FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE SERGIPE – FANESE
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

NAIALE DE JESUS AUGUSTINHO

CONTABILIDADE APLICADA AO TERCEIRO SETOR: estudo de caso em organização sindical

ARACAJU-SE
2018.2

NAIALE DE JESUS AUGUSTINHO

CONTABILIDADE APLICADA AO TERCEIRO SETOR: estudo de caso em organização sindical

Artigo apresentado à Coordenação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe - FANESE, como requisito parcial e obrigatório para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.
Orientador: Prof. Esp. Cantidiano Novais Dantas.
Coordenadora: Prof. Esp. Luciana Matos dos Santos Figueiredo Barreto.

Aracaju – SE
2018.2

J58c JESUS AUGUSTINHO, Naiale de.

Contabilidade Aplicada Ao Terceiro Setor: estudo de caso em organização sindical / Naiale de Jesus Augustinho; Aracaju, 2018. 28 p.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) – Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe. Coordenação de Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Esp. Cantidiano Novais Dantas

1. Terceiro Setor 2. Contabilidade 3. Gerenciamento I. Título.

CDU 657.05(813.7)

Elaborada pela Bibliotecária Lícia de Oliveira CRB-5/1255

NAIALE DE JESUS AUGUSTINHO

CONTABILIDADE APLICADA AO TERCEIRO SETOR: estudo de caso em organização sindical

Artigo apresentado à Coordenação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócio de Sergipe - FANESE, como requisito parcial e obrigatório para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado (a) com média: 9,2

Prof. Esp. Cantidiano Novais Dantas
Orientador

Edgard D S. Junior

Prof. Esp. Edgard Dantas Santos Júnior
Avaliador

Prof. Esp. Rodrigo Dias Oliveira Rosa
Avaliador

Aracaju (SE), 01 **de** dezembro **de 2018**

RESUMO

A contabilidade é um importante instrumento de transparência, controle e gestão. O presente estudo aborda a contribuição da contabilidade aplicada ao terceiro setor, com análise de caso em organização sindical. O estudo traz como problemática: a contabilidade realizada para instituição do terceiro setor é utilizada, pela sua gerência, como ferramenta para o devido controle e transparência patrimonial e financeira? Tem como objetivo geral discutir as contribuições da contabilidade para o devido controle e transparência patrimonial e financeira da instituição do terceiro setor, sob a ótica dos seus gerentes. Especificamente, objetiva abordar sobre as entidades do terceiro setor; expor sobre as normas e aplicabilidades contábeis para as entidades do terceiro setor; identificar qual a ótica da gerência de instituição do terceiro setor a respeito da contabilidade; e identificar as contribuições da contabilidade para a gestão da instituição do terceiro setor. A metodologia consiste em investigação bibliográfica qualitativa e descrita e estudo de caso em instituição do terceiro setor da economia brasileira. O instrumento de pesquisa é a entrevista, aplicada junto à pessoa responsável pelo gerenciamento de instituição sindical de categoria de servidores públicos do estado de Sergipe. Constatou-se as contribuições da contabilidade para o devido controle de recursos e transparência patrimonial e financeira da instituição, sob a perspectiva do seu gerente que julgou a informação contábil como essencial na prestação de contas e norteadora do processo de gestão da instituição.

Palavras-Chaves: Terceiro Setor. Contabilidade. Gerenciamento.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Modalidades das Transferências Voluntárias Destinadas ao Terceiro Setor 15

SUMÁRIO

RESUMO

LISTA DE FIGURAS

LISTA DE QUADROS

1 INTRODUÇÃO 06

2 O TERCEIRO SETOR NA ECONOMIA E O TRATAMENTO FISCAL 08
2.1 Natureza Jurídica das Entidades do Terceiro Setor 11
2.2 Benefícios Governamentais Destinadas às Entidades do Terceiro Setor 13
2.2.1 Imunidade tributária das entidades do terceiro setor 13
2.2.2 Isenção tributária das entidades do terceiro setor 14
2.2.3 Benefícios governamentais para as entidades do terceiro setor 15

3 APLICABILIDADES CONTÁBEIS PARA ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR 17

4 CARACTERIZAÇÃO DA INSTITUIÇÃO DE TERCEIRO SETOR ESTUDADA 21
4.1 As Contribuições da Contabilidade para a Gestão da Instituição do Terceiro Setor 22

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS 25

REFERÊNCIAS 26

ABSTRACT 28

1 INTRODUÇÃO

O uso do termo terceiro setor é empregue num cenário de segmentação das organizações em três setores: primeiro, segundo e terceiro setor. O primeiro setor, o Estado, possui a finalidade de desenvolver e realizar ações voltadas ao interesse social, agindo, dessa forma, em benefício da coletividade; o segundo setor, o mercado, composto pelas pessoas jurídicas privadas que objetivam gerar lucro através de suas atividades operacionais e o terceiro setor constituído por entidades privadas, sem finalidades lucrativas, que se propõem a desenvolver atividades de interesse social.

Ao primeiro setor, constituído pelos entes estatais, cabe a atribuição de gerir os recursos públicos e, através deles, propiciar serviços básicos à sociedade, garantindo assim a igualdade entre seus indivíduos. No entanto, diante da ineficiência estatal em oferecer esses serviços de forma abrangente à sociedade, as entidades do terceiro setor atuam em complemento às ações do Estado, promovendo serviços de caráter coletivo e de relevância social.

As entidades do terceiro setor possuem a finalidade de desenvolver atividades de interesse social, colocando à disposição da sociedade serviços de incumbência primordial do Estado. Os recursos da entidade, obtidos através de doações e de benefícios governamentais, devem ser totalmente aplicados na manutenção de seu objetivo social. O mesmo deve ocorrer com o superávit apurado a cada exercício social, uma vez que não pode ser distribuído aos membros da organização. Diante desse cenário, a transparência na utilização dos recursos é de extrema importância para garantir a fiabilidade dessas organizações perante a sociedade.

Nesse sentido, a contabilidade é uma ferramenta indispensável, pois, através do registro dos atos e fatos contábeis da organização, emite relatórios e demonstrativos que comprovam de forma fidedigna a aplicação dos recursos aos fins que se destinam. Ademais, a utilização das informações geradas pela contabilidade auxilia os gestores no processo de tomada de decisão, tornando a administração da entidade efetiva.

O terceiro setor é constituído por entidades que não possuem finalidades lucrativas, objetiva o desenvolvimento de ações voltadas ao atendimento de carências sociais, necessitando de recursos oriundos de terceiros nesse processo. Para suas manutenções e cumprimentos das finalidades, o gerenciamento destas instituições requer efetivo controle e transparência patrimonial e financeira. Neste compasso, a contabilidade é instrumento

obrigatório. Em assim sendo, a problemática deste estudo é: a contabilidade realizada para instituição do terceiro setor é utilizada, pela sua gerência, como ferramenta para o devido controle e transparência patrimonial e financeira?

O objetivo geral deste estudo é discutir as contribuições da contabilidade para o devido controle e transparência patrimonial e financeira da instituição do terceiro setor, sob a ótica dos seus gerentes. Os objetivos específicos são: abordar sobre as entidades do terceiro setor; expor sobre as normas e aplicabilidades contábeis para as entidades do terceiro setor; identificar qual a ótica da gerência de instituição do terceiro setor a respeito da contabilidade; e identificar as contribuições da contabilidade para a gestão da instituição do terceiro setor.

A metodologia consiste em pesquisa bibliográfica em livros, artigos e legislação pertinente ao tema e estudo de caso em organização do terceiro setor da economia brasileira. É uma pesquisa qualitativa e descritiva. O instrumento de pesquisa é a entrevista, aplicada junto à pessoa responsável pelo gerenciamento de instituição sindical de categoria de servidores públicos do estado de Sergipe.

Como justificativa desse artigo, evidencia-se a importância das entidades do terceiro setor na atual conjuntura econômica e social brasileira, atuando na execução de atividades sociais e promovendo serviços de natureza coletiva, diante de um cenário em que o Estado não consegue suprir as demandas sociais, e o papel da contabilidade nessas organizações. Fundamenta-se também na pouca literatura pertinente ao tema contabilidade para o terceiro setor, visto que é um campo ainda pouco abordado em livros, revistas, trabalhos científicos, etc. Ademais, é um âmbito crescente de atuação para contadores, que requer profissionais capacitados para atender suas peculiaridades no tratamento contábil e fiscal.

O presente artigo é composto por cinco capítulos, incluindo esta introdução. O segundo capítulo articula sobre os setores da economia e as entidades do terceiro setor, abordando sua natureza jurídica e benefícios governamentais. O terceiro capítulo trata das normas e aplicabilidades contábeis destinadas às entidades do terceiro setor, o capítulo seguinte caracteriza a instituição objeto de estudo deste artigo, apresentando os resultados da coleta dos dados e respectivas análises. No último capítulo são feitas as considerações finais sobre o estudo realizado.

2 O TERCEIRO SETOR NA ECONOMIA E O TRATAMENTO FISCAL

Atualmente existem três setores de enquadramento para as pessoas jurídicas no cenário socioeconômico brasileiro: o primeiro setor, o segundo setor e o terceiro setor. De acordo com Slomski et al. (2017), a nomenclatura terceiro setor é empregue na conjuntura de uma fragmentação organizacional que classifica as organizações em três setores, dessa forma, o primeiro setor engloba as entidades que formam o Estado; o segundo setor, as empresas de iniciativa privada com finalidades lucrativas; e o terceiro setor, entidades voltadas ao desenvolvimento de atividades de caráter coletivo.

O primeiro setor é constituído pelos entes da administração pública. Para Bocchi (2013), o setor público é composto pelo Estado e suas ramificações e pode ser conceituado como um ente dotado de supremacia constitucional. Segundo Mallman, Balestrin e Silva (2017), o Estado é uma figura central na estruturação da sociedade e, por meio de seus organismos, implementa políticas públicas para o desenvolvimento social. Dessa forma, o Estado tem a finalidade de manter a ordem e promover o bem-estar e progresso da sociedade, ou seja, preservar o bem comum, viabilizando condições de vida que assegurem o desenvolvimento e a igualdade de seus cidadãos. Conforme art. 3º da Constituição Federal (BRASIL, 1988 p.9):

> Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:
> I – construir uma sociedade livre, justa e solidária;
> II – garantir o desenvolvimento nacional;
> III – erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;
> IV – promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

De acordo com o Guia de Orientação para o Profissional da Contabilidade – Terceiro Setor (BRASIL, 2018), uma das peculiaridades do primeiro setor é a utilização de recursos provindos de tributos e financiamentos, ou seja, recursos públicos que devem ser integralmente direcionados à realização de projetos e ações que beneficiem a sociedade. No entanto, o primeiro setor não consegue desempenhar seu papel em totalidade, deixando de prestar serviços essenciais à população. Para Lima e Freitag (2014), o terceiro setor desponta como uma alternativa para complementar as lacunas deixadas pelo ente público no cenário

econômico e social, e segundo Costa (2015) as entidades sem fins lucrativos suprem as deficiências do Estado no que diz respeito à implementação dos direitos sociais.

O segundo setor é composto por empresas de iniciativa privada que comercializam bens e serviços. Também conhecido como mercado, o segundo setor é formado por todas as empresas que mantém atividades operacionais para finalidades lucrativas. Conforme Bocchi (2013), fazem parte do segundo setor empresas comerciais, sociedades e demais pessoas jurídicas que visam ao lucro. De acordo com o Guia de Orientação para o Profissional da Contabilidade – Terceiro Setor (BRASIL, 2018), o capital empregado na manutenção do segundo setor provém de financiamentos e de suas próprias atividades e o lucro apurado a cada exercício social é distribuído aos acionistas, no caso das Sociedades por Ações, e aos quotistas, no caso das Sociedades Limitadas.

O terceiro setor é formado por entidades privadas constituídas com o objetivo de atender necessidades coletivas da sociedade, em complemento às ações do Estado. Desenvolve atividades assistenciais de saúde, educacionais, religiosas, culturais, recreativas, entre outras. Nesse sentido, Hudson (1999) reitera que o terceiro setor constitui-se em organizações que possuem finalidades sociais e de acordo com Araújo (2016), o terceiro setor despontou em decorrência da ausência de efetividade do setor público em ofertar serviços essenciais à população, levando a própria sociedade a providenciar meios de suprir essas carências sociais, através da constituição de organizações.

Assim sendo, instituições sem fins lucrativos surgem como um auxílio alternativo em virtude da incapacidade do ente público em ofertar serviços essenciais de forma plena à população. Para Lima e Freitag (2014), o terceiro setor pode ser entendido como um conjunto de entidades que visam a prestação de serviços à sociedade em diversas áreas nas quais o governo não atua de forma eficiente. Dessa forma, as entidades do terceiro setor passaram a desenvolver serviços sociais diversos e a contribuir significativamente com o desenvolvimento socioeconômico brasileiro.

Em conformidade com Salamon e Anheier (1992 *apud* Slomski *et al*. 2017), o terceiro setor é formado por organizações que não pertencem ao Estado; que possuem formalidade através da institucionalização; que possuem gestão própria; que não distribuem o superávit aos dirigentes, doadores ou empregados e que envolvem participação voluntária. Portanto, o terceiro setor é composto por entidades privadas formais, de caráter independente, de cooperação voluntária, que concentram seus recursos na consecução de objetivos sociais e não distribuem parcelas a título de lucros. Dessa forma, Scheunemann e Rheinheimer (2013),

afirmam que os benefícios da atuação do terceiro setor são para a sociedade, não sendo distribuídos aos membros, fato que caracteriza a utilidade desse setor social.

A interpretação do termo **entidades sem fins lucrativos** pode levar a um entendimento de que essas organizações não necessitam de recursos financeiros para subsistir. Contudo, são instituições que necessitam, como qualquer outra organização, de capital para manter-se em funcionamento. Nessa perspectiva, Lima e Freitag (2014) afirmam que as entidades sem fins lucrativos têm como objetivo o bem-estar social e não o recebimento de remuneração, no entanto, o resultado positivo é essencial ao seu funcionamento. Afirmam também que o superávit obtido nas entidades do terceiro setor é incorporado ao patrimônio social.

De acordo com o Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor (BRASIL, 2015), as entidades de interesse social têm seu funcionamento custeado com recursos oriundos de seu capital próprio, dos repasses públicos do primeiro setor e doações privadas do setor empresarial ou de particulares e converte esse capital no desenvolvimento das atividades sociais que se propõe ou para aumento do seu patrimônio social, dessa maneira, não podem fazer nenhum tipo de distribuição do superávit a seus membros, colaboradores e doadores.

Em concordância com Santos (2012) é importante acentuar que o terceiro setor desenvolve suas atividades ao mesmo passo que o primeiro setor, que é o Estado, e o segundo setor, o mercado. Possui natureza diversa do setor público porque suas entidades são de origem privada, e do segundo setor porque não tem a lucratividade como premissa. Conforme o Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor (BRASIL, 2015), o terceiro setor é aquele que não é público, nem privado, mas mantém ligação com ambos à medida que possui natureza privada e dedica-se a consecução de objetivos sociais, embora não seja órgão governamental. Para Slomski *et al*. (2017) o terceiro setor é uma junção do primeiro com o segundo setor, pois suas entidades apresentam características de ambos.

Os três setores da economia brasileira são autônomos, mas se relacionam conforme as necessidades sociais. Para Lima e Freitag (2014) com o crescimento do terceiro setor, o Estado passa a ter um aliado para atender as demandas sociais, enquanto as entidades com fins lucrativos passam a desenvolver a noção de responsabilidade social e colaboram com as ações das entidades do terceiro setor através de doações. Assim sendo, é possível afirmar que as entidades do terceiro setor destinam-se a propagar serviços de cunho social, que deveriam ser ofertados pelo Estado, e por não serem autossuficientes, precisam de repasses e doações do primeiro e segundo setor. Para a consecução de seus objetivos, essas entidades necessitam adotar uma das formas jurídicas descritas a seguir.

2.1 Natureza Jurídica das Entidades do Terceiro Setor

Para a consecução de seus objetivos sociais as entidades sem fins lucrativos assumem natureza jurídica de direito privado na condição de associações, organizações religiosas, fundações, e partidos políticos, conforme expressam os incisos I, III, IV e V do artigo 44 da Lei nº 10.406/2002, que institui o Código Civil (BRASIL, 2002). Hudson (1999) esclarece que fazem parte do segmento do terceiro setor as instituições de caridade, organizações religiosas, entidades voltadas para as artes, organizações comunitárias, sindicatos, associações profissionais e outras organizações voluntárias.

De acordo com Slomski *et. al.* (2017) a existência legal das entidades do terceiro setor se instaura com o registro do seu estatuto em cartório de registro civil das pessoas jurídicas, adquirindo, desse modo, uma das formas jurídicas supracitadas. O Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor (BRASIL, 2015), recomenda que as entidades sem fins lucrativos mantenham ao menos três órgãos internos distintos: um deliberativo, um diretivo e um órgão interno de fiscalização e que seus dirigentes exerçam os cargos gratuitamente.

As associações são definidas no próprio Código Civil, em seu artigo 53, como entidades caracterizadas por conjunto de pessoas que se organizam para a consecução de objetivos não econômicos, ou seja, sem finalidades lucrativas e que não originam direitos e obrigações recíprocos entre os associados (BRASIL, 2002). De acordo com Araújo (2015), as associações são constituídas a partir da reunião de pessoas que possuem objetivos em comum, voltados ao atendimento de interesses sociais ou dos seus próprios associados.

Em concordância com o Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor (BRASIL, 2015), as fundações são caracterizadas como pessoas jurídicas formadas a partir de um patrimônio, que ganha personalidade jurídica e deve ser conduzido à consecução dos desígnios determinados pelo fundador. Conforme o artigo 62 do Código Civil, a criação da fundação ocorre por escritura pública ou testamento. O artigo mencionado enumera as atividades que as fundações poderão desenvolver: saúde, assistência social, educação, etc. salientando a necessidade do desenvolvimento de ações voltadas ao interesse coletivo como premissa para a sua existência legal (BRASIL, 2002).

As organizações religiosas são caracterizadas como entidades que praticam homenagem a qualquer religião, desde que não tenha finalidades lucrativas. São pessoas jurídicas fundadas por pessoas físicas que se unem para a realização de atos religiosos, e frequentemente desenvolvem atividades voltadas para a coletividade (BRASIL, 2015). A igreja católica teve um papel significativo no surgimento do terceiro setor, de acordo com

Falconer (1999 *apud* Slomski *et al*. 2017), muitos autores consideram as Santas Casas de Misericórdia como a origem do terceiro setor no Brasil. O parágrafo primeiro do artigo 44 do Código Civil garante a autonomia de constituição de organizações religiosas no Brasil (BRASIL, 2002).

O Guia de Orientação para o Profissional da Contabilidade – Terceiro Setor, define os partidos políticos como pessoas jurídicas que visam a defesa dos direitos constitucionais e a promoção da democracia, atuando, dessa maneira, sem finalidade de lucros. No que diz respeito ao ato de constituição dos partidos políticos, além de registrar o estatuto em cartório de registro civil de pessoas jurídicas, também devem ser registrados no Tribunal Superior Eleitoral (BRASIL, 2018).

Os sindicatos compõem outro segmento do terceiro setor, são organizações que visam representar uma categoria profissional, atuando na defesa de interesses coletivos. Segundo Martins (2009), o sindicato é um agrupamento espontâneo de pessoas que atua em defesa dos interesses coletivos da categoria econômica ou profissional que representa. De acordo com Ferrazza (2010), o sindicato tem a função social de regular normas coletivas nas convenções e acordos coletivos de trabalho, resguardar os interesses dos membros de uma categoria profissional e gerar uma negociação igualitária entre as partes.

Nesse sentido, Martins (2009) considera que o sindicato possui: função de representação, pois representa, na presença de autoridades judiciais e administrativas, as solicitações da categoria profissional; função de negociação, pois atua nas convenções e acordos coletivos; e função de assistência, ao manter amparo judicial aos associados que necessitam. Dessa maneira, a finalidade do sindicato é promover condições favoráveis a seus sindicalizados.

A entidade sindical possui natureza jurídica de direito privado (MARTINS, 2009), sua essência é ratificada na Constituição Federal (BRASIL, 1988), que assegura a livre fundação do sindicato e veda intervenção do Poder Público. A norma supracitada outorga ao sindicato a proteção das liberdades e predileções das categorias profissionais e garante a liberdade de associação sindical, inclusive aos funcionários públicos. A Constituição Federal determina, ainda, a proibição da existência de mais de uma entidade sindical de uma mesma categoria profissional, na extensão territorial inferior à área de um município. Trata-se na unicidade sindical, princípio que torna ilegal fundar vários sindicatos de uma mesma categoria em um mesmo local (MARTINS, 2009).

As entidades sem fins lucrativos possuem um papel notável na sociedade brasileira, executam ações e serviços de natureza comunitária, em complemento às ações do

Estado. Por efeito disso, podem receber imunidade, isenção, e benefícios governamentais que serão retratados a seguir.

2.2 Benefícios Governamentais Destinadas às Entidades do Terceiro Setor

O Estado tem o direito constitucional de requerer tributos aos contribuintes, sejam pessoas físicas ou jurídicas, para o custeio de suas atividades. De acordo com Silva (2014), ao analisar a Constituição Federal de 1988 percebe-se que o poder constituinte repartiu cuidadosamente a competência tributária a cada ente da administração pública. Para Hack (2015, p. 66), "os direitos concedidos pelo Estado aos cidadãos têm um custo a ser suportado pela coletividade. Quanto mais direitos se garantem, maior o custo do Estado para mantê-los". Por isso, a constituição emana o poder do Estado de instituir e cobrar tributos aos sujeitos passivos da obrigação tributária.

No entanto, conforme o Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor (BRASIL, 2015), as entidades de interesse social prestam serviços que ajudam na evolução e crescimento da sociedade. Em virtude disso, o ordenamento jurídico brasileiro estabeleceu privilégios para fomentar o crescimento dessas organizações. Para Costa (2015), o Brasil é um país que ainda padece com diversas mazelas sociais e o Estado que deveria suprir essas carências, por não conseguir desempenhar seu papel em plenitude, utiliza-se da renúncia fiscal para estimular o crescimento de entidades que desenvolvem e põem a disposição da sociedade serviços de natureza assistencial.

Nesse sentido, são destinadas às entidades do terceiro setor a imunidade tributária, concessão de isenções de impostos e contribuições e benefícios governamentais, conforme apresentadas nos subtópicos seguintes.

2.2.1 Imunidade tributária das entidades do terceiro setor

A imunidade tributária consiste no direito constitucional da não incidência do fato gerador de impostos. De acordo com Silva (2014), a imunidade é uma limitação ao poder de tributar, impede a hipótese de incidência sobre aquilo que está imune. A Lei Maior proíbe os entes tributantes de estabelecer impostos sobre entidades religiosas, sobre o patrimônio, a renda ou os serviços de instituições de educação, partidos políticos, instituições de assistência social, e entidades sindicais, desde que as entidades mencionadas não mantenham finalidades

lucrativas (BRASIL, 1988). Os requisitos para que as entidades sem fins lucrativos possam usufruir da imunidade são, de acordo com o artigo 14 do Código Tributário Nacional (CTN):

> Art. 14. (...)
> I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;
> II – aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;
> III – manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.
> (BRASIL, 1966, p.13).

Na falta de cumprimento desses requisitos, a imunidade tributária pode ser suspensa a qualquer momento, conforme o artigo 14 do CTN (BRASIL, 1966). Silva (2014), ressalta que a imunidade atinge exclusivamente os impostos, não se aplica às demais espécies de tributos. Dessa forma, a imunidade tributária atinge apenas impostos inerentes ao patrimônio, renda ou serviços das entidades sem fins lucrativos (BRASIL, 2015).

No entanto, apesar das organizações do terceiro setor gozarem de imunidade, continuam a sofrer a incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF relativamente aos ordenados pagos aos funcionários ou prestadores de serviços, equitativamente, é necessário reter o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN no pagamento de serviços contratados, em obediência à legislação de cada município (BRASIL, 2018). Lima e Freitag (2014), informam, também, que independentemente da forma jurídica, as entidades do terceiro setor devem cumprir as obrigações acessórias pertinentes.

2.2.2 Isenção tributária das entidades do terceiro setor

A isenção tributária é a exclusão da obrigação de liquidar o tributo devido. Lima e Freitag (2014, p.47) reiteram que "a isenção acontece quando uma lei exclui a incidência de tributos em situações específicas". De acordo com o artigo 176 do Código Tributário Nacional, a isenção verifica-se em legislação específica que determina os tributos por ela abrangidos e as imposições para sua autorização (BRASIL, 1966). Na isenção ocorre o fato gerador do tributo, no entanto, sobrevém uma desobrigação de sua quitação. Fabretti (2011 *apud* Lima e Freitag, 2014), assegura que a isenção é uma anistia fiscal temporária, que permite o não pagamento do tributo, dura um determinado período e não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias.

O artigo 15 da Lei nº 9.532, considera como isentas as instituições sem fins lucrativos de caráter: filantrópico, científico, recreativo, cultural e as associações civis que

coloquem serviços relevantes à disposição da sociedade. O artigo mencionado garante a isenção no que se refere ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e a Contribuição Social do Lucro Líquido – CSLL (BRASIL, 1977). No entanto, de acordo com o Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor, as isenções podem alcançar todos os tipos de tributos, assim, basta que cada esfera do governo, federal, estadual, municipal, legisle sobre a isenção dos tributos de sua competência (BRASIL, 2015).

2.2.3 Benefícios governamentais para as entidades do terceiro setor

Conforme Slomski *et al.* (2017), o terceiro setor pode receber recursos públicos, por meio de repasses governamentais, para fomentar suas atividades específicas. Esses repasses são efetivados com as celebrações de convênios, contratos de repasses, subvenções, termos de parcerias e termos de colaborações, são as chamadas transferências voluntárias.

Os autores Slomski *et al.* (2017) esclarecem que as transferências voluntárias constituem um processo de cooperação entre os entes da administração pública e entidades sem fins lucrativos para ampliação de serviços de interesse social, financiados com recursos federais. As transferências voluntárias podem ser celebradas nas seguintes modalidades: Convênios, Contratos de Repasses, Termos de Parcerias, Termos de Colaboração e Termos de Fomento, conforme apresentadas no Quadro 1.

Quadro 1: Modalidades das Transferências Voluntárias Destinadas ao Terceiro Setor

Modalidades	Qualificação
Convênios	São instrumentos jurídicos destinados a definir as diretrizes para os repasses pecuniários do setor público ao setor privado, direcionados à realização de serviços que beneficiam ambas as partes (BOCCHI, 2013).
Contratos de Repasses	De acordo com o Decreto nº 6.170/2007, o contrato de repasse é um instrumento, de benefício mútuo, utilizado por mandatário da união, para conduzir a transmissão de dinheiro público (BRASIL, 2007).
Termos de Parcerias	Conceituam-se como dispositivos legais utilizados em transferências pecuniárias para beneficiar Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIP (BRASIL, 2016).
Termos de Colaboração e Termos de Fomento	São dispositivos legais utilizados no repasse de recursos públicos às entidades do terceiro setor com o objetivo de fomentar o desenvolvimento de iniciativas de interesse social, que gerem benefícios mútuos aos envolvidos na transação (BRASIL, 2016).

Fonte: Elaborado pela autora.

Assim sendo, caracterizam-se as transferências voluntárias como:

> Repasses da União a Estados, Distrito Federal, Municípios e entidades privadas sem fins lucrativos, em decorrência da celebração de convênios, contratos, termos de parceria, termos de colaboração e termos de fomento, para a realização de obras e/ou serviços de interesse comum e que não se origine de determinação constitucional ou legal. (BRASIL, 2016, p.9).

A Lei nº 13.019/2014, alterada pela Lei nº 13.204/2015, designada de Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil – MROSC, dispõe sobre os requisitos para ocorrer colaborações entre as organizações da sociedade e o setor público (BRASIL, 2016). Slomski *et al.* (2017), conceitua as Organizações da Sociedade Civil – OSC como entidades privadas sem fins lucrativos, abrangendo associações, cooperativas, fundações e organizações religiosas, ou seja, organizações que fazem parte do terceiro setor.

As subvenções governamentais constituem outra modalidade de transferência de recursos públicos às entidades sem fins lucrativos. A NBC TG 07 define as subvenções governamentais como colaborações, de caráter pecuniário ou não, voltadas a determinadas organizações, e condicionadas à realização de exigências relacionadas ao desenvolvimento de suas atividades (BRASIL, 2010). Na concepção de Lima e Freitag (2014), as subvenções são contribuições dos órgãos governamentais, para o desenvolvimento de atividades específicas das entidades do terceiro setor, através do custeamento de despesas.

Paralelamente ao aumento dos repasses públicos às organizações do terceiro setor, deve existir também a expansão de medidas fiscalizatórias ao uso desses recursos. Oliveira (2010) argumenta que devido à origem pública dos recursos repassados, há uma necessidade do amparo de artifícios de transparência e aumento da supervisão por parte do primeiro setor, de forma a estimular o uso adequado desses fundos. Nesse sentido, o Sistema de Gestão de Convênios e Contratos de Repasse – SICONV e o Portal de Convênios do Governo Federal foram instituídos pelo Decreto 6.170/2007, com o objetivo de registrar todas as práticas e fases relativas às transferências pecuniárias, atuando como instrumento de fiscalização e prestação de contas (BRASIL, 2016).

Diante do contexto descrito anteriormente, depreende-se que a transparência e a credibilidade perante a sociedade e o governo são essenciais para as entidades sem fins lucrativos. Lima e Freitag (2014) afirmam que a aplicação da contabilidade no terceiro setor oferece recursos técnicos necessários para auxiliar no processo de prestação de contas e, também, dar caráter de credibilidade às ações das organizações deste setor da economia. Nesse sentido, o tópico seguinte apresenta abordagens sobre as aplicabilidades contábeis para entidades do terceiro setor.

3 APLICABILIDADES CONTÁBEIS PARA ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR

As entidades sem fins lucrativos são custeadas com recursos obtidos através de doações de pessoas físicas e/ou jurídicas, e de repasses governamentais. Segundo Lima e Freitag (2014), essas entidades dependem de doações de pessoas, empresas e auxílios governamentais para permanecerem em funcionamento, dessa forma, a transparência de suas condutas é essencial para gerar confiabilidade perante seus mantenedores. Os autores mencionados anteriormente enfatizam a necessidade de prestação de contas por parte das entidades de interesse social, aos doadores individuais e aos órgãos governamentais. Nesse sentido, a contabilidade torna-se um instrumento de grande significação ao gerar relatórios e demonstrativos que evidenciam o uso dos recursos na manutenção das atividades que a entidade propõe.

O reconhecimento da ciência contábil como ferramenta útil para as organizações em geral, incluindo o terceiro setor, é respaldado por Padoveze (2016, p.18), que afirma: "a contabilidade é uma ciência social cujo objetivo é o controle econômico de uma entidade. Isto é feito pela contabilidade por meio de identificação, classificação, registro e mensuração econômica dos eventos que provocam a existência e a alteração do patrimônio".

A ciência contábil, através dos registros e mensurações dos eventos modificativos do patrimônio da entidade, transforma dados em informações que são compiladas em relatórios contábeis: financeiros, econômicos e patrimonial. As informações por ela geradas são úteis para comprovar o uso dos recursos aos fins que se destinam, tornando-se um importante instrumento de prestação de contas para as entidades do terceiro setor. Como evidencia Slomski *et al.* (2017), os demonstrativos contábeis, interligadas às demonstrações orçamentárias, representam um aperfeiçoamento na prestação de contas, funcionando como instrumentos de transparência, gestão, medida de desempenho e certificação da destinação dos haveres das entidades de interesse social.

Conforme o Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor, a prestação de contas:

> É o conjunto de documentos e informações disponibilizados pelos dirigentes das entidades aos órgãos interessados e autoridades, de forma a possibilitar a apreciação, conhecimento e julgamento das contas e da gestão dos administradores das entidades, segundo as competências de cada órgão e autoridade, na periodicidade estabelecida no estatuto social ou na lei.
> (BRASIL, 2015, p.81)

Como descrito por Lima e Freitag (2014), as entidades do terceiro setor precisam prestar contas inicialmente aos órgãos deliberativos internos e posteriormente aos órgãos governamentais e fiscalizatórios, aos doadores e à sociedade em geral. O Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor, complementa que cada órgão pode ter exigências específicas, mas sugere os seguintes documentos como componentes da prestação de contas: plano de trabalho; inventário patrimonial; relatório de atividades; informações bancárias; parecer do conselho fiscal; Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ; cópia de convênio, contrato e termo de parceria; Relação Anual de Informações Sociais – RAIS; relatório de auditoria independente; e demonstrações contábeis (BRASIL, 2015).

As demonstrações contábeis, elementos integrantes da prestação de contas, são conceituadas por Melo e Barbosa (2018), como uma representação clara e sucinta da posição patrimonial, financeira e econômica da entidade, em dado momento, visando proporcionar informações úteis à tomada de decisão. Como descrito por Slomski *et al*. (2017), o processo de elaboração e divulgação das demonstrações contábeis das entidades do terceiro setor brasileiro deve seguir os princípios da Lei nº 6.404 de 15 de dezembro de 1976, que estabelece relativamente às sociedades por ações. Além desta lei, devem ser observados os Princípios Fundamentais de Contabilidade, assim como as Normas Brasileiras de Contabilidade publicadas pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC.

De acordo com Slomski *et al.* (2017), as organizações do terceiro setor são obrigadas a manter a escrituração contábil e resguardar os livros contábeis obrigatórios: Livro Diário e Livro Razão. Imperatone (2017), afirma que o Livro Diário evidencia em ordem cronológica todos os fatos contábeis da entidade em dado período. O autor supracitado descreve ainda o Livro Razão como a demonstração individual, em cada conta contábil, dos fatos contabilizados em dado período. A escrituração de livros auxiliares: Livro de Contas a Receber, Livro de Contas a Pagar, Livro de Registro de Estoque e etc., é facultativa, no entanto, são eficazes no controle interno das entidades, como descrito por (SLOMSKI *et al.* 2017).

Conforme Lima e Freitag (2014), o CFC, visando padronizar os procedimentos contábeis para entidades sem fins lucrativos, publicou as seguintes Normas Brasileiras Contábeis Técnicas – NBC T: NBC T 10.4 – Fundações (Resolução CFC nº 837/99); NBC T 10.18 – Entidades Sindicais e Associações de Classe (Resolução CFC nº 838/99); e NBC T 10.19 – Entidades Sem Finalidade de Lucros (Resolução CFC nº 877/00). No entanto, essas

normas foram consolidadas e revogadas em 2012 pela Interpretação Técnica Geral – ITG 2002, com a edição da Resolução CFC nº 1.409/12: Entidade sem Finalidade de Lucros, que tem como objetivo estabelecer critérios e procedimentos contábeis específicos para entidades sem fins lucrativos (BRASIL, 2012). Posteriormente, em 2015, a ITG 2002 passou por alterações nos itens 8, 19 e alínea "c" do item 27 e inclusão dos itens 9A e 9B, passando a ser denominada ITG 2002 (R1) (BRASIL, 2015).

Para regulamentar os procedimentos contábeis, na ocorrência da entidade do terceiro setor receber benefícios governamentais, como as subvenções e transferências voluntárias, o Conselho Federal de Contabilidade emitiu a Norma Brasileira Contábil Técnica Geral (NBC TG) 07 – Subvenção e Assistência Governamentais (Resolução CFC nº 1.305/2010) que deve ser adotada no processo de contabilização dos repasses governamentais recebidos pelo terceiro setor (BRASIL, 2010).

Seguindo as recomendações da ITG 2002, as entidades do terceiro setor devem elaborar o Balanço Patrimonial (BP), a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido – DMPL, a Demonstração do Resultado do Período – DRE a Demonstração dos Fluxos de Caixa – DFC e as Notas Explicativas. Ainda de acordo com a referida norma, devem ser adotadas algumas nomenclaturas diferentes na contabilização e produção dos demonstrativos contábeis das entidades do terceiro setor: a conta capital social deve ser substituída por patrimônio social, e as contas lucro ou prejuízo devem ser modificados por superávit ou déficit (BRASIL, 2012).

Nessa perspectiva, Lima e Freitag (2014) utilizam-se da argumentação de que o termo patrimônio social exerce a missão de diferenciar entidades com fins econômicos e entidades do terceiro setor, uma vez que, nas entidades do terceiro setor o resultado patrimonial não pertence a seus membros, mas sim à sociedade.

No que diz respeito ao reconhecimento das despesas, custos e receitas nas entidades do terceiro setor, a ITG 2002 determina que, assim como nas entidades com fins lucrativos, utilize-se o regime de competência. Especifica, ainda, que o superávit ou déficit apurados a cada exercício social, devem ser assimilados ao patrimônio social (BRASIL, 2012). Ainda em conformidade com a norma supracitada, os benefícios governamentais concedidos às entidades do terceiro setor, devem ser registrados em contas específicas de forma a facilitar seu reconhecimento na prestação de contas.

Nesse sentido, Araújo (2016) reconhece a importância do atendimento às especificações legais que regulam o reconhecimento, registro, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis das entidades do terceiro setor. As informações geradas pela

contabilidade são meios técnicos que promovem credibilidade ao controle dos recursos obtidos pela entidade, estimulando a permanência dos doadores, dos benefícios governamentais, e da imunidade e isenção tributária.

A observância às normas e aplicabilidades contábeis na elaboração dos relatórios contábeis é importante para as entidades sem fins lucrativos, não somente pelo critério de prestação de contas, mas também por sua essencialidade para o controle e gestão. Para Carvalho (2013), os relatórios contábeis são de grande relevância para a manutenção das atividades das entidades que compõem o terceiro setor, por sua sujeição por recursos de terceiros, assim como, por sua necessidade de informações sobre o desempenho de seus processos. Ao usufruir de informações claras e fidedignas, os gestores tornam-se aptos a visualizar seus processos de forma clara, possibilitando uma melhor performance e, consequentemente, uma gestão eficaz.

Do ponto de vista de Lima e Freitag (2014), a contabilidade torna-se um instrumento indispensável para o terceiro setor, devido ao seu auxílio no controle e gerenciamento dos recursos escassos. As informações contábeis possibilitam o efetivo controle desses recursos, evidenciam sua destinação e possibilitam traçar planejamentos que são de grande importância para a gerência. Nesse sentido, Araújo (2016), ressalta a relevância da informação contábil no gerenciamento das entidades do terceiro setor, visto que a correta administração dos recursos gera transparência, estimulando a obtenção de mais recursos e, dessa forma, o crescimento dessas entidades.

Dessa forma, constata-se a importância da contabilidade para entidades sem fins lucrativos como ferramenta de controle e transparência patrimonial e financeira. Desse modo, o capítulo a seguir descreve as contribuições da contabilidade para entidade sindical de servidores públicos do estado de Sergipe, bem como as considerações de membro da diretoria da instituição sobre a valia da contabilidade para a gestão.

4 CARACTERIZAÇÃO DA INSTITUIÇÃO DE TERCEIRO SETOR ESTUDADA

O sindicado objeto de estudo deste artigo representa os interesses de categoria profissional de servidores públicos do estado de Sergipe. No *site* do sindicato encontra-se a informação de que foi fundado no ano de 1989. Portanto, um ano após a promulgação da Constituição Federal, que em seu artigo 37, inciso VI, assegurou aos servidores públicos o direito à sindicalização (BRASIL, 1988).

No *site* do sindicato encontra-se a informação de que a missão da instituição sindical, expressa em seu Estatuto, é definida como a luta pela manutenção dos direitos dos servidores sindicalizados. Em entrevista, o diretor financeiro e administrativo da instituição declarou que "a classe profissional a qual o sindicato representa possui um nível elevado de adesão ao movimento sindical, em torno de 90% e que, atualmente, conta com cerca de 700 sindicalizados, servidores ativos e inativos".

Por meio do seu *site*, o sindicato informa que o Estatuto da instituição expressa seus principais objetivos: o apoio às iniciativas que intencionem melhorias à categoria; o empenho no alcance das propensões dos sindicalizados; a promoção do apoio à classe profissional; e a luta pelos direitos e garantias individuais. Apresenta também suas prerrogativas: representar as demandas da categoria profissional, bem como as propensões individuais dos seus sindicalizados em processos judiciais e administrativos; atuar na conversação de convenções e acordos coletivos; e permanecer em negociação com o governo do estado de Sergipe, em vista de garantias aos sindicalizados, principalmente no reajuste e reposição salarial. Dessa forma, é possível constatar as funções do sindicato defendidas por Martins (2009): de representação, de negociação e assistencial.

Durante a entrevista, o diretor financeiro e administrativo reforçou que:

> A entidade sindical atua como mediadora da relação entre os sindicalizados e o Governo do Estado de Sergipe, que é o empregador e que, nesse sentido, o sindicato tem a finalidade de fortalecer e dar visibilidade às demandas da categoria profissional que representa, mantendo-a informada e mobilizada.

O Estatuto do sindicato, conforme consta no seu *site*, define a abrangência da entidade á a capital do estado de Sergipe: Aracaju, e os demais municípios sergipanos, ou seja, representa todos os servidores públicos estaduais da categoria profissional, em todo o território do estado de Sergipe. Dessa forma, obedece ao princípio da unicidade sindical referida por Martins (2009).

4.1 As Contribuições da Contabilidade para a Gestão da Instituição do Terceiro Setor

Em conformidade com Lima e Freitag (2014), a contabilidade é uma ciência voltada ao estudo do patrimônio das entidades, tem o propósito de fornecer informações de natureza econômica, financeira e patrimonial a seus usuários. Os autores aludidos reforçam a importância da contabilidade para o controle e gerência dos recursos escassos nas entidades do terceiro setor, bem como sua utilidade técnica na prestação de contas.

Para o desenvolvimento do estudo de caso, foi elaborado um questionário composto por indagações a respeito de características gerais do sindicato e da percepção do gestor sobre a contabilidade. A entrevista foi aplicada junto ao diretor financeiro e administrativo da entidade sindical.

Conforme o entrevistado, a contabilidade da entidade é um serviço terceirizado, realizado por escritório de contabilidade. Questionado sobre a importância da contabilidade para o processo de gestão do sindicato, o diretor explicou:

> A contabilidade é um conjunto de informações econômicas e financeiras que permite fazer avaliações, projeções e um controle do patrimônio. A informação contábil norteia a elaboração dos planejamentos, o que facilita o efetivo controle financeiro e patrimonial do sindicato.

Analisando os dados inseridos na abordagem do entrevistado sobre a importância da contabilidade, é possível constatar as dimensões: avaliações, projeções, controle financeiro e patrimonial e favorecimento de planejamento. Tais dimensões conferem a importância das informações geradas pela ciência contábil para a gestão e apropriado controle do patrimônio do sindicato. Essa concepção é confirmada pelo pensamento de Padoveze (2016), que reconhece a ciência contábil como mecanismo de controle econômico de uma entidade.

Questionado sobre os relatórios oferecidos pela contabilidade, como instrumentos de favorecimento ao processo de gestão do sindicato, o diretor abordou:

> Os relatórios contábeis permitem ter uma noção de quanto posso destinar para cada despesa. Um registro das despesas corriqueiras, o histórico de receitas, permitem conhecer o perfil da entidade, facilitando a administração. Por exemplo, em caso de morte de sindicalizado, o sindicato paga um pecúlio à família, é um evento incerto, pode ocorrer ou não, então é feito um prognóstico de reserva para esse tipo de despesa não eventual.

A abordagem do entrevistado sobre os relatórios oferecido pela contabilidade favorece a análise que direciona para a importante aplicabilidade das ciências contábeis nas ações de gestão de entidades do terceiro setor. Neste caso particular, destaca-se que, segundo o entrevistado, os relatórios oferecidos pela contabilidade favorecem o conhecimento do

“perfil da entidade”. Essa percepção vai ao encontro das considerações de Melo e Barbosa (2018), que consideram os demonstrativos contábeis como uma representação clara e sucinta da posição patrimonial, financeira e econômica da entidade, em dado momento, visando proporcionar informações úteis à tomada de decisão.

Indagado sobre a forma de captação de recursos financeiros, o diretor afirmou que “os sindicalizados contribuem financeiramente para manter o funcionamento do sindicato”. Explicou que “foi estipulado um percentual de contribuição calculado sobre o salário dos sindicalizados, e que o pagamento é realizado por meio de débito em conta bancária ou boleto bancário”. Com a análise da declaração do entrevistado sobre a captação de recursos é possível constatar que o capital empregado na manutenção do sindicado é proveniente de colaborações de particulares, neste caso, os próprios membros são os colaboradores. O entrevistado declarou ainda:

> A sindicalização não é obrigatória. Dessa forma, existe um trabalho de conscientização da importância da entidade sindical. O sindicato representa o interesse de todos, então, a sindicalização representa o fortalecimento desses interesses, sintetizando-os e levando-os ao patrão, que é o governo de Sergipe. Com a reflexão dessa importância, os servidores da categoria passam a contribuir financeiramente para manter o funcionamento do sindicato que, como qualquer outra instituição, possui diversas despesas.

Analisando as abordagens do entrevistado é possível verificar que há uma necessidade de conscientização sobre os benefícios gerados por entidades do terceiro setor na sociedade. No caso particular, ocorre a unificação e fortalecimento dos interesses da categoria profissional, que é representada pelo sindicato em negociações com o empregador. Através dessa conscientização, são obtidas colaborações com os recursos suficientes para a manutenção das atividades do sindicato.

Sobre a necessidade de prestação de contas aos sindicalizados, o diretor financeiro e administrativo afirmou:

> A contabilidade é fundamental nesse sentido, pois os demonstrativos contábeis comprovam a utilização dos recursos recebidos na manutenção e funcionamento do sindicato, representando um meio de prestação de contas aos sindicalizados, que são os financiadores e principais usuários.

As palavras do entrevistado sobre o fato dos demonstrativos contábeis contribuírem no processo de transparência e prestação de contas aos sindicalizados, vão ao encontro das considerações de Araújo (2016) que afirma: as informações geradas pela contabilidade são meios técnicos que promovem credibilidade ao controle dos recursos obtidos pela entidade, estimulando a permanência de colaboradores. Dessa forma, é possível

analisar a influência do amparo dos demonstrativos contábeis na prestação de contas do sindicato aos seus usuários.

Questionado sobre os demonstrativos contábeis que são postos à disposição dos sindicalizados e à sociedade em geral, o diretor financeiro e administrativo informou que "são divulgados apenas os balancetes mensais e o Balanço Patrimonial anual. A divulgação é feita no *site* do sindicato, com acesso limitado aos sindicalizados". Analisando os dados fornecidos pelo entrevistado sobre a divulgação dos demonstrativos contábeis, é possível constatar que a entidade sindical não cumpre as determinações da ITG 2002: Entidade sem Finalidade de Lucros. De acordo com a norma citada, as entidades do terceiro setor devem elaborar e divulgar o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Período, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e as Notas Explicativas (BRASIL, 2012).

O diretor financeiro e administrativo mencionou ainda que "o superávit apurado no final do período é reinvestido na conservação e manutenção do sindicato". A afirmação do entrevistado sobre a destinação do superávit da entidade sindical vai ao encontro do Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor (BRASIL, 2015), que afirma que as organizações do terceiro setor convertem o superávit no desenvolvimento das atividades sociais que se propõem ou no aumento do seu patrimônio social.

Usufruindo das considerações de Araújo (2016), de que a informação contábil é essencial à gestão das organizações do terceiro setor, e com a análise dos dados gerados pela entrevista, é possível verificar a imprescindibilidade das informações geradas pela contabilidade ao sindicato objeto desse estudo. Essa verificação se fundamenta: na importância da divulgação dos relatórios contábeis aos sindicalizados, principais usuários e mantenedores da instituição, funcionando como instrumento de transparência da utilização dos recursos postos à disposição da entidade; e na importância das informações geradas pela contabilidade ao processo de gestão, pois influenciam positivamente no processo de tomada de decisões pelos gestores, facilitando a administração da entidade sindical.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O desenvolvimento do presente estudo possibilitou uma análise sobre a maneira como a contabilidade, elaborada em instituições do terceiro setor, é percebida pelos gestores como instrumento de controle e transparência patrimonial e financeira. A avaliação desses aspectos permitiu uma reflexão da importância da escrituração contábil e das informações por ela geradas no que se refere à prestação de contas e gerenciamento dos recursos auferidos por essas entidades.

Dessa forma, na percepção do gestor, a contabilidade é vista como medida de transparência nas instituições do terceiro setor, seus demonstrativos possibilitam observar a destinação dos recursos financeiros da entidade, tornando-se um instrumento de prestação de contas aos usuários, doadores, governo e sociedade de forma geral. Ademais, as informações contábeis são consideradas essenciais ao processo de gestão dessas instituições, possibilitam fazer avaliações, projeções e traçar planejamentos que asseguram o devido controle financeiro e patrimonial.

A análise sobre as entidades do terceiro setor, através da pesquisa bibliográfica e estudo de caso, instrumentalizado em entrevista aplicada junto a gerente de instituição do terceiro setor do estado de Sergipe, possibilitou: o conhecimento das características desse setor da economia, desde sua constituição e objetivos até os benefícios recebidos; a percepção das diretrizes, aplicabilidades e contribuições da ciência contábil ao seu funcionamento e administração; e a constatação do ponto de vista da gerência sobre a importância da contabilidade ao processo de gerenciamento.

Diante da relevância social desse tema, torna-se necessário a sugestão de desenvolvimento de projetos que mensurem a importância de uma maior atenção ao ensino da contabilidade voltada ao terceiro setor, nos cursos de bacharelado em ciências contábeis brasileiros, de forma a fomentar o senso crítico de futuros contadores sobre a essencialidade da contabilidade às organizações sem fins lucrativos.

Em conclusão, através do estudo de caso, foi possível analisar as contribuições da contabilidade para o devido controle e transparência patrimonial e financeira de sindicato de classe profissional do estado de Sergipe, sob a perspectiva do seu gerente que evidenciou o papel da informação contábil como essencial na prestação de contas e como norteadora do processo de gestão da instituição.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Nathália Medeiros de. **Contabilidade do Terceiro Setor no Brasil: Análise Bibliométrica de Publicações Acadêmicas Entre os Anos 2012 a 2015**. 53 f. Monografia (Bacharelado em Ciências Contábeis) - Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Caicó, 2016. Disponível em: <https://monografias.ufrn.br/jspui/bitstream/123456789/3446/1/Contabilidade%20do%20terceiro%20setor%20no%20Brasil_Monografia_Ara%C3%BAjo>. Acesso em 18 set. 2018.

BOCCHI, Olsen Henrique. **O Terceiro Setor: Uma Visão Estratégica Para Projetos de Interesse Público**. Curitiba: InterSaberes, 2013. Disponível em: <http://fanese.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788582126592/pages/5>. Acesso em 10 out. 2018.

BRASIL. **Código Civil: Lei nº 10.406**, de 10 de janeiro de 2002.9. ed. Brasília: Câmara dos Deputados, Edições Câmara, 2016. Disponível em: <http://livraria.camara.leg.br/codigo-civil.html>. Acesso em 13 set. 2018

_____ **Código Tributário Nacional** (1966). 3. ed. – Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2017. Disponível em: <http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/531492/codigo_tributario_nacional_3ed.pdf> Acesso em: 20 set. 2018.

_____ Conselho Federal de Contabilidade e Federação Brasileira de Contabilidade. **Manual de Procedimentos Para o Terceiro Setor: Aspectos de Gestão e de Contabilidade Para Entidades de Interesse Social**. Brasília: CFC: FBC: Profis, 2015a. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Miolo_MTS_web.pdf>. Acesso em: 16 de set. 2018.

_____ Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC n. 1.305**, de 25 de novembro de 2010. Aprova a NBC TG 07 – Subvenção e Assistência Governamentais. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res_1305.pdf> Acesso em 20 set. 2018

_____ Conselho Federal de Contabilidade**. Resolução CFC n. 1.409**, de 21 de setembro de 2012. Aprova a ITG 2002 – Entidade sem Finalidade de Lucros. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res_1409.pdf>. Acesso em 20 set. 2018.

_____ Conselho Federal de Contabilidade**. ITG 2002 (R1) – Entidade sem Finalidade de Lucros.** 2015b. Disponível em:<http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/ITG2002(R1).pdf>. Acesso em 18out. 2018.

_____ Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. **Terceiro Setor: Guia de Orientação Para o Profissional de Contabilidade**. 3. ed. Porto Alegre, 2018. Disponível em: <http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro_3setor.pdf>. Acesso em: 18 set. 2018.

_____ Presidência da República Casa Civil Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em 09 out. 2018.

_____ Presidência da República Casa Civil Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei nº 9.532**, de 10 de dezembro de 1997. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9532.htm>. Acesso em 16 out. 2018.

_____ Presidência da República Casa Civil Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Decreto nº 6.170**, de 25 de julho de 2007. Disponívelem:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Decreto/D6170.htm >. Acesso em 16 out. 2018.

_____ Tribunal de Contas da União. **Convênios e Outros Repasses**. 6. ed. Brasília: Secretaria Geral de Controle Externo, 2016.

CARVALHO. Cibele Bargas de. **Normas do Terceiro Setor: Uma Análise dos Dispositivos da ITG 2002 em Relação às NBC T's 10.4 e 10.19**.62 f. Monografia (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Universidade de Brasília, Brasília, 2013. Disponível em: <http://bdm.unb.br/bitstream/10483/11828/1/2013_CibeleBargasdeCarvalho.pdf>. Acesso em 16 de set. 2018.

COSTA, Tuany Caroliny. **Cumprimento das Obrigações Tributárias Acessórias em Instituições do Terceiro Setor Estabelecidas no Município de Florianópolis/SC.** 64 f. Monografia (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2015. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/163117/Tuany%20Costa.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 20 set. 2018.

FERRAZZA, Taís. **A Função Social do Sindicato na Atual Sociedade**. 83 f. Monografia (Bacharelado em Direito) – Universidade do Vale do Itajaí, Itajaí, 2010. Disponível em: <http://siaibib01.univali.br/pdf/Tais%20Ferrazza.pdf>. Acesso em 15 out. 2018.

HACK, Érico. **Direito Tributário Brasileiro**. 1 ed. Curitiba: InterSaberes, 2015. Disponível em: <http://fanese.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788544302439/pages/-2>. Acesso em: 16 out. 2018.

HUDSON, Mike**. Administrando Organizações do Terceiro Setor, O desafio de Administrar Sem Receita**. São Paulo: Markron Books, 1999.

IMPERATONE, S. L. B. **Fundamentos da Contabilidade**. Curitiba: InterSaberes, 2017. Disponível em: <http://fanese.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788559725650/pages/-2>. Acesso em: 18 out. 2018.

LIMA, Gudrian M. Loureiro de; FREITAG, Viviane da Costa**. Contabilidade para Entidades Sem Fins Lucrativos: Teoria e Prática**. Curitiba: InterSaberes, 2014. Disponível em:<http://fanese.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788582129500/pages/-2>.Acesso em: 23 ago. 2018.

MALLMANN, L. J.; BALESTRIN, N. L.; SILVA, R. S. **Estado e Políticas Sociais no Brasil: Avanços e Retrocessos**. 1 ed. Curitiba: InterSaberes, 2017. Disponível em: <http://fanese.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788559723694/pages/-2>. Acesso em: 13 out. 2018.

MARTINS, Sergio Pinto. **Curso de Direito do Trabalho**. 5 ed. São Paulo: Dialética, 2009.

MELO, M. M.; BARBOSA, S. C. **Demonstrações Contábeis: Da Teoria à Prática.** Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editora, 2018. Disponível em: <http://fanese.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788579873195/pages/1>. Acesso em: 18 out. 2018.

OLIVEIRA, Nelcilândia Pereira de. **A Importância da Gestão de Transferências Voluntárias na Redução da Pobreza**. In: III Congresso CONSAD de Gestão Pública, 2010, Brasília. Disponível em:<http://www.escoladegestao.pr.gov.br/arquivos/File/Material_%20CONSAD/paineis_III_congresso_consad/painel_48/a_importancia_da_gestao_de_transferencias_voluntarias_na_reducao_da_pobreza.pdf>. Acesso em: 19 out. 2018.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Geral**. Curitiba: InterSaberes, 2016. Disponível em: <http://fanese.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788544303719/pages/-2>. Acesso em 10 out. 2018.

SANTOS, Suely Xavier dos. **Organização do Terceiro Setor**. Natal: EdUnP, 2012. Disponível em:<https://conteudo.unp.br/ebooks_ead/Oganizacao_no_Terceiro_Setor.pdf>. Acesso em 24 ago. 2018.

SCHEUNEMANN, A. V; RHEINHEIMER, I. **Administração do Terceiro Setor**. Curitiba: InterSaberes, 2013. Disponível em: <http://fanese.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788582127186/pages/-2>. Acesso em: 13 out. 2018.

SILVA, Vander Brusso da. **Direito Tributário Descomplicado**. 2 ed. São Paulo: Rideel, 2014. Disponível em:<http://fanese.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788533933866/pages/-18>. Acesso em: 16 out. 2018.

SLOMSKI, V. *et. al*. **Contabilidade do Terceiro Setor: Uma Abordagem Operacional Aplicável às Associações, Fundações, Partidos Políticos e Organizações Religiosas.** São Paulo: Atlas, 2017.

ABSTRACT

Accounting is an important instrument of transparency, control and management. The present study addresses the contribution of accounting applied to the third sector, with case analysis on trade union organization. The study brings as problematic: the accounts held for third sector institution is used by your management, as a tool for the due financial transparency and control? Aims to discuss the contributions of general accounting for the due financial control and transparency of the institution of the third sector, from the perspective of their managers. Specifically, objective approach on third sector entities; expose about the accounting standards and applications for the entities of the third sector; identify what the perspective of the third sector institution management regarding bookkeeping; and identify the contributions of accounting for the management of the institution of the third sector. The methodology consists of bibliographic research and qualitative and case study on institution of third sector of the brazilian economy. The research instrument is the interview, applied by the person responsible for the management of institution public servers category Union State of Sergipe. It was accounting for the contributions due and resource control financial transparency of the institution, from the perspective of your manager who dismissed the accounting information as essential in accountability and the guiding management process of the institution.

Keywords: Third Sector. Accounting. Management.