



Encontro Internacional sobre Gestão  
Empresarial e Meio Ambiente

ISSN: 2359-1048  
Dezembro 2016

## **AUTENTICIDADE DAS INFORMAÇÕES PASSADAS DO TERCEIRO SETOR PELA FUNDAÇÃO XUXA MENEGHEL: UMA ANÁLISE DO PERÍODO DE 2012 À 2014.**

**SHEILA BORGES**

CENTRO UNIVERSITÁRIO ADVENTISTA DE SÃO PAULO - UNASP  
sheila.borges87@hotmail.com

**ANDRE FELIPE DE CARVALHO SANCHEZ**

andrefsanchez1@hotmail.com

**MARTA APARECIDA MARTINS XAVIER**

CENTRO UNIVERSITÁRIO ADVENTISTA DE SÃO PAULO - UNASP  
martaunasp@gmail.com

# **AUTENTICIDADE DAS INFORMAÇÕES PASSADAS DO TERCEIRO SETOR PELA FUNDAÇÃO XUXA MENEGHEL: UMA ANÁLISE DO PERÍODO DE 2012 À 2014.**

## **RESUMO**

Devido à deficiência do estado em promover qualidade de vida para a população, surgiram as chamadas Entidades sem fins lucrativos, conhecidas também como Terceiro Setor, o principal objetivo dessas entidades não é obter lucro, pois são instituições formadas com propósitos sociais, educacionais, religiosos, de saúde ou filantrópicos, buscando soluções para a redução das desigualdades econômicas e sociais. Por mais que essas entidades não objetivam a lucratividade, é necessário cumprir requisitos e prestar contas ao ministério público por meio das demonstrações contábeis, levando em conta as Normas Técnicas Brasileiras de Contabilidade aplicadas a essas organizações, como por exemplo, uma das principais, a NBC ITG 2002 (R1), que aborda o reconhecimento, o registro contábil, demonstrações contábeis, contas de compensação e a divulgação. Além dessas Normas, há o manual de procedimentos contábeis, cujas principais obrigações são de prestar contas aos deliberativos e, também com o Poder Público. Para o desenvolvimento desse artigo, realizou-se um estudo de caso, pesquisa documental e bibliográfica sendo as informações disponíveis no site da Fundação Xuxa Meneghel. Ao analisar a Fundação, percebe-se que os itens aplicados nos anos 2012 à 2014, foram satisfatoriamente realizados pela entidade, deixando apenas de demonstrar as notas explicativas dos respectivos anos no site.

**Palavras-chave:** Terceiro Setor, Contabilidade, Demonstrações Contábeis.

## **AUTHENTICITY OF THE INFORMATION PASSED THE THIRD SECTOR FOUNDATION XUXA MENEGHEL AN ANALYSIS OF THE PERIOD 2012 TO 2014.**

## **ABSTRACT**

Due to the state of deficiency in promoting quality of life for the population, emerged Entities called non-profit, also known as the third sector, the main purpose of these entities is not profit, as they are formed institutions for social purposes, educational, religious, health or philanthropic, seeking solutions to reducing economic and social inequalities. As these entities are not intended to profitability, it is necessary to meet requirements and report to the public prosecutor by the financial statements, taking into account the Brazilian Accounting Technical standards applied to these organizations, such as one of the main, NBC ITG 2002 (R1), which addresses the recognition, accounting records, financial statements, clearing accounts and disclosure. In addition to these standards, there is the manual of accounting procedures, whose main duties are accountable to the deliberative and with the government. For the development of this article, there was a case study, document and literature and the available information on the Foundation Xuxa Meneghel site. By analyzing, the Foundation realizes that the items applied in the years 2012 to 2014 have been satisfactorily carried out by the entity, leaving only to show the notes of the respective years on the site.

**Key-Words:** Third Sector, Accounting, Financial Statements.

## 1 INTRODUÇÃO

A sociedade necessita ter boa qualidade de vida para adquirir uma formação adequada até sua fase adulta. Para isso, o Estado deve cumprir com o seu papel, promovendo uma formação digna como atendimento médico apropriado, prevenção da saúde física e mental entre outros, ou seja, garantir o direito de cada cidadão. Porém, com o aumento acelerado de pessoas nos Estados, Municípios e no mundo o Governo não consegue em primeira instância garantir o direito de cada indivíduo e, justamente por não cumprir com sua obrigação, impulsiona as entidades do chamado Terceiro Setor, também conhecidas como entidades sem fins lucrativos, a ocupar o espaço na busca de soluções para a redução das desigualdades econômicas e sociais.

Ainda hoje, existem pessoas que desconhecem o que é o terceiro setor e muito menos que existem três setores: sendo o primeiro o governo, o segundo as empresas privadas e o terceiro as organizações sem fins lucrativos, como são conhecidas por muitos. Segundo a estatística, supõe que o terceiro setor reúna cerca de 280 mil organizações e representa 5% do PIB nacional.

Segundo Hudson (2004, p XI), Terceiro Setor consiste em organizações cujos objetivos principais são sociais, 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 outras organizações voluntárias.

O foco do terceiro setor não é visar lucros, mas sim, suprir a necessidade da sociedade, é o que menciona Andrade (1991 p. 310): entidades sem fins lucrativos são aquelas instituições formadas com propósitos sociais, educacionais, religiosos, de saúde ou filantrópicos e aquelas em que, normalmente, não existe interesse na transferência da propriedade e seus membros ou contribuintes não recebem qualquer ganho econômico ou financeiro direito.

Mesmo não sendo o principal objetivo obter lucro, isso não quer dizer que elas não precisem controlar e registrar os seus recursos e suas operações. Diante disso, a contabilidade, por meio de suas diversas ferramentas, irá auxiliar essas entidades a elaborar e divulgar os resultados obtidos por meio da aplicação dos recursos recebidos das parcerias com empresas privadas com fins lucrativos e também empresas públicas.

Segundo Souza, Silva e Corrêa (2011, p. 2) “a contabilidade utiliza-se das demonstrações contábeis, as quais deverão ser elaboradas segundo os princípios contábeis e as Normas Brasileiras Técnica de Contabilidade”.

Considerando que o Terceiro Setor são organizações sem fins lucrativos cujo objetivo do mesmo é suprir as necessidades básicas de cada cidadão e assim lembrando que as organizações recebem verbas que devem ser direcionadas justamente para essas necessidades, por esse motivo, a contabilidade tem como objetivo, analisar as demonstrações das empresas de acordo com as normas aplicadas a cada setor específico devido à necessidade de clareza das informações, assim como, o cumprimento das Normas Contábeis aplicadas ao terceiro setor. Com base nessas informações, o estudo propõe-se responder a seguinte pergunta: **Qual a autenticidade das informações passadas do terceiro setor pela Fundação Xuxa Meneghel entre os anos de 2012 a 2014 e, se estão de acordo com as Normas Técnicas Contábeis aplicáveis às organizações sem fins lucrativos?**

O objetivo principal do trabalho é verificar se a Fundação Xuxa Meneghel está elaborando as demonstrações contábeis obrigatórias para organizações do terceiro setor, segundo as Normas Brasileiras de Contabilidade. Para detalhar o objetivo geral, foram estabelecidos os seguintes objetivos específicos: a) Verificar se a Fundação Xuxa Meneghel, está elaborando o Balanço Patrimonial seguindo as orientações das Normas Brasileiras de Contabilidade ITG 2002 (R1) – Entidade Sem Finalidade de Lucros, bem como as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica 3; b) Verificar se por meio das Demonstrações de Aplicações do Patrimônio Social a Fundação Xuxa Meneghel está evidenciando as informações previstas na NBCT 3; c) Verificar se a Fundação Xuxa Meneghel está sendo evidenciada a

Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos e se está sendo feita com base nas orientações da NBCT 3; d) Analisar quando a Fundação Xuxa Meneghel apresenta sua Demonstração do Superávit ou Déficit os mesmos estão obedecendo às orientações previstas NBCITG 2002 (R1) – Entidade Sem Finalidade de Lucros e NBCT 3; e por fim, e) Analisar se no momento em que a Fundação Xuxa Meneghel utiliza suas Notas Explicativas as utilizam conforme orientação da NBC ITG 2002 (R1) – Entidade Sem Finalidade de Lucros.

A existência do terceiro setor é extremamente importante para suprir a falta do governo, mas também é muito importante para que exista transparência no repasse de verbas, pelas quais são disponibilizadas, uma vez que no próprio artigo 50 capítulo I das disposições gerais, menciona que em caso de abuso da personalidade jurídica caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte ou do Ministério Público, quando lhe couber, intervir no processo, cujos efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica.

Espera-se que este trabalho contribua para a discussão do tema, ainda carente de pesquisas científicas no Brasil e, também, ofereça elementos auxiliares ao processo decisório de órgãos governamentais e empresas privadas que necessitem escolher instituições para alocar recursos em projetos sociais.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

Será abordado o surgimento da contabilidade no Brasil e sua importância, assim como um breve relato do terceiro setor na década de 70 nos EUA e nos anos 80 na Europa. O trabalho trará a suma importância deste setor e sua relação com a população, e a responsabilidade do governo dentro da Prestação de conta juntamente com as Normas aplicadas ao Terceiro Setor.

### **2.1 A Contabilidade**

Em 1551 surgiu a contabilidade no Brasil e foi D. João III que nomeou Brás Cubas a função de contador, pois na época, Brás Cuba executava a função de administrador de fazendas e contador de rendas, além de recolhimentos de impostos dos fazendeiros da época. Em 1561, foi criado o conselho da fazenda para administração financeira das colônias (RODRIGUES, 1985). Segundo Watanabe (1996), a formalização contábil só aconteceu em 1754 propostas pelo governador do Estado de Grão-Pará e Maranhão, neste mesmo ano, tiveram aulas de comércio sobre as supervisões da Junta de Comércio de Lisboa.

Em 1946 com a promulgação do Decreto LEI nº 9295, determinava a criação do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e dos Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC) os tinham a função de fiscalizar a profissão do Contador e do Técnico Contábil (guarda livros como era conhecido) (HERMES, 1986).

Devido o desenvolvimento do comércio, o qual precisava de acompanhamento por conta da sua evolução, surge a necessidade do avanço da contabilidade para acompanhar as variações dos bens quando cada transação era efetuada no comércio. Ao passar dos anos, a contabilidade se tornou cada vez mais de suma importância devido o crescimento do comércio, empresas, sociedade civil e etc.

“A contabilidade brasileira sempre sofreu uma ampla influência da legislação. Uma das primeiras grandes manifestações da legislação no cenário brasileiro foi o código comercial de 1850 que instituiu a obrigatoriedade da escrituração contábil e da elaboração anual demonstração do Balanço Geral” (SCHMIDT, 1996).

É por meio da contabilidade que se demonstra tanto o resultado financeiro, o qual evidencia se a empresa está cumprindo com suas obrigações, quanto o resultado econômico da entidade, mostrando se a mesma está gerando riquezas, quer seja uma empresa com fins lucrativos ou não.

De acordo com Hanaoka e Leon (2013, p. 2) “Um das ferramentas mais importantes dentro de uma empresa é a contabilidade que fornece informações sobre fatos passados e previsões para o futuro para que a tomada de decisão seja feita com mais segurança”. Ao analisar as demonstrações contábeis, é possível ter um cenário da situação passada e presente, possibilitando então, a obtenção de informações para o planejamento do futuro da empresa.

A contabilidade é um instrumento de grande importância para a tomada de decisão, como descrito acima, e evidenciar a responsabilidade da instituição perante a sociedade, fazendo assim, com que a mesma obtenha confiança ao fazer suas doações ou ajudando de alguma outra forma essas instituições, fundações, ONGs e etc.

Segundo Nakagawa (1987, p.17), a “obrigação de prestar contas dos resultados obtidos, em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poderes”. Desse modo, uma entidade ao receber verbas de seus colaboradores, tem o poder de decidir como irá utilizar esses recursos e em contraprestação, deve demonstrar o modo como está aplicado tais verbas.

Para Machado (2007, p.67), “Uma contabilidade precisa e bem apresentada dá visibilidade às atividades de uma entidade, de forma clara, objetiva, sem margens para dúvidas interpretações”. Para as entidades do Terceiro Setor, isto é, de suma importância.

## **2.2 O Terceiro Setor**

A palavra terceiro setor surgiu inicialmente na década de 70 nos Estados Unidos por pesquisadores e em 1980, passou a ser utilizado pelos pesquisadores europeus. Quando pensamos no que é o terceiro setor, inevitavelmente vem a nossa mente entidades sem fins lucrativos, as quais impulsionam ações voltadas ao bem, porém, essa definição não está errada, pois o objetivo do terceiro setor é ajudar a melhorar a qualidade de vida dos mais necessitados sejam eles: adultos, crianças, animais, meio ambiente etc. Englobam também as Organizações Não Governamentais (ONGs), estas são entidades que pertencem à iniciativa privada, no entanto, atuam para atender interesses públicos sem possuir fins lucrativos.

Para Marçal Justen Filho 4, a sociedade tornou-se muito mais complexa para que as suas necessidades sejam satisfeitas exclusivamente por parte do Estado. A cidadania impõe que os indivíduos e as empresas se organizem e atuem concretamente para minorar os problemas e combater as carências. A dignidade humana e a solidariedade são compromissos da Nação consigo mesma, e não um fardo a ser carregado apenas pelas instituições financeiras governamentais.

O terceiro setor surgiu justamente devido uma carência do Estado em atender a sociedade com suas necessidades básicas. Por isso, a sociedade civil é dividida em três setores. O primeiro setor é formado pelo governo, caracterizado pela infraestrutura. O segundo setor é formado pela sociedade, caracterizado pela visão de lucro. O terceiro setor são organizações sem fins lucrativos (ONGs), que caracteriza-se por contribuir com ações solidárias para sociedade, onde sobrevivem através de doações.

O terceiro setor são entidades sem fins lucrativos, com o foco de justamente suprir uma deficiência do governo com a sociedade como um todo, justamente para que não existam desigualdades entre os cidadãos de classes diferentes. Todos independentemente de sua cor, raça ou cultura tem direito as suas necessidades básicas cujo Estado entra com suas obrigações perante a sociedade.

Para Drucker (1997:X) “as instituições sem fins lucrativos são agentes de mudança humana. Seu “produto” é um paciente curado, uma criança que aprende, um jovem que se transforma em um adulto com respeito próprio”.

### **2.2.1 CARACTERÍSTICAS FUNDAMENTAIS E ESPECÍFICAS DO TERCEIRO SETOR**

Com o crescimento das desigualdades sociais, inseridas num contexto de exclusão social, e da conseqüente pressão dos cidadãos pelas soluções em diferentes realidades para as

mais diversas questões, o Terceiro Setor, emergiu como uma alternativa aos problemas sociais e, de forma progressiva, está ocupando alguns espaços pelos quais eram tidos como de exclusividade do Estado.

Dessa forma, pode-se apresentar as principais características fundamentais e específicas das entidades sem fins lucrativos que são:

“O lucro não é sua razão de ser, mas um meio necessário para garantir a continuidade e o cumprimento de seus propósitos institucionais; seus propósitos institucionais, quaisquer que sejam suas preocupações específicas, objetivam provocar mudanças sociais; o patrimônio pertence a sociedade como um todo ou segmento dela, não cabendo aos seus membros ou mantenedores quaisquer parcelas de participação econômica no mesmo; as contribuições, doações e subvenções constituem-se, normalmente, nas principais fontes de recursos financeiros, econômicos e materiais dessas entidades” (OLAK, NASCIMENTO, 2010, p.6).

Os recursos para o terceiro setor são distribuídos parte do governo e parte das empresas privadas. A parte do governo nem sempre é em numerários, mas sim de benefícios fiscais. Já o privado, é através de doações que as organizações fazem para as entidades do terceiro setor, tendo em troca benefícios dedutíveis de seus impostos. A entidade pode ainda prover recursos em suas atividades para captar verbas para o bom andamento e continuidade, por essa razão, à necessidade de emitir relatórios de prestação de contas, para garantir que os recursos adquiridos estão sendo aplicados corretamente.

Olak e Nascimento (2010, p.4) afirmam que “se por um lado a rentabilidade não é peculiar às entidades sem fins lucrativos, ou seja, o lucro não é o objetivo fundamental, por outro lado essas entidades podem, eventualmente, ter “superávits”, utilizando-os na manutenção e/ou expansão das atividades da entidade”.

#### 2.2.2 PRESTAÇÃO DE CONTAS

Segundo o manual de procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social, (2007, p.78), uma das principais obrigações é a de prestar contas, primeiramente com os deliberativos e depois com o Poder Público:

“A prestação de contas é um conjunto de documentos e informações disponibilizadas pelos dirigentes das entidades aos órgãos interessados e as autoridades, de forma a possibilitar a apreciação, conhecimento e julgamento das contas e da gestão dos administradores das entidades, segundo as competências de cada órgão e autoridade estabelecida no estatuto social ou na lei”.

Os elementos que compõem as prestações de contas são:

##### **A. Plano de Contas**

O plano de contas é o conjunto de todas as contas existentes em determinada empresa, ou seja, o conjunto de contas deve abranger todo tipo de fato ou acontecimento que ocorre na empresa. Para que um plano de contas alcance todos os fatos de uma empresa, é necessário a elaboração de um plano específico para cada empresa em questão.

O plano de contas é composto pelo grupo ativo, passivo, despesas e receitas.

##### **B. Relatório de Atividades**

São documentos que constem as atividades dos trabalhos realizados em períodos de gestão e comprovem a efetivação realizada de acordo com os estatutos da entidade. O relatório deve abranger o exercício financeiro mesmo nos períodos que englobem vários exercícios e de linguagem acessível com exemplos de programas realizados pela entidade.

### **C. Demonstrações Contábeis**

O Balanço Patrimonial, Demonstração do Superávit ou Déficit do Exercício, Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos e a Demonstração das Mutações do Patrimônio Social. Esses relatórios devem ser feitos por pessoas habilitadas que possuam o conhecimento dos princípios fundamentais de contabilidade e suas normas.

### **D. Informações Bancárias**

As informações bancárias são exigidas em dois níveis; no primeiro nível as relações das contas bancárias, a identificação da instituição financeira, número da conta, tipo de conta indicando se os depósitos são em conta corrente, conta de aplicação, poupança, etc. e agência. No segundo nível, são exigidos extratos bancários, documentos equivalentes emitidos pela instituição financeira comprovando os saldos das contas bancárias (conta corrente aplicação), na data do encerramento do exercício, acompanhado da conciliação.

### **E. Inventário Patrimonial**

É uma relação de todos os bens patrimoniais moveis e imóveis, com identificação e características do bem, data e forma de incorporação ao patrimônio, localização e valor individual, de propriedade da entidade em seu poder e em poder de terceiros, bem como os bens de terceiros em poder da entidade.

### **F. Declaração de informação Econômico-Fiscais da Pessoas Jurídica (DIPJ)**

É obrigatória para todas as entidades de interesse social. A inobservância dessa obrigação, impõe restrições aos benefícios conquistados pela entidade como a perda da imunidade ou da isenção, isso poderá gerar o passivo tributário e inviabilizar a continuidade da entidade. Na prestação de contas, devem estar apensados todas as fichas que compõem a DIPJ e o recibo de entrega ou transcritas as informações solicitadas nos campos apropriados do programa utilizado pelo órgão em questão.

### **G. Relação Anual de Informações Sociais (Rais)**

Devem ser apensados à prestação de contas a Rais impressa e o recibo de entrega (mesmo que seja o recibo provisório). No caso de a entidade não ter empregado, deve ser entregue a Rais negativa.

### **H. Parecer do Conselho Fiscal**

A exigência dependerá da estrutura administrativa, cabe ao órgão deliberativo a aprovação final de prestação de contas no âmbito interno. A ata de reunião em que houver deliberação, o executivo poderá suprir a inexistência do parecer do Conselho Fiscal.

### **I. Parecer e Relatório de Auditoria Independente**

Feita por auditores independentes e pode ser feita pelo Poder Público ou por portadores de recursos ou estar no estatuto da entidade. O relatório e o parecer devem acompanhar a prestação de contas, contendo as recomendações que forem julgadas oportunas e necessárias.

### **J. Cópia de Convênio, Contrato e Termo de Parceria**

Devem ser apensadas cópias dos convênios, contratos e termos de parceria realizados com órgãos públicos ou privados, acompanhados, quando for o caso, de parecer ou documento equivalente do órgão responsável pela fiscalização. Assim, o responsável deve enviar cópia de quaisquer desses instrumentos celebrados com vigência durante o período da prestação de contas, com órgãos públicos ou privados, concluído ou em andamento. Se houver parecer do órgão repassador de recursos acerca da prestação de contas, uma cópia deve ser anexada.

Os órgãos que exigem prestações de contas são:

### **I. Ministério Público**

O código Civil, atribui ao Ministério Público, o velamento das fundações de direito privado, conforme disposto no art. 66. Cabe ao Ministério Público fiscalizar e intervir nos casos de abuso da personalidade jurídica, conforme Art. 50 do código Civil (Brasil,2002). Essa fiscalização junto às entidades, deve ocorrer no momento de sua criação e fazer acompanhamento anual pela prestação de contas.

### **II. Ministério da Justiça**

De acordo com o art. 4º da Lei 91, de 28/8/1935, as entidades declaradas de utilidades públicas, ficam obrigadas a apresentar anualmente, relação circunstanciada dos serviços que houver prestado a coletividade.

O artigo 5º do Decreto nº 50.517, de 2/5/1961, exige que as entidades apresentem até o dia 30 de abril de cada ano, relatórios e demonstrações de receitas e despesas realizadas ainda que não tenham subvencionado. As entidades que deixarem de apresentar documentos no período de 3 anos consecutivos, terão suas declarações de utilidade pública cassada.

### **III. Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS**

No Decreto nº 2.536 de 6 de abril de 1998 – as prestações de contas ao CNAS, ocorre no momento em a concessão ou renovação Certificado de Entidades Beneficente de Assistência Social – CEBAS, a entidade deve apresentar o balanço patrimonial, as demonstrações do déficit ou superávit, as demonstrações de mutação do patrimônio social, as demonstrações das origens e aplicações de recursos, as notas explicativas e a evidenciação das contribuições previdenciárias devidas.

O decreto nº 3.100, de 30/7/1999, a lei que regulamenta a OSCIP e estabelece as prestações contas, serão realizadas através dos seguintes documentos:

- a. Relatório anual de execução de atividades;
- b. Demonstração do déficit ou do patrimônio social.
- c. Balanço patrimonial
- d. Demonstração das origens e aplicações de recursos;
- e. Demonstrações das mutações do patrimônio social;
- f. Notas explicativas das demonstrações contábeis;
- g. Parecer e relatório de auditoria, que é obrigatório igual ou maior a R\$ 600.000,00.

Os relatórios sobre exceção do objeto, a demonstração integral das receitas e despesas, parecer e relatórios de auditoria e extrato de execução física e financeira devem ser apresentados na prestação de contas a parceria junto ao órgão estatal, demonstrando sua correta aplicação dos recursos públicos.

Esses são os principais elementos e órgãos de acordo com o conselho Federal de contabilidade que podem vir a ser exigidos na prestação de contas do Terceiro Setor.

O código Civil atribui ao Ministério Público o velamento das fundações de direito privado, conforme disposto no art. 66. Cabe ao Ministério Público fiscalizar e intervir nos casos de abuso da personalidade jurídica, conforme Art. 50 do código Civil (Brasil,2002). Essa fiscalização junto às entidades deve ocorrer no momento de sua criação e fazer acompanhamento anual pela prestação de contas.

## **2.4 Normas Aplicadas ao Terceiro Setor**

Assim como o primeiro e o segundo setor necessitam de normas específicas, o terceiro setor também possui normas próprias que regulamentam com transparência e objetividade suas organizações não governamentais e os quais independente de certificação ou não, são obrigatórias.

As Normas Brasileiras de Contabilidade específicas ao Terceiro Setor são: NBC T 2.2– Da Documentação Contábil; NBC T 2.5 – Das Contas de Compensação; NBC T 3 – Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis; NBC T 4 – Da Avaliação Patrimonial; NBC T 6 – Da Divulgação das Demonstrações Contábeis; NBC T 10 – Aspectos Contábeis de Entidades Diversas: NBC T 10.4– Fundações; NBC T 10.18- Entidades Sindicais e Associações de Classe; NBC ITG 2002 R1- Entidade Sem Fins Lucrativos e NBC T 19.4 - Incentivos Fiscais, Subvenções, Contribuições, Auxílios e Doações Governamentais.

Segundo Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor Cap. I- p.30: “É de se notar o avanço em direção ao regramento específico às normas contábeis brasileiras para as entidades sem finalidade de lucros, pois a referida lei exige que a entidade insira em seu estatuto a obrigatoriedade da observância dos Princípios de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade”, (Art. 4º, VII, “a”), além da elaboração do “Balanço Patrimonial e da Demonstração do Resultado do Exercício” (Art. 5º, III). O regulamento (Decreto n.º 3.100/1999, Art. 11, § 2º, IV, V e VI) acrescentou a esses demonstrativos a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e as Notas Explicativas. No entanto, em face da Lei n.º 11.638, de 2007, a Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos foi substituída pela Demonstração dos Fluxos de Caixa.

Cabe destacar as referidas normas ainda não foram reformuladas conforme o disposto na Lei nº 12.101-2009 e demais disposições subsequentes. A seguir pode se observar o que cada norma das organizações do Terceiro Setor, introduz sobre os tipos de organizações.

A NBC T 10.4 retrata sobre as Fundações que por fim são “compostas por uma coletividade humana organizada, e, como tais, são entidades econômicas, com existência distinta de cada um dos indivíduos ou entidades que as compõem, com capacidade jurídica para exercer direitos e obrigações patrimoniais, econômicos e financeiros”.

A NBC ITG 2002 (R1) – Entidade Sem Fins Lucrativos, afirma que o valor do superávit ou déficit deve ser incorporado ao Patrimônio Social. O superávit, ou parte de que tenha restrição para aplicação, deve ser reconhecido em conta específica do Patrimônio Líquido.

## **2.5 Fundação Xuxa Meneghel**

A Fundação Assistencial Xuxa Meneghel, foi instituída em 12 de dezembro de 1988. A Fundação, é uma pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos de interesse público, reconhecida como de utilidade pública federal pelo decreto de 22 de junho de 1993 e dotada de autonomia patrimonial, administrativa e financeira.

A fundação, começou com apenas 180 crianças, hoje, a fundação efetua anualmente 30 mil atendimentos em todo Brasil. A fundação foi escolhida para ser fonte de pesquisa para o artigo, devido ser uma fundação de reconhecimento em todo território nacional e pela disponibilidade dos relatórios anuais no site oficial da mesma.

A Fundação Xuxa Meneghel, atua pela garantia e promoção dos direitos de crianças e adolescentes de todo o Brasil, através da participação em redes de mobilização social, campanhas, além de desenvolver um forte trabalho de incidência política para influenciar na formulação de políticas públicas que garantam à infância e à juventude seus direitos.

Em sua sede, a Fundação atende crianças e adolescentes em situação de vulnerabilidade social da comunidade de Pedra de Guaratiba, Zona Oeste do Rio de Janeiro, onde desenvolve um trabalho integrado de educação, cidadania e participação infanto-juvenil com apoio às famílias.

A Fundação Xuxa, investe ainda no aumento de escolaridade e na geração de renda através da qualificação e capacitação profissional, com diversos cursos para jovens e famílias da comunidade.

Adicionalmente, tem como objetivo, prestar ações assistenciais, educativas, esportivas, sociais, culturais, artísticas, ambientais e de promoção, defesa e proteção de direitos humanos de crianças e adolescentes, sem discriminação de etnia, gênero, orientação sexual ou religiosa, bem como a pessoa com deficiência, de forma a ensinar a manutenção dos serviços que beneficiem as comunidades onde mantiver estabelecimento, assim como realizar em caráter complementar, desde que com recursos específicos para tal fim destinados a estudos, pesquisas e publicações sobre a situação de crianças e adolescentes no contexto de suas áreas de localização, assim como cursos de capacitação e educação profissional em parceria com entidades, profissionais liberais e estudantes que compartilhem de interesses e compromissos com o tema.

Em 22 de junho de 2006, o Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), concedeu à Fundação, o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS). Por meio desse certificado, a Fundação fica isenta de recolher e pagar tributos instituídos pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

A Fundação deu entrada com o CEBAS nos respectivos órgãos municipais, estaduais e federais, sendo obtidas as seguintes isenções: (i) isenção de CPMF a partir de junho de 2006; (ii) isenção de recolhimento de IPVA, ITD e taxas municipais, com validade retroativa a partir de julho de 2001; e (iii) isenção de recolhimento do INSS patronal a partir de fevereiro de 2007 conforme ato declaratório de reconhecimento de isenção de contribuições sociais.

Conforme Olak e Nascimento (2010, p.13) as “fundações privadas são uma categoria de conotação essencialmente legal. A criação de uma fundação se dá, segundo o Código Civil Brasileiro, pelo instituidor, que, através de uma escritura ou testamento, destina bens livres, especificando o fim a ser alcançado”.

As fundações (privadas), pelo Código (art.62), somente poderão ser constituídas para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência. Para criá-las, “o seu instituidor fará, por escritura pública ou testamento, dotação especial de bens livres, especificando o fim para o qual se destina, e declarando, se quiser a maneira de administrá-la” (OLAK, NASCIMENTO, 2010, p. 15).

Os fundadores, os gestores e os provedores desse tipo de negócio, que não é só físico, mas também moral, “impõem” um conjunto de valores e crenças que nortearão a entidade como um todo.

### **3 METODOLOGIA**

A metodologia utilizada no presente trabalho foi um estudo de caso, caracterizado pelo aprofundamento em uma única empresa. Segundo Yin (2002), este tipo de pesquisa permite uma investigação para que haja uma conservação da realidade sem a mínima alteração dos eventos reais.

Também, trata-se de uma pesquisa documental, pois tem como fonte documentos que representam uma rica fonte de dados permitindo assim, o estudo de organizações as quais não temos acesso físico por problemas de distância, sendo também apropriada para estudar longos períodos de tempos. Para BEUREN, 2004, menciona que:

“Assim como a maioria das tipologias, a pesquisa documental pode integrar o rol de pesquisas utilizadas em um mesmo estudo ou caracterizar-se como o único delineamento utilizado para tal sua notabilidade é justificada no momento em que podem- se organizar informações que se encontram dispersas, conferindo-lhe uma nova importância como fonte de consulta”.

A pesquisa foi embasada em diversos autores que por sua vez, caracteriza-se por uma pesquisa bibliográfica, na qual se referencia em livros, sites, artigos e no manual de contabilidade aplicado ao terceiro setor, justamente para analisar e identificar as normas aplicadas ao terceiro setor nas entidades não governamentais. A mesma distingue-se pelo estudo exploratório, descritivo e qualitativo; sendo a exploratória, uma pesquisa que consiste em explorar mais o assunto tratado para trazer com mais profundidade e familiaridade; a descritiva procura-se limitar as técnicas, métodos e modelos para melhor interpretação dos dados; e pôr fim a qualitativa que procura destacar características ainda não observadas, buscando conhecer mais profundamente a empresa analisada. De acordo com Richardson (1999, p.80) “pode descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”.

Refere-se a uma pesquisa aplicada na Fundação Xuxa Meneghel, o qual terá o objetivo de analisar se a empresa está de acordo com as Normas Brasileira de Contabilidade Aplicadas ao terceiro Setor, nas entidades sem fins lucrativos entre os anos de 2012, 2013 e 2014.

Os documentos utilizados foram disponibilizados pelo próprio site da Fundação Xuxa Meneghel, entre eles, as demonstrações contábeis e o relatório das notas explicativas dos anos 2012,2013 e 2014, analisadas segundo as normas do terceiro setor.

#### 4 ANÁLISE DE DADOS

Conforme a metodologia descrita anteriormente, será apresentado um estudo de caso da Fundação Xuxa Meneghel entre os anos de 2012 à 2014, em comparação de suas informações com as descrições fornecidas pelos procedimentos padrões das Normas de Terceiro Setor. A análise será feita através do Reconhecimento, Registros Contábeis, Demonstrações Contábeis, Contas de Compensação e Divulgação comparando com o respectivo NBC ITG 2002, evidenciando uma descrição da análise dos resultados obtidos através das normas, do Balanço Patrimonial e das notas explicativas.

O quadro 1 está estruturado de forma a apresentar características de reconhecimento da fundação, demonstrando se os itens estão sendo avaliados conforme o pronunciamento nas normas da NBC ITG 2002. A análise, é feita em comparação conforme os relatórios anuais de 2012 a 2014 da Fundação Xuxa. Seguindo da Totalização de cada item, ou seja, no quadro, os itens referentes ao reconhecimento foram divididos, pois a avaliação dos itens deve ou não estar de acordo com as normas.

##### Quadro 1. Reconhecimento

ITEM	RECONHECIMENTO NBC ITG 2002	2012	2013	2014	TOTAL
1	Receitas e Despesas	✓	✓	✓	100%
2	Doações e Subvenções recebidas para custeio e investimento	✓	✓	✓	100%

Fonte: Dos Autores

No quadro 1, foram analisados dois itens, sendo usado como critério de avaliação, o reconhecimento das receitas, despesas, as doações e subvenções recebidas para custeio e investimento. Conforme o quadro no item 1 de comparação entre a NBC ITG 2002 e os anos de 2012 a 2014 dos relatórios anuais da Fundação, a análise evidencia que conforme a NBC ITG 2002 “as receitas e despesas devem ser reconhecidas, mensalmente, respeitando o regime contábil de competência.” Comparando com os relatórios da Fundação, pode-se observar que no período de 2012 a 2014 as receitas e despesas são reconhecidas de acordo com o período contábil de competência. Porém, duas receitas não são reconhecidas pelo regime de

competência, mas pelo regime de caixa são as receitas de doações eventuais e os patrocínios de pessoas jurídicas para custeio das atividades assistenciais e para realização de projetos pela Fundação. Concluindo, nesse item, a Fundação está 100% com as normas.

No item 2, conforme a NBC ITG 2002, é abordado o seguinte: “As doações e subvenções recebidas para custeio e investimento, devem ser reconhecidas como receita no resultado, observando o disposto na NBC TG 07 – Subvenção e Assistência Governamentais.”. Comparando com os relatórios, pode-se observar que no período de 2012 a 2014 as doações são reconhecidas como receita do resultado, mas a Fundação não recebe subvenções do governo, durante os anos de 2012 a 2013, já no ano 2014, as subvenções governamentais, estão registradas nas receitas de doações. Assim, a análise, evidencia que a fundação cumpre 100% nos dois itens conformes as normas do 3º setor.

O quadro 2 demonstra as informações obtidas dos registros contábeis referente a norma NBC ITG 2002 e os relatórios anuais de 2012 a 2014. Foram analisados os itens de 1 a 6, sendo usado como critério a partir da evidenciação das contas de receitas e despesas até o trabalho voluntario reconhecido pelo valor justo, aos quais, a avaliação dos itens, deve ou não estar de acordo com as normas.

### **Quadro 2. Registros Contábeis**

ITEM	REGISTROS CONTÁBEIS NBC ITG 2002	2012	2013	2014	TOTAL
1	Evidenciar as contas de receitas e despesas	✓	✓	✓	100%
2	Receitas decorrentes e as respectivas despesas devem ser registradas em contas próprias	✓	✓	✓	100%
3	O valor do superávit ou déficit deve ser incorporado ao Patrimônio Social	✓	✓	✓	100%
4	Os registros contábeis devem ser segregados	✓	✓	✓	100%
5	A dotação inicial disponibilizada pelo instituidor/fundador	✓	✓	✓	100%
6	O trabalho voluntário deve ser reconhecido pelo valor justo				

Fonte: Dos Autores.

No item 1, do quadro 2 foi abordado o seguinte: “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.” Comparando com os três anos de análise, as receitas e despesas estão sendo reconhecidas conforme o pressuposto na norma NBC ITG 2002, ou seja, identificadas por tipos de atividades, o superávit ou déficit, evidenciar as contas de receitas e despesas. E também a Fundação relaciona no demonstrativo Atividades, reconhecendo todas as atividades fornecidas pela fundação, o público alvo e a quantidade de participantes entre os anos de 2012 a 2014.

No item 2 conforme as normas são abordadas o seguinte: “As receitas decorrentes de doação, contribuição, convênio, parceria, auxílio e subvenção através de convênios, editais, contratos, termos de parcerias 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.” De acordo com os demonstrativos de 2012 à 2014, as receitas de doações e outros instrumentos, são segregadas das demais contas. As subvenções governamentais estão registradas a partir do ano de 2014 nas receitas de doações, 2012 e 2013 não há subvenções governamentais conforme os demonstrativos.

No item 3, pode-se observar a seguinte descrição nas normas NBC: “O valor do superávit ou déficit deve ser incorporado ao Patrimônio Social. O Superávit, ou parte de que tenha restrição para aplicação, deve ser reconhecido em conta específica do Patrimônio Líquido.” Analisando as demonstrações de 2012 à 2014, nota-se que o superávit/déficit é registrado no Patrimônio Social juntamente com o Fundo Social da empresa.

No Item 4 do quadro, conforme as normas NBC ITG 2002, é abordado que “Os registros contábeis devem ser segregados de forma que permitam a apuração das informações para prestação de contas exigidas por órgãos governamentais e usuários em geral.” Conforme as normas, nas demonstrações financeiras, as contas registradas nos relatórios de 2012 à 2014 são individuais as quais permitem a apuração das informações apresentadas nessas contas.

No item 5, é abordado o seguinte conforme as normas da NBC: “A dotação inicial disponibilizada pelo instituidor/fundador em ativo monetário ou não monetários, no caso das Fundações, é considerada doação patrimonial e reconhecida em conta do patrimônio social.” Comparando as normas com as demonstrações financeiras de 2012 à 2014, nota-se que o ativo monetário disponibilizado pelo fundador, está registrado no patrimônio social, na conta Fundo Social.

No item 6, as normas abordam que “O trabalho voluntário deve ser reconhecido pelo valor justo da prestação do serviço como se tivesse ocorrido o desembolso financeiro”. Nesse item não há registro das demonstrações, pois na fundação, todos os colaboradores são funcionários e não há voluntários. Conclui – se que nos itens de 1 há 6 em referência com as normas e os relatórios dos 3 anos, a fundação está de acordo 100%.

O quadro 3 demonstra as informações obtidas das demonstrações contábeis referente a norma NBC ITG 2002 e os relatórios anuais de 2012 a 2014. Foram analisados dois itens, sendo usado como critério a partir das demonstrações elaboradas pelas entidades sem fins lucrativos até as denominações nas contas do balanço patrimonial.

### Quadro 3- Demonstrações Contábeis

ITEM	DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS NBC ITG 2002	2012	2013	2014	TOTAL
1	As demonstrações contábeis que devem ser elaboradas pela entidade sem finalidade de lucros	✓	✓	✓	100%
2	Denominações nas contas do Balanço Patrimonial	✓	✓	✓	100%

Fonte: Dos Autores.

No item 1 do quadro 3, as normas da NBC ITG 2002, abordam “As demonstrações contábeis, as quais devem ser elaboradas pela entidade sem finalidade de lucros, são o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e a Demonstração dos Fluxos de Caixa, conforme previsto na NBC TG 26 ou na seção 3 da NBC TG 1000, quando aplicável.” Comparando com os anos de 2012 à 2014 a Fundação elabora todas as demonstrações conforme as normas.

No item 2, conforme as normas, ela aborda “Balanço Patrimonial, a denominação da conta Capital deve ser substituída por Patrimônio Social, integrante do grupo Patrimônio Líquido; e a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados por Superávit ou Déficit. Nas Demonstrações do Resultado, das Mutações do Patrimônio Líquido e dos Fluxos de Caixa, as palavras lucro ou prejuízo devem ser substituídos por superávit ou déficit do período.” Comparando com as normas da NBC ITG 2002, no Balanço Patrimonial, a conta Patrimônio

Líquido é denominada como Patrimônio Social e o Lucro/Prejuízo é denominado como Superávit/Déficit.

O quadro 4 demonstra as informações obtidas nas contas de compensação referente a norma NBC ITG 2002 e os relatórios anuais de 2012 a 2014. Foi analisado o item de contas de compensação referentes as isenções e gratuidades para melhor evidenciação.

#### Quadro 4 – Contas de Compensação

ITEM	CONTAS DE COMPENSAÇÃO NBC ITG 2002	2012	2013	2014	TOTAL
1	Em conta de compensação transações referentes a isenções, gratuidades e outras informações	✓	✓	✓	100%

Fonte: Dos Autores.

Conforme o item 1 do quadro 4, relata que “Sem prejuízo das informações econômicas divulgadas nas demonstrações contábeis, a entidade pode controlar em conta de compensação transações referentes a isenções, gratuidades e outras informações para a melhor evidenciação contábil”. Comparando os três anos analisados, verificou-se que a fundação registra as isenções na conta de receitas de doações. Não há indícios de contas de compensação.

O quadro 5 demonstra as informações obtidas das demonstrações complementadas por notas explicativas referente a norma NBC ITG 2002 e os relatórios anuais de 2012 a 2014. Foram analisados apenas um item, avaliando se a fundação está de acordo ou não com as normas.

#### Quadro 5- Divulgação

ITEM	DIVULGAÇÃO NBC ITG 2002	2012	2013	2014	TOTAL
1	As demonstrações contábeis devem ser complementadas por notas explicativas	-	-	-	0%

Fonte: Dos Autores.

Comparando os relatórios de 2012 a 2014 da fundação com as Normas, observa-se no quadro 5, que a fundação não cumpre em nenhum dos três anos, pois nos relatórios disponibilizados no site, não existe nenhuma nota explicativa, o que nos anos anteriores a fundação disponibilizou. Conclui-se que pela ausência das notas explicativas dos anos de 2012, 2013 e 2014 alguns itens descritos nas normas da NBC ITG 2002 não foram analisados devido ao fato da ausência dessas notas explicativas, os quais dificultou o melhor entendimento das análises.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

De acordo a bibliografia estudada, as entidades sem fins lucrativos, são uma realidade presente desde muitos anos atrás, quando identificou-se uma deficiência no Estado em suprir as necessidades básica da própria população. Hoje mais do que nunca, estas entidades do chamado terceiro setor, contribuem com um papel de extrema valia para com a sociedade, principalmente nas áreas da saúde, educação e capacitação profissional, porque devido ao aumento constante da população, acaba se desenquadrando do controle do Estado e trazendo assim uma escassez a própria sociedade.

O objetivo do presente trabalho foi justamente de verificar se a Fundação Xuxa apresenta suas demonstrações contábeis com transparência, considerando que, algumas entidades do terceiro setor recebem verbas ou incentivos fiscais do Governo para contribuir

ou suprirem as necessidades da população, e se as mesmas estão enquadradas nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao terceiro Setor.

De acordo com o estudo de caso aplicado na Fundação Xuxa Meneghel, verificou-se que suas demonstrações são parcialmente evidenciadas com transparência, parcialmente, pois no próprio site da Fundação, falta informações para seus parceiros ou contribuintes, como por exemplo, notas explicativas as quais são obrigatórias para o conhecimento de todos sobre os acontecimentos dentro da Fundação. A pesquisa aponta como parcialmente, pois justamente, sem esta informação, fica difícil analisar alguns itens da demonstração financeira da empresa.

## **REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

BRASIL. Decreto-Lei n.º 9.295 – de 27 de maio de 1946. Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del9295.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del9295.htm)>. Acesso em 25 de Outubro de 2015.

CORRÊA, V.C., SILVA, A.P., & SOUZA, E.X. (2011). Aplicabilidade das Normas Brasileiras de Contabilidade Voltadas para as Fundações Privadas na Área de Educação: Um estudo realizado com associadas do Grupo de Institutos Fundações e Empresas. VIII Convibra Administração – Congresso Virtual Brasileiro de Administração, (p. 2).

HANAOKA, C.H., & LEON, F.H. (2013, maio). Análise de Demonstrações Contábeis na Gestão Financeira de uma Entidade Sem Fins Lucrativos. Revista Ampla de Gestão Empresarial (Nº 2, art. 1, pp 1-21), Registro, SP, Ano 2, ISSN 2317-0727.

HERMES, G. (1986). O bacharel em ciências contábeis. Brasília: Senado Federal. Centro Gráfico.

Portal do Conselho Federal de Contabilidade – Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social. (2013). Disponível em: <[http://portalcfc.org.br/wordpress/wpcontent/uploads/2013/01/Manual\\_procedimentos2008.pdf](http://portalcfc.org.br/wordpress/wpcontent/uploads/2013/01/Manual_procedimentos2008.pdf)> Acesso em: 14 de Setembro de 2015.

Portal do Conselho Federal de Contabilidade – Manual de Contabilidade do Sistema CFC/ CRCs. (2012) (pp.79-80). Disponível em: <[http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2012/11/manual\\_cont.pdf](http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2012/11/manual_cont.pdf)>. Acesso em 02 de Setembro de 2015.

Portal Conselho Federal de Contabilidade. (2011) CADERNO DE PROCEDIMENTOS APLICÁVEIS, À PRESTAÇÃO DE CONTAS DAS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR (FUNDAÇÕES). Disponível em: <[http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/terceiro\\_setor.pdf](http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/terceiro_setor.pdf)>. Acesso em: 07 de Setembro de 2015.

RESOLUÇÃO CONSELHO FEDERAL CONTABILIDADE Nº 1.409, DE 21 DE SETEMBRO DE 2012, trata das Entidades sem Fins Lucrativos. Disponível em: <[http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?codigo=2015/ITG2002\(R1\)](http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2015/ITG2002(R1))> Acesso em: 18 de Setembro de 2015.

Fundação Assistencial Xuxa Meneghel – Relatório Circunstanciado sobre as Demonstrações Contábeis. Anais eletrônicos... Rio de Janeiro. 2012/2014. Disponível em: <<http://www.fundacaoxuxameneghel.org.br/quem-somos/>> Acesso em: 20 de Agosto de 2015.

NASCIMENTO, D.T., & OLAK, P.A. (2010). Contabilidade para Entidades sem Fins Lucrativos. 3ª Ed. São Paulo: Atlas.

RODRIGUES, A. A. (1985, set/ dez). A História da profissão contábil e das instituições de ensino, profissionais e culturais da Ciência Contábil no Brasil. Revista do CRCRS. ( Nº 43, pp..34-52). Porto Alegre.

SHIMIDT, P. (1996). Uma Contribuição ao estado da história do pensamento contábil. Tese (Doutorado em contabilidade). Faculdade de Econômica e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo.

WATANABE, I. (1996, dez). História da Contabilidade: A profissão contábil no Brasil. Revista de contabilidade do CRCSP (pp. 4- 20) São Paulo.