



Universidade de Brasília (UnB)

Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas

(FACE)

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)

Curso de Graduação em Ciências Contábeis

Rodrigo Lima Xavier

IMPORTÂNCIA DA RENÚNCIA FISCAL NO TERCEIRO SETOR

Brasília - DF

2022

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva Unternbäumen
Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Diêgo Madureira de Oliveira
Decano de Ensino de Graduação

Professor Doutor José Márcio de Carvalho
**Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas
Públicas**

Professor Doutor Sérgio Ricardo Miranda Nazaré
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias

Professor Doutor Alex Laquis Resende
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Diurno

Professor Doutor José Lúcio Tozetti Fernandes
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Noturno

Rodrigo Lima Xavier

Importância da Renúncia Fiscal no Terceiro Setor

Trabalho de Conclusão de Curso em Artigo apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Linha de Pesquisa: Terceiro Setor

Área: Tributação

Orientador: José Antonio de França

Brasília - DF

2022

Xavier, Rodrigo Lima.

Importância da Renúncia Fiscal no Terceiro Setor / Rodrigo Lima
Xavier - Brasília, 2022. 33p.

Orientador: Prof. Dr. José Antonio de França

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) – Universidade de
Brasília, 1º Semestre letivo de 2022.

I. Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade
de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de
Brasília.

Rodrigo Lima Xavier

Importância da Renúncia Fiscal no Terceiro Setor

Trabalho de Conclusão de Curso em Artigo apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, sob a orientação da Prof José Antônio de França.

Aprovado em _____ de _____ de 2022.

Prof^a. José Antonio de França
Orientador

Prof. Msc. Elivânio Geraldo de Andrade
Professor - Examinador

Brasília - DF, 19 de setembro de 2022.

AGRADECIMENTOS

A jornada pelo ensino superior não é nada fácil, mas com o devido apoio e auxílio foi possível percorrer este caminho. Pensando nisso, gostaria de agradecer a meus pais por terem oportunizado minha entrada na universidade ao investirem em minha educação ao longo de tantos anos. Agradeço a Universidade de Brasília por oferecer uma educação gratuita e de qualidade que viabilizará um futuro promissor para milhares de estudantes. Por fim, mas não menos importante, gostaria de agradecer especialmente a minha amada, Larissa, por me ajudar em todas as situações e me incentivar a dar o meu melhor ao longo deste TCC.

RESUMO

A possibilidade de trazer maiores benefícios a sociedade é o preceito que fomentou a elaboração das legislações que regulam a possibilidade de isenção fiscal e, por estarem intimamente vinculadas a esse objetivo, é natural que entidades do terceiro setor acabem sendo beneficiadas por essa medida. Este estudo tem como objetivo observar de forma qualitativa os demonstrativos da APAE-DF para compreender como essa opção auxiliou a entidade durante os anos de 2018 a 2021, possivelmente permitindo o entendimento de como o retorno para a sociedade ocorre e o peso que a tributação representaria para a entidade.

Palavras-chave: Terceiro Setor, Tributação, Renúncia Fiscal

ABSTRACT

The possibility of bringing greater benefits to society is the realization that fostered the development of legislation that regulates the possibility of tax waiver and, as they are closely linked to this objective, it is natural that third sector entities end up benefiting from this measure. This study aims to qualitatively observe the APAE-DF accounting statements to understand how this option helped the entity during the years 2018 to 2021, possibly allowing an understanding of how the return to society occurs and the weight that taxation would represent for the entity.

Keywords: Third sector, Taxing, Tax Waiver.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Valores absolutos utilizados das contas da APAE-DF.....	21
Tabela 2: Indicador IRR	23
Tabela 3: Indicador IRL	24
Tabela 4: Indicador IRD	25
Tabela 5: Índices de benefício à sociedade com base em despesa	25
Tabela 6: Renúncia fiscal direcionada ao benefício direto à sociedade	26
Tabela 7: Indicador IRP	26
Tabela 8: Índices de benefício à sociedade com base em pagamentos	26
Tabela 09: Despesas administrativas evidenciadas da APAE-DF.....	33
Tabela 10: Montante de renúncia fiscal da APAE-DF.....	33

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	11
2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	12
2.1 História do Terceiro Setor	12
2.2 Importância do Terceiro Setor	15
2.3 Renúncia Fiscal No Terceiro Setor	18
2.4 APAE - DF	19
3. METODOLOGIA	20
3.1 Variáveis da Pesquisa	21
4. RESULTADOS	23
4.1 Resumo dos Indicadores	23
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS	27
6. REFERÊNCIAS	28
7. APÊNDICE	33

1. INTRODUÇÃO

O terceiro setor como movimento organizado da sociedade civil destaca-se, após o fim da guerra fria, como uma relevante opção de descentralização das obrigações estatais na busca de eficiência na entrega de serviços públicos. Amitai Etzioni (1972) foi um dos pioneiros nessa visão, tendo suas publicações influenciado diretamente o governo dos Estados Unidos da América e, conseqüentemente, de outros países ao redor do planeta.

O terceiro setor, então, é composto pelas organizações da sociedade civil, com as mais diversas atividades, entre elas a prática da caridade, como observado por Hudson (2000). Ainda segundo o autor, as evidências deste tipo de ação antecedem o nascimento de Cristo. Teixeira (2000) também traz os relatos mais modernos de religiões e filosofias que pregam a caridade, algumas delas podem ser observadas até a atualidade no Brasil, principalmente as cristãs, que acabaram por influenciar mais as legislações e sociedade brasileira.

Essa influência pode ser vista em Vargas (1935) que decretava sobre o processo de caridade, oficializando pela primeira vez no Brasil a existência dessa modalidade, o que aconteceu devido ao poder de influência da igreja católica na época. Entretanto, o reconhecimento da existência do terceiro setor não era o suficiente para seu funcionamento, era preciso compreender e organizar, o que traz de volta o papel de Etzioni, que viu nesse terceiro setor uma alternativa para aliviar a máquina pública. Tal alívio ocorria ao possibilitar e incentivar civis a se organizarem para atuar como o Estado de forma reduzida e específica.

Vale ressaltar que apenas atuar como o Estado poderia não ser o suficiente, pois o Estado goza de benefícios específicos graças às vantagens decorrentes de sua legitimidade e de seus direitos para atuar no cumprimento de suas obrigações. Enquanto isso, uma entidade particular, por mais que atuasse como Estado, inicialmente ainda era tratada como uma entidade particular, sendo submetida aos mesmos tramites que qualquer outra entidade particular.

Bater (2004) observou que uma entidade sem fim de lucro e sem garantias de receita, apesar de sua maestria em cumprir sua função, deveria ser beneficiada e organizada de melhor forma. Ao dissertar sobre essas questões, começou por mostrar como não fazia sentido aplicar alguns tributos sobre entidades do terceiro setor, como por exemplo a tributação por transferência de posse ou por receitas. Então, com as demandas e entendimentos sobre o assunto, o Estado passou a observar essas questões e também passou a tentar garantir certos benefícios para as entidades que cumprissem seu papel de forma correta. Para isso, legislações

que favoreciam a atividade do terceiro setor foram criadas e, conseqüentemente, ampliou-se a atuação de civis nessa área.

No Brasil, a maior ênfase sobre o tema começou com a constituição de 1988, que previa atos desse setor de atuação e exigia que leis específicas fossem posteriormente redigidas. Tais leis passaram a ser realizadas a partir de 1998 e ao longo das décadas o tema sempre acabou retornando para o foco de legisladores, que acabam por refinar e atualizar os antigos textos e entendimentos com o objetivo de deixar esse setor sempre o mais funcional e apto possível. Essas legislações não apenas auxiliam na padronização legal para o terceiro setor, mas também adicionam questões de renúncia e isenção fiscal para ele, além de também permitir que suas instituições possam receber benefícios diretos do Estado, como capital financeiro ou humano. Com isso, podem ter seu objeto fim executado de forma a trazer mais benefícios para a sociedade.

A renúncia fiscal prevista na legislação é usualmente um dos mais comuns benefícios utilizados pelas entidades do terceiro setor. Os tributos listados nessa renúncia não precisam ser pagos, se tornando assim capital que pode ser utilizado pela entidade para auxiliar no cumprimento de seu objeto fim, o que traz benefício social. Tal consequência configura a razão do Estado escolher renunciar esses tributos, pois ele acredita que o benefício social será maior se o dinheiro for utilizado pela entidade em vez de arrecadado por ele.

O objetivo do artigo em questão será observar os demonstrativos e atividades da entidade de terceiro setor APAE-DF durante os anos de 2016 a 2020 e analisar como a medida de renúncia fiscal influenciou a entidade nesse período, investigando se houve benefício para a entidade e, possivelmente, quantizando esse benefício.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1. HISTÓRIA DO TERCEIRO SETOR

Para se falar do terceiro setor, primeiro se deve ter um entendimento sobre sua origem, sua evolução e seu objetivo perante a sociedade e economia. Com esse conhecimento adquirido podemos então entender sua essência e fundamentação, culminando em como organiza-lo de forma mais efetiva a atender sua função social. Função essa que poderá ser exercida da melhor

forma em cada momento, além de ser possível evoluir essa estrutura devido o entendimento prévio obtido.

O fundamento central do terceiro setor está no objetivo de auxiliar a sociedade, assim como a função primária do Estado, mas com a diferença de ser executada por uma sociedade civil a qual usa principalmente de colaborações e voluntariado para trazer benefício ao meio social que se encontra. Essa diferença traz os benefícios usuais do setor privado que conta com mais eficiência, personalidade e evolução imediata, mas perde a garantia da receita que o estado tem devido aos tributos.

É possível identificar uma origem baseada na ideia da caridade que é identificável nos registros históricos desde as antigas épocas memoriais, usualmente vinculadas aos costumes religiosos e princípios de caridade. Essa ideia eventualmente foi absorvida pelo Estado de diferentes formas, onde ele financiava ou permitia a existência de grupos com foco no auxílio dos fragilizados e marginalizados. Foi apenas na década de 70 que houve uma diferenciação aos termos da economia clássica sobre a existência desse grupo.

Em 1972, nos EUA, Amitai Etzioni publicou na revista “Business and Society” o artigo “The Untapped Potential of the ‘Third Sector’” dando assim uma nomenclatura específica para identificar esse setor econômico da sociedade. Em especial, ele incentivava o Estado a fomentar esse dito Terceiro Setor com o objetivo de aliviar a carga financeira sobre o governo e diferenciar as entidades não lucrativas das lucrativas. Na década de 80 o termo foi então difundido por pesquisadores europeus e posteriormente pelos pesquisadores do restante do mundo (Grazzioli, 2017).

A ideia para essa nomenclatura se deve a divisão prévia da economia clássica, que dividia a sociedade pelos setores de finalidade econômica pública e privada (Alves, 2002). O Estado, considerado o Primeiro Setor, é a origem de todas as diretrizes e legislações, sendo aquele que tem como cerne o contrato social, por meio do qual, ele deve prover os direitos e testificar as obrigações, usualmente convertendo todo poder capital em benefício da sociedade (Rousseau, 1996). O Mercado é considerado então o Segundo Setor, exercendo a força econômica de interesse privado. Tal setor é limitado pela legislação e apto a agir da melhor forma para atender o interesse particular de seu proprietário e associados, usualmente na forma de lucro. Agindo como uma entidade privada que atua como uma extensão do Estado, o Terceiro Setor recebe essa classificação como uma distinção dos demais setores. Entretanto,

conforme a época e o contexto, ele já foi identificado de formas diferentes que se enquadravam melhor na função em que se organizava (Alves, 2002).

Não é algo trivial identificar o exato momento do início das atividades de um terceiro setor em nenhum lugar, por isso é mais frutífero investigar a sua oficialização por meio da redação legislativa. Esse registro no Brasil ocorreu com Vargas com a Lei Nº 91/1935, onde ele identificava regras para as Sociedades Declaradas de Utilidade Pública, e assim, oficializava uma redação a respeito desse setor (Grazzioli, 2017).

Outra legislação de importância foi a Lei Nº 772/1969, também da década de 60, que reforça a ideia de apoio estatal oriundo de legislações, contando com regras referentes à auditoria externa para as entidades que recebem esse apoio e com possíveis punições para irregularidades. Com isso, a partir dessa década as Sociedades Declaradas de Utilidade Pública passaram a ter maior importância por terem a possibilidade de receber o apoio estatal para suas atividades.

Mais tarde, na década de 80, houve uma crise política e social no Brasil que incentivou a criação de Organizações Não Lucrativas Ligadas A Mobilização Social (IBID). A transição para a democracia, junto a ingerência para com questões sociais do estado, habilitou o foco das questões de cidadania e direitos fundamentais para essas organizações. O terceiro setor, então, passou a ter maior relevância, sendo esse um marco histórico brasileiro (Grazzioli, 2017).

A Constituição Federal de 1988 se dispôs sobre o tema especialmente no artigo 150 que assegura o princípio de tributação, renúncia e imunidade a legislações específicas que deveriam ser criadas posteriormente. Anos depois, a Lei Nº 9.532/1997 passou a condicionar o gozo de imunidade fiscal às entidades sociais e educativas que como privadas se coloquem a disposição da população em geral como complemento da atividade do Estado, sem fins lucrativos. Esse benefício só é obtido quando a entidade cumpre requisitos também explicitados pela legislação.

Também no final da década de 90, duas legislações importantes foram redigidas para adequar o novo conceito de terceiro setor propriamente dito, as Organizações Sociais. A Lei Nº 9.637/1998 qualificou Organização Social Pessoa Jurídica de Direito Privado, ou apenas Organização Social (OS), identificando quais setores seriam fomentados pela atividade filantrópica das entidades do Terceiro Setor. Tais setores eram: ensino, pesquisa científica, desenvolvimento tecnológico, proteção e preservação do meio ambiente, cultura e saúde. Para que efetivamente essa Organização Social fosse reconhecida pelo ministério correspondente do

objeto social, a entidade deveria comprovar seus registros constitutivos com disposição sobre a natureza social; a finalidade não lucrativa e proibição de distribuição de lucros e patrimônio líquido; o estatuto sobre aceitação de novos associados e a previsão da direção, colegiado e conselho administrativo.

No ano seguinte, a Lei Nº 9.790/1999 legislou sobre as diretrizes para as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) definindo os termos para existir uma parceria entre a entidade e a figura do Estado. Seu objetivo é a universalização dos serviços de benefício social, então especificamente ela excluiu algumas formas de organização como sociedades comerciais, sindicatos e outras associações de classe, instituições religiosas. Além disso, especificou diretrizes mínimas como promoção da assistência social, cultura, voluntariado, dentre outras. Ela também implementou na formação do conselho administrativo os mesmos princípios para a nomeação de cargo público.

Depois de 10 anos, a Lei Nº 12.101/2009, que posteriormente foi modificada pela Lei Nº 13.151/2015 e seria ab-rogada pela Lei Complementar Nº 187/2021, trouxe novas diretrizes para o Terceiro Setor, que originaram novas leis como a Nº 12.868/2013, a qual trouxe novas qualificações para as OSC com a criação de Entidades Benéficas de Assistência Social (CEBAS), vinculadas ao Ministério da Educação. Também houve mudanças orgânicas para a Lei Nº 9.790/1999 pela Lei Nº 13019/2014 reformulando a questão das OSCIP.

A Lei Nº 13.151/2015 e a Lei Complementar Nº 187/2021, em especial, têm uma importância corrente devido ao fato de ab-rogarem respectivamente as leis Nº 91/1935 e 12.101/2009, tornando-se as principais diretrizes sobre o terceiro setor para o período atual. Desse modo, elas têm informações mais atualizadas não apenas sobre diretrizes gerais para essas organizações, mas também a forma como deve ser administrada e feita a remuneração dos dirigentes diretos e indiretos.

2.2. IMPORTÂNCIA DO TERCEIRO SETOR

A existência atual do Estado é fundamentada por grandes filósofos contratualistas dos séculos XVII e XVIII, sendo eles Thomas Hobbes, John Locke e Jean-Jacques Rousseau. Hobbes defendia o estado forte e centralizado, que objetiva combater o caos natural da humanidade (Hobbes, 2014). Locke defendia um Estado que atua em resposta a demanda do povo e não sobre ele, legislando conforme a demanda popular (Locke, 1994). Rousseau

defendia o estado igualitário onde todos teriam mesmas condições de liberdades e deveres (Rousseau, 1996).

Em todas as bases teóricas contratualistas, e variações originadas delas, estão os fundamentos que fomentaram a atual versão de Estado de direito. Neles é observado que cabe ao Estado garantir direitos e deveres, além de atuar de forma pública ao público por meio de seus monopólios, de forma a beneficiar a sociedade como um todo em seu objeto fim.

Paralelamente ou interesse público, o interesse privado de propriedade e mercado é representado pelo Segundo Setor, que atua em torno das limitações impostas pelo Primeiro Setor e busca o lucro de seus proprietários e associados. O pensamento de mercado liberal de Adam Smith e o de mercado conservador de Alfred Marshall, além das variações posteriores sobre essas ideias primitivas de mercado, foram de grande influência para o sistema capitalista de mercado que vivemos posteriormente à revolução industrial inglesa do século XVIII (Batista, 2012). Essa ideia tem como cerne o objetivo de maximizar lucros e explorar os meios necessários de forma mais eficiente, sendo estranho a iniciativa privada capitalista não seguir o esse roteiro esperado.

Então, sendo o Primeiro Setor especializado para entender as demandas da sociedade e o Segundo Setor focado no caráter privado dos indivíduos, o terceiro setor pode parecer algo redundante de se existir. Em fato, ele às vezes pode se apresentar redundante, mas o objetivo fundamental observado nas Sociedades Civis é atender a uma demanda que não está sendo atendida pelo Mercado ou pelo Estado, e que ao ser atendida garante benefício social. Ela pode se repetir mesmo que um dos outros setores, ou ambos, também estejam atendendo aquele fim, pois seu princípio não visualiza concorrência, mas o melhor resultado social. Um exemplo simples seria a educação, que no Brasil é atendida pelo Estado como direito fundamental, por instituições privadas como ferramenta para melhorar qualidade de vida, e ainda por parte do Terceiro Setor como uma ferramenta de oportunidades.

Essa ideia vem ligada ao princípio da caridade que existe antes mesmo da fundamentação do terceiro setor por meio de legislações. Ademais, usando das vantagens existentes no Segundo Setor, as Sociedades Civis podem atingir um objetivo muitas vezes mais ágil e eficientemente que se fosse demandando da figura do Estado (Falconer, 1999). Tal agilidade pode ser entendida pelo fato da entidade privada não ter a necessidade de passar pelos tramites legais de entidades públicas, atuando assim de forma menos burocrática e mais atualizada.

Também vale ressaltar que nem toda atividade do Terceiro Setor objetiva a atividade de caridade pura e simples, mas ainda assim acaba por obter um benefício social como resultado. É possível observar em Falconer (1999) que uma nova demanda social surgia em torno do comportamento das empresas no final do século XX, fazendo que algumas dessas se manifestassem através de participações no Terceiro Setor. Elas recebiam retorno financeiro por meio da propaganda de “*cidadania empresarial*”, mas conseqüentemente estavam tendo a participação no melhoramento público da sociedade.

Algumas entidades privadas também se ramificam em fundações usando o princípio de Organização Sem Fins Lucrativos e, a partir disso, adquiriram benefícios tributários diretamente. Essas entidades ainda estão exercendo atividades que beneficiam o social, mesmo que usualmente direcionada a funcionários ou grupos menores de indivíduos.

A despeito das motivações originais, a questão principal é observar como o Terceiro Setor traz benefício a população. Começando então com a observação de Etzioni (1972), o Terceiro Setor é uma oportunidade para o Estado reduzir seus custos ao permitir e incentivar que a sociedade civil se organize de forma a exercer atividade pública complementar. Essa redução de custo pode ser refletida em mais disponibilidade de recursos para outras atividades do Estado ou redução de carga tributária para a população, o que em ambos os casos é naturalmente tido como benéfico à população.

Tal benefício pode ser visto por aqueles com visão mais liberal como vantagem, como uma possibilidade de reduzir a participação e tamanho do Estado nas atividades não fundamentais dele (Pereira, 1997). Ao mesmo tempo, com a possibilidade de investimento do estado nessas atividades, vide as OSCIP, mesmo aqueles que acreditam no estado forte e monopolista podem acabar concordando com a importância delas como uma ferramenta de regionalizar a atividade do estado.

A sociedade também pode ter benefícios mais diretos devido ao Terceiro Setor. Os serviços executados pelas OSC podem ser utilizados pela sociedade que tem contato com elas, ou essa mesma sociedade pode se beneficiar devido aos resultados desse serviço concedido a terceiros, como por exemplo o caso de escolas profissionalizantes ou instituições de preservação ambiental. Mesmo instituições de saúde e fomento tecnológico podem acabar tendo um resultado em nível nacional ao se localizar em uma única região.

Oliveira (2005) traz um completo histórico sobre caridade e atividade do Terceiro Setor no Brasil, mas mais importante, ele também levanta a questão da cidadania oriunda dessas atividades. Segundo o autor, quando a sociedade se une como indivíduos em prol de um objetivo, um sentimento de união e participação conjunta também se desenvolve. Esse sentimento pode existir ligando pessoas de uma comunidade local ou até mesmo pessoas de diferentes nações, o que ajuda a unificar uma humanidade cada vez mais individualista e egoísta devido as mais modernas filosofias e crenças contemporâneas. Outro resultado possível é uma maior compreensão político social que ocasiona melhor entendimento dos problemas da sociedade, podendo conseqüentemente gerar a vontade de solucioná-los.

Oliveira (2005) também cita Dowbor (2002), que aborda a descentralização administrativa do Estado para uma melhor administração pública, pois “*o estado é grande demais para pequenas intervenções*” (Oliveira, 2005, p. 56). De fato, uma administração descentralizada pode ocasionar em soluções mais personalizadas para problemas da sociedade e é exatamente isso que o Terceiro Setor proporciona com sua atividade. Essa questão se torna mais difícil para um Estado grande que deve criar legislações únicas previstas para atender todos os casos, o que virtualmente é impossível e extremamente lento.

2.3. RENUNCIA FISCAL NO TERCEIRO SETOR

Autores como Mendes (1999) abordavam o Terceiro Setor como emergente, sem definições claras de o que está certo e qual o melhor caminho, mas em 1998 se começou a legislar de forma mais clara sobre o assunto, a partir das prerrogativas da Constituição Federal de 1988, devido à importância observada no tema. Desde esse momento houve diversas mudanças legislativas com constante modificação em todas as décadas seguintes.

Essas mudanças se devem a constante renovação para melhor se legislar sobre o tema, sendo o terceiro setor uma área de expressiva presença no Brasil, auxiliando a sociedade com sua atividade social e apresentando número de aproximadamente 536 mil instituições ativas em 2016, segundo a última coleta de dados feita pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE (2016). Para que essas atividades permaneçam trazendo benefícios para a sociedade são necessários incentivos e, pensando nisso, a legislação instaurou parâmetros para que as entidades interessadas em atuar como extensão do Estado enquanto instituições privadas possam ter esses incentivos na forma de isenção tributária e renúncia fiscal, conforme previsto pela Constituição Federal de 1988 artigo 150 e 165.

O decreto nº 8.726/2016 e as leis mais recentes como lei nº 13.151/2015 e lei complementar nº 187/2021, indicam diretrizes mais precisas para como as entidades interessadas se entendam e se enquadrem para garantir os benefícios fiscais, tais como isenção de INSS, CPMF, CSL, PIS e Cofins. Nos CRC – RS/2016, e CFC – Interpretação Técnica Geral 2002 RI/2015, é possível encontrar diretrizes de como as entidades deveriam demonstrar essas isenções tributárias e relatar em notas explicativas sobre o tema, deixando assim mais transparente e claro para o usuário quando o benefício da renúncia for utilizado pela entidade.

Isso tudo serve como parâmetro de segurança para a proteção da sociedade, visando maior transparência para que qualquer um possa observar se os benefícios estão sendo devidamente usados, e também impedindo que esses benefícios sejam usados de forma viciosa para fins como concorrência desleal, ou formas de corrupção. Essas seguranças não estão apontadas apenas para a entidade do terceiro setor, mas também para o próprio Estado.

A Lei Complementar nº 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu artigo 11 estabelece parâmetros de responsabilidade de gestão fiscal para as entidades de governos e vinculadas a ele. A renúncia fiscal é algo que está intimamente ligado a isso, pois o estado está abdicando de sua receita porque isso trará benefício social, então deve haver uma comprovação dessa renúncia e benefício de forma a evitar vícios, estando essa delimitada no artigo 14 da mesma lei. Autores como Fernandes (2000) falam sobre a implementação da Lei de Responsabilidade Fiscal, ressaltando a importância de atender o interesse público e comprovar as vantagens e prejuízos conforme as diretrizes da própria lei.

Não apenas o Brasil observa e legisla sobre a importância da renúncia fiscal, Bator (2004) traz uma visão britânica sobre o assunto, país onde fica situada a sede do IASB. Ele traz tópicos importantes sobre não trazer toda a tributação corriqueira para entidades do terceiro setor, tanto por não fazer sentido que se aplique certas tributações sobre elas, quanto também por incentivar sua existência e continuidade. Dessa forma, a renúncia fiscal apresenta grande relevância em diferentes países.

2.4. APAE - DF

A entidade Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais do Distrito Federal (APAE-DF) recebeu a certificação do CEBAS em 2016, atuando como OSCIP a partir desse momento e com isso recebe suas receitas por meio de doações e parcerias com o governo federal e governo do DF. Essa receita é convertida de forma a favorecer inclusão e qualidade de vida

para pessoas com deficiência intelectual, ou múltipla, com os pilares de educação assistência social, qualidade de vida e saúde.

A entidade garante diversos serviços de apoio para seus beneficiados, todos com foco em melhorar a qualidade de vida desses indivíduos. Na área da saúde e bem-estar ela disponibiliza psicólogos, nutricionistas, serviços médicos, terapia ocupacional, assistência social e pedagogia. Além desses serviços também existem os programas de educação profissional e acompanhamento profissional, onde a entidade capacita os beneficiados e posteriormente acompanha sua inclusão no mercado. O foco sempre é garantir o máximo de autonomia possível, e quando não o for ela também acompanha os indivíduos para dar o devido suporte quando necessário (APAE-DF, 2021).

De forma complementar, a APAE-DF também fornece suporte com eventos de inclusão e com produtos necessários como alimentos e medicamentos, agasalho, ou outros produtos específicos. Por promover todas as ações sociais citadas, a entidade tinha direito desde 2016 a recorrer à renúncia fiscal, mas apenas em 2018 a entidade começou a usufruir do direito.

3. METODOLOGIA

O objetivo desse trabalho é estudar as contas da “Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais do Distrito Federal” (APAE-DF), calcular indicadores relativos às renúncias fiscais, aos gastos e ao retorno para a sociedade e, a partir dos números obtidos, perceber o quanto a renúncia fiscal foi relevante para o benefício social. Para isso, o montante da renúncia fiscal será proporcionalmente distribuído por todos os custos.

Para compreender como a renúncia fiscal influencia e a auxilia a APAE - DF, foram observados de forma qualitativa os demonstrativos e atividades da entidade referentes aos anos de 2018 a 2021. Os dados utilizados foram obtidos dos bancos de dados da própria entidade estudada, contendo os demonstrativos entre o primeiro ano que a entidade passou a ser reconhecida como Organização Civil de Interesse Público até os demonstrativos mais recentes disponibilizados pela mesma. As contas foram compreendidas baseando-se nas leis vigentes e anteriores já mencionadas na fundamentação teórica.

Os valores absolutos utilizados como base para os cálculos dos indicadores encontram-se na Tabela 1, localizada na parte de apêndice. Vale ressaltar que os resultados não disponibilizados pela entidade foram calculados conforme definido na legislação nacional ou diretriz relevante e norteados pelas diretrizes da Interpretação Técnica Geral 2002 RI/2015.

3.1 VARIÁVEIS DA PESQUISA

Observando os dados disponibilizados pela entidade podemos separar as variáveis de interesse que estão representados na tabela 1. Esses dados consistem nas bases de cálculo padrão para os tributos estudados, Receita para o COFINS e ISS, e LAIR para IR e CLSS, e os valores próprios desses tributos em questão. Quando observamos a saída de capital da entidade para sua função social, temos a presença das despesas operacionais, custos de serviços e custos de mercadorias vendidas, e na forma de saída de caixa os pagamentos.

Tabela 1 - Valores Absolutos utilizados das contas da APAE-DF.

Tabela de Valores Absolutos				
Conta	2018	2019	2020	2021
Receita	20.556.697,00	9.299.467,56	6.637.662,79	4.390.756,63
LAIR	1.424.558,00	1.080.099,54	258.693,53	- 1.310.807,73
Despesas + Custo	17.918.618,00	20.811.505,58	18.196.959,24	17.481.177,03
Pagamentos	701.234,00	2.899.035,51	7.874.697,72	N/A
COFINS	625.502,00	578.040,00	285.847,89	319.437,00
ISS	411.390,00	385.359,00	181.032,96	212.898,00
IR	332.123,00	231.216,00	114.341,95	127.775,00
CSLL	128.204,00	208.094,00	102.907,77	114.998,00

Fonte: Relatórios financeiros de 2018 a 2021 da APAE-DF, disponíveis em: <https://apaedf.org.br/transparencia/>

Observando os tributos sobre a receita COFINS e ISS e os tributos sobre o lucro IR e CLSS, podemos observar o peso que esses tributos têm sobre as contas da entidade em dois índices distintos conforme a Equação (1) e Equação (2). Esses valores resultam em porcentagem sobre a respectiva conta, demonstrando a relevância do tributo sobre o montante total.

a) Índice de Relevância sobre a Receita – (IRR)

$$IRR = \frac{\textit{Tributo}}{\textit{Receita Bruta}} \quad (1)$$

b) Índice de Relevância sobre o Lucro – (IRL)

$$IRL = \frac{\textit{Tributo}}{\textit{LAIR}} \quad (2)$$

Quanto aos custos da entidade, é possível observar as contas de despesa presentes na DRE e as contas realizadas na DFC, e observar como os custos estão distribuídos. Para esse

objetivo será usada a Equação (3) para o cálculo utilizando a DRE, e a Equação (4) para os cálculos utilizando a DFC.

c) Índice de Relevância sobre as Despesas – (IRD)

$$IRD = \frac{\text{Conta de Despesa}}{\text{Despesas Operacionais} + \text{CMV} + \text{CSP}} \quad (3)$$

d) Índice de Relevância sobre os Pagamentos – (IRP)

$$IRP = \frac{\text{Contas de Pagamentos}}{\text{Pagamentos Totais}} \quad (4)$$

O índice IRD tem como base todos os custos de atividade da entidade, o que somam os custos operacionais, custos de mercadoria vendida e serviços prestados. Esse indicador, então, mostra como estão distribuídas as obrigações as quais a entidade está se sujeitando para manter sua atividade.

O índice IRP observa o fluxo caixa da entidade com um objetivo semelhante ao IRD, mas o enfoque em mostrar como a entidade está realmente usando seu capital disponível, revelando quanto a entidade realmente gastou durante aquele período.

Após obter os resultados dos índices IRD e IRP podemos separar as contas em dois grupos, o grupo de Benefício Direto a Sociedade (BDS) e Benefício Indireto a Sociedade (BIS). As contas de BDS são aquelas cuja sua função está diretamente atrelada a função social da entidade, no caso da APAE-DF contas que estão ligadas aos serviços de educação, saúde, acompanhamento e qualidade de vida. Esse índice em particular precisa ser calculado com atenção devido a subjetividade de se compreender quais contas estão vinculadas a função social da entidade, e ele pode ser feito com base nas despesas como na Equação (5) ou pagamentos como na Equação (6).

e) Índice de Benefício Direto a Sociedade com base em Despesa – (BDS_D)

$$BDS_D = \sum IRD \text{ de Função Social} \quad (5)$$

f) Índice de Benefício Direto a Sociedade com base em Pagamento – (BDS_P)

$$BDS_P = \sum IRP \text{ de Função Social} \quad (6)$$

O índice BIS pode ser obtido usando o índice BDS, por meio de subtração conforme mostrado pela Equação (7) e Equação (8). Esse índice observa os custos que não estão diretamente ligados a função social, mas ainda são necessários para a manutenção da atividade da entidade, ou são exigidos pela legislação.

g) Índice de Benefício Direto a Sociedade com base em Despesa – (BIS_D)

$$BIS_D = 1 - BDS_D \quad (7)$$

h) Índice de Benefício Direto a Sociedade com base em Pagamento – (BIS_P)

$$BIS_P = 1 - BDS_P \quad (8)$$

4. RESULTADOS

Conforme os indicadores anteriores, os principais dados utilizados para observação foram coletados dos demonstrativos de 2018 até 2021. Isso se tomou por serem os demonstrativos mais completos, além de serem os demonstrativos em que a entidade já se encontrava estabilizada quanto aos seus costumes contábeis e entendimento sobre suas contas e registros, informação disponibilizada por Sampaio (2021).

4.1 Resumo dos Indicadores Obtidos

Usando então os dados disponíveis pela entidade APAE-DF, disponibilizados para referência na tabela 1 no apêndice, foram efetuados os cálculos dos índices conforme as equações previamente estabelecidas. Vale lembrar que até 2018 a entidade utilizava base de cálculo de lucro real e a partir de 2019 ela passou a usar lucro presumido por estar consciente de seus benefícios fiscais e de que não estaria sujeita ao risco de pagar tributos adicionais por optar por essa modalidade, apesar de ainda ter de registrá-los contabilmente.

Usando a DRE, foi primeiramente observado a receita bruta e feito o cálculo do indicador IRR para COFINS e ISS, demonstrados na tabela 2 a seguir.

TABELA 2 - Indicador IRR

Tributo	Índice de Relevância sobre a Receita			
	2018	2019	2020	2021
COFINS	3,0%	2,6%	1,5%	2,0%
ISS	2,0%	1,8%	1,0%	1,3%

Fonte: Elaboração própria.

Como esperado, o IRR dos tributos apresentou as mesmas porcentagens estipuladas para as alíquotas dos respectivos tributos para o ano de recolhimento. Eles apresentam então um retorno específico para a entidade utilizar, mas quando aplicamos o indicador IRL podemos observar uma discrepância nos cálculos conforme a tabela 3.

TABELA 3 - Indicador IRL

Tributo	Índice de Relevância sobre o Lucro			
	2018	2019	2020	2021
IR	23,3%	21,4%	44,2%	0,0%
CSLL	9,0%	19,3%	39,8%	0,0%

Fonte: Elaboração própria

Uma vez que a entidade optou pelo lucro presumido, ela estava calculando o IR e o CSLL por uma base que acabou por não se realizar nos anos respectivos e isso acabou acarretando em um peso muito maior sobre o superávit de modo que, se não fosse pela renúncia fiscal, ela estaria perdendo uma quantidade significativa de recursos.

O IRL mostra como a renúncia fiscal foi significativa para a APAE-DF, e é possível especular que a entidade usou desse dispositivo para optar pelo método mais simples de cálculo de tributos que é cálculo pela base de lucro presumido, pois é conhecido que entidades que tem receita dentro do limite estipulado pela lei temem usar esse método quando elas não têm certeza se vai ser benéfico para elas.

Mudando o foco para os índices de custos, podemos observar o IRD conforme a tabela 4. É importante ressaltar que apenas em 2021 a APAE-DF definiu que aproximadamente 10% das Despesas Administrativas de 2021 e 2020 eram direcionadas ao pagamento de administração em si, enquanto o restante é a folha de pagamento geral. Também que os serviços voluntários e itens de doação são registrados em DRE conforme demanda da legislação, e em específico a APAE-DF optou por usar o valor médio de mercado para esses registros.

Tabela 4 - Indicador IRD

Índice de Relevância sobre as Despesas				
Conta	2018	2019	2020	2021
Despesa Administrativa	8,5%	20,0%	19,7%	20,3%
Despesa Financeira	0,4%	0,3%	0,3%	0,3%
Outras Despesas	91,1%	62,3%	65,4%	69,8%
CMV	0,0%	7,5%	3,9%	3,3%
CSP	0,0%	9,9%	10,8%	6,4%

Fonte: Elaboração própria

Usando do registro de atividades da entidade é possível inferir que a conta de Outras Despesas inicialmente era usada em 2018 para registrar todos os custos irrevogavelmente de benefício direto a sociedade, mas eles passaram a ter um entendimento que deveriam registrar a folha de funcionários e os custos de CMV e CSP separadamente, mesmo que usados integralmente para o mesmo benefício direto.

Então quando definidas as contas de Benefício Direto a Sociedade sabemos que Outras Despesas, CMV e CSP estão incluídas, e se especula que até 90% das Despesas Administrativas podem ser incluídas, uma vez que funcionários diversos que não se enquadram em serviços estão incluídos nessa folha. Assim como descrito na tabela 5, é possível inferir que mais de 95% das Despesas da entidade são direcionadas ao Benefício Direto a Sociedade.

Tabela 5 - Índices de benefício à sociedade com base em despesa.

Índices de Benefício a Sociedade com base em Despesa				
Índice	2018	2019	2020	2021
BDS	98,8%	97,7%	97,7%	97,7%
BIS	1,2%	2,3%	2,3%	2,3%

Fonte: Elaboração própria

Compreendendo que é natural racionar todas as receitas pelas despesas de forma proporcional a elas, o montante da renúncia fiscal não é diferente, e assim a mesma proporção do BDS é aplicado às contas de renúncia fiscal do ano em questão. Com isso podemos obter a tabela 6, a qual mostra os valores de cada ano que foram destinados ao Benefício Direto a Sociedade. É importante ressaltar que IR e CSLL em 2021 não são aplicáveis porque a entidade teve déficit nesse ano.

Tabela 6 - Renúncia Fiscal direcionada ao benefício direto à sociedade

Renuncia Fiscal Direcionada ao Beneficio Direto a Sociedade				
Tributo	2018	2019	2020	2021
COFINS	618.062,35	564.550,46	279.412,03	312.047,01
ISS	406.496,98	376.365,72	176.957,01	207.972,73
IR	328.172,77	225.820,18	111.767,54	-
CSLL	126.679,16	203.238,16	100.590,80	-

Fonte: Elaboração própria

Com outra visão, é possível observar o fluxo de caixa da entidade e efetuar o cálculo de pagamentos feitos por ela e entender como ela gasta seus recursos conforme a tabela 7 de IRP.

Tabela 7 - Indicador IRP

Índice de Relevância sobre os Pagamentos				
Conta	2018	2019	2020	2021
Fornecedores	15,4%	0,7%	10,2%	N/A
Colaboradores	83,2%	69,9%	68,7%	N/A
Impostos	1,4%	21,5%	7,3%	N/A
Impostos sobre Lucro	0,0%	0,0%	0,0%	N/A
Juros	0,0%	0,0%	0,6%	N/A
Outros	0,0%	7,9%	13,1%	N/A

Fonte: Elaboração própria

Até a elaboração desse trabalho a entidade não havia apresentado o DFC de 2021, mas ainda é possível perceber nos anos anteriores que a entidade direciona mais da metade de seus recursos para folha de pagamento, o que inclui serviços prestados em nome da entidade.

O entendimento sobre como cada conta está relacionada aos benefícios direto e indireto à sociedade também é aplicável aos pagamentos, e ao aplicar isso podemos gerar a tabela 8.

Tabela 8 - Índices de benefício à sociedade com base em pagamentos

Índices de Beneficio a Sociedade com base em Pagamentos				
Índice	2018	2019	2020	2021
BDS	90,3%	63,7%	72,1%	N/A
BIS	9,7%	36,3%	27,9%	N/A

Fonte: Elaboração própria

Quando se compara o BDS de Pagamentos ao BDS de Despesas, é possível identificar que existe uma menor proporção de benefício diretos em pagamentos. Dessa forma, é possível

entender que isso ocorre devido à natureza de doação e trabalho voluntário que ocorre no terceiro setor que por consequência não geram fluxo de caixa, mas ainda assim devem ser registrados na DRE.

5. Considerações Finais

As principais questões por trás da renúncia fiscal para o terceiro setor são: a premissa de que vai haver maior benefício público ao permitir que a entidade mantenha o recurso em sua posse em vez de transferir para o Estado, e o alívio financeiro que as entidades recebem ao eliminar esse gasto e conseqüentemente possibilitam que elas trabalhem mais consistentemente para o benefício social. Ambos os casos puderam ser observados quando analisados os índices apresentados sobre a APAE-DF.

Apesar do alívio econômico aparentar ser baixo em proporção percentual, o valor absoluto mostra valores monetários maiores que os atribuídos aos tributos sobre o lucro. Também acontece de grandes perdas não se realizarem quanto ao IR e CSLL devido a escolha da opção de lucro presumido, que inclusive faria a entidade pagar esses tributos mesmo tendo um déficit em 2021, caso não houvesse a isenção dessas tributações.

A APAE-DF também mostrou um aparente foco em concentrar quase que a totalidade de suas despesas para a atividade fim da entidade, que é trazer benefício para a sociedade por meio de muitas atividades e serviços e, mesmo quando confrontada pelo gasto real de recursos do fluxo de caixa, ela aparenta ter mais de 50% de seus recursos sendo utilizados para manter esse ideal. Isso mostra que está havendo um esforço para manter o benefício social como prioridade. Pensando nos resultados apresentados, novas pesquisas podem ser feitas para comparar qual a eficiência do Estado no uso dos recursos e assim perceber se o índice de retorno da APAE-DF é maior ou menor que o do Estado quanto ao benefício social.

Entretanto, devido a APAE-DF preencher seus demonstrativos apenas com o mínimo necessário e estipulado pela legislação, é difícil saber com exatidão os valores de benefício social direto que está ocorrendo. Além disso, muitas vezes esse tipo de transparência é limitada não apenas por economia, mas pela natureza da dependência da caridade ser muito mais limitante para decidir como utilizar os recursos disponíveis, inclusive o tempo dos colaboradores.

Então, conclui-se que majoritariamente no caso da APAE-DF os recursos disponíveis estão sendo utilizados para benefício social de forma direta, e que a renúncia fiscal se mostra relevante para o aumento do disponível da entidade.

Os resultados aportam significativa contribuição para a sociedade e para pesquisa futura por sinalizarem a necessidade de maior investigação na qualidade do serviço ofertado por organizações com uso de recursos públicos, ainda que sejam limitados por se referirem somente a uma organização específica.

REFERÊNCIAS

- Alves, M. A. (2002). *Terceiro Setor: O Dialogismo Polêmico*. Tese de doutorado, Escola de Administração de Empresas da Fundação Getúlio Vargas, São Paulo. Disponível em: <<http://hdl.handle.net/10438/4455>> Acesso em: 25 ago 2022.
- APAE-DF (2021). Estatuto da APAE do Distrito Federal. Disponível em: <<https://apaedf.org.br/documentos-institucionais/>> Acesso em: 17 set 2022.
- Bater, P., Hondius, F. & Lieber, P. K. (Eds). (2004). *The Tax Treatment of NGOs: Legal, Ethical and Fiscal Frameworks for Promoting NGOs and their Activities*. The Hague/London/New York: Kluwer Law International.
- Batista, J. M. (2012). A evolução da economia: uma abordagem histórica sobre os principais modelos, teorias e pensadores. *Revista Uniaraguaia*, 2 (2), 286 - 302. ISSN 2676-0436.
- Brasil. (1990). *Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988* (4 ed). São Paulo: Saraiva.
- Brasil. Lei Nº 91, de 28 de agosto de 1935. Determina regras pelas quais são as sociedades declaradas de utilidade pública. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1930-1949/10091.htm> Acesso em: 10 set 2022.
- Brasil. Decreto-Lei Nº 772, de 19 de agosto de 1969. Dispõe sobre a auditoria externa a que ficam sujeitas as entidades ou organizações em geral, dotadas de personalidade jurídica de direito privado, que recebam contribuições para fins sociais ou transferências do Orçamento da União, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1965-1988/del0772.htm#:~:text=Disp%C3%B5e%20sobre%20a%20auditoria%20externa,Uni%C3%A3o%2C%20e%20d%C3%A1%20outras%20provid%C3%Aancias.> Acesso em: 20 ago 2022.

Brasil. Lei Nº 9.637, de 15 de maio de 1998. Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, a criação do Programa Nacional de Publicização, a extinção dos órgãos e entidades que menciona e a absorção de suas atividades por organizações sociais, e dá outras providências. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19637.htm> Acesso em: 20 ago 2022

Brasil. Lei Nº 9.790, de 23 de março de 1999. Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19790.htm> Acesso em: 02 set 2022

Brasil. Lei Nº 12.101, de 27 de novembro de 2009. Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social; regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social; altera a Lei no 8.742, de 7 de dezembro de 1993; revoga dispositivos das Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 9.429, de 26 de dezembro de 1996, 9.732, de 11 de dezembro de 1998, 10.684, de 30 de maio de 2003, e da Medida Provisória no 2.187-13, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/112101.htm> Acesso em: 02 set 2022.

Brasil. Lei Nº 12.868, de 15 de outubro de 2013. Altera a Lei nº 12.793, de 2 de abril de 2013, para dispor sobre o financiamento de bens de consumo duráveis a beneficiários do Programa Minha Casa, Minha Vida (PMCMV); constitui fonte adicional de recursos para a Caixa Econômica Federal; altera a Lei nº 12.741, de 8 de dezembro de 2012; altera as Leis nº 12.761, de 27 de dezembro de 2012, nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e nº 9.615, de 24 de março de 1998; e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/112868.htm> Acesso em 03 set 2022.

Brasil. Lei Nº 13.019, de 31 de julho de 2014. Estabelece o regime jurídico das parcerias voluntárias, envolvendo ou não transferências de recursos financeiros, entre a administração pública e as organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público; define diretrizes para a política de fomento e de colaboração com organizações da sociedade civil; institui o termo de colaboração e o

termo de fomento; e altera as Leis nºs 8.429, de 2 de junho de 1992, e 9.790, de 23 de março de 1999. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/113019.htm> Acesso em 03 set 2022.

Brasil. Lei Nº 13.151, de 28 de julho de 2015. Altera os arts. 62, 66 e 67 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, o art. 1º da Lei nº 91, de 28 de agosto de 1935, e o art. 29 da Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, para dispor sobre a finalidade das fundações, o prazo para manifestação do Ministério Público sobre suas alterações estatutárias e a remuneração dos seus dirigentes; e dá outras providências. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113151.htm> Acesso em 03 set 2022.

Brasil. Decreto Nº 8.726, de 27 de abril de 2016. Regulamenta a Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014, para dispor sobre regras e procedimentos do regime jurídico das parcerias celebradas entre a administração pública federal e as organizações da sociedade civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/decret/o/d8726.htm> Acesso em 05 set 2022.

Brasil. Lei Complementar Nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm> Acesso em 05 set 2022.

Brasil. Lei Complementar Nº 187, de 16 de dezembro de 2021. Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes e regula os procedimentos referentes à imunidade de contribuições à seguridade social de que trata o § 7º do art. 195 da Constituição Federal; altera as Leis nos 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), e 9.532, de 10 de dezembro de 1997; revoga a Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, e dispositivos das Leis nos 11.096, de 13 de janeiro de 2005, e 12.249, de 11 de junho de 2010; e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp187.htm> Acesso em 05 set 2022.

Conselho Federal de Contabilidade - CFC (2015). Interpretação Técnica Geral 2002 R1, Entidade sem Finalidade de Lucros. Disponível em: <[https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/ITG2002\(R1\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/ITG2002(R1).pdf)> Acesso em 08 set 2022.

Conselho Regional De Contabilidade - Rs (2016). Terceiro Setor: Guia De Orientação Para O Profissional De Contabilidade. Porto Alegre: Relâmpago Ltda.

Dowbor, L. (2002). A reprodução Social: Propostas para uma gestão descentralizada. Rio de Janeiro: Vozes.

Etzioni, A. (1972). The Untapped Potential of the “Third Sector”. *Business and Society Review*, (1), 39 - 44

Falconer, A. P. (1999). *A promessa do terceiro setor: um estudo sobre a construção do papel das organizações sem fins lucrativos e do seu campo de gestão*. Dissertação de Mestrado, Universidade de São Paulo - USP, São Paulo. <https://doi.org/10.11606/D.12.1999.tde-01072021-161110>

Fernandes, R. C. (2000). Privado Porém Público: O Terceiro Setor na América Latina (2ª ed.). Rio de Janeiro: Relume dumará.

Grazzioli, A., Paes, J. E. S., Santos, M. H. & França, J. A. (2016). Organizações Da Sociedade Civil - Associações e Fundações: constituição, funcionamento e remuneração de dirigentes. São Paulo: Educ.

Hobbes, T. (2014). *Leviatã*. São Paulo: Martin Claret.

Hudson, M. (1999). Administrando organizações do terceiro setor: o desafio de administrar sem receita. São Paulo: Makron Books.

Locke, J. (1994). Segundo tratado sobre o governo civil: ensaio sobre a origem, os limites e os fins verdadeiros do governo civil. Rio de Janeiro: Vozes.

- Mendes, L. C. A. (1999). Estado e Terceiro Setor: uma análise de duas iniciativas de aproximação. *Revista do Serviço Público*, 50 (3), 72 - 91.
<https://doi.org/10.21874/rsp.v50i3.352>
- Oliveira, S. B. (2005). *Ação social e terceiro setor no Brasil*. Dissertação de mestrado, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo. Recuperado em <https://repositorio.pucsp.br/jspui/handle/handle/9192>
- Pereira, L. C. B. (1997). *A Reforma do Estado dos Anos 90: Lógica e mecanismos de controle (caderno 1)*. Brasília: Mare.
- Rousseau, J. J. (1996). *O contrato social* (3 ed.). São Paulo: Martins Fontes.
- Sampaio, L. A. (2021). Assembleia Geral Online da APAE DF. Youtube, 01 de junho de 2021. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=njeCAHQftrk&t=3212s>> Acesso em 17 set 2022.
- Teixeira, R., F. (2000). *Limites e possibilidades de organizações do terceiro setor em uma sociedade centrada no mercado: um estudo comparativo em ONGs ambientalistas*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis. Recuperado de <http://repositorio.ufsc.br/xmlui/handle/123456789/81733>

APÊNDICE

Tabela 1 - Valores Absolutos utilizados das contas da APAE-DF.

Tabela de Valores Absolutos				
Conta	2018	2019	2020	2021
Receita	20.556.697,00	9.299.467,56	6.637.662,79	4.390.756,63
LAIR	1.424.558,00	1.080.099,54	258.693,53	- 1.310.807,73
Despesas + Custo	17.918.618,00	20.811.505,58	18.196.959,24	17.481.177,03
Pagamentos	701.234,00	2.899.035,51	7.874.697,72	N/A
COFINS	625.502,00	578.040,00	285.847,89	319.437,00
ISS	411.390,00	385.359,00	181.032,96	212.898,00
IR	332.123,00	231.216,00	114.341,95	127.775,00
CSLL	128.204,00	208.094,00	102.907,77	114.998,00

Fonte: Relatórios financeiros de 2018 a 2021 da APAE-DF, disponíveis em: <https://apaedf.org.br/transparencia/>

Tabela 09 - Despesas administrativas evidenciadas da APAE-DF.

Despesa Administrativa				
Conta	2018	2019	2020	2021
Despesa Administrativa	152.573,30	416.619,72	358.135,55	354.022,05
Despesa com Pessoal	1.373.159,70	3.749.577,44	3.223.219,91	3.186.198,41

Fonte: Relatórios financeiros de 2018 a 2021 da APAE-DF, disponíveis em: <https://apaedf.org.br/transparencia/>

Tabela 10 - Montante de renúncia fiscal da APAE-DF.

Montante de Renuncia Fiscal				
Tributo	2018	2019	2020	2021
COFINS	625.502,00	578.040,62	285.847,89	319.437,00
ISS	411.390,00	385.359,13	181.032,96	212.898,00
IR	332.123,00	231.216,24	114.341,95	127.775,00
CSLL	128.204,00	208.094,62	102.907,77	114.998,00

Fonte: Relatórios financeiros de 2018 a 2021 da APAE-DF, disponíveis em: <https://apaedf.org.br/transparencia/>