

**DIEGO HIDEO TUTUMI MOREIRA**

**RENÚNCIA FISCAL E TERCEIRO SETOR: UMA ANÁLISE DO IMPACTO  
FINANCEIRO DAS LEIS DE INCENTIVO**

Monografia apresentada para a obtenção parcial do grau de Bacharel em Ciências Econômicas do curso de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Paraná.

Orientadora: Prof. M<sup>a</sup> Ana Lucia Jansen de Mello de Santana

**CURITIBA  
2013**

DIEGO HIDEO TUTUMI MOREIRA

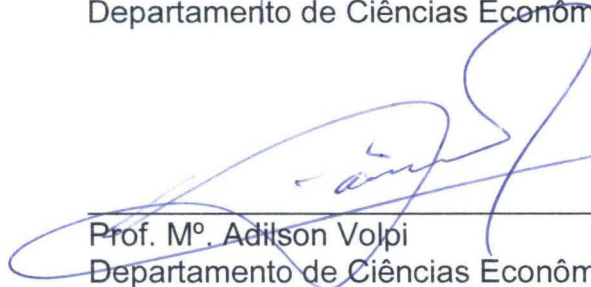
**RENÚNCIA FISCAL E TERCEIRO SETOR: UMA ANÁLISE DO IMPACTO  
FINANCEIRO DAS LEIS DE INCENTIVO**

Monografia aprovada como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel no curso de Ciências Econômicas, Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná, pela seguinte banca examinadora:

Orientador:



Prof. Mª Ana Lucia Jansen de Mello de Santana  
Departamento de Ciências Econômicas, UFPR



Prof. Mº Adilson Volpi  
Departamento de Ciências Econômicas, UFPR



Prof. Dr. Mariano Matos de Macedo  
Departamento de Ciências Econômicas, UFPR

Curitiba, 13 de dezembro de 2013

***Dedico o presente trabalho aos meus pais,  
por me proporcionar esta oportunidade. Minha eterna gratidão.***

## RESUMO

*O presente trabalho se propõe a realizar um estudo sobre a renúncia fiscal no Brasil e as leis de incentivo que beneficiam, em específico, as organizações do terceiro setor. Para isto, é realizada uma análise teórica e histórica sobre este tema, buscando os conceitos inseridos na legislação brasileira e interpretação de autores da área. O trabalho busca apresentar o estado da arte no tocante ao debate de ideias acerca do terceiro setor no Brasil e o papel do Estado. Por fim, far-se-á uma análise das leis de incentivo fiscal que beneficiam especificamente organizações do terceiro setor das áreas da infância e adolescência; idoso; portadores de patologias oncológicas e de pessoas com deficiência, a saber.*

**Palavras-Chave:** Incentivo Fiscal, Renúncia Fiscal, Terceiro Setor

## ABSTRACT

The present study aims to conduct a study on tax breaks in Brazil and incentive laws that benefit, in particular, the third sector organizations. For this, a *theoretical and historical analysis on this topic is carried out, seeking the concepts set out in legislation and interpretation of Brazilian authors in the area.* The study aims to present the state of the art regarding the exchange of ideas about the third sector in Brazil and the role of the state. Elderly; patients with oncological diseases and people with disabilities, namely finally, an analysis of the tax incentive laws that specifically benefit nonprofit organizations in the areas of childhood and adolescence will make itself.

**Keywords:** Tax Incentive, Tax Waiver, Third Sector

## LISTA DE SIGLAS

**ONG** – *Organização Não Governamental*

**OSC** – Organização da Sociedade Civil

**OSCIP** - Organização da Sociedade Civil de Interesse Público

**FIA** – Fundo da Infância e Adolescência

**CONANDA** – Conselho Nacional da Criança e do Adolescente

**CEDECA** – Conselho Estadual da Criança e do Adolescente

**COMTIBA** – Conselho Municipal da Criança e do Adolescente

**IPEA** – Instituto Pesquisa Econômica Aplicada

**LOA** – Lei Orçamentária Anual

**PCD** – Pessoa com Deficiência

**PRONON** – Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica

**PRONAS / PCD** – Programa Nacional de Assistência a Pessoa com Deficiência

**OTS** – Organização do Terceiro Setor

**RFB** – Receita Federal do Brasil

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO.....</b>	<b>9</b>
<b>2. DEFINIÇÃO DE GASTO TRIBUTÁRIO E RENÚNCIA FISCAL .....</b>	<b>11</b>
2.1 RENÚNCIA FISCAL.....	13
2.2. RENÚNCIA FISCAL E A LEGISLAÇÃO BRASILEIRA .....	14
2.3. RENÚNCIA FISCAL E O PAPEL DO ESTADO .....	15
<b>3. TERCEIRO SETOR.....</b>	<b>16</b>
3.1 CONSTITUIÇÃO DO TERCEIRO SETOR NO BRASIL.....	17
3.2 O DESENVOLVIMENTO DO TERCEIRO SETOR NO BRASIL .....	18
3.3 PANORAMA ATUAL.....	19
<b>4. DEBATE ACERCA DO PAPEL DO TERCEIRO SETOR NO BRASIL.....</b>	<b>21</b>
4.1 ESTADO E TERCEIRO SETOR.....	21
<b>5. LEIS DE INCENTIVO AO TERCEIRO SETOR .....</b>	<b>25</b>
5.1 PESSOAS JURÍDICAS .....	25
5.2 PESSOAS FÍSICAS .....	26
5.2 HISTÓRICO DAS PRINCIPAIS LEIS, RESOLUÇÕES NORMATIVAS .....	27
5.3 FUNDO DA INFÂNCIA E ADOLESCÊNCIA .....	27
5.3.1 ANÁLISE ECONÔMICA FIA .....	29
5.3.2 ANÁLISE VALORES PROJETADOS X EFETIVADOS – FIA .....	31
5.3.3 ANÁLISE ECONÔMICA FIA - COMTIBA.....	33
5.4 FUNDO DO IDOSO .....	34
5.5 ANÁLISE ECONÔMICA FUNDO DO IDOSO .....	35
5.6. PRONON .....	36
5.6.1 ANÁLISE ECONÔMICA - PRONON .....	39
5.7 PRONAS/PCD .....	39
5.7.1 ANÁLISE ECONÔMICA PRONAS/PCD .....	41
<b>6. CONCLUSÃO.....</b>	<b>43</b>
<b>7. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>46</b>

## 1. INTRODUÇÃO

O Brasil tem acompanhado nas últimas décadas a consolidação das organizações do terceiro setor. A importância que possuem para a sociedade civil é imensa: desde a atuação em ações de assistência social, passando pela saúde até a educação. Apesar disso, grande parte destas instituições vivencia problemas de financiamento para realizar suas atividades. Para manter seu funcionamento tem que buscar parcerias, captar recursos das mais diversas formas ou, muitas vezes, recorrer de empréstimos que contribuem para seu endividamento.

Nas últimas décadas assistimos também a transformação do Estado brasileiro, através de reformas que mostraram, em muitos aspectos, sua incapacidade em desempenhar um papel de executor em diversas áreas. É neste espaço deixado vago que as organizações do terceiro setor ampliaram sua atuação; não por interesse, mas por necessidade. A população, em especial a de baixa renda, desprovida dos serviços do Estado viu-se em grandes dificuldades; e a partir desta problemática, a sociedade civil começa a se articular e criar organizações com o objetivo de preencher estas lacunas.

Uma vez que o Estado passa a não realizar diretamente determinados serviços e ações, ele tem a responsabilidade, como gestor dos recursos da sociedade civil, de articular e alocar os recursos da população em prol de organizações do terceiro setor, de forma complementar ou única, para que desempenhem seu trabalho.

Com base nesta relação entre os setores da sociedade realizaremos um estudo de temas análogos à discussão; englobando a concepção e compreensão de gasto tributário, renúncia fiscal e leis de incentivo para as Organizações do Terceiro Setor que atendam a legislação. Posteriormente, será feito um debate entre autores da área jurídica e social com posições divergentes sobre o papel do Estado e das OTS.

O trabalho está dividido em 5 capítulos, com esta introdução. O capítulo 2 apresenta o referencial teórico conceitual sobre gasto tributário e renúncia fiscal, baseados na literatura especializada e na legislação vigente no Brasil.

O capítulo 3 faz a definição teórica do terceiro setor, embasando-se em uma evolução história de sua atuação no Brasil e da conceituação de autores da área



econômica e social. Aqui são apresentados dados econômicos, mostrando sua relevância para economia brasileira.

No capítulo 4 será debatida a opinião de autores da área social e jurídica sobre o papel do Estado e do terceiro setor, confrontando opiniões contrárias e favoráveis sobre a atuação conjunta destes setores.

O capítulo 5 apresenta as formas de incentivo fiscal específicos para organizações do terceiro setor no Brasil, a saber: Fundo da Infância e Adolescência, Fundo do Idoso, PRONAS/PCD e PRONON. Analisa-se a série histórica dos valores destinados aos projetos realizados por OTS em cada uma das áreas, utilizando-se dados da Receita Federal e da Fundação de Ação Social de Curitiba. O capítulo 6, por fim, apresenta as conclusões deste trabalho.

## 2. DEFINIÇÃO DE GASTO TRIBUTÁRIO E RENÚNCIA FISCAL

Para o entendimento do conceito de renúncia fiscal é importante a compreensão do que é gasto tributário, uma vez que toda a renúncia fiscal realizada pelo governo é enquadrada como uma despesa tributária.

A Receita Federal através da Subsecretaria de Tributação e Contencioso realiza um planejamento tributário anual, que consta em um documento denominado Demonstrativos de Gastos Tributários. Nele afirma que para o financiamento de seus gastos o governo brasileiro utiliza-se da arrecadação compulsória de recursos, ou seja, a tributação. Em última instância, ela tem o objetivo final de gerar recursos para a administração. A aplicação destes recursos é feita pelo sistema tributário, através de orçamentos apresentados pelo Poder Executivo e aprovados pelo Congresso Nacional. Dentro desse sistema, porém, existem inúmeras desonerações para diversos fins: compensar gastos realizados pelos contribuintes com serviços não atendidos pelo governo; compensar ações complementares às funções típicas do Estado desenvolvidas por organizações da sociedade civil; promover a equalização das rendas e regiões e/ou incentivar determinado setor da economia.

*Todas as desonerações para estas finalidades são instrumentos de ação política do governo, com o objetivo da promoção do desenvolvimento social ou econômico e são realizadas através do orçamento, por intermédio do sistema tributário. Estas desonerações são denominadas de "gastos tributários". Conforme o documento da RFB afirma, no âmbito internacional não existe um padrão específico a ser seguido para a realização destes gastos tributários. Os países membros da OCDE - Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico possuem semelhanças na identificação destas desonerações; mas, basicamente, elas devem possuir objetivos similares aos das despesas públicas; e tem caráter não geral, sendo um desvio da "estrutura normal da tributação".*

O Demonstrativo de Gastos Tributários da Receita Federal (2013, p. 5) dispõe:

a) o parágrafo 6º do art. 165 da Constituição Federal, que estabelece a obrigação de o Poder Executivo apresentar demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza tributária, financeira e creditícia;

b) o inciso II do art. 5.º da Lei Complementar n.º 101, de 04 de maio de 2000, que estabelece que o projeto de lei orçamentária anual (LOA) será acompanhado de documento a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição Federal, bem como das medidas de compensação de renúncias de receita e do aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado.

No mesmo documento, a Receita Federal conceitua:

Gastos tributários são gastos indiretos do governo realizados por intermédio do sistema tributário, visando atender objetivos econômicos e sociais. São explicitados na norma que referencia o tributo, constituindo-se uma exceção ao sistema tributário de referência, reduzindo a arrecadação potencial e, conseqüentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte. Têm caráter compensatório, quando o governo não atende adequadamente a população dos serviços de sua responsabilidade, ou têm caráter incentivador, quando o governo tem a intenção de desenvolver determinado setor ou região.

(Receita Federal - Demonstrativo de Gastos Tributários, 2013, pág.7)

O quadro a seguir demonstra a projeção feita pela Receita Federal sobre todos os gastos tributários em todas as Funções Orçamentárias, conforme solicita a legislação:

Quadro 1 - GASTOS TRIBUTÁRIOS - PROJEÇÃO PLOA 2013  
CONSOLIDAÇÃO POR FUNÇÃO ORÇAMENTÁRIA

Class.	Função Orçamentária	Projeção	Participação Total nos Gastos (%)
1	Comércio e Serviço	R\$ 49.238.093.567,00	28,96
2	Indústria	R\$ 29.548.656.073,00	17,38
3	Saúde	R\$ 20.916.644.873,00	12,3
4	Trabalho	R\$ 18.016.498.592,00	10,6
5	Agricultura	R\$ 13.087.285.368,00	7,7
6	Educação	R\$ 8.012.689.438,00	4,71
7	Assistência Social	R\$ 7.954.174.292,00	4,68
8	Habitação	R\$ 7.493.507.162,00	4,41
9	Ciência e Tecnologia	R\$ 6.185.544.896,00	3,64
10	Energia	R\$ 2.994.544.300,00	1,76
11	Transporte	R\$ 2.395.209.266,00	1,41
12	Cultura	R\$ 1.574.827.796,00	0,93
13	Comunicações	R\$ 1.031.078.487,00	0,61
14	Direitos da Cidadania	R\$ 709.258.116,00	0,42
15	Desporto e Lazer	R\$ 639.173.409,00	0,38
16	Gestão Ambiental	R\$ 131.834.105,00	0,08
17	Defesa Nacional	R\$ 55.377.423,00	0,03
18	Organização Agrária	R\$ 31.572.554,00	0,02
	Total	R\$ 170.015.969.717,00	100

Fonte: Receita Federal

Analisando a projeção da Receita Federal para o ano de 2013, podemos verificar que as áreas mais beneficiadas pelos mecanismos tributários são aquelas

ligadas diretamente ao setor produtivo da economia: Comércio e Serviço e Indústria. A Saúde vem em seguida e a Assistência Social em sétimo lugar; duas áreas onde o governo utiliza leis de incentivo para organizações do terceiro setor.

## 2.1 RENÚNCIA FISCAL

Conforme JOSÉ MÁRCIO ROCHA DE OLIVEIRA (2002), o Estado com o objetivo de incentivar o desenvolvimento de certas regiões ou atividades e suportado por pressupostos da lei, abdica a arrecadação de determinado imposto. Consistindo assim, na permissão legal de deduzir determinado percentual máximo, previsto em lei, do valor do imposto a pagar.

Ainda segundo o mesmo autor, os incentivos fiscais podem se situar tanto na esfera tributária, no caso dos incentivos tributários em si: isenções ou reduções de tributos que ocorrem diretamente na relação tributária, como na esfera financeira, onde o incentivo não visa o tributo, mas a receita pública realizada. Neste caso objetiva a relação jurídica estabelecida após a extinção da relação tributária, sendo por isso considerado um apoio financeiro. Porém, as duas formas visam o incentivo ao desenvolvimento de determinada atividade, programa ou projeto, sempre com o objetivo de um impacto social positivo.

*Trata-se de política pública consagrada em âmbito internacional, de aplicação difundida em países de todos os continentes, sem distinções de nível de desenvolvimento econômico-social e regime de governo, cujo propósito é promover o suporte financeiro necessário à realização de programas, projetos e atividades de interesse da sociedade e destinados à promoção do equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico nas diferentes regiões geoeconômicas do país, ao desenvolvimento de segmentos econômicos estratégicos e ao favorecimento de determinados grupos de contribuintes, entre outros objetivos públicos relevantes. (ALMEIDA, 2001, p.54)*

## 2.2. RENÚNCIA FISCAL E A LEGISLAÇÃO BRASILEIRA

A Lei de Responsabilidade Fiscal, em específico o artigo 14 da Lei Complementar nº 101, de 04.05.2000, estabelece alguns parâmetros para estes incentivos:

*Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:*

*I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;*

*II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.*

*§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.*

O condição I do artigo traz uma informação muito importante: toda e qualquer forma de renúncia fiscal deve ser previamente considerada na receita orçamentária do ente federado, ou seja, do município, estado ou da federação. A condição II em contrapartida estabelece que o valor renunciado seja compensado de alguma forma, seja na criação de um tributo ou contribuição ou de outras formas de captação. O sentido expresso neste artigo é que toda forma de renúncia é um gasto tributário e, em função disso, deve ser compensado de alguma maneira; o que se traduz, em última instância, que o contribuinte brasileiro arcará de alguma forma com estes gastos. Por isso, a importância da transparência do Estado brasileiro em relação a todo o tipo de renúncia fiscal, associada a uma fiscalização por parte da sociedade civil acerca dos gastos tributários realizados pelo governo brasileiro.

### 2.3. RENÚNCIA FISCAL E O PAPEL DO ESTADO

As finalidades da renúncia fiscal podem ser diversas, desde o desenvolvimento de determinada atividade com objetivo econômico, até o incentivo de organizações com uma finalidade social ou ambiental. (MUSGRAVE, 1980, p. 56). O Estado possui três funções fundamentais na economia de um país:

- I. *Função Estabilizadora*: papel onde o Estado através de ferramentas macroeconômicas equaliza a utilização de recursos, estabiliza o valor da moeda, assegura o nível de emprego e a estabilidade de preços. Utiliza-se desde políticas cambiais até tributárias para este fim.
- II. *Função Distributiva*: tem como principal objetivo utilizar mecanismos que visem a distribuição de renda e riqueza na sociedade, tomando mais justa e igualitária. O Estado pode-se utilizar de esquemas de transferência e tributação.
- III. *Função Alocativa*: neste aspecto o Estado busca assegurar a alocação eficiente de determinado bem ou serviço na sociedade. O governo ou pode oferecer diretamente, ou, como na maioria das vezes, criar mecanismos incentivadores para que sejam oferecidos pelo segundo ou terceiro setor. (MUSGRAVE, 1980, p. 57)

É na Função Alocativa que o Estado cria políticas de renúncia e incentivo fiscal visando propiciar condições para que instituições do segundo e terceiro setor realizem funções e atividades que são de sua responsabilidade beneficiando, assim, os cidadãos do país. Aqui se encontra um importante papel da renúncia fiscal para dar condições a estas instituições que desempenham funções fundamentais para a sociedade, desde a educação, passando por assistência social até a saúde. (MUSGRAVE, 1980, p)

A discussão sobre qual é o papel do Estado e até onde vai a atuação das organizações da sociedade civil é um tema de grande debate entre juristas do país. Há aqueles que criticam a atuação das organizações do terceiro setor em consequência da ausência do Estado em desempenhar ações em diversas áreas. Porém, há aqueles que enxergam que esta parceria é muito positiva e necessária; uma vez que os benefícios decorrentes dela são para toda a população. Nos próximos capítulos esta discussão será abordada com a visão de autores da área com opiniões contrastantes.

### 3. TERCEIRO SETOR

Anterior a qualquer discussão, é necessário conceituar o que é o terceiro setor:

A conceituação do terceiro setor surge, não da área jurídica, mas da área sociológica. Nos Estados Unidos, ela possui um sentido bem restrito. “A expressão TERCEIRO SETOR, que não provém das ciências jurídicas, mas de outras ciências sociais (sociologia), quer indicar o conjunto de organizações não governamentais criadas para o desempenho de atividades socialmente relevantes. É empregada nos Estados Unidos (Third Sector – Non Profit Organizations) para identificar entidades privadas sem fins lucrativos.”

(MARIO FERNANDO ELIAS ROSA, 2003, p.151)

A partir da década de 1980, com a intensificação do debate internacional sobre a *relativa incapacidade do Estado de prover todas as demandas sociais*, difundiu-se ainda mais o conceito de terceiro setor:

Na mesma época em que se faz evidente a crise do modelo social burocrático do Estado e em que a globalização exige novas modalidades, mais eficientes, de administração pública, cresce a importância de uma forma não privada nem estatal de executar os serviços sociais garantidos pelo Estado: as organizações de serviço público não-estatais, operando na área de oferta de serviços de educação, saúde e cultura com o financiamento do Estado. Por outro lado, a mesma crise, convergindo com a de caráter mais estritamente político, revelava a necessidade de formas de controle social direto sobre a administração pública e do próprio Estado. (BRESSER-PEREIRA, 1998, Pág. 16)

A partir da década de 1990 com a *reforma do Estado* ocorreu um processo de desestatização, desregulamentação e privatização, ampliando a área de atuação de organizações do terceiro setor. (BRESSER-PEREIRA, 1997) Houve também o desenvolvimento de ferramentas jurídicas que possibilitaram uma melhor relação entre o Estado e organizações da sociedade civil, como, por exemplo, os contratos de gestão e os termos de parceria. É neste contexto que o Terceiro Setor teve assentada a sua importância para o desenvolvimento do Brasil.

### 3.1 CONSTITUIÇÃO DO TERCEIRO SETOR NO BRASIL

O Terceiro Setor abrange uma gama de instituições, como demonstra a Figura 1:

Figura 1 - Constituição do Terceiro Setor no Brasil



Fonte: Autoria Própria

Dentro do terceiro setor, as organizações podem constituir-se sob a forma jurídica de associações ou de fundações privadas. As designações de OSCIP – Organização da Sociedade Civil de Interesse Público e OS - Organização Social, são qualificações que as associações e fundações podem receber, uma vez preenchidos os requisitos legais. Consequente, as organizações podem buscar, também, titulações de Utilidade Pública Municipal – UPM, Utilidade Pública Estadual – UPE e Utilidade Pública Federal – UPF e o Certificado de entidade beneficente de assistência social – CEBAS.

Deste modo, associação e fundação são os dois modelos possíveis, de acordo com o Código Civil brasileiro, de constituição de pessoas jurídicas integrantes do Terceiro Setor. Neste estudo focaremos nas OTS constituídas como Organizações Sociais ou OSCIPS, que se enquadrem dentro dos requisitos básicos para a utilização dos benefícios tributários das leis de incentivo fiscal que pontuaremos posteriormente.



Adicionalmente cumpre esclarecer que a linguagem coloquial aponta a existência de “ONGs”; porém, no Brasil não existe este conceito jurídico.

Para a definição de Organização Não Governamental, é preciso diferenciá-la do Terceiro Setor como um todo:

As Organizações Não-Governamentais – ONGs são um conjunto de entidades que integram o Terceiro Setor, mas que não devem ser confundidas com ele. Está incluída no conceito de Terceiro Setor toda e qualquer entidade sem fins lucrativos, independente das finalidades pelas quais é constituída. (Silveira, 2007, Pág.2)

### 3.2 O DESENVOLVIMENTO DO TERCEIRO SETOR NO BRASIL

O conceito de terceiro setor como concebemos hoje, passou por inúmeras transformações, porém, as organizações estiveram sempre presentes na formação do Brasil, desde o início da colonização. Segundo DÉBORA NACIF DE CARVALHO (2006, Pág. 157), o primeiro período do terceiro setor no Brasil se deu na época da colônia até meados do século XX. Neste tempo, encontram-se as ações da Igreja Católica: desde a assistência social, passando pela saúde até a educação. As ações eram na forma de asilos, orfanatos, Santas Casas de Misericórdia e colégios católicos. Denominadas de “associações voluntárias”, estas iniciativas baseavam-se nos valores da caridade cristã, mostrando como a noção de filantropia, inicialmente, era ligada a preceitos da Igreja Católica. A evolução deste período para um segundo momento do Terceiro Setor, sobreveio no primeiro governo de Getúlio Vargas, que iniciou um processo de implementação de políticas públicas com o apoio de organizações sem fins lucrativos. O Estado assumia o papel de formulador e implementador destas políticas. Aqui tivemos o primeiro grande marco do terceiro setor no Brasil com a promulgação, em 1935, da lei que declarava de utilidade pública federal estas entidades. No ano de 1938, foi criado o Conselho Nacional de Serviço Social (CNSS), que estabeleceu que instituições nele inscritas pudessem receber subsídios governamentais.

Um terceiro momento relevante para o Terceiro Setor no Brasil ocorreu durante o regime militar da década de 1960, caracterizado por uma intensa mobilização da sociedade. Muitas organizações conhecidas por seu caráter filantrópico e assistencial se uniram às organizações comunitárias e aos chamados

“movimentos sociais” para serem porta-vozes dos problemas sociais. Neste período foram firmadas parcerias entre o governo e as organizações de base para a realização de serviços essenciais para a sociedade.

O quarto momento histórico do Terceiro Setor no Brasil iniciou-se a partir de 1980 com a diminuição da intervenção do Estado nas questões sociais e com a redemocratização do País, onde ocorre o declínio do modelo intervencionista do Estado, que culmina nas políticas de abertura econômica. Nesse contexto, a questão da cidadania e dos direitos fundamentais passava a ser o foco das organizações sem fins lucrativos. A partir de 1990, começava a crescer a articulação *do Terceiro Setor como grupo consolidado, que a cada dia vem adquirindo mais relevância social em virtude da atuação ineficiente do Estado, em especial na área social. Isto revela uma nova forma de conceber e trabalhar a questão social: a atuação vem crescendo e se expandindo em vários segmentos, objetivando atender a demandas dos mais diversos nichos da sociedade, onde o Estado e os agentes econômicos de mercado não têm interesse ou não são capazes de prover. Seu crescimento se dá, também, em consequência de práticas cada vez mais efetivas de políticas neoliberais do capitalismo global, produzindo instabilidade econômica, política e social, principalmente nos países do terceiro mundo.*

### 3.3 PANORAMA ATUAL

Atualmente, a importância social e jurídica das Organizações do Terceiro Setor é indiscutível: atuando como executores de diversas atividades que são de responsabilidade não exclusiva do Estado, desde a educação, passando pela assistência social até a saúde. Essas organizações são interlocutores da sociedade civil, promotoras do voluntariado, dentre outras diversas responsabilidades, oportunizando que pessoas se tornem cidadãos de fato, participando ativamente da vida pública em suas mais diversas esferas.

Dados de pesquisa realizada pela Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais - ABONG, em conjunto com o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE e o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada - IPEA, indica que em 2010 havia no Brasil 290,7 mil Fundações Privadas e Associações sem fins lucrativos.

Dados da ONU, publicados em 2003, na página do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD, revelaram um surpreendente crescimento do setor, quando comparado com as informações de 1995, publicadas em 1999. Assim, a participação do terceiro setor no PIB brasileiro passou de 1.5% para 5%, um crescimento vigoroso, seis vezes superior ao ano base 1995, enquanto duplicava o PIB total no mesmo período.

Quadro 1 - Evolução da Participação do Terceiro Setor no PIB Brasileiro

Ano	PIB Brasileiro	Crescimento(%)	Participação Terceiro Setor	Particip. PIB (%)	Crescimento(%)
1995	R\$ 731.162.000.000,00	100	R\$ 10.967.430.000,00	1,5	100
2003	R\$ 1.566.000.000.000,00	214*	R\$ 78.300.000.000,00	5	713,93*

Fonte: PNUD (adaptado)

\*Ano Base: 1995

O Quadro 1 demonstra este crescimento: no ano de 1995 o Terceiro Setor movimentou aproximadamente 11 bilhões de reais, já em 2003, este valor chegou a R\$ 78 bilhões. Um crescimento realmente expressivo, considerando que o PIB duplicou no mesmo período.

#### 4. DEBATE ACERCA DO PAPEL DO TERCEIRO SETOR NO BRASIL

Existe no Brasil um debate entre autores da área social e da área jurídica *acerca do papel do Estado e da atuação do terceiro setor em várias circunstâncias*, desde os serviços prestados à população até o desempenho na representação dos direitos da sociedade civil. De um lado tem-se pareceres favoráveis a uma atuação conjunta entre Estado e terceiro setor, entendendo que esta parceria é necessária e benéfica; de outro, estão aqueles que entendem que o Estado deve assumir as responsabilidades dos serviços prestados à sociedade, sem delegá-las para organizações de outros setores. Este debate guarda uma relação direta com o, já abordado, conceito de renúncia fiscal e atuação das organizações do terceiro setor, uma vez que renunciando a arrecadação de algum tributo o Estado o faz em troca de abrir espaço para atuação de OTS em áreas que estão em sua alçada executar, embora de forma não exclusiva.

No lado mais favorável à parceria entre Estado e terceiro setor estão os juristas Ives Gandra Martins e Leandro Martins de Souza. Eles sustentam uma posição favorável e positiva a esta relação, entendendo como benéfica a atuação conjunta para toda a sociedade. Na corrente contrária, temos o Professor Doutor em Serviço Social, Carlos Eduardo Montaña Barreto e o jurista Tarso Cabral Violin que se assentam em uma posição de resistência às parcerias entre o Estado e terceiro setor, sustentando o Estado como responsável por grande parte das atividades hoje executadas pelo terceiro setor. Levantar-se-á os argumentos favoráveis e contrários para confrontá-los e desse debate dialético extrair uma interpretação em relação ao papel do Estado e terceiro setor no Brasil.

##### 4.1 ESTADO E TERCEIRO SETOR

O debate que gira em torno da atuação das organizações de terceiro setor em áreas que, em última instância, são de responsabilidade do Estado é algo que desperta interpretações distintas entre autores da área.

Carlos Eduardo Montaña Barreto Professor Associado da Universidade Federal do Rio de Janeiro, é um ferrenho crítico do papel que as ONGs tem desempenhado nos últimos anos. Para Montaña, entretanto, o Terceiro Setor

deveria significaria uma sociedade organizada que se auto sustentasse, não sendo esta a realidade das ONGs. “O conceito “terceiro setor” não tem um mínimo de densidade teórica, tendo a utilidade de encobrir a realidade, criando sobre ela um fetiche ideológico, sobretudo, pelo fato de ter sido cunhada por intelectuais orgânicos do capital”, revelando inegável ligação com os interesses de classe, nas transformações necessárias à alta burguesia” (MONTAÑO, 1994, Pág. 76).

Contrariando esta afirmação, em sua tese de Doutorado, LEANDRO MARINS DE SOUZA (*apud* MONTAÑO, 1994, p. 75) afirma:

Críticas virão de todos os lados e sob todos os enfoques – e já vieram aos borbotões –, mas há de se convir que os críticos do modelo liberal também existiram, assim como os críticos do Estado social. É assim que os institutos se aperfeiçoam e a realidade traça seu leito, que às vezes acaba por se desviar para se adaptar a alguns obstáculos que lhe são impostos.

SOUZA (2010, Pág. 58) pontua a importante atuação das OTS em diversas áreas e coloca o Estado como um grande parceiro no alcance de objetivos que dizem respeito a ambos (por exemplo, a assistência social), e não como um agente paralelo ou antagônico:

O papel das organizações do Terceiro Setor como instrumento de efetivação das necessidades sociais é patente, e toma contornos de imprescindibilidade sobretudo em face da chamada globalização. A proposta de reordenação da atividade estatal aponta para a sociedade em rede, fruto da sociedade policêntrica que se desenvolveu especialmente pelo fenômeno da globalização e que legitima diversos atores às demandas sociais apresentadas.

O jurista TARSO CABRAL VIOLIN (2006, p. 46) possui uma visão semelhante a de Carlos Montaña e realiza severas críticas à atuação do terceiro setor, colocando-o como ferramenta de uma política neoliberal, destituindo o Estado de responsabilidades primordiais:

Muitos autores, quando tratam do “terceiro setor”, expressam opiniões bastantes favoráveis ao momento atual de desresponsabilização do Estado sobre as questões sociais e repasse dos serviços sociais ao “terceiro setor”. Outros apenas informam a realidade contemporânea sem, necessariamente, tecerem críticas favoráveis ou desfavoráveis. Há ainda posicionamentos que defendem a sociedade civil organizada, mas que não concluem que em muitos momentos a sociedade civil é utilizada como prestadora de serviços sociais numa realidade neoliberal.

Seguindo a visão de Violin, O Professor MONTAÑO da UFRJ entrando na questão tributária e fiscal pontua:

Como entender que o Estado se afaste parcialmente da resposta às refrações da “questão social” por estar inserido numa “profunda crise fiscal” (o que lhe impediria de financiar as políticas sociais estatais) e, no entanto, tenha capacidade de financiar [...] – mediante remessas em dinheiro ou espécies (repasse), mediante renúncia fiscal, ou até mediante subcontratação etc. – por meio de “parceria”, as políticas sociais no âmbito do chamado “terceiro setor”? (MONTAÑO, 2003, p. 228).

Em contrapartida, Ives Gandra Martins tece uma severa crítica sobre irresponsabilidade fiscal que o Estado gere os recursos públicos, e as dificuldades que gera para as organizações de terceiro setor que, em última instância, desenvolvem um papel de sua responsabilidade:

O governo, todavia, incapaz de cortar despesas administrativas (mais de 50% de todos os tributos são destinados a remuneração da mão-de-obra oficial da Federação Brasileira e mais de 25% de toda a mão-de-obra formal do país pertence ao Poder Público), tem denominado pejorativamente as entidades que fazem o que o Estado não faz com os tributos que recebe, de “pilantrópicas”, vociferando contra a “renúncia fiscal” -leia-se imunidade- ao mesmo tempo esconde o fato de que destina 50% de todos os tributos somente para remunerar os servidores da União e 60% para os servidores dos Estados e Municípios. (MARTINS, 2002, Pág.2)

Sobre a tributação das entidades do terceiro setor, Gandra Martins pontua de forma sagaz aos críticos que interpretam o Estado apenas como um favorecedor das organizações do terceiro setor, uma vez que é graças a essas instituições que a população tem atendimentos de melhor qualidade em diversas esferas:

É bom lembrar que a imunidade constitucional é uma vedação absoluta ao poder de tributar destinada a beneficiar as entidades privadas, que não são obrigadas a fazer o que seria obrigação do governo, mas que o fazem incentivadas pela desoneração constitucional, visto que o governo presta serviços sofríveis nessas áreas vitais para a coletividade. (MARTINS, 2002, p.2)

É indiscutível o papel desempenhado por OTS em áreas de extrema importância para toda a população. Negar isso é provar o desconhecimento do trabalho realizado por estas organizações. Além disso, é de conhecimento de todos

a incompetência e ineficiência do Estado na prestação de inúmeros serviços vitais para a sociedade. A partir das contribuições para a compreensão do tema trazidas ao texto, o autor deste trabalho se coloca ao lado da posição de MARTINS, SOUZA e tantos outros estudiosos, por entender que a parceria entre o Estado e as OTS é necessária e benéfica para toda a sociedade. Razão pela qual é importante estudar e compreender a política fiscal do Governo brasileiro pela via dos incentivos aos doadores de recursos financeiros a estas organizações.

## 5. LEIS DE INCENTIVO AO TERCEIRO SETOR

Dentro do conceito de renúncia fiscal e a atuação do terceiro setor, discutidos nos últimos capítulos, situar-se-á as leis de incentivo permitidas pela legislação brasileira para pessoas físicas e pessoas jurídicas. Tendo como foco, posteriormente, somente as que beneficiem especificamente entidades sociais.

### 5.1 PESSOAS JURÍDICAS

No que tange aos incentivos destinados às ONGs de áreas específicas, a legislação brasileira permite que pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real<sup>1</sup> direcionem até 8% do Imposto de Renda devido a sete diferentes fundos, a saber: Fundo da Infância e Adolescência, Fundo do Idoso, Lei Rouanet, Lei do Audiovisual, Lei do Esporte, Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica – PRONON, Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência - PRONAS/PCD. Essas pessoas jurídicas podem fazer o uso da dedução legal no imposto a pagar, abatendo 100% do valor doado. Isto significa que o governo destinará às organizações escolhidas pelo contribuinte o total de recurso indicado (também pelo contribuinte) dentro do limite estabelecido.

A legislação limita a doação entre leis de incentivo que pertençam a mesma área, como por exemplo: FIA e Fundo do Idoso, enquadrados dentro de Assistência Social, que somados tem um limite de 1% do imposto devido. Na área da Cultura, a Lei Rouanet e a Lei do Audiovisual tem o limite de 4% de dedução do imposto devido de pessoas jurídicas. Significando que as leis de incentivo competem entre em si, quando enquadradas dentro de uma mesma área de atuação.

---

1 Lucro Real: É a base de cálculo do imposto sobre a renda apurada segundo registros contábeis e fiscais efetuados sistematicamente de acordo com as leis comerciais e fiscais. A apuração do lucro real é feita na parte A do Livro de Apuração do Lucro Real, mediante adições e exclusões ao lucro líquido do período de apuração (trimestral ou anual) do imposto e compensações de prejuízos fiscais autorizadas pela legislação do imposto de renda, de acordo com as determinações contidas na Instrução Normativa SRF nº 28, de 1978, e demais atos legais e infralegais posteriores. (Fonte: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2000/orientacoes/lucroreal.htm>>). Acessado em: 15/11/2013



O quadro 1 apresenta uma síntese das leis de incentivo vigentes no Brasil:

**QUADRO 2 - INCENTIVOS FISCAIS FEDERAIS - PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA PELO LUCRO REAL**

Incentivo	Dedução do Imposto de Renda	Limite Individual do Imposto Devido	Cumulatividade com outros benefícios
FIA	100%	1%	FIA + Fundo do Idoso = 1%
Fundo do Idoso	100%	1%	FIA + Fundo do Idoso = 1%
Lei Rouanet	100% (art.18)	4%	Lei Rouanet + Audiovisual = 4%
Lei do Audiovisual	100%	3%	Lei Rouanet + Audiovisual = 4%
Lei do Esporte	100%	1%	Não há
PRONON	100%	1%	Não há
PRONAS/PCD	100%	1%	Não há
<b>Total</b>	<b>100%</b>	<b>Máximo 8%</b>	

Fonte: Nexo.is (Adaptado)

## 5.2 PESSOAS Físicas

Contribuintes Pessoa Física, possuem percentual passível de dedução máxima de 6%, considerando todos os sete mecanismos de incentivos fiscais federais mencionados acima.

O quadro 2 apresenta uma síntese das leis de incentivo para pessoa física:

**QUADRO 3 - INCENTIVOS FISCAIS FEDERAIS - PESSOAS FÍSICAS OPTANTES PELO MODELO DE DECLARAÇÃO COMPLETO**

Incentivo	Dedução do Imposto de Renda	Limite Individual	Cumulatividade com outros benefícios
FIA	100%	6%	Demais Incentivos Somados = Máximo 6%
Fundo do Idoso	100%	6%	Demais Incentivos Somados = Máximo 6%
Lei Rouanet	100%	6%	Demais Incentivos Somados = Máximo 6%
Lei do Audiovisual	100%	6%	Demais Incentivos Somados = Máximo 6%
Lei do Esporte	100%	6%	Demais Incentivos Somados = Máximo 6%
PRONON	100%	1%	Não há
PRONAS/PCD	100%	1%	Não há
<b>Total</b>	<b>100%</b>	<b>Máximo 6%</b>	

Fonte: Nexo.is (Adaptado)

Em ambas as situações, Pessoa Física e Pessoa Jurídica, a renúncia fiscal é de competência tributária da União. Ou seja, em vez de o contribuinte destinar essa parcela do Imposto de Renda devido ao governo federal, ele tem a oportunidade de direcionar esse valor para um fundo de livre escolha, – seja ele municipal, distrital, estadual ou nacional – que será aplicado exclusivamente para financiar projetos e programas selecionados naquela área de atuação.

Dentre os incentivos citados, para efeitos de estudo deste projeto, foram selecionados para uma análise mais aprofundada apenas aqueles que possuem

uma destinação exclusiva para Organizações do Terceiro Setor. Excluindo-se, portanto, aquelas leis de incentivo que beneficiam empresas – de qualquer porte – ou pessoas físicas.

São requisitos básicos para enquadramento como uma organização do terceiro setor, para efeitos de ser beneficiária da renúncia fiscal:

- I. Ser certificada como entidade beneficente de assistência social, na forma da Lei no 12.101 / 2009; OU*
  - II. Ser qualificada como Organização Social, na forma da Lei nº 9.637 / 1998; OU*
  - III. Ser qualificada como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público, na forma da Lei no 9.790 / 1999.*
- (BRASIL, Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009)*

A saber, esta pesquisa irá analisar mais detalhadamente os incentivos do FIA, Fundo do Idoso, PRONON e PRONAS/PCD. As duas primeiras enquadram-se na área de assistência social e as duas últimas na área de saúde, dois setores onde entidades do terceiro setor possuem forte atuação.

## 5.2 HISTÓRICO DAS PRINCIPAIS LEIS, RESOLUÇÕES NORMATIVAS

No Brasil, a coletânea de leis de incentivo fiscal passou por mudanças e alterações importantes nas últimas duas décadas. Far-se-á uma breve análise destas leis, decretos e instruções normativas presentes na legislação brasileira.

É importante frisar que mudanças nas leis fiscais são uma constante. No último ano (2012), viu-se a instituição de duas novas formas de incentivo que terão um grande impacto na área da saúde para pessoas com deficiência e no tratamento oncológico.

Tendo optado pelo estudo mais detalhado das quatro leis de incentivo exclusivas para OTS, apresentamos a seguir esta análise.

## 5.3 FUNDO DA INFÂNCIA E ADOLESCÊNCIA

O Fundo da Infância e Adolescência foi uma das primeiras leis de incentivo firmadas no Brasil, ainda no início da década de 1990, com o Estatuto da Criança e do Adolescente. Foi baseada na Constituição da República Federativa do Brasil de

1988, Art. 227, onde se lê: *É dever da família, da sociedade e do Estado assegurar à criança, ao adolescente e ao jovem, com absoluta prioridade, o direito à vida, à saúde, à alimentação, à educação, ao lazer, à profissionalização, à cultura, à dignidade, ao respeito, à liberdade e à convivência familiar e comunitária, além de colocá-los a salvo de toda forma de negligência, discriminação, exploração, violência, crueldade e opressão.*

O Estatuto da Criança e do Adolescente prevê (artigo 88, IV) a criação e a manutenção dos Fundos, em todas as instâncias da união: nacional, distrital, estadual e municipal) vinculados aos seus respectivos Conselhos dos Direitos da Criança e do Adolescente. Estes Fundos tem como objetivo financiar projetos e programas específicos destinados a crianças e adolescentes em situação de risco ou violados em seus direitos, conforme o artigo 98 do Estatuto.

Quadro 1 - Áreas Prioritárias de Incentivo e Diretrizes - FIA

Área	Diretrizes
Assistência Social	Desenvolvimento de programas e serviços complementares ou inovadores da política de promoção, proteção, defesa e atendimento dos direitos da criança e do adolescente
Assistência Social	Programas e projetos de pesquisa, de estudos, monitoramento e avaliação das políticas públicas de promoção, proteção, defesa e atendimento dos direitos da criança e do adolescente
Assistência Social	Desenvolvimento de programas, projetos de comunicação, campanhas educativas, publicações, divulgação das ações de promoção, proteção, defesa e atendimento dos direitos da criança e do adolescente
Assistência Social	Ações de fortalecimento do Sistema de Garantia dos Direitos da Criança e do Adolescente, com ênfase na mobilização social e na articulação para a defesa dos direitos da criança e do adolescente
Assistência Social	Acolhimento, sob a forma de guarda, de criança e de adolescente, órfão ou abandonado observadas as diretrizes do Plano Nacional de Proteção e Defesa do Direito de Crianças e Adolescentes
Capacitação	Programas e projetos de capacitação e formação profissional continuada dos operadores do Sistema de Garantia dos Direitos da Criança e do Adolescente

Fonte: Resolução Conanda 2008 (adaptado)

### 5.3.1 ANÁLISE ECONÔMICA FIA

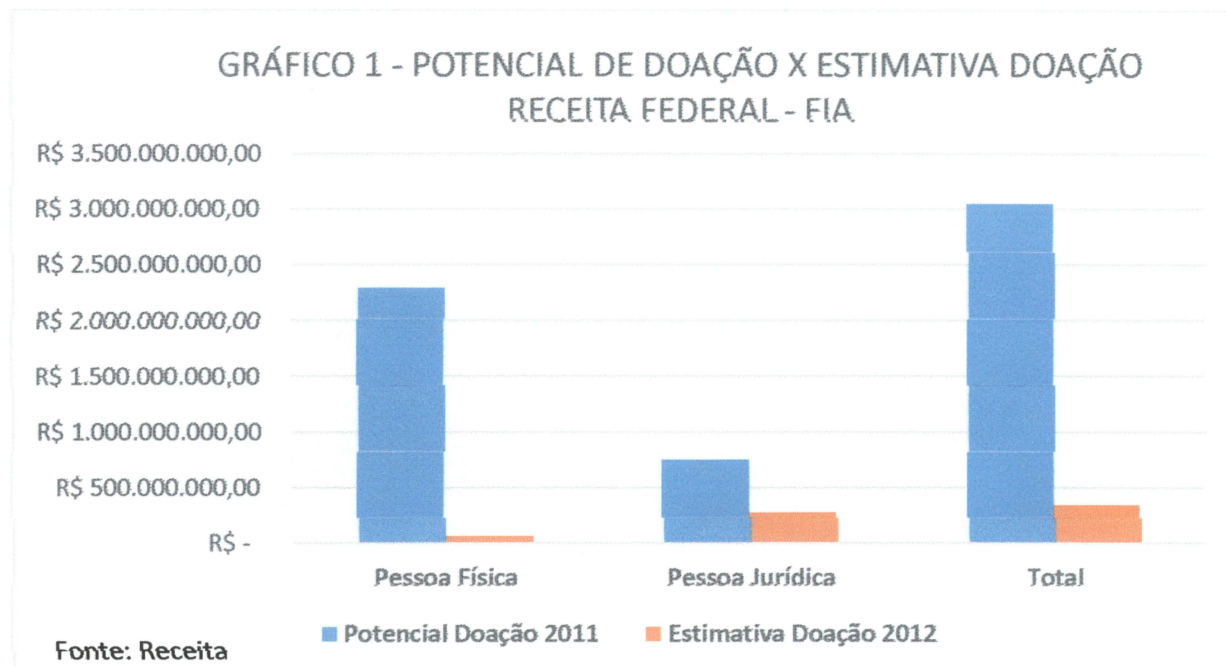
Com base em um estudo realizado pela FEBRABAN, sabe-se que existe um grande montante de recursos não utilizados entre aqueles destinados ao Fundo da Infância e Adolescência. Através de um cálculo do potencial de doação ao FIA, passível de dedução do Imposto de Renda Devido, têm-se que em 2011 o Governo Federal esteve disposto a deixar de arrecadar R\$ 755,8 milhões de Pessoas Jurídicas e R\$ 2,3 bilhões de Pessoas Físicas, via renúncia fiscal. Porém, a Coordenação Geral de Estudos Econômico Tributários e de Previsão e Análise da Arrecadação da Receita Federal estimou para 2012 a doação efetiva de R\$ 279,3 milhões aos Fundos dos Direitos da Criança e Adolescente – R\$211,2 milhões provenientes de Pessoas Jurídicas e R\$68,0 milhões provenientes de Pessoas Físicas, menos de 10% do potencial, portanto.

O Quadro 2 expressa muito bem os potenciais de doação total e os valores totais doados efetivamente, tanto por PJ, quanto por PF. Em ambos os casos o percentual de doação é muito inferior ao possível, principalmente para Pessoas Físicas com uma média abaixo de 3%.

Quadro 2 - Potencial de Doação Total (Via Incentivos Fiscais) e Doações totais efetivadas						
	PESSOA JURÍDICA			PESSOA FÍSICA		
	2011	2010	2009	2011	2010	2009
Arrecadação IR Total	104.054,44	89.101,10	84.520,59	90.798,50	77.077,24	67.016,89
Potencial	755,80	647,87	326,97	2.339,33	2.089,72	1.903,13
Valores doados	190,46	173,06	152,72	63,45	54,67	47,58
% doação efetiva sobre potencial	25,20%	26,71%	46,70%	2,71%	2,62%	2,50%

Fonte: CONANDA

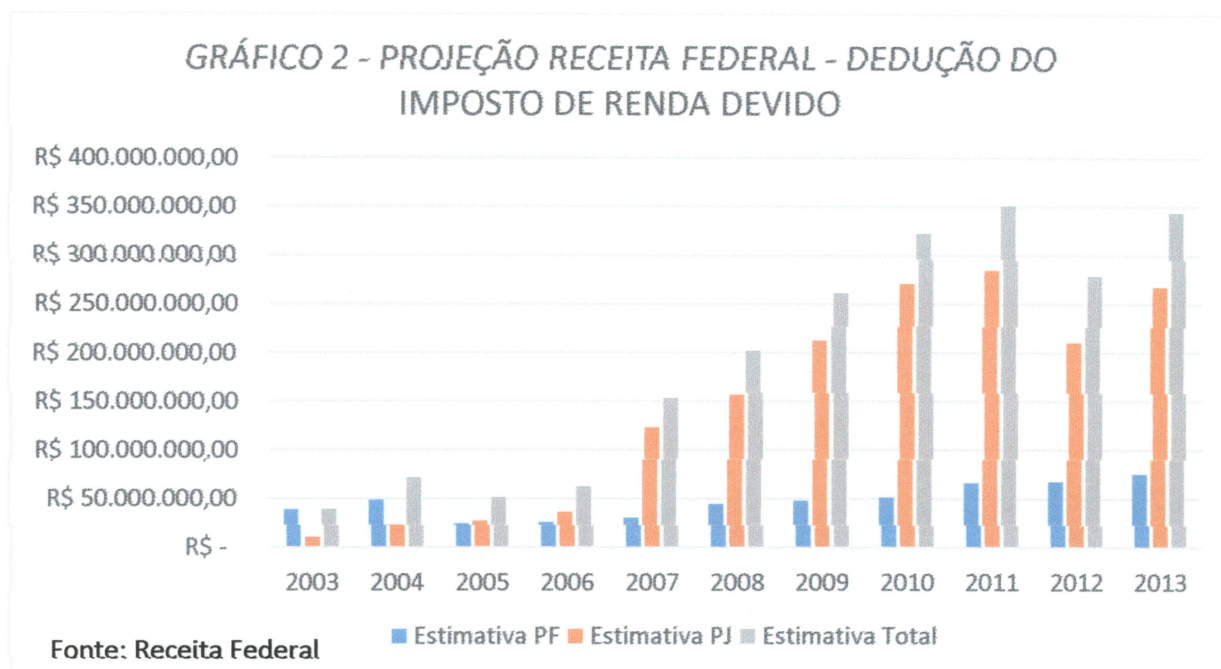
O gráfico 1 demonstra o abismo entre o potencial de recursos a ser utilizado e o que foi efetivamente utilizado:



Esta baixa efetividade da política fiscal do Governo Federal é um tema de grande discussão entre as OTS, iniciativa privada e o Estado. São muitos os motivos que levam tamanho potencial de recurso retornar ao governo sem alcançar sua destinação original.

Através de um levantamento e compilação de série histórica, baseado nos Demonstrativos de Gastos Tributários da Receita Federal em um intervalo de dez anos, foi elaborado o Gráfico 2. Nele, podemos visualizar a evolução da projeção de dedução do imposto de renda destinado aos Fundo da Infância e Adolescência dos municípios, estados e união. É notável o aumento da projeção pela Receita Federal para ser destinado por pessoas jurídicas a partir do ano de 2007, saltando de R\$62.511.868,00 em 2006 para R\$154.227.188,00. O Gráfico 2 ilustra a projeção feita pela RF; posteriormente, veremos que os valores efetivados ficaram muito próximos disso.



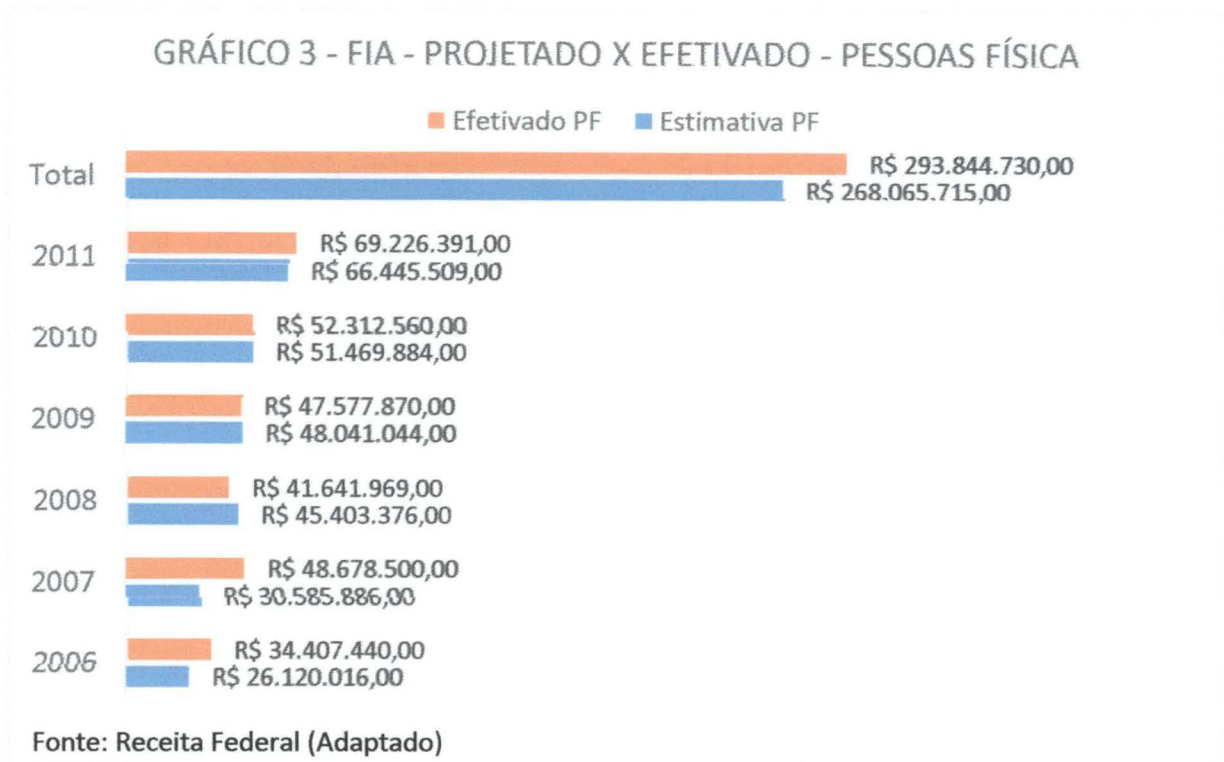


Esta grande variação se dá pela expectativa do crescimento do investimento feito por P.J. Alguns motivos podem explicar este salto; um deles é a mobilização de instituições como a FEBRABAN que iniciou em 2006 uma campanha com bancos de todo o país com materiais informativos, manuais técnicos sobre a conscientização da utilização das leis de incentivo. “O setor bancário já investiu muito para promover a conscientização em torno da destinação fiscal e promoveu bastante conhecimento sobre o tema”. (FEBRABAN, 2006, Pág. 4). Concluindo: “Ainda assim, continua sendo um setor preocupado em avançar nos mecanismos de apoio e melhoria da condição da infância brasileira” (FEBRABAN, 2006, Pág. 4). Além disso, soma-se o fato da economia brasileira ter vivido um momento de aquecimento, principalmente, a partir de 2006, o que contribuiu para bons resultados às empresas de lucro real. No entanto em 2011, observa-se um leve declínio deste crescimento, em parte compensado pela expectativa de um leve aumento do incentivo por parte das PF.

### 5.3.2 ANÁLISE VALORES PROJETADOS X EFETIVADOS – FIA

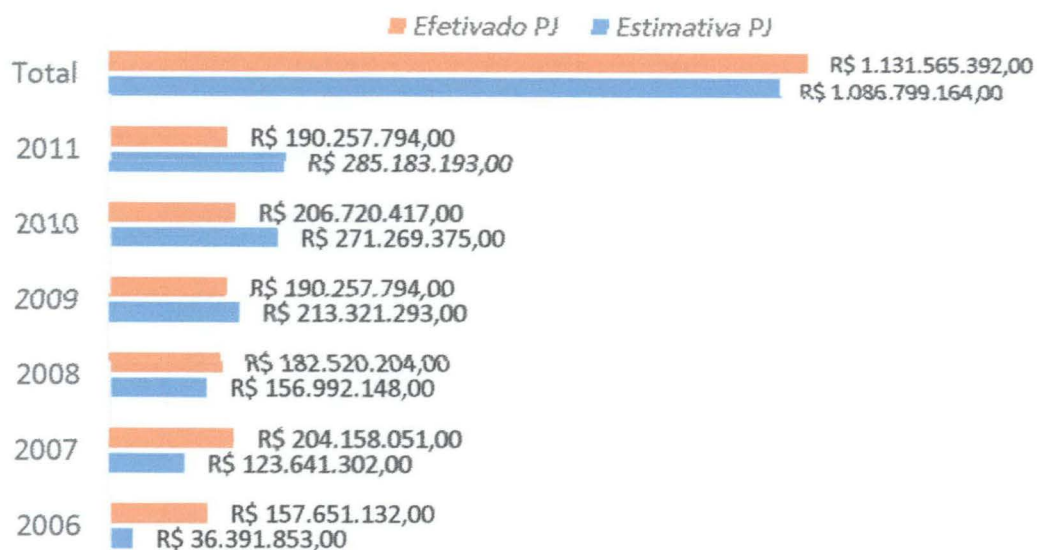
Utilizando-se dos dados disponibilizados pela Receita Federal, levantou-se os resultados efetivos atingidos pelo FIA no período de 2006 até 2011. Para pessoas físicas, os resultados superaram em praticamente todos os anos as projeções realizadas, à exceção dos exercícios 2008 e 2009. Resultado da conscientização e

divulgação da importância dos mecanismos de renúncia fiscal, pelas OTS, Empresas, Entidades de Classe e Governo.



Para Pessoas Jurídicas, os resultados superaram em muito os números projetados para 2006, o primeiro ano da série histórica. Isto se deve ao fato da RF ter feito uma projeção muito conservadora. A partir daquele ano ela é ajustada para um valor mais próximo da realidade, ainda assim, sendo superado pelos valores efetivados até 2008. A partir de 2009 os valores efetivos da renúncia fiscal, ficaram abaixo do projetado pela Receita Federal. É muito importante ressaltar que o potencial real passível de dedução é muito maior, tanto para PF quanto PJ. Sendo assim, as projeções realizadas pela RF tem como base de cálculo os resultados da série histórica.

Gráfico 4 - FIA - PROJETADO X EFETIVADO - PESSOA JURÍDICA



Fonte: Receita Federal (Adaptado)

A divulgação e conscientização à toda sociedade civil sobre os mecanismos de renúncia fiscal é um fator imponderável na melhoria da efetividade da política fiscal da União, em relação aos incentivos de doadores PF e PJ para as OTS na área da Infância e Adolescência.

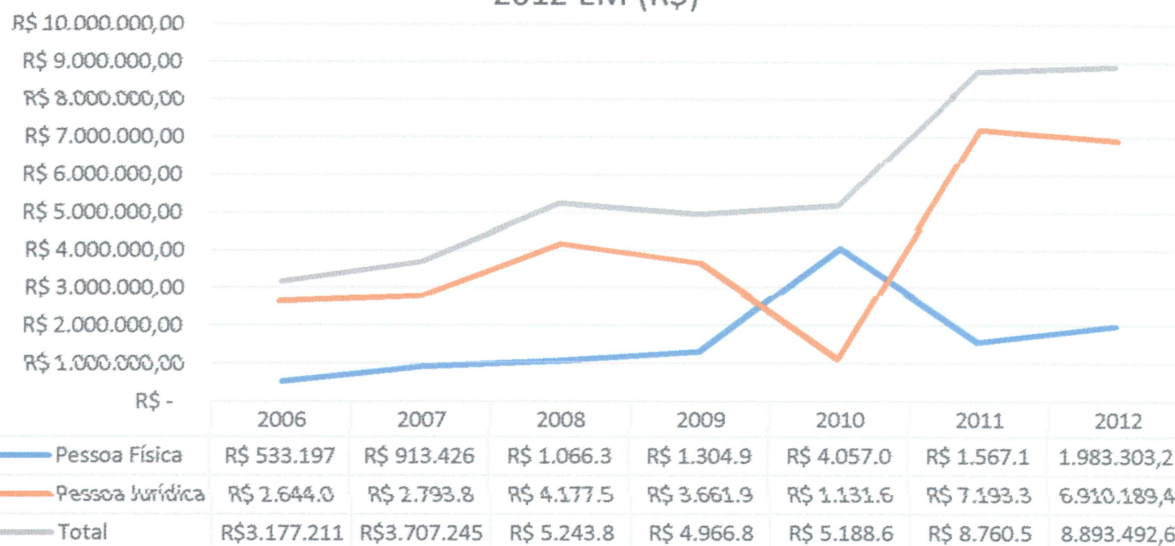
### 5.3.3 ANÁLISE ECONÔMICA FIA - COMTIBA

A cidade de Curitiba, através do seu Conselho Municipal – COMTIBA, é um bom exemplo de como a boa gestão e transparência do fundo pode potencializar a destinação de recursos, tanto de pessoas físicas quanto de pessoas jurídicas. Baseados na confiabilidade dos dados, selecionou-se este fundo para análise.

Continuamente vem aumentando o investimento de recursos no fundo, de 2006 até 2012 o volume total, considerando a dedução de imposto de renda de Pessoas Físicas e Pessoas Jurídicas, saltou de R\$ R\$3.177.211,00 para R\$ 8.893.492,60, um crescimento de 180% conforme consta nos Demonstrativos Contábeis FMCA (2006 – 2012). Um ponto a ser notado é o salto quantitativo que ocorreu no ano de 2010 para 2011, de quase 70%. O Gráfico 3 expressa essa evolução:



GRÁFICO 5 - RECURSOS DESTINADOS - FMCA CURITIBA 2006 - 2012 EM (R\$)



Fonte: FAS-Curitiba

Analisando o contexto do período, alguns fatores podem explicar esse salto: de um lado, houve uma grande mobilização feita pelo COMTIBA em parceria com entidades como o Conselho Paranaense de Cidadania Empresarial – CPCE da Federação das Indústrias do Paraná – FIEP; Associação Comercial do Paraná – ACP e Entidades de Classe; onde foram divulgados materiais sobre o funcionamento dos mecanismos de doação. De outro lado, ocorreu um forte trabalho das OTS na captação destes recursos, principalmente, através de pessoas jurídicas.

#### 5.4 FUNDO DO IDOSO

O Fundo do Idoso, instituído através da Lei 12.213/2010, começou a vigorar em janeiro de 2011, autorizando a dedução do imposto de renda devido por pessoas físicas e jurídicas das doações realizadas para os fundos municipais, estaduais e nacional. A lei veio ao encontro de uma necessidade que o Brasil começou a apresentar, com o sistemático envelhecimento de sua população: prestar serviços de assistência social de qualidade para os idosos de forma a contribuir para a promoção da sua autonomia, integração e participação na sociedade.

Como demonstra um trecho da referida Lei:

*O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:*

*Art. 1º Fica instituído o Fundo Nacional do Idoso, destinado a financiar os programas e as ações relativas ao idoso com vistas em assegurar os*

seus direitos sociais e criar condições para promover sua autonomia, integração e participação efetiva na sociedade.

*Parágrafo único.* O Fundo a que se refere o caput deste artigo terá como receita:

*I - os recursos que, em conformidade com o art. 115 da Lei no 10.741, de 10 de outubro de 2003, foram destinados ao Fundo Nacional de Assistência Social, para aplicação em programas e ações relativos ao idoso;*

*II - as contribuições referidas nos arts. 2o e 3o desta Lei, que lhe forem destinadas;*

*III - os recursos que lhe forem destinados no orçamento da União;*  
(BRASIL, Lei 12.213/2010)

Quadro 2 - Áreas Prioritárias de Incentivo e Diretrizes - Fundo do Idoso

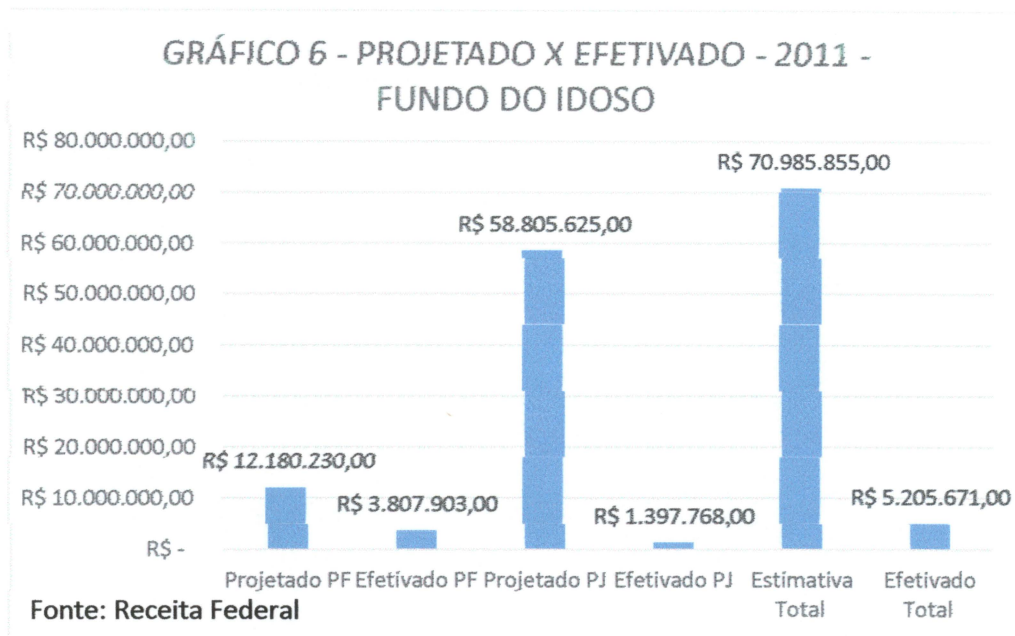
Área	Diretrizes
Assistência Social	Centros de convivência, destinados à permanência diurna do idoso, onde são desenvolvidas atividades físicas,
Assistência Social	Centros de cuidados diurnos (Centros-Dia e Hospitais-Dia), destinados à oferta de cuidados diurnos para pessoas idosas com algum grau de vulnerabilidade ou dependência;
Assistência Social	Ações de suporte e orientação à família para melhoria da qualidade de vida e assistência ao idoso;
Assistência Social	Programas de casa-lar, que organizem residência, com o apoio de instituições públicas ou privadas, para idosos
Assistência Social	Programas que visem à promoção e integração da pessoa idosa na família e na comunidade;
Saúde	Centros de reabilitação da capacidade funcional comprometida;
Saúde	Programas de atendimento domiciliar à saúde do idoso;
Geração de Renda	Programas que possibilitem o desenvolvimento, pelo idoso, de atividades produtivas que lhe tragam oportunidade de elevar sua renda

Fonte: Febraban (adaptado)

## 5.5 ANÁLISE ECONÔMICA FUNDO DO IDOSO

A forma de doação e dedução do imposto de renda devido engloba pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real e pessoas físicas. Como citado, PF podem deduzir o limite máximo de 6% do imposto devido; PJ tributadas no regime de lucro real podem deduzir até o limite máximo de 1% cumulativo com doações feitas para o FIA.

O valor projetado pela Receita Federal para a dedução de imposto de renda de PJ e PF para o Fundo do Idoso foi de R\$70.985.855,00. Relativamente ao potencial total de uso dos incentivos fiscais (dados da FEBRABAN, Pág. 29 deste texto) este valor representa apenas 2,36% do valor efetivado em 2011. Para o fundo do idoso foi de R\$5.205.671,00 o que corresponde a 7,33% do potencial deste fundo, vide Gráfico 6.



O Gráfico 6 mostra claramente a disparidade entre o potencial projetado pela RFB e o total efetivado pelas OTS que se enquadram dentro do Fundo do Idoso: dentro de um potencial de aproximadamente R\$70 milhões, foi utilizado menos de 8% desse total.

Este resultado é reflexo do desconhecimento por grande parte da sociedade deste novo mecanismo e a baixa utilização por parte das próprias organizações. Soma-se o fato do Fundo do Idoso competir diretamente com FIA, este já mais conhecido divulgado.

## 5.6. PRONON

O Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica – PRONON foi instituído nos termos da Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012, e tem como objetivo captar e direcionar recursos para projetos que tenham por finalidade a

prevenção e o combate ao câncer e doenças relacionadas. Dentre as finalidades abrangidas nos projetos estão: a prestação de serviços médico-assistenciais; a formação, o treinamento e o aperfeiçoamento de recursos humanos em todos os níveis; e a realização de pesquisas clínicas, epidemiológicas e experimentais. A lei vem de encontro as necessidades apresentadas pela área da saúde no tratamento do câncer, doença que atinge milhões de brasileiros todos os anos.

O programa funciona através de um credenciamento das entidades sem fins lucrativos junto ao Ministério da Saúde, onde são apresentados projetos de prevenção e combate ao câncer. Após aprovação do projeto, as instituições estão aptas a captar recursos de doações junto a empresas ou pessoas físicas para o desenvolvimento das ações. Assim, os doadores – pessoa física ou pessoa jurídica - podem deduzir com relação ao PRONON até 1% do imposto de renda devido.

Conforme a Lei 12.715 – 2012, fica instituído as diretrizes básicas para o funcionamento do fundo.

*Art. 1o Fica instituído o Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica - PRONON, com a finalidade de captar e canalizar recursos para a prevenção e o combate ao câncer.*

*Parágrafo único. A prevenção e o combate ao câncer englobam, para os fins desta Lei, a promoção da informação, a pesquisa, o rastreamento, o diagnóstico, o tratamento, os cuidados paliativos e a reabilitação referentes às neoplasias malignas e afecções correlatas.*

*Art. 2o O Pronon será implementado mediante incentivo fiscal a ações e serviços de atenção oncológica, desenvolvidos por instituições de prevenção e combate ao câncer. § 1o As ações e os serviços de atenção oncológica a serem apoiados com os recursos captados por meio do Pronon compreendem:*

*I - a prestação de serviços médico-assistenciais;*

*II - a formação, o treinamento e o aperfeiçoamento de recursos humanos em todos os níveis; e*

*III - a realização de pesquisas clínicas, epidemiológicas e experimentais.*

§ 2o Para os fins do disposto nesta Lei, consideram-se instituições de prevenção e combate ao câncer as pessoas jurídicas de direito privado, associativas ou fundacionais, sem fins lucrativos, que sejam:

I - certificadas como entidades beneficentes de assistência social, na forma da Lei no 12.101, de 27 de novembro de 2009; ou

II - qualificadas como organizações sociais, na forma da Lei nº 9.637, de 15 de maio de 1998; ou

III - qualificadas como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, na forma da Lei no 9.790, de 23 de março de 1999.

(BRASIL, Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012, 2012)

Quadro 1 - Áreas Prioritárias de Incentivo e Diretrizes - PRONON

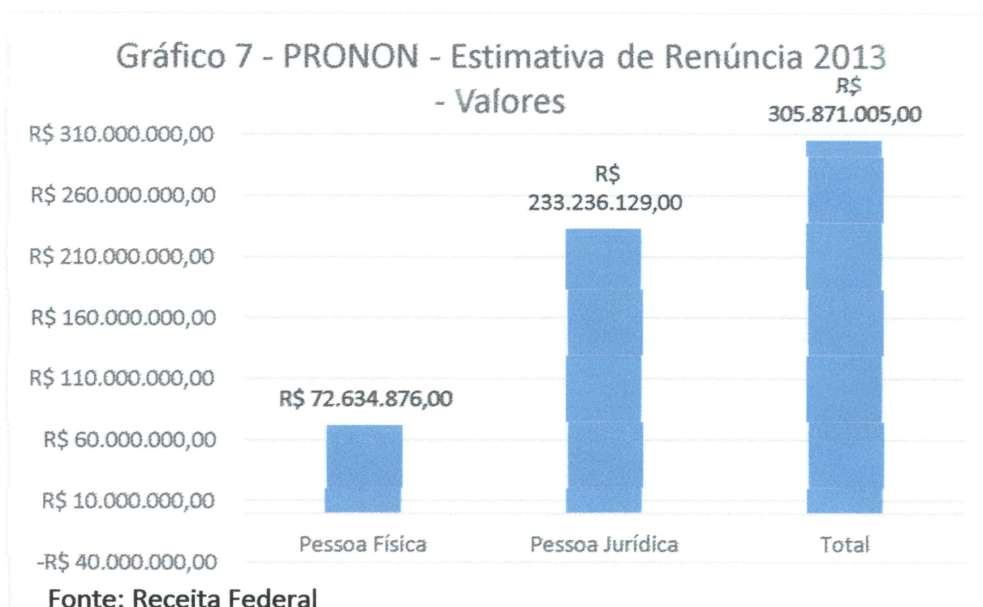
Área	Diretrizes
Serviço	Prestação de serviços de saúde em casas de apoio que tenham como público-alvo pessoas com câncer, bem como auxílio para sua adequação e estruturação.
Serviço	Prestação de serviços médico-assistenciais voltados ao cuidado da pessoa com câncer.
Infraestrutura	Adequação dos estabelecimentos ao ambiente (compra de equipamentos, reforma ou construção).
Capacitação	Projetos de educação permanente e aperfeiçoamento de RH para profissionais de nível técnico e superior que atuem na área de câncer em todos os níveis de atenção.
Pesquisa	Pesquisas para o desenvolvimento de novos métodos para diagnóstico em câncer que sejam custo-efetivos.
Pesquisa	Pesquisas epidemiológicas dos vários tipos de câncer existentes.
Pesquisa	Pesquisas clínicas e epidemiológicas para o desenvolvimento de inovações, tecnologias e/ou produtos para prevenção, diagnóstico e/ou tratamento de câncer.
Pesquisa	Pesquisas voltadas ao desenvolvimento de metodologias que viabilizem a análise dos bancos de dados de registros existentes.
Pesquisa	Pesquisas voltadas à análise da sobrevida das pessoas com os diferentes tipos de câncer.

/ Fonte: nexa.is (adaptado)



### 5.6.1 ANÁLISE ECONÔMICA - PRONON

A estimativa de gasto tributário feito Receita Federal para o primeiro ano de aplicação do incentivo fiscal destinado ao PRONON mostra um potencial considerável de R\$305.871.005,00 a ser captado, englobando pessoas físicas e pessoas jurídicas, como mostra o gráfico a seguir:



Os valores projetados para o primeiro ano do PRONON são muito superiores ao ano inicial da Lei do Idoso que foi de aproximadamente R\$70 milhões, estando no patamar atual do FIA. O Ministério da Saúde listava em seu site um uma lista com mais de setenta organizações com interesse em serem aprovadas no cadastro do PRONON. Isso mostra a importância das OTS na área da Saúde e a conscientização do Estado brasileiro como apoiador destas iniciativas.

### 5.7 PRONAS/PCD

O Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência - PRONAS/PCD foi instituído nos termos da Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012, e tem como objetivo captar e direcionar recursos para projetos que tenham por finalidade o estímulo, desenvolver, prevenir e reabilitar a Pessoa

com Deficiência. Dentre os focos do programa, estão: prestação de serviços clínicos e, principalmente, incentivo a pesquisa nesta área.

Conforme a Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012:

Art. 3º Fica instituído o Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência - PRONAS/PCD.

§ 1º O Pronas/PCD tem a finalidade de captar e canalizar recursos destinados a estimular e desenvolver a prevenção e a reabilitação da pessoa com deficiência, incluindo-se promoção, prevenção, diagnóstico precoce, tratamento, reabilitação e indicação e adaptação de órteses, próteses e meios auxiliares de locomoção, em todo o ciclo de vida.

§ 2º O Pronas/PCD será implementado mediante incentivo fiscal a ações e serviços de reabilitação da pessoa com deficiência desenvolvidos por pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos que se destinam ao tratamento de deficiências físicas, motoras, auditivas, visuais, mentais, intelectuais, múltiplas e de autismo.

Para ter acesso a utilização ao incentivo fiscal do PRONAS/PCD, faz-se necessário:

§ 3º Para efeito do Pronas/PCD, as pessoas jurídicas referidas no § 2º devem:

I - ser certificadas como entidades beneficentes de assistência social que atendam ao disposto na Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009; ou

II - atender aos requisitos de que trata a Lei nº 9.637, de 15 de maio de 1998; ou

III - constituir-se como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público que atenda aos requisitos de que trata a Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999; ou

IV - prestar atendimento direto e gratuito às pessoas com deficiência, cadastradas no Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde - CNES do Ministério da Saúde.

§ 4º As ações e os serviços de reabilitação apoiados com as doações e os patrocínios captados por meio do Pronas/PCD compreendem:

I - prestação de serviços médico-assistenciais;

II - formação, treinamento e aperfeiçoamento de recursos humanos em todos os níveis; e

III - realização de pesquisas clínicas, epidemiológicas e experimentais.

(BRASIL, Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012, 2012)

Quadro 2 - Áreas Prioritárias de Incentivo e Diretrizes - PRONAS/PCD

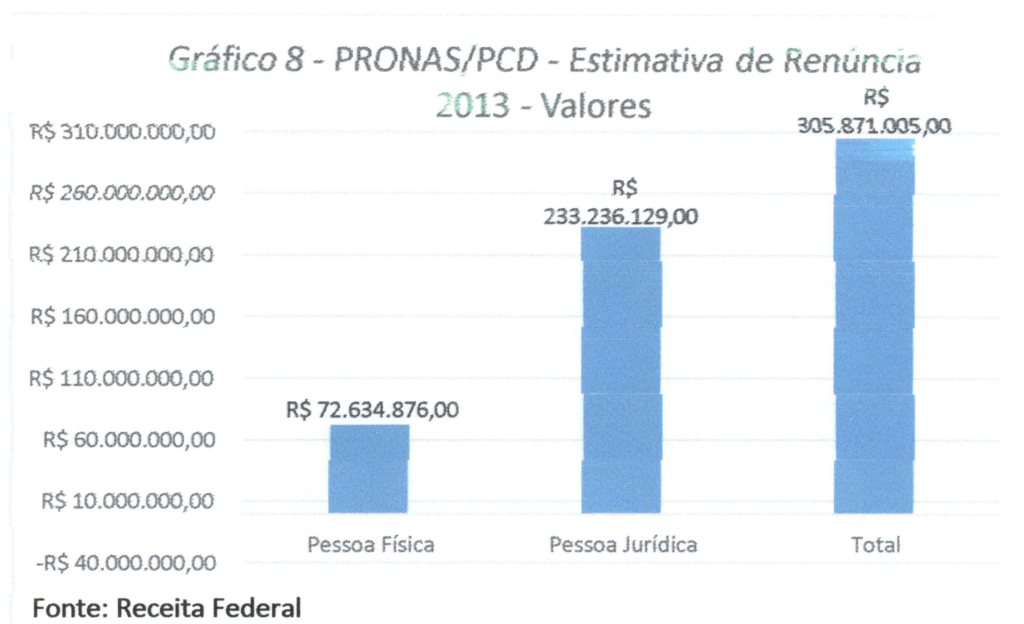
Área	Diretrizes
Serviço	Prestação de serviços de apoio à saúde vinculados a adaptação, inserção e reinserção de PCD no trabalho.
Serviço	Prestação de serviços de apoio à saúde vinculados a prática esportiva de PCD.
Serviço	Prestação de serviços de apoio à saúde vinculados aos cuidados de PCD em unidades de proteção social.
Serviço	Prestação de serviços de apoio à saúde no diagnóstico diferencial de doenças neurodegenerativas, neuromusculares e degenerativa genéticas.
Capacitação	Projetos de Educação permanente e aperfeiçoamento de RH no campo da deficiência
Pesquisa	Pesquisas clínicas e de inovação na reabilitação de deficiências
Pesquisa	Pesquisas epidemiológicas de deficiências
Pesquisa	<i>Pesquisas sócio-antropológicas sobre a deficiência</i>
Pesquisa	Realização de Pesquisas sobre acessibilidade comunicacional

Fonte: nexo.is (adaptado)

### 5.7.1 ANÁLISE ECONÔMICA PRONAS/PCD

Assim como o PRONON, a estimativa de gasto tributário feito Receita Federal para o primeiro ano de validade do PRONAS/PCD mostra um potencial de R\$305.871.005,00 a ser captado, englobando pessoas físicas e pessoas jurídicas, como mostra o gráfico a seguir:





Assim como o PRONON, o PRONAS/PCD iniciará o primeiro ano com uma projeção alta, tendo os mesmos valores que o programa da área de oncologia. Um ponto a ser considerado é que grande parte das organizações do terceiro setor iniciam as atividades de captação de recursos a partir do segundo semestre do ano civil, quando grande parte das aprovações para a inscrição no fundo já foi realizada. Apesar disso, a RF projetou valores altos para este programa. Resultado da importância que o Governo Federal atribui às Pessoas com Deficiência, bem como o reconhecimento das necessidades de recursos financeiros que devem ser destinados a programas incentivados nesta área.

## 6. CONCLUSÃO

Com a conceituação sobre o gasto tributário mostrou-se que o governo utiliza outras ferramentas para realizar políticas sociais e econômicas, além de investimento direto. A renúncia fiscal é uma destas formas, onde o Estado abre mão da arrecadação de determinado imposto para incentivar organizações de outros setores, no nosso estudo, em especial, as do terceiro setor. Todavia, como afirma a Receita Federal em seu Demonstrativo Anual: todo gasto tributário é compensado de alguma forma.

O terceiro setor tem um papel consolidado e fundamentado como agente da sociedade civil na efetivação dos seus direitos. A evolução que obteve ao longo do século XX, confirma a importância que possui hoje, em termos sociais e econômicos, representando uma porcentagem considerável do PIB brasileiro. O papel do Estado em relação às organizações do terceiro setor é ser um alocador de recursos e incentivador do desenvolvimento de organizações que desempenhem um trabalho social relevante em serviços necessários para a população.

Na discussão teórica sobre a relação entre o primeiro e o terceiro setor, percebemos, em uma visão mais positiva de alguns autores, que parcerias entre eles são benéficas para toda a sociedade. Uma vez que o Estado não consegue realizar todas as atividades que lhe competem, as OTS podem e devem assumir esta responsabilidade, mediante incentivos tributários. Negar que esta parceria é benéfica, é negar fatos concretos em décadas de ação conjunta.

Sobre as leis de incentivo é indiscutível que o Brasil, através de instituições de classe, OTS, empresas, governo e sociedade civil precisa fomentar muito a utilização dos incentivos fiscais, por pessoas jurídicas e, principalmente, pessoas físicas. Através da análise histórica de valores projetados de renúncia fiscal nos últimos dez anos para o Fundo da Infância e Adolescência é visível que o Brasil teve uma evolução considerável, porém os valores são ínfimos perto do potencial de captação via incentivo fiscal, considerando PJ e PF. Neste último caso, um potencial *muito inferior ao total possível de dedução*.

A Lei do Idoso iniciou-se em 2011 com uma projeção financeira conservadora, por parte da Receita Federal, o que se confirmou no ano de 2012 e 2013 com valores bem semelhantes ao do primeiro ano. Por fim, na área de saúde duas novas leis de incentivo fiscal: PRONAS/PCD e PRONON chegam com um potencial

razoável de renúncia fiscal por parte do governo federal e é previsível que terão um impacto social muito grande em áreas onde o Brasil é muito carente.

Lado a lado com o potencial de renúncia fiscal do Governo Federal favoráveis às organizações do terceiro setor que atuam em prol da criança e do adolescente; do idoso; do sujeito atingido por doenças oncológicas; e da pessoa com deficiência, encontram-se estas mesmas organizações em situações quase sempre de grande fragilidade financeira. Esta problemática remete ao apontamento de duas ordens.

Do ponto de vista dos potenciais destinatários do programa federal de incentivo fiscal, Pessoas Jurídicas e Pessoas Físicas: as primeiras estão restritas *àquelas empresas atuantes no país e que declaram rendimentos pelo lucro real*. Dados da Receita Federal, 2011, mostram que foram 178.000 empresas optantes pelo lucro real, em comparação a 1.378.000 empresas optantes pelo lucro presumido; um número bem inferior. As segundas estão limitadas aos contribuintes que declarem rendimentos através do modelo completo, número bem inferior, em contrapartida, em relação a quem declara através do modelo simples. Soma-se ao fato do desconhecimento do processo de dedução, a presunção do contribuinte PF de que a opção pela declaração pelo modelo completo leva a um maior rigor no processo de análise e à temida “malha fina” da Receita Federal.

Do ponto de vista das OTS: tudo indica uma incapacidade técnica nas competências vinculadas à comunicação de sua atuação junto ao público potencial doador de recursos financeiros; a baixa ênfase na captação e na gestão dos recursos financeiros. Ambos fatores são resultantes de uma insuficiente capacitação e profissionalização dos gestores destas organizações, o que demanda considerável esforço na qualificação do corpo técnico gerencial.

Por último, não se pode esquecer a responsabilidade do Estado na problemática apontada: a baixa conversão do potencial de destinação das leis de incentivo é resultado da burocracia no processo de doação.

Portanto, para a resolução desta problemática é imprescindível a atuação conjunta em três focos: Doadores, OTS e Estado. Para o primeiro grupo é necessária uma maior divulgação e conscientização das leis de incentivo; para o segundo grupo, uma maior qualificação em termos gerenciais e profissionalização dos gestores; e para o terceiro grupo, a desburocratização do processo de doação e

a criação de outras formas de incentivo por parte dos formuladores e gestores da política fiscal-tributária voltada para atendimento das questões sociais.

## 7. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Francisco Carlos Ribeiro de. **A renúncia de receita como fonte alternativa de recursos orçamentários**. Revista do Tribunal de Contas da União, v. 32, n. 88, Brasília: Tribunal de Contas da União, Abril/Junho de 2001.

ALVES, Mario Aquino **Terceiro Setor: as origens do conceito**. Anais do XXVI ENANPAD, Salvador/BA, 2002 (GPG 837-2002).

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de Outubro de 1988. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

BRASIL, Receita Federal do, Subsecretaria de Tributação e Contencioso Coordenação-Geral de Estudos, **Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária 2003**. Brasília, 2002.

BRASIL, Receita Federal do, Subsecretaria de Tributação e Contencioso Coordenação-Geral de Estudos, **Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária 2004**. Brasília, 2003.

BRASIL, Receita Federal do, Subsecretaria de Tributação e Contencioso Coordenação-Geral de Estudos, Previsão e Análise. **Demonstrativos de Gasto Tributário 2005**. Brasília, 2004.

BRASIL, Receita Federal do, Subsecretaria de Tributação e Contencioso Coordenação-Geral de Estudos, Previsão e Análise. **Demonstrativos de Gasto Tributário 2006**. Brasília, 2005.

BRASIL, Receita Federal do, Subsecretaria de Tributação e Contencioso Coordenação-Geral de Estudos, Previsão e Análise. **Demonstrativos de Gasto Tributário 2007**. Brasília, 2006.

BRASIL, Receita Federal do, Subsecretaria de Tributação e Contencioso Coordenação-Geral de Estudos, Previsão e Análise. **Demonstrativos de Gasto Tributário 2008**. Brasília, 2007.

BRASIL, Receita Federal do, Subsecretaria de Tributação e Contencioso Coordenação-Geral de Estudos, Previsão e Análise. **Demonstrativos de Gasto Tributário 2009**. Brasília, 2008.

BRASIL, Receita Federal do, Subsecretaria de Tributação e Contencioso Coordenação-Geral de Estudos, Previsão e Análise. **Demonstrativos de Gasto Tributário 2010**. Brasília, 2009.

BRASIL, Receita Federal do, Subsecretaria de Tributação e Contencioso Coordenação-Geral de Estudos, Previsão e Análise. **Demonstrativos de Gasto Tributário 2011**. Brasília, 2010.

BRASIL, Receita Federal do, Subsecretaria de Tributação e Contencioso Coordenação-Geral de Estudos, Previsão e Análise. **Demonstrativos de Gasto Tributário 2012**. Brasília, 2011.

BRASIL, Receita Federal do, Subsecretaria de Tributação e Contencioso Coordenação-Geral de Estudos, Previsão e Análise. **Demonstrativos de Gasto Tributário 2013**. Brasília, 2012.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos: **Uma reforma gerencial da administração pública no Brasil**. São Paulo, 1997 em <http://www.bresserpereira.org.br/papers/1997/92refadm.pdf>

CARVALHO, Débora Nacif de. **Gestão e Sustentabilidade: um estudo multicasos em ONGs ambientalistas em Minas Gerais**. Orientadores: Prof. Ivan Beck Ckagnazanoff Prof. Allan Claudius Queiroz Barbosa. Belo Horizonte, 2006. 157 f. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Minas Gerais, Centro de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração, 2006.

FEBRABAN – FEDERAÇÃO BRASILEIRA DAS ASSOCIAÇÕES DE BANCOS. **Café com Sustentabilidade - Fundo do Idoso e Fundo da Infância e Adolescência**. São Paulo: FEBRABAN, 2012.

MARTINS, Ives Gandara Martins. **Filantropia e “Renúncia Fiscal”** Site Filantropia.org In: [http://www.filantropia.org/artigos/ives\\_gandra.htm](http://www.filantropia.org/artigos/ives_gandra.htm)

MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). **O Estado do futuro**. São Paulo : Pioneira : Associação Internacional de Direito e Economia, 1998.

MONTAÑO, Carlos. **Terceiro setor e questão social: crítica ao padrão emergente de intervenção social**. São Paulo : Cortez, 2002; DEMO, Pedro.

MONTAÑO, Carlos Eduardo. **Políticas sociais para quem? Conceituação do “popular”**. Serviço Social & Sociedade, n. 45, São Paulo: Cortez, 1994.

MONTAÑO, Carlos Eduardo. **Terceiro setor e questão social: crítica ao padrão emergente de intervenção social**. 2.ed. São Paulo: Cortez, 2003.

MUSGRAVE, R. A.; MUSGRAVE, P. B. **Finanças públicas: teoria e prática**. Pág. 57 São Paulo: Campus/USP, 1980.

OLIVEIRA, José Márcio Rocha de. **Renúncia Fiscal e Controle Social**. UFMG, Curso de Especialização em Políticas Públicas e Gestão Governamental João Pinheiro. Minas Gerais, 2003.

ROSA, Mario Fernando Elias. **Direito Administrativo**. 7ª edição. São Paulo: Saraiva, 2005 (Coleção Sinopse Jurídica).

SILVEIRA, Ricardo Vanzin. **Constituição Jurídica das organizações não governamentais**. São Paulo, 2001.

SOUZA, Leandro Marins de. **Tributação do terceiro setor no Brasil** - São Paulo : Dialética, 2004. – pág. 351

SOUZA, Leandro Marins de. **Parcerias entre a Administração Pública e o Terceiro Setor: sistematização e regulação**. Tese de Doutorado. USP, 2010.

VIOLIN, Tarso Cabral. **Terceiro Setor e as Parcerias com a Administração Pública: uma análise crítica**, 2ª ed., Belo Horizonte: Fórum, 2010.

VIOLIN, Tarso Cabral. **Estado, Ordem Social e Privatização – as terceirizações ilícitas da Administração Pública por meio das Organizações Sociais, OSCIPs e demais entidades do “terceiro setor”**. In: Terceiro Setor e as parcerias com a Administração Pública: uma análise crítica, 2ª ed., Belo Horizonte: Fórum, 2010.

VIOLIN, Tarso Cabral. **Uma análise crítica do ideário do “Terceiro Setor” no contexto neoliberal e as Parcerias entre a Administração Pública e Sociedade Civil Organizada no Brasil**. Dissertação de mestrado na UFPR, 2006.