

**FACULDADE ALVES FARIA
COORDENAÇÃO DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA
PROGRAMA DE MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO**

JADILSON DUARTE FREITAS

**A GESTÃO CONTÁBIL NO TERCEIRO SETOR – UM ESTUDO DE CASO NA
PRIMEIRA IGREJA BATISTA DE VITÓRIA-ES**

**GOIÂNIA/GO
NOVEMBRO DE 2014**

**FACULDADE ALVES FARIA
COORDENAÇÃO DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA
PROGRAMA DE MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO**

JADILSON DUARTE FREITAS

**A GESTÃO CONTÁBIL NO TERCEIRO SETOR – UM ESTUDO DE CASO NA
PRIMEIRA IGREJA BATISTA DE VITÓRIA-ES**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação do Mestrado Profissional em Administração da Faculdade Alves Faria, com a linha de pesquisa em Gestão Integrada de Finanças, como requisito parcial para a obtenção do Título de Mestre.

Orientador. Prof. Dr. Wenersamy Ramos de Alcântara

**GOIÂNIA/GO
NOVEMBRO DE 2014**

**FACULDADE ALVES FARIA
COORDENAÇÃO DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA
PROGRAMA DE MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO**

JADILSON DUARTE FREITAS

**A GESTÃO CONTÁBIL NO TERCEIRO SETOR – UM ESTUDO DE CASO NA
PRIMEIRA IGREJA BATISTA DE VITÓRIA-ES**

AVALIADORES:

Prof. Dr. Wenersamy Ramos de Alcântara– ALFA
(Orientador)

Prof. Dr. Bento Alves da Costa Filho

Prof. Dr. Fernando de Abreu Faria

A elaboração de um trabalho científico requer determinação e afinco, pois envolve etapas e fases que só podem ser ultrapassadas com bastante resignação.

Agradeço primeiramente a Deus, autor absoluto da vida que, com seu amor inefável e incomensurável, concedeu a graça divina em todos os momentos e se manifestou de forma clara e absoluta a fim de que esse sonho se tornasse uma realidade.

Ao maior patrimônio que possuo, minha amada família, meus pais Ernesto Pinto Duarte (*in memorian*) e Francelina Duarte Freitas (*in memorian*), minha esposa Adelba Mendes Duarte e aos meus filhos – quatro no total, Liege Mendes Duarte, Carina Mendes Duarte Vargas, Érica Mendes Duarte e Lisiè Mendes Duarte.

O apoio destas pessoas estimadas se tornou parte integrante deste desafio, cada um contribuindo com seus conhecimentos, habilidades e, sobretudo o desejo genuíno em servir da melhor forma possível. A dedicação de vocês e o apoio incondicional foram responsáveis pelo alcance do objetivo proposto.

AGRADECIMENTOS

Aí, pois, seguem os meus agradecimentos sinceros:

Ao Professor e Doutor Fernando José Arrigoni, Coordenador da Universidade Federal do Estado do Espírito Santo, que me encorajou – quando esse trabalho era apenas uma ideia – a colocar esse ideal como desafio maior em minha vida, auxiliando-me a superar os primeiros obstáculos, tornando-se para mim, fonte de inspiração.

À Faculdade Alfa – Alves Faria nas pessoas dos insignes Professores e Doutores Ricardo Daher Oliveira, Bento Alves da Costa Filho e Marcio Coutinho de Souza por albergar-me em um momento significativo da minha vida.

Ao Professor e Doutor Bento Alves da Costa Filho, como orientador inicial, com sua benevolência e respeito às observações, procurou orientar-me, contribuindo e me conduzindo ao estado conclusivo desse trabalho.

Ao Professor e Doutor Wenersamy Ramos de Alcântara, como orientador final, pela sua atenção e pronto atendimento às dúvidas suscitadas durante esse processo conclusivo.

Ao Professor e Doutor Alcido Elenor Wander como componente da banca; sua disposição, sábias avaliações e críticas contribuíram muito para o aprimoramento do trabalho.

Ao Professor e Doutor Fernando de Abreu Faria como componente da banca; sua disposição, sábias avaliações e críticas contribuíram muito para o aprimoramento do trabalho Fernando de Abreu Faria

Ao Professor e Doutor Leopoldino Vieira Neto que contribuiu de maneira significativa na coesão de textos e na orientação da aplicação da ferramenta estatística para corroborar as hipóteses apresentadas.

Ao Professor e Mestre José Américo Silveses que ao longo desse processo sempre dispensou uma palavra amiga e incentivadora.

Aos meus companheiros Alcides Oliveira Pinto e Daniel Farinelli Leite pela amizade e companheirismo nesse desafio, que durante todo esse período muito contribuíram para que houvesse um ambiente de paz e harmonia nessa caminhada.

Ao nobre amigo e companheiro de lutas Dr. Delane Souza, escritor e dentista pela contribuição na construção histórica.

Ao Doutor Fábio Vargas Souza, contador, advogado, auditor de controle externo do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, pela sua contribuição precisa, legando-me fontes de consulta valiosas neste trabalho.

À Primeira Igreja Batista de Vitória (Pastor Oliveira de Araújo) pela atenção e a oportunidade em oferecer sua estrutura administrativa para a aplicação do Estudo de Caso descrito nesta dissertação.

Ao maior patrimônio que possuo: minha amada família, minha esposa querida, Adelba Mendes Duarte, companheira fiel e abnegada pelo incentivo, pelo apoio e pelas noites que a deixei só, sempre recorrendo ao Pai Celestial em súplicas para que Ele me guardasse e me protegesse em minhas idas e vindas. As minhas outras jóias, Liege Mendes Duarte, Carina Mendes Duarte, Érica Mendes Duarte e Lisiè Mendes Duarte, de valores raros, que muito me ajudaram nesse longo processo.

Duas coisas te pedi: não mas negue antes que eu morra. Afasta de mim a vaidade e a palavra mentirosa; não me dês nem a pobreza nem a riqueza; mantém do pão da minha porção acostumada. Para que de farto não te negues e diga quem é o Senhor? Ou que, empobrecendo, não venha a furtar, e lance mão do nome de Deus.

Provérbios 30: 7-10

RESUMO

Considerando o crescimento das Entidades Religiosas no contexto do terceiro setor nas últimas décadas, essa pesquisa promove uma abordagem quanto aos registros dos fatos administrativos através de procedimentos e técnicas recomendadas para esse tipo de segmento econômico. O estudo objetiva destacar a importância da utilização da informação contábil nas Entidades Sem Finalidade de Lucro e a aplicação e cumprimento de práticas contábeis, bem como investigar se os relatórios emanados são utilizados para fins decisórios, e ainda se há um relatório oriundo da contabilidade que contempla as atividades sociais desenvolvidas. Quanto à abordagem do problema, trata-se de uma pesquisa qualitativa realizada na Primeira Igreja Batista de Vitória – ES, mediante a aplicação de questionários com questões fechadas e abertas com a finalidade de analisar e verificar os relatórios contábeis, bem como analisar as práticas e princípios contábeis recomendados e a relação com a gestão. Ficou evidenciado que a instituição, objeto do estudo de caso, adota as Normas Brasileiras de Contabilidade na elaboração da informação contábil e nos relatórios consequentes e que usa as informações contábeis na elaboração, execução e controle orçamentário financeiro da instituição, porém não há um relatório de impacto social. Como medidas sugeridas na expectativa de melhor atender à instituição pesquisada no aspecto de sua gestão, sugere-se a adoção de dois modelos de relatórios, previstos pelas normas legais, adaptados às necessidades da instituição na área financeira e social: o Fluxo de Caixa Indireto e o Balanço Social modelo IBASE, devidamente adaptado.

Palavras-Chave: Instituições Religiosas. Normas Técnicas. Relatórios Contábeis.

ABSTRACT

Considering the growth of the religious institutions inside the third sector context on the last decades, this research approaches the records of administrative facts through the procedures and techniques recommended to this economic segment. The research aims to highlight the significance of using the accounting information on the Entities Without Profit Purpose and the application and fulfillment of accounting practices, as well as investigate if the elaborated reports are used as a decision-making basis, and even if there is an accounting report that contemplates the social activities performed. About the methodological approach, it is a qualitative research carried on the Vitoria-ES's First Baptist Church, through the application of a questionnaire with open and closed questions that has the goal to analyze and verify the accounting reports, as well as analyze the recommended accounting practices and principles and its relations with the management. It is evidenced that the institution adopt the Brazilian Accounting Standards in the elaboration of accounting information and in the consequent reports, and that it uses the accounting information on the formulation, execution and control of the institution's budget, however there is not a social impact report. As suggested actions to better attend the management institution, the adoption of two report models, proposed by specific standards and adapted to the institution needs in social and financial areas, is recommended: the Indirect Cash Flow and the Social Balance IBASE model, properly adapted.

Keywords: Religious Institutions. Technical Norms. Accounting Reports.

LISTA DE ABREVIATURAS

ABRASCA – Associação Brasileira das Companhias Abertas

APIMEC – Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais

BOVESPA – Bolsa de Valores de São Paulo

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis

CRC – Conselho Regional de Contabilidade

CVM – Comissão de Valores Mobiliários

DFC – Demonstração dos Fluxos de Caixa

DLPA – Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados

DOAR – Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos

ESFL – Entidades sem Finalidade de Lucro

FIPECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras

IAASB – *International Auditing and Assurance Standards*

IASB – *International Accounting Standards Board*

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil

IDIS – Instituto para o Desenvolvimento do Investimento Social

IFAC – *International Federation of Accountants*

IFRS – *International Accounting Standards Board*

IPSAS – *International Public Sector Accounting Standards*

ITG – Interpretação Técnica Geral

NBC T – Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas

NBC TG – Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas Gerais

ONG – Organizações Não Governamentais

OS – Organização Social

OSCIP – Organização da Sociedade Civil de Interesse Público

PIB – Produto Interno Bruto

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Setores da Sociedade	25
Figura 2 – Distribuição dos grupos religiosos no Brasil	31
Figura 3 – Instituições não Católicas no Brasil	35
Figura 4 – Princípios contábeis aplicados às instituições sem fins lucrativos	48
Figura 5 – Relações das Normas Internacionais de Contabilidade com os Setores	55
Figura 6 – Demonstrações Contábeis do Terceiro Setor	56
Figura 7 – Estrutura Básica do Ativo e Passivo	58
Figura 8 – Demonstrativo do Resultado	59
Figura 9 – Demonstração do Fluxo de Caixa Indireto	60
Figura 10 – Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	61
Figura 11 – Primeira Igreja Batista de Vitória – Vista Externa	72
Figura 12 – Primeira Igreja Batista de Vitória – Vista Interna	73
Figura 13 – Estrutura Administrativa	75
Figura 14 – Atendimento social através de cadastramento das pessoas da comunidade carente	91
Figura 15 – Estoque de suprimentos	92
Figura 16 – Mutirão – Atendimento Social Externo	93
Figura 17 – Mutirão – Atendimento Social Externo	93

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – principais diferenças entre associações e fundações.....	28
Quadro 2 – Datas e eventos importantes na evolução histórica da contabilidade (escola italiana)....	39
Quadro 3 – Principais organizações do desenvolvimento da Contabilidade sob a influência americana.....	41
Quadro 4 – Algumas terminologias contábeis presentes na Bíblia Sagrada.....	43
Quadro 5 – Princípios mais comuns observados na elaboração do Plano de Contas.....	46
Quadro 6 – Aspectos mais importantes atinentes às entidades sem finalidade de lucros.....	54
Quadro 8 – Estrutura Administrativa	76
Quadro 9 – Existem ferramentas específicas de gestão contábil aplicadas às Instituições Religiosas como integrantes do Terceiro Setor? Se sim, quais?	78
Quadro 10 – Você possui alguma prática financeira relacionada com as Instituições Religiosas no contexto do Terceiro Setor?	78
Quadro 11 – Indique o grau de importância da instituição religiosa no terceiro Setor: Muito Importante, Importante, Indiferente, De baixa importância e Sem importância, e justifique.	79
Quadro 12 – Existe alguma ferramenta fornecida pela contabilidade que represente os ministérios da instituição religiosa? Se sim, essas ferramentas atendem às necessidades gerenciais da instituição? Justifique a resposta.	80
Quadro 13 – Você conhece os relatórios gerados na contabilidade para a instituição religiosa avaliada?	81
Quadro 14 – Os documentos contábeis enviados pela Instituição Religiosa são classificados antes de serem enviados para os serviços contábeis? Se sim, como ocorre essa classificação?.....	82
Quadro 15 – Balanço Patrimonial	88
Quadro 16 – Demonstração de Resultado.....	89
Quadro 17 – Demonstrativo das Receitas	89
Quadro 18 – Demonstrativo das Despesas	90
Quadro 19 – Demonstrativo de Atendimento na Área da Saúde.....	94
Quadro 20 – Demonstração do fluxo de caixa direto de dezembro de 2013.....	95
Quadro 21 – Balanço Social.....	96

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	14
JUSTIFICATIVA E RELEVÂNCIA DO TEMA	15
OBJETIVOS	16
Objetivo Geral	17
Objetivos Específicos	17
ESTRUTURA DO TRABALHO	18
1 O TERCEIRO SETOR E A SUA IMPORTÂNCIA	19
1.1 DIVISÃO SOCIOLÓGICA DOS SETORES	19
1.2 UMA REFLEXÃO SOBRE A EXPANSÃO DO TERCEIRO SETOR	22
1.2.1 Principais Categorias do Terceiro Setor	24
1.3 AS INSTITUIÇÕES RELIGIOSAS E O TERCEIRO SETOR NO BRASIL	29
1.3.1 Breve História dos Evangélicos no Brasil	31
1.4 CONSIDERAÇÕES FINAIS DO CAPÍTULO	36
2 PRÁTICAS CONTÁBEIS DAS ORGANIZAÇÕES SEM FINS LUCRATIVOS	37
2.1 BREVE RELATO SOBRE A EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE	37
2.2 REGISTROS PATRIMONIAIS NA BÍBLIA SAGRADA	42
2.3 A INFORMAÇÃO CONTÁBIL E SEUS ELEMENTOS BÁSICOS	44
2.4 OS PRINCÍPIOS CONTÁBEIS APLICADOS ÀS INSTITUIÇÕES RELIGIOSAS	47
2.5 NOVAS PRÁTICAS CONTÁBEIS E AS INSTITUIÇÕES SEM FINS LUCRATIVOS	51
2.5.1 Demonstrações dos Aspectos Contábeis	56
2.6 A TRANSPARÊNCIA DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL	62
2.7 CONSIDERAÇÕES FINAIS DO CAPÍTULO	63
3 METODOLOGIA DA PESQUISA	65
3.1 CLASSIFICAÇÃO METODOLÓGICA DA PESQUISA	65
3.2 FERRAMENTA PARA OBTENÇÃO DOS DADOS	69
3.3 DETERMINAÇÃO DA AMOSTRA	70
3.3.1 Descrição do Local de Estudo e Critérios para a Seleção	71
4 ESTUDO DE CASO	72
4.1 APRESENTAÇÃO DO LOCAL DO ESTUDO DE CASO	72
4.2 ANÁLISE E TABULAÇÃO DOS DADOS	77
4.3 PESQUISA DOCUMENTAL	84

4.3.1 Análise de Documentos Contábeis.....	84
4.3.2 Análises dos Aspectos Sociais.....	91
4.4 RELATÓRIO SOCIAL.....	93
4.4.1 Relatórios Sugeridos	94
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	98
5.1 PROPOSIÇÕES PARA TRABALHOS FUTUROS	99
REFERÊNCIAS.....	101
ANEXO A: QUESTIONÁRIO APLICADO AO PRESIDENTE DA INSTITUIÇÃO RELIGIOSA.....	108
ANEXO B: QUESTIONÁRIO APLICADO AO ADMINISTRADOR DA INSTITUIÇÃO RELIGIOSA.....	110
ANEXO C: QUESTIONÁRIO APLICADO AO PRESIDENTE DO CONSELHO FISCAL.	112
ANEXO D: QUESTIONÁRIO APLICADO AO ADMINISTRADOR DA INSTITUIÇÃO RELIGIOSA.....	114

INTRODUÇÃO

As Entidades Sem Fins Lucrativos, pertencentes ao Terceiro Setor, exercem uma representatividade considerável no cenário nacional e prestam relevantes serviços na sociedade moderna. Essas entidades surgem a partir de necessidades não atendidas pelo primeiro e segundo setores econômicos e decorrem da eclosão das mazelas sociais, desencadeadas pela má distribuição de rendas na sociedade (CAMARGO, 2001, p. 21).

As entidades que compõem o terceiro setor se caracterizam como Associações, Fundações e outras, que desenvolvem atividades de caráter beneficente, filantrópico, caritativo, religioso e/ou cultural. Nesse contexto estão incluídas, dentre outras, as Entidades Religiosas, que tem experimentado um crescimento significativo nas últimas décadas, conforme o IBGE (2010).

A expansão das instituições religiosas no Brasil e no mundo, bem como o numerário apresentado pelo terceiro setor têm sido alvo de medidas governamentais com o pronunciamento de órgãos de classe, principalmente o Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Estas medidas afetam especialmente as Instituições Religiosas, que vêm sofrendo diversas críticas em relação à necessidade de uma melhor transparência na obtenção e aplicação dos recursos a sua disposição. Stephano e Buesa (2013, p. 2) salientam que na “[...] destinação de seus recursos, a contabilidade é um instrumento eficaz na prova de onde e como eles foram utilizados pela entidade”.

Diante disso, essa pesquisa converge seu foco para as Instituições Religiosas, consideradas como Entidades Sem Fins Lucrativos, na expectativa de investigar se tais instituições registram os fatos administrativos e também averiguar se os relatórios contábeis gerados estão de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC), elaboradas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

Destarte, tendo em vista sua significância e amplitude, a presente pesquisa converge seu foco especificamente para uma instituição religiosa de denominação Batista, mais precisamente a Primeira Igreja Batista de Vitória, Espírito Santo, que congrega aproximadamente 2000 membros. A referida igreja desenvolve sua missão

em Vitória-ES e em outros estados brasileiros, através da Junta de Missões Estaduais, Nacionais, e no exterior, através da Junta de Missões Mundiais, com amplos projetos missionários. Além de disseminar o ensino religioso, promove o atendimento de outras necessidades básicas, inclusive buscando a reintegração de pessoas à sociedade.

Dessa forma, surge o seguinte problema de pesquisa:

- São elaborados relatórios contábeis na Primeira Igreja Batista de Vitória, que atendem de modo satisfatório as necessidades de informação contábeis demandadas pela instituição e o que é previsto na NBC do CFC?

Finalmente, serão levados em consideração o aspecto e a relevância da informação contábil gerada pela instituição religiosa, bem como a forma como esta vem sendo utilizada gerencialmente.

JUSTIFICATIVA E RELEVÂNCIA DO TEMA

De acordo com Beuren (2009, p. 65) a pesquisa deve apresentar relevância e que, embora possa ser breve, deve ser completa. Afirma também a autora que, de alguma forma, a justificativa e a relevância do tema da pesquisa se relacionam com a área acadêmica que se está buscando, com a área de atuação do profissional ou mesmo com a sociedade em geral, ainda que, às vezes, alguns desses focos não sejam alcançados.

Diversos aspectos contribuem para a relevância do tema:

a) Houve um crescimento significativo das instituições religiosas que, conforme o Censo Demográfico realizado pelo IBGE (2010), chegou a 61,45% de novos adeptos, o que indica um crescimento também financeiro e uma maior relevância econômica;

b) Há necessidade de atender às demandas periódicas dos órgãos governamentais, principalmente à Receita Federal. Muito embora as entidades religiosas gozem de imunidade tributária, estão obrigadas a fornecer informações

periódicas de suas transações, que devem estar pautadas nos registros contábeis regulares. A partir de 01 de janeiro de 2014, de acordo com a Instrução Normativa nº 1420, de 19/12/2013, as entidades religiosas foram enquadradas no grupo de entidades que estão também obrigadas a realizar a Escrituração Contábil Digital (ECD), conhecida como SPED – Sistema Público de Escrituração Digital, que objetiva substituir a escrituração em versão digital, encaminhando os livros e relatórios contábeis (Livro Diário, Livro Razão, Balancetes, entre outros);

c) A imunidade tributária implica ainda no fato de que a correta destinação dos recursos não é de interesse apenas de quem contribui para a entidade, mas também da sociedade como um todo, já que esta deixa de receber os benefícios da tributação abdicada. Neste sentido, a contabilidade nas ESFL tem um importante papel na prestação de contas tanto àqueles que contribuem como para a sociedade em geral, através da divulgação padronizada de dados que facilitam a fiscalização do emprego dos recursos. Esta transparência é de interesse das próprias entidades, já que ajuda a solidificar a confiança de seus membros e a angariar o apoio da sociedade em geral;

d) A disponibilidade de informações precisas e transparentes, através da utilização dos procedimentos e técnicas recomendadas pela teoria contábil, ajuda ainda a racionalizar a utilização de recursos, bem como evitar desperdícios, direcionar e planejar ações relevantes, efetivamente melhorando a gestão das ESFL.

Face, então, à representatividade das entidades religiosas no Terceiro Setor, há necessidade de observar se tais procedimentos e práticas contábeis são aplicados na elaboração dos relatórios consequentes, tendo em vista que eles contribuem para uma melhor gestão dos recursos disponíveis, além de proporcionarem maior credibilidade junto àqueles que financiam suas atividades: os contribuintes e doadores.

OBJETIVOS

Em virtude da situação-problema e da justificativa do trabalho, a pesquisa

será desenvolvida levando-se em consideração os objetivos, que se dividem em geral e específicos.

Objetivo Geral

O estudo tem como objetivo salientar a importância da utilização da informação contábil nas Entidades Sem Finalidade de Lucro, particularmente nas entidades religiosas, com um estudo detalhado de um caso de sucesso na Primeira Igreja Batista de Vitória, Estado do Espírito Santo.

Objetivos Específicos

Como objetivos específicos o estudo busca:

a) Verificar se a entidade aplica os Princípios Fundamentais de Contabilidade na geração da informação contábil, e também se adota as práticas e técnicas recomendadas pelo Conselho Federal de Contabilidade para esse tipo de instituição.

b) Verificar se a entidade elabora as demonstrações contábeis de acordo com a Interpretação Técnica Geral (ITG) 2002, aprovada pela Resolução CFC nº 1.409/12.

c) Verificar se os relatórios contábeis elaborados pela instituição contemplam o impacto das atividades sociais desenvolvidas ou há algum relatório específico que mensure este impacto.

d) Verificar se as informações contábeis constantes dos relatórios contábeis são utilizadas na elaboração do Orçamento Financeiro e nas demais tomadas de decisões.

e) Sugerir, se for o caso, um relatório originário das demonstrações contábeis que, devidamente adaptado, possa ser utilizado para fins de aprovação nas Assembléias Deliberativas.

ESTRUTURA DO TRABALHO

A apresentação desta pesquisa se estrutura da seguinte forma:

Introdução. Nessa etapa da pesquisa é realizada a caracterização do tema e do problema de pesquisa, manifestando-se também a relevância e a justificativa para a escolha do tema. São apresentadas ainda as suposições da pesquisa, além dos objetivos do trabalho, divididos em geral e específicos.

Capítulo 1 – Esse capítulo aborda a importância do Terceiro Setor e sua divisão sociológica. Apresenta-se também uma reflexão sobre a expansão do Terceiro Setor com suas principais categorias, dentre elas as Instituições Religiosas, através de uma breve história dos evangélicos no Brasil.

Capítulo 2 – Apresenta e discute as práticas contábeis das organizações sem fins lucrativos e as Instituições Religiosas; faz-se um breve relato a respeito da evolução da contabilidade sob a influência italiana e americana, e ainda o legado dos registros patrimoniais na Bíblia Sagrada; a informação contábil e seus elementos básicos, os Princípios de Contabilidade aplicados às Instituições Religiosas; as novas práticas contábeis e as instituições sem fins lucrativos, discutindo as demonstrações contábeis e a transparência da Informação contábil.

Capítulo 3 – Aborda a Metodologia da Pesquisa, caracterizando nesta etapa os métodos utilizados no estudo de caso, bem como as ferramentas utilizadas na pesquisa de campo e o procedimento adotado.

Capítulo 4 – Descreve o estudo de caso e seus resultados, além da descrição do local de estudo e a tabulação dos dados coletados. São apresentadas as análises das práticas contábeis e dos relatórios gerados, bem como os aspectos sociais e os relatórios específicos produzidos e, finalmente, os relatórios sugeridos não só no que tange a informação contábil, mas também as práticas sociais.

Capítulo 5 – As considerações finais.

1 O TERCEIRO SETOR E A SUA IMPORTÂNCIA

As discussões desse capítulo proporcionam embasamentos sobre a divisão sociológica dos setores e das instituições religiosas nesse contexto. Inicialmente, são identificadas as organizações públicas como primeiro setor, organizações privadas como segundo setor e as organizações sem fins lucrativos como terceiro setor. Em seguida é realizada uma reflexão sobre a expansão do terceiro setor, sendo destacadas suas principais categorias. Visando alinhar a temática, são discutidas as instituições religiosas e o terceiro setor no Brasil, a partir de um enfoque histórico.

Esse capítulo tem a intenção de aumentar o nível de conhecimento sobre o terceiro setor e as instituições religiosas dentro desse contexto. De modo geral, essa revisão bibliográfica serve como um arcabouço teórico para iniciar o embasamento da temática apresentada.

1.1 DIVISÃO SOCIOLÓGICA DOS SETORES

Segundo Coutinho (2003), no período atual é de suma importância a discussão sobre Estado, empresas privadas e organizações não governamentais (ONGs). Entretanto, é necessário detalhar cada uma dessas instituições, bem como esclarecer a divisão sociológica dessas instituições em setores. Em primeiro lugar essa necessidade se dá pelo fato de ainda haver muitas imprecisões nas relações dessas instituições com a sociedade; em segundo lugar, essa discussão não se deve manter na seara dos defensores do Terceiro Setor, dentro e fora dos meios acadêmicos, mas, sim, deve ser assumida como objeto de estudo por pesquisadores comprometidos com uma análise crítica a respeito da temática.

Oliveira e Romão (2006, p. 28) afirmam que a utilização da terminologia Terceiro Setor pressupõe a existência de mais duas terminologias: Primeiro e Segundo Setores. Os autores destacam ainda a dificuldade de estabelecer suas divisões, o início e o fim de suas áreas de atuação. Tachizawa (2012) corrobora essa divisão em setores, distinguindo cada setor e delineando uma abordagem mais

ampla no papel de cada um deles com relação à sua responsabilidade para com a sociedade:

O Primeiro Setor, para Szazi (2004), diz respeito ao governo e compete à responsabilidade relacionada com os problemas de caráter social. Para Tachizawa (2012) o Primeiro Setor é o Estado, que possui a ação organizada e delimitada por um arcabouço legal, dotado de poderes coercitivos em face da sociedade para que possa atuar em seu benefício. Ao mesmo tempo, esse setor, deve ter sua atuação dirigida a todos os cidadãos, indiscriminadamente, promovendo de forma universal a atenção às suas necessidades sociais.

Para Balsini, Silveira e Rambo (2005, p. 3) “o Primeiro Setor possui caráter e finalidade pública”; assim, essas organizações

[...] representam órgãos da administração direta e indireta, empresas públicas, sociedades de economia mista, autarquias, fundações e estatais afins. Na análise das estatais, notabilizadas, invariavelmente, por se desviarem de seus propósitos iniciais, percebe-se que foram criadas para ocuparem lacunas estratégicas no meio econômico que o setor privado, isoladamente, não poderia ocupar e, também, visando compensar as deficiências da Administração Direta, resultando, com isso, em um fenomenal crescimento e diversificação. Representam uma pluralidade de estruturas, não necessariamente constituindo um conjunto ordenado de agentes, tendo como característica comum o fato de terem se originado de uma mesma fonte, o Estado. Na maior parte dos casos, as estatais posicionam-se em áreas específicas de atuação, em geral, detendo o monopólio ou o controle do mercado, nas quais organizações privadas teriam dificuldades devido à necessidade de manutenção de preços, tarifas e dimensões economicamente vantajosas. O setor governamental de serviços públicos, dado seu extraordinário crescimento, influenciou a estagnação da capacidade do Estado em fazer frente às suas tradicionais atividades-fins, como saúde, segurança, saneamento básico, educação, transportes, dentre outras (TACHIZAWA; POZO; ALVES, 2012, p. 55).

O Segundo Setor, para Tachizawa (2012), é representado pelo mercado, onde ocorrem as permutas de bens e serviços objetivando o lucro. Voltolini (2003) afirma que esse setor é caracterizado pela sua natureza privada; sua produção de bens e serviços é a única forma de funcionamento de sua estrutura operacional e está baseada e representada na lógica da viabilidade em uma sociedade capitalista, onde se capta o lucro através da obtenção de recursos. Tais entidades correspondem à livre iniciativa, atuam em benefício próprio e particular, e tem como objetivo a obtenção do lucro como forma de remunerar o capital investido pelos sócios ou acionistas em empresas de comércio, indústria e/ou serviços.

O Terceiro Setor é composto pelas instituições privadas de interesse público, sem fins lucrativos e que tem como finalidade mais específica o contexto social. Esse setor surge da incapacidade do Estado em prover políticas sociais por causa de seu estado de falência. Baseia-se na contribuição do setor privado, constituindo entidades sem finalidade lucrativa e não governamentais (SZAZI, 2004).

O Terceiro Setor, por sua vez, reuniria as atividades privadas não voltadas para a obtenção de lucro e que, mesmo fora de órbita da atuação estatal, ainda assim, visariam ao atendimento das necessidades coletivas e/ou pública da sociedade (OLIVEIRA; ROMÃO, 2006, p. 28).

Hudson (2004, p. XI) relata que o

[...] Terceiro Setor consiste em organizações cujos objetivos são sociais, em vez de econômicos. A essência do setor engloba instituições de caridade, organizações religiosas, entidades voltadas para as artes, organizacionais comunitárias, sindicatos, associações profissionais e outras organizações voluntárias.

Para Silva, Vasconcelos e Normanha Filho (2012), o terceiro setor é uma mescla dos dois primeiros setores, uma vez que guarda características de ambos. Nesse contexto,

[...] o papel do terceiro setor é desafiador, pois ainda existe resistência tanto do setor público (primeiro setor) como das organizações sem fins lucrativos (terceiro setor), no que diz respeito à flexibilização e aproximação para relação de parceria entre os dois. Essa resistência está relacionada ao dilema do papel social do setor público, e do papel e responsabilidade das organizações cujo objetivo é social. As organizações do terceiro setor muitas vezes precisam de recursos do poder público para atingir seus objetivos organizacionais com foco no social, que exige um plano de captação e gestão para liberação de verbas. Dessa forma, [...] é necessário melhorar essa relação, estreitando os laços, em busca de confiança na execução dos projetos, mas mais do que nada, elaboração de planos bem estruturados de captação, que podem ser auditados por quem libera os recursos, principalmente se os recursos são públicos (SILVA; VASCONCELOS; NORMANHA FILHO, 2012, p. 15).

Contudo, cumpre destacar que

[...] Abordar cientificamente a questão conceitual que gira ao redor do termo terceiro setor não é tarefa que se possa realizar de forma objetiva, pois se relaciona com a elaboração de um corpo teórico que dê respostas aos diversos interessados no assunto, ou seja, que possa servir de referência tanto para incursões acadêmicas quanto a intervenções de ordem prática na realidade em que se encontram as organizações que compõem o setor (FERREIRA; FERREIRA, 2006, p. 4).

A partir do surgimento do Terceiro Setor – não governamental, não lucrativo, e ao mesmo tempo uma forma de instituição que ganha corpo, palavras antes

desconhecidas passam a fazer parte do léxico no Brasil, tais como: Organização Não Governamental (ONG), Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), Organização Social (OS), terceiro setor e empreendedorismo social. De acordo com Serafim (2007), estes são temas correntes na mídia, na mente e na prática das pessoas. Vale lembrar que entre essas organizações merecem destaques as instituições religiosas, participantes ativas do Terceiro Setor.

Desta forma, na próxima seção realiza-se uma reflexão sobre a expansão do terceiro setor, destacando-se suas principais categorias.

1.2 UMA REFLEXÃO SOBRE A EXPANSÃO DO TERCEIRO SETOR

Segundo Tachizawa (2012, p. 9), em 2002, “o Terceiro Setor movimentava mais de 1 trilhão de dólares em investimentos no mundo, sendo cerca de 10 bilhões deles no Brasil, o equivalente a 1,5% do Produto Interno Bruto (PIB)”. Esse volume de recursos se justifica pelo fato de que as organizações do terceiro setor, em todo o mundo, assumiram uma parte crescente dos serviços anteriormente prestados pelos outros dois setores (MILBOURNE; CUSHMAN, 2012).

Historicamente a atuação do Terceiro Setor no Brasil, de acordo com Muraro e Lima (2003) se dava apenas nas igrejas, orfanatos, escolas religiosas e hospitais, entidades que desenvolviam atividades de ações sociais em geral. A partir da década de 1970, o país passou por enormes mudanças políticas e sociais. Em consequência, grupos sociais foram constituídos e sensibilizados, canalizando suas atenções aos problemas pontuais da época, como a crise da água, a questão da falta de terra para o cultivo, e também o aumento dos preços de produtos ou mercadorias. Na década de 1990 a expressão ‘sem fins lucrativos’ se tornou significativa, pois o governo se mostrava incapaz de atender plenamente as demandas sociais, o que levou à necessidade da composição e expansão do terceiro setor com o surgimento de organizações de caráter social, como as ONGs, fundações, associações, clubes recreativos e esportivos, institutos, etc. O Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) identificou que:

[...] de 1996 a 2002 o número de organizações do Terceiro Setor passou de 107 mil para 276 mil registrando um magnífico crescimento de 157%, sendo

que 62% das entidades foram criadas a partir de 1990. A maioria delas encontra-se no Sudeste (44%), concentrando-se em São Paulo (21%) e Minas Gerais (13%). Essas organizações empregavam cerca de 1,5 milhão de pessoas em 2002, portanto gerando três vezes mais emprego que o governo federal. A movimentação de recursos para pagamento de salários e outras despesas alcançou a cifra de R\$ 17,5 bilhões. São organizações pequenas, sendo que 77% delas não possuem qualquer empregado e somente 7% contam com 10 ou mais pessoas remuneradas. Com relação à estrutura do setor, o estudo revela que as organizações religiosas correspondem a 25,5% do total, sendo seguidas pelas entidades que se dedicam ao desenvolvimento e defesa dos direitos (16,4%) e pelas associações patronais profissionais (16%). Cultura e recreação, assistência social, assim como educação e pesquisa, que sempre se destacam como sendo as áreas principais de atividades no terceiro setor, registram surpreendentemente 13,6%, 11,6%, e 6%, respectivamente (IBGE, *apud* MARTINS *et. al.*, 2011, p. 3).

Atualmente, esse setor já “reúne mais de 300 mil ONGs, além de fundações, institutos etc., emprega cerca de 1,2 milhões de pessoas e tem 20 milhões de voluntários. O Brasil é o quinto do mundo em voluntários” (MARTINS *et al.*, 2011, p. 3). Melo Neto e Froes (1999, p. 9) apontam as seguintes causas para o crescimento do Terceiro Setor:

a) crescimento das necessidades socioeconômicas; b) crise no setor público; c) fracasso das políticas sociais tradicionais; d) crescimento dos serviços voluntários; e) degradação ambiental, que ameaça a saúde humana; f) crescente onda de violência que ameaça a segurança das populações; g) incremento das organizações religiosas; h) maior adesão das classes alta e média a iniciativas sociais; i) maior apoio da mídia; e j) maior participação das empresas que buscam a cidadania empresarial.

Conforme Camargo (2001), a expansão do Terceiro Setor se deve em parte ao aumento das mazelas sociais. Isso ocorre pela má distribuição de riquezas na sociedade e pelo fato do Estado não conseguir atender às necessidades básicas dos cidadãos, inclusive no que se refere às garantias constitucionais. Em toda a sua expansão até os dias atuais,

[...] o que se pode considerar sobre o terceiro setor, é que significa uma organização da iniciativa privada com fins públicos, com o objetivo de combater grandes problemas do mundo atual, como a pobreza, violência, poluição, analfabetismo, racismo, entre outros (TRIGUEIRO; SANTOS, 2012, p. 2).

“O terceiro setor cresceu a tal ponto que as entidades tornam-se concorrentes na busca de recursos, sejam estes do Estado ou do Setor Privado” (BENTO, 2010, p. 14). Segundo Panceri (2001), o Terceiro Setor cresce em tamanho, conhecimento, profissionalização, número de colaboradores e projetos executados com sucesso, em visibilidade e credibilidade. Além disso, o crescimento principal se

dá no número de pessoas atendidas, e esse fato resulta no aumento da qualidade de vida da população.

Vale lembrar que embora o termo ‘terceiro setor’ permaneça relativamente novo, o *ethos* que tenta capturar seu sentido no período atual está bem estabelecido. A ação altruísta, independente e voluntária do terceiro setor tem tradições profundas nas culturas e religiões, tanto no Brasil quanto em outros países. Parte dessa tradição é referida como ‘boas obras’, sendo representada pela prestação de serviços ao público, o que o diferencia dos demais setores (WRIGHT *et al.*, 2008).

1.2.1 Principais Categorias do Terceiro Setor

Simultaneamente ao crescimento do Terceiro Setor, cresceram também os debates sobre a evolução do seu papel e as relações com o Estado e empresas privadas, bem como os efeitos relacionados aos trabalhos de parceria (MILBOURNE; CUSHMAN, 2012). Embora a divisão das organizações em Primeiro, Segundo e Terceiro Setores seja a mais utilizada, conforme descrito anteriormente, uma abordagem alternativa é ver o Terceiro Setor como um tipo particular de processo de interação ou comunicação entre os diferentes setores, geralmente o público e o privado (CORRY, 2010).

Ferreira e Ferreira (2006, p. 3) retratam que

A relevância que o tema terceiro setor tem assumido na sociedade brasileira contemporânea é visível sob duas óticas. A primeira delas, mais aparente e amplamente divulgada, discute o terceiro setor inserido em um inter-relacionamento indissociável com três esferas da sociedade: a esfera privada composta principalmente por empresas que buscam e justificam sua existência no lucro; a esfera pública, essencialmente governamental e a esfera da sociedade civil que congrega parcelas de representantes institucionais da sociedade e da iniciativa privada e de indivíduos na qualidade de cidadãos conscientes de sua responsabilidade social.

Hudson (2004, p. 9) reforça esse pensamento argumentando que existem diversas instituições que permeiam essa inter-relação (figura 1).

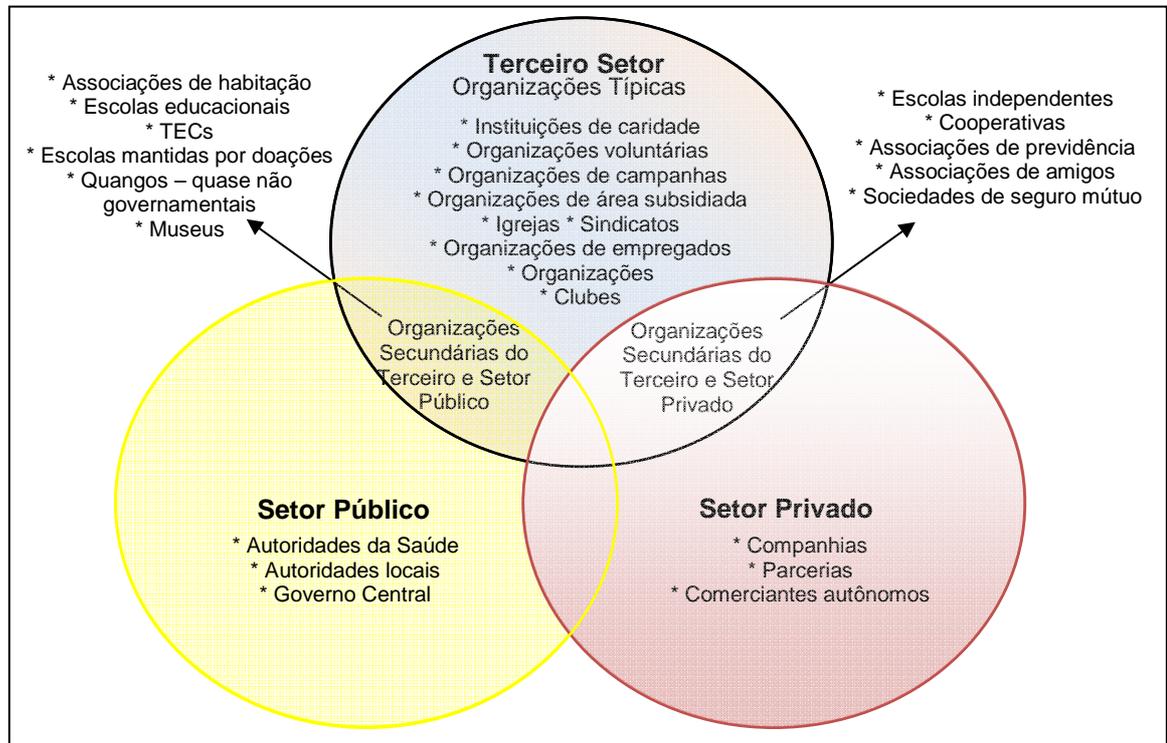


Figura 1 – Setores da Sociedade

Fonte: Adaptado de Hudson (2004, p. 9).

Terceiro Setor Organizações típicas: Instituições de caridade, organizações voluntárias, organizações de campanhas, organizações de área subsidiada, igrejas, sindicatos, organizações de empregados, organizações e clubes. Organizações Secundárias do Terceiro Setor e Setor Público: Associações de habitação, escolas educacionais, TECs, escolas mantidas por doações, quangos – quase não governamentais e museus. Organizações Secundárias do Terceiro e Setor Privado: Escolas independentes, cooperativas, associação de previdência, associações de amigos e sociedade de seguro mútuo. Setor Público: autoridade da saúde, autoridades locais e governo central. Setor Privado: Companhias, parcerias e comerciantes autônomos (HUDSON, 2004, p. 9).

Contudo, para entender a classificação das principais categorias do terceiro setor, é preciso uma interação prévia com a distinção realizada pelo Novo Código Civil. Segundo Silva e outros (2011), o Novo Código Civil distinguiu as pessoas físicas das pessoas jurídicas, considerando a pessoa jurídica como uma organização composta de pessoas físicas ou de um patrimônio, que tem como finalidade lograr êxito em seus objetivos.

Resende (2006, p. 17) afirma que o Código Civil

[...] divide as pessoas jurídicas em duas classes: as de direito público e as

de direito privado, sendo as de direito público divididas em duas subclasses: as de direito público interno (a União, os Estados, o Distrito Federal e os Territórios, os Municípios, as autarquias e as demais entidades de caráter público criadas por lei) e as de direito público externo (os demais Estados estrangeiros soberanos).

Embora elementar, é preciso frisar que pessoas jurídicas, até por significarem 'criações do direito', só são aquelas explicitadas na lei.

Quando observada a Lei nº 10.406 de 10 de janeiro de 2002, em seu artigo 44, que foi alterado pelas Leis: 10.825, de 22 de dezembro de 2003 e 12.441, de julho de 2011,

São pessoas jurídicas de direito privado:

I - as associações;

II - as sociedades;

III - as fundações;

IV - as organizações religiosas;

V - os partidos políticos;

VI - as empresas individuais de responsabilidade limitada (BRASIL-LEI FEDERAL, 10.406, 2002; BRASIL-LEI FEDERAL, 10.825, 2003; BRASIL-LEI FEDERAL, 12.441, 2011).

Algumas críticas realizadas sobre essa lei são enumeradas por Resende (2006), que argumenta que a reforma do Código Civil não foi bem conduzida, além do fato de terem algumas falhas do legislador, assim observadas: i) grande equívoco do legislador excluiu da relação das entidades sem finalidade lucrativa a sociedade piás, por entender que era de grande utilidade quando a opção não era associar a um número maior de pessoas, considerando entre tais entidades as organizações e os partidos políticos como se fossem pessoas jurídicas novas; ii) destaques que foram concedidos a tais entidades como princípios de ordem constitucional; iii) falta de motivos técnicos jurídicos a distinguirem-nas das associações e fundações.

Embora existam outras formas de pessoas jurídicas de direito privado, o interesse dessa pesquisa é a realização de atividades por parte de pessoas jurídicas atuantes no Terceiro Setor. Dessa forma, serão melhores explicitadas a seguir as associações e as fundações, no intuito de clarificar as instituições religiosas.

- **Associações:**

De acordo com o Instituto para o Desenvolvimento do Investimento Social

(IDIS), as associações são constituídas por um grupo de indivíduos que não logram a finalidade lucrativa. Essas pessoas se reúnem para realizar atividades educacionais, assistenciais, ambientais e religiosas, entre outros, e conseqüentemente não se valem da distribuição dos resultados financeiros em benefício próprio. Os atos praticados estão previstos em um documento de constituição denominado estatuto social, onde também está descrita a destinação da renda obtida no desempenho de suas atividades (ARAUJO; CARRENHO, 2009).

O artigo 53 do Código Civil (2002) assim define as associações:

[...] Constituem-se as associações pela união de pessoas que se organizem para fins não econômicos.

Parágrafo único – Não há, entre os associados, direitos e obrigações recíprocos.

- **Fundações:**

Resende (2006, p. 18) afirma ser uma fundação “um patrimônio que alguém separa do que lhe pertence para beneficiar outras pessoas que não o instituidor ou os administradores da entidade e que só pode perseguir fim lícito e não lucrativo”. De acordo com Araújo e Carrenho (2009, p. 3),

[...] As fundações privadas são entidades de direito privado com fim altruístico, dotadas de personalidade jurídica.

Elas são administradas segundo as determinações de seus fundamentos e criadas por vontade de um instituidor, que pode ser pessoa física ou jurídica capaz de designar um patrimônio no ato da sua constituição.

Resende (2006, p. 18), salienta ainda que

[...] diferentemente de associação, que pode ser criada para fins de benefício mútuo entre aos que ela se vinculam, a fundação somente pode existir para atender a demandas de terceiros, até porque se trata de um patrimônio que alguns chamam mesmo de ‘fundo em ação’.

O quadro 1 sintetiza as principais diferenças entre associações e fundações.

Quadro 1 – principais diferenças entre associações e fundações

CARACTERÍSTICAS		ASSOCIAÇÕES	FUNDAÇÕES
	Finalidades	<ul style="list-style-type: none"> • Fins próprios, conforme definido pelos associados; • Fins alteráveis, na forma prevista em seus estatutos: os associados podem alterar ou adaptar as finalidades segundo seus interesses; • Fins sem especificação definida por Lei das finalidades. 	<ul style="list-style-type: none"> • Fins alheios, conforme desejo do instituidor; • Fins imutáveis, isto é, as finalidades não podem ser alteradas. É possível que algumas regras do estatuto sejam modificadas, desde que não afetem as finalidades. As alterações serão deliberadas pela maioria absoluta dos órgãos de administração e aprovação do Ministério Público; • Fins especificados pelo Código Civil.
	Patrimônio	<ul style="list-style-type: none"> • Não há exigência de patrimônio inicial ou de recursos mínimos para constituição; • É um instrumento de gestão constituído ao longo da vida da associação. 	<ul style="list-style-type: none"> • É um componente essencial e alocado pelo instituidor; • O patrimônio inicial deve ser suficiente para o cumprimento dos objetivos sociais da fundação.
	Alienação	<ul style="list-style-type: none"> • Os bens das associações podem ser alienados, conforme seus estatutos e mediante deliberação dos administradores. 	<ul style="list-style-type: none"> • Via de regra, os bens imóveis das fundações são inalienáveis.
	Administração	<ul style="list-style-type: none"> • Associados podem ter representatividade e poder de deliberação; • Deliberações pautadas pelo estatuto; • Órgãos dominantes; • Órgãos típicos: <ul style="list-style-type: none"> - Assembléia - deliberação - Diretoria – execução ou também deliberação; representação da organização; se optar pela qualificação de OSCIP pode remunerar a diretoria; - Conselho Deliberativo – representação e execução; - Conselho Consultivo – direito a voz; - Conselho Fiscal – fiscalização interna. 	<ul style="list-style-type: none"> • Prevalece a vontade do instituidor, inclusive quanto à forma de administração; • Deliberações delimitadas pelo instituidor e fiscalizadas pelo Ministério Público; • Órgãos servientes • Órgãos típicos: <ul style="list-style-type: none"> - Conselho Curador – deliberação e estabelecimento diretriz; - Conselho Administrativo ou Diretoria – gestão e representação da organização; - Conselho Fiscal - fiscalização interna.
	Fiscalização	<ul style="list-style-type: none"> • A fiscalização das associações é realizada pelos próprios associados; • Beneficiários, financiadores e demais <i>stakeholders</i> indicam e expressam a boa gestão e fiscalização das associações; • Está se tornando usual a exigência de fiscalização através de auditoria externa, especializada e independente das associações; • Fiscalização similar a estabelecimento empresarial, através de Fiscais com a verificação de alvarás, laudos, recolhimento de tributos trabalhistas, previdenciários, fiscais entre outros. 	<ul style="list-style-type: none"> • Compete ao Ministério Público velar pelas fundações; • Beneficiários e demais <i>stakeholders</i> indicam e expressam a boa gestão e fiscalização das fundações; • Fiscalização similar a estabelecimento empresarial, através de Fiscais com a verificação de alvarás, laudos, tributos trabalhistas, previdenciários, fiscais entre outros.
	Titulação dos Membros	<ul style="list-style-type: none"> • As associações podem conceder títulos aos seus membros, por exemplo, associados eméritos, beneméritos, honorários, etc. 	<ul style="list-style-type: none"> • As fundações não podem conceder títulos aos seus integrantes.

Fonte: Adaptado de Araújo e Carrenho (2009)

Nas próximas seções serão discutidas as instituições religiosas e o terceiro setor, abordando ainda a história do surgimento das igrejas batistas, objeto de

estudo dessa pesquisa.

1.3 AS INSTITUIÇÕES RELIGIOSAS E O TERCEIRO SETOR NO BRASIL

De acordo com o *Pew Research Religion & Public Life Project* (PEW, 2011), quando pesquisadas as instituições religiosas cristãs no mundo, o Brasil é o segundo país com maior número de cristãos, perdendo apenas para os EUA (tabela 1, a seguir).

Tabela 1 – 10 países com maior número de Cristãos

PAÍSES COM MAIOR NÚMERO DE CRISTÃOS			
Países	Estimativa 2010 População de cristãos	% População de Cristãos	% População de cristãos no mundo
Estados Unidos	246.780.000	79,50	11,30
Brasil	175.770.000	90,20	8,00
México	107.780.000	95,00	4,90
Rússia	105.220.000	73,60	4,80
Filipinas	86.790.000	93,10	4,00
Nigéria	80.510.000	50,80	3,70
China	67.070.000	5,00	3,10
Rep. Democrática do Congo	63.150.000	95,70	2,90
Alemanha	58.240.000	70,80	2,70
Etiópia	52.580.000	63,40	2,40
Sub Total nos dez países	1.043.880.000	40,40	47,80
Total do resto do mundo	1.140.180.000	6,30	52,20
Total do mundo	2.184.060.000	31,70	100,00

Fonte: Adaptado de PEW (2011)

Segundo Azevedo (2004, p. 111) “a Igreja no Brasil possui um papel historicamente construído, que sofre influência e influencia desde 1500. Naquela época, o poder estabelecido no período colonial promoveu um modelo de Catolicismo, conhecido como Cristandade”. A gênese religiosa no Brasil foi formada por várias origens culturais e religiosas, e isso ocorreu devido ao catolicismo oficial introduzido pelos portugueses e jesuítas no processo de colonização e miscigenação do homem (negro, branco e índio). O catolicismo sofreu influência de crenças africanas trazidas pelos negros, assimilando algumas de suas práticas, surgindo, então, o sincretismo religioso.

A história da Igreja no Brasil pode ser dividida em cinco estágios importantes, assim constituídos: i) implantação do patronato real; ii) decadência do patronato e o desmoronamento das organizações religiosas durante os séculos XVII, XVIII e XIX; iii) ação dos bispos romanos para restabelecer o predomínio de Roma sobre a Igreja local; iv) vinculação da Igreja sob a autoridade implacável do Vaticano, quando a

constituição Republicana de 1891 estabelecia a separação entre Igreja-Estado, mediante a ajuda do poder político; v) independência relativa entre a Igreja e o Estado, através dos esforços empreendidos pela Confederação Nacional dos Bispos do Brasil (CNBB), estabelecida em 1953 (ALVES, 1979, p. 18).

Segundo Santos (2011), nesse arcabouço histórico surgem com os imigrantes várias denominações evangélicas: em 1859, oriundos da Europa, vieram os Presbiterianos; Em 1867 chegaram os imigrantes norte-americanos, predominantemente batistas, que se estabeleceram em uma colônia em São Paulo (Santa Bárbara, hoje Americana).

Dentro da historiografia que aborda a inserção do protestantismo no Brasil, a regra geral é reconhecer o papel dos imigrantes batistas em Santa Bárbara nos primórdios e a importância da Igreja Batista da Bahia no início do trabalho entre brasileiros, sem, no entanto, entrar no mérito do marco inicial [...]. As atividades religiosas que passaram a desenvolver mantinham-se nos limites do protestantismo de imigração, porquanto se restringiam a cultos em língua inglesa, assistidos pela população recém chegada (SANTOS, 2011, p. 18).

Mais adiante,

[...] a Igreja participa do processo constituinte, entre 1986 e 1988, e se mobiliza em favor de emendas populares à Constituição, com ênfase para a ética na política e para a implementação de políticas sociais, como condição *sine qua non* para a estabilidade democrática (AZEVEDO, 2004, p. 111).

Entrementes, as organizações religiosas desenvolvem um papel importante no Terceiro Setor, seja historicamente ou como organização social. Drucker (2012) afirma que tais entidades têm como objetivo principal promover a transformação do ser humano e sua inserção na sociedade, bem como atuar no processo de aprendizagem visando à integração social, através de relevantes serviços prestados.

As organizações religiosas visam o atendimento social, espiritual e coletivo do homem e como tal dependem de ingresso de recursos materiais, e mais especificamente de recursos financeiros, oriundos de contribuições sistemáticas de seus associados: dízimos, ofertas e doações voluntárias. Tais organizações precisam administrar seus recursos, demonstrando absoluta transparência nas origens e aplicações desses recursos em obediência aos dispositivos vigentes para esse tipo de entidade (DRUCKER, 2012).

De acordo com o IBGE (2010) a distribuição dos grupos religiosos no Brasil

se apresenta conforme a figura 2.

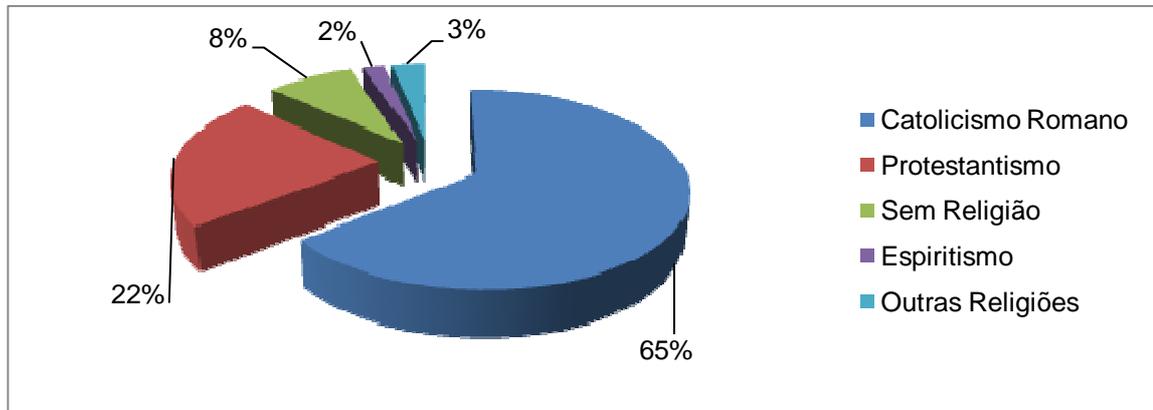


Figura 2 – Distribuição dos grupos religiosos no Brasil
Fonte: IBGE (2010)

Ainda de acordo a divulgação do Censo Demográfico 2010, divulgado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), os evangélicos no Brasil experimentaram um crescimento de 61,45% no período de 10 anos. Em 2000, cerca de 26,2 milhões declararam ser evangélicos, representando 15,40% da população. Já em 2010, os adeptos evoluíram para cerca de 42,3 milhões representando 22,2% dos brasileiros. A tabela 2 mostra a diversidade religiosa, incluindo várias religiões diferentes:

Tabela 2 – Diversidade Religiosa no Brasil

NÚMERO DE BRASILEIROS EM CADA RELIGIÃO	
Religião	População
Católica apostólica romana	123.280.172
Evangélicas	42.275.440
Espírita	3.848.876
Umbanda, candomblé e religiões afro brasileiras	588.797
Outras religiões	5.185.065
Sem religião	15.335.510

Fonte: IBGE (2010)

A seguir aborda-se a chegada dos evangélicos no Brasil sob a influência da Igreja Católica e sua expansão.

1.3.1 Breve História dos Evangélicos no Brasil

Não é possível abordar os evangélicos no Brasil sem aludir ao movimento católico iniciado na Europa por uma multiplicidade de causas, que culminaram na

Revolução Protestante. Embora a Igreja Católica, por muitos séculos, tenha advogado a sua primazia como a única igreja cristã, a história prova que sempre existiram outros grupos cristãos não católicos na Europa e no Oriente Médio (BURNS *et al.*, 2001).

A partir do movimento da reforma, em 1517, liderado por Lutero e abraçado por outros, como Calvino e Zuínglio, estes grupos começaram a conquistar espaço e ganhar alento para sair das sombras (BURNS *et al.*, 2001).

Houve uma verdadeira revolução protestante que segundo Burns e outros (2001, p. 377) foi “uma rebelião contra o sistema de teologia no fim da Idade Média”. Dentre as causas pode-se listar as econômicas (com a intenção de confisco da Igreja Católica), a insatisfação contra a tributação papal, o ascetismo da igreja, além de outras causas doutrinárias e nacionalistas.

A Revolução Protestante procedeu de múltiplas causas, na maioria relacionadas com as condições políticas e econômicas da época. Nada seria menos exato que julgar a revolta contra a Igreja romana um movimento exclusivamente religioso, ainda que as idéias religiosas ocupassem lugar destacado no espírito dos europeus no século XVI. Mas se não fossem as mudanças políticas fundamentais ocorridas na Europa setentrional e o desenvolvimento de novos interesses econômicos, é possível que o catolicismo romano não tivesse sofrido mais do que uma evolução gradual (BURNS *et al.*, 2001, p. 377).

Até sua morte, Lutero defendeu sua doutrina, baseada na fé, e se dedicou a estabelecer uma Igreja Alemã Independente. Burns e outros (2001, p. 385) ainda destacam que

Lutero não foi, naturalmente, o último responsável pelo sucesso da revolução protestante. A derrubada do catolicismo na Alemanha também foi ajudada pela irrupção de uma revolta social. Em 1522-1523 ocorreu a feroz rebelião de cavaleiros. Esses pequenos nobres estavam sendo empobrecidos pela concorrência das grandes propriedades e pela transição da economia capitalista. Consideravam como causa principal de sua miséria a concentração territorial nas mãos dos príncipes mais poderosos da igreja. Tomados de sentimentos nacionalistas, sonhavam com uma Alemanha unida e livre do domínio dos poderosos latifundiários e dos padres cúpidos.

O Luteranismo não alcançou unanimidade na Alemanha, mas influenciou outros países, tendo alcançado o *status* de religião oficial na Dinamarca, na Noruega e na Suécia. Na Suíça, em algumas regiões, a reforma protestante foi liderada por Ulrich Zuínglio. Deve ser destacado também o importante papel de João Calvino que se mostrou fiel às reformas, embora houvesse diferenças entre as teologias

expostas por Lutero e por ele (BURNS *et al.*, 2001).

Outros grupos religiosos cristãos foram ganhando força. E, ao mesmo tempo, o capitalismo foi se fortalecendo a ponto de suplantar a velha economia. Os comerciantes e industriais emergiram com força e não mais se contentavam com as meras recompensas em troca dos serviços que prestavam à sociedade. Não mais aceitavam a ação da igreja sobre os negócios, que tinha o direito de impor tributos sobre os ganhos (BURNS *et al.*, 2001).

Nesse início da Idade Média, Portugal e Espanha eram potências navais, desejando expandir sua influência e domínio para além mar. Vieram as grandes navegações com o apoio e mediação da Igreja Católica, intencionando conquistar novas terras e um caminho para as Índias. Assim, estes países se dedicam às grandes navegações sob o beneplácito da Igreja Católica (BURNS *et al.*, 2001).

As caravelas portuguesas que aqui aportaram, em 1500, tinham sua população composta por representantes da Coroa, da Igreja Católica, por aventureiros e por aqueles que, na esperança de uma nova vida, fugiam da pobreza e da perseguição religiosa, materializada pela inquisição. Esses fugitivos se declaravam convertidos e eram chamados de ‘cristãos novos’. Vários deles eram de origem judia (BURNS *et al.*, 2001).

Os representantes da Igreja vieram com a missão de catequizar e receber o quinhão da Igreja na exploração das riquezas. Como o Novo Mundo era promissor, aumentou o interesse e o fluxo das excursões, gerando a necessidade de mão de obra, tanto braçal quanto profissional. A partir do século XVIII, esta necessidade se intensificou, mormente para a construção de portos, estradas e ferrovias. Houve, também, facilidade para a imigração tanto de europeus quanto de norte americanos, que traziam em suas bagagens as religiões que professavam (BURNS *et al.*, 2001).

Conforme Santos (2011), os primeiros batistas norte americanos – enviados em Missão Americana de Richmond para o Brasil – começaram a chegar em 1881 com a finalidade de estabelecer a base do evangelismo dos nativos. Dentre esses norte americanos enviados estavam os casais William e Ana Luther Bagby e Zacarias e Kate Taylor.

De acordo com Souza (2003) após um período em Santa Bárbara, durante o qual se familiarizaram com a língua portuguesa, seguiram para a Bahia, acompanhados do ex-padre Antonio Ferreira de Albuquerque, alagoano, que aderiu à denominação Batista e se tornou o primeiro pastor batista brasileiro. Desembarcaram no porto de Salvador em 31 de agosto de 1882 e a escolha da cidade de Salvador, segundo Souza (2003, p. 16), se deu estrategicamente, por pelo menos três razões básicas:

1 – Embora não fosse mais a capital do Brasil, em 1882, ainda guardava muita importância política, social e econômica, sendo a segunda cidade do nosso país. 2 – A influência dos evangélicos era insípida, diante da população de cerca de 200 mil almas, apresentando um amplo campo para difusão do Evangelho. 3 – Havia facilidade de locomoção tanto para o interior, por causa da existência de ferrovias e rios, quanto para outros Estados do nordeste e o Espírito Santo, por mar.

Ainda segundo o autor, no dia 15 de outubro de 1882, em Salvador, Bahia, o agora pastor Antonio Ferreira de Albuquerque, juntamente com dois missionários norte-americanos, organizou a Primeira Igreja Batista do Brasil. Tendo como base a cidade de Salvador, o trabalho Batista se expandiu, e em 1903 alcançou o Estado do Espírito Santo, no qual foi organizada em Argolas, que hoje pertence ao município de Vila Velha - ES (SOUZA, 2003).

Em 2 de setembro de 1903, foi organizada a Primeira Igreja Batista de Vitória-ES, com 14 adeptos, sob a liderança do Pr. Francisco José da Silva, oriundo da Bahia. Logo após a comemoração do seu primeiro aniversário de organização, chegou a Vitória o casal Loren Marion Reno e sua esposa Alice, com a finalidade de assumir a organização. Além da evangelização, dedicaram-se com afinco à educação em solo capixaba e mineiro (SOUZA, 2003).

Hoje, o pioneirismo dos batistas, presbiterianos e metodistas abriu as portas para o estabelecimento de outras instituições religiosas, não católicas. A figura 3 mostra em percentuais as igrejas mais representativas.

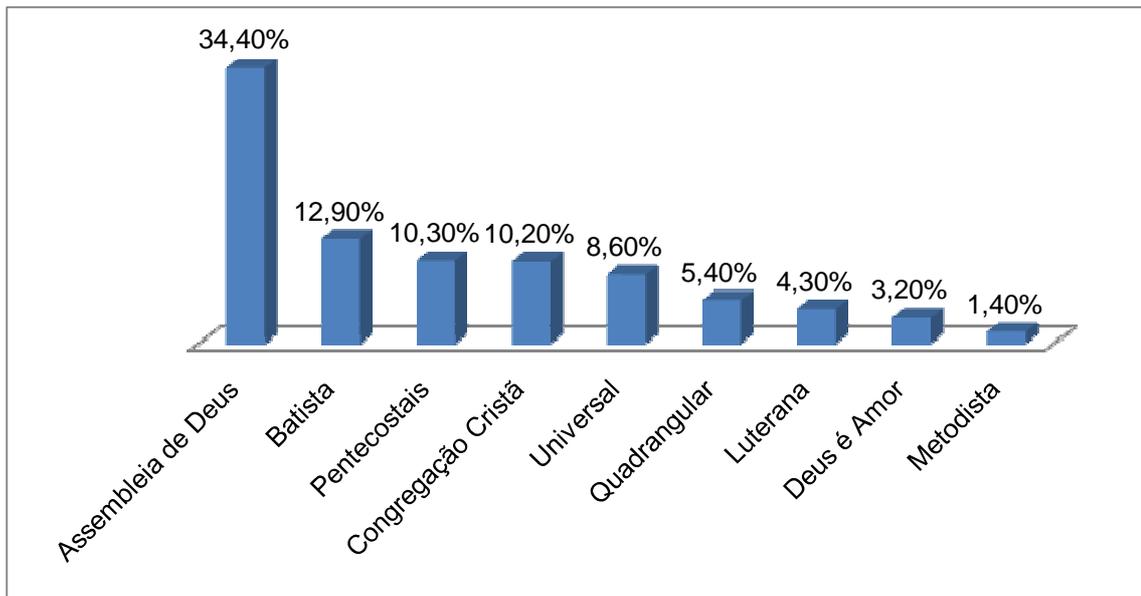


Figura 3 – Instituições não Católicas no Brasil
Fonte: IBGE (2010)

Atualmente as instituições religiosas denominadas protestantes têm apresentado um crescimento significativo de acordo com o Censo Demográfico IBGE (2010), representando 22,2% da população brasileira, considerado representativo nos últimos dez anos. Com esse crescimento surge a diversificação religiosa e o crescimento do Neo-Pentecostalismo.

Face à representatividade no contexto das Entidades do Terceiro Setor, as Igrejas Batistas (bem como as demais instituições religiosas) devem atender as normas e procedimentos contábeis na elaboração de seus relatórios consequentes. Assim, pois, é necessário que a contabilidade disponibilize, igualmente, informações que sejam úteis às tomadas de decisões, bem como dêem transparência às operações realizadas. Certamente isso proporcionará maior credibilidade, principalmente na visão daqueles que financiam suas atividades – os contribuintes.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), através de Norma Brasileira de Contabilidade (NBC), estabelece os procedimentos que devem ser utilizados para a geração da informação de cada segmento econômico, e ainda estabelece os relatórios previstos para tais entidades.

1.4 CONSIDERAÇÕES FINAIS DO CAPÍTULO

O capítulo trouxe uma caracterização do primeiro, segundo e terceiro setores, identificando cada tipo de organização em seu devido setor. Observou-se na revisão bibliográfica a participação das organizações sem fins lucrativos no terceiro setor e a igreja inserida nesse contexto. Para dar continuidade à temática, no próximo capítulo será abordada a gestão contábil em instituições sem fins lucrativos.

2 PRÁTICAS CONTÁBEIS DAS ORGANIZAÇÕES SEM FINS LUCRATIVOS

Esse capítulo tem como objetivo apresentar e discutir as práticas contábeis que devem ser aplicadas nas instituições sem finalidade de lucro, mais precisamente nas entidades religiosas, não só tendo em vista a sua representatividade no contexto do terceiro setor da economia, mas, sobretudo, levando em conta as mudanças relacionadas à aplicação de novas práticas contábeis.

Assim, pois, serão discutidos e apresentados um breve histórico da informação contábil na vida do homem na sociedade mais primitiva, a preocupação de grandes vultos religiosos com as informações e algumas nomenclaturas contábeis, elementos integrantes da geração da informação contábil, aplicação dos Princípios de Contabilidade, mudanças estruturais e novas nomenclaturas contábeis e, finalmente, as demonstrações contábeis relativas às entidades sem finalidade lucrativa e as instituições religiosas, objeto desse trabalho.

Desta forma, esse capítulo complementa o referencial teórico, também com base em uma revisão bibliográfica que serve como sustentação do tema em discussão, oferecendo uma contribuição para a informação contábil segura e transparente aos usuários internos e externos.

2.1 BREVE RELATO SOBRE A EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE

A origem da contabilidade com suas práticas e a utilização de algumas terminologias contábeis é tão antiga quanto à civilização humana. “Não é descabido afirmar-se que a noção de conta, portanto, de contabilidade seja, talvez, tão antiga quanto à origem do *Homo Sapiens*” (IUDÍCIBUS, 2000, p. 30).

Coelho e Lins (2010, p. 117) afirmam que

Desde o início da civilização, o homem se preocupou com os aspectos relativos aos controles de seu patrimônio, para que, através deles, pudesse [...] obter informações relevantes e confiáveis que o ajudassem a utilizá-lo da forma mais eficiente possível. No início, a preocupação ocorria com relação à alimentação (caça, pesca e colheita). Mas tarde, com o surgimento dos primeiros reinados e monarquias, os reis tinham

preocupações primeiramente com o controle das riquezas, seja sob a forma de pedras preciosas ou terras conquistadas, ou mesmo o controle do exército e do armamento disponível para a proteção contra os povos inimigos. O conhecimento de tais informações era fundamental para que se mantivesse controle sob essas conquistas. O fato é que vários eventos muito antigos, vinculados a algumas descobertas arqueológicas, demonstram a existência de formas de controle, muitas vezes bastante complexas para a época e que nos permitem afirmar a existência de contabilidade, mesma de forma primitiva, na vida das pessoas daquele período. Escavações realizadas na região que hoje conhecemos como Oriente Médio, berço das civilizações mais antigas da terra, mostram, por exemplo, formas de controle feitas em épocas em que ainda não existiam a escrita, as moedas e os números. [...] Por meio de estudos arqueológicos, identificaram-se sistemas contábeis sofisticados que parecem ter existido na Suméria e na China já em 2.000 a.C.

Andrade (2009, p. 22) ratifica o tempo de existência da contabilidade em 4.000 anos a.C. Pesquisas da história antiga da Suméria, da Mesopotâmia e do Antigo Reino Egípcio dão conta de processos rudimentares encontrados mediante escavações na região do Oriente Médio. Não obstante não se possa qualificá-los como sistema de contabilidade, é possível afirmar que se trata de um tipo de controle que remete a procedimentos contábeis. Destacam-se ainda os níveis de controle naquelas regiões, decorrente do alto grau de exploração da agricultura, não só com a preocupação com o processo de inventariar as espécies de mercadorias cultivadas, mas, também, servir de parâmetro para o processo de permuta ou troca.

Alguns historiadores fazem remontar os primeiros sinais objetivos da existência de contas aproximadamente a 4.000 a.C. Entretanto, antes disto, o homem primitivo, ao inventariar o número de instrumento de caça e pesca disponível, ao contar seus rebanhos, ao contar suas ânforas de bebidas, já estava praticando uma forma rudimentar de contabilidade. Na invenção da escrita, a representação dos números normalmente tem sido uma precedência histórica. Logo, é possível localizar os primeiros exemplos completos de contabilidade, seguramente a quatro mil anos antes de Cristo, entre a civilização sumério babilônica (IUDÍCIBUS, 2000, p. 30).

Hendriksen e Breda (2012, p. 42) corroboram o pensamento de antiguidade de registros contábeis na vida do homem na sociedade, afirmando que

[...] vários registros contábeis datam desses períodos. Por exemplo, os agricultores egípcios nas margens do Nilo pagavam aos coletores de tributos com cereais e linhaça pelo uso de água para irrigação. Recibos eram dados aos agricultores desenhando-se figuras de recipientes de cereais nas paredes de suas casas. Os arqueólogos crêem que as fichas de argila abundantes na Mesopotâmia eram usadas, de maneira similar, para fins contábeis. Sistemas contábeis sofisticados parecem ter existido na China já em 2.000 a.C., e referências intrigantes denotam uma familiaridade com o sistema de partidas dobradas em Roma no início da era cristã. Há até controvérsias a respeito da alegação, feita por alguns pesquisadores, de que os romanos conheciam o conceito de depreciação.

Hendriksen e Breda (2012) afirmam ainda que embora haja registros de operações financeiras de quatro mil anos atrás, somente no século XIV é que surgiu o embasamento técnico com o surgimento de partidas dobradas que perdura até os dias atuais. Desta forma, concluem:

Não sabemos quem inventou a contabilidade. Sabemos, porém, que sistemas de escrituração por partidas dobradas começaram a surgir gradativamente nos séculos XIII e XIV em diversos centros de comércio no norte da Itália. O primeiro registro de um sistema completo de escrituração por partida dobrada é encontrado nos arquivos municipais da cidade de Gênova, Itália, cobrindo o ano de 1.340 (HENDRIKSEN; BREDA, 2012, p. 39).

Nesse retrospecto a escola italiana de Contabilidade despontou como disciplina e proporcionou uma enorme contribuição, tendo como palco de desenvolvimento grandes cidades italianas como Veneza, Gênova, Florença, Pisa, dentre outras, onde se concentravam as atividades mercantil, econômica e cultural, com grande influência e dominância no mercado internacional, principalmente dos Séculos XIII a XVII. Nesse período alguns autores se destacaram, como Pacioli e sua famosa obra *Tractatus de Computiset Scripturis*, legando uma contribuição que ainda perdura nos dias atuais. Destacam-se também personagens que marcaram época em um dos períodos mais longos da história da Contabilidade, como Fábio Besta e Giuseppe Cerboni, já no fim do período, quando a teoria avança e se relaciona com as estruturas de organizações mais sofisticadas – as societárias (IUDICIBUS, 2000, p. 32).

Os vários relatos históricos da contabilidade são sistematizados no quadro 2.

Quadro 2 – Datas e eventos importantes na evolução histórica da contabilidade (escola italiana)

AUTORES/ANO/OBRA	EVENTOS
Leonardo Fibonacci (1202) <i>Liber Abaci</i>	Compêndio sobre cálculo comercial que marca a separação entre a Contabilidade Antiga e a Era da Contabilidade Moderna. Fibonacci influenciou vários autores sobre cálculos (onde se destacou mais) e práticas comerciais.
Francesco di Balduccio Pegolotti (1340) <i>La Pratica della Mercatura</i>	Uma espécie de enciclopédia do comerciante da época e obra fundamental para a análise da evolução da contabilidade e dos usos comerciais
Benedetto Cotrugli (1458) Della Mercatura et del Mercante Perfetto, publicada apenas em 1573.	Alguns autores veem nesse trabalho uma etapa fundamental da história da Contabilidade.
Luca Pacioli (1494) <i>Summa de Aritmética Geometria, Proportioniet Proporgionalitá,</i>	Essa obra distingue, para a história da contabilidade, o <i>Tractatus de Computiset Scripturis</i> , marco básico na evolução da Contabilidade. Nesse trabalho, talvez pela primeira vez, o método contábil é explicado integralmente a partir do inventário. Pacioli é considerado, portanto o 'pai da contabilidade'.
Alvise Casanova. (1558) <i>Spechio Lucidissimo nel quale si Devono Essere Deffinito Tutti i Modi,</i>	Obra com um título muito longo, mas foi notável para a época.

<i>et Ordini de Scrittura, Che si Deve Menarenelli Negoziamenti della mercantia, Cambi, Recambi, com li Loro Corrispondentie, Disgarbugliando, et Illuminando l'Intelto a' Negotianti, Opera non piu Veduta.</i>	
<i>Angelo Pietra (1586) Indirizzo degli Economi o sai Ordinattissima Istruzione da Regolatamente Formare qualunque Scrittura in um Libro Doppio.</i>	O interesse especial na Obra de Pietra é a aplicação do método contábil na administração de seu convento e a referência a aplicações bancárias, mercantis e patrimoniais. É, talvez, o primeiro autor a escrever sobre previsões orçamentárias
<i>Ludovico Flori (1636) Tratado Del Modo di Tenere Il Libro Doppio Doméstico col uso Esempiare</i>	Esse trabalho alcança o ponto mais alto da Contabilidade Italiana até o Século XIX. A finalidade do trabalho é a mesma da obra de Pietra: Descrever a publicação dos métodos das partidas dobradas aos mosteiros; entretanto, foi o mais feliz predecessor
<i>Niccolo D'Anastasio (1803) La Scrittura Doppia Ridotta a Scienza</i>	Primeira preocupação de demonstrar o caráter científico da Contabilidade
<i>Giuseppe Ludovico Crippa (1838) La Scienza dei Conti Ossia 'Artesi Tenere i Libri e compilare i Bilanci Ogni Azienda</i>	Seu trabalho foi importante, pois foi precursor da teoria econômica das contas.
<i>Francesco Villa (1840) La Contabilità Applicata alle Amministrazioni Private e Pubbliche.</i>	Esse tratado é considerado pelos autores italianos como o demarcador do início da fase em que a Contabilidade se afirma como ciência. Francesco Villa é também considerado como 'pai da contabilidade italiana'. Escreveu outros importantes trabalhos até 1840.
<i>Francesco Marchi (1867) Cinquencentisti, Ovvero La Ingannevole Teoria che Viene Insegnata Intorno Il Sistema di Scrittura a Partida Doppia e Nuovo Saggio per La Facile Intelligenza ed Applicazione di quel Sistema</i>	É uma crítica feroz ao trabalho de Degrange; apresenta ainda de forma completa a teoria personalista das contas, classificando-as em quatro categorias: do proprietário, do gerente ou administrador, dos consignatários e dos correspondentes.
<i>Giuseppe Cerboni (1873) Primi Saggi di Logismografia.</i>	Notabilizou-se, além da aplicação da partida dobrada na forma logismográfica, por ter aprofundado a teoria personalista das contas de Marchi e como contador governamental. Seu trabalho de 1886 é considerado uma das obras-primas da Contabilidade em todos os tempos.
<i>Fábio Besta (1891) La Ragioneria</i>	Vulto insuperado e talvez insuperável da Contabilidade, inicia-se a era do controle. Para ele, a Contabilidade é a ciência do controle econômico. Além de autor inspirado, é um pesquisador histórico e indutivo. Um de seus grandes méritos é ter delimitado o campo de aplicação da Contabilidade [...] Besta foi o primeiro e o maior contador moderno. Desenvolve a teoria materialística das contas, destruindo o trabalho personalístico de Marchi e de Cerboni. Besta é, seguramente, o maior vulto da Contabilidade até o momento, em todos os tempos. Teve vários seguidores.

Fonte: adaptado de Ludícibus (2000)

O marco histórico da contabilidade se dá com a obra singular do matemático Leonardo Pisano, também denominado Leonardo Fibonacci, quando introduziu o algarismo arábico. Esse foi um legado do aprendizado dos hindus, com a aplicação do zero no sistema de quantificação numérica, que foi aplicado nos cálculos nas transações comerciais (ANDRADE, 2009, p. 22).

A partir daí, surge um novo período marcado pela tomada de Constantinopla, pela descoberta da América e pela Reforma Religiosa e, nesse contexto, há o avanço da contabilidade. Após esses fatos, ocorre um grande avanço nos séculos

seguintes, impulsionado, dentre outros fatores, pela descoberta do método das partidas dobradas de Pacioli (IUDÍCIBUS, 2000).

As contribuições históricas para a contabilidade também perpassam o fato de que os ingleses, quando povoaram a América em decorrência do seu descobrimento por Cristovão Colombo em 1492, levaram um grande fluxo de capital estrangeiro para os Estados Unidos, culminando com o desenvolvimento industrial. Foram migrados da Europa o capital humano e as técnicas voltadas à análise contábil e controles através de grandes empresas de auditorias, tendo como base a obra de Pacioli que já havia se difundido na Europa (ANDRADE, 2009, p. 26).

Nesse sentido, há que se destacar a influência norte americana com o surgimento das grandes corporações, o desenvolvimento do mercado de capitais e o desenvolvimento econômico, influenciando as demais nações. Esse tempo foi marcado com o avanço da teoria da Contabilidade, legado deixado pela escola Italiana. Surgem vários organismos voltados ao interesse da Contabilidade, elencados no quadro 3.

Quadro 3 – Principais organizações do desenvolvimento da Contabilidade sob a influência americana

ORGANISMOS	CONTRIBUIÇÕES
American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)	Desenvolvimento da Contabilidade e dos Princípios Contábeis. Forma comissões de membros influentes na profissão contábil e auditoria e o papel importante no meio universitário e acadêmico.
Special Committees, The Accounting Research Division, The Accounting Principles Board e Financial Accounting Standards Board e, mais recentemente, o Financial Accounting Standards Board	Tem promovido estudos e pesquisas sobre áreas de Contabilidade.
American Accounting Association (AAA) Security Exchange Commission (SEC) - equivalente à Comissão de Valores Mobiliários brasileira a Bolsa de New York e outras organizações	Contribuição intensa e efetiva na fase de discussão dos princípios, procedimentos e normas de Contabilidade.

Fonte: adaptado de Iudícibus (2000)

De acordo com Iudícibus (2000, p. 33) a contribuição da Escola Americana para o desenvolvimento da Contabilidade se destaca pela formação de equipes, embora figurem também grandes autores com seus trabalhos teóricos, tais como: Littleton, Paton, Sprouse, Monits, Anthony, Edwards e Bell, Hendrikson e, mais recentemente, Horngren.

No Brasil a revolução contábil ocorreu com a edição da Lei nº 6404/76 que disciplina as sociedades anônimas. A implementação dos dispositivos legais contou

com a colaboração da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) – que, com a contribuição da Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis Atuariais e Financeiras (FIEPECAFI), elaborou o Manual de Contabilidade das Sociedades Anônimas, tendo em vista o campo novo que se abria às organizações. Foi criada a Comissão Consultiva de Normas Contábeis, com o apoio da Comissão de Valores Mobiliários e de outros órgãos de classe.

No país, foram editadas as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) e o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), especificamente, através da Interpretação Técnica Geral (ITG) de 2002, disciplinando os procedimentos e práticas a serem aplicadas às Entidades sem Finalidade de Lucro e, dentre estas, as Instituições Religiosas.

2.2 REGISTROS PATRIMONIAIS NA BÍBLIA SAGRADA

De acordo com Coelho e Lins (2010, p. 117) a contabilidade sempre foi parte integrante da vida do homem desde os primórdios da civilização humana, sendo identificada a partir do controle, por mais elementar que fosse. “A Bíblia Sagrada também apresenta vários registros de fatos que denotam clara evidência de controle sobre o patrimônio. Um dos exemplos mais célebres encontra-se no livro de Jó” (COELHO; LINS, 2010, p. 118).

Os mesmos autores ainda citam dois exemplos exarados na Bíblia Sagrada de registros de acontecimentos que denotam a preocupação com o patrimônio e destacam dois exemplos. O primeiro se refere a Jacó, filho de Isaque e neto de Abraão, que era da Cidade de Padã-Arã. O segundo exemplo remete a José, um dos doze filhos de Jacó, vendido pelos irmãos a mercadores e que se tornou líder da nação egípcia (COELHO; LINS, 2010, p. 118).

A Bíblia Sagrada (2010) evidencia que a contabilidade sempre teve seu espaço no meio religioso, mencionando líderes que, mesmo desprovidos de ferramentas que os auxiliassem na execução e controle das tarefas, se preocuparam com o zelo e transparência de seus atos. Esses líderes, mesmo de forma rudimentar, registravam os bens patrimoniais, tanto os seus próprios quanto os que

estavam sob sua responsabilidade, legando às gerações futuras informações que remontam ao início da civilização humana.

A guisa de exemplo, o quadro 4 mostra algumas das passagens bíblicas que denotaram preocupações com **terminologias** contábeis.

Quadro 4 – Algumas terminologias contábeis presentes na Bíblia Sagrada

	LIVRO	CAP.	RELATO
Velho Testamento	Gênesis	12	Menciona o registro de gastos com construção sob a liderança do grande líder religioso Abraão, considerado o 'Pai da fé', que viveu na cidade de Ur, na Caldéia, em 2.247 a.C. Também registra que, diante da considerável prosperidade econômica no país, José, que governou o Egito no ano de 1.720 a.C., valeu-se dos registros contábeis a fim de estocar bens de consumo (alimentos), de tal maneira que houvesse um provimento para um período de sete anos posteriores de seca.
	Jó	12	Apresenta um dos homens mais ricos do Oriente na sua época – 1.520 a.C. Possuía rebanhos diversificados e um grande contingente humano de mão-de-obra à sua disposição. De repente, perde todos os seus bens e ao recuperá-los, elabora sua contagem física de forma a inventariá-los .
	Reis	4 e 10	Fazem referência a Salomão, um dos grandes reis de Israel, que viveu no ano de 1.014 a.C. considerado o mais sábio do Oriente, que se utilizou de inventários analíticos de seus bens de forma a certificar-se da riqueza que possuía.
Novo Testamento	Marcos	16	Cita que o próprio Jesus Cristo, em forma de uma parábola, faz citação de um construtor que não atentou para a elaboração prévia do planejamento que envolvia, inclusive, o orçamento . Pretendia certo construtor executar uma grande obra, uma torre, não atentou para a provisão das origens . Fato esse que deixou a obra inacabada e, devido ao feito, foi chamado de homem imprudente.
	Lucas	16	Relata em forma de parábola, a história do Filho Pródigo. Um jovem que requereu de seu pai, ainda em vida, os bens que lhe cabiam por herança. Ao conseguir seu intento, deixou seu lar para viver uma vida dissoluta em uma grande cidade, longe dos seus, dissipando todos os seus bens , levando a lançá-los como perda . No mesmo capítulo, Jesus cita a parábola do mordomo que fraudou o seu senhor, dissipando seus bens , sendo chamado à prestação de contas a respeito de seu débito .
	Filemon	1	O Apóstolo Paulo que, de perseguidor árduo do cristianismo se tornou seguidor fiel, era um homem de grande influência social e intelectual, da cidade de Tarso, centro intelectual da época. Era poliglota, educado aos pés dos homens mais sábios daquela época e tudo indica que tinha familiaridade também com terminologias contábeis. Agora, perseguido e preso por anunciar o Evangelho de Jesus, conforme Carta a Filemon escreve sobre Onésimo, um escravo, convertido ao cristianismo, que agora estava sob a liderança dele e assim expressa: 'É, se te fez algum dano, ou te deve alguma coisa, debita-o na minha conta '.

Fonte: Bíblia Sagrada (2012)

O quadro 4 mostra alguns fatos que ocorreram 2.000 anos antes de Cristo, relatados na Bíblia e denotando claramente a existência de controles sobre o patrimônio através de líderes religiosos. Deixa claro ainda que tais líderes utilizavam terminologias contábeis, tais como: bens, mão de obra, contagem física, estoque, planejamento, orçamento, provisão, origens, perdas, patrimônio, débito, inventário físico, dentre outros.

Tais narrativas mostram a prática de registros das operações que envolviam o

patrimônio e o controle. Desprovidos de técnicas mais acuradas, os líderes religiosos demonstravam o zelo e a importância com o patrimônio, não só a fim de tomar conhecimento do legado, mas, também para servir como prestação de contas com transparência.

2.3 A INFORMAÇÃO CONTÁBIL E SEUS ELEMENTOS BÁSICOS

Segundo Iudícibus (2000, p. 28) “o objetivo da contabilidade (e dos relatórios dela emanados) é fornecer informação econômica relevante para que cada usuário possa tomar suas decisões e realizar seus julgamentos com segurança”. Decorre deste objetivo que no registro da informação contábil é necessário avaliar a informação, atrelada à sua relevância.

Em uma abordagem social, e bem própria às entidades sem finalidade de lucro, o mesmo autor ressalta os efeitos no campo social, no sentido de que as informações geradas nos relatórios contábeis tenham uma abordagem de “bem estar social” (*welfare state*), de modo que estas informações contábeis possam atender às expectativas e finalidades sociais (IUDÍCIBUS, 2000, p. 25).

Atkinson e outros (2000, p. 36) destacam a importância da informação contábil e gerencial e o seu papel como instrumento que auxilia os administradores nos processos de controle e de tomada de decisões. Acrescenta ainda que embora a informação contábil não garanta o sucesso nos objetivos, a inexistência dela pode promover resultados negativos.

A informação contábil, quando gerada com excelência, constitui-se como elo entre o planejamento orçamentário e os resultados obtidos, permitindo através de seu valor preditivo a base segura para as projeções futuras. Hendriksen e Breda (2012, p. 94), a respeito da importância da informação contábil, afirmam que: “[...] como somente as expectativas quanto a objetivos e eventos futuros são relevantes para tais modelos, segue-se que, para que os dados contábeis sejam relevantes, devem proporcionar ou permitir predições de objeto ou eventos futuros”.

Na Contabilidade dos dias de hoje, destacam-se dois elementos básicos e

imprescindíveis na geração da informação contábil em qualquer entidade, seja ela com ou sem fins lucrativos, quando estão devidamente alinhados com a estrutura, objetivos e o interesse comum: a **conta** e o **plano de contas**. Franco (1997) afirma que conta é, na verdade, a representação de um componente de um patrimônio líquido ou de uma variação patrimonial. Segundo Sá (2004), o conceito de conta pode ser entendido como sendo a expressão de fatos de mesma natureza, que acontecem ou estão por acontecer em uma entidade. A conta pode ser entendida, então, como o componente patrimonial que recebe o registro de um fato mensurado, acontecido ou por acontecer.

A conta tem como função precípua evidenciar os fenômenos que afetam o patrimônio de uma entidade e a sua designação deve refletir sua identidade, pois sua finalidade deve ser facilitar a percepção e identificação do leitor. Ribeiro (2010) afirma que “do ponto de vista técnico, conta é o nome dado aos componentes patrimoniais (bens, direitos, obrigações e patrimônio líquido) e aos elementos de resultado (receitas e despesas)”. O autor afirma ainda que através das contas é possível promover os registros contábeis e controlar os acontecimentos que afetam a tarefa de gerir o patrimônio da entidade.

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2003), o plano de contas pode ser compreendido como sendo o elenco de contas, devidamente estruturado, ordenado sistematicamente, necessário para registrar todos os fatos financeiros e econômicos e se constitui como estrutura básica na escrituração contábil, visto que as informações são geradas e formam um banco de dados para a obtenção dos relatórios contábeis.

Crepaldi (2003, p. 70) colabora com esta compreensão, afirmando que o plano de contas está relacionado com as atividades econômicas e o porte da empresa, a partir da descrição de cada conta, título e subtítulos que se tornam parte integrante da geração dos relatórios contábeis.

Sá (2004, p. 22) define essa ferramenta contábil como uma peça que, previamente, designa a conduta que deve ser praticada na escrituração contábil, mediante a utilização de contas com os respectivos títulos, funções, funcionamento, grupamentos, análise, derivações, dilatações e reduções, voltadas à geração dos

registros contábeis. É um conjunto de normas e intitulação de contas, previamente estabelecido, destinado a orientar os trabalhos da escrituração contábil. De acordo com Oliveira e Romão (2006, p 152),

Podemos ainda definir [*o plano de contas*] como uma peça que serve para orientar, uniformizar e informar, diríamos que é o roteiro que indica o nome da conta que vamos registrar nos livros próprios, como o movimento de caixa, o livro diário e o razão, assim como o executor de uma obra está consultando a planta de um edifício que está construindo [...] Cada conta de um plano deve transmitir uma mensagem clara, de tal maneira que uma simples leitura possa informar o que ele significa. O plano de contas deve ser adaptado a cada nova situação no processo dinâmico administrativo da Igreja.

Ludícibus e Marion (2000, p. 238) destacam ainda que o Plano de Contas deve conter nomenclaturas de contas que estejam familiarizadas com o tipo de atividade desenvolvida, bem como considerar a entidade de acordo com o segmento econômico que estiver enquadrada, como por exemplo, com ou sem finalidade lucrativa. A importância do Plano de Contas no processo de gestão está relacionada diretamente com a classificação mais apropriada para as operações que se realizam. Ainda mais no caso das instituições religiosas, com a utilização de terminologias mais específicas, até mesmo com previsão legal em normas técnicas de contabilidade.

O Plano de Contas constitui ferramenta indispensável no desenvolvimento do processo contábil. Cada empresa deve elaborar seu Plano de Contas de acordo com as particularidades, observando os princípios fundamentais de contabilidade, as disciplinas contidas na Lei nº 6.404/76, a regulação específica do ramo de atividades exercidas pela empresa, bem como as normas brasileiras de contabilidade, derivadas do Conselho Federal de Contabilidade. Assim, tendo em vista o porte, o ramo de atividade da empresa e a quantidade de informações exigidas pelos usuários, o Plano de Contas pode conter um número maior ou menor de informações (RIBEIRO, 2013, p. 31).

Franco (1997, p. 137) estabelece os princípios mais comuns que devem ser observados na elaboração do Plano de Contas (quadro 5).

Quadro 5 – Princípios mais comuns observados na elaboração do Plano de Contas

PRINCÍPIOS	CONCEITO
Unidade dos registros	Prevê sempre os grupos mais gerais para os mais específicos.
Universalidade e Unidade	Utilizar títulos e subtítulos que indiquem com clareza o que devem representar.
Codificação	Cada grupo e subgrupo de contas deve ser representado por códigos.
Flexibilidade	Permitindo em sua elaboração a possibilidade de ampliação em todos os aspectos.
Nomenclatura das contas	Permitindo utilizá-las não só nos relatórios internos e externos, balancetes e demonstrações financeiras ou contábeis.

Fonte: Franco (1997)

Na construção de um plano de contas deve-se, então, levar em consideração as peculiaridades das entidades, bem como as necessidades internas e externas, contendo contas específicas que permitam gerar informações não só do ponto de vista contábil, mas, também, de interesse dos usuários (gerentes, proprietários da empresa, governo, bancos, etc.) (IUDÍCIBUS; MARION, 2000, p. 240).

2.4 OS PRINCÍPIOS CONTÁBEIS APLICADOS ÀS INSTITUIÇÕES RELIGIOSAS

Iudícibus et al. (2010, p. 285) conceituam os princípios contábeis como

Premissas básicas acerca de fenômenos e eventos contemplados pela contabilidade, premissas que são a cristalização da análise e observação da realidade econômica, social e institucional. O campo de atuação preferencial da contabilidade é constituído pelas entidades, sejam elas de finalidade lucrativa ou não, e procura captar e evidenciar as variações ocorridas na estrutura patrimonial e financeira, em face das decisões administrativas e também das variações exógenas que escapam ao controle e ao poder de decisão da administração.

De acordo com Hoog (2013) os princípios são como pilares de sustentação no processo de escrituração contábil, e são utilizados como regras na escrituração dos valores patrimoniais e na geração das demonstrações contábeis. Acrescenta ainda o autor:

Os princípios funcionam como parte estrutural do sistema contábil, na aplicação de regras para a escrituração e elaboração de relatos e demonstrativos. Isto posto, é possível concluir que os princípios, de forma ampla, auxiliam na criação das normas jurídicas contábeis, ou seja, na elaboração da política contábil, e são aplicáveis, como fonte de direito contábil, além da sua função norteadora na concretização da ciência contábil. O princípio sempre antecede a criação de uma norma jurídica (HOOG, 2013, p. 33).

Esses princípios valem para todos os patrimônios, independentemente do tipo de entidade, seja ela com ou sem fins lucrativos, conforme prevêm as NBC. Os princípios contábeis se revestem de atributos de universalidade e veracidade da informação, ou seja, são verdades inquestionáveis e universalmente aceitas (CPC, 2003). No Brasil, os princípios contábeis tiveram início com a inclusão dos dispositivos a serem observados pelos agentes do mercado de capital na Lei 6.404/76, sendo, posteriormente, objeto de regulamentação através do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) em sua primeira versão em 1981. O Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON) e a Comissão de Valores Mobiliários

(CVM) deliberaram em 1986 a estrutura conceitual básica da contabilidade, classificando postulados, princípios propriamente ditos e convenções.

O Conselho Federal de Contabilidade, através da Resolução nº 750/93, alterada pela Resolução 1282/10, elenca e define os Princípios de Contabilidade que devem ser aplicados por ocasião dos registros contábeis às entidades sem fins lucrativos conforme figura 4, a seguir:

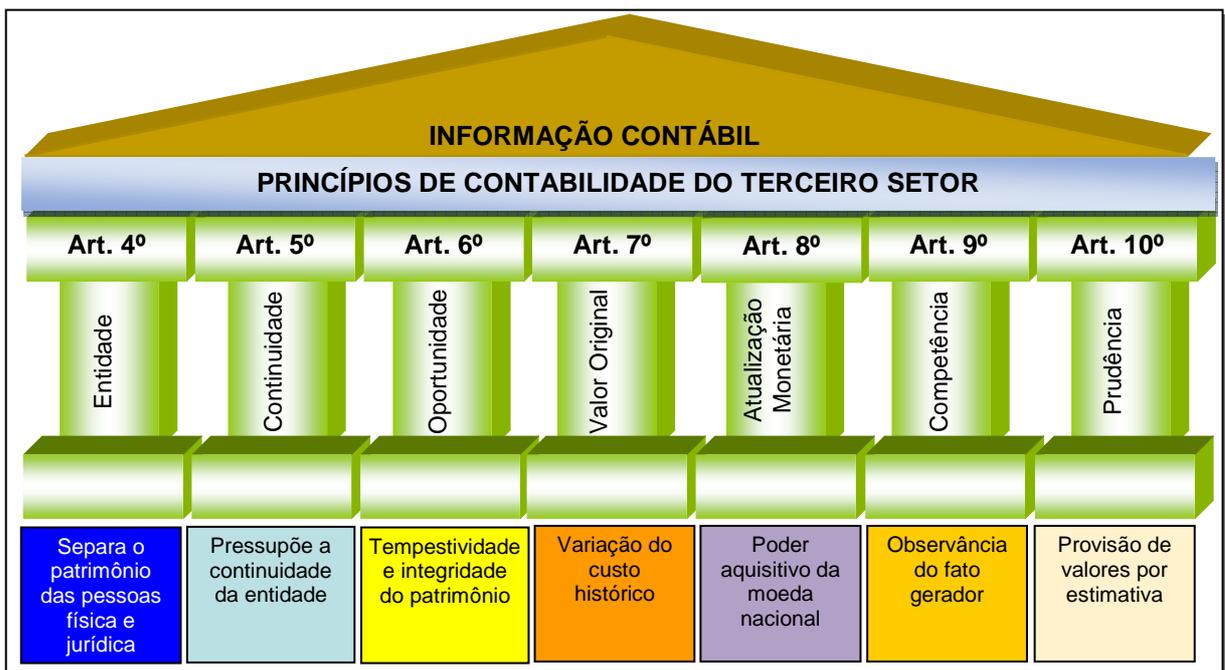


Figura 4 – Princípios contábeis aplicados às instituições sem fins lucrativos

Fonte: criado pelo autor com base no CFC (2008).

- **Princípio da Entidade**

[...] O princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade de um patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, **com ou sem fins lucrativos**. Por conseqüência, nessa acepção, o patrimônio não se confunde com aqueles de seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

[...] O Patrimônio pertence à ENTIDADE, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova entidade, mas numa natureza econômico-contábil (CFC, 2008, p. 23).

Reconhece-se o patrimônio como objeto da contabilidade, mantendo sua autonomia absoluta, estabelecendo a distinção entre o patrimônio da entidade e o patrimônio dos sócios, acionistas ou associados, ainda que pese o fato de

pertencerem ao quadro social. Deve haver distinção entre o patrimônio da empresa e o universo dos patrimônios existentes, sejam estes individuais ou de um conjunto de pessoas e qualquer tipo de instituição, com ou sem finalidade lucrativa (ANDRADE, 2009, p. 37).

- **Princípio da Continuidade**

“[...] a CONTINUIDADE ou não da entidade, bem como sua vida definida ou provável, devem ser consideradas quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas” (CFC, 2008, p. 25). Iudícibus et al. (2010, p. 288) atribuem a esse princípio a responsabilidade por inúmeras consequências para a contabilidade. Ele tem validade do ponto de vista prático, e os autores ainda acrescentam que esse é um princípio básico da contabilidade.

A aplicação desse princípio pressupõe a continuidade da existência da entidade, mensurando e apresentando os componentes do patrimônio que influenciam os valores do ativo a gerarem novos ativos, bem como no prosseguimento das operações passivas. De acordo com esse princípio o prazo de existência da entidade é indeterminado, isto é, de atividade continuada. Seus ativos devem ser potencializados de tal maneira que possam gerar benefícios futuros.

- **Princípio da Oportunidade**

[...] o PRINCÍPIO DA OPORTUNIDADE refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do Patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a expressão correta, independentemente das causas que originaram (CFC, 2008, p. 27).

De acordo com Hoog (2013) esse princípio está relacionado com a instantaneidade dos assentamentos contábeis, promovendo os ajustes necessários à existência do documento. Para isso, leva-se em conta, conseqüentemente, a relevância e confiabilidade da informação. A integridade dos registros dos elementos patrimoniais é de vital importância no processo de análise da informação contábil. A observância deste princípio deve levar em consideração a hipótese de estabelecer critérios de estimativa tecnicamente recomendáveis para os registros das variações patrimoniais.

- **Princípio do Registro pelo Valor Original**

[...] os componentes do Patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos a valor presente na moeda corrente do País, que serão mantidos na avaliação das variações posteriores, inclusive quando configurarem agregações ou decomposições no interior da Entidade (CFC, 2008, p. 27).

Destaca o CRC (2003, p. 45) que os componentes patrimoniais tenham os registros iniciais pelos valores de aquisição dos bens, efetivamente pagos ou a serem pagos. Configuram, então, os valores econômicos do Ativo no momento em que ocorrem as transações. Acrescenta-se ainda que a observância desse princípio deve ser do interesse mais elevado da entidade, uma vez que tem impacto direto na qualidade das informações geradas que fazem parte das demonstrações contábeis. De acordo com as adequações às normas internacionais, deve ser considerada a variação do custo histórico quando os valores integrados sofrerem variações decorrentes do custo corrente, do valor realizável, do valor justo e da atualização monetária, quando os elementos patrimoniais estiverem sob os efeitos inflacionários, mediante indicadores aptos, não podendo ser confundidos com avaliação patrimonial.

- **Princípio da Atualização Monetária**

“[...] os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais” (CFC, 2008, p. 14). De acordo com Olak e Nascimento (2010, p. 55) há correlação de proximidade do princípio da atualização monetária com o princípio do valor original e afirma que a aplicação desse princípio nas Demonstrações Contábeis nunca foi obrigatória nas ESFL. Destaca ainda o CFC em sua Resolução CFC nº 900/01 que a aplicação deste princípio, além de ser compulsória, está atrelada ao acúmulo da inflação acima de dois dígitos.

- **Princípio da Competência**

“[...] As receitas e despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente do recebimento ou pagamento” (CFC, 2008, p. 14). Segundo Ribeiro (2010, p. 10) esse princípio prevê o reconhecimento e o pagamento das transações quando ocorre o evento e não quando há a reconhecida entrada e saída de caixa, isto é, são reportados nas demonstrações contábeis nos períodos a que se

referem.

Destaca-se ainda que a aplicação desse princípio leva ao conhecimento dos usuários não somente as operações relacionadas com o fluxo de caixa, mas também de movimentações financeiras que irão acontecer relacionadas com recebimento e pagamento. Contempla, então, as operações que já ocorreram e que não de ocorrer relacionados com os valores circulantes, disponibilidades que consequentemente auxiliam nas tomadas de decisões.

Andrade (2009, p. 38), por sua vez, afirma que o Princípio da Competência pressupõe confrontar as receitas com os custos e despesas.

- **Princípio da Prudência**

[...] o princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o Patrimônio Líquido (CFC, 2008, p. 27).

De acordo com Ludícibus e outros (2010) esse princípio é também denominado conservadorismo e está relacionado com a precaução: toda vez que o profissional de contabilidade se deparar com alternativas aceitáveis no sentido de atribuir valores a elementos do Ativo e/ou do Passivo, deve-se utilizar o critério de se considerar o menor valor para o Ativo e o maior valor para o Passivo.

2.5 NOVAS PRÁTICAS CONTÁBEIS E AS INSTITUIÇÕES SEM FINS LUCRATIVOS

Para Fabri (2013), a globalização econômica, a abertura do mercado brasileiro e o ingresso de capital estrangeiro no Brasil na década de 1990 trouxeram a preocupação com a convergência entre as normas nacionais e as internacionais. A efetivação deste processo no Brasil ocorreu mediante a promulgação da Lei nº 11.638 de 28 de dezembro de 2007, alterando a Lei nº 6.404/76, que por sua vez foi alterada pela Medida Provisória nº 449/08, de 03/12/08, convertida na Lei nº 11.941/09, de 27/05/09.

Ainda de acordo com Fabri (2013), dentro desse processo de convergência,

órgãos se manifestaram contribuindo de maneira efetiva nos segmentos econômicos. O Conselho Federal de Contabilidade foi o pioneiro, pois já em 2005 criou o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) já correlacionado com as Normas Internacionais de Contabilidade – *International Financial Reporting Standards* (IFRS), emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB). Houve, então, no Brasil a convergência às normas internacionais no Brasil com base no *International Accounting Standards Board*

Desta forma, esse Comitê de Pronunciamentos Contábeis foi o resultado dos esforços de várias entidades: Associação Brasileira das Companhias Abertas (ABRASCA), Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais (APIMEC NACIONAL), CFC, FIECAFI e IBRACON, com a intenção de estabelecer medidas que pudessem auxiliar a adequação às normas internacionais.

De acordo com Nishio e outros (2010), a harmonização das normas contábeis aos padrões internacionais promoveu mudanças significativas que impactaram enormemente a cultura contábil. Organismos internos emitiram pronunciamentos no sentido de promover adequações ao novo modelo contábil, destacando-se, principalmente, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) com pronunciamentos específicos.

Essas alterações no cenário contábil promoveram alterações significativas na estrutura do Ativo e Passivo, nas práticas contábeis e nas demonstrações contábeis, alcançando não só as empresas privadas, segundo setor da economia, mas também as sem fins lucrativos, parte integrante do terceiro setor e, por via de consequência as entidades religiosas, objeto dessa pesquisa.

Mais recentemente o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) se manifestou com a promulgação de novas normas técnicas contábeis, revogando aquelas que disciplinavam as disposições gerais das entidades religiosas contidas na NBC T 10.19, aprovada conforme Resolução nº 877/2000 e alterada pelas Resoluções 926/2001 e 966/2002. A partir de 21 de setembro de 2012, a Resolução CFC 1409/12 aprovou a ITG 2000. A edição deste dispositivo legal tem como finalidade o alinhamento das entidades do terceiro setor, adequando-as e harmonizando-as às mudanças introduzidas (CFC, 2002).

A respeito desta convergência, Fabri (2013) destaca que o Primeiro Setor da Economia (setor público) está sujeito às normas do *Institute for International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS), enquanto o Segundo Setor – entidades privadas com finalidade lucrativa – está sujeito às normas do IASB. As auditorias realizadas nessas entidades ficaram sujeitas às normas internacionais emitidas pela *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) e *Internacional Federation of Accountants* (IFAC). O autor destaca ainda que não há um órgão internacional designado para estabelecer normas de contabilidade para as entidades sem fins lucrativos e cada país elabora suas normas, o que acaba comprometendo a convergência do Terceiro Setor.

O Conselho Federal de Contabilidade (2005), na intenção de estabelecer a adequação às convergências, elaborou previamente através do Comitê de Pronunciamentos mecanismos contábeis que pudessem correlacionar as normas nacionais às internacionais.

No quadro 6 estão resumidos os aspectos mais importantes atinentes às entidades sem finalidade de lucros, especificamente às entidades religiosas, que serão responsáveis por mudanças e adaptações significativas, relacionadas com um novo comportamento dos registros contábeis, geração das demonstrações financeiras, e também no que se refere à divulgação de tais informações.

Quadro 6 – Aspectos mais importantes atinentes às entidades sem finalidade de lucros

ASPECTOS	DESTAQUES
Alcance	<ul style="list-style-type: none"> • A entidade sem finalidade de lucros pode ser constituída sob a natureza jurídica de fundação de direito privado, associação, organização social, organização religiosa, partido político e entidade sindical; • A entidade sem finalidade de lucros pode exercer atividades tais como as de assistência social, saúde, educação, técnico-científica, esportiva, religiosa, política, cultural, beneficente, social e outras, administrando pessoas, coisas, fatos e interesses coexistentes, e coordenadores em torno de um patrimônio com finalidade comum ou comunitária; • Esta interpretação aplica-se às pessoas jurídicas de direito privado sem finalidade de lucro, especialmente entidade e imune, isenta de impostos e contribuições para a seguridade social, beneficente de assistência social e atendimento aos Ministérios que, direta ou indiretamente, tem relação com entidades sem finalidade de lucros e, ainda, Receita Federal do Brasil e demais órgãos federais, estaduais e municipais.
Reconhecimento	<ul style="list-style-type: none"> • As receitas e as despesas devem ser reconhecidas, respeitando-se o regime contábil de competência. • Os registros contábeis devem evidenciar as contas de receitas e despesas, com ou sem gratuidade, superávit ou déficit, de forma segregada, identificáveis por tipo de atividade, tais como educação, saúde, assistência social e demais atividades. • As receitas decorrentes de doação, contribuição, convênio, parceria, auxílio e subvenção por meio de convênio, editais, contratos, termo de parceria e outros instrumentos, para aplicação específica, mediante constituição ou não de fundos, e as respectivas despesas devem ser registradas em contas próprias, inclusive as patrimoniais, segregadas das demais contas da entidade. • Os benefícios concedidos pela entidade sem finalidade de lucros a título de gratuidade devem ser reconhecidos de forma segregada, destacando-se aqueles que devem ser utilizados em prestações de contas em órgãos governamentais. • A entidade sem finalidade de lucro deve constituir provisão em montante suficiente para cobrir as perdas esperadas sobre créditos a receber, com base em estimativa de seus prováveis valores de realização e baixar os valores prescritos, incobráveis e anistiados. • O valor do Superávit ou Déficit deve ser incorporado ao Patrimônio Social. O superávit, ou parte que tenha restrição para aplicação deve ser reconhecido em conta específica do Patrimônio Líquido. • O benefício concedido como gratuidade por meio de prestação de serviços deve ser reconhecido pelo valor efetivamente praticado. • Os registros contábeis devem ser segregados de forma que permitam a apuração das informações para prestação de contas exigidas por entidades governamentais, aportadores, reguladores e usuários em geral. • O trabalho voluntário deve ser reconhecido pelo valor justo da prestação do serviço como se tivesse ocorrido reembolso financeiro.
Demonstrações Contábeis	<ul style="list-style-type: none"> • As demonstrações contábeis que devem ser elaboradas pela entidade sem finalidade de lucros são o Balanço Patrimonial, a Demonstração de Resultado do Período, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e as Notas Explicativas, conforme previsto na NBC TG 26 ou na Seção 3 da NBC TG 1000, quando aplicável.
Divulgação	<p>As demonstrações contábeis devem ser complementadas por notas explicativas que contenham, pelo menos, as seguintes informações:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Contexto operacional da entidade, incluindo a natureza social e econômica e os objetivos sociais. • Critério de apuração de receita e despesa, especialmente com gratuidade, doação, subvenção, contribuição e aplicação de recursos. • A renúncia fiscal relacionada com a atividade deve ser evidenciada nas demonstrações contábeis como se obrigação devida fosse. • As subvenções recebidas pela entidade, a aplicação dos recursos e as responsabilidades decorrentes dessas subvenções. • Eventos subsequentes à data do encerramento do exercício que tenham, ou possam vir a ter, efeito relevante sobre a situação financeira e os resultados futuros. • As taxas de juros, as datas de vencimento e as garantias das obrigações em longo prazo; • Informações de seguros contratados. • Os critérios e procedimentos do registro contábil de depreciação, amortização e exaustão do ativo imobilizado, devendo ser observado à obrigatoriedade do reconhecimento com base em estimativa de sua vida útil. • Toda a gratuidade praticada deve ser registrada de forma segregada, destacando aquelas que devem ser utilizadas na prestação de contas aos órgãos governamentais, apresentando dados quantitativos, ou seja, valores dos benefícios, número de atendimentos, número de bolsistas com valores e percentuais representativos.

Fonte: adaptado de ITG (2002)

Um fato importante destacado por Fabri (2013) é que ainda não existe uma

Normatização para as Entidades sem Finalidades de Lucros e que deveria haver um esforço através da classe contábil na intenção de que fosse criada uma normatização que possa alcançar também o Terceiro Setor. Nesse sentido, é importante

[...] que seja criado um normatizador internacional que possua como função a emissão de normas internacionais de contabilidade formulada com base no IFRS para as entidades sem fins lucrativos, levando em consideração também as interpretações e diretrizes impostas pelo IPSAS, desde que sejam aplicáveis (FABRI, 2013, p. 23).

A figura 5 evidencia a relação entre as normas internacionais de contabilidade com o Primeiro e Segundo Setor.



Figura 5 – Relações das Normas Internacionais de Contabilidade com os Setores
Fonte: desenvolvido pelo autor com base nas Normas Internacionais de Contabilidade

O *Institute for International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)* é destinado a normatizar o primeiro setor; o *International Accounting Standards Board (IASB)* se destina ao segundo setor; contudo, o terceiro setor está aquém quando se trata das Normas Internacionais da Contabilidade.

A Interpretação Técnica Geral (ITG) Nº 2002, destinada às ESFL, entrou em vigor em 01 de janeiro de 2012. Essa norma prevê, entre outras coisas, que as ESFL devem elaborar e divulgar suas demonstrações contábeis, incluindo as demonstrações do balanço patrimonial, demonstração de resultado, demonstração dos fluxos de caixa, demonstração da mutação do patrimônio líquido e notas explicativas, que serão discutidos na próxima seção.

2.5.1 Demonstrações dos Aspectos Contábeis

De acordo com Teixeira, Costa e Galdi (2009, p. 79), as demonstrações contábeis têm como objetivo divulgar informações que representam a situação econômico-financeira de uma entidade, as alterações ocorridas e seus resultados, de forma que venham atender aos usuários da informação contábil, evitando que se beneficie algum grupo.

Segundo Fabri (2013), para o IFRS as demonstrações contábeis podem ser entendidas como sendo a estruturação de uma posição financeira e patrimonial de determinada entidade com a finalidade de proporcionar aos usuários da informação o desempenho de suas atividades. Tem ainda como finalidade evidenciar os resultados gerados pela gestão da entidade e êxito com relação aos recursos disponíveis nas atividades operacionais e não operacionais.

Igualmente, as demonstrações contábeis visam apresentar os resultados da administração relacionada à capacidade de gerar os recursos confiados, sendo utilizadas como ferramenta de prestação de contas aos usuários internos e externos, bem como na geração de outros.

No caso das ISFL, são exigidas as demonstrações e notas conforme figura 6.

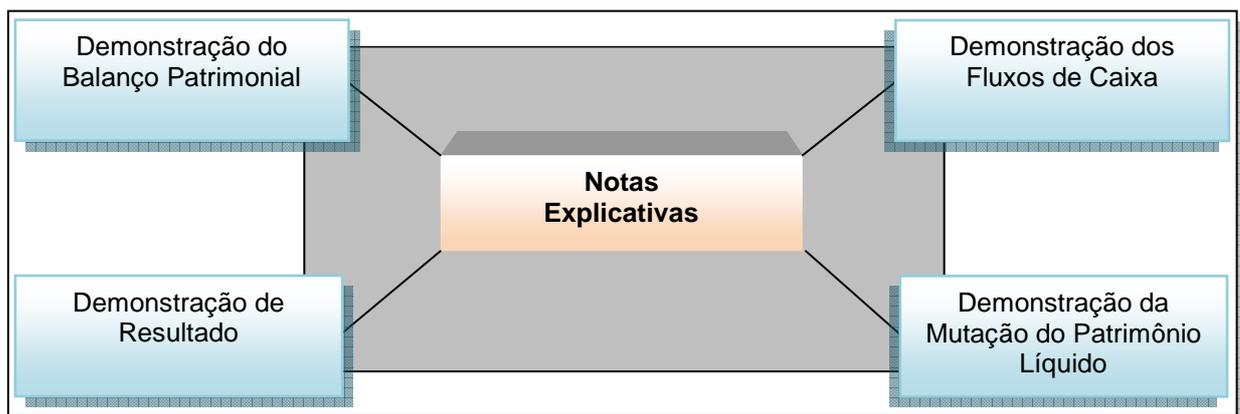


Figura 6 – Demonstrações Contábeis do Terceiro Setor

Fonte: desenvolvido pelo autor

Essas demonstrações serão tratadas nos tópicos a seguir:

- **Balanço Patrimonial** é uma demonstração contábil destinada a evidenciar, tanto quantitativa quanto qualitativamente, a posição patrimonial e financeira da

entidade (GRECO; AREND, 2014). Para Coelho e Lins (2010, p. 99) o Balanço Patrimonial é uma demonstração que evidencia a formação dos bens, direitos e obrigações de uma entidade em um determinado período, normalmente em um exercício social com data de encerramento das atividades operacionais com vistas à publicação.

De acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade (2010) o Balanço Patrimonial é a demonstração contábil indispensável a todo processo de gestão, independentemente do tipo de atividade que se explora, seja com ou sem fins lucrativos. É a maneira de identificar a situação financeira, econômica e patrimonial da instituição. Pode ser entendida como a apresentação de forma sucinta, “fotografia revelada” das alterações patrimoniais que ocorreram em um determinado momento e que deve refletir com exatidão as mudanças que ocorreram no patrimônio líquido.

Segundo Ludícibus (2000, p. 153), Balanço Patrimonial é uma demonstração contábil que tem por finalidade apresentar a situação patrimonial de uma entidade em um dado momento. O Balanço Patrimonial, portanto, é uma ferramenta importante e indispensável para todo tipo de entidade, independente do ramo de atividade que está enquadrada e tem grande relevância no processo de gestão e tomada de decisões, visto que apresenta as alterações patrimoniais decorrentes dos registros dos fatos administrativos. Segundo Marion (2009, p 42), essa é uma das principais demonstrações contábeis.

A estrutura estabelecida para essa demonstração na legislação societária alcança também às entidades sem fins lucrativos. De acordo com Martins (2010, p.136) a boa divisão, a familiaridade que já se tem e a sua utilidade para fins analíticos sugere a estrutura contida na Lei das Sociedades Anônimas (veja figura 7).

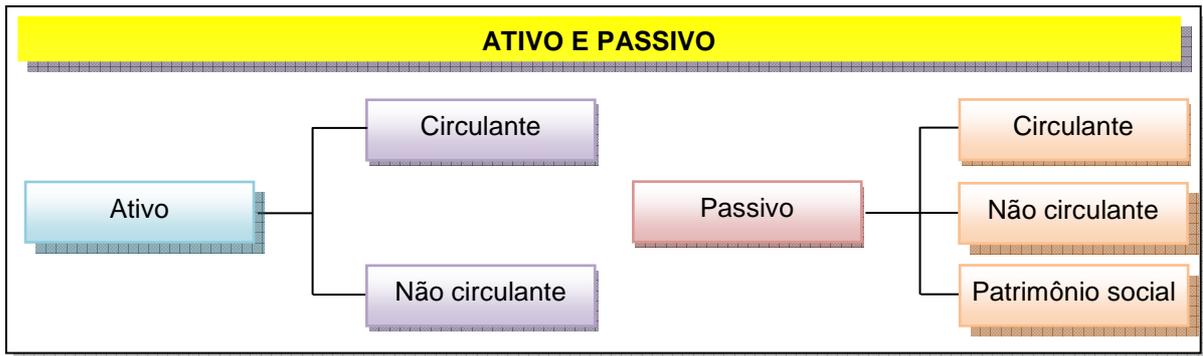


Figura 7 – Estrutura Básica do Ativo e Passivo

Fonte: Desenvolvido pelo Autor

Essa demonstração, com as alterações oriundas da convergência das normas internacionais, sofreu mudanças estruturais na composição do Ativo e Passivo das entidades, inclusive nas ESFL, passando a vigorar essa nova estrutura a partir do exercício de 2008.

- **Demonstração de Resultado** é a demonstração que, de forma resumida, apresenta as operações que foram realizadas pela entidade e os resultados obtidos durante um determinado período (IUDICIBUS *et al.*, 2010, p. 4), estabelecendo a relação entre Receita, Custo e Despesa, promovendo assim alterações no Patrimônio Líquido.

Segundo Martins (2010) em se tratando de ESFL, a nomenclatura utilizada para designar o resultado – *Superávit* ou *Déficit*, muito embora não possa ser considerado tecnicamente correto, no todo carrega o entendimento de lucro ou prejuízo, características das entidades com fins lucrativos; contudo, nas ESFL, utiliza-se *superávit* ou *déficit*. De acordo com Sá (2004), *Superávit* é o excedente entre as receitas e as despesas; já o *Déficit* é a deficiência ou a insuficiência entre as receitas e as despesas (figura 8).

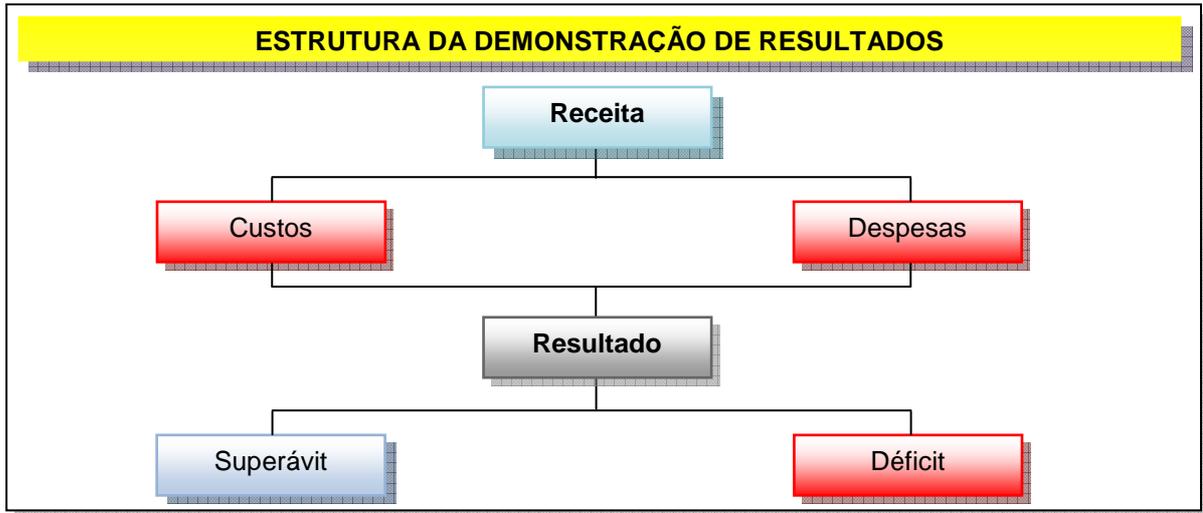


Figura 8 – Demonstrativo do Resultado
Fonte: Desenvolvido pelo Autor

- **Demonstração dos Fluxos de Caixa:** uma das novidades das alterações ocorridas na Lei 6.404/76 é a obrigatoriedade da inclusão da Demonstração de Fluxo de Caixa (DFC) em substituição a Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos (DOAR). De acordo com Iudícibus et al. (2010, p. 565), o IBRACON e a CVM já haviam recomendado a apresentação DFC como informação complementar. Entretanto, a obrigatoriedade da elaboração dessa demonstração contempla apenas as entidades que possuem Ativo superior a R\$ 240.000.000,00 ou receita bruta superior a R\$ 300.000.000,00 (IUDÍCIBUS *et al.* 565).

Marion (2009, p. 446) destaca a importância desta demonstração no sentido de proporcionar o gerenciamento dos recursos do caixa, permitindo identificar o fluxo financeiro. O autor menciona ainda a importância da DFC no sentido de proporcionar o gerenciamento dos recursos do caixa, permitindo identificar o fluxo financeiro.

Já Warren, Reeve e Fess (2008, p. 469) destacam essa demonstração como uma das mais importantes demonstrações contábeis, tornando-se uma ferramenta de análise das operações ocorridas que auxilia no planejamento das ações futuras, investimentos e financiamentos. Auxilia, também, na capacidade de entidades saldarem seus compromissos nas datas estabelecidas.

Segundo Ribeiro (2010, p. 189), essa ferramenta

[...] é uma demonstração contábil que tem por fim evidenciar as transações ocorridas em determinado período e que provocaram modificações no saldo da conta caixa. Trata-se de uma demonstração sintetizada dos fatos

administrativos que envolvem os fluxos de dinheiro ocorridos durante um determinado período [...]. A função principal da Demonstração dos Fluxos de Caixa, portanto, é evidenciar as operações relevantes que provocaram a variação do saldo do Caixa durante um determinado período.

Essa demonstração evidencia o fluxo financeiro na atividade operacional, atividade de investimento e atividade de financiamento e a variação das disponibilidades no início e fim do exercício, finalidade básica dessa demonstração. A estrutura da Demonstração dos Fluxos de Caixa está demonstrada na figura 9.



Figura 9 – Demonstração do Fluxo de Caixa Indireto
Fonte: Desenvolvido pelo Autor

Ribeiro (2010, p. 196) classifica os métodos de elaboração dos Fluxos de Caixa em Indireto e Direto.

- O método Indireto:

[...] também denominado de Método da Reconciliação, os recursos derivativos das atividades operacionais são demonstrados a partir do lucro líquido, ajustados pela adição das despesas e exclusão das receitas consideradas na apuração do resultado que não afetam o caixa da empresa, isto é, que não representaram saídas ou entradas de dinheiro, bem como pela exclusão das receitas realizadas no exercício e recebidas no exercício anterior e pela adição das receitas recebidas antecipadamente que não foram consideradas na apuração do resultado, porém interferiram no caixa [...]. Exclui-se também do resultado os resultados obtidos nas transações de bens do ativo não-circulante (RIBEIRO, 2010, p. 196).

- O método Direto:

“[...] Recursos Derivados das Operações são indicados a partir dos recebimentos e pagamentos decorrentes das operações normais, efetuadas durante os períodos” (RIBEIRO, 2010, p. 197). Ou seja, são os recursos e aplicações que

transitam diretamente pelo caixa da entidade, relacionados com as atividades operacionais, de investimento e de financiamento.

- **Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido:** é a demonstração que evidencia as modificações nas contas que fazem parte do Patrimônio Líquido.

Fornece a movimentação ocorrida durante o exercício nas diversas contas componentes do Patrimônio Líquido; Faz clara indicação do fluxo de uma conta para outra e indica a origem e o valor de cada acréscimo ou diminuição no Patrimônio Líquido durante o exercício. Trata-se, portanto, de informação que complementa os demais dados constante do balanço e da demonstração do resultado do exercício [...] (IUDÍCIBUS; MARTINS; GELBCKE, 2003, p. 376).

Essa demonstração, no caso das ESFL, evidencia as mudanças que ocorreram no Patrimônio Social e é de muita utilidade, tendo em vista que fornece toda movimentação que ocorreu no Patrimônio Social da entidade, mediante a existência de *Superávit* ou *Déficit* (figura 10).



Figura 10 – Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido

Fonte: Desenvolvido pelo Autor

- **Notas Explicativas:** as notas explicativas não devem substituir a classificação, avaliação contábil e não devem contradizer informações consideradas nas demais demonstrações. As notas explicativas devem estabelecer os critérios que foram utilizados no estoque, depreciação, provisões, visando atender o leitor da informação proporcionando interpretação e clareza de entendimento (HENDRIKSON; BREDA, 2012, p. 525).

Franco (1997, p 183) destaca a importância dessa demonstração em subordinar a técnica na apresentação, seguindo o critério da clareza e da objetividade, de tal maneira que possa ser interpretada pelos interessados nas informações patrimoniais.

As notas explicativas tornam-se parte integrante das demonstrações contábeis e têm por finalidade a complementação destas demonstrações, fornecendo informações que levem ao usuário um melhor entendimento de fatos, informações, decisões e procedimentos adotados, não contemplados nas demais demonstrações contábeis. Possibilita ao usuário o melhor entendimento da informação.

2.6 A TRANSPARÊNCIA DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL

Melo, Santos e Sousa (2010) destacam a importância das entidades administrarem seus recursos de forma transparente, prestando contas de suas atividades com informações seguras, visando o crescimento e a continuidade de seus negócios. Os autores ainda afirmam que a contabilidade, nesse aspecto, pode ser utilizada como ferramenta importante de captação de recursos.

Já Campos (2003, p. 27) condiciona o crescimento de recursos na entidade do terceiro setor à prática da transparência no que se refere a aplicação de tais recursos. Isto posto, é imprescindível que as informações obtidas através da informação contábil e dos relatórios gerados sejam realmente transparentes, revestidas de normas e práticas específicas para esse tipo de segmento econômico.

Resende (2006, p 137) afirma ainda que a transparência pode e deve fazer parte da elaboração e da divulgação dos relatórios que são gerados pelas organizações. Esses relatórios devem demonstrar, aos usuários, com a maior transparência das informações: a identificação da missão organizacional, seus objetivos e as origens e aplicação dos recursos utilizados, bem como, cumprir com suas obrigações legais e fiscais.

De acordo com Stephano e Buesa (2013, p. 15)

Quando se fala em transparência, não quer dizer que se possa invadir a administração eclesial, mas sim que os registros contábeis sejam feitos da melhor maneira, afinal, a contabilidade será responsável por essa evidência. Para isso, os profissionais devem seguir a ética contábil e atender os princípios básicos da contabilidade comparados à realidade da Igreja.

Melo, Santos e Souza (2010, p. 2) enfatizam que

As organizações sem fins lucrativos têm atuado [de forma] cada vez mais marcante e abrangente, tendo como principal problema a falta de confiabilidade da sociedade na captação de recursos para seu funcionamento. Por isso é indispensável que tais entidades administrem seus recursos para seu funcionamento. Por isso, é indispensável que tais entidades administrem seus recursos de forma transparente e prestem contas de seus serviços de forma que proporcione clareza nas informações, estimulando a entrada de mais recursos para garantir sua continuidade e crescimento ao longo do tempo. Dentro deste contexto, a Contabilidade pode ser utilizada como uma importante ferramenta para arrecadação de recursos [...], pois fornece a transparência de suas atividades através das demonstrações financeiras, que evidenciam não apenas de onde vieram esses recursos, mas também, onde foram aplicados e qual o benefício gerado.

A transparência desses relatórios leva as Entidades sem Finalidade de Lucro a apresentá-los aos fóruns competentes, órgãos públicos e no caso das instituições religiosas às assembléias periódicas que estão previstas em seus estatutos sociais com os esclarecimentos que se fizerem necessários.

2.7 CONSIDERAÇÕES FINAIS DO CAPÍTULO

Esse capítulo apresentou um breve relato da evolução da contabilidade, diretamente relacionada com o desenvolvimento da civilização humana, fazendo menção a civilizações antigas que ofereceram sua prestimosa contribuição. Foi destacada a influência marcante da escola italiana, apresentando grandes obras e autores que exerceram valiosa contribuição à contabilidade. Ressaltou-se também a influência americana com a criação de organismos internacionais, responsáveis pela evolução histórica da Contabilidade, promovendo estudos, pesquisas e discussão incontestável para a aplicação dos principais procedimentos para a elaboração das normas de Contabilidade.

Foi apresentada, como não poderia deixar de ser, em se tratando de instituições religiosas, a atuação de líderes religiosos que se preocuparam com os registros das informações contábeis, inclusive fazendo uso de terminologias que fazem parte do cotidiano da Contabilidade nos dias atuais.

Discutiu-se a importância da informação contábil, principalmente relacionada com as instituições religiosas, e dos elementos que dela fazem parte: plano de contas, princípios fundamentais, as novas práticas contábeis aplicadas a tais

instituições em função da convergência das normas nacionais às internacionais, que alteraram substancialmente não só a elaboração contábil, mas também aspectos relacionados com as demonstrações contábeis, principalmente a partir de 2012, mediante a ITG 2000.

Finalmente foram abordadas, de forma individualizada, as demonstrações contábeis que devem ser utilizadas nas instituições sem finalidade lucrativa, e especificamente as instituições religiosas, apresentando para cada uma delas uma estrutura resumida.

A estruturação do plano de contas deve estar de acordo com os interesses da entidade, permitindo não somente apresentar os relatórios contábeis, mas identificar através das contas devidamente estruturadas os fenômenos patrimoniais, evidenciando não somente as operações ocorridas, mas também relações de causa e efeito.

O plano de contas deve ser elaborado de acordo com a estrutura operacional da entidade, permitindo sua utilização como fonte de referência e análise nas operações realizadas. Portanto, a elaboração do plano de conta deve servir não só para atender às exigências legais, mas também para gerar relatórios que possam atender aos anseios da organização e que estejam de acordo com as atividades operacionais da entidade.

Por isso é prudente o estudo criterioso da entidade por ocasião da elaboração do plano de contas, considerando alguns aspectos relacionados com o segmento econômico, natureza ou ramo de atividade da entidade, dimensão (pequeno, médio ou grande porte) e a forma jurídica (limitada, sociedade anônima, associações, etc.).

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Esse capítulo apresenta os aspectos metodológicos aplicados na pesquisa e os critérios utilizados. Aborda a classificação quanto à finalidade, objetivo, abordagem do problema, técnicas, procedimentos e define a aplicação do estudo de caso a ser realizado na Primeira Igreja Batista de Vitória.

Mendonça, Rocha e Nunes (2008) conceituam metodologia como o conjunto de procedimentos sistemáticos, embasados em raciocínio lógico que objetiva buscar soluções para os problemas propostos. Também tem como intuito não só gerar teorias, mas avaliar aquelas já existentes empregando métodos científicos destinados a elaborar o objeto da pesquisa.

Dessa forma a metodologia serve como uma ferramenta utilizada pelo pesquisador para estabelecer roteiros e caminhos que devem ser adotados. Permite a ação e delimitação de criatividade que tornam possível responder às principais indagações relacionadas com as fases da pesquisa, buscando encontrar respostas para os fenômenos pesquisados (ALVES, 2007).

Mattar (2008, p. 162) ressalta que a inobservância dos métodos e procedimentos que devem ser aplicados na pesquisa pode acarretar equívocos na conclusão do processo de pesquisa. Marconi e Lakatos (2012, p 43) afirmam que “a pesquisa pode ser considerada um procedimento formal com métodos de pensamento reflexivo que requer um tratamento científico e se constitui no caminho para se conhecer a realidade ou para descobrir verdades pessoais”. Acrescentam, ainda, que pesquisar não se restringe tão somente a encontrar a verdade que se almeja, mas, sobretudo, encontrar as respostas às indagações que embasam o objeto da pesquisa.

3.1 CLASSIFICAÇÃO METODOLÓGICA DA PESQUISA

São apresentados neste item os aspectos metodológicos aplicados na pesquisa quanto à sua classificação, no que diz respeito à finalidade, objetivo,

abordagem do problema e os procedimentos e técnicas utilizados.

- **Quanto à finalidade** a pesquisa é **aplicada**. Esse tipo de pesquisa tem como foco a busca de solução de questões específicas. De acordo com Gil (2010, p. 27) esse tipo de pesquisa está relacionado com a obtenção do conhecimento, tendo como objetivo adquirir informação com a finalidade de alcançar um aspecto específico em relação ao objeto da pesquisa.

A pesquisa aplicada visa praticar a ação motivadora do pesquisador no sentido de atender a curiosidade intelectual, tendo o aspecto especulador como elemento motivador. Assim, “a pesquisa aplicada é fundamentalmente motivada pela necessidade de resolver problemas concretos, mais imediatos, ou não” (VERGARA, 2004, p. 47).

Nesse sentido, essa pesquisa adota a finalidade aplicada tendo em vista a obtenção de conhecimento sobre o Terceiro Setor e como aspecto específico, a instituição religiosa inserida nesse contexto. Quando se observa mais especificamente a motivação e os problemas concretos imediatos, surge a gestão contábil da instituição religiosa como entidade do Terceiro Setor e as informações oriundas de relatórios contábeis.

- **Quanto ao Objetivo** trata-se de uma pesquisa **exploratória**. Além da busca de informações gerais sobre o assunto pesquisado, esta pesquisa visa classificar e interpretar os fatores que influenciam na manifestação de um fenômeno. Em síntese, uma pesquisa exploratória tem em vista o objetivo de alcançar uma relação próxima com o problema objeto da pesquisa, no intuito de explicitá-lo.

De acordo com Vergara (2004), a pesquisa exploratória se realiza em um campo em que há pouco conhecimento a respeito do assunto, seja ele acumulado ou sistemático. Corrobora a afirmação Beuren (2009, p. 80), afirmando que

[...] a caracterização do estudo como pesquisa exploratória normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada. Por meio de um estudo exploratório, busca-se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a condução da pesquisa.

Dessa forma, o caráter exploratório da pesquisa serviu para entender onde a instituição religiosa está de fato inserida, bem como quais aspectos contábeis devem

ser aplicados nas instituições do Terceiro Setor, e mais especificamente nas instituições religiosas.

A pesquisa exploratória trouxe conhecimentos significativos, tendo em vista o aprofundamento de determinados aspectos da pesquisa pouco conhecidos pela população em geral.

- **Quanto à abordagem do problema** essa é uma pesquisa **qualitativa**. A adoção desse método, segundo Mendonça, Rocha e Nunes (2008) se justifica quando se trata de um fenômeno social, e não se tem a pretensão de mensurá-lo.

O aspecto qualitativo de uma investigação pode estar presente até mesmo nas informações colhidas por estudos essencialmente quantificáveis. Dependendo do sentido conferido aos dados coletados, eles podem ficar apenas no nível da identificação de um fenômeno (MENDONÇA; ROCHA; NUNES, 2008, p. 47).

A aplicação desse método pode ser percebida principalmente nas questões abertas do instrumento de pesquisa. As questões fechadas foram criadas com a expectativa de validar ou não alguns dados coletados, não sendo empregadas ferramentas estatísticas na análise da pesquisa.

Quanto aos procedimentos técnicos utilizados, considera-se essa pesquisa como **bibliográfica, documental e estudo de caso**.

- Pesquisa **Bibliográfica** é definida por Vergara (2004) como um estudo sistemático tendo como base de apoio vários tipos de materiais publicados em meio impresso ou eletrônico, disponíveis ao público em geral. A autora acrescenta ainda que a fonte de informação pode ser primária ou secundária.

Marconi e Lakatos (2012) consideram a pesquisa bibliográfica indispensável na realização de um trabalho de pesquisa. Tem como finalidade possibilitar a proximidade ou contato do pesquisador com um acervo de material escrito com o objetivo de contribuir na sustentação da pesquisa. Esse material, de acordo com Gil, (2010) pode ser livros, revistas, jornais, dissertações e outras fontes de consulta que possam estar disponíveis.

Praticamente toda pesquisa acadêmica requer em algum momento a realização de trabalho que pode ser caracterizado como pesquisa bibliográfica. Tanto é que na maioria das teses e dissertações desenvolvidas atualmente, um capítulo ou seção é dedicado à revisão

bibliográfica, que é elaborada com o propósito de fornecer fundamentação teórica ao trabalho, bem como a identificação do estágio atual do conhecimento referente ao tema (GIL, 2010, p. 29).

A pesquisa bibliográfica colaborou para todos os capítulos, e sobretudo introduziu ideias diversas sobre a temática abordada. Para essa pesquisa a parte bibliográfica se limitou a tratar da importância do Terceiro Setor no primeiro capítulo e das práticas contábeis das organizações sem fins lucrativos, no segundo. Essa divisão se deve à extensão da temática.

O embasamento teórico trouxe o conhecimento sobre a divisão em primeiro, segundo e terceiro setores; permitindo realizar uma reflexão sobre a expansão do Terceiro Setor; ao mesmo tempo em que levantou os dados e informações sobre as instituições religiosas e o Terceiro Setor no Brasil.

A pesquisa bibliográfica mostrou ainda que a contabilidade vem evoluindo gradativamente; e trouxe a tona, como curiosidade, alguns relatos bíblicos sobre registros patrimoniais, o que corrobora a importância e evolução da contabilidade; entre outros aspectos, deve-se ressaltar ainda as práticas e os princípios contábeis aplicados às instituições religiosas.

- **Pesquisa Documental:** devido às suas características, a pesquisa documental pode apresentar grandes semelhanças com a pesquisa bibliográfica. Entretanto, o que difere a bibliográfica da documental é que a primeira se vale de obras e contribuições de vários autores a respeito de certo assunto temático, enquanto a segunda é alicerçada em documentos que estão sujeitos a alterações de acordo com o interesse da pesquisa (BEUREN, 2009).

“Na contabilidade se utiliza com certa frequência a pesquisa documental, sobretudo quando se deseja analisar o comportamento de determinado setor da economia, como aspectos relacionados à situação patrimonial, econômica e financeira” (BEUREN, 2009, p. 89). Vergara (2004, p 48), a respeito da realização da investigação documental, afirma que ela

[...] é realizada em documentos conservados no interior de órgãos públicos e privados de qualquer natureza, ou por pessoas: registros, anais, regulamentos, circulares, ofícios, memorandos, balancetes, comunicações informais, filmes, microfimes, fotografias, videoteipes [...] diários, cartas pessoais e outros.

São considerados para a pesquisa documental os livros contábeis (diário e razão) e as demonstrações contábeis, previstas para esse tipo de entidade pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

- **Estudo de Caso:** Segundo Gil (2010) esse método de pesquisa é amplamente aplicado nas ciências biomédicas e sociais e está relacionado com um estudo profundo e exaustivo, que permite um amplo e detalhado conhecimento do que se busca como objeto pesquisado. O autor acrescenta ainda que [...] “o estudo de caso foi encarado como procedimento pouco rigoroso, que servia apenas para estudos de natureza exploratória” (p. 37). Hoje, porém, o estudo de caso é encarado como o delineamento mais adequado para a investigação de um fenômeno contemporâneo.

A respeito do estudo de caso e do pesquisador que opta por este método, Yin (2005) afirma que não existem mecanismos para avaliar as habilidades necessárias ao pesquisador para realizar um estudo de caso. Mas, segundo o autor, é possível observar os seguintes itens: boas perguntas e uma boa interpretação das respostas; saber ouvir e não ser enganado por ideologias e preconceitos pré-concebidos; ser resiliente, de forma que as situações recentemente encontradas possam ser vistas como oportunidades e não como ameaças; noção clara das questões que estão sendo estudadas; e, imparcialidade. Assim, a pessoa deve ser sensível e estar atenta a provas.

O estudo de caso foi realizado na Primeira Igreja Batista de Vitória, e o foco da pesquisa será mais amplamente descrito na seção 3.3.1. Para o estudo de caso foi aplicado um questionário e pesquisa documental no período de junho a agosto de 2014, com agendamento prévio para a aplicação da pesquisa. Embora tenha sido adotada a técnica do questionário, esse instrumento de pesquisa foi entregue pessoalmente aos participantes.

3.2 FERRAMENTA PARA OBTENÇÃO DOS DADOS

Além da pesquisa bibliográfica e documental, foi aplicado um questionário de pesquisa, que é definido por Martins e Lintz (2000, p. 50) como

[...] um conjunto ordenado e consistente de perguntas a respeito de variáveis e situações que se deseja medir ou descrever [...]. As características das perguntas devem ser claras e compreensíveis; não devem causar desconforto aos respondentes; devem abordar apenas um aspecto, ou relação lógica, por vez; não devem induzir respostas; a linguagem utilizada deve ser adequada às características dos respondentes, sem causar desconforto.

De acordo com Chizzotti (1991, p. 55) o questionário consiste em um conjunto de questões pré-elaboradas, sistemática e seqüencialmente dispostas em itens que constituem o tema da pesquisa, com o objetivo de obter dos informantes respostas verbais ou por escrito sobre o assunto que se pretende pesquisar. Fato confirmado por Gil (2010) ao indicar que a sua elaboração consiste basicamente em traduzir os objetivos específicos da pesquisa em itens bem redigidos.

A estrutura do questionário está dividida em quatro partes, a saber:

- Primeira parte, relacionada com as características dos respondentes, tais como: sexo, faixa etária, escolaridade e tempo de atuação na instituição.
- Segunda parte, visa identificar dados sobre a instituição religiosa e o Terceiro Setor, indagando a existência de ferramentas apropriadas de gestão contábil, a experiência financeira com o Terceiro Setor, grau de importância e a origens das receitas da Instituição.
- Terceira Parte trata dos aspectos contábeis e a geração da informação contábil. Abordando as ferramentas fornecidas pela contabilidade, busca saber se essas ferramentas atendem às necessidades de gestão da entidade, e também sobre o conhecimento das demonstrações e a periodicidade dos relatórios.
- Quarta parte, trata os aspectos gerenciais e a utilização da informação contábil, levantando questões envolvendo o grau de concordância sobre os aspectos contábeis e sociais.

3.3 DETERMINAÇÃO DA AMOSTRA

A amostra foi selecionada considerando a estrutura organizacional da entidade; desta forma, os participantes incluem o Presidente da Instituição

(representante legal), o Administrador da Instituição, o Presidente do Conselho Fiscal e o Contador da entidade.

3.3.1 Descrição do Local de Estudo e Critérios para a Seleção

O estudo de caso foi aplicado na Primeira Igreja Batista de Vitória, igreja com predominância e influência no Estado do Espírito Santo, sito à Av. Marechal Mascarenhas de Moraes, nº595, Esplanada Capixaba - ES.

A Primeira Igreja Batista de Vitória foi selecionada pela sua tipicidade, estrutura de organização, e seu modelo de gestão descentralizada. Como descrito no capítulo primeiro, trata-se de uma igreja centenária que congrega cerca de 2000 membros, que será mais amplamente descrita em capítulo posterior.

Na aplicação do estudo de caso foram estabelecidos alguns critérios visando lograr maior êxito na busca por respostas. Desta forma, foram elencados alguns quesitos julgados importantes na obtenção de melhores resultados, pautados na geração das informações contábeis, relatórios e utilização nas decisões gerenciais:

- Se a entidade se preocupa em fazer as Demonstrações Contábeis de acordo com o que determina o CFC e suas normas técnicas;
- Se os relatórios recomendados pelo CFC atendem as necessidades internas de informações;
- Se algum relatório contábil reflete o impacto de suas atividades sociais;
- Qual é a periodicidade de suas remessas;
- Se os relatórios obtidos através da contabilidade são utilizados no processo de gestão.

Todas as metodologias e ferramentas aplicadas serviram como base para melhor explanação e elucidação do problema proposto nessa pesquisa. Além disso, contribuíram significativamente para atingir os objetivos.

4 ESTUDO DE CASO

4.1 APRESENTAÇÃO DO LOCAL DO ESTUDO DE CASO

A Primeira Igreja Batista de Vitória, de acordo com as pesquisas nos registros históricos, foi organizada em 2 de setembro de 1903, no Morro de Argolas, na época Distrito de Vitória, pertencente ao município de Vila Velha, Espírito Santo (SOUZA, 2003).

Apesar da perseguição religiosa reinante na época, a implantação dos batistas em Vitória se deu através da visão dos missionários norte-americanos que utilizaram do ensino secular e da assistência social a fim de alcançar o ensino religioso. Conforme Souza (2003, p. 24) em 1909, face ao crescimento numérico, a igreja foi transferida para a Rua General Osório, Vitória, Espírito Santo, onde no local foi construído o templo que abrigou também o futuro Colégio Americano. Atualmente está sediada na Avenida Marechal Mascarenhas de Moraes, nº 1.595 – Esplanada Capixaba, Vitória, Estado do Espírito Santo (figura 11).



Figura 11 – Primeira Igreja Batista de Vitória – Vista Externa
Fonte: Primeira Igreja Batista de Vitória

A Primeira Igreja Batista de Vitória está localizada em uma área de 6.800m², com área construída de 13.425m². Existe também o Edifício de Educação Religiosa e em seu subsolo há uma infra-estrutura onde são desenvolvidas outras atividades, tais como o serviço de ação social destinado às pessoas carentes da região com

atendimento nas mais variadas áreas: médica, jurídica, odontológica, psicológica, assistência social. Promove-se também a distribuição de alimentos (através de cestas básicas) e vestuário, mediante um processo de cadastramento e acompanhamento.

Nessa área, além de estar localizado o Templo com capacidade para 2000 pessoas, há também o Edifício de Educação Religiosa (figura 12).

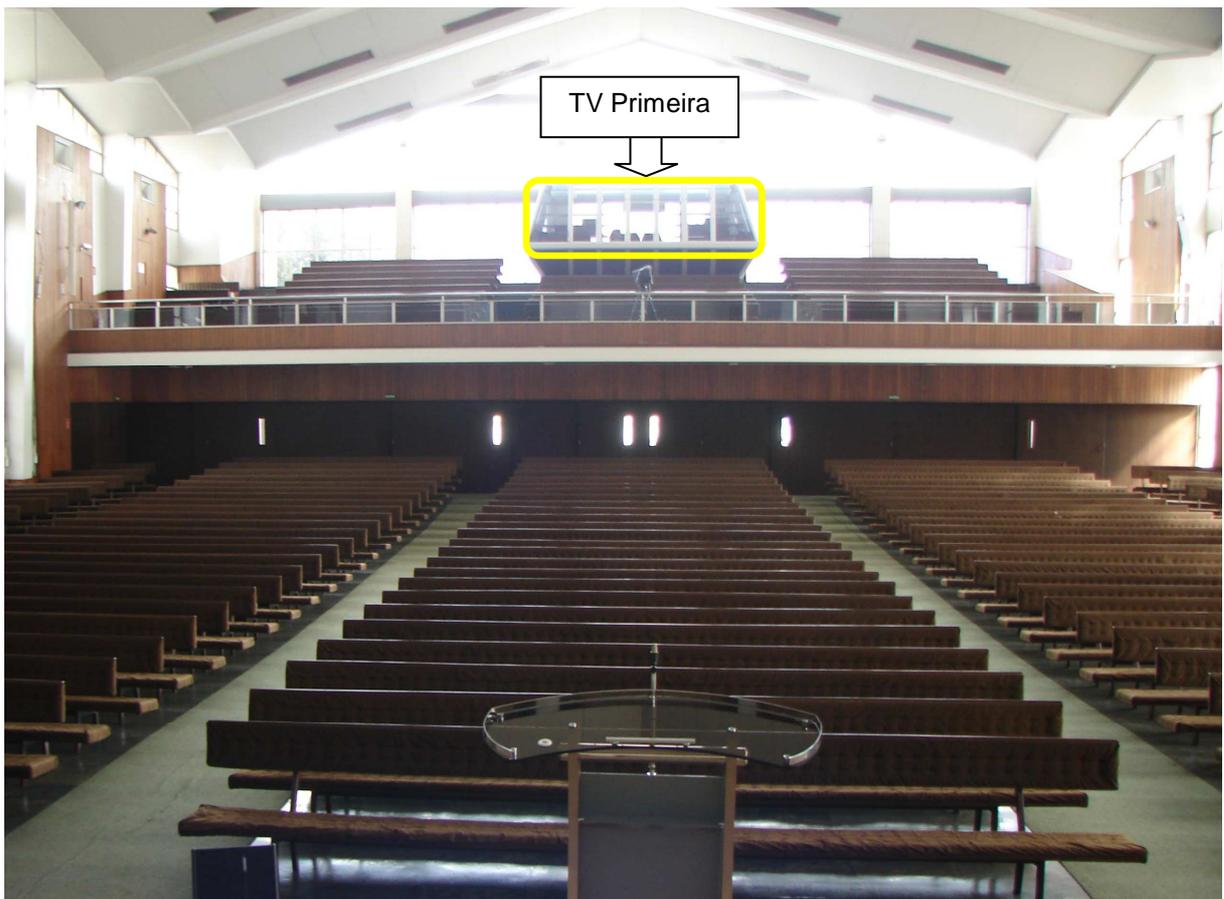


Figura 12 – Primeira Igreja Batista de Vitória – Vista Interna
Fonte: Primeira Igreja Batista de Vitória

Hoje a Primeira Igreja Batista de Vitória também se faz representar através da ação missionária com sustento e manutenção de mais de 120 missionários no Estado do Espírito Santo, em outros Estados brasileiros e em alguns países.

Ademais, no templo da Primeira Igreja Batista de Vitória encontra-se instalada a TV Primeira que transmite, em tempo real, os cultos dominicais através da *internet*. Vale mencionar ainda quatro aspectos sobre a entidade, a saber: o auto-sustento; a finalidade da organização; a visão e missão da organização; e a estrutura organizacional.

- **Auto-sustento:** a fonte de recursos financeiros da organização é decorrente da contribuição sistemática dos membros da Igreja, não havendo ingresso de recursos oriundos de subvenções financeiras de órgãos governamentais à manutenção e funcionamento da instituição. O Estatuto Social da instituição (2008, p. 4) corrobora esta afirmação:

[...] A receita da IGREJA destinada à sua manutenção é constituída por dízimos e ofertas, entregues por ato de fé, não podendo ser reivindicados, nem mesmo por terceiros, sob qualquer alegação [...]. A IGREJA poderá receber, por decisão da Assembléia Geral, doações e legados, de procedência compatível com os seus princípios, e deverão ser aplicados, exclusivamente, na consecução de seus objetivos (ESTATUTO SOCIAL, p. 4).

Quanto à origem e aplicação dos recursos pela instituição, segue a recomendação da Divisão de Finanças para controle e uso eficiente e seguro dos recursos, bem como a forma de arrecadá-los, sempre através da instituição.

[...] a movimentação dos recursos da Igreja será por intermédio de tesouraria única, por onde deverão tramitar os dízimos, ofertas regulares, ofertas missionárias e quaisquer outros valores arrecadados [...] os dízimos e ofertas serão levantados, como ato de adoração, nos cultos dominicais, através de envelopes individuais [...]. É vedado qualquer tipo de levantamento de recursos financeiros por organizações internas, membros de igreja ou pessoas estranhas, sem a expressa autorização da Assembléia, ouvido a Divisão de Finanças (MANUAL DE ORGANIZAÇÃO, 2004).

- **Finalidade:** de acordo com o Estatuto Social (2008, p. 1) as finalidades da entidade são:

I - prestar culto a Deus e proclamar a mensagem do evangelho de Jesus Cristo;

II - estudar a Bíblia Sagrada, visando o doutrinamento e a edificação espiritual dos seus membros;

III - cultivar a comunhão, o bom relacionamento e a fraternidade cristã;

IV - promover a causa da ação social cristã e da educação;

V - cooperar com a Convenção Batista do Estado do Espírito Santo, Convenção Batista Brasileira e as igrejas filiadas a essas Convenções na realização de seus fins;

VI - promover o estabelecimento do Reino de Deus no mundo.

- **Visão e Missão:** de acordo com o Estatuto Social, a visão e a missão da entidade envolvem

Prestar culto de adoração a Deus; o estudo da Bíblia; a divulgação do Evangelho de Cristo; exercer a prática da beneficência de um modo geral e

Quadro 8 – Estrutura Administrativa

MINISTÉRIOS	DESCRIÇÃO
Pastoral	Coordenar e acompanhar os demais ministérios, aconselhamento pastoral à membresia, a visitação e assistência aos enfermos, o apoio aos vocacionados, a supervisão de toda liturgia dos cultos e a supervisão administrativa às demais funções inerentes.
Administração	Dirigir os serviços da secretaria administrativa, [...] zelar pelos bens móveis e imóveis da igreja. [...] Administração de pessoal e encargos sociais.
Membros	Cuidar dos assuntos referentes à admissão, integração e disciplina dos membros da Igreja, que tem como atribuição: criar um ambiente fraternal entre os membros da Igreja, promover a integração dos novos membros nas atividades da igreja e assessorar o Pastor, sempre que convocados para o trabalho de visitação e acompanhamento.
Família	Promover cursos, palestras e treinamento nas mais variadas áreas da família, buscando sempre fortalecimento da vida conjugal.
Oração	Visa estimular os fiéis na busca incessante a Deus, através de orações diárias como fortalecimento e crescimento espiritual.
Integração e Visitação	Promover a integração de novos membros e visitar aqueles faltantes decorrentes de enfermidades e outras necessidades.
Comunicação	Coordenar todo trabalho de comunicação interna e externa e registros dos cultos e eventos através de registro (filmagens, fotos, etc.) e o sistema de transmissão de seus cultos e tempo real através do sistema da TV Primeira.
Comunhão, Esporte e Lazer	Coordenar o programa recreativo, social e cultural da Igreja. Para o desenvolvimento de suas tarefas, terá os seguintes setores: setor de esporte, setor de sociabilidade e setor de cultura.
Finanças e Mordomia	Elaborar as propostas orçamentárias, supervisionar o cumprimento do orçamento, avaliar o desempenho da instituição, definir a possibilidade de investimentos da Igreja, elaborar quadro estatístico e promover campanhas financeiras para eventos especiais.
Evangelização	Buscar a integração de novos membros e o incentivo ao estudo da Bíblia não só no ambiente da Igreja, mas também através de pequenos núcleos.
Missões	Promover o apoio aos missionários, divulgando e promovendo campanhas internas que tem como objetivo o sustento financeiro, bem como elaborar e acompanhar os novos projetos em sua execução.
Ministério Infantil	Promover o ensino da Bíblia com base em atividades manuais com o objetivo de alcançar o maior número possível de crianças, divididas por faixas etárias e com material didático apropriado.
Educação Cristã	Coordenar o programa de Educação Religiosa. Examinar os currículos propostos pela Denominação e, quando necessário elaborar outros que atendam às exigências da Igreja. Realizar seminários, simpósios e reuniões periódicas de treinamento, visando capacitar a liderança. Prover material didático e pedagógico da melhor qualidade.
Ação Social	Alcançar com a beneficência não somente os membros da igreja menos favorecidos, mas principalmente a comunidade que está inserida, através de atendimento sistemático com alimentação, saúde e outras necessidades básicas de caráter social.
Louvor e Adoração	Zelar pela boa música na liturgia dos cultos, com a escola de música vocal e instrumental, nos coros e grupos vocais e instrumentais e na interação da musica nas coreografias e no teatro.

Fonte: Manual de Administração da Primeira Igreja Batista de Vitória (2004).

Há também a Assessoria Jurídica e, por exigência do Novo Código Civil, o Conselho Fiscal, que tem como finalidade precípua examinar e analisar os relatórios financeiros, visando a aprovação nas Assembléias Deliberativas. As decisões que não estão sujeitas à Assembléia Deliberativa são de competência da Diretoria Administrativa, composta pelo Presidente, Primeiro, Segundo e Terceiro Vice-presidentes, Primeiro e Segundo Tesoureiros e Primeiro e Segundo Secretários, visando à eficiência e eficácia no alcance de seus objetivos.

4.2 ANÁLISE E TABULAÇÃO DOS DADOS

A seguir serão apresentados os resultados dos questionários aplicados na Primeira Igreja Batista de Vitória, alcançando os principais representantes da instituição: Presidente, Administrador, Presidente do Conselho Fiscal e o Contador. O objetivo foi verificar se na geração das informações contábeis são adotados os princípios e as práticas contábeis, previstas para esse tipo de entidade, assim como saber se tais informações são utilizadas no processo de gestão e de que maneira isso se dá.

O questionário foi dividido em quatro partes, a saber: i) Caracterização do Respondente; ii) Instituição Religiosa e o Terceiro Setor; iii) Geração da Informação Contábil; iv) Utilização da Informação Contábil.

i) Para a **caracterização dos respondentes** foram formuladas questões fechadas em que os dados estão relacionados com sexo, faixa etária, escolaridade e tempo de atuação junto à instituição. As respostas, agrupadas, permitem os seguintes apontamentos:

- Em relação ao sexo, todos os respondentes são masculinos;

- No que se refere a idade, todos possuem mais de 50 anos.

- Em relação à escolaridade: o Presidente da Primeira Igreja Batista de Vitória é graduado em teologia com especialização em psicanálise; O contador possui graduação em ciências contábeis; Já os profissionais que ocupam os cargos de Administrador e Presidente do Conselho Fiscal possuem apenas o ensino médio.

- Quanto ao tempo de atuação junto à instituição religiosa, tanto os Presidentes da Instituição e Conselho Fiscal quanto o Administrador possuem mais de 24 anos de experiência profissional, enquanto o contador possui entre 14 a 18 anos de atuação.

Nesse contexto, é percebido que nem todos os respondentes que atuam com ferramentas de gestão na Primeira Igreja Batista de Vitória possuem ensino superior. Entretanto, vale ressaltar que todos apresentam uma vasta experiência junto à

instituição. Além disso, vale destacar que a Primeira Igreja Batista de Vitória é representada por pessoas experientes, com idade acima de 50 anos.

ii) **Instituição Religiosa e Terceiro Setor:** no contexto global, essa parte do questionário aborda as ferramentas de gestão aplicadas à instituição; o aspecto financeiro e a importância da experiência financeira relacionadas com o Terceiro Setor e as origens dos recursos na Instituição. As respostas estão descritas no quadro 9.

Quadro 9 – Existem ferramentas específicas de gestão contábil aplicadas às Instituições Religiosas como integrantes do Terceiro Setor? Se sim, quais?

RESPONDENTES	RESPOSTAS
Presidente	Sim. Balancetes Mensais, Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado.
Administrador	Sim. Balancetes que são utilizados para elaborar o Orçamento Financeiro.
Presidente do Conselho Fiscal	Sim. Balancetes que são utilizados no Planejamento, Execução e Controle Orçamentário.
Contador	Sim. Relatórios Contábeis: Balancetes, Balanços, Diário e Razão.

Fonte: pesquisa de campo

É possível verificar que através da contabilidade são gerados os registros e relatórios contábeis oriundos da movimentação financeira da instituição. Dos relatórios contábeis gerados – Diário, Razão, Balancete, Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado, apenas os balancetes são utilizados pela instituição no planejamento e na elaboração, execução e controle orçamentário. Observa-se que a Primeira Igreja Batista de Vitória não possui ferramentas específicas, mas a igreja utiliza os mecanismos convencionais da contabilidade.

O quadro 10 traz as respostas à indagação sobre a experiência profissional com práticas financeiras em instituição religiosa.

Quadro 10 – Você possui alguma prática financeira relacionada com as Instituições Religiosas no contexto do Terceiro Setor?

RESPONDENTES	RESPOSTAS
Presidente	Sim. Toda a vida como Pastor estive à frente de Instituições Religiosas e Entidades Sociais.
Administrador	Sim. Com o controle, através da Tesouraria, relacionadas com as origens e aplicação dos recursos.
Presidente do Conselho Fiscal	Sim. Na coordenação e controle dos recursos financeiros aplicados pela instituição através dos registros contábeis.
Contador	Sim. Tenho longa experiência com os registros contábeis nas Instituições Religiosas.

Fonte: pesquisa de campo

As respostas evidenciam que os participantes têm experiência prática com a movimentação financeira na obtenção de recursos da instituição e sua aplicação. A partir da observação direta e da análise documental, foi possível constatar que os respondentes utilizam os registros e relatórios contábeis como parâmetro na avaliação de operações, visando a aprovação das contas pelo Conselho Fiscal, mediante parecer que é encaminhado às Assembléias Deliberativas para aprovação.

O quadro 11 relaciona a percepção dos respondentes sobre o grau de importância da instituição religiosa no terceiro Setor.

Quadro 11 – Enumere o grau de importância da instituição religiosa no terceiro Setor: Muito Importante, Importante, Indiferente, De baixa importância e Sem importância, e justifique.

RESPONDENTES	RESPOSTAS
Presidente	Muito Importante. No aspecto espiritual e social, visando estreitar o relacionamento com Deus e atender os principais anseios, e ajudar também nas carências sociais
Administrador	Muito Importante. A Igreja tem responsabilidade com a sociedade no campo espiritual e social, principalmente daqueles que estão inseridos na área de atuação da Entidade.
Presidente do Conselho Fiscal	Muito Importante. A Instituição deve zelar para que a sociedade encontre os princípios e fundamentos de uma existência e influencie positivamente neste objetivo, relacionados com os propósitos de Deus.
Contador	Importante. Porque além do aspecto espiritual, a instituição visa também o social.

Fonte: pesquisa de campo

As respostas, em sua maioria, mostram a Instituição Religiosa como muito importante. Destacando a responsabilidade social, o aspecto espiritual abordado pela igreja e a influência positiva transmitida pela igreja para a relação do homem com a sociedade. De certo modo, está implícita nas respostas a função da igreja em alcançar o homem como um todo através do campo espiritual, procurando com isso atender seus anseios e expectativas, através de uma mudança, a fim de que desfrute de uma vida digna e útil na sociedade.

Sobre a quinta questão, – “Na instituição religiosa todas as receitas são provenientes dos membros, através de dízimos, ofertas e doações? Se não são, quais são as outras fontes de recursos?”, os respondentes foram unânimes em afirmar que a origem dos recursos financeiros está pautada na contribuição sistemática dos dízimos e ofertas voluntárias de seus fieis, conforme previsão estatutária. Não há subvenção financeira de órgãos governamentais em nenhuma

de suas esferas administrativas. Entretanto, vale lembrar que conforme pesquisa documental é previsto no estatuto que a instituição pode receber doações e legados.

iii) **Geração da Informação Contábil:** essa parte da pesquisa apresenta os resultados relativos aos aspectos contábeis, a existência de ferramenta oriunda da contabilidade para fins gerenciais, a periodicidade do fluxo de documentos e os relatórios contábeis e a relação da instituição com as informações emanadas da contabilidade.

O quadro 12 mostra se na instituição pesquisada existe alguma ferramenta fornecida pela contabilidade que represente os ministérios da instituição religiosa.

Quadro 12 – Existe alguma ferramenta fornecida pela contabilidade que represente os ministérios da instituição religiosa? Se sim, essas ferramentas atendem às necessidades gerenciais da instituição? Justifique a resposta.

RESPONDENTES	RESPOSTAS
Presidente	Sim. A Contabilidade é regular com seus livros obrigatórios e relatórios contábeis (balancete, balanço e demonstração de resultado). As informações neles geradas são utilizadas na entidade como forma de controle e tomadas de decisões. Sofrem adaptações para apresentação nas Assembléias Deliberativas.
Administrador	Sim. Balancetes, Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado.
Presidente do Conselho Fiscal	Sim, o Ministério de Finanças, que tem a responsabilidade de zelar pelo recebimento e aplicação dos recursos com o apoio da contabilidade, através de seus relatórios.

Fonte: pesquisa de campo

É importante destacar que nesse quesito, por se tratar de aspecto gerencial, o Contador pesquisado não teve participação nas respostas. Foi possível concluir através das respostas obtidas que os relatórios contábeis gerados pela contabilidade não são utilizados totalmente no dia-a-dia da entidade. Alguns relatórios são utilizados para atender aos usuários externos, enquanto outros aos usuários internos e, dentre eles, principalmente a Demonstração de Resultado é mais utilizada no aspecto gerencial.

Destaca-se ainda que cada demonstração contábil tem evidências específicas que auxiliam no processo de gestão. Elas se completam e propiciam uma análise final coerente com os objetivos propostos. Ressalta-se também que há necessidade de melhor divulgação das demonstrações contábeis para a contribuição efetiva na tomada de decisão de caráter gerencial.

Na questão 6 – “Você conhece a periodicidade das remessas dos relatórios?”

Se sim, assinale nas alternativas essa periodicidade”, As respostas foram unânimes no sentido da periodicidade da remessa dos relatórios contábeis mensais. Essa afirmação foi confirmada com a pesquisa documental. Isso evidencia a importância que a instituição dá aos registros sistemáticos das operações financeiras na expectativa de que os resultados das operações cheguem ao conhecimento da instituição no menor intervalo de tempo, o que sem dúvida facilita o acompanhamento e verificação do fluxo financeiro e da apuração dos resultados.

A questão 7 busca saber sobre o conhecimento acerca dos relatórios gerados na contabilidade. As respostas a esse questionamento são apresentadas no quadro 13.

Quadro 13 – Você conhece os relatórios gerados na contabilidade para a instituição religiosa avaliada?

RELATÓRIOS CONTÁBEIS	PERCENTUAIS
Balanço Patrimonial	75% conhecem
Demonstração de Resultado	100% conhecem
Demonstração dos Fluxos de Caixa	100% desconhecem
Demonstração das Mutações do Patrimônio Social	100% desconhecem
Notas Explicativas	25% conhecem
Relatórios Complementares	50% conhecem

Fonte: pesquisa de campo

Fica evidente neste quesito que nem todos os relatórios previstos para esse tipo de entidade são plenamente conhecidos pelos respondentes. Vale destacar a necessidade de divulgação da importância das demonstrações contábeis como um todo, visto que elas se completam em uma análise geral, proporcionando respostas às indagações que podem ocorrer ao longo de uma gestão.

O quadro 14 refere-se aos documentos contábeis enviados pela Instituição Religiosa, e se esses são classificados previamente pela instituição com base no plano de contas.

Quadro 14 – Os documentos contábeis enviados pela Instituição Religiosa são classificados antes de serem enviados para os serviços contábeis? Se sim, como ocorre essa classificação?

RESPONDENTES	RESPOSTAS
Presidente	Sim. Os documentos são classificados pela administração da entidade quanto ao tipo da receita, despesas e investimentos, com base no Plano de Contas.
Administrador	Sim. Os documentos saem da Igreja classificados de acordo com o Plano de Contas
Presidente do Conselho Fiscal	Sim. Os documentos são classificados pelo escritório (tesouraria) e enviados à contabilidade.
Contador	Sim. Os documentos são classificados pela Tesouraria da Instituição.

Fonte: pesquisa de campo

As informações colhidas mostram que os documentos são enviados para fins de registros contábeis devidamente classificados pela instituição com base no Plano de Contas específico.

iv) **Utilização da Informação Contábil:** essa quarta parte apresenta a relação de utilidade da informação contábil nas decisões gerenciais. São observados os seguintes aspectos:

Q10) A utilização da informação como fonte de referência na elaboração dos relatórios financeiros, com o seguinte questionamento: As informações utilizadas nos relatórios financeiros da Instituição Religiosa são decorrentes dos relatórios contábeis, balanços e as demais demonstrações? A essa indagação todos os respondentes ‘concordaram plenamente’. Isso demonstra que existe uma aplicabilidade do produto contábil para a Gestão da Primeira Igreja Batista de Vitória.

Q11) Quanto a utilidade dos relatórios contábeis na gestão da instituição: Os relatórios contábeis atendem às necessidades de informação da Instituição Religiosa? Dos respondentes 25% afirmaram que ‘concordam plenamente’ que os relatórios atendem às necessidades de informação da instituição, enquanto 75% ‘concordam em partes’. Isso implica em afirmar que há necessidade de estudar a possibilidade de adequar os relatórios contábeis às necessidades da instituição.

Q12) A respeito da regularidade dos relatórios contábeis: Os relatórios contábeis são apresentados tempestivamente para a Instituição Religiosa? 50% dos respondentes ‘concordam plenamente’ com a tempestividade dos relatórios, enquanto 50% ‘concordam em parte’. Há necessidade de averiguar e adequar o tempo de utilização dos relatórios dentro da instituição de tal forma que possa

atender as expectativas dos usuários internos.

Q13 A respeito de necessidade de informações desejadas nos relatórios contábeis: A Instituição Religiosa sente necessidade de informações que hoje não são contempladas nos relatórios contábeis? 75% dos respondentes concordam plenamente que há necessidade de informações não estão contempladas nos relatórios contábeis, enquanto 25% não concordam plenamente. Conclui, pois, que há necessidade de melhor adequar os relatórios contábeis às necessidades da instituição.

Q14 Aborda a contabilização das atividades sociais desenvolvidas pela entidade e, conseqüentemente, em seus relatórios contábeis: A Instituição Religiosa se utiliza de algum relatório contábil que reflète o impacto de suas atividades sociais? Das respostas obtidas dos respondentes, 50% 'concordam em parte' que os relatórios contábeis refletem o impacto social das atividades desenvolvidas, 25% 'não concordam plenamente' e 25% 'não concordam em parte'. Diante dessas respostas, há necessidade de elaborar um relatório de caráter social, específico, que possa evidenciar o impacto das atividades sociais desenvolvidas pela entidade.

Q15 Está relacionado com a elaboração do orçamento financeiro, tendo como fonte de pesquisa os relatórios contábeis: Os relatórios contábeis são utilizados na elaboração do Orçamento Financeiro? Todos os respondentes 'concordaram plenamente' que Orçamento Financeiro é elaborado, tomando por base os relatórios contábeis.

Q16 Quanto à utilização dos relatórios contábeis de forma direta para fins de aprovação de contas em Assembléia. Os relatórios contábeis são utilizados integralmente para fins de aprovações financeiras em assembleias? Todos os respondentes concordam em parte que os relatórios contábeis são utilizados para fins de apresentação em Assembléia. Diante dessa afirmação, há necessidade de uma melhor adequação dos relatórios contábeis de tal maneira que possa melhor atender as necessidades da instituição, principalmente pela sua tipicidade.

Contudo, nesse item é destacado que existe uma utilização das informações contábeis para elaboração de relatórios financeiros e orçamento. Quanto aos demais quesitos houve a percepção de que há necessidade de adaptações em relatórios

com inserção de informações que são úteis à administração da entidade pesquisada.

Há também a necessidade de se gerar um relatório com base nas informações contábeis que reflita o impacto social, bem como uma melhor adaptação dos relatórios apresentados à Assembléia para aprovação de acordo com uma linguagem financeira mais apropriada.

4.3 PESQUISA DOCUMENTAL

4.3.1 Análise de Documentos Contábeis

O estudo de caso ensejou também uma pesquisa documental concernente à escrituração contábil, observando a aplicação dos princípios e práticas contábeis recomendados. Nessa perspectiva foram avaliados os relatórios e livros contábeis, o estatuto organizacional e o manual da organização, dentre outros documentos contábeis.

- **Práticas Contábeis.** Foram constatadas as adequações previstas no Plano de Contas, face às mudanças estruturais no Ativo e Passivo e seus reflexos nas demonstrações contábeis, principalmente em virtude da adequação às normas internacionais. Foram também adotadas as terminologias apropriadas para o Terceiro Setor, e em particular na Instituição Religiosa, conforme recomendação do Conselho Federal de Contabilidade.

- **Escrituração Digital Conta (EDC).** A instituição está adequando a escrituração contábil, principalmente o Plano de Contas, de tal maneira que possa atender à nova exigência prevista na Instrução Normativa RFB n 1.420, de 19 de dezembro de 2013, alterada pela Instrução Normativa n 1486, de 13 de agosto de 2014. A exigência em questão envolve apresentar o SPED – Sistema Público de Escrituração Digital, que entrou em vigor a partir de 01 de janeiro de 2014, agora também alcançando as Entidades sem Fins Lucrativos, e dentre elas as Entidades Religiosas.

- **Registros Contábeis e Aplicação dos Princípios.** Na análise da aplicação dos Princípios de Contabilidade foi constatado que, embora previstos pelo Conselho Federal de Contabilidade, nem todos os princípios são aplicados integralmente na instituição pesquisada. Os Princípios da Competência e da Atualização Monetária não são aplicados integralmente, muito embora a não aplicação do primeiro se deva mais pela especificidade da instituição do que pela não observância do procedimento.

Princípio da Competência. Esse princípio prevê a contabilização dos fatos administrativos por ocasião da ocorrência da operação, independentemente do vencimento. Foi observado que quando se refere às obrigações contraídas, que geram recursos de caixa ou aquisição de ativos a prazo, a aplicação desse princípio ocorre de acordo com o que preceituam os dispositivos legais. No entanto, quando se refere à contabilização das receitas e contribuições denominadas dízimos, o regime de contabilização utilizado é o 'Regime de Caixa' e não o 'Princípio da Competência'.

Quanto à aplicação do Princípio da Competência em algumas organizações sem finalidade de lucro, especificamente nas organizações religiosas, há justificativa quanto à impossibilidade da adoção desse princípio em todas as operações, principalmente as relacionadas com a contabilização das receitas, conforme argumentam alguns autores. Olak e Nascimento (2010, p. 59) destacam que o início da discussão relacionada com o reconhecimento das receitas na aplicação desse princípio deve partir de duas indagações: A primeira: 'o que é receita?' e a segunda: 'há diferença entre receitas geradas nas organizações empresariais e Entidades do Terceiro Setor, neste caso, nas Entidades Religiosas?'. Uma das justificativas da controvérsia na aplicação desse princípio está na própria definição de receita no Segundo Setor, setor privado, e no Terceiro Setor, sem finalidade de lucro.

Com relação à receita define Ludícibus (2000, p. 154)

Receita é o valor monetário, em determinado período da produção de bens ou serviços da entidade, em sentido lato, para o mercado, no mesmo período, validado, mediata ou imediatamente, pelo mercado, provocando acréscimo no patrimônio líquido e simultaneamente acréscimo no ativo, sem necessariamente provocar, ao mesmo tempo, um decréscimo do ativo e do patrimônio líquido.

Não se discute a importância da aplicação desse princípio, não obstante no

âmbito das Entidades sem Fins Lucrativos ele deixar de ser o foco principal. A própria definição de receita conduz a duas considerações: Nas entidades com fins lucrativos, a aplicação deste princípio altera o patrimônio – e conseqüentemente o valor da ação patrimonial, o que interfere na visão dos investidores; por outro lado, nas entidades sem fins lucrativos, o patrimônio social evidencia tão somente a capacidade de permanecer atuante em torno de seus objetivos (OLAK; NASCIMENTO, 2010, p. 60).

Ressalta-se, principalmente nas instituições religiosas, a dificuldade na aplicação deste princípio em sua totalidade pela característica do tipo de receita; por ser voluntária, não há como conceituá-la como um crédito recebível e com registro prévio no ativo, o que a diferencia das receitas das entidades comerciais.

Segundo Martins (2010, p. 3) a receita deve ser realizada ou reconhecida quando há transferência de bens ou serviços, o que conseqüentemente gera um ativo, mas este não é o caso das entidades sem fins lucrativos.

Ficou evidente na pesquisa que o reconhecimento das receitas se dá mediante o ingresso dos recursos financeiros, dízimos e ofertas voluntárias, não levando em consideração o mês em que a receita foi gerada, adotando-se assim o Regime de Caixa. Por sua vez, o reconhecimento das despesas se dá com a aplicação do princípio da competência, assim como as operações de obrigações contraídas.

Finalizando a discussão desse assunto, destacam Olak e Nascimento (2010, p. 63) “há momento em que um ‘regime misto’ deve ser adotado, parte caixa e parte competência, fazendo a prevalência do valor da ‘essência sobre a forma’”. Os autores afirmam ainda que nem sempre o princípio da competência deve prevalecer, principalmente no caso das Entidades sem Fins Lucrativos e das entidades religiosas em especial.

Princípio da Atualização Monetária. Esse princípio está intrinsecamente relacionado com o princípio do valor original e prevê a atualização dos bens patrimoniais no que se refere ao ajustamento dos valores formais que fazem parte do patrimônio líquido. Destaca-se que já existiram métodos de atualização monetária no Brasil, entretanto a Lei no 9.249, de 26/12/95 eliminou a utilização desse

procedimento. Há previsão da aplicação desse princípio apenas quando a inflação acumulada no triênio for igual ou superior a 100%.

Ainda de acordo com Olak e Nascimento (2010, p. 58), “as Entidades Sem Fins Lucrativos, do ponto de vista legal, nunca foram obrigadas a atualizar monetariamente as Demonstrações Contábeis”.

Quanto aos demais princípios previstos para esse tipo de organização são devidamente aplicados na geração da informação contábil.

- **Registros Contábeis e Relatórios**, a entidade elabora a contabilidade completa com base nos procedimentos e práticas contábeis recomendadas, gerando através do sistema contábil, mensalmente, os Livros e Relatórios Contábeis, Diário e Razão, Balancete Analítico, Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado, e o sistema permite ainda gerar as demais demonstrações previstas. Os relatórios contábeis, e principalmente os Balancetes Analíticos são utilizados na elaboração e acompanhamento do orçamento financeiro da entidade.

Cumprir destacar que com base nesse relatório contábil, é elaborado o Relatório Financeiro da entidade, que é encaminhado ao Conselho Fiscal que realiza um processo de análise documental minuciosa a fim de verificar a consistência e relevância da informação contábil. Findo o exame, o Conselho Fiscal emite o parecer que, juntamente com o Relatório Financeiro, é encaminhado à Assembleia Deliberativa visando a aprovação em plenário.

Esse relatório financeiro adaptado, oriundo da contabilidade, não traz certas informações patrimoniais relacionadas tanto à aquisição de bens e direitos quanto às obrigações contraídas, informando tão somente as receitas e despesas. Assim, o relatório demonstra apenas o *superávit* ou *déficit* do exercício, não retratando a variação financeira que ocorreu no período. Assim, pois, percebeu-se a necessidade de um relatório ou demonstração contábil adaptado que possa refletir a variação da posição financeira da entidade em cada período.

Os outros relatórios contábeis gerados são destinados aos usuários externos, fornecedores e órgãos governamentais, principalmente a Receita Federal através da Declaração do Imposto de Renda das empresas imunes e isentas.

- **Registros Contábeis**, a movimentação financeira da entidade é processada de forma completa, através de um sistema contábil, que gera o Livro Razão e o Livro Diário, finalizando com as demonstrações contábeis Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado. As demonstrações contábeis que constituem parte integrante do Diário, livro obrigatório, estão abaixo demonstradas. Nos quadros 15 e 16 são mostrados os relatórios contábeis que fazem parte do Livro Diário, relativos ao exercício de 2013. Atendendo às exigências legais, esses relatórios estão registrados no Cartório Civil de Registro de Títulos e Documentos, entretanto, por motivos éticos, o balanço patrimonial e a demonstração de resultados não foram digitalizados.

Quadro 15 – Balanço Patrimonial

PRIMEIRA IGREJA BATISTA DE VITÓRIA	
BALANÇO PATRIMONIAL ENCERRADO EM 31 DE DEZEMBRO DE 2013	
ATIVO	2.563.303,79
ATIVO CIRCULANTE	539.627,49
CAIXA	135.017,59
BANCOS C/ MOVIMENTO	31.694,42
APLICAÇÕES FINANCEIRAS	664.770,01
OUTROS CRÉDITOS	36.480,32
ATIVO NÃO CIRCULANTE	1.678.339,73
REALIZÁVEL A LONGO PRAZO	1.091,37
DEPÓSITOS JUDICIAIS	1.091,37
IMOBILIZADO	1.679.907,38
TEMPLO E EDIFÍCIO DE EDUCAÇÃO RELIGIOSA	504.288,49
RESIDÊNCIA PASTORAL	55.449,71
VEÍCULOS	48.411,48
INSTRUMENTOS MUSICAIS	78.881,46
MÓVEIS E UTENSÍLIOS	109.727,80
EQUIPAMENTOS DE ÁUDIO E VÍDEO	304.354,49
EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA	131.337,50
EQUIPAMENTOS DE REFRIGERAÇÃO	222.855,20
EQUIPAMENTO DE TELEFONIA	13.502,84
OUTRAS IMOBILIZAÇÕES	13.492,84
INTANGÍVEL	14.342,70
MARCAS E PATENTES	2.621,00
LICENÇA DE USO DE SOFTWARE	11.721,70
PASSIVO	2.563.303,79
CIRCULANTE	176.370,12
FONECEDORES	8.415,31
HONORÁRIOS E SALÁRIOS A PAGAR	21.273,13
CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS A RECOLHER	40.531,66
IMPOSTOS E TAXAS A RECOLHER	17.936,45
OUTRAS OBRIGAÇÕES	88.213,57
PATRIMÔNIO SOCIAL	2.386.933,67
SUPERÁVIT ACUMULADO	1.996.628,56
SUPERÁVIT DO EXERCÍCIO	390.305,11

Fonte: Primeira Igreja Batista de Vitória (Diário Geral 2013, p 185)

Quadro 16 – Demonstração de Resultado

PRIMEIRA IGREJA BATISTA DE VITÓRIA	
DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO ENCERRADO EM 31 DE DEZEMBRO DE 2013	
RECEITAS	2.835.283,26
RECEITAS ORDINÁRIAS	2.728.284,64
OFERTAS	106.998,72
DESPESAS OPERACIONAIS	2.444.978,25
DESPESAS COM MINISTÉRIOS	1.968.318,77
DESPESAS PATRIMONIAIS	458.659,48
SUPERÁVIT DO EXERCÍCIO	390.305,11

Fonte: Primeira Igreja Batista de Vitória (Diário Geral 2013, p. 186).

- **Relatório Complementar**, para fins de análise das operações contábeis pelo Conselho Fiscal, visando à aprovação em Assembléia Deliberativa, é gerado pela contabilidade o relatório adaptado que demonstra as receitas e despesas incorridas, isto é, considerando o mês em que a operação ocorreu, desconsiderando o vencimento da operação. Trata-se de um relatório sintético que mostra o resultado do período, através das Receitas Ordinárias (Dízimos e Ofertas) e as Receitas Extraordinárias (recuperação de gastos e outras receitas correlatas), sendo as despesas e recuperação de gastos demonstrados por ministérios, ensejando, finalmente, a demonstração do *Superávit* ou *Déficit* obtido no período, conforme quadros 17 e 18.

Quadro 17 – Demonstrativo das Receitas

PRIMEIRA IGREJA BATISTA DE VITÓRIA	
RELATÓRIO FINANCEIRO DO MÊS DE DEZEMBRO DE 2013 – DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS	
DISCRIMINAÇÃO	VALORES
RECEITAS ORDINÁRIAS	308.063,62
DÍZIMOS	306.025,17
OFERTAS	2.038,45
RECEITAS EXTRAORDINÁRIAS	40.000,00
IMOBILIZADO	40.000,00
MINISTÉRIO DE INTEGRAÇÃO/AÇÃO SOCIAL	55.665,00
OFERTA DE GRATIDÃO	44.745,90
CELEIRO DO AMOR	4.615,10
ASSISTÊNCIA PASTORAL	717,00
CONTRIBUIÇÕES E DOAÇÕES	5.587,00
OUTROS MINISTÉRIOS	17.459,00
MINISTÉRIO DE MISSÕES	700,00
MINISTÉRIO DE ADMINISTRAÇÃO	450,00
MINISTÉRIO DE PATRIMÔNIO	16.309,00
RECEITAS FINANCEIRAS	3.670,59
RENDIMENTOS FINANCEIROS	3.670,59
TOTAL DAS RECEITAS – BALANCETE	424.858,21
RECEITAS - SUSTENTO MISSIONÁRIO	43.790,00
TOTAL DAS RECEITAS	468.688,21

Fonte: Primeira Igreja Batista de Vitória

Quadro 18 – Demonstrativo das Despesas

PRIMEIRA IGREJA BATISTA DE VITÓRIA	
RELATÓRIO FINANCEIRO DO MÊS DE DEZEMBRO DE 2013 – DEMONSTRATIVO DE DESPESAS	
MINISTÉRIO DE EVANGELISMO	35.947,56
REMUNERAÇÃO	19.077,39
ENCARGOS SOCIAIS	12.552,67
DESPESAS GERAIS	4.317,50
SOMA	35.947,56
MINISTÉRIO DE EDUCAÇÃO CRISTÃ	4.607,52
REMUNERAÇÃO	1.685,39
ENCARGOS SOCIAIS	589,88
DESPESAS GERAIS	2.332,25
MINISTÉRIO DE LOUVOR E ADORAÇÃO	42.067,08
REMUNERAÇÃO	17.009,60
ENCARGOS	23.450,64
DESPESAS GERAIS	1.606,84
MINISTÉRIO DE INTEGRAÇÃO E AÇÃO SOCIAL	24.700,41
REMUNERAÇÃO	7.313,71
ENCARGOS	5.709,58
CONTRIBUIÇÕES	10.081,16
DESPESAS GERAIS	1.595,96
MINISTÉRIO DE MISSÕES	64.062,63
SUSTENTO MISSIONÁRIO	40.101,65
CONTRIBUIÇÕES	15.301,26
FRENTES MISSIONARIAS	8.659,72
MINISTÉRIO DE COMUNHÃO E RECREAÇÃO	5.689,95
MINISTÉRIO DA COMUNICAÇÃO	6.221,95
MINISTÉRIO DE ADMINISTRAÇÃO	74.698,66
HONORÁRIOS	11.502,36
ENCARGOS	10.978,62
SALÁRIOS	19.550,45
ENCARGOS	24.735,78
DESPESAS GERAIS	7.268,35
DESPESAS FINANCEIRAS	645,10
DESPESAS PATRIMONIAIS	34.958,37
TOTAL DAS SAÍDAS – BALANCETE	292.664,13
DESPESAS - SUSTENTO MISSIONÁRIO	52.260,60
SUSTENTO – GRUPO DE AÇÃO MISSIONÁRIA	40.908,00
SUSTENTO – GRUPO DE MISSÃO MUNDIAL	9.450,00
OUTRAS OBRIGAÇÕES DESIGNADAS	1.902,60
TOTAL GERAL DAS DESPESAS	344.924,73

Fonte: Primeira Igreja Batista de Vitória

4.3.2 Análises dos Aspectos Sociais

Os objetivos básicos da entidade religiosa pesquisada envolvem a celebração de cultos, o ensino religioso, a fraternidade, a comunhão de seus participantes, a criação de organizações com a intenção de alcançar objetivos sociais e educacionais e a prática da beneficência, conforme prevê seu estatuto social. Assim, a entidade não deve medir esforços no sentido de alcançar seus objetivos principais, mormente no aspecto social, com a intenção de contribuir para suprir as carências humanas e contribuindo para que o homem tenha uma vida digna na sociedade.

Nesse aspecto as instituições religiosas têm alcançado êxito em seus objetivos, embora não haja divulgação desses serviços prestados à sociedade. Estes serviços, em geral, não são mensurados quanto aos gastos, pois essas instituições valorizam mais o quantitativo de beneficiários.

A Primeira Igreja Batista de Vitória, objeto do estudo de caso, presta um trabalho social relevante à sociedade, através de atendimento jurídico, psicológico, médico, odontológico, fonoaudiológico, alimentar e cursos profissionalizantes às pessoas carentes da Grande Vitória e de município circunvizinhos.

Dispõe de um espaço físico apropriado e devidamente equipado, onde profissionais voluntários desenvolvem as atividades sociais nas mais variadas áreas das necessidades humanas. Além do atendimento às necessidades básicas – saúde e alimentação, a instituição presta serviços sociais mediante assistência psicológica ao homem no sentido de buscar sua integração na sociedade como um todo.

Esse trabalho faz parte do planejamento anual da igreja, e é demonstrado na figura 14:



Figura 14 – Atendimento social através de cadastramento das pessoas da comunidade carente
Fonte: Arquivo da Primeira Igreja Batista de Vitória

A instituição possui área apropriada de estocagem de suprimentos,

organizados e catalogados de acordo com o tipo de produto. Esses suprimentos são adquiridos pela igreja e também por doações voluntárias de seus membros através de campanhas internas. Vale ressaltar que todo trabalho de organização é voluntário (figura 15).



Figura 15 – Estoque de suprimentos
Fonte: Arquivo da Primeira Igreja Batista de Vitória

A Primeira Igreja Batista de Vitória, além do atendimento nas principais áreas de carências humanas e sociais (alimentação, saúde, assistência médica, odontológica e jurídica, dentre outras), atua também fora de suas dependências físicas, realizando atendimentos em bairros carentes da Grande Vitória e em diversos municípios do Estado. Esse trabalho é exercido com dezenas de pessoas, visando atingir as principais áreas de necessidades humanas. São realizadas ações de educação básica de higiene bucal, aferimento de pressão sanguínea, corte de cabelo e expedição de documentos básicos, principalmente. O trabalho externo é realizado em forma de mutirão e conta com a participação de profissionais especializados nas mais variadas áreas de formação.

No local escolhido para o mutirão é instalada a infra-estrutura da ação social da Primeira Igreja Batista de Vitória. Trata-se de um trabalho exercido durante todo o dia, das 8h às 18h. No encerramento se dá uma palavra de agradecimento às autoridades locais pela permissão à realização do evento, culminando com um momento festivo e a ministração da Palavra de Deus. Esse trabalho, denominado Mutirão Missionário, tem alcançado vários bairros da Grande Vitória e outras cidades, contribuindo também para a mudança de hábitos alimentares, higiene e saúde, desenvolvendo, então um trabalho educativo quanto às necessidades básicas do homem.

A figura 16 denota o trabalho voluntário exercido pelos membros da Primeira Igreja de Vitória em um dos bairros carentes da região.



Figura 16 – Mutirão – Atendimento Social Externo
Fonte: Arquivo da Primeira Igreja Batista de Vitória

Os estandes são montados em áreas estratégicas, tais como: escolas, parques e praças, onde através de anúncios prévios as pessoas são comunicadas a respeito do evento. A figura 17 registra os atendimentos relacionados com os direitos básicos dos cidadãos, a prevenção da saúde e a parte estética.



Figura 17 – Mutirão – Atendimento Social Externo
Fonte: Arquivo da Primeira Igreja Batista de Vitória

Ainda na área social destaca-se a participação no projeto de recuperação de viciados em drogas, denominado de Cristolândia. Essa atividade visa a recuperação e a reintegração desses jovens junto à sociedade, proporcionando uma nova realidade de vida. Alguns desses jovens recuperados passam a fazer parte também como voluntários desse projeto desafiador.

4.4 RELATÓRIO SOCIAL

Constatou-se, mediante a análise dos questionários e exame documental na entidade pesquisada, que embora o programa social seja um dos objetivos, não há um relatório capaz de mensurá-lo. Há apenas informações quantitativas dos serviços sociais realizados, que são apresentadas no fim de cada exercício social.

Diante dessa constatação, foi elaborado o quadro 19 que apresenta a

estatística quantitativa dos serviços sociais nos últimos cinco anos, alcançando as áreas da saúde, vestuário, higiene e alimentação, que tem sido uma marca da contribuição da entidade pesquisada como parte integrante do Terceiro Setor.

Quadro 19 – Demonstrativo de Atendimento na Área da Saúde

PRIMEIRA IGREJA BATISTA DE VITÓRIA					
ATENDIMENTO SOCIAL NA ÁREA DA SAÚDE					
ATENDIMENTO	2010	2011	2012	2013	2014
SOCIAL	2.569	2.201	2.003	1.623	930
MÉDICO	139	138	75	57	34
PSICOLÓGICO	200	170	279	250	197
ODONTOLÓGICO	169	98	43	0	0
JURÍDICO	75	50	54	39	18
FONOAUDIOLÓGICO	159		73	0	22
TOTAL DOS ATENDIMENTOS	3.311	2.657	2.527	1.969	1.201
ATENDIMENTO SOCIAL NA ÁREA DE VESTUÁRIO E HIGIENE					
ATENDIMENTO	2010	2011	2012	2013	2014
VESTUÁRIO (PEÇAS)	8.242	8.163	7.747	6.822	6.726
CALÇADOS	710	858	624	424	602
CORTE DE CABELO	77	107	86	68	29
SOMA	9.029	9.128	8.457	7.314	7.357
ATENDIMENTO SOCIAL NA ÁREA DE ALIMENTAÇÃO					
ATENDIMENTO	2010	2011	2012	2013	2014
CESTAS BÁSICAS QUANTIDADE	1.088	951	1.007	1.002	897
CESTA BÁSICA TONELADAS	20.510	18.190	19.190	19.010	18.740

Fonte: Primeira Igreja Batista de Vitória (Boletim Anual 2012)

Através da pesquisa observa-se que não há um relatório contábil elaborado pela instituição que quantifique a remuneração despendida com a mão de obra envolvida nos projetos sociais realizados. Cumpre ressaltar que a ITG 2002 prevê a inserção da remuneração mesmo que se trate de gratuidade, recomendando o reconhecimento como custo do projeto e a contrapartida como receitas, a partir de 2012. Cumpre destacar que a adoção desse procedimento não irá interferir na apuração do resultado financeiro da entidade (*Superávit* ou *Déficit*) nem afetará o patrimônio social, pois trata-se apenas de normas que devem ser aplicadas ao Terceiro Setor no sentido de mensurar a gratuidade dos serviços prestados.

4.4.1 Relatórios Sugeridos

Considerando que o relatório financeiro elaborado através do Balancete Analítico contempla somente as Receitas e Despesas, demonstrando, então o

resultado apurado de *Superávit* ou *Déficit* de acordo com um regime misto de Competência e Regime de Caixa que não reflete a disponibilidade em cada fim de período, são sugeridos alguns relatórios contábeis.

Considerando, ainda, que as informações contábeis relacionadas com a captação e aplicação de recursos financeiros são essenciais ao processo decisório, recomenda-se a inclusão no relatório contábil da Demonstração dos Fluxos de Caixa Direto adaptada às peculiaridades da instituição. Este relatório é recomendado devido ao fato de que o mesmo, além de evidenciar as atividades dos fluxos de caixa operacionais, de investimentos e de financiamento, informa também a variação das disponibilidades de um período para o outro. Sugere-se os relatórios mostrados nos quadros 20 e 21.

Quadro 20 – Demonstração do fluxo de caixa direto de dezembro de 2013

PRIMEIRA IGREJA BATISTA DE VITÓRIA	
DEMONSTRAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA DIRETO DE DEZEMBRO DE 2013	
ATIVIDADES OPERACIONAIS	
RECEBIMENTOS	468.688,21
DÍZIMOS	306.025,17
OFERTAS	2.038,45
OFERTAS DESIGNADAS	43.830,00
OFERTAS ESPECIAIS	40.000,00
OUTRAS ENTRADAS	76.794,59
PAGAMENTOS	374.075,75
ADIANTAMENTOS	43.297,70
ADIANTAMENTO A PESSOAL	17.297,70
ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	26.000,00
OBRIGAÇÕES	224.918,09
FORNECEDORES	6.647,03
SALÁRIOS A PAGAR	55.886,08
HONORÁRIOS A PAGAR	57.847,95
ENCARGOS SOCIAIS A RECOLHER	38.643,22
TRIBUTOS	13.633,21
SUSTENTO MISSIONÁRIO	52.260,60
DESPESAS PATRIMONIAIS	23.649,79
DESPESAS GERAIS	82.210,17
CAIXA LÍQUIDO NAS ATIVIDADES OPERACIONAIS	94.612,46
SALDO DE CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM 01/01/13	773.349,88
SALDO DE CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM 31/12/13	867.962,34
AUMENTO DAS DISPONIBILIDADES	94.612,46

Fonte: adaptado pelo autor

Quadro 21 – Balanço Social

PRIMEIRA IGREJA BATISTA DE VITÓRIA			
BALANÇO SOCIAL - MODELO IBASE ADAPTADO - JANEIRO A DEZEMBRO DE 2013			
1 – BASE DE CÁLCULO			
RECEITAS ORDINÁRIAS (RO)			3.018.605
DESPESAS OPERACIONAIS (DO)			2.628.300
SUPERÁVIT			390.305
FOLHA DE PAGAMENTO BRUTA (FPB)			854.647
2 – INDICADORES SOCIAIS INTERNOS (i)	VALOR	% FPB	% RL
TOTAL - INDICADORES SOCIAIS INTERNOS	443.095	51,85%	14,68%
1 – ALIMENTAÇÃO	59.882	7,01%	1,98%
2 - ENCARGOS SOCIAIS	324.576	37,98%	10,75%
3 - ASSISTÊNCIA MÉDICA	58.637	6,86%	1,94%
3 – INDICADORES SOCIAIS EXTERNOS (i)	VALOR	% s/FPB	% s/RL
TOTAL - INDICADORES SOCIAIS EXTERNOS	90.963	10,64%	3,01%
1 - AÇÃO SOCIAL	49.468	5,79%	1,64%
2 – ALIMENTAÇÃO	41.495	4,86%	1,37%
4 – INDICADORES DO CORPO FUNCIONAL (i)			2013
1 - Nº DE PASTORES			4
2 - Nº DE PASTORES NO FIM DO PERÍODO			3
3 - Nº DE ESTAGIÁRIOS			2
5 - INFORMAÇÕES RELEVANTES			Nº
ATENDIMENTOS			1.201
ATENDIMENTOS SOCIAIS			930
ATENDIMENTOS MÉDICOS			34
ATENDIMENTOS ODONTOLÓGICOS			0
ATENDIMENTOS PSICOLÓGICOS			197
ATENDIMENTOS JURÍDICOS			18
ATENDIMENTOS FONOAUDIOLÓGICOS			22
OUTROS ATENDIMENTOS	UNIDADE		KGS
TOTAL	7.314		18.140
CESTA BÁSICA	897		18.740
VESTUÁRIO	6.726		
CALÇADOS	602		
CORTES DE CABELO	29		

Legenda: FPB = Folha de Pagamento Bruto; RL = Receita Líquida

Fonte: adaptado pelo Autor

O **aspecto social** considera que o relatório pesquisado na instituição relacionado às atividades sociais desenvolvidas tem caráter quantitativo. Trata-se de uma ferramenta gerencial de grande utilidade, pois mensura os recursos aplicados nos projetos sociais e prestação de contas, caracterizando transparência nas operações.

De acordo com Tinoco (1993, p. 4) o Balanço Social é uma ferramenta de gestão que tem como função apresentar as informações econômicas e sociais aos usuários internos e externos, de forma transparente. Embora não haja obrigatoriedade da elaboração do Balanço Social, o CFC estabeleceu normas para a elaboração do Balanço Social às ESFL, através na Resolução CFC 1.003/2004 que aprovou a NBC T 15. Nela estabelece os objetivos e técnicas de elaboração e estabelece a origem das informações extraídas da contabilidade “[...] a contabilidade elaborada deve evidenciar os dados e as informações de natureza social e ambiental da entidade, extraídos ou não da contabilidade, de acordo com os procedimentos determinados por esta norma”.

Esse trabalho apresenta uma proposta de um Balanço Social adaptado às peculiaridades da Igreja Batista, principalmente a Primeira Igreja, objeto da pesquisa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo principal desse trabalho foi salientar a importância da utilização da informação contábil nas Entidades Sem Finalidade de Lucro, particularmente nas entidades religiosas, com o estudo detalhado da Primeira Igreja Batista de Vitória, localizada no Estado do Espírito Santo. O interesse dessa pesquisa se deu em razão de alguns aspectos importantes, tais como:

- O crescimento significativo das entidades religiosas como organização do Terceiro Setor;

- As mudanças que ocorreram na forma da geração da informação contábil e na apresentação das respectivas demonstrações pelas instituições religiosas envolvidas no Terceiro Setor, embasadas em procedimentos, práticas e princípios estabelecidos por órgãos governamentais e de classe, principalmente o Conselho Federal de Contabilidade.

Na pesquisa empírica foi realizado um estudo de caso qualitativo, através de aplicação de questionários, e ainda uma pesquisa documental. A aplicação do questionário teve como premissa básica verificar se os relatórios contábeis adotados pela instituição são os recomendados pelo Conselho Federal de Contabilidade, e se os mesmos atendem às necessidades da instituição do ponto de vista gerencial.

A pesquisa teve como problema central: São elaborados relatórios contábeis na Primeira Igreja Batista de Vitória, que atendem de modo satisfatório as necessidades de informação contábeis demandadas pela instituição e o que é previsto na NBC do CFC?

Nesse sentido vale destacar:

- i) Os registros contábeis são elaborados de acordo com as normas estabelecidas para esse tipo de instituições.

- ii) O sistema contábil adotado permite elaborar todos os relatórios previstos, contudo nem todos são utilizados para fins gerenciais, fazendo-se uso apenas dos balancetes mensais na elaboração, execução e acompanhamento orçamentário.

iii) Não há relatórios sociais mensurados relacionados com as atividades sociais desenvolvidas, exceto relatórios quantitativos relativos aos atendimentos e distribuição de alimentos.

iv) A informação apresentada nos relatórios financeiros da instituição tem como base os relatórios contábeis, e estes relatórios são utilizados para as previsões financeiras.

v) As práticas e adequações recomendadas face às mudanças estruturais na contabilidade estão sendo adotadas pela instituição.

vi) Nem todos os Princípios Fundamentais de Contabilidade previstos são aplicados totalmente na instituição pesquisada, em decorrência de especificidades próprias desse tipo de entidade. Entretanto, conforme discutido no trabalho, tal fato não afeta o patrimônio social da entidade.

vii) Quanto à elaboração das demonstrações contábeis previstas para esse tipo de entidade, previstas na Interpretação Técnica Geral aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade, constatou-se que o sistema de contabilidade adotado é capaz de elaborá-las, mas nem todas são geradas e utilizadas no processo decisório. Ainda quanto às demonstrações contábeis há necessidade de maior divulgação das demonstrações contábeis no processo de gestão, principalmente nas tomadas de decisões.

viii) As atividades sociais desenvolvidas pela entidade são prestadas de forma voluntária, incluindo profissionais qualificados nas áreas da medicina, odontologia, fonoaudiologia, psicologia, serviço social e direito. Porém foi constatado que os relatórios existentes na instituição pesquisada são apenas quantitativos.

ix) À guisa de contribuição foram apresentados dois relatórios, emanados dos registros contábeis e apropriados e adaptados à instituição: a Demonstração do Fluxo de Caixa Direto, para fins financeiros, e o Balanço Social, embora não obrigatório, mas capaz de mensurar os serviços prestados pela instituição.

5.1 PROPOSIÇÕES PARA TRABALHOS FUTUROS

Considerando as pesquisas de campo e bibliográfica, há que se ressaltar a sugestão inicial de que outros trabalhos sejam desenvolvidos nesse tipo de entidade, tendo em vista a preocupação dos órgãos governamentais com o estabelecimento de procedimentos e práticas contábeis que norteiem as operações nessas instituições, dada sua representatividade em numerários envolvidos no Terceiro Setor. Assim, pois, algumas indagações podem a partir desse trabalho ser pesquisadas futuramente:

- Ampliar as pesquisas para outras organizações não só de denominação Batista, mas também em outras denominações evangélicas com relação à obediência às práticas contábeis no exercício de suas atividades eclesiais.

- Investigar a consciência de que mesmo sendo instituições religiosas, existem responsabilidades com os órgãos governamentais e de classe, valorizando-se assim o papel da contabilidade como ciência que registra e analisa as operações patrimoniais.

- Averiguar nos profissionais de contabilidade o interesse em melhor se especializar a fim de contribuir para a valorização dos registros e relatórios contábeis nessas instituições, de tal forma que as demonstrações contábeis sejam reconhecidas como verdadeiras ferramentas imprescindíveis de gestão.

Essa dissertação constatou que existe um interesse por pesquisas no terceiro setor, mas são poucas as pesquisas voltadas para as instituições religiosas, em especial para as igrejas evangélicas. Dessa forma, como contribuição espera-se que essa pesquisa venha aumentar o conhecimento e aguçar um pouco mais a curiosidade por essa temática.

REFERÊNCIAS

ALVES, Magda. **Como Escrever Teses e Monografias**: Um Roteiro passo a passo. São Paulo: Elsevier, 2007.

ALVES, Marcio Moreira. **A igreja e a política no Brasil**. São Paulo: Brasiliense, 1979.

ANDRADE, Álvaro Pereira de. Origem e Evolução Histórica da Contabilidade. In:_____ RIBEIRO FILHO, José Francisco; LOPES, Jorge; PEDERNEIRAS, Marcleide. (Org.). **Estudando Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas. 2009.

ARAUJO, Osmar; CARRENHO, Ana Carolina Barros Pinheiro. **Diferenças entre associação e fundação**. IDIS, Instituto para o desenvolvimento do investimento social. 2009. Disponível em:< www.idis.org.br/biblioteca/notas-tecnicas/fundacoes_associacoes_diferencas.pdf>. Acesso em: 24 fev. 2014.

ATKINSON, Anthony A.; BANKER, Rajiv D.; KAPLAN, Robert S.; YOUNG, S. Mark. **Contabilidade Gerencial**. Tradução de André Olímpio Mosselman Du Chenoy Castro. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

AZEVEDO, Dermi. A Igreja Católica e seu papel político no Brasil. **Estudos avançados**. 2004, vol.18, n.52, pp. 109-120. ISSN 0103-4014.

BALSINI, Cristina Pereira Vecchio; SILVEIRA, Ricardo Boeing da; RAMBO, Jairo. Desafios do terceiro setor: uma análise baseada na perspectiva institucional, dependência dos recursos e ecologia das populações. In: SEMINÁRIOS EM ADMINISTRAÇÃO, 2005. **Anais do Semead**, São Paulo: FEA -USP, 2005.

BENTO, Daiana Greici. **Contabilidade e gestão no terceiro setor**: um estudo bibliométrico em periódicos nacionais. 77f. Trabalho de Conclusão de Curso (Programa de Graduação em Ciências Contábeis) – Centro Sócio Econômico de Graduação, da Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2010.

BEUREN, Ilse Maria. Trajetória da construção de um trabalho monográfico em contabilidade. In:_____ BEUREN, Ilse Maria. (Org.). **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**: teoria e prática. São Paulo: Atlas. 2009.

BÍBLIA, Português. **Bíblia sagrada**. Tradução e revisão de João Ferreira de Almeida, 1. imp. Rio de Janeiro: Imprensa Bíblica Brasileira. 2010.

BRASIL-LEI FEDERAL. **Lei 9.249, de 26 de dezembro de 1995**: Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Disponível em <http://www.receita.fazenda.gov.br>. Acesso em: 18 set. 2014

BRASIL-LEI FEDERAL. **Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002**: Institui o Código Civil. Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm#art2031>. Acesso em: 29 mar. 2014.

BRASIL-LEI FEDERAL. **Lei 10.825, de 22 de dezembro de 2003**: Dá nova redação aos arts. 44 e 2.031 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.825.htm#art44>. Acesso em: 29 mar. 2014.

BRASIL-LEI FEDERAL. **Lei 11.1941/09, de 27 de maio de 2009**: Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/2007/lei11638.htm>>. Acesso em: 31 maio 2014.

BRASIL-LEI FEDERAL. **Lei 11.638/07, de 28 de dezembro de 2007**: Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/2007/lei11638.htm>>. Acesso em: 31 maio 2014.

BRASIL-LEI FEDERAL. **Lei 6.404/76, de 15 de dezembro de 1976**: Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404compilada.htm>. Acesso em: 31 maio 2014.

BRASIL-LEI FEDERAL. **Lei nº 12.441, de 19 de dezembro de 2013**: Alterada pela Instrução Normativa RFB nº 1.485, de 13 de agosto de 2014 inclui as Instituições Imunes a Escrituração Contábil Digital - ECD Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Lei/L12441.htm#art2>. Acesso em 29 mar. 2014.

BRASIL-LEI FEDERAL. **Instrução Normativa RFB nº 1.420, de 19 de dezembro de 2013**: Alterada pela Instrução Normativa 1.420, de 19 de dezembro de 2013. Disponível em: <http://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:ministerio.fazenda;secretaria.receita.federal.br>. Acesso em: 16 set. 2014.

BURNS, Mcnall Edward; LERNER, E. Robert; MEACHAM, Standish. **História da civilização ocidental**: do homem das cavernas às naves espaciais. São Paulo: Globo, 2001.

CAMPOS, Gabriel Moreira. **A realidade contábil-gerencial de uma organização do Terceiro Setor: o caso da Fundação Otacílio Coser**. 2003. Disponível em: <http://www.abcustos.org.br/texto/vieswpublic?ID_TEXTO=356>. Acesso em: 16 maio 2014.

CAMARGO, Mariangela Franco. **Gestão do terceiro setor no Brasil**: estratégias de captação de recursos para organizações sem fins lucrativos. São Paulo: Futura. 2001.

CHIZZOTTI, A. **Pesquisa em Ciências humanas e sociais**. São Paulo: Cortez. 1991.

COELHO, Cláudio Ulysses Ferreira; LINS, Luiz dos Santos. **Contabilidade Teoria e Práticas Básicas**. Abordagem Contextual, Histórica e Gerencial. São Paulo: Atlas.

2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Comitê de Pronunciamentos Contábeis**. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/CPC/Conheca-CPC>>. Acesso em: 26 abr. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade CFC**. Brasília, DF, 2008.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade**. Brasília: DF, 2003.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC n.º 1.182/09**. Altera o Manual de Registro e dá outras providências. Disponível em: <http://www.markethings.com.br/crc/online191109/resolucao191109_1.html>. Acesso em: 26 jun. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº 1.409/12**. Aprova a ITG 2002 – Entidades sem Finalidade de Lucro. Disponível em: <www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2012/001409>. Acesso em: 26 jun. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 2005/1055**. Cria o comitê de pronunciamentos contábeis. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2005/001055>. Acesso em: 16 maio 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº 1.003/04**. Aprova a NBC T 15 – Informações de Natureza Social e Ambiental. Disponível em: www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1003.doc. Acesso em: 18 set. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 750/93**. Dispõe sobre os Princípios de Contabilidade (PC). Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 18 set. 2014.

CORRY, Olaf. **Defining and Theorizing the Third Sector**. University of Cambridge, UK. Springer Science+Business Media, LLC 2010.

COUTINHO, Joana A. Desmistificando o terceiro setor. **Lutas Sociais** (PUCSP), São Paulo, v. III, n. 25, p. 25, 2003.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003

DRUCKER, Peter F. **Administração de organizações sem fins lucrativos: princípios e práticas**. São Paulo: Learning. 2012.

FABRI André. Normatização das Entidades sem Fins Lucrativos. **Revista contabilidade e gestão**. Rio de Janeiro, RJ, Brasil, ano 7, mai.-jun. 2013.

FERREIRA, Marcelo Marchine; FERREIRA, Cristina Hillen Marchine. Terceiro Setor:

um conceito em construção, uma realidade em movimento. In: **Anais da XVIII Semana do Contador de Maringá**, 2006.

Filemon. In: BÍBLIA, Português. **Bíblia sagrada**. Tradução e revisão de João Ferreira de Almeida, 1. imp. Rio de Janeiro: Imprensa Bíblica Brasileira. (2012, pg. 1.416). A. T.

FIPECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis e Atuariais. **Manual de Contabilidade por ações**. SP. Atlas 1974

FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral**. São Paulo: Atlas, 1997.

Gênesis. In: BÍBLIA, Português. **Bíblia sagrada**. Tradução e revisão de João Ferreira de Almeida, 1. imp. Rio de Janeiro: Imprensa Bíblica Brasileira. (2010, p. 21 e 22). A. T.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. São Paulo: Atlas. 2010.

GRECO, Alísio; AREND, Lauro. **Contabilidade Teoria e Práticas Básicas**. 4ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDA, Michael F. Van. **Teoria da contabilidade**. 5º ed. São Paulo: Atlas, 2012.

HOOG, Wilson Alberto Zappa. Princípios de Contabilidade e os Postulados Primários da Contabilidade. **Revista contabilidade e gestão**. Rio de Janeiro, ano 7, nov.-dez. 2013.

HUDSON, Mike; **Administrando organizações do terceiro setor: o desafio de administrar sem receita**. São Paulo: Pearson Education do Brasil. 2004.

IBGE, Censo 2010. Disponível em: <http://www.censo2010.ibge.gov.br/>>. Acesso em: 26 jun. 2012.

IUDÍCIBUS, Sergio de. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2000.

IUDICIBUS Sergio de; MARION José Carlos. **Curso de Contabilidade Para não Contadores**. São Paulo: Atlas, 2000.

IUDICIBUS, Sergio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade Societária** (aplicável também às demais sociedades). São Paulo: Atlas, 2010.

Jó. IN: BÍBLIA, Português. **Bíblia sagrada**. Tradução e revisão de João Ferreira de Almeida, 1. imp. Rio de Janeiro: Imprensa Bíblica Brasileira. (2010, p. 669). A. T.

Lucas. BÍBLIA, Português. **Bíblia sagrada**. Tradução e revisão de João Ferreira de Almeida, 1. imp. Rio de Janeiro: Imprensa Bíblica Brasileira. (2010, p. 1231). N. T.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia do Trabalho Científico**. São Paulo. Atlas 2012.

Marcos. IN: BÍBLIA, Português. **Bíblia sagrada**. Tradução e revisão de João Ferreira de Almeida, 1. imp. Rio de Janeiro: Imprensa Bíblica Brasileira. (2010, p. 1200). N. T.

MARTINS, Gilberto de Andrade; LINTZ, Alexandre. **Guia para Elaboração de Monografias e Trabalho de Conclusão de Curso**. São Paulo: Atlas, 2000.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. São Paulo: Atlas, 2009

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custo**. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Pablo Luiz; NERY, Karen Pereira; BORGES, Kátia; SOUZA, Mariany Espósito de; BORGES, Rodrigo de Oliveira. A Contabilidade do terceiro setor: o caso Anália Franco. In: **Anais do VIII SEGET - SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA**, Resende, RJ, 2011.

MATTAR, João. **Metodologia Científica na Era da Informação**. São Paulo: Atlas, 2008.

MELO NETO, Francisco Paulo de; FROES, César. **Responsabilidade social e cidadania empresarial: a administração do terceiro setor**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 1999.

MELO, Thamires Lins; SANTOS, Julyane Leite dos; SOUZA, Erica Xavier. Transparência da Informação Contábil: Um estudo sobre prestação de contas em uma unidade do terceiro setor das Cidade de Maceió. IN: **XIII SemeAdm – SEMINÁRIO EM ADMINISTRAÇÃO**, São Paulo: FEA – USP, 2010.

MENDONÇA, Alzino Furtado de; ROCHA, Cláudia Regina Ribeiro; NUNES, Heliane Prudente. **Trabalhos acadêmicos; planejamento, execução e avaliação**. Goiânia: Faculdades Alves Faria. 2008.

MILBOURNE, Linda; CUSHMAN, Mike. **From the third sector to the big society: how changing UK Government policies have eroded third sector trust**. 2012. *Voluntas: international journal of voluntary and nonprofit organisations*. ISSN 0957-8765. Disponível em: < [http://eprints.lse.ac.uk/44455/1/From%20the%20third%20sector%20to%20the%20big%20society\(LSERO\).pdf](http://eprints.lse.ac.uk/44455/1/From%20the%20third%20sector%20to%20the%20big%20society(LSERO).pdf)>. Acesso em: 17 abr. 2014.

MURARO, Piero; LIMA, José Edmilson de Souza. Terceiro Setor, qualidade ética e riqueza das organizações. **FAE**, Curitiba, v.6, n.1, p.79-88, jan./abr. 2003.

NISHIO, Eliane Sayuri Takahashi; VIANA, Geraldo; BATISTA, Juliana Priscila; RIOS, Ricardo Pereira. Principais Alterações na Estrutura das Demonstrações Contábeis a Lei nº 11.638/07. **Revista Eletrônica Gestão e Negócios**. V. nº 1. 2010.

OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **Contabilidade para Entidades sem Fins Lucrativos (Terceiro Setor)**. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, Aristeu; ROMÃO, Valdo. **Manual do Terceiro Setor e Instituições Religiosas**. São Paulo: Atlas, 2006.

PANCERI, Regina. **Terceiro Setor: a identificação das competências essenciais dos**

gestores de uma organização sem fins lucrativos. 2001. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

PEW, Pew Research Religion & Public Life Project. **Global Christianity**: a report on the size and distribution of the world's christian population. 2011. Disponível em: <<http://www.pewforum.org/files/2011/12/Christianity-fullreport-web.pdf>>. Acesso em: 29 mar. 2014.

PRIMEIRA IGREJA BATISTA DE VITÓRIA. **Manual de Administração** Espírito Santo, 2004. 48 p.

PRIMEIRA IGREJA BATISTA DE VITÓRIA. **Estatuto Social**. Espírito Santo, 2008. 8 p.

Reis 1. IN: BÍBLIA, Português. **Bíblia sagrada**. Tradução e revisão de João Ferreira de Almeida, 1. imp. Rio de Janeiro: Imprensa Bíblica Brasileira. (2010, p. 448 a 461). A. T.

RESENDE, Aquino de. **Roteiro do terceiro Setor**: Associações e Fundações. São Paulo: Prax, 2006.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Fundamental**. São Paulo: Saraiva, 2010.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Intermediária**. São Paulo: Saraiva, 2013.

SÁ, Antonio Lopes. **Plano de contas**. São Paulo: Atlas, 2004.

SANTOS, Marcelo. **O Marco Inicial Batista**: Uma discussão historiográfica sobre os primórdios do Trabalho Batista no Brasil. São Paulo: Convicção Editora, 2011.

SERAFIM, Lia Sales. **A representação social do papel de gestores em organizações não governamentais**. 2007. 93f. Dissertação (Programa de Graduação em Administração) – Departamento de Ciências Administrativas da Universidade Federal do Rio Grande do Norte, 2007.

SILVA, Carlos Eduardo Guerra *et. al.* Formas jurídicas no terceiro setor brasileiro: estatuto legal, evidências empíricas e formalismo. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**. v. 16, n. 58, São Paulo. 2011.

SILVA, Elton Praxedes Carvalho da; VASCONCELOS, Sandra Stöckli; NORMANHA FILHO, Miguel Arantes. Captação de recursos para a gestão do terceiro setor, um grande desafio. In: **Anais do IX SEGET - SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO TECNOLÓGICA**: inovação e tecnologia para a sustentabilidade, Resende, RJ, p. 24-26, outubro de 2012.

SOUZA, Delane. **De vitória em vitória**. Espírito Santo: primeira igreja Batista de Vitória. 2003.

STEPHANO, Jéssica Yumi Kurauti; BUESA, Natasha Young. Contabilidade do terceiro setor enfoque na contabilidade das igrejas de Cotia e Itapevi. **Revista Eletrônica Gestão e Negócios**. V. 4, nº 1. 2013.

SZAZI, Eduardo. **Terceiro setor: temas polêmicos**. 1 ed. São Paulo: Peirópolis, 2004.

TACHIZAWA, Takeshy. **Reflexões sobre o crescimento do terceiro setor e organizações governamentais**. São Paulo: Atlas, 2012.

TACHIZAWA, Takeshy; POZO, Hamilton; ALVES, José Antônio Ferreira. Formulação de um plano estratégico em instituições do terceiro setor: o caso de uma ONG de pequeno porte. **REUNA**, Belo Horizonte, MG, Brasil, v.17, n.3, p. 53-72, Jul. Set. 2012. ISSN 2179-8834.

TEIXEIRA, Aridélmo; COSTA, Fábio Moraes da; GALDI, Fernando Caio. Princípios e Normas Contábeis. In: RIBEIRO FILHO, José Francisco; LOPES, Jorge; PEDERNEIRAS, Marcleide (orgs.). **Estudando Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

TINOCO, João E.P. **Balanco social e a contabilidade no Brasil**. Caderno de Estudos nº 9, São Paulo: Fipecafi. out. 1993. Disponível em: <http://www.eac.fea.usp.br/cadernos/completos/cad09/balanco_social.pdf>. Acesso em: 03 out. 2014.

TRIGUEIRO, Francisco Mirialdo Chaves; SANTOS, Fagner Araújo dos. Um estudo sobre o terceiro setor na cidade de Cuiabá – MT. In: **Anais do IX CONGRESSO VIRTUAL BRASILEIRO DE ADMINISTRAÇÃO**. Virtual, Brasil, 23 a 25 de novembro de 2012.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. São Paulo: Atlas. 2004.

VOLTOLINI, Ricardo. **Terceiro setor: planejamento e gestão**. 3 ed. São Paulo: Senac, 2003.

WARREN, C. S.; REEVE, J. F.; FESS, P. E. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Thomson Learning, 2008.

WRIGHT, Tony; et al. **Public services and the third sector: rhetoric and reality**. Eleventh Report of Session 2007–08. v I. Ordered by The House of Commons to be printed. 26 June 2008. Disponível em: <http://www.publications.parliament.uk/pa/cm200708/cmselect/cmpublicadm/112/112.pdf>>. Acesso em: 17 abr. 2014.

YIN, Robert K. **Estudo de Caso: Planejamento e Métodos**. Porto Alegre: Bookman. 2005.

ANEXO A: QUESTIONÁRIO APLICADO AO PRESIDENTE DA INSTITUIÇÃO RELIGIOSA

<p>Síntese do objetivo dessa pesquisa:</p> <p>Este questionário tem como objetivo analisar e verificar se os relatórios contábeis previstos pelas Normas Técnicas de Contabilidade, aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), adotado pela Primeira igreja Batista de Vitória, atendem à necessidade de informação contábil e se tais relatórios preenchem os requisitos da informação.</p> <p>Agradecemos pela prontidão da disponibilidade em atender esse questionário de pesquisa.</p> <p style="text-align: center;"><input checked="" type="checkbox"/> Aceito <input type="checkbox"/> Não Aceito</p>		
PRIMEIRA PARTE: CARACTERIZAÇÃO DO RESPONDENTE		
NOME DA ORGANIZAÇÃO	Primeira igreja Batista de Vitória	
CARGO	Presidente	SEXO: <input checked="" type="checkbox"/> Masculino <input type="checkbox"/> Feminino
FAIXA ETÁRIA	ESCOLARIDADE	TEMPO DE ATUAÇÃO COM OU NA INSTITUIÇÃO RELIGIOSA
<input type="checkbox"/> Até 20 anos <input type="checkbox"/> De 21 a 30 anos <input type="checkbox"/> De 31 a 40 anos <input type="checkbox"/> De 41 a 50 anos <input checked="" type="checkbox"/> Acima de 50 anos	<input type="checkbox"/> Fundamental <input type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp. <input type="checkbox"/> Médio <input type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp. <input checked="" type="checkbox"/> Graduação <input checked="" type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp. <input checked="" type="checkbox"/> Especialização <input checked="" type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp. <input type="checkbox"/> Mestrado <input type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp. <input type="checkbox"/> Doutorado <input type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp.	<input type="checkbox"/> Até 3 anos <input type="checkbox"/> Entre 4 a 8 anos <input type="checkbox"/> Entre 9 a 13 anos <input type="checkbox"/> Entre 14 a 18 anos <input type="checkbox"/> Entre 19 a 23 anos <input checked="" type="checkbox"/> Acima de 24 anos
SEGUNDA PARTE- CONTABILIDADE E TERCEIRO SETOR		
INSTITUIÇÃO RELIGIOSA E TERCEIRO SETOR		
<p>Q1. Existem ferramentas específicas de gestão contábil aplicadas às Instituições Religiosas como integrante do terceiro setor? Se sim, quais?</p> <p>Sim. Balancetes Mensais, Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado.</p>		
<p>Q2. Você possui alguma prática financeira relacionada a Instituições Religiosas no contexto do terceiro setor?</p> <p>Sim. Toda vida como Pastor estive a frente de Instituições Religiosas e Entidades Sociais</p>		
<p>Q3. Enumere o grau de importância da Instituição Religiosa para o terceiro setor:</p> <p><input checked="" type="checkbox"/> Muito importante <input type="checkbox"/> Importante <input type="checkbox"/> Indiferente <input type="checkbox"/> De baixa importância <input type="checkbox"/> Sem importância</p> <p>Justifique sua resposta: No aspecto espiritual e social, visando estreitar o relacionamento com Deus e atender os principais anseios e ajudar também nas carências sociais</p>		
<p>Q4. Em uma Instituição religiosa, todas as receitas são provenientes dos membros, através de dízimos, ofertas e doações? Se não, quais são as outras fontes de recurso?</p> <p>Sim. A Instituição sobrevive das contribuições voluntárias de seus membros, sem nenhuma contribuição de órgãos do governo, seja no âmbito municipal, estadual e nacional.</p>		
TERCEIRA PARTE – ASPECTOS CONTÁBEIS		
GERAÇÃO DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL		
<p>Q5. Existe alguma ferramenta fornecida pela contabilidade que represente os ministérios da Instituição Religiosa? Se sim, essas ferramentas atendem as necessidades gerenciais da instituição? Justifique sua resposta.</p> <p>Sim. A Contabilidade é regular com seus livros obrigatórios e relatórios contábeis (balancete, balanço e demonstração de resultado). As informações neles gerados são utilizado na entidade como forma de controle e tomadas de decisões. Sofrem adaptações para apresentação nas Assembléias Deliberativas.</p>		
<p>Q6. Você conhece a periodicidade das remessas dos relatórios contábeis? Se sim, assinale nas alternativas essa periodicidade.</p>		

<input checked="" type="checkbox"/> Mensal <input type="checkbox"/> Trimestral <input type="checkbox"/> Semestral <input type="checkbox"/> Anual				
Q7. Você conhece os Relatórios gerados pela contabilidade para a Instituição Religiosa avaliada? <input checked="" type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não Se sim, quais dos Relatórios abaixo são conhecidos: <input checked="" type="checkbox"/> Balanço Patrimonial <input checked="" type="checkbox"/> Demonstração de Resultado <input type="checkbox"/> Demonstração dos Fluxos de Caixa <input type="checkbox"/> Demonstração das Mutações do Patrimônio Social <input type="checkbox"/> Notas Explicativas <input checked="" type="checkbox"/> Relatórios Complementares				
Q8. Os documentos contábeis são enviados pela Instituição Religiosa com que periodicidade? <input type="checkbox"/> Diariamente <input type="checkbox"/> Semanalmente <input checked="" type="checkbox"/> Mensalmente <input type="checkbox"/> Trimestralmente <input type="checkbox"/> Semestralmente <input type="checkbox"/> Anualmente				
Q9. Os documentos contábeis oriundos da Instituição Religiosa são classificados antes de serem enviados para os serviços contábeis? Se sim, Como ocorre essa identificação? Sim. Os documentos são classificados pela Administração da entidade, quanto o tipo de receita, despesas e investimentos, com base no Plano de Contas existente para a instituição.				
QUARTA PARTE – ASPECTOS GERENCIAIS				
UTILIZAÇÃO DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL				
Para as afirmativas abaixo responda: (1) Não concordo plenamente; (2) Não concordo em partes; (3) Indiferente; (4) Concordo em partes; (5) Concordo plenamente.				
Q10. As informações utilizadas nos relatórios financeiros da Instituição Religiosa são decorrentes dos relatórios contábeis, balanços e as demais demonstrações?				5
Q11. Os relatórios contábeis atendem às necessidades de informação da Instituição Religiosa?			4	
Q12. Os relatórios contábeis são apresentados tempestivamente para a Instituição Religiosa?				5
Q13. A Instituição Religiosa sente necessidade de informações que hoje não são contempladas nos relatórios contábeis?				5
Q14. A Instituição Religiosa se utiliza de algum relatório contábil que reflete o impacto de suas atividades sociais?			4	
Q15. Os relatórios contábeis são utilizados na elaboração do Orçamento Financeiro da Instituição?				5
Q16. Os relatórios contábeis são utilizados integralmente para fins de aprovações financeiras em assembléias?			4	
Outros Aspectos				
Q.16 Deseja comentar sobre algo que não tenha sido questionado? Não. Nada a acrescentar				

ANEXO B: QUESTIONÁRIO APLICADO AO ADMINISTRADOR DA INSTITUIÇÃO RELIGIOSA

<p>Síntese do objetivo dessa pesquisa:</p> <p>Este questionário tem como objetivo analisar e verificar se os relatórios contábeis previstos pelas Normas Técnicas de Contabilidade, aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), adotado pela Primeira igreja Batista de Vitória, atendem à necessidade de informação contábil e se tais relatórios preenchem os requisitos da informação.</p> <p>Agradecemos pela prontidão da disponibilidade em atender esse questionário de pesquisa.</p> <p style="text-align: center;"><input checked="" type="checkbox"/> Aceito <input type="checkbox"/> Não Aceito</p>		
PRIMEIRA PARTE: CARACTERIZAÇÃO DO RESPONDENTE		
NOME DA ORGANIZAÇÃO	Primeira igreja Batista de Vitória	
CARGO	Administrador	SEXO: <input checked="" type="checkbox"/> Masculino <input type="checkbox"/> Feminino
FAIXA ETÁRIA	ESCOLARIDADE	TEMPO DE ATUAÇÃO COM OU NA INSTITUIÇÃO RELIGIOSA
<input type="checkbox"/> Até 20 anos <input type="checkbox"/> De 21 a 30 anos <input type="checkbox"/> De 31 a 40 anos <input type="checkbox"/> De 41 a 50 anos <input checked="" type="checkbox"/> Acima de 50 anos	<input type="checkbox"/> Fundamental <input type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp. <input checked="" type="checkbox"/> Médio <input checked="" type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp. <input type="checkbox"/> Graduação <input type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp. <input type="checkbox"/> Especialização <input type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp. <input type="checkbox"/> Mestrado <input type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp. <input type="checkbox"/> Doutorado <input type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp.	<input type="checkbox"/> Até 3 anos <input type="checkbox"/> Entre 4 a 8 anos <input type="checkbox"/> Entre 9 a 13 anos <input type="checkbox"/> Entre 14 a 18 anos <input type="checkbox"/> Entre 19 a 23 anos <input checked="" type="checkbox"/> Acima de 24 anos
SEGUNDA PARTE – CONTABILIDADE E TERCEIRO SETOR		
INSTITUIÇÃO RELIGIOSA E TERCEIRO SETOR		
<p>Q1. Existem ferramentas específicas de gestão contábil aplicadas às Instituições Religiosas como integrante do terceiro setor? Se sim, quais?</p> <p>Sim. Os balancetes que são utilizados para elaborar orçamento financeiro</p>		
<p>Q2. Você possui alguma prática financeira relacionada a Instituições Religiosas no contexto do terceiro setor?</p> <p>Sim. Com o controle, através da Tesouraria, relacionadas com as origens e aplicação dos recursos.</p>		
<p>Q3. Enumere o grau de importância da Instituição Religiosa para o terceiro setor:</p> <p><input checked="" type="checkbox"/> Muito importante <input type="checkbox"/> Importante <input type="checkbox"/> Indiferente <input type="checkbox"/> De baixa importância <input type="checkbox"/> Sem importância</p> <p>A Igreja tem responsabilidade com a sociedade no campo espiritual e social, principalmente daqueles que estão inseridos na área de atuação da Entidade.</p>		
<p>Q4. Em uma Instituição religiosa, todas as receitas são provenientes dos membros, através de dízimos, ofertas e doações? Se não, quais são as outras fontes de recurso?</p> <p>Sim. Através contribuições dízimos e ofertar voluntárias.</p>		
TERCEIRA PARTE – ASPECTOS CONTÁBEIS		
GERAÇÃO DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL		
<p>Q5. Existe alguma ferramenta fornecida pela contabilidade que represente os ministérios da Instituição Religiosa? Se sim, essas ferramentas atendem as necessidades gerenciais da instituição? Justifique sua resposta.</p> <p>Sim. Sim. Balancetes, Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado.</p>		
<p>Q6. Você conhece a periodicidade das remessas dos relatórios contábeis? Se sim, assinale nas alternativas essa periodicidade.</p> <p><input checked="" type="checkbox"/> Mensal <input type="checkbox"/> Trimestral <input type="checkbox"/> Semestral <input type="checkbox"/> Anual</p>		

<p>Q7. Você conhece os Relatórios gerados pela contabilidade para a Instituição Religiosa avaliada?</p> <p><input checked="" type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não</p> <p>Se sim, quais dos Relatórios abaixo são conhecidos:</p> <p><input checked="" type="checkbox"/> Balanço Patrimonial <input checked="" type="checkbox"/> Demonstração de Resultado <input type="checkbox"/> Demonstração dos Fluxos de Caixa</p> <p><input type="checkbox"/> Demonstração das Mutações do Patrimônio Social <input type="checkbox"/> Notas Explicativas <input type="checkbox"/> Relatórios Complementares</p>				
<p>Q8. Os documentos contábeis são enviados pela Instituição Religiosa com que periodicidade?</p> <p><input type="checkbox"/> Diariamente <input type="checkbox"/> Semanalmente <input checked="" type="checkbox"/> Mensalmente</p> <p><input type="checkbox"/> Trimestralmente <input type="checkbox"/> Semestralmente <input type="checkbox"/> Anualmente</p>				
<p>Q9. Os documentos contábeis oriundos da Instituição Religiosa são classificados antes de serem enviados para os serviços contábeis? Se sim, Como ocorre essa identificação?</p> <p>Sim. São os documentos saem da Igreja classificado de acordo com o Plano de Contas.</p>				
QUARTA PARTE – ASPECTOS GERENCIAIS				
UTILIZAÇÃO DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL				
Para as afirmativas abaixo responda: (1) Não concordo plenamente; (2) Não concordo em partes; (3) Indiferente; (4) Concordo em partes; (5) Concordo plenamente.				
Q10. As informações utilizadas nos relatórios financeiros da Instituição Religiosa são decorrentes dos relatórios contábeis, balanços e as demais demonstrações?				5
Q11. Os relatórios contábeis atendem às necessidades de informação da Instituição Religiosa?				5
Q12. Os relatórios contábeis são apresentados tempestivamente para a Instituição Religiosa?				5
Q13. A Instituição Religiosa sente necessidade de informações que hoje não são contempladas nos relatórios contábeis?	1			
Q14. A Instituição Religiosa se utiliza de algum relatório contábil que reflete o impacto de suas atividades sociais?			4	
Q15. Os relatórios contábeis são utilizados na elaboração do Orçamento Financeiro da Instituição?				5
Q16. Os relatórios contábeis são utilizados integralmente para fins de aprovações financeiras em assembléias?			4	
Outros Aspectos				
<p>Q.16 Deseja comentar sobre algo que não tenha sido questionado?</p> <p>Nada a acrescentar</p>				

ANEXO C: QUESTIONÁRIO APLICADO AO PRESIDENTE DO CONSELHO FISCAL.

<p>Síntese do objetivo dessa pesquisa:</p> <p>Este questionário tem como objetivo analisar e verificar se os relatórios contábeis previstos pelas Normas Técnicas de Contabilidade, aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), adotado pela Primeira igreja Batista de Vitória, atendem à necessidade de informação contábil e se tais relatórios preenchem os requisitos da informação.</p> <p>Agradecemos pela prontidão da disponibilidade em atender esse questionário de pesquisa.</p> <p style="text-align: center;"><input checked="" type="checkbox"/> Aceito <input type="checkbox"/> Não Aceito</p>		
PRIMEIRA PARTE: CARACTERIZAÇÃO DO RESPONDENTE		
NOME DA ORGANIZAÇÃO	Primeira igreja Batista de Vitória	
CARGO	Conselho Fiscal	SEXO: <input checked="" type="checkbox"/> Masculino <input type="checkbox"/> Feminino
FAIXA ETÁRIA	ESCOLARIDADE	TEMPO DE ATUAÇÃO COM OU NA INSTITUIÇÃO RELIGIOSA
<input type="checkbox"/> Até 20 anos <input type="checkbox"/> De 21 a 30 anos <input type="checkbox"/> De 31 a 40 anos <input type="checkbox"/> De 41 a 50 anos <input checked="" type="checkbox"/> Acima de 50 anos	<input type="checkbox"/> Fundamental <input type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp. <input checked="" type="checkbox"/> Médio <input type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp. <input type="checkbox"/> Graduação <input type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp. <input type="checkbox"/> Especialização <input type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp. <input type="checkbox"/> Mestrado <input type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp. <input type="checkbox"/> Doutorado <input type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp.	<input type="checkbox"/> Até 3 anos <input type="checkbox"/> Entre 4 a 8 anos <input type="checkbox"/> Entre 9 a 13 anos <input type="checkbox"/> Entre 14 a 18 anos <input type="checkbox"/> Entre 19 a 23 anos <input checked="" type="checkbox"/> Acima de 24 anos
SEGUNDA PARTE – CONTABILIDADE E TERCEIRO SETOR		
INSTITUIÇÃO RELIGIOSA E TERCEIRO SETOR		
<p>Q1. Existem ferramentas específicas de gestão contábil aplicadas às Instituições Religiosas como integrante do terceiro setor? Se sim, quais?</p> <p>Sim. Balancetes no Planejamento e Controle Orçamentário.</p>		
<p>Q2. Você possui alguma prática financeira relacionada a Instituições Religiosas no contexto do terceiro setor?</p> <p>Sim. Coordenação e controle da aplicação dos recursos financeiros aplicados na Instituição através dos registros contábeis.</p>		
<p>Q3. Enumere o grau de importância da Instituição Religiosa para o terceiro setor:</p> <p><input checked="" type="checkbox"/> Muito importante <input type="checkbox"/> Importante <input type="checkbox"/> Indiferente <input type="checkbox"/> De baixa importância <input type="checkbox"/> Sem importância</p> <p>Justifique sua resposta:</p> <p>A Instituição deve zelar para que a sociedade encontre os princípios e fundamentos de uma existência e influencie positivamente neste objetivo, relacionados com os propósitos de Deus.</p>		
<p>Q4. Em uma Instituição religiosa, todas as receitas são provenientes dos membros, através de dízimos, ofertas e doações? Se não, quais são as outras fontes de recurso?</p> <p>Sim. Somente através de dízimos e ofertas.</p>		
TERCEIRA PARTE – ASPECTOS CONTÁBEIS		
GERAÇÃO DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL		
<p>Q5. Existe alguma ferramenta fornecida pela contabilidade que represente os ministérios da Instituição Religiosa? Se sim, essas ferramentas atendem as necessidades gerenciais da instituição? Justifique sua resposta.</p> <p>Sim, o Ministério de Finanças, que tem a responsabilidade de zelar pelo recebimento e aplicação dos recursos com o apoio da contabilidade, através de seus relatórios.</p>		
<p>Q6. Você conhece a periodicidade das remessas dos relatórios contábeis? Se sim, assinale nas alternativas essa</p>		

periodicidade.				
<input checked="" type="checkbox"/> Mensal <input type="checkbox"/> Trimestral <input type="checkbox"/> Semestral <input type="checkbox"/> Anual				
Q7. Você conhece os Relatórios gerados pela contabilidade para a Instituição Religiosa avaliada?				
<input checked="" type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não				
Se sim, quais dos Relatórios abaixo são conhecidos:				
<input checked="" type="checkbox"/> Balanço Patrimonial <input checked="" type="checkbox"/> Demonstração de Resultado <input type="checkbox"/> Demonstração dos Fluxos de Caixa				
<input type="checkbox"/> Demonstração das Mutações do Patrimônio Social <input checked="" type="checkbox"/> Notas Explicativas <input type="checkbox"/> Relatórios Complementares				
Q8. Os documentos contábeis são enviados pela Instituição Religiosa com que periodicidade?				
<input type="checkbox"/> Diariamente <input type="checkbox"/> Semanalmente <input checked="" type="checkbox"/> Mensalmente				
<input type="checkbox"/> Trimestralmente <input type="checkbox"/> Semestralmente <input type="checkbox"/> Anualmente				
Q9. Os documentos contábeis oriundos da Instituição Religiosa são classificados antes de serem enviados para os serviços contábeis? Se sim, Como ocorre essa identificação?				
Sim. Os documentos são classificados pelo escritório (tesouraria) e enviados à contabilidade.				
QUARTA PARTE – ASPECTOS GERENCIAIS				
UTILIZAÇÃO DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL				
Para as afirmativas abaixo responda: (1) Não concordo plenamente; (2) Não concordo em partes; (3) Indiferente; (4) Concordo em partes; (5) Concordo plenamente.				
Q10. As informações utilizadas nos relatórios financeiros da Instituição Religiosa são decorrentes dos relatórios contábeis, balanços e as demais demonstrações?				5
Q11. Os relatórios contábeis atendem às necessidades de informação da Instituição Religiosa?			4	
Q12. Os relatórios contábeis são apresentados tempestivamente para a Instituição Religiosa?			4	
Q13. A Instituição Religiosa sente necessidade de informações que hoje não são contempladas nos relatórios contábeis?				5
Q14. A Instituição Religiosa se utiliza de algum relatório contábil que reflète o impacto de suas atividades sociais?	1			
Q15. Os relatórios contábeis são utilizados na elaboração do Orçamento Financeiro da Instituição?				5
Q16. Os relatórios contábeis são utilizados integralmente para fins de aprovações financeiras em assembléias?			4	
Outros Aspectos				
Q.16 Deseja comentar sobre algo que não tenha sido questionado?				
Não. Nada a acrescentar				

ANEXO D: QUESTIONÁRIO APLICADO AO ADMINISTRADOR DA INSTITUIÇÃO RELIGIOSA

<p>Síntese do objetivo dessa pesquisa:</p> <p>Este questionário tem como objetivo analisar e verificar se os relatórios contábeis previstos pelas Normas Técnicas de Contabilidade, aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), adotado pela Primeira igreja Batista de Vitória, atendem à necessidade de informação contábil e se tais relatórios preenchem os requisitos da informação.</p> <p>Agradecemos pela prontidão da disponibilidade em atender esse questionário de pesquisa.</p> <p style="text-align: center;"><input checked="" type="checkbox"/> Aceito <input type="checkbox"/> Não Aceito</p>		
PRIMEIRA PARTE: CARACTERIZAÇÃO DO RESPONDENTE		
NOME DA ORGANIZAÇÃO	Primeira igreja Batista de Vitória	
CARGO	Contador	SEXO: <input checked="" type="checkbox"/> Masculino <input type="checkbox"/> Feminino
FAIXA ETÁRIA	ESCOLARIDADE	TEMPO DE ATUAÇÃO COM OU NA INSTITUIÇÃO RELIGIOSA
<input type="checkbox"/> Até 20 anos <input type="checkbox"/> De 21 a 30 anos <input type="checkbox"/> De 31 a 40 anos <input type="checkbox"/> De 41 a 50 anos <input checked="" type="checkbox"/> Acima de 50 anos	<input type="checkbox"/> Fundamental <input type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp. <input type="checkbox"/> Médio <input type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp. <input checked="" type="checkbox"/> Graduação <input checked="" type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp. <input type="checkbox"/> Especialização <input type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp. <input type="checkbox"/> Mestrado <input type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp. <input type="checkbox"/> Doutorado <input type="checkbox"/> Comp. <input type="checkbox"/> Incomp.	<input type="checkbox"/> Até 3 anos <input type="checkbox"/> Entre 4 a 8 anos <input type="checkbox"/> Entre 9 a 13 anos <input checked="" type="checkbox"/> Entre 14 a 18 anos <input type="checkbox"/> Entre 19 a 23 anos <input type="checkbox"/> Acima de 24 anos
PRIMEIRA PARTE – CONTABILIDADE E TERCEIRO SETOR		
INSTITUIÇÃO RELIGIOSA E TERCEIRO SETOR		
<p>Q1. Existem ferramentas específicas de gestão contábil aplicadas às Instituições Religiosas como integrante do terceiro setor? Se sim, quais?</p> <p>Sim. Relatórios contábeis, principalmente os balancetes mensais, razões e diários.</p>		
<p>Q2. Você possui alguma prática com Instituições Religiosas do terceiro setor, no que se refere aos aspectos contábeis?</p> <p>Sim. Tenho longa experiência com os registros contábeis das Instituições Religiosas.</p>		
<p>Q3. Enumere o grau de importância da Instituição Religiosa para o terceiro setor:</p> <p><input type="checkbox"/> Muito importante <input checked="" type="checkbox"/> Importante <input type="checkbox"/> Indiferente <input type="checkbox"/> De baixa importância <input type="checkbox"/> Sem importância</p> <p>Sim. Porque além do aspecto espiritual, a instituição visa também o social. Sim. Porque além do aspecto espiritual, a instituição visa também o social.</p>		
<p>Q4. Em uma Instituição religiosa, todas as receitas são provenientes dos membros, através de dízimos, ofertas e doações? Se não, quais são as outras fontes de recurso?</p> <p>Sim. Dízimos e Ofertas</p>		
SEGUNDA PARTE – ASPECTOS CONTÁBEIS		
GERAÇÃO DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL		
<p>Q5. As contas e o Plano de Contas são elaborados de acordo com estrutura da Instituição Religiosa, de tal forma que atendem as necessidades gerenciais? Justifique sua resposta.</p> <p>Sim. O Plano de Conta foi elaborado de acordo com a estrutura da organização da instituição.</p>		
<p>Q6. Qual a periodicidade das remessas dos relatórios contábeis?</p> <p><input checked="" type="checkbox"/> Mensal <input type="checkbox"/> Trimestral</p>		

<input type="checkbox"/> Semestral <input type="checkbox"/> Anual				
Q7. São gerados Relatórios pelas contábeis para a Instituição Religiosa avaliada? <input checked="" type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não Se sim, qual dos Relatórios abaixo são apresentados: <input checked="" type="checkbox"/> Balanço Patrimonial <input checked="" type="checkbox"/> Demonstração de Resultado <input type="checkbox"/> Demonstração dos Fluxos de Caixa <input type="checkbox"/> Demonstração das Mutações do Patrimônio Social <input type="checkbox"/> Notas Explicativas <input checked="" type="checkbox"/> Relatórios Complementares				
Q8. Os documentos contábeis são enviados pela Instituição Religiosa com que periodicidade? <input type="checkbox"/> Diariamente <input type="checkbox"/> Semanalmente <input checked="" type="checkbox"/> Mensalmente <input type="checkbox"/> Trimestralmente <input type="checkbox"/> Semestralmente <input type="checkbox"/> Anualmente				
Q9. Os documentos contábeis oriundos da Instituição Religiosa chegam para os serviços contábeis devidamente classificados de acordo com o Plano de Conta? Se sim, Como ocorre essa identificação? Sim. Os documentos vem classificados da Tesouraria da Instituição				
TERCEIRA PARTE – ASPECTOS GERENCIAIS				
UTILIZAÇÃO DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL				
Para as afirmativas abaixo responda: (1) Não concordo plenamente; (2) Não concordo em partes; (3) Indiferente; (4) Concordo em partes; (5) Concordo plenamente.				
Q10. As informações utilizadas nos relatórios financeiros da Instituição Religiosa são decorrentes dos relatórios contábeis, balancetes e balanços?				5
Q11. Os relatórios contábeis atendem às necessidades de informação da Instituição Religiosa?			4	
Q12. Os relatórios contábeis são apresentados tempestivamente para a Instituição Religiosa?			4	
Q13. A Instituição Religiosa sente necessidade de informações que hoje não são contempladas nos relatórios contábeis?				5
Q14. A Instituição Religiosa se utiliza de algum relatório contábil que reflete o impacto de suas atividades sociais?		2		
Q15. Os princípios fundamentais de contabilidade previstos para as Instituições Religiosas são aplicados integralmente?				5
Outros Aspectos				
Q.16 Deseja comentar sobre algo que não tenha sido questionado? Nada a acrescentar de destaque.				