

Terceiro setor e imunidade

The third sector and immunity

Tiago Cardoso

Resumo

O Terceiro setor tem o objetivo de prestar serviços de caráter público, onde o Estado é ineficaz. Portanto, essas entidades são parceiras do poder público e tem grande importância para a população que dependem desses serviços. São amparadas pela imunidade tributária que na sua essência é a proibição do poder de tributar, pois as mesmas não têm capacidade contributiva. Muitas dessas entidades criam receitas não operacionais fora da atividade fim, para custear a atividade principal que são as receitas operacionais. Entretanto, essas receitas não operacionais não sofrem tributação e normalmente são contabilizadas com receitas operacionais, com essa situação pode haver a concorrência desleal e informações errôneas nas demonstrações contábeis. Durante realização, foram feitos estudos mais aprofundados sobre a temática analisada e a fundamentação teórica foi realizada através de diversos autores.

PALAVRAS-CHAVES: Terceiro setor. Imunidade. Receita não operacional.

Abstract

The Third Sector aims at providing public services, whenever the State is ineffective. Therefore, these entities are partners of the government and are very valuable for the ones who depend on these services. They are tax-immune institutions, that is, they are not allowed to charge any taxes once they do not have tax-paying capacity. Many of these entities create revenues which are not related to the target activity in order to support their main business, which are the operating revenues. However, such non-operating incomes are not taxed and are usually accounted for operating incomes. Because of this, there may be unfair competition and misleading information in the financial statements. During implementation, more detailed studies were made about this issue and the theoretical basis was carried out considering several authors.

KEYWORDS: Third sector. Immunity. Non-operating revenue.

1 INTRODUÇÃO

Com a inoperância do Estado, o Terceiro Setor surgiu com o objetivo de gerar serviços de caráter público, através da ajuda do setor privado. As entidades que compõem o Terceiro Setor são importantes para atender as pessoas que são desassistidas pelo mesmo.

Essas entidades estão amparadas pela imunidade tributária e a isenção tantas vezes confundida, que tem a contrapartida no atendimento da população e do Art. 12 da lei 9.532 do CTN. A primeira se apresenta como uma garantia constitucional, isto é, a imunidade é a proibição do poder de tributar que impede a União, Estados, Distrito Federal e Municípios, de instituir tributo em relação a certas pessoas.

As entidades sem fins lucrativos com o certificado de Filantropia emitido pelo Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS devem ter o conhecimento do decreto 2536/98, que sem dúvidas regulamenta essas entidades com toda clareza. No Decreto supracitado no Art.3º VII- **“não perceberem seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalente remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos”**, é de conhecimento que nem todas as entidades sim fins lucrativos obedecem a esse artigo, principalmente quando se refere aos benefícios ou vantagens de reflexos diretos ou indiretamente, muitos usam as posições acupadas para troca de favores que tragam benefícios. Portanto é muito claro que as entidades enquadradas devem seguir o decreto 2536/98 com pena da perda do certificado de filantropia, é notório a falta de fiscalização no terceiro setor, pois o decreto supracitado em muitas instituições não é obedecido.

O legislador quando previu na constituição a imunidade tributária nas formas da lei, tinha

por natureza a idéia de não ter fato gerador, pois as mesmas iriam desenvolver programas sociais. Contudo, procura-se discutir a legalidade da imunidade e isenção para essas entidades em situações que poderão ajudar no custeio da atividade principal.

1.1 JUSTIFICATIVA DA ESCOLHA DOTEMA

Nesta perspectiva mostra-se a importância das entidades do terceiro setor sobre a receita não operacional dessas entidades e o cumprimento as leis que regulam esse setor.

Assim, a principal justificava dar-se pela discussão do tema na tributação das entidades filantrópicas quando as mesmas obtêm receitas não operacionais e em uma maioria não reverte à contrapartida da imunidade tributaria, contanto com a falha na fiscalização do governo. Contudo nessas entidades quebram princípios contábeis que prejudicam sua imparcialidade.

1.2 OBJETIVO GERAL

Discutir situações de legalidade da imunidade dos impostos Federais, Estaduais e municipais no Terceiro Setor.

1.3 METODOLOGIA DA PESQUISA

O presente trabalho estabelece um processo de pesquisa que envolve teoria e pratica, procurando melhorar e aperfeiçoar o conhecimento sobre determinado assunto científico. A pesquisa julga-se que é da forma aplicada, pois não procurar-se-á criar uma teoria e sim explicar uma situação específica.

Existem vários tipos de pesquisa que são aplicáveis às ciências contábeis, de acordo com a recomendação de Beuren (2003, p. 79) três categorias são as mais adequadas:

- Quanto aos objetivos: Pesquisa exploratória, descritiva e explicativa;
- Quanto aos procedimentos: levantamento, pesquisa bibliográfica, documental,

participante e experimental;

- Quanto à abordagem do problema: Pesquisa qualitativa e quantitativa;

Quanto aos objetivos a presente pesquisa se enquadra em pesquisa exploratória, pelo fundamento lógico justificável para conduzir um estudo exploratório, conforme Yin (2005) e Gil (1994).

2 TERCEIRO SETOR E IMUNIDADE

Acredita-se que o Terceiro Setor é um grande parceiro dos governos: Federal, Estadual e Municipal, pois ajuda a suprir a deficiência dos governos e por isso o legislador quando colocou na Constituição Federal de 1988 o Art. 150, que trata das limitações de tributar ou imunidade tributária tinha uma boa intenção para com essas entidades, pois as mesmas não teriam capacidade contributiva. Portanto deve-se sempre buscar os conceitos desses dois assuntos para que possamos entender com objetividade esses temas que tem grande amplitude.

Apresenta-se a seguir os conceitos supracitados.

2.1 TERCEIRO SETOR

Terceiro Setor consiste em organizações, cujo objetivo principal é social, em vez de econômicos. A essência do setor engloba instituições de caridade, organizações religiosas, entidades voltadas para as artes, organizações comunitárias, sindicatos, associações profissionais e entidades sem fins lucrativos.

Para Salamon (2000, p.92) “O Terceiro Setor é um conjunto de instituições que encarnam os valores da solidariedade e os valores de iniciativa individual em prol do bem público”.

O Terceiro Setor é visto como derivado de uma conjunção entre as finalidades do Primeiro Setor e a metodologia do Segundo Setor, ou seja, composto por organizações que visam o benefício, embora não sejam integrantes do

governo e de natureza privada, não objetivam a obtenção de lucro. Os setores podem ser classificados como:

Primeiro Setor é o governo, que é responsável pelas questões sociais.

Segundo Setor é o privado, responsável pelas questões individuais.

Terceiro Setor é constituído por organizações sem fins lucrativos e não governamentais, que tem como objetivo gerar serviços de caráter público. O setor privado começou a *ajudar* nas questões sociais, através das inúmeras instituições que o compõem.

Quando se cita que as entidades do terceiro setor (sem fins lucrativos) não almejem lucro, entende-se que isso pode ser aplicado em apenas algumas entidades do terceiro setor, dependendo da sua atividade, pois as entidades sem fins lucrativos devem objetivar lucro para se auto sustentar e reaplicar os mesmos conforme Art. 12 da lei nº 9.532/97 do CTN. Essas entidades não podem depender somente de recursos do governo, como por exemplo, um hospital sem fins lucrativos, deve almejar lucro, criar novas receitas e usufruir com inteligência e responsabilidade a imunidade constitucional.

As instituições do Terceiro Setor vêm merecendo, especialmente nesta última década, cuidados que demonstram a sua importância no cenário das pessoas jurídicas de direito privado. É inegável sua relevância, sobretudo quando se vive num país marcado por grande carência de assistência a pessoa e de respeito à dignidade de homens e mulheres, entes que compõem a sociedade. Essas organizações, classificadas de Terceiro Setor, em geral vivem com dificuldades para sua continuidade, dependem muito da benevolência de governo, pessoas jurídicas ou físicas da sociedade que veem seu trabalho como imprescindível. A captação de recursos não é pavimentada, é marcado por grandes obstáculos, como a

falta de um plano de obtenção de recursos, tantas vezes inexistente nas instituições que atuam no Terceiro Setor. Essas entidades são carentes de orientação a gestão organizacional, conceitos, como resolver problemas contábeis, fiscais, financeiros e de controle. Dentro das organizações que fazem parte do Terceiro Setor, estão as ONGs (Organizações Não Governamentais), entidades filantrópicas, OSCIP (Organização da Sociedade Civil de Interesse Público), organizações sem fins lucrativos e outras formas de associações civis sem fins lucrativos. Na subseção será evidenciada a imunidade tributária.

2.2 IMUNIDADE

A imunidade tributária representa a exclusão da competência da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para instituir tributos relativos a determinados atos, fatos e pessoas, previstos na Lei Maior. Portanto as entidades do terceiro setor citadas no Art. 150 CF são imunes.

Na Constituição Federal no At.150, VI, c, "Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI - Instituir impostos sobre:

b) Templos de qualquer culto;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei. "Portanto garante a imunidade tributária sem prejuízo para outras entidades. Quando se fala da imunidade deve-se lembrar do Art. 12 da lei 9.532 do CTN, pois o não cumprimento pode ocorrer a perda da mesma.

A imunidade é uma despesa constitucional de pagamento de tributo ou a não-incidência constitucional fora do campo do poder de tributar. É muito confundida com a isenção até

mesmo na Constituição Federal, que são totalmente diferentes uma da outra. A imunidade não tem fato gerador, já na isenção há o fato gerador, mas é dispensado do recolhimento do tributo. As entidades que se enquadram no Art. 150, estão fora do campo tributário dos impostos, já nas contribuições na constituição federal é tratada com isenção no Art. 193, §7. Deve-se lembrar que essas entidades são obrigadas a fazer as retenções tributárias na fonte e repassar para os órgãos competentes dos tributos e contribuições. Essas instituições que gozam dessa imunidade constitucional, normalmente não têm qualidade em sua gestão, pois por não sofrerem tributação acabam não fazendo acompanhamentos, análise e investimentos necessários para que tenham vida longa e sem maiores problemas.

3 DESCRIÇÃO E DISCUSSÃO DE SITUAÇÕES DE LEGALIDADE DA IMUNIDADE DOS IMPOSTOS FEDERAL, ESTADUAL E MUNICIPAL NO TERCEIRO SETOR.

As entidades do terceiro setor são imunes ou isentas de impostos federais, estaduais e municipais, no entanto essa imunidade até um determinado ponto, pois a CF Art. 150 VI § 4° **"As vedações expressas no inciso VI, alíneas b e c, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas."**

Percebe-se que a imunidade também abrange a receita operacional, portanto, todo e qualquer tipo de receita não operacional deveria ser tributada normalmente.

Exemplo:

Receita: Rendimentos de aplicações financeiras; alugueis e serviços fora da atividade da entidade.

Nesse tipo de imunidade ou isenção pode

ocorrer a concorrência desleal, pois temos empresas que fazem aplicações, alugam imóveis e são normalmente tributadas, portanto será que esse paraíso fiscal do terceiro setor é legal? Ou é ilegal?

Alguns doutrinadores acreditam que é legal, e toda a receita operacional e não operacional são imunes.

Diante disso, pretende-se demonstrar nas próximas seções, como algumas dessas entidades, especialmente as de sem fins lucrativos, adotam a imunidade/ isenção na prática.

3.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Pretende-se demonstrar e criar discussões sobre a legalidade da imunidade de algumas práticas adotadas por entidades do terceiro setor. Tem situações que podem ajudar no custeio dessas entidades fora da atividade fim, que alguns doutrinadores da área dão como opção de receitas não operacionais que ajudam a manter essas entidades.

Nessa demonstração, será usado exemplos de hospitais filantrópicos, entidades que atualmente sofrem para manter sua saúde financeira, além de serem muito carentes de gestão.

A União tem grandes interesses nesses hospitais como parceiros para atender a população, no entanto essa parceria deixa a desejar a fiscalização da contra - partida da imunidade tributária. Alguns hospitais obtêm receitas fora da prestação de serviço hospitalar, e essas receitas são contabilizadas como receitas operacionais por serem atividades contínuas. Essas situações serão demonstradas na próxima seção.

3.2 DEMONSTRAÇÃO DE SITUAÇÕES DE LEGALIDADE DA IMUNIDADE

Algumas situações ajudam as entidades do terceiro setor a custear suas atividades.

Em algumas dessas atividades não são relevantes, mas geram concorrência desleal, e com

isso não se pode pensar que essas entidades são somente isentas ou imunes das contribuições e impostos, tem-se que analisar que as mesmas, além de gozarem da imunidade e isenção, recebem também subvenções, possuem receitas fora da atividade não tributadas e utilizam a seu favor a fiscalização escassa.

Com tudo, a grande intenção como já dito, é gerar uma discussão sobre esse assunto que irá finalizar na gestão e fiscalização dessas entidades, pois com toda essa “ajuda” as mesmas não são auto-sustentável financeiramente. O Brasil tem vários hospitais filantrópicos que são muito importantes para a população. Essas entidades devem ter vida longa, pois sem elas a situação seria muito pior.

As entidades filantrópicas normalmente operam em déficit, mesmo com todo o incentivo tributário. Portanto, buscam alternativas para sanar esse problema, mas para que um hospital filantrópico seja auto-sustentável e de referência, dependerá também dos seus gestores e colaboradores, e é nesse ponto que está o grande desafio.

Os gestores devem ser pessoas preparadas e interessadas na longevidade dessas entidades hospitalares, não podendo deixar o profissionalismo em segundo plano, pois sendo diferente estará condenada a uma gestão sem critérios, controles e futuro.

Sabe-se que a imunidade e isenção não saem gratuitamente, alguém paga essa proibição no poder de tributar, é claro que são os contribuintes, tanto pessoas físicas como pessoas jurídicas, direta ou indiretamente.

Atualmente, alguns desses hospitais fazem parcerias com os médicos em exames de diagnósticos por imagem, muito vantajosa para os profissionais da saúde, pois não precisam investir em tecnologia ou mesmo em espaço físico. Sabe-se que se fossem importar a tecnologia seria um investimento muito maior do que uma entidade filantrópica fazer essa operação.

A parceria deve ser “igualitária” entre médicos e o hospital com o comprometimento de utilizar toda a capacidade do aparelho, e desse resultado ficando para o hospital a maior parte, pois os custos podem inviabilizar o funcionamento do mesmo.

Portanto, nas situações que serão demonstradas a seguir, devem e podem ser feitas para ajudar a manter a sustentabilidade das entidades hospitalares filantrópicas.

A - Possui uma lavanderia com capacidade ociosa;

Alguns hospitais sem fins lucrativos têm uma capacidade instalada superior a executada, com isso fazem um estudo de capacidade ociosa e resolvem abrir o serviço de lavanderia, oportunizando recursos para custear a atividade principal, sem sofrer nenhuma tributação.

B - Possui imóvel e resolve alugar os mesmos;

Algumas possuem imóveis adquiridos por meio de doações, onde os mesmos são imunes de tributos. Com isso, locam esses imóveis com o objetivo de gerarem mais renda, ajudando assim, a manter o hospital.

C - Convênio próprio;

O hospital é localizado em um município com carência de plano de saúde, e com isso realiza pesquisa de mercado e um plano de negócio. Com base no resultado criam um plano de saúde próprio.

D - Aplicação em fundos de renda fixa;

Os recursos da atividade principal e de subvenções podem e devem ser aplicados em renda fixa, lembrando que essa situação está em julgamento no STF ADIN 1802/98, pois no ART 12 da LEI nº 9.532, §1 “Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferido em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável”. Na atual situação, essas

entidades resgatam o valor sem retenção do imposto de renda, ou seja, resgata cem por cento do rendimento.

E - Estacionamento próprio;

Possui um estacionamento que cobra por hora e com isso obtém uma receita não operacional.

Essa é mais uma ocasião que pode ser explorada sem nenhum problema, e nessa linha de raciocínio também pode pensar em uma lanchonete própria de um hospital sem fins lucrativos. Essa opção traz bons resultados e tendo essa possibilidade, deve-se fazer seus estudos com o objetivo de aplicar esses recursos na entidade.

F - Refeitório próprio;

Tem um refeitório para os funcionários e serve para os mesmos cafés, almoço e janta, e resolve vender para terceiros, com isso é formado mais uma receita fora da atividade.

G - Importação de Tecnologia.

A Importação de tecnologia com imunidade ou isenção, ajuda em um menor custo e aumenta a margem de lucro no serviço de exames em diagnóstico. Sabe-se que outros hospitais ou clínicas tributam pelo lucro real ou presumido, não são isentas ou imunes na importação de tecnologia.

Os exemplos supracitados são usados por hospitais filantrópicos para melhorar sua receita e custear sua atividade principal.

No entanto, como mencionado, essas entidades sofrem com a falta de gestão e na maioria desses hospitais não tem controles eficientes ou até mesmo análise de aplicação de recursos, contratos com convênios e fornecedores. Não se pode generalizar essas entidades, pois existem hospitais que não se enquadram nessa classificação, são hospitais comprometidos com o seu papel na sociedade e com profissionais qualificados, fazendo uma boa gestão.

Nessa área dos hospitais filantrópicos, muitas vezes as frustrações são inevitáveis, pois a maioria dos empregos são “cabides”, onde grandes partes dos colaboradores não possuem qualificação profissional, ferem princípios contábeis e éticos, infringem as leis sem o menor pudor, pois sabem que não sofrem fiscalização por serem entidades que ajudam o governo, ou por serem “religiosas”, ou até mesmo, por possuírem uma história de muitos anos.

Com todo esse incentivo fiscal, a não fiscalização e a possibilidades de fazer receita fora da atividade principal, as mesmas deveriam cumprir sua parte com a sociedade, pois essa é a contrapartida da imunidade ou da proibição da não tributação.

Com a evolução da concorrência a gestão tornou-se uma ferramenta indispensável para ser uma entidade de excelência, resultando em uma entidade competitiva.

Em um estudo realizado por alunos e pro-

fessor da FUCAPE - Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças, em um artigo, com o seguinte problema: *As concessões de benefícios fiscais e a obrigatoriedade de atendimento ao SUS apontam desvantagens econômicas para os hospitais filantrópicos?*

Com esse problema foi elaborado um “Modelo” para o teste do ponto de equilíbrio em percentual entre os valores das imunidades/isenções fiscais e o déficit gerado pelo o atendimento SUS e a conclusão foi que:

O teste mostrado na Tabela 8 evidencia o ponto de equilíbrio para os atendimentos ao SUS. Este equilíbrio se dá com 63,9% de atendimentos ao SUS, isto é, neste momento o valor das isenções providas pelo atestado de filantropia se iguala ao valor dos déficits gerados pelos atendimentos ao SUS. Para o teste do ponto de equilíbrio foi usada a ferramenta do Microsoft Excel, atingir metas.

Tabela 8 - Modelo para identificação do ponto de equilíbrio do atestado de filantropia

SAÍDA DE DADOS/RESULTADO			
% DE PROCEDIMENTOS	VALOR UNITÁRIO	NATUREZA DA OPERAÇÃO	RESULTADO AJUSTADO
		RECEITA OPERAC. BRUTA (A)	38.905
63,90%	43,80	SUS	11.525
1 34,60%	184,14	CONVENIO	26.240
1,50%	184,53	PARTICULAR	1.140
TOTAL PROCEDIMENTOS		GLOSAS/DEDUÇÕES/ACRESC. (B)	-317
411.838		RECEITA OPERAC. LÍQUIDA (C=A-B)	38.588
QT PROC.	UNIT	DESPESA OPERACIONAL (D)	-33.142
263.160	- 80,17	DESP SUS	-21.098
142.500	- 80,41	DESP CONVÊNIO	-11.459
6.178	- 80,40	DESP PARTICULAR	-497
		DESP IMPOSTOS	0
		RESULTADO OPERAC. DIRETO (E=C-D)	5.446
RESULTADO FINAL (G=E+F)			4.853
3 TOTAL DAS ISENÇÕES	4 PONTO DE EQUILÍBRIO	2 RESULTADO DO SUS	5 -9.607.970
9.607.970	0		

FUCAPE - Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças

Tabela 7 - Modelo para identificação do ponto de equilíbrio do atestado de filantropia

SAÍDA DE DADOS/RESULTADO					
% DE PROCEDIMENTOS		VALOR UNITÁRIO		NATUREZA DA OPERAÇÃO	RESULTADO AJUSTADO
				RECEITA OPERAC. BRUTA (A)	41.159
	60,00%	43,80		SUS	10.822
1	38,50%	184,14		CONVENIO	29.197
	1,50%	184,53		PARTICULAR	1.140
TOTAL PROCEDIMENTOS				GLOSAS/DEDUÇÕES/ACRESC. (B)	-317
411.838				RECEITA OPERAC. LÍQUIDA (C=A-B)	40.842
QT PROC.		UNIT		DESPEZA OPERACIONAL (D)	-33.142
247.103	-	80,17		DESP SUS	-19.811
158.558	-	80,41		DESP CONVÊNIO	-12.750
6.178	-	80,40		DESP PARTICULAR	-497
				DESP IMPOSTOS	0
				RESULTADO OPERAC. DIRETO (E=C-D)	7.700
RESULTADO FINAL (G=E+F)					7.107
3	TOTAL DAS ISENÇÕES		4	PONTO DE EQUILÍBRIO	2 RESULTADO DO SUS
	10.345.365			1.323.642	5 -9.021.723

FUCAPE - Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças

O teste mostrado na Tabela 7 evidencia que se o hospital tivesse mantido o atendimento do SUS - Sistema Único de Saúde no percentual de 60%, conforme definido nas regras que o "Atestado de Filantropia" propõe, o valor das isenções seria R\$ 1.323.642,00 superior aos déficits gerados pelo atendimento ao SUS, considerando nesse caso que a oferta de serviços seria absorvida pelos Convênios.

Na finalização do estudo foi sugerido como trabalhos futuros: "Outra pesquisa viável seria a identificação do nível de profissionalização das administrações dos hospitais filantrópicos e verificar se esse não seria um dos motivos pela difícil situação econômico-financeira na qual passam estas instituições".

Cada instituição deve realizar estudos específicos, pois suas realidades são diferentes umas das outras, mas dentro do possível e gradativamente tentar melhorar a déficit da cada instituição começando por qualificação dos funcionários e gestores. As alternativas

de receita não operacionais são válidas, mas como já dito, deve-se melhorar outros itens para também somar na ultima linha da DRE (Demonstração do resultado do exercício).

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Na atualidade, existem organizações que se mobilizam para que haja uma sociedade mais justa, ajudando as pessoas a viverem com mais dignidade. Trata-se das entidades do Terceiro Setor. Este se caracteriza por suprir a deficiência do setor público que não vem oferecendo soluções tão ágeis e eficazes aos problemas sociais. Perante os diversos tipos de entidades que compõe o Terceiros Setor, decidiu-se trabalhar com um Hospital.

Para a realização do objetivo proposto, foram pesquisadas situações que hospitais filantrópicos usam para custear sua atividade principal ou as receitas não operacionais.

Analisando as situações, foi possível identificar que realmente são oportunidades

de melhorar a receita sem sofrer tributação e que devem discutir esse tema para outros objetivos.

Também foi analisado e citado a filantropia para hospitais, com uma administração de excelência podem obter superávit, mas devem enfrentar o desafio da qualificação da gestão.

A gestão é uma ferramenta que pode e deve ser usada para ser uma entidade de excelência, não pode haver conluio da parte dos gestores, isso promove informações incertas ou não confiáveis ou até mesmo a omissão das mesmas.

Nas apresentações feitas nesse curso de especialização procurei sempre falar na área do terceiro setor e umas das conclusões que pude chegar é que o grande desafio dessas entidades é a gestão e profissionais preparados para essa finalidade, esse realmente é o grande desafio.

Ainda sustento que essas receitas fora da atividade deveriam ser tributadas, mas como não são melhores para as mesmas e pior para

clínicas e hospitais tributados nas suas operações, ocasionando a concorrência desleal.

Devo ressaltar que imunidade tributária pode ser interpretada para outras situações, principalmente no patrimônio, renda ou serviços que não foram citadas nesse artigo que realmente são vantajosas para essas entidades, pois a ambigüidades é predominante.

Contudo, tem-se uma concordância, que o problema dos hospitais filantrópicos na sua maioria é a gestão.

Concluiu-se, que o terceiro setor deve ser mais pesquisado na imunidade e isenção tributária e que os hospitais filantrópicos devem usar os seus diretos tributários. Apesar de serem entidades filantrópicas sofre tributação direta e indireta e com a imunidade pode fazer a diferença no seu fluxo de caixa. Os hospitais filantrópicos são de suma importância na atual situação da saúde brasileira, no entanto, algumas dessas entidades trabalham erroneamente e não investir em capital intelectual.

REFERÊNCIAS

CARDOSO; Tiago. Monografia **A contribuição da contabilidade para elaboração de um fluxo de caixa para uma entidade hospital**: um estudo de caso. 2007

COELHO, Simone de Castro Tavares. **Terceiro Setor**: um estudo comparado entre Brasil e Estados Unidos. 2. ed. São Paulo: Ed. SENAC, 2000.

PINTO, Antonio Luiz de Toledo et al. **Código Tributário Nacional e Constituição Federal**.. 37. ed. São Paulo: Saraiva, 2008

DRUCKER, Peter Ferdinand. **Administração em organizações sem fins lucrativos**: princípios e práticas. 4. ed. São Paulo: Pioneira, 1990.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Elementos do direito**: Direito Tributário. 9. ed. São Paulo: Premier, 2008.

FALK, James Anthony. **Gestão de custos para hospitais**: conceitos, metodologias e aplicações. São Paulo: Atlas, 2008.

FILANTROPIA. **Entidades Sem Fins Lucrativos**, Disponível em < [http:// www.fucape.br/_admin/upload/prod.../prod_filantropia.pdf](http://www.fucape.br/_admin/upload/prod.../prod_filantropia.pdf)> Acessado em: 02 nov. 2009.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

MARTINS, Domingos. **Custos e orçamentos hospitalares**. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MEREGE, Luiz Carlos; BARBOSA, Maria Nazaré Lima. **Terceiro setor**: reflexão sobre o marco legal. Rio de Janeiro: Ed. Fundação Getúlio Vargas, 2001.

OLIVEIRA; ROMÃO. **Manual do terceiro setor e instituições religiosas**. São Paulo: Atlas, 2008.

Artigo Recebido em: 10 de dezembro de 2009.

Artigo Aprovado em: 28 de maio de 2010.

ENDEREÇO DO AUTOR

Tiago Cardoso

tiagoc_8@yahoo.com.br