito José Maria de Araújo Perpétuo, sua esposa e a professora Rosa Maria Loureiro, foi oficialmente fundada a APAE de Palmas. Nesse evento, ocorreu a aprovação do Estatuto Social e a primeira votação para a escolha da Diretoria (PPP APAE, 2021).

O nome da honrosa cidadã de Palmas escolhida para receber a honra de ser eternizada como nome da escola foi Sinhara Vianna, uma figura respeitada, que, segundo aqueles que tiveram o privilégio de conhecê-la, era dedicada aos menos privilegiados, e tinha uma valiosa parceria, seu esposo Dr. Bernardo Ribeiro Vianna, um renomado médico da comunidade de

Palmas, que contribuiu significativamente para o avanço da área da saúde na região. Embora seu nome de registro fosse Maria Nazaré Vianna, ela ficou conhecida pelo afetuoso apelido de Sinhara Vianna (PPP APAE, 2021).

A Escola Especial Sinhara Vianna deu início às suas atividades com um modesto grupo de 12 alunos, divididos em duas turmas, no período da tarde. Esses alunos eram portadores de deficiências leves e moderadas. Duas professoras pioneiras foram Valderez Bueno e Genezi Carmelina Franca Moro. Além delas, a professora de Educação Física Carla Regina Wingert de Moraes desempenhava um papel importante na direção, enquanto a supervisão geral estava a cargo da professora Rosa Maria Favoretto Loureiro (PPP APAE, 2021).

No ano de 2012, a instituição expandiu seus serviços para incluir a oferta de Educação Básica na forma de Educação Especial, ampliando seu foco de atendimento para abranger a Deficiência Intelectual e Múltiplas Deficiências nos programas: Educação Infantil, Ensino Fundamental – Anos Iniciais, Educação de Jovens e Adultos – Fase 1, Unidade Ocupacional de Produção e Unidade Ocupacional de Formação Inicial, (PPP APAE, 2021).

No ano de 2022, a Escola Especial Sinhara Vianna atende 228 alunos, 125 de manhã e 103 à tarde. Seu corpo docente é formado pelo diretor Michel Giusti, pela diretora auxiliar Cleuza Marta dos Santos Vaz, pelas coordenadoras Miguelina dos Santos e Vanderleia Barrionuevo Guimarães. A Escola Especial Sinhara Vianna também conta com a colaboração de 28 professores e demais servidores auxiliares.

#### **4.2 Análise e descrição dos resultados**

Para possibilitar a mensuração da receita econômica e do resultado econômico, foi utilizado o modelo proposto por Slomski (2003) e dados da demonstração do resultado do exercício dos exercícios 2021 e 2022, da APAE do Município de Palmas-PR. Portanto, ao se observar o quadro 3, verifica-se que no ano de 2021 houve déficit de R\$227.016,25. No entanto, no ano de 2022 houve um superávit de R\$448.858,65.

**Quadro 3 – Demonstração do Superávit e Déficit do Exercício – DSDE**

<b>DESCRIÇÃO</b>	<b>2022</b>	<b>2021</b>	<b>VARIAÇÃO</b>
<b>RECEITAS</b>	<b>2.850.645,65</b>	<b>1.973.007,04</b>	<b>877.638,61</b>
<b>EDUCAÇÃO</b>	<b>2.203.371,46</b>	<b>1.704.382,20</b>	<b>498.989,26</b>
RECEITAS COM TERMOS	2.197.271,87	2.175.276,70	21.995,17
RECEITAS COM PROGRAMAS	13.610,00	26.440,00	-12.830,00

RECEITAS DIVERSAS	508,20	7.657,77	-7.149,57
RECEITAS FINANCEIRAS	27.129,38	16.610,95	10.518,43
(-) DEDUÇÕES DA RECEITA	-35.147,99	-521.603,22	486.455,23
<b>ASSISTÊNCIA SOCIAL</b>	<b>520.108,52</b>	<b>178.041,83</b>	<b>342.066,69</b>
RECEITAS COM PROJETOS	350.000,00	0,00	350.000,00
RECEITAS COM TERMOS	28.130,00	25.280,00	2.850,00
RECEITAS COM CONTRATOS	4.905,00	5.940,00	-1.035,00
RECEITAS DIVERSAS	110.971,32	137.146,10	-26.174,78
RECEITAS FINANCEIRAS	32.603,92	9.675,73	22.928,19
(-) DEDUÇÕES DA RECEITA	-6.501,72	0,00	6.501,72
<b>SAÚDE</b>	<b>127.165,67</b>	<b>90.583,01</b>	<b>36.582,66</b>
RECEITAS CONVENIOS	125.910,32	89.339,52	36.570,80
RECEITAS FINANCEIRAS	1.255,35	1.304,06	-48,71
(-) DEDUÇÕES DA RECEITA	0,00	-60,57	60,57
<b>CUSTOS OPERACIONAIS</b>	<b>-2.401.777,00</b>	<b>-2.200.023,29</b>	<b>201.753,71</b>
<b>EDUCAÇÃO</b>	<b>-1.814.643,59</b>	<b>-1.701.714,22</b>	<b>112.929,37</b>
VERBAS TRABALHISTAS	-1.303.534,27	-1.261.707,06	41.827,21
ENCARGOS SOCIAIS	-104.813,22	-96.827,23	7.985,99
DESPESAS COM EXPEDIENTE	-178.657,70	-125.183,73	53.473,97
DESPESAS COM MANUTENÇÃO	-226.223,25	-217.476,89	8.746,36
DESPESAS FINANCEIRAS	-1,00	-0,31	0,69
DESPESAS TRIBUTÁRIAS	-1.414,15	-519,00	895,15
<b>ASSISTÊNCIA SOCIAL</b>	<b>-455.978,03</b>	<b>-383.459,07</b>	<b>72.518,96</b>
DESPESAS COM EXPEDIENTE	-409.018,55	-367.181,44	41.837,11
DESPESAS COM MANUTENÇÃO	-32.891,00	0,00	32.891,00
DESPESAS FINANCEIRAS	-320,78	-2.713,30	-2.392,52
SERVIÇOS DE TERCEIROS	-13.747,70	-13.564,33	183,37
<b>SAÚDE</b>	<b>-131.155,38</b>	<b>-114.850,00</b>	<b>16.305,38</b>
SERVIÇOS DE TERCEIROS	-131.109,78	-114.059,53	17.050,25
DESPESAS FINANCEIRAS	-45,60	-790,47	-744,87
<b>SUPERÁVIT (DÉFICIT)</b>	<b><u>448.868,65</u></b>	<b><u>-227.016,25</u></b>	<b><u>221.852,40</u></b>

Fonte: dados da pesquisa (2023).

Notavelmente, entre 2021 e 2022, houve um aumento da receita em R\$ 877.638,61; essa variação ocorreu principalmente pelo fato de que teve uma devolução em 2021 de receita com convênio da Secretaria de Educação do Estado do Paraná (SEED) no valor de R\$ 512.391,83, receita essa não utilizada no ano de 2021.

No ano de 2022, houve aumento de receita no valor de R\$350.000,00, com o projeto PMP FIA, receita essa com destino à manutenção e conservação do patrimônio. No quadro 3, verifica-se que houve um aumento de custos operacionais no valor de R\$41.827,21, com salários e encargos trabalhistas, pois foram contratados 8 funcionários entre os períodos

citados. Também aumentaram as despesas com combustíveis e lubrificantes no valor de R\$47.673,01.

### 4.3 Cálculo da Receita Econômica

Considerando o valor de mercado, gastos com educação, por serem atividades que podem ser ofertadas no segundo setor, ou seja, por entidades com fins lucrativos, demonstra-se, no quadro 4, o cálculo da receita econômica:

**Quadro 4 – Receita econômica**

Área de ação	Ano	Nº. de alunos	R\$/aluno	Receita Econômica R\$
Educação	2021	220	725,00	1.914.000,00
Educação	2022	228	725,00	1.983.600,00

**Fonte: Dados da pesquisa (2023).**

Foram coletados dados de dois colégios particulares, localizados no Município de Palmas/PR, que possuíam 220 alunos em 2021 e 228 em 2022, totalizando uma receita de R\$ 1.983.600,00 e R\$1.914.000,00, respectivamente.

Para melhor compreensão e explanação da importância do resultado econômico para gestão, apresenta-se no quadro 5 a mensuração do resultado econômico.

### 4.4 Mensuração do Resultado Econômico

No quadro 5, demonstra-se o cálculo do resultado econômico:

**Quadro 5 – Resultado econômico 2021 e 2022**

Demonstração do Resultado Econômico	2022/R\$	2021/R\$
(+) Receita Econômica Educação	1.928.600,00	1.914.000,00
(-) Custo dos Serviços Prestados Educação	-1.814.643,59	-1.701.714,22
<b>(=) Resultado Econômico</b>	<b>113.956,41</b>	<b>212.285,78</b>

**Fonte: Dados da pesquisa (2023).**

O quadro 5 evidencia que a entidade desempenhou um papel fundamental na prestação de serviços à sociedade. Esses serviços foram oferecidos de maneira gratuita, resultando em uma economia significativa para a comunidade. Em 2021, estima-se que a comunidade poupou, aproximadamente, R\$1.914.000,00, enquanto em 2022 esse valor subiu para R\$1.928.600,00. Essa economia reflete o impacto positivo da APAE na vida das pessoas e no orçamento das famílias.

Além disso, verifica-se que a APAE obteve resultados financeiros favoráveis com base em princípios econômicos. Em 2021, registrou um lucro de R\$212.285,78, indicando uma gestão financeira eficiente. Embora o resultado apurado em 2022 tenha diminuído para R\$113.956,41, ainda representa um resultado positivo, mostrando o compromisso contínuo da entidade em sua missão de servir à comunidade. Esses resultados demonstram a importância do trabalho da APAE e seu impacto social e financeiro positivos.

A diferença entre o resultado contábil na área da educação em 2021, que foi de R\$ 2.667,98, e em 2022, que atingiu R\$ 388.727,87, quando comparada com os resultados econômicos de R\$ 212.285,78 em 2021 e R\$ 113.956,41 em 2022, representa os “benefícios líquidos” que foram disponibilizados à sociedade por meio de serviços.

No quadro 6, demonstra-se o cálculo comparativo entre o resultado contábil e o resultado econômico dos anos de 2021 e 2022.

**Quadro 6 – Resultado econômico 2021 e 2022. X Resultado da DRE**

<b>Demonstração do Resultado Econômico</b>	<b>R\$/2022</b>	<b>R\$/2021</b>
(+) Receita Econômica Educação	1.928.600,00	1.914.000,00
(-) Custo dos Serviços Prestados Educação	-1.814.643,59	-1.701.714,22
<b>(=) Resultado Econômico</b>	<b>113.956,41</b>	<b>212.285,78</b>
<b>Demonstração do Superávit e Déficit do Exercício</b>	<b>R\$/2022</b>	<b>R\$/2021</b>
(+) Receita Educação	2.203.371,46	1.704.382,20
(-) Custo dos Serviços Prestados Educação	-1.814.643,59	-1.701.714,22

(=) Resultado Superávit	388.727,87	2.667,98
-------------------------	------------	----------

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

Esses “benefícios líquidos” refletem o compromisso da entidade em fornecer serviços de qualidade à comunidade, que ultrapassam o aspecto puramente contábil. Em 2021, a APAE gerou “benefícios líquidos” de aproximadamente R\$ 209.617,80 (R\$ 212.285,78 - R\$ 2.667,98) e, em 2022, de cerca de R\$ 113.567,43 (R\$ 113.956,41 - R\$ 388,98), ou seja, no ano de 2022, o resultado econômico foi menor que o resultado contábil, no entanto, apesar de ser inferior, ainda representa grande importância do serviço prestado, beneficiando assim a educação e o bem-estar da comunidade.

A análise comparativa entre 2021 e 2022 demonstra um avanço significativo na capacidade da APAE em gerir seus recursos, evidenciado pelo aumento do superávit. Essa evolução reflete o impacto direto de práticas contábeis transparentes na sustentabilidade da entidade e reforça a importância de políticas de gestão voltadas para a eficiência econômica.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

As entidades sem fins lucrativos têm um papel essencial na sociedade, atendendo às demandas sociais que muitas vezes não são plenamente supridas pelo Estado. Para garantir sua sustentabilidade e atrair doadores, essas organizações devem priorizar a transparência contábil, um pilar fundamental para construir credibilidade e confiança. A ausência de informações claras sobre o desempenho de suas operações pode comprometer a captação de recursos, pois os doadores buscam segurança antes de contribuir.

O resultado econômico se apresenta como um instrumento contábil indispensável para evidenciar a eficiência na aplicação dos recursos e como um mecanismo de prestação de contas, permitindo avaliar o impacto social gerado. No caso da APAE de Palmas-PR, os dados analisados demonstraram sua eficiência operacional, refletida em um superávit significativo de R\$448.858,65 em 2022, após um déficit registrado em 2021. Além disso, os benefícios econômicos derivados de suas atividades reforçam a importância de sua atuação para a comunidade, atendendo a um número relevante de alunos.

Os resultados deste estudo destacam a relevância das demonstrações contábeis e econômicas para mensurar a eficiência e a eficácia da gestão de recursos no terceiro setor. Recomenda-se que gestores de organizações desse tipo adotem ferramentas similares para



aprimorar a clareza na aplicação dos recursos e ampliar sua capacidade de captar apoios financeiros, contribuindo assim para o fortalecimento de seu impacto social.

## REFERÊNCIAS

APAE, Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais. **Federação Nacional das APAES**. Disponível em: <<https://apaebrazil.org.br/>>. Acesso em: 23 jul. 2023.

ARAÚJO, O. C. **Contabilidade para Organizações do Terceiro Setor**. São Paulo: Atlas, 2005.

BARBIERI, C. B. **Terceiro Setor: desafios e perspectivas constitucionais**. Disponível em: <<https://repositorio.pucsp.br/bitstream/handle/7596/1/Carla%20Bertucci%20Barbieri.pdf>>. Acesso em: 23 jul. 2023.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>. Acesso em: 31 out. 2023.

CAIADO, K. R. M.; RAFANTE, H. C.; SILVA, J. H. da. **A Federação Nacional das Apaes no Contexto da Ditadura Civil-militar no Brasil: Construção da Hegemonia no Campo da Educação Especial**. Arquivos Analíticos de Políticas Educativas, v. 27, n. 64, jun. 2019. Disponível em: < <https://epaa.asu.edu/index.php/epaa/article/view/4474/2263>>. Acesso em: 08 dez. 2023.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Interpretação Técnica Geral 2022 (R1) – Entidade sem fins lucrativos**. Disponível em: <[https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/ITG2002\(R1\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/ITG2002(R1).pdf)>. Acesso em: 17 out. 2023.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE TOCANTINS. **Contabilidade do 3º setor para as entidades sem fins lucrativos e templos religiosos**. Disponível em: <[https://crcto.org.br/administracao/files/files/Apostila\\_Terceiro\\_Setor\\_Sind\\_Contabilistas.pdf](https://crcto.org.br/administracao/files/files/Apostila_Terceiro_Setor_Sind_Contabilistas.pdf)>. Acesso em: 16 set. 2023.

DAL VESCO, A. **Fundamentos do Terceiro Setor: Entidades sem Fins Lucrativos**. Disponível em: <[https://uni-contestado-site.s3.amazonaws.com/site/biblioteca/ebook/Fundamentos\\_do\\_Terceiro\\_Setor.pdf](https://uni-contestado-site.s3.amazonaws.com/site/biblioteca/ebook/Fundamentos_do_Terceiro_Setor.pdf)> Acesso em: 02 jul. 2023.

DI SERIO, L. C.; MARION, J. C. **Contabilidade para Organizações do Terceiro Setor**. 2. ed. São Paulo: Atlas 2012.

FERNANDES, B. C.; FRANÇOZO, L. de S. **Gestão de Custos no Terceiro Setor**. Centro Universitário de Eurípedes de Marília. **REGRAD – Revista Eletrônica de Graduação**, Marília, v. 11, n. 1, p. 110-118, ago. 2018. Disponível em: <<https://revista.univem.edu.br/REGRAD/article/view/2487>>. Acesso em: 08 dez. 2023.



GIL, A. C. **Método e técnicas de pesquisa social**. São Paulo, SP: Atlas. 2010.

MARION, J. C. **Contabilidade Básica**. 9. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2008.

MODESTO, P. Reforma do Marco Legal do Terceiro Setor no Brasil. **RERE – Revista Eletrônica sobre a Reforma do Estado**, Salvador, n. 5, mar-mai. 2006. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br/codrevista.asp?cod=100>>. Acesso em: 08 dez. 2023.

NUNES, R. da S. **A importância da Contabilidade para prestação de contas nas Organizações do Terceiro Setor**: Um estudo de caso na Fundação de Amparo ao Menor de Palmeira dos Índios – AL. Universidade Federal de Alagoas – Campus Sertão, 2017. Disponível em: <<https://www.repositorio.ufal.br/bitstream/riufal/3348/1/A%20import%C3%A2ncia%20da%20contabilidade%20para%20prestac%C3%A7%C3%A3o%20de%20contas%20nas%20organiza%C3%A7%C3%B5es%20do%20terceiro%20setor%3a%20um%20estudo%20de%20caso%20na%20funda%C3%A7%C3%A3o%20de%20amparo%20ao%20menor%20de%20Palmeira%20dos%20%C3%8Dndios%20-%20AL.pdf>>. Acesso em: 17 ago. 2023.

OLAK, P. A.; NASCIMENTO, D. T. do. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos (terceiro setor)**. São Paulo: Atlas, 2006. 235 p.

OLAK, P. A. **Bases para a eficácia na aplicação do contrato de gestão nas organizações sociais brasileiras**. 2000. 234 p. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo.

OLIVEIRA, A. B. S. **Métodos da Pesquisa Contábil**. São Paulo: Atlas, 2011.

SANTOS, B. de S. **A reinvenção solidária e participativa do Estado**. IN: PEREIRA, L. C. B. (Org.). *Sociedade e Estado em Transformação*. São Paulo: UNESP, 2001, p. 13.

GERICK, W.; NAVARRO, R. M.; SPISILA, C. **A utilização do custo de oportunidade pela contabilidade gerencial**: um estudo de caso. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/938>>. Acesso em: 28 nov. 2023.

SLOMSKI, V. **Manual de Contabilidade Pública – Um Enfoque na Contabilidade Municipal**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

SLOMSKI, V.; MELLO, G. R.; ASSIS, M. S. de. **Transparência nas Entidades do Terceiro Setor. A Demonstração do Resultado Econômico como Instrumento de Mensuração de Desempenho**. 3º Congresso USP. Iniciação Científica em Contabilidade, 2006. Disponível em: <<https://congressosp.fipecafi.org/anais/artigos32006/149.pdf>>. Acesso em: 13 jul. 2023.

Recebido em: 02/09/2024 Aprovado em: 13/11/2024
--