



O TERCEIRO SETOR - AS IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS DAS INSTITUIÇÕES FILANTRÓPICAS.

THE THIRD SECTOR - THE TAX IMMUNITIES OF PHILANTHROPIC
INSTITUTIONS.

André Filipe da Cunha Soares¹

Graduando em Ciências Contábeis pela UniEVANGÉLICA – GO

Wander Lúcio Braga e Souza²

Professor Orientador Mestre do curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário de Anápolis (UniEVANGÉLICA) - GO

- 1- André Filipe da Cunha Soares - Bacharelado no curso de Ciências Contábeis pelo Centro Universitário de Anápolis (UniEVANGÉLICA) – Brasil. E-mail: adf2014@live.com
- 2- Wander Lúcio Braga e Souza - Professor Mestre Orientador do curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário de Anápolis (UniEVANGÉLICA) – Brasil. E-mail: wander@unievangelica.edu.br

RESUMO:

Com o crescimento do terceiro setor e a preocupação envolvida no ensino, viemos por meio desse artigo apresentar algumas instituições de ensino da cidade de Anápolis-GO e as características das instituições do terceiro setor. O Artigo em questão tem o seguinte tema: O Terceiro Setor – As Imunidades Tributárias das Instituições Filantrópicas. Tendo como objetivo geral apresentar as principais características das instituições do terceiro setor, analisando as imunidades tributárias concedidas às instituições filantrópicas. Os objetivos específicos são definir o que é terceiro setor, e apresentar algumas instituições de ensino da cidade de Anápolis-GO, que são tão importantes para a sociedade Anapolina, ademais, identificar impostos e tributos imune as entidades sem fim lucrativo. A metodologia utilizada no estudo tem caráter bibliográfico, descritivo e qualitativo. Atingimos os resultados esperados, pois apresentamos as instituições escolhida, definimos o que é terceiro setor e as características existentes nessa área.

Palavras-Chave: terceiro setor; ensino; Anápolis, filantrópicas.

ABSTRACT:

With the growth of the third sector and the concern involved in teaching, we have come through this article to present some educational institutions in the city of Anápolis-GO and the characteristics of third sector institutions. The article in question has the following theme: The Third Sector - The Tax Immunities of Philanthropic Institutions. Its main objective is to present the main characteristics of third sector institutions, analyzing the tax immunities granted to philanthropic institutions. The specific objectives are to define what is third sector, and to present some educational institutions of the city of Anápolis-GO, which are so important for the company Anapolina, in addition, to identify taxes and taxes immune to non-profit entities. The methodology used in the study has a bibliographic, descriptive and qualitative character. We have achieved the expected results, since we present the chosen institutions, we define what is the third sector and the characteristics that exist in this area

Key Words: third sector; teaching; Anápolis, Philanthropic.

1. INTRODUÇÃO

Com o crescente descaso das autoridades públicas, a própria sociedade civil, igrejas, empresa, entre outras, buscam mecanismos de executar aquilo que é obrigação do Governo. Sendo previstos na Constituição Federal (Art.6º) que todos nós brasileiros temos o direito social, que envolve a “educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância e a assistência aos desamparados”. Com a ausência do Estado temos exemplos de pessoas e instituições religiosas que se reuniram e formaram associações e fundações voltadas ao ensino na cidade de Anápolis (GO).

Conforme apresentado no site do IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística) a cidade de Anápolis (GO) está situada há aproximadamente sessenta quilômetros da capital Goiana, atualmente possui em torno de 371.000 habitantes, onde 96,3% das crianças entre seis e quatorze anos frequentam as escolas. Isso demonstra que grandes partes dessas crianças estão inseridas na educação. A cidade possui diversas indústrias farmacêuticas e multinacionais que necessitam de mão-de-obra qualificada.

As entidades sem fins lucrativos e seu maior reconhecimento por parte do Governo, exige maior preocupação em relação ao seu controle e gestão, uma vez que para que haja a continuidade da organização é necessário que a mesma obedeça aos aspectos legais que a regem.

Desse modo, fatores colaboraram para o crescimento do terceiro setor, como: maior conscientização da sociedade em geral em relação aos problemas sociais e a importância do papel que desenvolvem as entidades sem fins lucrativos, maior apoio da mídia a essas organizações, a crise do setor público e o reconhecimento por parte do Governo da importância dessas entidades, maior participação das empresas nas causas sociais, etc.

Sendo essas criadas com objetivos sociais destinados a sociedades em geral, muitas entidades sem fins lucrativos tem sua credibilidade questionada, no que diz respeito à suas receitas, como são aplicadas e a forma como são controladas e registradas.

Com base na importância da educação, apresentamos o tema desse artigo: O Terceiro Setor – As imunidades tributárias das Instituições de Ensino Filantrópicas.

Esse artigo é composta por 4 capítulos. O primeiro trará a introdução, problematizarão, os objetivos, a metodologia e a justificativa. O segundo capítulo tratará sobre o terceiro setor, trazendo a definição, bem como as informações a respeito.

No terceiro capítulo, destacam-se as normas contábeis e tributárias aplicadas às entidades sem fins lucrativos, o plano de contas contábil dessas entidades, como é feito a apuração do resultado e suas demonstrações contábeis.

O quarto capítulo será composto pela conclusão da pesquisa, apresentando o fechamento dos pontos abordados durante o trabalho e as referências bibliográficas.

O método aplicado nesse artigo é qualitativo, com fins descritivo, pois define o que é terceiro setor e expões as características e tem como meio ser bibliográfica, pois se utiliza artigos, livros para o embasamento teórico.

1.1 PROBLEMATIZAÇÃO

A contabilidade é um instrumento de planejamento e controle essencial para qualquer tipo de entidade. No que diz respeito às entidades sem fins lucrativos, ficam algumas dúvidas em relação à sua contabilização, ou seja, como ocorre a imunidade tributária para as instituições de ensino?

1.2. OBJETIVOS

1.2.1. OBJETIVOS GERAIS

O objetivo geral dessa pesquisa é analisar as imunidades tributárias concedidas às Instituições de Ensino Filantrópicas.

1.2.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Os objetivos específicos será destacar os pontos primordiais em relação à contabilização das entidades sem fins lucrativos, que são:

- Identificar quais são os impostos que as Instituições de Ensino são imunes;
- Verificar quais as contrapartidas das Entidades para usufruir da imunidade tributária;
- Pontuar as normas contábeis e tributárias aplicadas ao terceiro setor;
- Das obrigações tributárias das entidades sem fins lucrativos.

1.2.3. JUSTIFICATIVA

Os próprios profissionais da área contábil tem essas dúvidas a respeito do controle contábil e administrativo dessas entidades, pois se trata de uma área que requer um tratamento diferencial, visto que diferentemente das organizações privadas com fins lucrativos, as entidades do terceiro setor não visam lucro.

É de plena importância para o profissional contábil e/ou administradores de entidades do terceiro setor entenderem a legislação e as normas contábeis e tributárias que são aplicadas ao setor, para que assim possam ter um controle real e necessário para o bom funcionamento da organização.

Devido ao crescimento do terceiro setor, nas últimas décadas tem aumentado também o interesse das pessoas e dos profissionais nessa área, em busca de conhecimentos específicos do setor, o trabalho em questão irá proporcionar aos interessados uma fonte de pesquisa à respeito da contabilização e das normas que regem as entidades sem fins lucrativos.

Faz-se necessário que tenha uma maior preocupação com o tipo de informação gerada pela contabilidade, principalmente diante das inovações tecnológicas implantadas pelo fisco, que tendem a fechar o cerco em relação à evasão fiscal e a distorção das informações transmitidas pelos contribuintes.

Muitos profissionais que trabalham na contabilidade de entidades sem fins lucrativos acabam cometendo erros na contabilização. Isso se dá muitas vezes pela falta de conhecimento do assunto e da legislação aplicada a essas entidades.

Deve ser agregado ao crescimento do terceiro setor, um auxílio de uma eficiente gestão contábil, para que cresça também na qualidade do seu controle e

de suas informações geradas. Principalmente para que possa desenvolver suas atividades sem questionamentos quanto a sua credibilidade e idoneidade.

Tendo em vista que a contabilidade é uma peça fundamental para atender a diversos quesitos de uma organização, como sua regularização, o registro e controle de sua movimentação financeira e contábil, o envio de suas informações ao fisco através das diversas declarações, a elaboração de demonstrações contábeis, entre outros.

Sendo assim, torna-se oportuno essa pesquisa para os interessados em conhecer a área e principalmente conhecer mais sobre as especificidades da contabilidade no terceiro setor, que vêm ganhando mais espaço na economia brasileira e despertando o interesse da sociedade, que enxerga esse tipo de entidade como um forte aliado para ajudar a resolver os problemas sociais.

1.2.3. METODOLOGIA

Esse trabalho é embasado meio de estudo bibliográfico, através de consultas em livros que tratam a respeito do terceiro setor, também em sites que contém informações acerca da contabilização das entidades sem fins lucrativos e as normas e legislações aplicadas ao setor, onde serão analisadas também as diversas opiniões de autores a respeito do tema abordado.

O método aplicado é qualitativo, pois apenas faz descrição sobre o tema aqui abordado, não havendo contagem ou manipulação de dados.

A abordagem qualitativa é aplicada quando se procura descrever a complexidade de certo problema, não possuindo estudos experimentais e manipulação de variáveis (GRESSLER, 2007).

Vergara (2010) propõem dois tipos de pesquisa, sendo eles quanto aos fins e quanto aos meios.

Este trabalho tem como fins ser uma pesquisa descritiva, pois descreve o que é terceiro setor e apresenta as características, e quanto aos meios, trata-se de uma pesquisa bibliográfica.

Para Marconi e Lakatos, 2010, definem que uma pesquisa bibliográfica obtém a fundamentação teórica se utilizando material didático, como livros, artigos, pesquisas, relacionados com o tema em questão.

2. DESENVOLVIMENTO

2.1 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1.1 DEFINIÇÃO DO TERCEIRO SETOR

Define-se terceiro setor como sendo organizações que possuem clara atuação social, de formas diversas e que não obtenham fins lucrativos, isto é, todo o seu superávit arrecadado é destinado para as iniciativas desenvolvidas pela própria organização (MCKINSEY & COMPANY, 2001).

Fernandes (1994, p.21) define terceiro setor como um conjunto de organizações e iniciativas privadas que visam à produção de bens e serviços públicos. Este é o sentido positivo da expressão. "Bens e serviços públicos", nesse caso implicam uma dupla qualificação: não geram lucros e respondem a necessidades coletivas.

Para Rodrigues (1998, p. 31) o Terceiro Setor entende-se como sendo a sociedade civil que se organiza e busca soluções próprias para suas necessidades e problemas, fora da lógica do Estado e do mercado.

O terceiro setor é formado por organizações que de direito privada, onde não possuem fins lucrativos, e que procuram dentro da finalidade de sua existência o alcance do bem-estar social. Essas entidades são formadas por iniciativa voluntária e por pessoas que acreditam na ideologia da instituição (CAZUMBÁ, 2013).

As entidades do terceiro setor (ETS) são organizações de sociedade civil, na qual o objetivo não é a geração de lucro, mas sim atender a necessidade da sociedade ou de algum grupo específico, independente de sua forma jurídica ou regulamentação. Fundações, associações comunitária, religiosa e esportiva, partidos políticos, entidades filantrópicas, são exemplos de ETS (COSTA, 2007).

2.1.2 CARACTERÍSTICA DO TERCEIRO SETOR

Para Cazumbá (2013) as três principais características do terceiro setor são: a origem, lucro e voluntariado. As instituições surgem da necessidade de

particulares, que depois de unidos passam a serem chamados de sociedade civil, que desenvolvem ações em busca de benefícios e direitos sociais. O lucro, nessas instituições não tem a divisão dos lucros como nas empresas privadas, o superávit é aplicado em novas ações, e não são submetidas ao controle estatal, portanto existem muitas vezes vínculos com o Estado por meio de parcerias. O voluntariado, são pessoas que abrem mão de salário e que buscam a sobrevivência e manutenção da entidade.

As organizações do terceiro setor possuem como características que os objetivos a serem alcançados são sociais ao invés de serem econômicos, não existe a distribuição dos lucros aos proprietários ou administradores, existe um alto índice de voluntariado e participação da sociedade envolvida e os objetivos e atividades são decididas pelos membros. São entidade tem organização formal, existe uma estrutura interna, e normalmente é regida por um conselho (APRATO, 2011).

Enquadram-se no Terceiro Setor as fundações privadas e as associações sem fins lucrativos que se enquadrem nos seguintes critérios: (IBGE/IPEA 2002) Privadas, não integrantes, portanto, do aparelho do Estado;

- Sem fins lucrativos, isto é, organizações que não distribuem eventuais excedentes entre os proprietários, ou diretores e que não possuem como razão primeira de existência a geração de lucros – podem até gerá-los desde que aplicados nas atividades fins;
- Institucionalizadas, isto é, legalmente constituídas;
- Auto – administradas ou capazes de gerenciar suas próprias atividades; e
- Voluntárias, na medida em que podem ser constituídas livremente por qualquer grupo de pessoas, isto é, a atividade de associação ou de fundação da entidade é livremente decidida pelos sócios ou fundadores.

3. IMUNIDADE E ISENÇÃO TRIBUTÁRIA

É importante ressaltar a diferença entre imunidade e isenção, que muitas vezes são confundidas. Imunidade tributária é o impedimento ou a renúncia fiscal da cobrança de impostos constitucionalmente qualificada.

Para Machado (2004, p. 217):

Imunidade é o obstáculo decorrente de regra da Constituição à incidência de regra jurídica de tributação. O que é imune não pode ser tributado. A

imunidade impede que a lei defina como hipótese de incidência tributária aquilo que é imune. É limitação de competência tributária.

A Constituição Federal, em seu Artigo 150, discorre acerca da imunidade tributária das organizações sem fins lucrativos:

I. Artigo 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas aos contribuintes, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: II. VI - Instituir impostos sobre: ...
b) templos de qualquer culto;
c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei (sem realces no original); §4º. – A vedação expressa no inciso VIU, alíneas b e c, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nela mencionadas. (BRASIL,2017).

A partir do que foi instituído pela Constituição Federal de 1988, as pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos são imunes. Fica então vedada a essas entidades a cobrança de impostos.

A isenção tributária é a dispensa do tributo, ou seja, existe a obrigação tributária, porém por determinação de Lei, é dispensado o pagamento do tributo. O Código Tributário Nacional (CTN) menciona a respeito da isenção:

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

Art.177. Salvo disposição de lei em contrário, a isenção não é extensiva: às taxas e às contribuições de melhoria; e aos tributos instituídos posteriormente à sua concessão.

Art. 178 - A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104. (Redação dada pela Lei Complementar nº 24, de 7.1.1975).

No caso da imunidade, não existe a obrigação tributária, já no caso da isenção, há incidência do tributo, porém existe também a dispensa do pagamento.

A imunidade tributária só poderá ser concedida pelo ente federativo que institui e regulamenta o tributo, que pode ser a União, os Estados ou Municípios.

A Lei nº 12.101 de 27 de novembro de 2009, trata a respeito da certificação das entidades beneficentes de assistência social: “Art. 1º . A certificação das entidades beneficentes de assistência social e a isenção de contribuições para a seguridade social serão concedidas às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, reconhecidas como entidades beneficentes de assistência social com a finalidade de prestação de serviços nas áreas de assistência social, saúde ou educação, e que atendam ao disposto nesta Lei.”

As entidades sem fins lucrativos de assistência social têm isenção previdenciária, que é a dispensa do pagamento da cota patronal, ou seja, a contribuição dos 20% à Previdência Social incidente sobre a folha de pagamento da instituição empregadora.

Essas entidades são também isentas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), conforme o Art. 15 da Lei 9.532/97: "Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos".

As entidades que se enquadram no Art. 15 da Lei 9.532/97 são isentas também da COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social).

No caso do Programa de Integração Social/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) não existe uma isenção total, porém há um benefício de diminuição do tributo para as instituições sem fins lucrativos, que deverão aplicar um percentual de 1% sobre as folhas de salários, conforme Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001:

Art. 13. A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:

I - templos de qualquer culto; II – partidos políticos;

III - instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

V - sindicatos, federações e confederações;
 VI - serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei; VII
 - conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;
 VIII - fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou
 mantidas pelo Poder Público;
 IX - condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais;
 e
 X -a Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) e as
 Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu
 § 1º da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

Percebe-se que as entidades sem fins lucrativos possuem imunidade tributária dada pela Constituição Federal de 1988 e possui também isenção tributária para alguns impostos de acordo com a legislação que institui e regulamenta cada um.

3.1. NORMAS CONTÁBEIS E TRIBUTÁRIAS

As entidades sem fins lucrativos devem obedecer a Lei 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas), com algumas especificidades, pois diferem das entidades com fins lucrativos.

Ressalta Padredi *apud* Totti (2004, p.39) que a contabilidade é semelhante, mas não é absolutamente idêntica. As diferenças ocorrem nas nomenclaturas, não nos princípios.

Definir as funções da contabilidade é uma tarefa difícil, dado que se relaciona com a rotina das organizações. O registro, acompanhamento e variações do patrimônio da entidade serão determinantes para as realizações diárias. De acordo com Ludícibus (1996, p. 98) algumas das principais funções da contabilidade são:

Organizar um sistema de controle adequado às atividades da empresa; registrar todos os fatos que ocorrem e podem ser representados em valor monetário; com base nos registros realizados, elaborar periodicamente quadros demonstrativos da situação econômica e financeira; analisar esses quadros demonstrativos e apurar se a empresa teve lucro ou prejuízo num determinado período; acompanhar a execução dos planos econômicos da empresa, prevendo os pagamentos a serem realizadas, as quantias a serem recebidas de terceiros e alertar para eventuais problemas; cuidar da relação financeira da empresa com terceiros (bancos, fornecedores, clientes).

O Conselho Federal de Contabilidade normalizou algumas características específicas das entidades de finalidade não lucrativa,

desmembrada da Norma Brasileira de Contabilidade N.10 – Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas.

A NBC T-10.19 descreve algumas especificações em relação ao registro contábil e das demonstrações contábeis dessas entidades: Esta norma estabelece critérios e procedimentos específicos de avaliação, de registros dos componentes e variações patrimoniais e de estruturação das demonstrações contábeis, e as informações mínimas a serem divulgadas em nota explicativa das entidades sem finalidades de lucros.

Em relação as demonstrações contábeis dessas entidades, devem obedecer a NBC T 3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis, e a sua divulgação pela NBC T 6 - Da Divulgação das Demonstrações Contábeis.

Assim como nos demais tipos de organizações, as entidades sem finalidade lucrativa devem obedecer aos Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Para que a organização seja qualificada como uma Entidade sem fins lucrativos, deve obedecer a legislação que a rege, especialmente as entidades beneficentes de Assistência Social, para a emissão de seu Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos.

É necessário que o profissional responsável pela contabilidade da entidade esteja atento aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, bem como as Normas Brasileiras de Contabilidade e a Lei 6.404/76. Vale ressaltar que a Lei 11.638/07 faz algumas alterações da Lei 6.404/76 e é importante também que o profissional esteja atento e atualizado aos impactos dessas alterações nesse tipo de entidade.

As entidades sem finalidade lucrativa, assim como tem diferenciação quanto a tributação e alguns outros aspectos contábeis, o plano de contas contábil dessas entidades tem algumas particularidades, como a nomenclatura das contas e a finalidade de cada uma.

Algumas entidades que tem vários convênios com o Governo para a realização de projetos, normalmente tem uma conta bancária específica para cada projeto, assim como uma conta de receita para o registro das entradas específicas de cada um.

É chamado Plano de Contas o conjunto de rubricas criado pelo contador, para atender às necessidades de registro dos fatos administrativos, de forma a possibilitar a construção dos principais relatórios contábeis e atender a todos os usuários da informação contábil. (*Reinaldo Luiz Lunelli*).

Para Crepaldi (2003) Plano de Contas é um conjunto de determinadas contas em função do ramo de atividade e porte de cada empresa. Nele são apresentadas as contas, títulos e descrição de cada uma, bem como os regulamentos e convenções que regem o uso do plano e de suas contas integrantes do sistema contábil da entidade, tendo como finalidade servir de guia para o registro e a demonstração dos fatos contábeis.

O objetivo do plano de contas é estabelecer um padrão para o registro dos fatos da entidade, que atenda as diversas operações, ou seja, cada tipo de organização tem seu plano de contas específico, pois cada uma realiza diversas e diferentes operações.

Para a elaboração do plano de contas da entidade, devem ser observadas as Normas Brasileiras de Contabilidade, para que assim obedeça aos critérios exigidos para a elaboração do Balanço Patrimonial e das demais demonstrações contábeis (Lei 6.404/76).

3.2. TERCEIRO SETOR: ASPECTOS CONTÁBEIS E TRIBUTÁRIOS

O terceiro setor deve obedecer a alguns aspectos específicos do setor, já que este tem suas particularidades quanto a contabilização, pois diferentemente das entidades com finalidade lucrativa, as instituições do terceiro setor não objetivam o lucro, portanto deve ter um tratamento contábil e tributário diferenciado.

3.2.1. ASPECTOS CONTÁBEIS

Em relação aos aspectos contábeis das instituições do terceiro setor, primeiramente deve ser identificado o tipo de atividade que é desenvolvido pela instituição, para assim ser determinado a forma de contabilização da mesma.

A partir da classificação da atividade da entidade, será determinado o tipo de receita, que podem ser doações, subvenções e contribuições. Quando essas receitas forem para o custeio das atividades da entidade deverão ser

contabilizadas em contas de receitas. Já as doações, subvenções e contribuições patrimoniais, deverão ser contabilizadas na conta patrimônio social.

Um aspecto importante a ser observado na contabilidade nestas organizações são as contas contábeis, pois muitas delas têm nomenclaturas específicas de entidades do terceiro setor. Como exemplo, a conta de patrimônio social, que no caso das entidades com finalidade lucrativa é chamado de patrimônio líquido.

Também a nomenclatura das contas de receitas, como já mencionado, referente a doações, subvenções e contribuições.

O plano de contas contábil dessas entidades deve ser elaborado de forma a atender todas as ações nos registros contábeis. Será diferente das entidades com finalidade lucrativa pelo fato da nomenclatura das contas e também em relação a própria atividade da entidade, que irá determinar quais contas contábeis serão utilizadas no desenvolver das atividades da entidade, para assim atender a necessidade do registro da movimentação da mesma.

Os registros contábeis, bem como suas movimentações devem obedecer as Normas Brasileiras de Contabilidade, regulamentadas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

A principal regulamentação contábil das entidades do terceiro setor é a Lei 6.404/76, a chamada Lei das S.A.

O Conselho Federal de Contabilidade, principal órgão regulador do exercício profissional de contabilidade estabelece critérios específicos para as entidades sem fins lucrativos.

Segundo Ludícibus (1996; p.118), vários são os métodos de realizar a evidenciação contábil, ainda que tal evidenciação se refira ao quadro de demonstrações contábeis, citando seis desses métodos os quais serão agora apresentados:

1. Forma e apresentação das demonstrações contábeis;
2. Informação entre parênteses;
3. Notas de rodapé (explicativas);

4. Quadros e demonstrativos complementares;
5. Comentários do auditor; e
6. Relatório da diretoria.

Outro aspecto relevante é a apuração do resultado, onde nas entidades com finalidade lucrativa, o resultado apurado no fim do exercício é chamado de lucro ou prejuízo, já nas entidades do terceiro setor, esse resultado é chamado de superávit ou déficit.

Quando na apuração do resultado, no confronto das receitas e despesas da entidade o resultado for positivo, a mesma obteve um superávit, quando negativo, *déficit*.

O Conselho Federal de Contabilidade estabeleceu através da NBC T6 as demonstrações contábeis das entidades sem fins lucrativos, que serão as seguintes: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, Demonstração do Superávit ou Déficit, Demonstração das Mutações do Patrimônio Social, Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos e a Demonstração do Fluxo de Caixa e Notas Explicativas.

Além dos demonstrativos contábeis que devem ser elaborados pelas entidades sem finalidade lucrativa, quando esta tem convênio ou Termo de Parceria com órgãos públicos devem elaborar prestações de contas, que é o resultado ou a demonstração de como o recurso recebido foi aplicado, ou seja, é a forma de comprovar todas as despesas que foram pagas com o recurso.

Os documentos utilizados nas prestações de contas vão depender do órgão conveniado. A entidade deve ter uma conta bancária para cada projeto ou convênio, para assim ter o controle das receitas e para facilitar a prestação de contas.

Pois quando fechado o contrato de convênio é determinada uma conta bancária para o depósito do recurso, conforme contrato. Toda movimentação referente as receitas e despesas daquele convênio deverão ser na conta específica.

Na prestação de contas será utilizado o extrato com a movimentação bancária da conta. Para um maior controle da entidade, é necessário que as receitas e despesas de cada projeto sejam feitas em contas específicas.

Assim como as entidades com finalidade lucrativa, nas entidades do terceiro setor, todas as despesas devem ser comprovadas mediante documentos fiscais hábeis. Esses documentos serão exigidos nas prestações de contas.

A partir de 2010, as entidades beneficentes sem fins lucrativos que atuam na área de assistência social, saúde ou educação terão que possuir um Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, instituído pela Lei 12.101/09.

Os órgãos responsáveis pelo certificado são o Ministério do Desenvolvimento Social, o Ministério da Saúde e o Ministério da Educação. A finalidade desse certificado é a comprovação da condição de filantropia da entidade perante a sociedade civil e o governo, permite também receber subvenções e firmar convênios.

Essa inovação trazida pela nova legislação de 2009 foi um importante marco, pois com ela é possível que haja um maior interesse por parte das entidades filantrópicas em manter-se em situação regular e em comprovar sua idoneidade, sendo essa comprovação a sua Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.

3.2.2. ASPECTOS TRIBUTÁRIOS

Quando se trata dos aspectos tributários o principal a ser comentado é a imunidade e isenção tributária. Como já foi mencionado no capítulo 2 imunidade e isenção têm definições diferentes.

A imunidade impede que seja tributado determinada ente. Já na isenção tributária existe a obrigação tributária, mas por determinação de Lei há a dispensa do pagamento do tributo.

A determinação das entidades que são imunes foi instituída pela Constituição Federal de 1988.

É importante ressaltar que apesar de imunes de alguns tributos e isentas de outros, as entidades sem fins lucrativos são totalmente dispensadas de cumprir suas obrigações tributárias principais e acessórias.

Se a entidade tomar serviços de pessoas físicas através de Recibo de Pagamento de Autônomo, por exemplo, terá que reter e recolher os devidos impostos, o ISS, INSS e IRRF, quando for o caso.

Já no caso do INSS sobre a folha de pagamento da entidade, a mesma é dispensada do pagamento da cota patronal (20%) incidente sobre a folha.

São isentas também da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), conforme a Lei 9.532/97.

Outro aspecto tributário relevante das entidades do terceiro setor, está relacionado à contribuição do PIS/PASEP (Programa de Integração Social/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público), que apesar de não haver uma isenção total, existe uma diminuição do valor como forma de beneficiar essas entidades.

O valor do PIS/PASEP é calculado sobre a aplicação da alíquota de 1% sobre a folha de pagamento da entidade.

Em relação às obrigações tributárias acessórias do terceiro setor, é relevante comentar que também devem seguir os prazos de envio das suas informações ao fisco, cabendo-lhe punição pelo não cumprimento dos prazos, bem como pelo envio de informações incoerentes.

Quando a entidade realizar pagamentos que estão sujeitos ao IRF, deverá reter e recolher o imposto, bem como declarar na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) no ano subsequente da retenção.

No caso do ISS, deve o mesmo tratamento do IRRF, reter e recolher, bem como enviar as informações ao município através de declaração mensal, os prazos de entrega da declaração do ISS variam de acordo com o município.

Está obrigada também a entrega da Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), o não cumprimento da entrega desta declaração pode acarretar em perda de benefícios para a entidade, como a perda da imunidade e isenção.

A partir de 2007, todas as entidades sociais estão obrigadas a entregar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), conforme a Instrução Normativa SRF 695/2006, alterada pela IN SRF 730/2007. Até a edição da IN SRF 695/2006, não eram obrigadas a entrega da DCTF as pessoas jurídicas imunes e isentas que tinham um valor de impostos e contribuições a declarar menor que R\$ 10.000,00 (dez mil reais).

Outra declaração que as entidades sem fins lucrativos são obrigadas a entregar é a Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON), exceto as pessoas jurídicas imunes e isentas do imposto de renda, cujo valor mensal das contribuições a serem informadas seja inferior a R\$ 10.000,00.

Ressalta-se que apesar de possuírem alguns benefícios, as entidades pertencentes ao terceiro setor, devem cumprir com suas obrigações tributárias, principais e acessórias, para continuarem a usufruir de tais benefícios dados pela legislação.

O não cumprimento de suas obrigações além de acarretar em punição através de multas e encargos, também compromete a continuidade da Entidade.

Nos últimos anos, as entidades do terceiro setor tiveram grandes mudanças, principalmente em relação a preocupação do Governo em ter um maior controle sobre essas entidades no sentido de regulamentar e fiscalizar.

A Lei 12.101/09 foi de fundamental importância para inovar a legislação que rege o setor, trazendo mais confiabilidade as entidades filantrópicas, haja vista que terão que provar sua idoneidade através do seu Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.

Diante de tantos casos de fraude de entidades sem fins lucrativos, instituir um certificado foi também uma forma de trazer mais confiabilidade para as instituições que tem realmente como objetivo a realização de projetos sociais.

Para a sociedade, as mudanças ocorridas nas entidades do terceiro setor trazem mais segurança, visto que muitas estavam sem credibilidade.

Ressalta-se que para os profissionais que atuam nas entidades sem finalidade lucrativa, não somente os profissionais da área contábil, que é necessário que esteja sempre atualizado em relação as inovações da legislação.

4. CONCLUSÃO

As entidades do terceiro setor têm importantes atuações na sociedade, pois elas buscam ajudar a comunidade, suprimindo as suas diversas necessidades, sejam na área da saúde, educação, meio ambiente.

Esse artigo buscou apresentar instituições de ensino filantrópicas, que buscam proporcionar a sociedade da cidade e entorno um ensino de qualidade e diferenciado. Em todas as três organizações escolhidas à presença da igreja seja ela católica ou evangélica é muito forte, agregando ao ensino os valores cristãos. A contabilidade é uma ferramenta gerencial que gera informações de grande relevância para uma organização e deve ser utilizada de forma consciente.

O profissional contábil deve estar atualizado em relação as diversas mudanças que ocorrem na legislação, principalmente diante das diversas inovações tecnológicas que estão ocorrendo, que exigem dos profissionais da área contábil uma maior atenção às informações que são geradas pela contabilidade.

Mesmo sendo entidades sem finalidade lucrativa, e gozarem de alguns benefícios fiscais, não as isentam de suas obrigações para com o fisco, e é necessário que haja um real compromisso de cumprirem essas obrigações, enviando informações coerentes.

A pergunta de partida foi respondida no decorrer deste trabalho, buscando explicar e discorrer a respeito dos aspectos contábeis e tributários aplicados as entidades do terceiro setor.

As entidades sem fins lucrativos desenvolvem atividades de utilidade pública, beneficiando a sociedade como um todo.

Não objetivam lucro, mas sim desenvolver projetos que proporcionam uma assistência que o Governo muitas vezes não consegue proporcionar. São de grande utilidade para a sociedade, porém existe ainda uma falta de credibilidade por parte das pessoas em relação ao papel que desenvolvem isso se dá por existirem alguns casos de organizações fraudulentas, que são utilizadas por empresários e políticos para lavagem de dinheiro.

Esse problema vem sendo resolvido, principalmente após a aplicação da Lei 12.101/09, onde foi instituído o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.

Com base nisso finalizamos nosso trabalho atingindo sucesso na resposta do questionamento apresentado e alcançamos nosso objetivo geral e específico.

5. REFERÊNCIAS

APRATO, Karla. **Terceiro Setor: Características e Classificação**, disponível em: <<http://www.karlaaprato.com/2011/10/terceiro-setor-caracteristicas-e.html>> Acessado em: 18 de Junho de 2017;

ASKOVA, MCKINSEY & COMPANY, INC. **Empreendimentos sociais sustentáveis: como elaborar planos de negócios para organizações sociais**. São Paulo, Peirópolis, 2001;

CAZUMBÁ, Nailton. **As Características do Terceiro Setor**, disponível em: <<http://nossacausa.com/as-caracteristicas-do-terceiro-setor/>> Acessado em: 18 de Junho de 2017;

Código Civil, disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm> Acessado em: 18 de Junho de 2017;

Constituição Federal, disponível em: <http://www.senado.gov.br/atividade/const/con1988/con1988_12.07.2016/art_6_.asp> Acesso em: 15 de Junho de 2017;

COSTA, Eliezer Arantes. **Gestão Estratégica: Da Empresa que Temos para a Empresa que Queremos**. São Paulo: Saraiva, 2007;

FERNANDES, Rubens C. **Privado Porém Público: O terceiro Setor na América Latina**. 2. ed. Rio de Janeiro: Relume – Dumaré, 1994;

GRESSLER, Lori Alice. **Introdução à Pesquisa: projetos e relatórios**, 3ª ed. rev. Atual. São Paulo: Loyola, 2007;

IBGE, disponível em: <<https://cidades.ibge.gov.br/v4/brasil/go/anapolis/panorama>> Acesso em: 16 de Junho de 2017;

IBGE/IPEA. As Fundações Privadas e Associações Sem Fins Lucrativos no Brasil. Rio de Janeiro: IBGE, 2002;

MARCONI, Maria de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. Fundamentos de Metodologia Científica. São Paulo: Atlas, 2010;

OLIVEIRA, Silvio Luiz de. Tratado de Metodologia Científica: Projetos de Pesquisa, TGI, TCC, Monografias, Dissertações e Teses. São Paulo: Pioneira Thomson, 2004;

RODRIGUES, Maria Lúcia Prates. Demandas Sociais versus crise de Financiamento: o papel do Terceiro Setor no Brasil. Revista de Administração Pública. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas. N. 32 (5) set/out., 1998

VERGARA, Sylvia Constant. Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração. São Paulo: Atlas, 2010.

NOTAS EXPLICATIVAS ÀS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS disponível em: <http://www.avosos.org.br/prestacao-de-contas/notas-explicativas/> Acesso em: 15 de Junho de 2017;

NBC T -10 - ASPECTOS CONTÁBEIS ESPECÍFICOS EM ENTIDADES DIVERSAS disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t1019.htm/> Acesso em: 15 de Junho de 2017;

Ata Aprovação de Cotas disponível em: <https://pt.slideshare.net/IBRAPP/ata-da-aprovao-das-contas/> Acesso em: 15 de Junho de 2017;

Imunidade e Isenção Tributária disponível em: <https://jus.com.br/artigos/22316/imunidade-e-isencao-tributaria-como-mecanismo-de-regulacao-setorial/> Acesso em: 15 de Junho de 2017;

Exclusão de Crédito Tributário disponível em: <http://vivendoesurpreendendo.blogspot.com.br/2009/05/exclusao-do-credito-tributario.html/> Acesso em: 19 de Junho de 2017