

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE MINAS GERAIS

Instituto de Ciências Econômicas e Gerenciais

Curso de Ciências Contábeis

Sara Batista Oliveira

**A CONTABILIDADE E O TERCEIRO SETOR:
Um estudo de caso sobre a Instituição Novo céu**

Belo Horizonte

2017

Sara Batista Oliveira

**A CONTABILIDADE E O TERCEIRO SETOR:
Um estudo de caso sobre a Instituição Novo céu**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis do Instituto de Ciências Econômicas e Gerenciais da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais como requisito parcial para obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. José Ronaldo da Silva

Área: Contabilidade e Responsabilidade Social

Belo Horizonte

2017

Sara Batista Oliveira

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis do Instituto de Ciências Econômicas e Gerenciais da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais como requisito parcial para obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

**A CONTABILIDADE E O TERCEIRO SETOR:
Um estudo de caso sobre a Instituição Novo céu**

RESUMO DAS AVALIAÇÕES:

- | | |
|----------------------------|-------|
| 1. Do professor orientador | _____ |
| 2. Da apresentação oral | _____ |
| 3. Nota final | _____ |
| Conceito | _____ |

AGRADECIMENTOS

A Deus primeiramente, pelo seu amor misericórdia e por estar presente em todo o percurso do curso e em minha vida.

Aos meus pais pelo amor incentivo apoio e por nunca desistirem e me incentivarem constantemente, aos meus irmãos, pela compreensão carinho e parceria e presença que foram fundamentais para o alcance deste.

Ao meu Professor orientador José Ronaldo da Silva pelo acompanhamento, orientação, paciência, dedicação carinho e apoio durante a elaboração deste trabalho, à Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais pela oportunidade de adquirir conhecimento e crescimento e também toda a equipe da Instituição Novo Céu pela atenção e colaboração com este. Aos amigos e familiares e a todos que direta ou indiretamente contribuíram para o alcance da minha formação.

"Se eu subir até o céu, lá tu estás, se eu descer a sepultura eis que ali estás também, se eu tomar as asas da alva, se eu habitar nos extremos do mar até ali a tua mão me guiará".

(SALMOS 139).

RESUMO

Diante das dificuldades encontradas no país pelo cenário atual econômico, as empresas precisaram adaptar seus meios de produção para tornarem se competitivas, nesta fase de adaptação pode ocorrer a mecanização do processo de produção que gera mão de obra ociosa. Este contingente passa a exigir do Estado serviços que antes podiam pagar com seus rendimentos, mas nem sempre o Estado atende a estas demandas, para absorção das demandas não atendidas pelo Estado a sociedade passa a se mobilizar através de grupos com interesses em comum, surgem desta forma as entidades de Terceiro setor, com objetivos diferentes do Estado e das empresas privadas. Desta maneira o presente trabalho buscou verificar qual a ligação entre a contabilidade e o Terceiro setor, qual a importância de uma para a outra uma vez que este setor vem crescendo muito no Brasil e no mundo, surgindo para ocupar um espaço público não estatal fundamentado na realização de atividades sociais aos que mais necessitam. A contabilidade como ciência social aplicada registra e acompanha as transformações ocorridas no patrimônio da entidade e ainda procurar esclarecer a maneira em que se aplica a prestação de contas e conseqüentemente expor o seu papel na elaboração destas, além explicitar que melhorias são obtidas na gestão eficiente destas entidades e principalmente despertar nos leitores e usuários o interesse por maior conscientização quanto a importância de uma correta prestação de contas. Sabendo que a significância deste segmento de entidade, colabora diretamente para promoção do bem estar social e humano pois a abrangência de beneficiados é notória, extensa e indiscutível, é necessário portanto que haja cumplicidade entre ambas para que haja o alcance dos objetivos e a continuidade da Organização.

Palavras-chaves: Gestão da entidade. Contabilidade. Prestação de contas.

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1 - Percentual das atividades exercidas pelo terceiro setor	31
GRÁFICO 2- Distribuição percentual de entidades de assistência social privadas sem fins lucrativos	33

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1- Organização da sociedade civil de interesse público	28
QUADRO 2- Diferenças básicas entre imunidade e isenção	34
QUADRO 3- Certificado a entidade beneficente de assistência social	39
QUADRO 4- Normas aplicáveis ao terceiro setor	42
QUADRO 5- Órgãos que exigem prestação de contas e suas atribuições	43
QUADRO 6- Balanço Patrimonial.....	46
QUADRO 7- Modelo de Demonstração de Superávit/Déficit	47
QUADRO 8- Demonstrações das mutações do patrimônio líquido	48
QUADRO 9- Demonstração do Resultado do Exercício	49
QUADRO 10- DFC Método Direto.....	50
QUADRO 11- DFC Método Indireto	51

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CEBAS	Certificado de Entidades beneficentes de Assistência Social
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CRC	Conselho Regional de Contabilidade
CTN	Código Tributário Nacional
DFC	Demonstração do Fluxo de caixa
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ISS	Imposto Sobre Serviço
LOA	Lei Orçamentária Anual
NBC	Normas Brasileiras de Contabilidade
ONGS	Organizações não Governamentais
OSCIPS	Organização de Sociedade Civil de Interesse Público
PIS	Programa de Integração Social

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	19
1.1 Formulação do problema.....	19
1.2 Metodologia	21
1.3 Estrutura do trabalho	22
2 REFERENCIAL TEÓRICO	24
2.1 A Contabilidade	24
2.1.1 Origem da contabilidade.....	24
2.1.2 Funções e objetivos da contabilidade	25
2.2 Terceiro setor	26
2.2.1 O bem estar social	29
2.3 Denominações e distribuições do terceiro setor	29
2.3.1 Origens do terceiro setor no Brasil	31
2.4 Gestão das entidades do terceiro setor	33
2.4.1 Isenções e incentivos para o terceiro setor	33
2.4.2 Taxas.....	35
2.4.3 Impostos.....	36
2.4.4 PIS.....	37
2.4.5 COFINS.....	37
2.4.6 Contribuição previdenciária	38
2.4.7 ISS.....	40
2.4.8 Imposto de renda	40
2.4.9 Princípios e legislação contábeis	41
2.4.10 Normas contábeis aplicáveis.....	42
2.5 Prestação de contas	43
2.5.1 Recursos com restrição e sem restrição	44
2.6 Demonstrações contábeis.....	44
2.6.1 Balanço Patrimonial	45
2.6.2 Superávit/déficit.....	47
2.6.3 Demonstração das mutações do patrimônio líquido.....	48
2.6.4 Demonstração de fluxo de caixa	49
2.7 O contador e o terceiro setor	52
3 HISTÓRICO E CARACTERIZAÇÃO DO ENTE	55
3.1 Dados gerais.....	55
4 ESTUDO DE CASO	57
5 CONCLUSÃO	59
REFERÊNCIAS	61

1 INTRODUÇÃO

1.1 Formulação do problema

As Organizações sem fins lucrativos, nos últimos anos têm ganhado mais espaço no cenário econômico brasileiro e as dificuldades sociais no país são grandes e o Governo não possui recursos suficientes para erradicá-las, na tentativa de colaborar e solucionar a situação, nascem as entidades do Terceiro setor, entidades estas que buscam parcerias entre os outros setores da sociedade, desta maneira há então uma divisão da responsabilidade social, trazendo assim a reflexão de que o bem público é responsabilidade de todos e não só do Estado.

Para compreender o terceiro setor é importante conhecer inicialmente o primeiro e segundo setor que estão dispostos da seguinte forma; o primeiro setor é composto pelo Estado, representado por entes políticos (prefeituras municipais, Governos dos Estados, Presidência da República) e o segundo setor é composto pelo mercado, representado por (empresas) constituídas por entidades privadas que atuam em benefício próprio e particular. A expressão terceiro setor por sua vez surge na sociedade mediante á lacunas deixadas pelo Estado no âmbito social, se encarregando primordialmente com o bem estar, cumprimento e garantia da cidadania. Diante do exposto o objetivo geral deste trabalho é compreender e identificar quais os procedimentos contábeis utilizados em uma organização do Terceiro setor, para tal, procura se alcançar os objetivos específicos que estão dispostos no seguintes pontos:

- a) conceituar o terceiro setor;
- b) demonstrar como as entidades do terceiro setor se diferem das entidades privadas;
- c) investigar literatura a respeito do terceiro setor;
- d) investigar o papel da contabilidade na elaboração das demonstrações contábeis das entidades deste tipo de segmento;
- e) verificar a quem é oferecida a as prestações de contas e investigar que incentivos fiscais podem ser utilizados para a captação de recursos nas organizações do terceiro setor especializadas em assistência social através de estudo bibliográfico.

A importância destas entidades para o desenvolvimento do país são notórias, pois agem juntamente com o estado que por vezes encontra dificuldade para manter o planejamento e a execução dos serviços propostos à população, estas entidades então tornam se cada vez mais fundamentais para promover a melhoria e qualidade de vida à população. A contabilidade é uma ferramenta que auxilia então a correta prestação de contas, afim de que haja a continuidade operacional e a sustentabilidade destas organizações, uma vez que a prestação de contas destas é um pouco mais complexa.

Um dos grandes desafios enfrentados pelo terceiro setor é a constante busca por captação de recursos, sendo estes essenciais para o desenvolvimento e continuidade da organização, evidenciando assim a necessidade da relação entre as partes, quanto mais clara for à mensuração do processo operacional mais positiva esta será vista, e com isso mais recursos são arrecadados.

As entidades de terceiro setor no Brasil exigem um padrão específico de registro contábil, para que através destes haja prestações de contas compatíveis com a realidade da entidade no intuito de oferecer à sociedade civil, ao Estado e seus mantenedores esclarecimento e informações. O terceiro setor compõe se das seguintes instituições: as associações, as fundações privadas, as creches, as organizações religiosas entre outras, desta maneira há uma problemática a ser trabalhada:

Qual a importância da contabilidade para as entidades de terceiro setor?

Assim o presente trabalho se justifica pela necessidade de que qualquer organização que se preze, deve manter uma relação estreita com a contabilidade na intenção de garantir que seus recursos e subsídios, sejam corretamente direcionados, garantindo desta maneira a sustentabilidade da organização. A relevância desta pesquisa está atrelada em principio a duas questões importantes: a primeira pelo fato de ser um setor da economia ainda pouco estudado e por não ter sido totalmente exaurido em pesquisas e no seu potencial de desenvolvimento e outro fator relevante é a importância da contabilidade no Terceiro setor, que além de apurar e divulgar as ações da entidade onde é parte, mensura o impacto destas ações demonstrando a importância da entidade.

1.2 Metodologia

A metodologia é entendida como um método que consiste em estudar, compreender e avaliar os meios e procedimentos disponíveis para a realização de uma pesquisa acadêmica, esta examina, avalia e descreve métodos e técnicas que possibilitam a coleta e processamento de informações, visando a resolução de problemas e ou questões investigados ou seja, é a aplicação de procedimentos que são observados para construção do saber. Ainda segundo Gil (2007), pesquisa científica é definida como:

O procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos. A pesquisa desenvolve-se por um processo constituído de várias fases, desde a formulação do problema até a apresentação e discussão dos resultados. (GIL, 2007, p.17).

Menezes e Villela (2006) afirmam ainda que os pesquisadores necessitam de métodos e procedimentos precisos, planejamento eficaz, critérios e instrumentos adequados que proporcionem aos leitores confiança e credibilidade quanto ao resultado do trabalho apresentado. No presente trabalho, foi feita uma descrição do objeto de estudo e das técnicas utilizadas na atividade de pesquisa, sendo a indução responsável pela generalização, isto é parte do particular para o amplo, Lakatos e Marconi (2007) descrevem que o objetivo da indução é levar a conclusões cujo conteúdo é muito mais amplo do que premissas em que se basearam.

Quanto aos meios, a pesquisa apresenta características documentais e bibliográficas, para Vergara (2014,p.43) a pesquisa bibliográfica "é o estudo sistematizado desenvolvido com base em material publicado, livros, registro, revistas, jornais, rede eletrônicas ou seja material acessível ao público em geral".

A pesquisa documental é aquela que realizada em documentos conservados no interior de órgãos públicos privados de qualquer natureza,ou com pessoas, registros, regulamentos,circulares, ofícios, memorandos,balancetes,comunicações informais,filmes, microfilmes, dispositivos de armazenagem por meios ópticos,magnéticos e eletrônicos em geral, diários cartas pessoais entre outros. (VERGARA, 2014 p. 42).

A pesquisa bibliográfica neste trabalho é o passo inicial na construção de um processo de investigação, após a escolha de um assunto ou tema, essa pesquisa foi utilizada para auxiliar na escolha de um método mais apropriado afim de contribuir com as entidades do terceiro setor no sentido de que através de históricos,

pesquisas e levantamentos acontecidos, é possível aprofundar o conhecimento no que diz respeito aos problemas já enfrentados outrora por outras entidades objeto de pesquisa anteriormente, ressaltando a maneira que se encontrou para solução dos mesmos.

Os problemas sociais podem ser entendidos e melhorados a partir do momento em que são analisadas as causas, conseqüências e características como descrito no decorrer deste. A pesquisa documental atua então neste com o propósito de buscar informações contábeis nos relatórios da empresa.

O universo ou população é o conjunto de elementos que possuem as características que serão objeto de estudo, e a amostra, ou população amostral é uma parte do universo escolhido selecionada a partir de um critério de representatividade segundo Goldenberg (1997).

Assim o universo desta pesquisa é composto empresas brasileiras destinadas á prestação de serviços sociais e o critério de representatividade atribuído para a determinação da amostra foi o de investigar a empresa do terceiro setor, em especial a Instituição Novo Céu, no entanto buscou se usar os conhecimentos básicos a respeito do tema para torná-la útil, com o objetivo de investigar, comprovar ou rejeitar hipóteses sugeridas pelos modelos teóricos, com a finalidade de resolver possíveis problemas e ter uma aplicação prática imediata.

1.3 Estrutura do trabalho

A estrutura do presente trabalho foi constituído em 5 capítulos, seguidos das referências.

O primeiro capítulo trata da introdução, expondo o tema, a problemática da pesquisa, seus objetivos, sua justificativa e relevância, a metodologia aplicada e a sua estruturação.

O segundo capítulo abordou o referencial teórico, discorrendo sobre todo o embasamento necessário para o desenvolvimento da pesquisa e apresenta modelos de relatórios usados na prestação de contas.

O terceiro capítulo foca no histórico da Instituição Novo Céu, discorrendo sobre as informações gerais da entidade.

O quarto capítulo apresenta o estudo de caso realizado na Instituição Novo Céu, dissertando a respeito da entidade e analisando a maneira que é aplicada a

contabilidade, apontando a importância das práticas contábeis.

O quinto e último capítulo apresenta a conclusão que demonstra o problema do trabalho, objetivos propostos e soluções encontradas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 A Contabilidade

A contabilidade é importante para toda e qualquer empresa independente do seu porte, segmento e sua forma de tributação, através da contabilidade a empresa sabe o valor de seus ativos, passivos, receitas, custos e despesas, rentabilidade e lucratividade, sendo esta, portanto o grande instrumento de auxílio da alta administração e de uma forma geral aos seus usuários (credores e investidores) para tomar decisões, ela coleta dados econômicos, mensurando os monetariamente resumindo os em relatórios contábeis que contribuem para estas decisões, o objetivo destes relatórios contábeis são destacados pelo CFC (CPC 00) da seguinte maneira:

O objetivo do relatório contábil financeiro de propósito geral é fornecer informações contábeis financeiras acerca da entidade que reporta essa informação que sejam úteis a investidores existentes e em potencial, a credores por empréstimos e a outros credores, quando da tomada decisão ligada ao fornecimento de recursos para a entidade. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2017).

Conforme Basso (2005) é possível dividir as origens da contabilidade em: fase dos registros primitivos; fase dos registros simples; fase dos registros complexos; fase dos registros sistematizados; fase dos estudos pré-científicos; e fase das doutrinas científica e filosóficas do conhecimento contábil.

2.1.1 Origem da contabilidade

A história da contabilidade iniciou se empiricamente com o homem primitivo, em uma espontânea forma de ter conhecimentos sobre as utilidades e riquezas acumuladas por ele. De acordo com Lima (2007) a sua maneira rude de contar já era um modo de inventário, pois o seu objetivo era controlar o patrimônio através da contagem de alimentos, instrumentos de caça, pesca entre outros bens quantitativos, esta ação evidenciava a preocupação do homem com sua riqueza e suas propriedades, desta maneira nasce a história da contabilidade. Desde a origem da contabilidade é possível encontrar vários conceitos para esta ciência defendidos por diversos pesquisadores, para Franco (1990) a contabilidade é:

[...] a ciência que estuda, controla, interpreta os fatos ocorridos no patrimônio das entidades, mediante o registro, a demonstração expositiva e a relação desses fatos com o fim de oferecer informações sobre a composição do patrimônio, suas variações e o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial. (FRANCO, 1990).

Na visão de Basso (2005) a contabilidade pode ser entendida como um conjunto ordenado de conhecimentos, leis, princípios e métodos de evidenciação próprios, é então a ciência que estuda, controla e observa o patrimônio das entidades no seu aspecto quantitativo (monetário) e qualitativo (físico), como conjunto de normas que se constitui afim de coletar, catalogar, e registrar os fatos que ocorrem, além de revelar informações de suas variações e situações especialmente de natureza econômico financeira, nesta mesma linha de pensamento IBRACON (2011) afirma que a contabilidade é um sistema de informações e avaliação destinado a prover os seus usuários de demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade com relação ao objeto alvo da contabilização e por fim Ribeiro (2003, p.19) simplifica dizendo que "a contabilidade é uma ciência que possibilita por meio de suas técnicas o controle permanente do patrimônio das empresas".

2.1.2 Funções e objetivos da contabilidade

A essência da contabilidade é gerar informações estruturadas de natureza econômica, financeira, física, produtividade e social, suficientes para que os usuários internos e externos possam tomar suas decisões.

Conforme Franco (1999, p.19) a principal função da contabilidade é o ato de analisar as ocorrências patrimoniais de uma entidade devendo a contabilidade mensurar, registrar, classificar, auditar e demonstrar as eventualidades recorrentes no período em questão. Perez Jr e Gegalli (1999, p.14) entendem que a função da contabilidade nada mais é que um sistema de informação, cujo o trabalho insiste em coletar, processar, e transmitir dados sobre a posição financeira da entidade, Crepaldi (2013) ainda afirma:

A contabilidade é um dos principais sistemas e controle e informação das empresas. Com a análise do balanço patrimonial e da demonstração do resultado do exercício é possível verificar a situação da empresa, sob os mais diversos enfoques tais como: Análises de estrutura, de evolução, de solvência, de garantia de capitais próprios e de terceiros, as financeiras, aos clientes, etc. (CREPALDI, 2013, p. 24).

O objetivo central da contabilidade deve ser a plena satisfação das necessidades de cada grupo principal de usuários, os objetivos devem, portanto ser aderentes aquilo que o usuário considera como importante para o processo decisório. Lucidibus (2010, p.21) afirma que o objetivo da contabilidade deve ser resumido no fornecimento de informações econômicas para os seus usuários de forma que propiciem a tomada de decisões.

Na mesma linha de raciocínio Favero (1997, p.13) diz que o objetivo da contabilidade é também a emissão de informações necessárias aos usuários para conhecimento dos aspectos relevantes da entidade orientando a de melhor maneira possível quanto a tomada de decisões. No que diz respeito o terceiro setor a contabilidade tem um papel importante na sociedade, onde os profissionais devem prestar as melhores e mais completas informações sobre as receitas e os gastos aplicados das atividades de interesse público (demonstrações qualitativas e quantitativas), ou seja, a total transparência dos atos e fatos (responsabilidade social). Segundo Assis (2006) o objetivo da contabilidade às entidades de terceiro setor é auxiliar no processo *accountability*, ou seja, devem ser fornecidas as informações necessárias para que os investidores sociais possam verificar o montante de recursos recebidos por estas entidades bem como a destinação destes recursos e conseqüentemente os resultados alcançados.

2.2 Terceiro setor

O contexto econômico atual é composto por três distintos setores que atuam na movimentação da economia, divididos em primeiro, segundo e terceiro setor. A diferenciação destes setores se dá pelo fato de que, o primeiro setor é composto pelo Estado, que visa os interesses públicos, no caso o poder público e o segundo setor é composto pelo Mercado, as empresas privadas, aquelas que objetivam finalidade de lucros, são estas também responsáveis pela parte econômica.

A expressão terceiro setor surge então para promover à sociedade civil apoio com a função principal de oferecer assistência e auxílio frente as dificuldades e ineficiências deixadas pelo Estado, portanto o terceiro setor é aquele que não é nem público e nem privado, mas mantém uma relação simbiótica com os demais setores.

Assim Tenório (2001) afirma que:

Este setor engloba organizações que não fazem parte do Estado, nem a ele

estão vinculadas, mas se revestem de caráter público na medida em que se dedicam a causas e problemas sociais e em que apesar de serem sociedades civis privadas, não têm como objetivo o lucro, e sim o atendimento das necessidades da sociedade. (TENÓRIO, 2001).

Desta forma para Harada (2016) a denominação terceiro setor baseia se no princípio de que a mistura dos dois primeiros setores é interessante já que o primeiro setor visa os interesses coletivos, o segundo setor visa os interesses privados, e o terceiro setor por sua vez exclui se da necessidade de auferir receita, desta forma salienta ainda a autora que a mola propulsora do terceiro setor é comprometer se com o próximo é acarinhar um setor ou pessoas necessitadas, é doar se, deixando de maneira bem explicita que estas entidades sem fins lucrativos possuem características de ambos os setores porque visam o coletivo e o privado.

Para tanto Fernandes (1997) define como um conjunto de organizações sem finalidade lucrativa, mantidos pela ênfase da participação voluntária, oferecendo assim à caridade na prática, a filantropia, entre outros, expandindo assim para outros o conceito de cidadania e suas manifestações na sociedade civil. São inúmeras as maneiras para caracterizar as organizações deste segmento, empresas que prestam serviços assistenciais, os termos mais usados são: entidades sem fins lucrativos, fundações no entanto para o autor a expressão Terceiro setor é a que vem encontrando maior aceitação, pra designar iniciativas advindas da sociedade, voltadas para a mesma em forma de produção de bens e utilidades públicas. OLak e Nascimento (2006) ainda ressaltam as principais e específicas características do Terceiro Setor, na seguinte forma:

O lucro não é a sua razão de ser, mas um meio necessário para garantir continuidade e cumprimento de seus propósitos institucionais, objetivam se em provocar mudanças sociais; o patrimônio pertence à sociedade como um todo ou segmento dela, não cabendo aos seus membros ou mantenedores quaisquer parcelas de participação econômica. (OLAK; NASCIMENTO, 2006).

Caracterizam se como um conjunto de organismos e ou instituições sem fins lucrativos dotados de autonomia e administração própria que apresentam como função e objetivo principal atuar voluntariamente na sociedade civil visando ao seu aperfeiçoamento. Muitas destas entidades recebem a qualificação jurídica de Oscip, esta é atribuída a diferentes tipos de entidades privadas que atuam em diversas áreas típicas do setor público com interesse social, por ser tratar de uma

qualificação e não uma forma de organização, vários tipos de Instituições podem solicitar a qualificação como OSCIP de um modo geral as entidades do Terceiro setor são as que mais se encaixam no perfil, a qualificação OSCIP é o reconhecimento oficial e legal mais próximo do que se entende por ONG, especialmente porque é marcada por exigências legais de prestações de contas, segue abaixo as exigências atribuídas às OSCIPs:

Quadro 1- Organização da sociedade civil de interesse público

Itens	Descrição
Legislação	Lei nº8742/1993, Lei nº12101/2009, Resoluções nº31/1999 e 3/2001 do CNAS
A quem se aplica	As entidades de direito privado que não distribuam entre os seus sócios ou associados conselheiros, diretores, empregados ou doadores, eventuais excedentes operacionais brutos ou líquido, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, auferidos mediante o exercício de suas atividade e que os apliquem na construção do respectivo objeto social, além disso devem exercer, pelo menos, uma das seguintes atividade, promoção a assistência social, promoção da cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico, promoção gratuita da educação, promoção gratuita da saúde, promoção da segurança alimentar e nutricional, defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável, promoção do voluntariado, promoção do desenvolvimento econômico e social e combate á pobreza e experimentação não lucrativa, de novos modelos sócio produtivos de direito estabelecidos, construção de novos direitos e assessoria jurídica gratuita de interesse suplementa, promoção da ética, da paz, da cidadania dos direitos humanos da democracia e de outros valores universais, estudos e pesquisa, desenvolvimento de tecnologias alternativa, produção e divulgação de informações e conhecimentos técnicos e científicos, que digam a respeito da atividades até aqui descritas.
Benefícios	<ul style="list-style-type: none"> • Possibilidade de oferecer dedução fiscal no Imposto de renda, em doações de pessoas jurídicas. • Regulamentação da participação de OSCIPS na atividade microfinanceira ou seja as entidades que tiverem por finalidade a concessão de micro crédito somente não estarão sujeitas a chamada Lei d Usura(limite da taxa de juros a 2% ao ano) se tiverem a qualificação como OSCIP. • Possibilidade de receber bens apreendidos, abandonados ou disponíveis administrados pela secretaria da Receita Federal. • Isenção do imposto de Renda também para Oscips que remuneram seus dirigentes. • Possibilidade de receber doações de bens móveis da União, considerados antieconômicos irrecuperáveis • acesso a recurso públicos para financiamento de projetos via termo de parceira..
Obrigações	<ul style="list-style-type: none"> • Renovação da qualificação no caso das Oscips receberem doações dedutíveis do Imposto de renda de pessoa física. • Dar publicidade ao relatório das atividades e demonstrações contábeis da entidade. • no âmbito dos termos de parceria, deverá ser realizada prestação de contas ao parceiro público.

Fonte: ALVES (2005, p. 210) citado por OLAK e NASCIMENTO (2010).

2.2.1 O bem estar social

Para estas entidades, o bem estar social é um tocante, que fundamenta a razão de ser e existência, Calegari (2005) enfatiza este raciocínio ao dizer que:

O Terceiro Setor busca a continuidade a práticas tradicionais de caridade , da filantropia e do mecenato e expandindo o seu sentido para outros domínios , graças , sobretudo , à incorporação do conceito de cidadania e de suas múltiplas manifestações na sociedade civil. (CALEGARI, 2005).

Nos dias atuais muito se fala em gestão social, vive-se o fenômeno da responsabilidade social, consumo consciente, empresas ecologicamente corretas e sustentáveis, o que não é novidade somente nas empresas que visam o lucro, que procuram demonstrar o que fazem pela sociedade, através da publicação de seus balanços patrimoniais. As entidades que visam atender as necessidades sociais em diversas áreas, tem a responsabilidade social como sua essência. E é nesse contexto que o terceiro setor ainda de acordo com o autor se conceitua um novo padrão de intervenção social que se firma dia após dia como o mecanismo institucional por excelência da sociedade civil pela qual as ações para a transformação social acontecem.

2.3 Denominações e distribuições do terceiro setor

A heterogeneidade é a característica mais marcante das entidades que compõe o terceiro setor, estando presentes em todo o tipo de sociedade e nas mais diversas áreas de atuação a que se dispõem, podem ser citados vários exemplos como: hospitais, universidades privadas, centros comunitários e recreativos, ONGs organizações não governamentais, asilos, creches, abrigos, sindicatos, organizações religiosas, associações de bairro, associações rurais, partidos políticos, fundações entre outros, assim diante da multiplicidade destas entidades não há uma definição específica ,precisa para o Terceiro setor.

Falconer e Vilela (2001) relatam em suas palavras que este segmento foi se ampliando sem que houvesse um termo para defini-lo, tendo em vista a grande diversidade de integrantes que o compõem. Dentre as diversas denominações, merecem destaque os seguintes personagens do Terceiro setor: Fundações, Entidades de Interesse social ou beneficentes, Fundos Comunitários, ONGS,

Empresas com responsabilidade social, Empresas Juniores e Organizações religiosas, para melhor entendimento seguem algumas características:

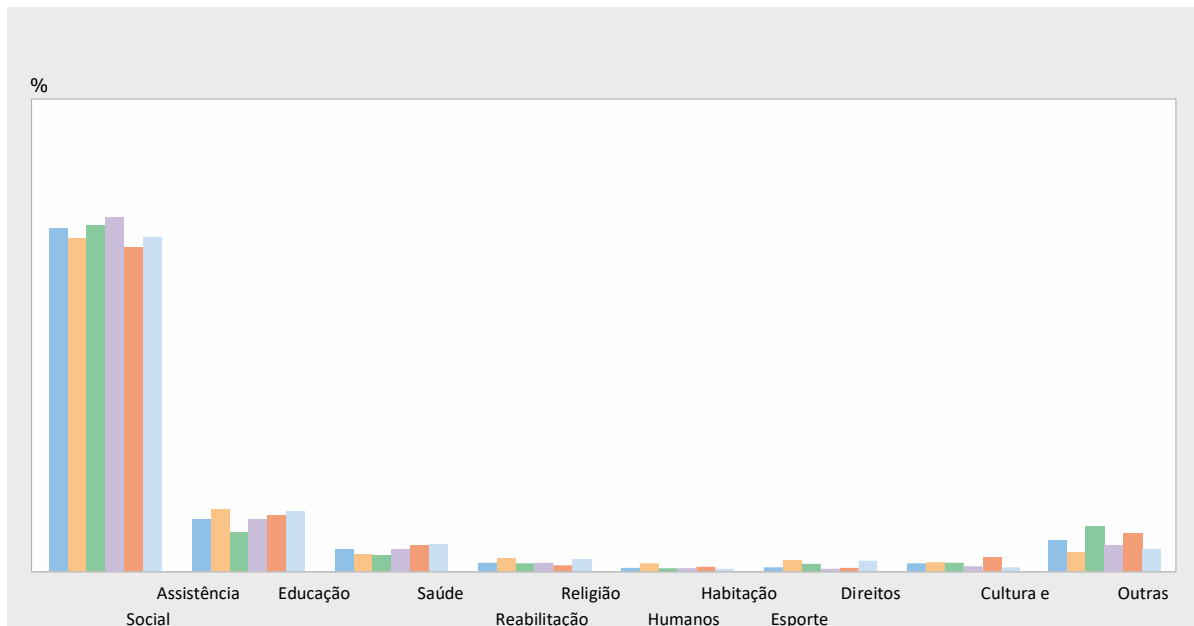
Fundações, estas que financiam o terceiro setor, fazendo doações às entidades beneficentes, o conceito de Fundação é exatamente acumular fundos em tempos bons para usá-los em tempos ruins os repassando. Entidades de Interesse social (beneficentes), estas são operadoras que atuam diretamente com o indivíduo, cuidam dos carentes, idosos, crianças de rua, drogados, órfãos, mães solteiras, alcoólatras, trabalham na preservação do meio ambiente, na educação de jovens, velhos e adultos, combatem a violência, promovem o direito humano e as cidadania dão suporte aos desamparados, estas entidades tem um ramo de atividades bem abrangente.

Fundos comunitários, nestes são recebidas doações em prol da comunidade, através de empresas, onde os empresários doadores, avaliam, administram e estabelecem formas para a aplicação do montante arrecadado. ONGS (organizações não governamentais) este tipo de organização se especifica em um ramo de atividade, uma ONG que defenda o direito da mulher, vai trabalhar em prol dos direitos femininos, solicitando as autoridades todas as intervenções cabíveis em benefício da sua atividade fim, e estas lidam diretamente com o seu público.

Empresas com responsabilidade social, a responsabilidade social é na verdade sempre do indivíduo e não das empresas por si só, senão as pessoas passariam a atribuir ao Estado e empresas suas responsabilidades, porém algumas empresas vão além de suas obrigações rotineiras e aderem para si alguma responsabilidade social seja pelo meio ambiente, ou que envolva pessoas em prol do bem comum da sociedade, ressaltando que todos os recursos adquiridos por estas denominações citadas acima são oriundos de doações, contribuições ou subvenção social advindos de pessoas físicas ou jurídicas sejam em forma de bens ou serviços. De acordo com Tachizawa (2004) a subvenção social é um recurso financeiro repassado pelo Estado a instituições públicas ou entidades privadas sem fins lucrativos nas áreas de assistência social, médica, educacional e cultural, para cobrir exclusivamente despesas de custeio.

Para o IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística) a maneira como as atividades e os benefícios desenvolvidos pelo Terceiro Setor atingem as pessoas e conseqüentemente a sociedade merecem destaque, e no Brasil estão distribuídos da seguinte forma:

Gráfico 1-Percentual das atividades exercidas pelo terceiro setor



Fonte: INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (2017).

Falconer e Vilela (2001) afirmam que entre as fontes de recursos para o terceiro setor estão os fundos públicos repassados para executar funções que usualmente cabem ao Estado, geração de receita própria por meio da venda de produtos/serviços a associados ou a terceiros e doações de empresas e de indivíduos. Estas entidades podem pleitear recursos através de parcerias, com o Governo ou iniciativa privada, com entidades não governamentais, com universidades entre outros, pois o lucro não é sua razão de ser, mas é fundamental a captação de recursos para a continuidade deste segmento de organizações.

2.3.1 Origens do terceiro setor no Brasil

A expressão Terceiro setor foi primeiramente usada na década de 1970 por pesquisadores nos Estados Unidos da América e na década de 1980 passou a ser usada por pesquisadores europeus, daí então começou a reconhecer e valorizar a importância do setor no âmbito da sociedade, graças a sua capacidade de movimentar recursos humanos e materiais, em virtude das mais diversas demandas que vez ou outra o Estado não obtivesse êxito em atender, também por tratar se de um potencial em geração de empregos principalmente em sociedades mais desenvolvidas onde os investimentos são também maiores, além de evidenciar

notoriamente o exercício da cidadania e despertar a responsabilidade social nos indivíduos.

O surgimento do Terceiro setor no Brasil ocorreu por volta do século XVI através de vínculos estabelecidos com a Igreja Católica onde na ocasião fundou-se a Santa Casa de Misericórdia de Santos em 1543, a primeira Instituição que se tenha registro no Brasil e que até hoje presta apoio hospitalar e assistencial, inclusive servindo como referência de uma entidade deste ramo no país.

Na época da ditadura militar nos anos 60 e 70 a Igreja Católica exercia papel de destaque oferecendo apoio aos movimentos sociais que se opunham ao Estado. Na ocasião de acordo a Igreja Católica se sustentava através da participação de seus fiéis, que acreditavam que as mudanças na igreja e na sociedade só seriam possíveis caso as pessoas pensassem e agissem juntas. Somente após os anos 80 o Governo entendeu que as alterações ocorridas na sociedade não eram em virtude de movimentos de revolução e sim pelo abandono do Estado do bem estar social, nesta mesma linha de raciocínio, Coelho (2000) descreveu que os valores religiosos sempre foram um bom terreno para o desenvolvimento da voluntariedade, pelo motivo de serem baseados em valores e crenças e diretamente ligados a assistência social.

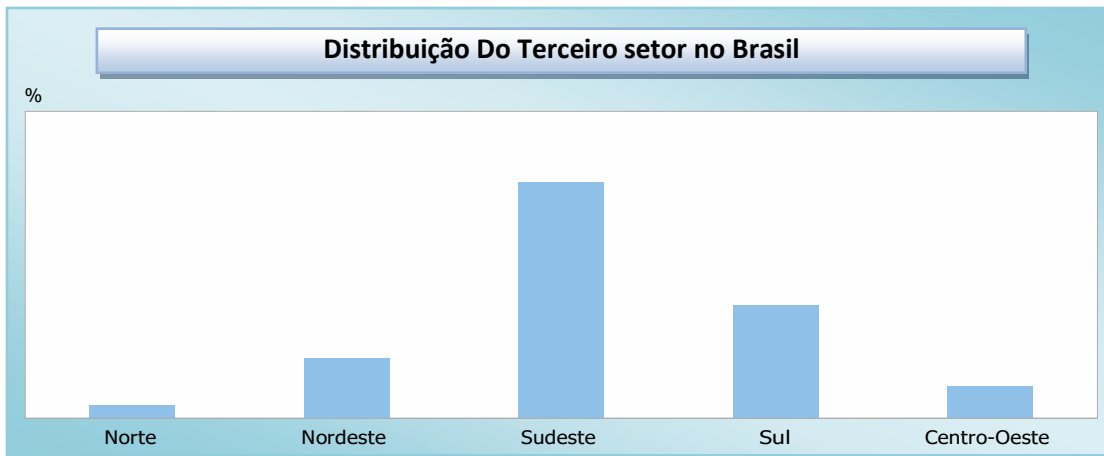
Para Panceri (2001) a responsabilidade pública não é somente dever do Estado mas também da sociedade, conforme rege a Constituição Federal do Brasil, dado que o Estado e o Mercado não conseguem acompanhar e responder aos desafios do desenvolvimento, a participação dos cidadãos é essencial para consolidar a democracia e uma sociedade civil e é o melhor instrumento de que dispomos pra reverter o quadro da pobreza, violência e exclusão social que ameaça os fundamentos da vida em comum. Segundo Carvalho (2006), o Terceiro Setor no Brasil possui quatro momentos marcantes. O primeiro situado entre a época da colonização até meados do século XX. Nele encontram-se ações na forma de asilos, orfanatos, Santas Casas de Misericórdia e colégios católicos.

O segundo momento histórico ocorreu no Governo Getúlio Vargas quando com o apoio destas entidades foi implementado as políticas públicas no país, que na ocasião a Igreja Católica exercia papel importante na prestação de serviços sociais. Já o terceiro marco histórico relevante no Brasil teria ocorrido durante o regime militar onde se caracteriza por uma intensa mobilização da sociedade, muitas organizações conhecidas por caráter filantrópico e assistencial se uniram às

organizações comunitárias e aos chamados “movimentos sociais” para serem porta vozes dos problemas sociais. O quarto e último marco histórico do Terceiro Setor no Brasil ocorreram a partir de 1980 com a diminuição da intervenção do Estado nas questões sociais e com a redemocratização do País e o declínio do modelo intervencionista do Estado, a questão da cidadania e dos direitos fundamentais passa a ser o foco das organizações sem fins lucrativos.

De acordo com o IBGE em pesquisa feita no ano de 2013 as entidades de terceiro setor se distribuem da seguinte maneira:

Gráfico 2- Distribuição percentual de entidades de assistência social privadas sem fins lucrativos



Fonte: INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (2017).

2.4 Gestão das entidades do terceiro setor

2.4.1 Isenções e incentivos para o terceiro setor

A gestão das entidades do terceiro setor deve ser cuidada para que haja a continuidade destas, fato enfatizado pela resolução CFC 750/1993 em seu art. 5º que trata os princípios fundamentais da contabilidade e dentre eles estão: “O Princípio da Continuidade pressupõe que a entidade continuará em operação no futuro e portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância”. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2017).

Estas entidades gozam de alguns benefícios concedidos pelo Governo dentre

eles a isenção ou imunidade, no entanto muitos argumentos tentam justificar as isenções e imunidades do terceiro setor, outros argumentos levantam questões quanto a necessidade de ajuda e apoio para as organizações deste setor, segundo Tenório (2001) cabe ao Poder Público conceder benefícios de ordem tributária às entidades sem fins lucrativos, pois seria injusto tributar aqueles que ajudam o País no atendimento de serviços sociais, local onde os impostos cobrados deveriam ser direcionados. De acordo com Bludeni (2011, p.27) estas entidades podem se beneficiar através de isenção ou imunidade destes tributos, a saber que estes incentivos fiscais vêm a ser a renúncia parcial ou total de receita fiscal do Governo em favor de entidades que objetivam a geração de benefício econômico ou social podendo este serem divididos em; isenção tributária que é a desobrigação total do pagamento do tributo e redução tributária que é a desobrigação parcial do pagamento do tributo.

Abaixo a disposição atrelada às isenções e imunidades do setor:

Quadro 2-Diferenças básicas entre imunidade e isenção

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

Fonte:BLUDENI (2011, p. 27).

Além da isenção e imunidade tributárias o terceiro setor se beneficia de subvenções, contribuições, auxílios, e doações feitos também pelo Governo, a subvenção vem a ser aquela contribuição prevista no orçamento, concedido pelo setor público a este segmento de entidade com a finalidade de cobrir as despesas com custos da organização, com ou sem a contraprestação de bens e serviços desta e contribuição é a transferência corrente ou de capitais também previstas no orçamento, concedidas por entes governamentais às entidades sem fins lucrativos.

A Lei orçamentária anual da cidade de Contagem 2017 dispõe a maneira em

que os recursos serão repassados aos municípios, que os auxílios são também previstos e destinados as despesas da entidade. As doações são transferências gratuitas, de recursos financeiros sem contrapartida do beneficiário. O registro deve ser efetuado em contas específicas, e os valores recebidos registrados em contas de receita por cada tipo de benefício. Assim a isenção pode alcançar todos os tipos de tributos (taxas, impostos, contribuições de melhoria entre outros) cada esfera seja (federal, estadual, municipal) legisla sobre sua isenção e competência.

Para que estas entidades alcancem o benefício da isenção ou redução em seus impostos é necessário que haja enquadramento nas regras da imunidade referente a isenção dos impostos. O requerimento da isenção ou imunidade deve ser feito junto ao órgão competente de acordo com a esfera que esteja inserida a entidade. Para que estas entidades obtenham tais benefícios é necessário atender os requisitos dispostos no art. 14º do Código Tributário Nacional Lei 5172/66 que exigem as seguintes características; não distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas a título de lucro ou participação no resultado, aplicar integralmente no país seus recursos, afim de manter os objetivos sociais, manter escrituração de suas receitas e despesas em um livro revestido de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

2.4.2 Taxas

Aos entes da Federação (União, Estados e Municípios) cabe no âmbito de cada competência cobrar taxas em função do exercício do poder de polícia, ou pela utilização efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou colocados a sua disposição.

Na legislação tributária brasileira, taxa é um tributo em que a contraprestação de serviços públicos ou de benefícios feitos, postos à disposição ou custeados pelo Estado, em favor de quem paga ou por este provocado: Martins (2006) então descreve que:

As taxas podem ser de polícia ou de serviços. Considera-se poder de polícia a atividade da administração que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes à tranqüilidade pública ou a respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos, exemplos são as taxas de vistoria, de licença e etc. (MARTINS, 2006).

As regras de isenção e imunidade quanto as taxas não estendem nas situações em que as taxas forem para contribuição de melhoria ou aos tributos instituídos posteriormente a sua concessão.

2.4.3 Impostos

O Tributo é uma prestação pecuniária compulsória que não constitui sanção de ato ilícito, instituído em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada, conforme o art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN). (BRASIL, 1966). Ainda de acordo com a Constituição Federal do Brasil (1988) em seu art. 150 inciso VI é vedada a União a cobrança de impostos as seguintes entidades:

VI - instituir impostos sobre:

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei. (BRASIL, 1988).

Olak e Nascimento (2010) afirmam que “os institutos da imunidade e isenção tem significado e alcance próprios; por isso devem ser distinguidos para serem aplicados corretamente”, ainda de acordo com Mazza (2011) fundamentado pelo art. 150, inciso VI, alínea c da CF afirma que “a imunidade tributária não é uma norma jurídica estilo princípio; é uma norma jurídica do tipo regra, que assegura a não tributação a pessoas prévias e suficientemente caracterizadas na Constituição Federal.

Desta maneira a isenção ou imunidade dos impostos é um fator considerável para as entidades do terceiro setor, pois uma vez isentas total ou parcial do pagamento da arrecadação tributos, estes valores são convertidos para as atividades, sabe se que a sobrevivência destas organizações é medida pela sua eficácia ao longo do tempo, logo o resultado econômico é o indicador destas organizações, levando em consideração que os resultados destas entidades são obtidos em um processo de produção com utilização mínima de recursos.

2.4.4 PIS

As contribuições são o ato de contribuir, pagar um imposto, participar, ajudar, para Lewis (2013) afirma que as contribuições são segundo o atual contorno jurídico-tributário, contribuições de intervenção no domínio econômico, contribuições de interesse de categorias profissionais e econômicas e as contribuições sociais da seguridade social.

As espécies de contribuições que interessam a presente abordagem são o PIS, a COFINS e a Contribuição Previdenciária Cota Patronal incidente sobre a folha de pagamento. O PIS (programa de integração social) tem em seu quadro as seguintes alíquotas vigentes: são de 0,65% ou 1,65% na modalidade cumulativa, e 1% sobre a folha de salário, no que se refere a entidades sem fins lucrativos ou seja de caráter filantrópico, instituições de educação, de assistências social, recreativo, cultural, ou associações para estas organizações resume se uma alíquota de 1% (um por cento).

2.4.5 COFINS

O COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social) às Organizações de Terceiro setor concede de acordo com o Decreto nº4524/2002 da lei 9532/1997 que também regulamenta o PIS como acima citado, em seu art. 46, II declara que; “as entidades relacionadas no art. 9º deste Decreto [...]: II - são isentas da COFINS com relação as receitas derivadas de suas atividades próprias”. (BRASIL, 2002).

Para efeito de fruição dos benefícios fiscais previstos neste artigo, as entidades de educação, assistência social e de caráter filantrópico devem possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos, de acordo com o disposto no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991. (BRASIL, 2002).

Há isenção de COFINS então para as receitas de atividades próprias, esta isenção então prevalece nas receitas oriundas de atividades destas organizações, porém as demais receitas são alvo de tributação, entende se como receitas próprias de atividades das entidades de terceiro setor: as contribuições,

doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, recebidos de estatutos, associados ou mantenedores destinados ao custeio e desenvolvimento de seus objetivos sociais. Para tanto estas entidades deverão; não remunerar, por qualquer forma seus dirigentes, aplicar integralmente seus recursos na entidade na manutenção e desenvolvimento de dos seus objetivos sociais, manter a escrituração completa de suas receitas e despesas em livros por cinco anos contados da data de emissão, os documento que comprovem a origem de suas receitas e efetivação de suas despesas entre outros. Portanto as receitas auferidas fora deste contexto são tributadas normalmente pela legislação aplicada as pessoas jurídicas em geral.

2.4.6 Contribuição previdenciária

A Contribuição Previdenciária é a isenção da Cota Patronal nas entidades sem fins lucrativos, ou seja, da alíquota de 20% destinadas à Previdência Social incidente sobre a folha de salários da Instituição, neste aspecto as entidades do Terceiro setor possuem total isenção do tributo. As pessoas jurídicas em geral que não se enquadram no Terceiro setor estão sujeitas ao pagamento do tributo.

Para Mazza (2011) a imunidade das entidades de Educação e de assistência social tem por finalidade e objetivo incentivar e facilitar as atividades dessas entidades.

Araújo citado por Machado (2007) afirma que a isenção ocorre quando o Governo decide incentivar alguma atividade, abrindo mão de tributar alguém ou alguma situação, em prol do bem comum.

A entidades beneficentes de assistência social sem fins lucrativos que prestam serviços gratuitos (total ou parcialmente) de assistência, social, saúde ou educação a pessoas carentes, podem requerer o CEBAS, desde que atendam as seguintes exigências conforme o quadro a seguir:

Quadro 3- Certificado a entidade beneficente de assistência social

Itens	Descrição
Legislação	Lei nº 6,742/1993; Lei nº 12.101/2009; Decreto 2.536/1998; Decreto nº 3.504/000. Decreto nº 4.327/2002. Decreto nº 4.382/2002; Decreto nº 4.49 /2002; Decreto nº 5.895/2006 e Resoluções do CNAS
A quem se aplica	<p>A certificação das entidades beneficentes de seguridade social serão concedidas às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, reconhecidas como entidades beneficentes de assistência social com a finalidade de prestação de serviços nas áreas de assistência social, saúde ou educação.</p> <p>A análise e decisão dos requerimentos de concessão ou de renovação dos certificados das entidades beneficentes de assistência social serão apreciadas no âmbito dos seguintes Ministérios;</p> <p>I- da Saúde, quanto às entidades da área de saúde;</p> <p>II- da Educação, quanto às entidades educacionais; e</p> <p>III- do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, quanto às entidades de assistência social. O prazo de validade da certificação será fixado em regulamento, observadas as especialidades de cada umas das áreas e o prazo mínimo de 1(um) ano e máximo de 5 (cinco) anos.</p>
Benefícios	Possibilidades de requerer isenção de recolhimento da cota patronal da contribuição previdenciária, observando outros requisitos legais.
Obrigações	<p>A entidade beneficente certificada fará jus à isenção do pagamento das contribuições previdenciárias desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:</p> <p>I- não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou entidades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos;</p> <p>II- aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;</p> <p>III- apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos, aos tributos administradores pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS;</p> <p>IV- mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada e em concordância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;</p> <p>V- não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;</p> <p>VI- conserve em boa ordem, pelo prazo de 10 (dez) anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem e a aplicação de seus recursos e os relativos a atos ou operações realizados que impliquem modificação da situação patrimonial;</p> <p>VII- cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;</p> <p>VIII- apresente as demonstrações contábeis e financeiras devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade quando a receita bruta anual for superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais), limite da Lei Complementar nº123, de 14 de dezembro de 2006.</p>

Fonte: ALVES, (2005, p.209) citado por OLAK e NASCIMENTO (2010).

2.4.7 ISS

A desoneração dos impostos tem como objetivo conceder as referidas instituições sem fins lucrativos melhores condições de oferecer preços mais atrativos nos serviços prestados, no caso do ISS (Imposto sobre serviço), na medida em que não sendo obrigadas a embutir no valor do serviço o valor do imposto, estas entidades estarão praticando preços mais acessíveis aos tomadores dos serviços.

Tal imunidade disposta no art. 14 do CTN (Código tributário Nacional) estimula as entidades prestadoras de serviço, sendo este benefício constitucional, para ser adquirido, portanto deve a Instituição requerer junto a Receita Federal, e aguardar a análise e deferimento para então se tornar beneficiada. À entidade para isso precisa atender alguns requisitos estabelecidos pelo art. 14 do CTN como, por exemplo; não distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou renda a título de lucro ou participação societária; aplicar integralmente no País os seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais; manter a escrituração de suas receitas e despesas em livros de formalidades para que possa averiguar sua exatidão entre outras. A alíquota para prestação de serviços na área de educação da pré-escola ao ensino fundamental (anos iniciais) é definida em 2% (dois por cento) conforme legislação municipal. (BELO HORIZONTE, 2013).

2.4.8 Imposto de renda

O Imposto de Renda que tem como fato gerador a aquisição de renda ou provento de qualquer natureza durante o ano civil, as isenções inerentes ao Terceiro setor estão dispostas na Lei 9532/1997 em seu art. 15 que discorre o seguinte:

Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloque à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos. A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda. (BRASIL, 1997).

As instituições do terceiro setor que não se enquadram na imunidade constitucional devem recorrer às isenções, reguladas por lei ordinária e que variam de acordo com a natureza da atividade e do local onde a entidade está sediada.

Percebe-se que o objetivo do fisco é evitar o caráter especulativo destas

aplicações, pois as mesmas descaracterizam a finalidade primeira para a qual a entidade foi constituída.

2.4.9 Princípios e legislação contábeis

Os princípios contábeis são ferramentas essenciais para uma boa gestão deste segmento de atividades como em qualquer outro, são eles: o da entidade, o da continuidade, o da oportunidade, o do registro pelo valor original, o da atualização monetária, o da competência e da prudência, no entanto atuam como um termômetro para estas entidades.

A resolução CFC 750/93 art. 3º trata dos princípios contábeis para entidades do terceiro setor, de maneira que a contabilidade é então um meio para garantir a continuidade destas organizações além de tornar mais transparentes, fidedignas, tempestivas e relevantes as informações contábeis no que diz respeito a prestação de contas do Terceiro setor. Para o CFC os princípios da Contabilidade aplicam se a entender que:

Os princípios Fundamentais de Contabilidade valem para todos os patrimônios, independentemente das entidades a que pertencem, as finalidades para as quais são usados, a forma jurídica para o qual estão revestidos, sua localização, expressividade e quaisquer outros qualificativos, desde que gozem da condição de autonomia em relação aos demais patrimônios existentes.(CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2003).

Para Marion (1998) os princípios da continuidade e o da entidade, são considerados como dogmas, máximas proposições evidentes cuja aceitação como verdadeira é indiscutível, o autor ainda dispõe de um estudo comparativo a respeito do tema e conclui que os princípios da oportunidade e da atualização monetária , apresentados pelo CFC, não têm correspondentes em relação aos postulados, princípios e convenções, o autor ainda afirma que em termos de princípios, no Brasil há algumas divergências entre os emanados da Comissão de Valores Imobiliários com aqueles estabelecidos pelo Conselho Federal de Contabilidade. Em outra linha de raciocínio Lucídibus (2000) relata que os principais princípios propriamente ditos são os do custo original como base de valor, da realização da receita e da confrontação das despesas é de objetividade, do conservadorismo e da consistência.

2.4.10 Normas contábeis aplicáveis

Mediante ao exposto o Conselho Federal de Contabilidade decretou normas contábeis (NBC) com o objetivo de regular os procedimentos contábeis destinados às entidades do Terceiro setor. Estas normas têm o objetivo de esclarecer, auxiliar e embasaras organizações, quanto aos seus direito e deveres, são estas:

- a) NBCT 22
- b) NBCT 3
- c) NBCT 4
- d) NBCT 10.19
- e) NBCT 19.4

Quadro 4- Normas aplicáveis ao terceiro setor

Norma	Descrição	Aplicabilidade no terceiro setor
NBC T 2.2	Da documentação contábil	Trata a respeito da documentação contábil da entidade, livros registros, papéis, a entidade é responsável pela organização da sua documentação contábil.
NBC T 3	Conceito, conteúdo, estrutura e nomenclatura das demonstrações contábeis.	Estabelece os conceitos e as regras sobre o conteúdo, estrutura e a nomenclatura das demonstrações contábeis, estabelece o conjunto de demonstrações capazes de propiciar aos usuários compreensão suficiente da situação patrimonial e financeira da organização.
NBC T 4	Avaliação Patrimonial	Esta estabelece regras para avaliação do patrimônio da entidade, como estoques, ativos, passivos, imobilizado, diferido, disponível e etc.
NBC T 10.19	Entidades sem fins lucrativos	São abordados procedimentos a respeito do registro e demonstrações contábeis, suas doações e contribuições devem ser registradas como receitas estas precisam ter provisões para perdas e a demonstração do resultado é alterada para superávit ou déficit, e apurado o resultado positivo o lucro não é destinado aos detentores do patrimônio
NBC T 19.4	Incentivos fiscais, subvenções, contribuições, auxílios e doações governamentais.	Nesta norma estão estabelecidos procedimentos contábeis que devem ser adotados pelas entidades que recebem incentivos fiscais, subvenções, auxílios e doações governamentais.

Fonte: Elaborado pela autora.

2.5 Prestação de contas

O ato de disponibilizar os documentos e informações pelos administradores das entidades as autoridades e órgãos competentes de maneira a permitir análise, ciência e avaliação das contas e da gestão dos gestores da entidade conforme as alçadas de cada autoridade e órgão, na periodicidade instituída no estatuto social da entidade ou na lei são denominadas prestação de contas.

A prestação de contas elaboradas pelas Entidades sem fins lucrativos deve ser inicialmente apresentada a alta administração e posteriormente ao Poder Público por intermédio de diversos ministérios governamentais conforme natureza jurídica, registro, titulação, e certificação que o pleiteiem ou possuam.

Guimenes (2012) preconiza que a prestação de contas apresenta se como um importante instrumento de para a transparência no processo de gestão das entidades do Terceiro setor, abaixo os órgãos usualmente utilizados para prestar contas:

Quadro 5 - Órgãos que exigem prestação de contas e suas atribuições

Órgãos	Atribuição
Ministério Público	Fiscalizar a prestação de contas das associações tipificadas como sendo de interesse social. O velamentos das fundações e a fiscalização das associações são realizados de acordo com atos normativos dos ministérios públicos dos estados e do Distrito Federal conforme disposto no Art. 66.
Ministério da Justiça e Governos Estaduais	Fiscalizar a prestação de contas das entidades que possuem título de Utilidade Pública Federal.
Ministérios da Saúde, da Educação e do Desenvolvimento Social e Combate à Fome	Compete supervisionar as entidades certificadas CEBAS e zelar pela manutenção do cumprimento dos requisitos necessários à certificação, podendo, a qualquer tempo, determinar a apresentação de documentos, a realização de auditorias e o cumprimento de diligências.
Órgãos que celebram termos de parceria com Oscips	(A prestação de contas a serem observadas pela entidade deve constar do estatuto e devem conter, no mínimo; a) a observância dos Princípios de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade; b) que se dê publicidade por qualquer meio eficaz, no encerramento do exercício fiscal, ao relatório de atividades e das demonstrações contábeis da entidade, incluindo-se as certidões negativas de débitos com INSS e FGTS, colocando à disposição para exame de qualquer cidadão; c) a realização de auditoria, inclusive por auditores externo; se for o caso, a aplicação dos eventuais recursos objeto do termo de parceria ; d) a prestação de contas de todos os recursos e bens de origem pública recebidos pelo Oscip será feita conforme determina o parágrafo único do Art. 70 da Constituição Federal, segundo o qual "prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiro, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, ou que em nome dela responda com obrigações pecuniárias.

Fonte: Elaborada pela autora tendo como base o Manual de Procedimentos para Terceiro Setor.

2.5.1 Recursos com restrição e sem restrição

A expressão captar recursos não é somente pedir dinheiro trata se de uma atividade sistêmica e bem complexa, na realidade é montar um bom plano de ação para a captação destes, buscando um diversificação nas fontes de captação, o que é importante para garantir a sustentabilidade econômica da Organização.

Para isso os recursos auferidos pelas entidades do Terceiro setor devem ser advindos de terceiros ou próprias, podendo estes recursos serem restritos ou não restritos.

Os recursos financeiros de terceiros em poder da entidade em virtude de parcerias, contratos, convênios, são instrumentos jurídicos e operacionais utilizados pela entidade para alcance dos objetivos que precisem de especifica prestação de contas, estes recursos devem ser depositados em contas bancárias específicas, para que não se misturem com os recursos próprios da entidade, esta operação é classificada no balanço patrimonial de acordo com as nomenclaturas adotadas pela entidade no seu plano de contas, como recursos com restrição e para os recursos adquiridos da atividade fim da Organização acrescido da nomenclatura recursos sem restrição..

De acordo com o CFC os recursos sem restrição e com restrição se definem devem ter o seguinte tratamento:

A DRE deverá demonstrar as receitas "com restrição" para a evidenciação dos recursos de terceiros recebidos dadas as previsões contratuais, em um primeiro grupo demonstrando depois os custos incorridos com projetos para então demonstrar os números "sem restrição" que são de fato o resultado da entidade. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2017).

Assim é necessário que haja esta diferenciação no balanço patrimonial, classificando as contas como recursos, aplicações entre outras contas, com restrição ou sem restrição.

2.6 Demonstrações contábeis

Os demonstrativos contábeis exigíveis às entidades do segmento Terceiro setor são de acordo com o CFC, o balanço patrimonial, a demonstração do superávit ou Déficit do exercício, a demonstração das mutações do patrimônio social e

demonstração do fluxo de caixa.

Segundo o Comitê de Pronunciamento Contábil - (CPC 2008), as demonstrações contábeis são partes integrantes das informações financeiras divulgadas pela entidade, elas são preparadas e apresentadas aos usuários externos em geral, as demonstrações são uma importante fonte de informações, portanto somente podem ser elaboradas por profissionais habilitados.

As demonstrações contábeis são relatórios que dimensionam a real situação financeira e patrimonial de uma organização em determinado período, essa ferramenta de gestão é imprescindível para as entidades, pois os métodos de análise das demonstrações contábeis são fontes de dados que auxiliam as organizações nas tomadas de decisões.

2.6.1 Balanço Patrimonial

Exatamente por se tratar de entidades que prestam a sociedade e a seus usuários serviços geralmente ligados a gratuidade, a prestação contas das atividades exercidas devem ser claras e fiéis, as demonstrações contábeis, precisam ser livres de quaisquer erros e precisas, neste conceito Alves(2008) descreve que:

A entidade deve se mostrar para os doadores e para a sociedade, não apenas de onde vieram os recursos mas, também como o dinheiro foi aplicado, qual o benefício social gerado e que práticas podem ser multiplicadas. (ALVES, 2008).

Para melhor entendimento há o balanço patrimonial entre outros. As entidades do terceiro setor deste modo precisam proceder do registro contábil, valendo se de uma contabilidade analítica, precisa e clara, para que os seus procedimentos possam ser acompanhados com fidelidade e precisão por seus usuários. Segundo o IBRACON (NPC 27) as demonstrações são uma representação monetária estruturada da posição patrimonial e financeira em determinada data das transações realizadas por uma entidade num período findo desta data, portanto o balanço patrimonial deverá evidenciar a situação econômica, financeira e patrimonial, além de fazer uma distinção entre ativos e passivos circulantes e não circulantes explicitando de forma clara a situação patrimonial da entidade.(SLOMKI et al, 2012).

Fabretti (2013) ainda explica que as nomenclaturas das contas no plano de contas precisam ser uniformizadas, codificadas e classificadas de forma a permitir uma visão global para que várias pessoas possam operar a contabilidade de forma descentralizada e simultânea com agrupamento e organização de ativo, passivo e resultado.

Abaixo modelo de balanço patrimonial das entidades:

Quadro 6- Balanço Patrimonial

(Continua)

Ativo	Ano	Ano
Circulante		
Caixa e equivalentes de caixa		
Caixa		
Banco com movimentos-recurso sem restrição		
Banco com movimentos-recurso com restrição		
Aplicações financeiras- recursos sem restrição		
Aplicações financeiras- recursos com restrição		
Créditos a receber		
Mensalidades de terceiros		
Atendimentos realizados		
Adiantamentos a empregados		
Adiantamentos a fornecedores		
Recursos de parcerias em projetos		
Tributos a recuperar		
Despesas antecipadas		
Estoques		
Produtos próprios para venda		
Produtos doados para venda		
Almoxarifado/material de expediente		
Não Circulante		
Realizável a Longo Prazo		
Aplicações financeiras- recursos com restrição		
Aplicações financeiras- recursos sem restrição		
Investimentos		
Investimentos permanentes		
Imobilizado		
Bens sem restrição		
Bens com restrição		
Intangível		
Direitos de uso de software		
Direitos de autor e de marcas		
(-) Amortização acumulada		
Fornecedores de bens e serviços		
Obrigações com empregados		
Obrigações tributárias		
Empréstimos e financiamentos a pagar		
Recursos de projetos em execução		
Recursos de convênios em execução		
Subvenções e assistências governamentais realizar		
NÃO CIRCULANTE		
Empréstimos e financiamentos a pagar		
Recursos de projetos em execução		

		(Conclusão)	
PASSIVO		Ano	Ano
Circulante			
Subvenções e assistências governamentais a realizar			
PATRIMÔNIO LÍQUIDO			
Patrimônio Social			
Outras reservas			
Ajustes de avaliação patrimonial			
Superávit ou déficit acumulado			

Fonte: ITG 2002-CFC.

2.6.2 Superávit/déficit

Para Olak e Nascimento (2006) a prestação de contas de entidades em fins lucrativos, trata-se de uma vertente com algumas complexidades, uma vez que a expressão sem fins lucrativos não reflete por si só, o que de fato desempenham na sociedade, pois estas podem apresentar controvérsias ao obterem um superávit, sendo que ao mesmo tempo este é indispensável para sua sobrevivência. Sendo a ocorrência dos fatos seguinte maneira:

A demonstração do superávit ou déficit tem por objetivo principal, nas entidades sem fins lucrativos, evidenciar todas as atividades desenvolvidas pelos gestores, utiliza-se a expressão "demonstração do superávit ou déficit", ao invés de "demonstração do resultado" a ênfase é dada à atividade e não ao resultado como ocorre nas entidades com fins lucrativos, em linhas gerais, a preocupação maior é com as atividades desenvolvidas do que com o resultado. (OLAK; NASCIMENTO, 2006).

Quadro 7- Modelo de Demonstração de Superávit/Déficit

Notas Explicativas	2017	2016
Receita doação		
Despesas Operacionais		
Despesas Gerais e Administrativas		
Outras receitas e despesas operacionais		
Receitas e despesas financeiras		
(=) Superávit/Déficit do Exercício		

Fonte: Elaborado pela autora

A expressão sem fins lucrativos é sinônima de entidades de fins não econômicos, que não obtêm vantagens financeiras e nem distribuição de seus lucros, por isso Araújo (2005) afirma que todo superávit existente deve ser revertido em atividades operacionais da entidade como um círculo de entrada e saída de

recursos, saídas estas que tornam se novamente investimento dentro da própria entidade a fim de objetivarem como citado nos princípios contábeis a sua continuidade.

2.6.3 Demonstração das mutações do patrimônio líquido

Segundo Martins (2006) as demonstrações do patrimônio líquido evidenciam a mutação do PL, com novas integralizações de capital, resultado do exercício, ajustes de exercícios anteriores, incorporações e reservas de capital, transferências de capital entre outros, Souza (2012) também define e acrescenta que:

A Demonstração das mutações do patrimônio líquido apresenta resultado de (superávit ou déficit) da entidade para um período contábil, os itens de receita e despesa reconhecidos diretamente no patrimônio líquido no período, os efeitos das mudanças práticas contábeis e correção de erros reconhecidos no período; os aumentos ou diminuições nos fundos estatutários eventualmente existentes; e as dotações integralizadas pelos associados. (SOUZA, 2012).

Abaixo está representado um modelo de DMPL proposto pela ITG 2002 aprovado pelo CFC:

Quadro 8- Demonstrações das mutações do patrimônio líquido

	Patrimônio Social	Outras Reservas	Ajustes de Avaliação Patrimonial	Superávit ou Déficit	Total do Patrimônio Líquido
Saldos iniciais em 31-12-XXX					
Movimentação do período					
Superávit/Déficit do período					
Ajustes de Avaliação Patrimonial					
Recursos de Superávit/Déficit					
Transferência de Superávit de recursos sem restrição					
Saldos finais em 31-12-XXX					

Fonte: ITG 2002 CFC

Para estas entidades é importante manter um controle de todas as suas atividades, é interessante saber quanto custa manter um projeto por exemplo se a entidade não possui tal controle com certeza esta encontrará maiores dificuldades ou mesmo impossibilidade de execução de seus planos. Segue modelo de quadro

das demonstrações do resultado do exercício:

Quadro 9- Demonstração do Resultado do Exercício

Receitas Operacionais	Ano	Ano
COM RESTRIÇÃO		
Programa (atividades) de Educação		
Programa (atividades) de Saúde		
Programa (atividades) de Assistência Social		
Programa (atividades) de Direitos Humanos		
Programa (atividades) de Meio Ambiente		
Outros programas(atividades)		
Gratuidades		
Trabalho voluntário		
Rendimentos financeiros		
SEM RESTRIÇÃO		
Receitas de serviços prestados		
Contribuições e doações voluntárias		
Rendimentos financeiros		
Outros recursos recebidos		
CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS		
Com programas(Atividades)		
Educação		
Saúde		
Assistência Social		
Direitos Humanos		
RESULTADO BRUTO		
DESPESAS OPERACIONAIS		
ADMINISTRATIVAS		
Salários Encargos sociais		
Impostos e Taxas		
Aluguéis		
Serviços gerais		
Manutenção		
Depreciação e amortização		
Perdas diversas		
OUTRAS DESPESAS RECEITAS OPERACIONAIS		
SUPERÁVIT/DÉFICIT DO PERÍODO		

Fonte: ITG 2002 CFC

2.6.4 Demonstração de fluxo de caixa

As demonstrações de fluxo de caixa são demonstrações contábeis que proporcionam uma base para analisar e identificar a capacidade da entidade de gerar caixa e de necessidade de utilizar este caixa. estas Entidades devem apresenta a DFC para o período de divulgação, classificando as atividades em operacionais, de investimento e financiamentos, podendo a entidade optar pelo método direto ou indireto.

Tais demonstrações também são obrigatórias para companhias abertas e fechadas, mas para outras entidades especificamente as entidades sem fins

lucrativos, esta é uma necessidade administrativa, um instrumento de apoio e para o controle gerencial. A DFC é muito bem aceita porque informa os recebimentos e pagamentos do período e o saldo existente para cumprir outros compromissos que irão vencer. A DFC é de fácil interpretação e não deve ser utilizada isoladamente para a tomada de decisão (OLAK, NASCIMENTO, 2010, p.74).

De acordo com o CFC propostos pelo ITG(2002), abaixo os dois modelos a seguir, método direto e método indireto da DFC:

Quadro 10- DFC Método Direto

	200X0	200X1
Recursos Recebidos		
Entidades Governamentais		
Entidades Privadas		
Doações e Contribuições Voluntárias		
Próprios		
Rendimentos Financeiros		
Outros		
Pagamentos Realizados		
Aquisição de Bens e Serviços		
Salários e Encargos Sociais do Pessoal Administrativo		
Contribuições Sociais, Impostos e Taxas		
Outros Pagamentos		
(=) Caixa Líquido Gerado pelas Atividades Operacionais		
Fluxo de Caixa das Atividades de Investimento		
Recursos Recebidos pela Venda de Bens		
Outros Recebimentos por Investimentos Realizados		
Aquisições de Bens e Direitos para o Ativo		
(=) Caixa Líquido Consumido pelas Atividades de Investimento		
Fluxo de Caixa das Atividades de Financiamento		
Recebimentos de Empréstimos		
Outros Recebimentos por Financiamentos		
Pagamentos de Empréstimos		
Pagamentos de Arrendamento Mercantil		
(=) Caixa Líquido Consumido pelas Atividades de Financiamento		
Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor - Aspectos de Gestão e de Contabilidade para Entidades de Interesse Social		
(=) Aumento Líquido de Caixa e Equivalentes de Caixa		
Caixa e Equivalentes de Caixa no Início do Período		
Caixa e Equivalentes no fim do Período		

Fonte: ITG 2002 CFC.

Quadro 11- DFC Método Indireto

Fluxo de Caixa das Atividades Operacionais	200X0	200X1
Superávit (Déficit) do Período		
Ajustes por:		
(+) Depreciação		
(+) Amortização		
(+) Perda de Variação Cambial		
(-) Ganho na Venda de Bens do Imobilizado		
Superávit (Déficit) Ajustado		
Diminuição (Aumento) nos Ativos Circulantes		
Mensalidades de Terceiros		
Atendimentos Realizados		
Adiantamentos a Empregados		
Adiantamentos a Fornecedores		
Recursos de Parcerias em Projetos		
Tributos a Recuperar		
Despesas Antecipadas		
Outros Valores a Receber		
Aumento (Diminuição) nos Passivos Circulantes		
Fornecedores de Bens e Serviços		
Obrigações com Empregados		
Obrigações Tributárias		
Empréstimos e Financiamentos a Pagar		
Recursos de Projetos em Execução		
Recursos de Convênios em Execução		
Subvenções e Assistências Governamentais		
Outras Obrigações a Pagar		
(=) Caixa Líquido Gerado pelas Atividades Operacionais Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor - Aspectos de Gestão e de Contabilidade para Entidades de Interesse Social		
Fluxo de Caixa das Atividades de Investimento		
Recursos recebidos pela venda dos bens.		
Outros recebimentos por investimentos realizados		
Aquisição de bens e direitos para o ativo.		
=Fluxo de Caixa das Atividades de Investimento		
Fluxo de caixa das atividades Financiamento		
Recebimento de empréstimos		
Outros recebimentos por financiamentos		
Pagamentos de empréstimos		
Pagamentos de arrendamento mercantil		
= Caixa consumido pelas atividades de financiamento		
Aumento líquido de caixa e equivalente de caixa		
= Caixa e equivalente de caixa no início do período		
= Caixa e equivalente de caixa no fim do período		

Fonte: ITG 2002 CFC.

2.7 O contador e o terceiro setor

O contador é um profissional fundamental para todos os tipos de organizações, não há o que se discutir a respeito da relevância deste para a sobrevivência e continuidade operacional das organizações. No que se refere às organizações do terceiro setor, a contabilidade é uma ferramenta primordial, diante do fato de ser um setor em que há maior complexidade em relatar as demonstrações contábeis, pois corre-se o risco de haver julgamentos apressados, podendo-se generalizar evidenciando defeitos de entidades mal sucedidas e não levar em consideração fatores que causaram a desvirtuação dos objetivos pretendidos. Vista como instrumento de demonstrar origem de recursos a contabilidade então atua para facilitar a compreensão e demonstrar a transparência na prestação de contas, para Santos e Silva (2008) a contabilidade pela quantidade de informações que dispõe participa como protagonista ao obter a possibilidade de oferecer aos seus usuários informações e relatórios que evidenciem a situação das atividades operadas pela organização. Neste entendimento Lucídibus, Martins e Gelbcke (2000) afirmam que:

A contabilidade é, objetivamente, um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objeto de contabilização. (LUCÍDIBUS; MARTINS; BELCKE, 2000).

A contabilidade demonstra preocupação com o trabalho das entidades do terceiro setor quando, oferece um serviço de qualidade prestado pelo seu contador, para Nyama e Silva (2008) a participação do contador nas atividades destas organizações é importante não somente pelo social, mas também pelo fato da contabilidade ser um parâmetro, um direcionador, para que o doador avalie os impactos causados na sociedade por meio das doações por ele efetuadas.

O contador deve buscar educação continuada a respeito, manter-se sempre atualizado a fim de estar preparado para oferecer aos usuários esclarecimento das finalidades, por se tratar-se de um segmento que transmite certas inseguranças principalmente quanto a prestação de contas de suas demonstrações contábeis, pois existem algumas complexidades e dizeres não habituais como por exemplo contas com nomenclaturas diferentes das expostas em balanços patrimoniais das

empresas do primeiro e do segundo setor, observando as contas lucro ou prejuízo do exercício encontradas nas organizações com fins lucrativos, nas entidades do terceiro setor são tratadas como déficit ou superávit o resultado ao final do exercício.

Ao contador cabe a responsabilidade de transmitir aos usuários tal transparência, já que os bens das entidades são de uso coletivo e pertencente a todos os beneficiados dos serviços prestados. A confiança da sociedade será adquirida através da transparência na gestão e o contador em seu papel a auxilia nesta, pois como conhecedor dos objetivos da entidade, mantém um acompanhamento permanente e ajuda a gerir sempre que os interesses da mesma não sejam almejados ou encontrem-se em situação de risco.

Já para Bettiol Júnior (2005) ocorre a relação de que mediante os serviços prestados pelas entidades do terceiro setor, estes serviços servem como atrativos da atenção de novos doadores, para tanto a elaboração das demonstrações contábeis é uma exigência para prestação de contas e serve também como meio de novas arrecadações para que se mantenha a operacionalidade destas organizações.

Evidentemente as entidades de terceiro setor possuem características próprias, e desta maneira não se confundem com as entidades dos outros setores, o comprometimento dos gestores e do contador com o patrimônio social é relevante em relação a esta uma vez que a descontinuidade de uma organização deste setor atinge um número considerável de beneficiados e envolvidos, neste sentido a responsabilidade e comprometimento do profissional contábil é fundamental para que se alcance eficiência e eficácia.

A ética, comprometimento e responsabilidade do profissional neste aspecto é então um fator determinante. A prestação correta do trabalho do contador influenciará diretamente no resultado da organização, devendo este profissional trabalhar de modo a pensar no conjunto no bem estar e benefício de todos os que se envolvem com a causa, Aristóteles (2000) afirma que o convívio social é o principal indicador de que o indivíduo adere às idéias em conjunto, tornando claro o objetivo da ética profissional que é atender ao conjunto e não a unidade.

Na mesma linha de raciocínio Jacomino (2000) descreve que a atitude do profissional em relação ao seu comportamento ético, mora, correto e adequado é que fazem a diferença entre o sucesso e o fracasso da entidade, enfatiza que basta somente um deslize, para que a imagem do profissional ganhe uma mancha, por

este motivo deve o profissional ser integro e fazer jus ás suas atribuições.

3 HISTÓRICO E CARACTERIZAÇÃO DO ENTE

3.1 Dados gerais

Razão Social: Instituição Novo Céu

Nome Fantasia: Instituto Novo Céu

Endereço: Rua: Macaúbas 745

Bairro Jardim Laguna

Município: Contagem, Minas Gerais, Brasil.

Cep: 32140280

Telefone: 33686860

Email: captacaoderecursos@novoceu.org.br

Forma Jurídica: OSCIP Organização de Sociedade Civil de Interesse Público.

Atividade: Atendimento à crianças, adolescentes e adultos carentes portadoras de paralisia cerebral.

O Instituto Filantrópico Novo Céu realiza trabalhos voltados à crianças, adolescente e adultos carentes portadores de paralisia cerebral, em situação de social, a Instituição foi fundada pelo português Abílio Coelho em dezembro de 1998 e vem funcionando nestes anos por meio de doações. Com uma boa infra-estrutura a Instituição conta com leitos, consultórios médicos e odontológicos, piscina aquecida, lavanderia industrial, brinquedoteca e sala de vídeo, os pacientes recebem cuidados durante 24 horas, de funcionários, voluntários e profissionais especializados na área da saúde como médicos, psicólogos, dentista, fonoaudiólogos, enfermeiros entre outros.

A entidade ainda conta vários colaboradores que atuam na entidade como voluntários, inclusive o presidente da Instituição Carlos Roberto Mirachi. Voluntário no projeto há quase 20 anos, o mesmo afirma que a missão da entidade é dar dignidade e qualidade de vida aos pacientes, nos casos em que as famílias não têm condições de sustentá-los, desta feita a Instituição conta com voluntários e doações além de trabalhar para que não haja a escassez dos recursos, através de bazar realizado pela entidade periodicamente três vezes por semana, a entidade trabalha de maneira que o principal objetivo é o de reverter o superávit em melhorias para a organização, com a compra de materiais como leitos, cadeira de rodas,

medicamentos, alimentação e etc. A parceria com a Prefeitura Municipal é essencial para a casa, assim como a parceira com o setor privado. A existência da Instituição Novo Céu contribui de maneira relevante para política de desenvolvimento social do município, auxiliando diretamente o Governo na questão social da comunidade.

4 ESTUDO DE CASO

O estudo de caso deste trabalho foi realizado na Instituição Novo Céu, visitada no dia 09/05/2017, na ocasião o atendimento foi prestado pelo presidente da entidade Carlos Mirachi e o contador Geraldo Soares ambos voluntários no projeto.

Na entrevista realizada com o presidente do projeto Novo Céu foi apresentada toda a Instituição, desde a missão, visão, as dependências da entidade, os pacientes, colaboradores e até voluntários.

A entrevista realizada com o único e exclusivo profissional contabilista da entidade Geraldo Soares, profissional contábil voluntário na mesma há quase 20 anos, ocorreu através de um diálogo, onde o mesmo foi convidado a discorrer sobre a maneira em que se aplicava a contabilidade dentro da organização. O profissional por sua vez forneceu a esta pesquisadora informações pertinentes às atividades operacionais da Organização, relatando a maneira em que a entidade se dispõe para se manter, onde ficou constatado que a mesma se mantém através de doações sejam estas de terceiros ou públicas e também por meio de algumas atividades desenvolvidas pela mesma como, bingos beneficentes, bazares comunitários, entre outros eventos.

A contabilidade da Organização foi exposta de maneira sucinta, onde visualmente foram apresentados os demonstrativos contábeis da Organização, como o balanço patrimonial, o relatório das demonstrações das mutações do patrimônio líquido, demonstração do resultado do exercício, e conseqüentemente as demonstrações de superávit e déficit da entidade.

Diante da exposição dos relatórios pôde se examinar a contabilidade da Organização de modo a entender que os recursos adquiridos através de subvenções, doações dos contribuintes (associados) doações de pessoas físicas, jurídicas, das vendas do bazar, das vendas de rifas, das vendas de shows entre outros, são recebidos no caixa interno ou depositado em contas bancária, notou se também que todos os recursos auferidos pela entidade são revestidos em prol do andamento do projeto; no que diz respeito à manutenção física do local, compra de leitos, compra de equipamentos, alimentação, vestuário, entre tantas outras.

No que diz respeito às despesas existem algumas que são fixas e outras variáveis:

As despesas fixas são aquelas que a entidade possui como: energia elétrica,

salários e etc. Já as despesas variáveis ficam por conta dos gastos envolvidos com a compra de materiais para financiar os eventos que a entidade promove, gastos com a manutenção do bazar e realização de bingos beneficentes, gastos com medicamentos e etc.

Portanto ficou claro e evidente que o Instituto Novo céu é uma Instituição sólida, firmada nos preceitos de um trabalho magnífico, executado em grupo onde uma parte se solidariza com a outra, fazendo com que a missão da entidade se fortaleça e prevaleça como ocorre há 20 anos.

Ao final da entrevista a pesquisadora pôde de fato elucidar a problemática deste trabalho, ao verificar a importância da contabilidade no auxílio a gestão das entidades de terceiro setor, onde a prestação de contas acontece de maneira complexa, exigindo do profissional contábil, conhecimento dedicação, e esforço mediante um trabalho tão fundamental quanto minucioso. Desta feita ficou comprovado que para o andamento destas organizações, a contabilidade é fator fundamental.

5 CONCLUSÃO

A pesquisa levantou uma constatação interessante quase óbvia: a não existência de uma contabilidade para o terceiro setor é um fator considerável, uma vez que a contabilidade é uma ferramenta que auxilia a situação gerencial além de tornar-se um meio para obter informações mais seguras independente da tipologia da empresa.

A problemática e os objetivos desta pesquisa foram respondidos e alcançados na sua totalidade, como exemplo ficou entendido que há sim uma grande diferença entre as entidades do terceiro setor e as entidades privadas, podendo estas caminharem juntas, mas há diferenças significantes entre estas, devendo cada uma ser tratada por seu órgão competente.

Pôde-se entender também que a entidade que buscar estar em parceria com a contabilidade, compreendendo a legislação que a regulamenta, possuirá diferencial para prestar o serviço e ao mesmo tempo principalmente uma correta prestação de contas aos seus usuários. O contador deverá proceder com a elaboração dos demonstrativos contábeis, atendendo as exigências das normas internacionais e nacionais da contabilidade, auxiliar e elaborar as prestações de contas de forma a deixá-las sem macula ou vício que possam levar a suspeita de improbidades ou erros, devendo apresentá-las primeiramente a alta administração e posteriormente aos órgãos competentes de fiscalização. As prestações de contas deverão conter as seguintes respostas; como, onde e quando cada recurso captado foi empregado e como o mesmo foi administrado, fazendo com que desta forma seus usuários estejam cada vez mais esclarecidos e informados quanto a situação econômica.

A presente pesquisa não possui a intenção de ser conclusiva, e sim suporte para outras pesquisas que venham a ser desenvolvidas na mesma temática.

O trabalho possui arcabouço teórico que pode contribuir para outros pesquisadores e professores da academia que desejam se especializar ou desenvolver trabalhos neste setor. Aos profissionais da área contábil este poderá ser utilizado como referência e até mesmo material de consulta pra prestações de contas. À pesquisadora o desenvolvimento do conhecimento teórico e prático, foi essencial para o seu desenvolvimento profissional.

Conclui-se que toda entidade que se preste a oferecer esclarecimentos a

respeito de suas prestações de contas, deve manter uma parceria com a contabilidade, uma vez que a importância da contabilidade é inenarrável por se tratar de um segmento de atividades onde lida se diretamente com a controvérsia, com a dificuldade de angariar fundos, e é conhecimento de todos que a contabilidade contribui para a melhoria do processo de prestação de contas das entidades sem fins lucrativos, portanto o contabilista deve ser capacitado para desempenhar funções relativas ao terceiro setor, que conforme dito está cada vez mais em ascensão.

Deste modo a entidade demonstrará credibilidade, transparência, isonomia, tempestividade em suas informações e vale ainda ressaltar que todo o presente trabalho foi desenvolvido em um segmento de mercado específico e sendo assim nem todos os requisitos podem ser utilizados para todas as entidades do Terceiro setor.

Em especial espera se que outros bacharéis dêem continuidade a esse trabalho que é nitidamente contábil.

REFERÊNCIAS

ALVES, Olivete Alcantara. **A contabilidade aplicada nas organizações de terceiro setor**. 2016. Disponível em: <<http://www.webartigos.com/autores/olivetealves/>>. Acesso em: 31 ago. 2016.

ARAÚJO, Osório Cavalcante. **Contabilidade para organizações do terceiro setor**. São Paulo: Atlas, 2005.

ARISTÓTELES. **Política**: coleção a obra prima de cada autor. São Paulo: Martin Claret, 2002.

ASSIS, M.S; MELLO, G.R; SLOMSKY, V. **Transparência nas entidades do terceiro setor**. A demonstração do resultado econômico como instrumento de mensuração de desempenho, congresso USP, 2006. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos32006/149>>. Acesso em: 26 abr. 2017.

BASSO, Irani Paulo. **Contabilidade geral básica**. Ijuí: Unijuí, 2005.

BELO HORIZONTE. Prefeitura Municipal. **Consulta de código de tributação municipal e alíquotas**. 2016. Disponível em: <<https://bhisdigital.pbh.gov.br/atde/pages/codigoTributacaoMunicipal.jsf>>. Acesso em: 12 nov. 2016.

BETTIOL JÚNIOR, Alcides. **Formação e destinação do resultado em entidades do terceiro setor**: um estudo de caso. São Paulo, 2005. 116f. Dissertação (Mestrado) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2005. Disponível em: <<http://www.fea.usp.br>>. Acesso em: 31 ago. 2016.

BLUDENI, Lúcia Maria et al. Aspectos gerais do terceiro setor. **Comissão de direitos do terceiro setor da OAB**, São Paulo, dez. 2011, p. 36. Disponível em: <http://www.oabsp.org.br/comissoes2010/direitoterceirosetor/cartilhas/REVISaO%202011Cartilha_Revisao_2007_Final_Sem%20destaque%20de%20alteracoes.pdf>. Acesso em: 20 out. 2016.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado, 1988.

BRASIL. CTN. Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributários aplicáveis a União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Brasília, 9 out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leisL,v.5172,2010>. Acesso em: 19 nov. 2016.

BRASIL. Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre a organização da

Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, 25 jul. 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8212cons.htm>. Acesso em: 19 nov. 2016.

BRASIL. Lei nº 9.532 de 10 de dezembro de 1997. Brasília, Brasília: Câmara dos Deputados, Centro de Documentação Informação. **Diário Oficial da União**, Brasília, 10dez. 1997. Disponível em: <https://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/diversos/Lei_09532.htm>. Acesso em: 18 abr. 2016.

BRASIL. Lei nº12101, 27 de novembro de 2003. Brasília; Câmara dos Deputados, Centro de Documentação e Informação, 2002.**Diário Oficial da União**, Brasília, 27nov. 1991. Disponível em:<https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2012/lei/12101.htm>. Acesso em: 13 mar. 2017.

CALEGARI, Marcelo Gustavo Aguilar. **A transformação social no discurso de uma organização do terceiro setor**. 2005,193f. Dissertação (Mestrado) - Universidade de São Paulo, Programa de Pós-Graduação em Psicologia, São Paulo. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/47/47134/tde-12042006-145755/pt-br.php>>Acessoem: 2 ago. 2016.

CARVALHO, Débora Nacifde. **Gestão e sustentabilidade: um estudo mult icasos em ONGs ambientalistas em Minas Gerais**. Belo Horizonte, 2006. 157 f. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Minas Gerais, Centro de Pós- Graduação e Pesquisa em Administração, 2006.

COELHO, Simone de Castro Tavares. **Terceiro setor: um estudo comparativo entre o Brasil e os Estados Unidos**. São Paulo: SENAC, 2000.

COMITÊ DE PROMUNCIAMENTOSCONTÁBEIS .**ITG 2000 R1 - Escrituração contábil**. 2017. Disponível em: <<http://www.normaslegais.com.br/legislcao/itg2000-r1escrituracaocontabil.htm>>. Acesso em:25 maio 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (BRASIL). **Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas das entidades de interesse social**. 2 ed.reimpr.Brasília: CFC, 2008. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/Manual_procedimentos2008pdf>. Acesso em: 13 jul. 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (BRASIL). **Normas brasileiras de contabilidade:NBC T 10.19 - entidade sem finalidade de lucros**. Brasília: CFC, 2001. Disponível em:<http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2001/000926>. Acesso em: 19 abr. 2015.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (BRASIL). **Resolução CFC nº 750**. 29 de dezembro de 1993. Dispõe sobre os Princípios Fundamentais da

Contabilidade. Brasília: CFC, 1993.

CONTAGEM. **Lei orçamentária anual**. Plano Plurianual do Município de Contagem. Disponível

em:<http://www.contagem.mg.gov.br/?og=527684&te=transparencia_arquivos&tp=peccas_orcamentarias>. Acesso em: 1 maio 2017.

CREPALDI, A, Silvio. **Auditoria Contábil**: Conceitos e aplicações. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 11. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2013.

FALCONER, Andres Pablo; VILELA, Roberto. **Recursos privados para fins públicos**: as *grantmakers* brasileiras. São Paulo: Petrópolis, 2001.

FAVERO, Hamilton Luiz et al. **Contabilidade**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 1997.

FERNANDES, Rubem César. O que é o terceiro setor. **Revista do legislativo**, Belo Horizonte: Assembléia Legislativa do Estado de Minas Gerais, 1997.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

FRANCO. Hilário. **Contabilidade geral**. 22. ed. São Paulo: Atlas, 1990.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GUIMENES, Éde Rodrigo. Transparência na prestação de contas por organizações do terceiro setor. **Revista Urutagua**, v. 20, 2012, p.130-140. Disponível em:<<http://ojs.uem.br/ojs/index.php/Urutagua/article/view/6493>>. Acesso em: 23 maio 2017.

GOLDENBERG, M. **A arte de pesquisar**. Rio de Janeiro: Record, 1997.

HARADA, Felícia Ayako. O terceiro setor. In **Âmbito Jurídico**. Rio Grande, ago.2016. Disponível em:<http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=5424>. Acesso em: 31 ago. 2016.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA- IBGE. **As fundações de privadas e associações em fins lucrativos no Brasil**. Disponível em:<<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/>>. Acesso em: 06 abr. 2017.

INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL - IBRACON. **Estrutura conceitual básica da contabilidade**. Ibracon, 2011. Disponível em: <<http://portaldacontabilidade.com.br/ibracon/npc27.htm>>. Acesso em: 24 abr. 2017.

ITG 2002 - **Entidades sem finalidade de lucros**. Resolução CFC nº 1409/12. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspxcodigo2012/001409>. Acesso em maio 2017.

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

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

JACOMINO, Darlen. Você é um profissional ético. **Revista Você S/A**, 25. ed. São Paulo, 2000.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. de A. **Fundamentos de metodologia científica**. 6. ed. 5. reimp. São Paulo: Atlas, 2007.

MARCONI, M. de A. **Fundamentos de metodologia científica**. 6. ed. 5. reimp. São Paulo: Atlas, 2007.

LEWIS, Sandra Aparecida Lopes Barbon. **Terceiro setor, políticas públicas e tributação**. 2015, 28p. Disponível em: <<http://www.egov.ufsc.br/portal/conteudo/terceiro-setor-pol%C3%ADticas-p%C3%BAblicas-e-tributa%C3%A7%C3%A3o>>. Acesso em: 19abr. 2015.

LIMA, Barbara Bruna Mathias. **Contabilidade**: um estudo histórico sobre a evolução desta ciência. Classe contábil, 2007. Disponível em: <<http://www.classecontabil.com.br/artigos/contabilidade-um-estudo-historico-sobre-a-evolucao-desta-ciencia>>. Acesso em: 24 abr. 2017.

MACHADO, Maria Rejane Bitencourt. **Entidades beneficentes de assistência social**. Curitiba: Juruá, 2007.

MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

MARTINS, Sérgio Pinto. **Instituições de direito público e privado**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MAZZA, Willam Parente. O alcance da imunidade tributária dos impostos sobre o patrimônio, renda e serviços das entidades de educação e de assistência social do terceiro setor. In: PAES, José Eduardo Sabo (Coord.). **Terceiro setor e tributação**. Rio de Janeiro: Forense, 2011.

MENEZES, Nilson L. de; VILLELA, Francisco A. Pesquisa científica. **Revista SEED**

News. 2016. Disponível

em:<http://www.seednews.inf.br/portugues/seed82/print_artigo82.html>. Acesso em: 24 out. 2016.

MEZZAROBA, Orides; MONTEIRO, Cláudia Servilha. **Manual de metodologia da pesquisa no direito.** 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **As entidades sem fins lucrativos e as normas brasileiras de contabilidade aplicada.** São Paulo: Atlas, 2000.

OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos (terceiro setor).** São Paulo: Atlas, 2006.

OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos (terceiro setor).** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PANCERI, Regina. **Terceiro setor:** a identificação das competências essenciais dos gestores de uma organização sem fins lucrativos. Florianópolis, 2001. (Doutorado em Engenharia de Produção e Sistemas) - Universidade Federal de Santa Catarina, 2001.

PEREZ JUNIOR, Jose Hernandez; BEGALLI, Glaucos Antonio. **Elaboração demonstrações contábeis.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade básica fácil.** 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

SLOMSKI, Valmoret al. **Contabilidade do terceiro setor:** uma abordagem operacional aplicável as associações, fundações, partidos políticos e organizações religiosas. São Paulo: Atlas, 2012.

SOUZA, F. J.V de; et al. Prestação de contas do terceiro setor: uma análise das entidades possuidoras do título de utilidade pública federal no estado do Rio Grande do Norte. **Contexto**, Porto Alegre, v.12,n.21,p.105-116, jan/jun. 2012.

TACHIZAWA, Takeshy. **Organizações não-governamentais e terceiro setor:** criação de ONGs e estratégias de atuação. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

TENORIO, Fernando (org.). **Gestão de ONGs:** principais funções gerenciais. 5. ed. São Paulo: FGV, 2001.

VERGARA, Sylvia Constat. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração.** 12. ed. São Paulo: Atlas, 2014