

# CARACTERÍSTICAS E PECULIARIDADES DAS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR

*CHARACTERISTICS AND PECULIARITIES FOR THE THIRD SECTOR ENTITIES*

SIMONE BERNARDES VOESE  
ROSELI MARIA REPTCZUK

---

## **Resumo:**

**E**sta pesquisa tem por objetivo demonstrar as características e peculiaridades aplicáveis às entidades do terceiro setor. Para tal, foram apresentados elementos conceituais e legais necessários ao funcionamento dessas entidades. Desta forma, considera-se este estudo como um instrumento que contribua para que as entidades aumentem a compreensão de elementos necessários para o desenvolvimento de suas atividades, visando maximizar a arrecadação de recursos e, conseqüentemente, das pessoas atendidas nos diversos níveis da sociedade. Este artigo se caracteriza como uma pesquisa qualitativa, bibliográfica e documental, no qual se faz um levantamento das leis, decretos e normas contábeis aplicáveis, bem como a pesquisa em fonte bibliográfica já tratada. Como resultado, verificou-se as peculiaridades entre os tipos de entidades, bem como os títulos e registros necessários. Além disso, também foram apresentadas as obrigações a serem prestadas junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil, ao Ministério do Trabalho e Emprego e as características referentes à imunidade e isenção tributária das entidades do terceiro setor.

**Palavras-chave:** Terceiro setor. Peculiaridades. Tributação das entidades.

## **SIMONE BERNARDES VOESE**

DOUTORA EM ENGENHARIA DE  
PRODUÇÃO PELA UNIVERSIDADE  
FEDERAL DE SANTA CATARINA (UFSC).  
PROFESSORA ADJUNTA DO DEPARTAMENTO  
DE CONTABILIDADE DA UNIVERSIDADE  
FEDERAL DO PARANÁ (UFPR).  
(simone.voese@gmail.com)

## **ROSELI MARIA REPCZUK**

ESPECIALISTA EM CONTABILIDADE E  
FINANÇAS PELA UNIVERSIDADE FEDERAL DO  
PARANÁ (UFPR).  
(roselirep@hotmail.com)

**Abstract:** *This research aims to demonstrate the characteristics and peculiarities of the third sector entities. To this was presented conceptual and legal elements necessary for the operation of these entities. Thus, it is considered this study as a tool to help entities to increase understanding of the elements necessary for developing its activities in order to maximize the collection of resources and hence of the people served at all levels of society. Methodologically this article is characterized as a qualitative research, literature and documents, which makes a survey of laws, decrees and applicable accounting standards, as well as research bibliographical source already treated. As a result, there are peculiarities between the types of entities, as well as titles and records needed. In addition, we presented the requirements to be provided at the Internal Revenue Service of Brazil, the Ministry of Labor and Employment and the characteristics concerning the tax exemption of immunity and the third sector entities.*

**Keywords:** *Third sector. Peculiarities. Taxation of entities.*

## 1 INTRODUÇÃO

A denominação de terceiro setor foi empregada, originalmente, por Levitt (1973 apud ESCOBAR; GUTIÉRREZ, 2008, p. 87), e “[...] designava como um conjunto complexo e heterogêneo de entidades que são definidas por exclusão: não são públicas, mas tampouco tem fins lucrativos”. Desta forma, as organizações do terceiro setor surgem por meio de movimentos mundiais cujo objetivo era suprir certa deficiência nas áreas de educação, saúde, cultura e meio ambiente, em função de o Governo apresentar dificuldade de controlar sozinho por toda a demanda da sociedade.

"O estudo do terceiro setor está diretamente ligado aos interesses do povo, interesses sociais que, devido a sua essencialidade, são abraçados pelo direito e se refletem no mundo jurídico como a tutela constitucional dos direitos coletivos". Ainda mais estreita é a sua relação com a Cidadania, por ser esta o conjunto de direitos e deveres do indivíduo inserido na sociedade. (TAVARES NETO; FERNANDES, 2010, p. 372).

Essas entidades vêm se desenvolvendo cada vez mais e, dessa forma, o seu papel dentro da sociedade torna-se cada vez mais importante. Elas se diferenciam do segundo setor, o privado, por não possuírem finalidade lucrativa e pela maioria dos trabalhos realizados serem voluntários. Contudo, essas instituições também possuem empregados formais que servem para controlar os recursos recebidos, administrá-los e prestar contas para os órgãos públicos e para a sociedade.

Tais recursos podem ser provenientes de órgãos públicos e privados, ocorrendo por meio de convênios, parcerias, contratos e doações, e são repassados para executar principalmente o seu funcionamento e para o desenvolvimento de projetos nas comunidades. Após o repasse efetuado a entidade precisa prestar contas ao seu “financiador”, apresentando diversas informações obrigatórias. Caso ela não consiga cumprir todas as obrigações exigidas na prestação de contas, podem ocorrer determinadas consequências, como a não aprovação das contas pela concedente, multas, processos administrativos e perdas de certidões negativas de débitos perante os órgãos públicos, implicando na não aprovação de novos convênios.

Para que não incorram desses problemas, as organizações devem trabalhar com profissionais competentes, sempre trabalhando na busca da excelência dos resultados, pois quanto melhor forem os resultados alcançados, melhor serão reinvestidos na entidade.

O estudo de Mensah e Lam (2006) demonstra que a eficiência econômica pode ser considerada um fator de

contribuição para a efetividade organizacional, mas não é suficiente para garantir o sucesso dessas entidades. Sendo necessário acompanhar e medir também a eficácia, visando atingir aos resultados esperados.

Diante desse contexto surge como questão norteadora: quais são as características e peculiaridades aplicáveis às entidades do terceiro setor?

Esta pesquisa tem o objetivo de demonstrar as características e peculiaridades aplicáveis às entidades do terceiro setor. Desta forma, considera-se este estudo como um instrumento que contribua para que as entidades aumentem a compreensão de elementos necessários para o desenvolvimento de suas atividades, visando maximizar a arrecadação de recursos e, conseqüentemente, as pessoas atendidas nos diversos níveis da sociedade.

Desta forma, justifica-se a realização desta pesquisa por se caracterizar como uma contribuição ao meio acadêmico por discutir as bases teóricas aplicadas na contabilidade do terceiro setor. Além disso, contribui também para a sociedade, ao discutir os aspectos e peculiaridades, proporcionando maior confiabilidade nas informações prestadas pelas organizações sem fins lucrativos que precisam prestar contas das doações recebidas em suas diversas formas.

Para realização desta pesquisa, foi desenvolvida esta parte introdutória. Posteriormente apresenta-se a descrição metodológica e referencial teórico sobre o terceiro setor. Após, é demonstrado a Concessão dos Registros e Títulos por Órgãos Governamentais, em seguida é apresentado a Tributação. Por fim, são apresentadas as considerações finais.

## 2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este estudo se caracteriza quanto à abordagem do problema em uma pesquisa qualitativa em função de a realidade ser constituída por fenômenos socialmente construídos e apresenta, como principal objetivo, compreender melhor os fenômenos, não tendo como finalidade o estudo estatístico e a generalização dos fatos (APPOLINÁRIO, 2009). Por sua vez, também apresenta a classificação quanto ao objetivo como sendo descritiva, por ter como finalidade descrever as características de determinada população (BEUREN, 2003).

Este artigo se classifica como um ensaio, por isso a classificação metodológica, quanto aos procedimentos, ocorre como pesquisa bibliográfica e documental. Pesquisa bibliográfica em função de buscar conhecer as contribuições culturais ou científicas já existentes na literatura. Tal pesquisa abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo. Sua finalidade é a de colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito,

dito ou filmado sobre determinado assunto (LAKATOS; MARCONI, 2003; CERVO; BERVIAN, 1977).

A classificação, como sendo uma pesquisa documental, ocorre devido à busca de fontes primárias do tema pesquisado. Assim, também foram usados, como fonte de coleta de dados, documentos de arquivos públicos que representam os documentos oficiais, incluindo as leis, decreto-lei (LAKATOS; MARCONI, 2003).

### 3 TERCEIRO SETOR

O terceiro setor vem sendo representado pelas Entidades de Interesse Social ou Organizações Não Governamentais (ONGs). É um impulsionador de iniciativas voltadas para o desenvolvimento social e ocupa posição intermediária entre o Estado, sendo considerado primeiro setor, e as empresas privadas, consideradas como segundo setor.

Para Vilanova (2004, p. 32) “[...] o terceiro setor é o conjunto de organizações privadas que desenvolvem ações que visam à prestação de serviços considerados de interesse público, cujos resultados alcançados se revertem à própria sociedade”. Essa concepção também é destacada por Delegado (2005, p. 9) ao considerar que o terceiro setor pode ser apresentado como aquele desenvolvido “[...] por instituições com preocupações voltadas para a execução de práticas sociais, sem fins lucrativos, gerando, direta ou indiretamente, bens e serviços que se assemelham aos prestados pelo Poder Público”.

Tavares Neto e Fernandes (2010, p. 373) complementam ao considerarem um “[...] conjunto de iniciativas privadas, de caráter público, sem fins econômicos que funcionam estruturalmente como associações e fundações destinadas diretamente ao atendimento do interesse público”. Para Paes (2001, p. 68) essas entidades são “[...] dotadas de autonomia e administração própria que apresentam como função e objetivo principal atuar voluntariamente junto à sociedade civil visando ao seu aperfeiçoamento [...]” e o fornecimento de bens e serviços considerados públicos. Assim, tem-se como “[...] objetivo principal a melhoria das condições de vida de todos os indivíduos” (BETTIOL JÚNIOR, 2005, p. 10).

Segundo Drucker (1994, p. 14, grifo nosso), as organizações sem fins lucrativos têm por objetivo provocar mudanças sociais, “[...] 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; isto é, toda uma vida transformada”.

Como forma de atender esse objetivo, Escobar e Gutiérrez (2008) consideram que as entidades do terceiro setor apresentam as funções:

- de integração de agentes solidários, tornando as entidades que compõem o terceiro setor em um espaço em que a solidariedade social;
- axiológica, que, na concepção dos autores, consiste na promoção de determinados princípios e valores, como o da participação, da solidariedade, da responsabilidade social e do pluralismo, contribuindo para participação dos sujeitos/agentes no desenvolvimento e fortalecimento dessas entidades;
- de promoção da inovação e a mudança social, por meio de atividades sociais não desenvolvidas pela administração pública ou pelas empresas lucrativas sendo facilitada nas entidades do terceiro setor por sua lógica funcional ou pelo, nível de implicação e comprometimento no sistema social que estão inseridas; e
- a geração de serviços com características singulares e de capital social.

#### 3.1 CARACTERÍSTICAS DAS ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS

O terceiro setor no Brasil, segundo Falconer (1999), apresenta como principais categorias de organizações: (1) formado por instituições religiosas e entidades ligadas a Igrejas, (2) as organizações não governamentais e novos movimentos sociais, (3) os empreendimentos “sem fins lucrativos” de serviços, (4) a entidade paraestatal, nascida sob a tutela do Estado e (5) as fundações e entidades empresariais.

Na Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) T 10.19, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) define da seguinte forma as entidades sem fins lucrativos: “[...] são aquelas em que o resultado positivo não é destinado aos detentores do patrimônio líquido e o lucro ou prejuízo são denominados, respectivamente, de superávit ou déficit”.

Pela definição anterior, verifica-se que o Grupo de Trabalho das Normas Brasileiras de Contabilidade do Conselho Federal de Contabilidade invocou dois aspectos fundamentais: a não distribuição do eventual resultado positivo e nomenclatura do resultado apurado. Entretanto, não contemplam toda a complexidade e abrangência desse segmento.

Como as normas técnicas, convém mencionar, são muito significativas às contribuições apresentadas, especialmente as que tratam do reconhecimento das receitas e despesas. Nessas entidades, as principais fontes de recursos - as doações, subvenções e contribuições - não guardam relação direta com os custos e despesas, tão visível nas atividades empresariais.

A experiência permite-nos afirmar que as receitas de muitas entidades sem fins lucrativos oscilam de forma totalmente desproporcional ao volume de custos e despesas, com superávits fantásticos em certos períodos e com déficits em outros.

Nesse sentido, faz-se necessário, preliminarmente, caracterizar as entidades sem fins lucrativos, mesmo correndo o risco de, em função das limitações deste estudo, deixar de abordar particularidades importantes desse segmento.

Olak (1996) identifica quatro como sendo as principais características dessas entidades:

1. O lucro (superávit) não é a sua razão de ser, mas um meio necessário para garantir a continuidade e o cumprimento de seus propósitos institucionais;
2. Seus propósitos institucionais, quaisquer que sejam suas preocupações específicas, objetivam provocar mudanças sociais;
3. O patrimônio pertence à sociedade como um todo ou segmento dela, não cabendo aos seus membros ou mantenedores quaisquer parcelas de participação econômica no mesmo;
4. As contribuições, doações e subvenções constituem-se, normalmente, nas principais fontes de recursos financeiros, econômicos e materiais das entidades sem fins lucrativos.

### 3.2 A IMPORTÂNCIA DAS INSTITUIÇÕES DO TERCEIRO SETOR

A importância do terceiro setor para a formação pessoal dos indivíduos em relação à conscientização para a ajuda ao próximo e para o aumento do bem-estar da população (DRUCKER, 1994).

No Brasil, o Estado apresenta dificuldade de cumprir com suas obrigações constitucionais, principalmente relacionadas aos “direitos sociais à educação, à saúde, ao trabalho, à moradia, ao lazer, à segurança, à previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados” (CF, art. 6º). E de acordo com o crescimento da sociedade essas dificuldades só tendem a aumentar.

De acordo com Ramos (2003, p. 4) “[...] a importância do terceiro setor pode ser mensurada pela extensão de sua participação na economia”. E Milani Filho (2004, p. 122) complementa que este setor “[...] mostra-se cada vez mais significativo sob o aspecto econômico, não somente no panorama nacional, mas em todo o mundo”.

## 4 A CONSTITUIÇÃO E FUNCIONAMENTO DE ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR

As entidades do terceiro setor são pessoas jurídicas de direito privado e podem ser constituídas de duas formas: Associações ou Fundações, segundo o Código Civil Brasileiro, art. 44 Lei nº 10.406, de 10/01/2002, alterado pela Lei nº 10.825 de 22/12/2003.

As Fundações são entes jurídicos que têm como fator preponderante o patrimônio. Este ganha personalidade jurídica e deve ser administrado de modo a atingir o cumprimento das finalidades estipuladas pelo seu instituidor. A partir da vigência do Código Civil de 2002, somente podem ser constituídas fundações para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência (parágrafo único do art. 62).

As Associações são pessoas jurídicas formadas pela união de pessoas que se organizam para a realização de atividades não econômicas, ou seja, sem finalidades lucrativas. Para a criação de uma associação, os associados devem seguir as determinações constantes nos arts. 53 e 54, da Lei nº 10.406/2002 (do Código Civil Brasileiro), no que se refere: a denominação, os fins e a sede da associação; os requisitos para a admissão, demissão e exclusão de associados; os direitos e deveres dos associados; as fontes de recursos para sua manutenção; o modo da constituição e funcionamento dos órgãos deliberativos e administrativos; e as condições para a alteração das disposições estatutárias e para a dissolução.

Além disso, a referida lei apresenta normativas para constituição, exclusão e outros direitos dos associados; a competência e convocações das assembleias gerais; e da dissolução da associação.

Após a sua constituição, a entidade sem fins lucrativos pode requerer títulos, registros, certificados e qualificações. Para solicitar esses enquadramentos legais, a entidade deverá observar os requisitos necessários à sua obtenção, bem como as obrigações decorrentes.

Cada título possui uma legislação específica que deve ser cumprida pela entidade interessada em obtê-lo, ressaltando-se que nem todos os títulos são cumulativos (se pode ter um, nem sempre pode ter outro).

Os objetivos para concessão de títulos, qualificações e registros são:

- 1) Diferenciar as entidades que os possuem, inserindo-as num regime jurídico específico;
- 2) Demonstrar à sociedade que a entidade possui credibilidade;

- 3) Facilitar a captação de investimentos privados e a obtenção de financiamentos;
- 4) Facilitar o acesso a benefícios fiscais;
- 5) Possibilitar o acesso a recursos públicos, assim como a celebração de convênios e parcerias com o Poder Público e;
- 6) Possibilitar a utilização de incentivos fiscais pelos doadores.

Segundo Violin (2002, p. 195) “todos são títulos concedidos a pessoas jurídicas de direito privado, devidamente constituídas, em forma de associações e fundações privadas, nos termos da legislação civil, os quais permitem a concessão de benefícios às entidades qualificadas, via subvenções, auxílios, convênios, contratos de gestão, termos de parceria.”

Assim consideram-se como principais títulos, registros e certificados:

- a) Título de Utilidade Pública Federal (UPF);
- b) Registro no Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS);
- c) Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas);
- d) Qualificação como Organização Social (OS);
- e) Qualificação como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip).

#### 4.1 TÍTULO DE UTILIDADE PÚBLICA

É a declaração outorgada pelo Ministério da Justiça à entidade que desenvolve atividades úteis ao público, de relevante valor social, que realiza o bem em prol da coletividade, e que cumpre os requisitos legais para fazer jus a tal titulação.

Conforme Violin (2002, p. 195) o Título de Utilidade Pública Federal é disciplinado pela Lei nº 91/35, regulamentada pelo Decreto nº 50.517/61 e Decreto nº 60.931/1967. Essas normas se aplicam às entidades sem fins lucrativos, constituídas no país, com personalidade jurídica, que tenham estado em funcionamento regular nos últimos três anos, que sirvam desinteressadamente à coletividade, que não remunerem, por qualquer forma, a diretoria, sendo que esta deve possuir idoneidade moral comprovada, que não distribuam lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados; e que comprovadamente promovam a educação ou exerçam atividades científicas, culturais, artísticas ou filantrópicas.

São direitos das entidades portadoras do Título de Utilidade Pública Federal:

- a) Receber doações da União; receber receitas das loterias federais; realizar sorteios; ser isentas de recolher a cota patronal para o INSS;
- b) Permitir que pessoas físicas e jurídicas pudessem deduzir a sua doação do Imposto de Renda.

Segundo Alves (2005) a vantagem em se obter o Título de Utilidade Pública consiste no fato de poder oferecer dedução fiscal no imposto de Renda, em doações de pessoas jurídicas; de ter acesso a subvenções e auxílios da União e suas autarquias; ter possibilidade de realizar sorteios, desde que autorizado pelo Ministério da Fazenda.

Além disso, também, o portador deste título pode requerer ao INSS a isenção da cota patronal observada os demais requisitos necessários e ainda receber como doações os bens apreendidos, abandonados ou disponíveis, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Contudo, as entidades portadoras do título de utilidade pública apresentam como obrigações a necessidade de apresentar anualmente (até o dia 30 de abril) ao Ministério da Justiça um relatório circunstanciado de atividades e demonstração das receitas e despesas realizadas no período. Caso parte das receitas tenha sido fruto de subvenção da União, o relatório deve ser acompanhado da prova de publicações das demonstrações financeiras (ALVES, 2005).

#### 4.2 REGISTRO NO CONSELHO NACIONAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL (CNAS)

O registro no CNAS é um pré-requisito para a obtenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. Este registro visa reconhecer aquelas entidades que se caracterizam pelo seu caráter filantrópico. Semelhante ao título de Utilidade Pública Federal, só será concedido àquelas entidades que possuam mais de três anos de existência legal.

Segundo Alves (2005) o Registro no Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) é regido pela Lei nº 8.742/1993; Res. CNAS 31/1999 e destina-se às entidades sem fins lucrativos, legalmente constituídas, que promovam as seguintes atividades: proteção à família, à maternidade, à adolescência e a velhice; amparo às crianças e aos adolescentes carentes; ações de prevenção, habilitação, reabilitação e integração à vida comunitária de pessoas portadoras de deficiência; integração ao mercado de trabalho; assistência educacional ou de saúde; desenvolvimento da cultura; atendimento e assessoramento aos beneficiários da Lei Orgânica da Assistência Social e defesa e garantia de seus direitos.

Além disso, para a obtenção desse registro, as entidades não podem distribuir resultados e tampouco remunerar diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalentes. Assim como, aplicar suas rendas, recursos e eventual resultado integralmente no território nacional e na manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais que, em caso de dissolução ou extinção, destinem o patrimônio remanescente à entidade congênera registrada no CNAS ou à utilidade pública.

Esse registro possibilita o acesso a recursos públicos por meio de subvenções ou convênios com o CNAS e fundos.

### 4.3 CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL (CEBAS)

O Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social é o título outorgado pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), órgão vinculado ao Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, às entidades que comprovem o desenvolvimento de atividades de assistência social.

A obtenção deste certificado é regulamentada pelas seguintes leis e decretos: Lei nº 8.742/1993, Decreto nº 2.536/1998, Decreto nº 3.504/2000, Decreto nº 4.381/2002, Decreto nº 4.499/2002, Res. CNAS 177/2002, Res. CNAS 2/2002 e Res. CNAS 107/2002.

Segundo a legislação, este certificado aplica-se às entidades sem fins lucrativos, legalmente constituídos no país e em efetivo funcionamento nos três anos anteriores à solicitação do Certificado. Além disso, as normas legais definem que, para obter o certificado, a entidade deve possuir como finalidade o desenvolvimento de uma das seguintes atividades: (a) proteger a família, a infância, a maternidade, a adolescência e a velhice; (b) amparar crianças e adolescentes carentes; (c) promover ações de prevenção, habilitação e reabilitação de pessoas portadoras de deficiência; (d) promover, gratuitamente, assistência educacional ou de saúde; (e) promover a integração ao mercado de trabalho e; (f) promover o atendimento e o assessoramento aos beneficiários da Lei Orgânica da Assistência Social e a defesa e garantia dos seus direitos.

Para obtenção deste certificado as entidades devem estar previamente inscritas no Conselho Municipal de Assistência Social do município de sua sede, se houver, ou no conselho correspondente no âmbito estadual e que estejam previamente cadastradas no CNAS. Também não podem distribuir resultados, nem remunerar diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalentes.

Com relação aos recursos, elas precisam aplicar suas rendas e eventuais resultados integralmente no território

nacional para a manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais. É necessário aplicar as subvenções e doações recebidas nas finalidades a que estejam vinculadas e, anualmente, pelo menos 20% da receita bruta em

gratuidade, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruídas.

Alves (2005) destaca que os recursos obtidos não constituem patrimônio de indivíduo ou de sociedade sem caráter beneficente de assistência social e que sejam declaradas de utilidade pública federal. Assim, na hipótese de dissolução de uma OSCIP, a destinação do patrimônio para outra OSCIP registrada no CNAS conforme estiver estabelecido em seu estatuto e, preferencialmente que tenha o mesmo objeto social da extinta, conforme define a Lei 9.790/99.

Com todas essas características, o portador do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social pode requerer a isenção de recolhimento da conta patronal da contribuição previdenciária, da Cofins e do PIS.

Todavia, a entidade necessita apresentar algumas obrigações junto ao Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome para a manutenção deste título. Os documentos e requerimentos devem ser apresentados ao CNAS, quando é solicitada a concessão, ou renovação do Cebas, que é válido por três anos. Entre esses documentos, encontram-se as Demonstrações Contábeis, relativas aos três últimos exercícios, sendo que estas devem ser submetidas à auditoria independente, dependendo do valor das receitas brutas da entidade. No caso de isenção da cota patronal da contribuição previdenciária, outros documentos específicos devem ser apresentados anualmente (até o dia 30 de abril) ao INSS, como o relatório das atividades que foram realizadas no ano anterior.

### 4.4 QUALIFICAÇÃO COMO ORGANIZAÇÃO SOCIAL (OS)

A Qualificação como Organização Social é disciplinada pela Lei nº 9.637/1998 e está inserida no Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado. Este documento foi elaborado pelo Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado – MARE (atualmente suas atribuições são do Ministério do Planejamento e Orçamento) e aprovado pela Câmara de Reforma do Estado em 1995.

Por meio desta lei, as organizações sociais podem receber recursos orçamentários e bens públicos necessários ao cumprimento do contrato de gestão. Entende-se por contrato de gestão o instrumento firmado entre o Poder Público e a entidade qualificada como organização social, com vistas à formação de parceria entre as partes para

fomento e execução de atividades que sejam dirigidas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde, atendidos os requisitos previstos na lei.

#### 4.5 QUALIFICAÇÃO COMO ORGANIZAÇÃO DA SOCIEDADE CIVIL DE INTERESSE PÚBLICO (OSCIP)

Para Tavares Neto e Fernandes (2010) foi a partir da lei que dispõe sobre as Organizações Sociais de Interesse Público (OSCIPs), Lei nº 9.790 de 23 de março de 1999, que se constituiu o chamado “marco legal” do terceiro setor. Os autores destacaram que:

[...] a referida lei trouxe a possibilidade de as pessoas jurídicas, formadas por grupos de pessoas ou profissionais de direito privado sem fins econômicos serem qualificadas, pelo Poder Público, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIPs – e poderem com ele relacionar-se por meio de termos de parceria desde que seus objetivos sociais e normas estatutárias atendam aos requisitos da lei (TAVARES NETO; FERNANDES, 2010, p. 385).

Os estatutos das pessoas jurídicas interessadas no título de OSCIP devem conter a observância dos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, economicidade e eficiência. Além disso, também precisam apresentar práticas de gestão administrativa que coibam a obtenção de privilégios em decorrência de participação nas decisões. Devem constituir o Conselho Fiscal com amplos poderes de fiscalização.

Também precisam fazer a previsão de que na dissolução da entidade o seu patrimônio líquido será transferido para outra OSCIP; a previsão de que na perda da qualificação o seu acervo patrimonial adquirido com recursos públicos, durante a qualificação, será transferido à outra OSCIP; a possibilidade de instituir remuneração aos dirigentes executivos da entidade e seus prestadores de serviços, respeitados os valores de mercado; e várias normas de prestação de contas fixadas no inc. VII do art. 4º da Lei nº 9.790/99.

Como observa Paes (2001, p. 101), a Lei nº 9.790/99 determina às OSCIPs a obrigatoriedade de prestação de contas (art. 4º, VII, d) ao término de cada exercício financeiro (art. 10, V) diretamente ao órgão estatal parceiro (Decreto nº 3.100/99, art.12).

A prestação de contas será instruída com os seguintes documentos: relatórios sobre a execução do objeto do Termo de Parceria, contendo comparativo entre metas propostas e os resultados alcançados; demonstrativo integral da receita e da despesa realizada na execução; parecer e relatório de

auditoria, nos casos em que o montante de recursos for maior ou igual a R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais); e entrega do extrato da execução física e financeira, conforme modelo estabelecido no art. 18 do Decreto nº 3.100/99.

### 5 A TRIBUTAÇÃO DO TERCEIRO SETOR

As entidades do terceiro setor podem receber imunidade tributária. Esta imunidade é uma limitação constitucional ao poder de tributar, vez que está contida de forma expressa pela Constituição Federal. Logo, tal observância, significa dizer que a pessoa ou o bem descrito pela Magna Carta não podem sofrer tributação, pois, ressalta-se novamente, que as imunidades resguardam o equilíbrio federativo, a liberdade política, religiosa, associativa, intelectual, da expressão, da cultura e do desenvolvimento econômico.

O disposto no artigo 150, inc. VI, alínea “c” da Constituição Federal remete aos requisitos previstos em lei, para que as instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos façam jus à imunidade tributária.

No que se refere à configuração da imunidade, o art. 14 do Código Tributário Nacional (CTN), constitui-se em lei complementar. Esses requisitos configuradores da imunidade e constantes do art. 14 do CTN são:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado;

II – aplicarem integralmente, no país, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III – manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

Gozam da imunidade dos impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços, desde que relacionados com as finalidades essenciais das entidades sem fins lucrativos. A Constituição Federal de 1988, no art. 150, proíbe a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituírem impostos sobre: templos de qualquer culto; partidos políticos, inclusive suas fundações; sindicato dos trabalhadores; instituição de educação; e instituição de assistência social. É bom frisar que a imunidade alcança somente o patrimônio, a renda e os serviços, desde que relacionados com as finalidades essenciais das entidades acima referidas. (Constituição Federal/1988, art. 150, § 4o).

De fato, a imunidade constitucional busca resguardar as atividades de interesse público e por essa motivação pretende não onerar atividades que gerem benefícios diretos a sociedade. Assim, muitas atividades existem para atender

direitos fundamentais, de obrigação primordial do Estado, o que reforça mais ainda a aplicabilidade da imunidade ao terceiro setor.

A Constituição Federal de 1988, por meio de seu artigo 195, § 7º, atribuiu incompetência a pessoas políticas para a instituição de contribuição para a seguridade social incidente sobre as entidades beneficentes de assistência social.

Embora a norma faça menção à isenção, há uma imprecisão técnica, pois, tratando-se de desoneração concedida pelo Texto Constitucional, configura-se imunidade abrangendo contribuições, condicionada ao atendimento dos requisitos estabelecidos em lei.

Mânica (2005, p. 285, grifo do autor) entende que: “[...] a questão não dá margem a grandes discussões. O § 7º do artigo 195 da CF/88, contém enunciado normativo que delimita expressamente a competência tributária outorgada à União, para que crie normas de incidência de contribuições para a seguridade social, a partir da qualificação expressa de determinada pessoa: as entidades beneficentes de assistência social”.

Independente da isenção e imunidade tributária, as entidades do terceiro setor precisam apresentar declarações aos órgãos públicos, demonstrando suas informações e a transparência em seus atos.

Assim, as entidades sem fins lucrativos precisam encaminhar a Receita Federal do Brasil algumas declarações obrigatórias perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, como segue no Quadro 1; dentre elas estão a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte, a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais e o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais.

| Obrigações gerais  | Entidades sem fins lucrativos estão sujeitas a essas obrigações gerais  | Periodicidade           |
|--|---|-------------------------|
| <b>DIPJ</b> (Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica) | Todas as entidades são imunes ou isentas.   | Anual                   |
| <b>DIRF</b> (Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte)                 | - Entidades imunes ou isentas que tenham pagado ou creditado rendimentos que sofreram retenção do Imposto de Renda na Fonte (IRF) ou que tenham efetuado retenção da CSSL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP sobre os pagamentos efetuados a outras pessoas jurídicas. | Anual                   |
| <b>DCTF</b> (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais)          | Todas as entidades imunes ou isentas.   | Mensal ou Semestral     |
| <b>DACON</b> (Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais)            | Todas as entidades imunes ou isentas.   | Trimestral ou Semestral |

Quadro 1 - Síntese das obrigações junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil das entidades sem fins lucrativos  
Fonte: Alves (2005).

O Quadro 1 evidencia que mesmo as entidades sendo sem fins lucrativos possuem obrigatoriedade em apresentar as declarações relacionadas. Desta forma, a não finalidade lucrativa não caracteriza como informalidade nos aspectos legais e contábeis. Essa obrigatoriedade em apresentar tais declarações demonstra a necessidade de contabilização das atividades e das movimentações financeiras.

Além disso, as entidades sem fins lucrativos também precisam apresentar informações ao Ministério do Trabalho e Emprego, destacando as informações do quadro funcional registrado e das obrigações decorrentes. O Quadro 2 apresenta a síntese das declarações e a periodicidade em que precisam ser entregues neste órgão.

| Obrigações gerais  | Entidades sem fins lucrativos estão sujeitas a essas obrigações gerais | Periodicidade |
|--|--|---------------|
| <b>RAIS</b> (Relação Anual de Informações Sociais)                             | Todas as entidades, imunes ou isentas com ou sem funcionários.         | Anual         |
| <b>GFIP</b> (Guia De Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social.) | Todas as entidades, imunes ou isentas com ou sem funcionários.         | Mensal        |

Quadro 2 - Síntese das obrigações junto ao Ministério do Trabalho e Emprego das entidades sem fins lucrativos.

Fonte: Alves (2005).

Com relação às obrigações destinadas ao Ministério do Trabalho e Emprego, justifica-se, também, pela necessidade de formalidade no controle da movimentação financeira, e neste caso, trabalhista. Mesmo sendo entidades sem finalidade lucrativa e com grande quantidade de voluntários na exceção das atividades, em algumas delas, faz-se necessário a contratação de colaboradores. Mesmo aquelas que não possuem colaboradores registrados com carteira de trabalho precisam apresentar as obrigações relacionadas no Quadro 2 como forma de controle do Estado sobre as atividades dessas entidades.

Como forma de reconhecimento da importância do trabalho prestado pelas entidades civis de assistência social, o Governo lhes concede os títulos acima discriminados, seguindo os requisitos legais. Desta maneira, pode proporcionar benefícios às entidades portadoras, como a imunidade e a isenção de tributos e a possibilidade do recebimento de recursos públicos, por meio de convênios, contratos, subvenções sociais, auxílios, doações e termos de parceria.

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O terceiro setor vem sendo representado pelas entidades de Interesse Social ou Organizações Não Governamentais (ONGs). É um impulsionador de iniciativas voltadas para o desenvolvimento social e ocupa posição entre o Estado, sendo considerado primeiro setor, e as empresas privadas, consideradas como segundo setor.

Devido sua importância no cenário nacional e mundial, esta pesquisa teve como objetivo demonstrar as características e peculiaridades aplicáveis às entidades do terceiro setor. Assim, mesmo existindo diversas entidades classificadas nesta categoria, no Brasil ainda não se tem uma legislação específica de normatização, sendo necessário seguir normas técnicas do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), bem como utilizar de forma adaptada as leis destinadas às empresas privadas ou órgãos públicos.

Para atingir esse objetivo foram apresentadas as características das entidades sem fins lucrativos. No que se refere às categorias e características existentes, destacam-se questões relativas ao superávit, ao patrimônio

e as fontes de recursos. A Constituição é o funcionamento das organizações, com ênfase nas formas definidas pelo Código Civil, apresentando as fundações e associações.

Também foram explorados os temas sobre os registros e títulos que as organizações do terceiro setor podem obter, principalmente Título de Utilidade Pública Federal (UPF); Registro no Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS); Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas); Qualificação como Organização Social (OS); e Qualificação como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip).

Esses títulos e registros contribuem para a diferenciação e categorização das entidades, inserindo-as em regimes jurídicos específicos. Assim, em função do enquadramento jurídico e conseqüentemente da obtenção de determinados títulos e registros, torna possível o acesso a recursos públicos, assim como a celebração de convênios e parcerias com o Poder Público, além de possibilitar a utilização de incentivos e benefícios fiscais. Também, pode facilitar a captação de investimentos privados e a obtenção de financiamentos, além de demonstrar à sociedade certa credibilidade e transparência.

Em fase de finalização, foi apresentada a síntese das obrigações que tais entidades possuem junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil, destacando as declarações e os demonstrativos exigidos e sua periodicidade, bem como as informações a serem prestadas junto ao Ministério do Trabalho e Emprego e a sua periodicidade. E apresentou-se, sucintamente, a discussão da tributação neste setor, com ênfase na regulamentação que sustenta a imunidade tributária, sobre o patrimônio, a renda e os serviços.

Diante de toda discussão abordada neste estudo, pode-se observar a existência de formalidades específicas necessárias ao desenvolvimento das atividades das entidades. A simples constituição de uma entidade do terceiro setor, na forma de associação ou fundação, não proporciona condições para o correto desenvolvimento das atividades na esfera operacional, contábil-financeira e jurídica.

Assim, as entidades necessitam apresentar eficiência e eficácia na gestão dos recursos financeiros e operacionais, mesmo não possuindo a finalidade lucrativa. Contudo,

também, precisam de assessoramento contábil para o desenvolvimento de formalidades junto a órgãos públicos, como forma de proporcionarem a continuidade de suas ações.

Caso contrário, a atuação em áreas em que o Estado possui dificuldade em atender a demanda existente, mesmo desenvolvendo ações de qualidade e com excelente resultado, não garante a continuidade dessas entidades. A formalidade

e burocratização governamental exigem o acompanhamento de profissionais especializados, principalmente na área contábil. E, assim, poder pleitear recursos e prestar contas de forma transparente e satisfatória, tanto nas esferas pública quanto na privada, além de demonstrar a toda a sociedade a importância deste setor.

## REFERÊNCIAS

ALVES, C. V. O. *Organizações da sociedade civil de interesse público e termos de parceria: um estudo sobre o processo de avaliação de resultados dos projetos sociais desenvolvidos com recursos governamentais no Brasil*. 2005. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2005.

APPOLINÁRIO, F. *Metodologia da ciência: filosofia e prática da pesquisa*. São Paulo: Pioneira Thomson, 2009.

BETTIOL JÚNIOR, A. *Formação e destinação do resultado em entidades do terceiro setor: um estudo de caso*. São Paulo, 2005. 116p. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2005.

BEUREN, I. M. (Org.). *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 2003.

BRASIL. Presidência da República. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 22 jun. 2009.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. *Decreto nº 2.536, de 6 de abril de 1998*. Dispõe sobre a concessão do certificado de Entidade de Fins Filantrópicos a que se refere o inciso IV do art. 18 da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993 e dá outras providências. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D2536.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D2536.htm)>. Acesso em: 18 abr. 2009.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. *Decreto nº 3.100, de 30 de junho de 1999*. Regulamenta a Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999. Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D3100.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3100.htm)>. Acesso em: 11 jun. 2009.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. *Decreto nº 3.504, de 13 de junho de 2000*. Altera dispositivos do Decreto nº 2.536, de 6 de abril de 1998. Dispõe sobre a concessão do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos a que se refere o inciso IV do art. 18 da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D6504.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D6504.htm)>. Acesso em: 11 jun. 2009.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. *Decreto nº 4.381, de 17 de dezembro de 2002*. Acresce parágrafos ao art. 3º do Decreto nº 2.536, de 6 de abril de 1998, que dispõe sobre a concessão do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos a que se refere o inciso IV do art. 18 da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/2002/D4381.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/D4381.htm)>. Acesso em: 21 set. 2009.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. *Decreto nº 4.499, de 4 de dezembro de 2002*. Altera o art. 3º do Decreto nº 2.536, de 6 de abril de 1998. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/2002/D4499.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/D4499.htm)>. Acesso em: 22 jun. 2009.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. *Decreto nº 50.517, de 2 de maio de 1961*. Regulamenta a Lei nº 91, de 28 de agosto de 1935, que dispõe sobre a declaração de utilidade pública. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/1950-1969/D50517.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1950-1969/D50517.htm)>. Acesso em: 22 jun. 2009.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. *Decreto nº 60.931, de 06 de setembro de 1967*. Modifica o Decreto nº 50.517 de 2 de maio de 1961, que regulamentou a Lei nº 91, de 28 de agosto de 1935. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/1950-1969/D60931.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1950-1969/D60931.htm)>. Acesso em: 22 jun. 2009.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. *Lei nº 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, que institui o Código Civil. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/leis/2003/L10.825.htm>>. Acesso em: 12 maio 2009.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. *Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e Institui Normas Gerais de Direito Tributário Aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/codtributnaci/ctn.htm>>. Acesso em: 22 jun. 2009.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. *Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993*. Dispõe sobre a organização da Assistência Social e dá outras providências. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L8742.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8742.htm)>. Acesso em: 22 jun. 2009.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. *Lei nº 9.637, de 15 de maio de 1998*. Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, a criação do Programa Nacional de Publicização, a extinção dos órgãos e entidades que menciona e a absorção de suas atividades por organizações sociais, e dá outras providências. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L9637.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9637.htm)>. Acesso em: 8 abr. 2009.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. *Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999*. Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências. Cartilha Oscips. Disponível em <[http://pgpe.planejamento.gov.br/docs/cartilha\\_oscip.doc](http://pgpe.planejamento.gov.br/docs/cartilha_oscip.doc)>. Acesso em: 6 abr. 2011.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. *Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999*. Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L9790.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9790.htm)>. Acesso em: 18 abr. 2009.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. *Lei nº 91, de 28 de agosto de 1935*. Determina regras pelas quais são as sociedades declaradas de utilidade pública. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/1930-1949/L0091.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/1930-1949/L0091.htm)>. Acesso em: 21 set. 2009.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A. *A metodologia científica: para uso dos estudantes universitários*. 2. ed. São Paulo: McGraw-Hill, 1977.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *NBC T 10.19: entidade sem finalidade de lucro*. 2000. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2000/000877](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2000/000877)>. Acesso em: 15 jul. 2009.

DELGADO, J. A. Reflexões sobre o sistema tributário aplicado ao terceiro setor. *Revista Fórum de Direito Tributário*, Belo Horizonte, v. 3, n. 17, p. 9-38, set./out. 2005.

DRUCKER, P. F. *Administração de organizações sem fins lucrativos: princípios e práticas*. 5. ed. São Paulo: Pioneira, 1994.

ESCOBAR, J. J.; GUTIÉRREZ, A. C. M. Tercer sector y univocidad conceptual: necesidad y elementos configuradores. *Revista Katálisis*, Florianópolis, v. 11, n. 1, p. 84-95, enero/jun. 2008.

FALCONER, A. P. *A promessa do terceiro setor: um estudo sobre a construção do papel das organizações sem fins lucrativos e do seu campo de gestão*. São Paulo, 1999. 152p. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1999.

FERRAREZI, E. *OSCIP: saiba o que são organizações da sociedade civil de interesse público*. Brasília: Agência de Educação para o Desenvolvimento. 2002.

LAKATOS, E.; MARCONI, M. A. *Fundamentos de metodologia científica*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MÂNICA, B. F. *Terceiro setor e imunidade tributária: teoria e prática*. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

MENSAH, Y. M.; LAM, K. C. *An approach to evaluating relative effectiveness in non-profit institutions*. American Accounting Association Governmental and Nonprofit Section Midyear Conference, Feb 21-26. Miami, FL. 2006.

MILANI FILHO, M. A. F. *A função controladoria em entidades filantrópicas: uma contribuição para a avaliação de desempenho*. São Paulo, 2004. 140p. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2004.

OLAK, P. A. *Contabilidade de entidades sem fins lucrativos não governamentais*. 1996. 273p. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1996.

PAES, J. E. S. *Fundações e entidades de interesse social: aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários*. 3. ed. Brasília: Brasília Jurídica, 2001.

RAMOS, L. C. *Em busca das origens do terceiro setor: uma avaliação crítica da literatura econômica sobre organizações não lucrativas*. São Paulo, 2003. 172p. Dissertação (Mestrado em Economia) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 2003.

RESOLUÇÃO CNAS nº 107/2002, de 14 de agosto de 2002. Dispõe sobre o requerimento de revisão de indeferimento dos pedidos de concessão ou renovação de certificado de entidade beneficente de assistência social, na forma do disposto no art. 1º, parágrafo único, do Decreto nº 4.327, de 9 de agosto de 2002. Disponível em: <<http://www.mds.gov.br/cnas/legislacao/resolucoes/2002>>. Acesso em: 22 jun. 2009.

RESOLUÇÃO CNAS nº 177/2000, de 10 de agosto de 2000. Estabelece regras e critérios para a concessão ou renovação do certificado de entidade de fins filantrópicos. Disponível em: <<http://www.mds.gov.br/cnas/legislacao/resolucoes/2000>>. Acesso em: 22 jun. 2009.

RESOLUÇÃO CNAS nº 2/2002, de 22 de janeiro de 2002. Regulamenta o procedimento administrativo de concessão de registro e certificado de entidade beneficente de assistência social – CEBAS, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.mds.gov.br/cnas/legislacao/resolucoes/2002>>. Acesso em: 22 jun. 2009.

RESOLUÇÃO CNAS nº 31/1999, de 24 de fevereiro de 1999. Estabelece regras e critérios para a consecução do Registro de Entidade no CNAS (Conselho Nacional de Assistência Social). Disponível em: <<http://www.mds.gov.br/cnas/legislacao/resolucoes/1999>>. Acesso em: 22 jun. 2009.

TAVARES NETO, J. Q.; FERNANDES, A. O. *Terceiro setor e interesses coletivos: as alternativas sociais na busca da cidadania*. Sequência, v. 31, n. 60, p. 371-390, jul. 2010.

VILANOVA, R. C. N. *Contribuição à elaboração de um modelo de apuração de resultado aplicado às organizações do terceiro setor: uma abordagem da gestão econômica*. São Paulo, 2004. 167p. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2004.

VIOLIN, T. C. *Terceiro setor e as parcerias com a administração pública: uma análise crítica*. Belo Horizonte: Fórum, 2002.

Recebido em: 20/09/2010

Aceito em: 03/02/2011