

## ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR

Nisiane da Silva Godoi<sup>a</sup>, Vanessa Zannini<sup>b</sup>, Itacir Alves da Silva<sup>c</sup>

<sup>a</sup> Acadêmica no Curso de Administração do Centro Universitário da Serra Gaúcha.

<sup>b</sup> Acadêmica no Curso de Administração do Centro Universitário da Serra Gaúcha.

<sup>c</sup> Mestre em Administração, professor do Centro de Negócios da FSG.

### Resumo

O presente artigo tem finalidade de demonstrar o objetivo do Terceiro Setor e sua importância para a sociedade. É de conhecimento geral, que o primeiro setor é tratado o serviço público, sendo administrado pelo governo, o segundo setor, representado pela iniciativa privada, tendo como objetivo o lucro. É de pouco ciência, todavia, o Terceiro Setor, que será apresentado neste artigo. Através de pesquisa bibliográfica, buscou-se explicar como é aplicada a contabilidade nestas organizações, bem como quais são as organizações que englobam o terceiro setor, e de que forma são constituídas dentro dos aspectos legais e tributários e os critérios adotados para a implantação da contabilidade em uma organização do terceiro setor.

### Palavras-chave:

Terceiro Setor. Contabilidade.  
Implantação. Aspectos Legais.

## 1 INTRODUÇÃO

As organizações do terceiro setor são compostas por ONGS, entidades filantrópicas e instituições assistenciais. Com alto grau de importância na sociedade, seu principal objetivo é solucionar a falta de assistência social na demanda que não é atendida pelo governo. Essas demandas surgem da ineficiência do governo em acudir necessidades básicas da sociedade.

De forma que, mesmo tendo uma elevada arrecadação com tributos, sua má utilização, impossibilita atender a todos. Contudo, devido a esse carência, surgem as organizações do terceiro setor.

Além disso, toda instituição necessita de recursos para seguir com suas atividades, estas, podem ser doações, ou obtidos através da própria organização com a

comercialização de seus produtos ou serviços. Por serem entidades privadas, possuem gestão própria e não são controladas por pessoas que não sejam de própria entidade. Seus lucros são revestidos integralmente para a instituição.

Tendo em vista a importância destas instituições e por suas atividades essenciais na prestação de serviços sociais, além de possibilitar oportunidades de trabalho surge a necessidade de demonstrar como é feita a contabilidade das mesmas e como funcionam dentro da legalidade.

O presente artigo, irá abordar a observância dos critérios para a implantação da contabilidade em organizações do terceiro setor, com a problematização de avaliar quais critérios devem ser observados para a elaboração da contabilidade nestas instituições. O objetivo deste trabalho é estudar e analisar os critérios que devem ser observados para a implantação da contabilidade, além de identificar os aspectos legais e tributários pertinentes ao terceiro setor.

## **2 TERCEIRO SETOR**

Neste capítulo será abordado o referencial teórico, com o intuito de conceituar as organizações do terceiro setor, bem como demonstrar os critérios que devem ser observados para a elaboração da contabilidade nessas organizações. Considerando que este artigo tem como objetivo caracterizar as entidades do terceiro setor, conceituar sua contabilidade e apresentar seus aspectos legais e tributários.

A estrutura de uma sociedade constituída abrange três âmbitos que a saber: o primeiro setor é o governo, que é responsável por questões sociais. O segundo setor é o privado, que é encarregado pelas questões individuais. Com o colapso do Estado, o setor privado, começou a ajudar nas questões sociais, através de diversas instituições que compõem o chamado “terceiro setor”. Este, é constituído por organizações sem fins lucrativos e não governamentais, e que por sua vez objetiva gerar serviços de carácter público.

### **2.1 DAS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR**

O terceiro setor surgiu de uma necessidade de atender uma parte da sociedade, que antes não era atendida pelo Estado, no que diz respeito a assistência social.

É composto de organizações privadas de fins não-lucrativos que buscam atender necessidades de um público comum da sociedade conforme art. 44 do Código Civil Brasileiro (Lei 10.825, de 22.12.2002), estão inclusas as fundações, associações, organizações sindicais, organizações religiosas e partidos políticos.

A existência dessas entidades filantrópicas surgem das ideias individuais ou de alguns grupos de pessoas, que pretendem ajudar outras pessoas, através de ações comunitárias, entretanto, para isso é necessário a criação de uma pessoa jurídica, neste caso as fundações ou associações, que são as entidades de interesse social;

A palavra filantropia, de origem grega, quer dizer humanitarismo e amor a humanidade. A criação dessas entidades tem o intuito de melhorar a comunidade, possui como objetivo dar melhores condições para as pessoas, visando a saúde, qualidade habitacional, educação infantil, entre outras finalidades, e caracterizam-se por não ter como finalidade o lucro.

O terceiro setor possui algumas características básicas:

- Promove ações direcionadas para o bem-estar comum num todo;
  - Manutenção de finalidades que não visam o lucro;
  - Deve adotar personalidade jurídica adequado aos fins sociais;
  - Atividades financiadas por disposição de recursos do governo de caráter assistencial e doações do segundo setor, que são as organizações empresariais de fim econômico e particulares;
- Deve aplicar os resultados das atividades que exerce, no fim social a que se destina.
  - Deve cumprir seus requisitos específicos, para que seja incentivada pelo estado ao seu constante crescimento através da renúncia fiscal.

As associações, como toda entidade, são compostas por um grupo de pessoas jurídicas com um objetivo comum, diferente das outras sociedades em geral, essas entidades buscam outros interesses e seu foco principal não é o lucro. No Código Civil Brasileiro, associações são definidas como “a união de pessoas que se organizam para fins não-econômicos”, ou seja, sua existência está prevista nos termos da Constituição Federal. Mesmo que sua finalidade não seja com intuito de gerar receita, não existe proibição de a mesma o fazê-lo, desde que tal ação esteja prevista em seu estatuto.

A constituição de uma associação é feita por meio de um registro de seu estatuto social, que deverá estar de acordo com um conjunto de cláusulas contratuais, onde

estará informado os direitos, bem como, os deveres de seus associados. O estatuto da associação define como será composto e como funcionará os órgãos deliberativos e administrativos, o órgão principal é a assembleia geral, que tem como principais competências: eleger, e destituir quando necessário os administradores, aprovar as contas e alterar o estatuto. Os administradores são o órgão executivo da associação, tem como função executar as diretrizes aprovadas pela assembleia geral, incluindo prestação de contas dos recursos e das atividades, de acordo com o estatuto. A assembleia que decide a respeito da prestação de contas ao órgão executivo da entidade, o Conselho fiscal (que está previsto no estatuto) e é constituído por um grupo de associados, nesse caso, tem por função examinar as contas da entidade e verificar se a entidade está atuando dentro de suas finalidades estatutárias.

Deve apresentar o parecer e relatório à assembleia geral, para a mesma decidir quanto a prestação de contas. Logo, todo o controle principal das contas é feito pelos próprios associados. O estatuto deverá definir quais são as finalidades da entidade.

Além do registro de seu estatuto social, é necessário efetuar o registro em cartório de pessoas jurídicas, referente a sua ata de constituição. Posterior a isso, essa entidade passa a ter personalidade jurídica própria.

Associação é uma união de pessoas com um objetivo determinado, que pode ser: literário, político, beneficente, científico entre outros. E que não tenha como finalidade principal a atividade lucrativa. Sua finalidade pode ser para atender um número maior de pessoas como uma entidade beneficente ou pode ser, para um grupo de pessoas selecionadas.

As fundações, no entanto, são constituídas por bens e direitos, tem personalidade jurídica e possuem uma finalidade social específica, que foi estabelecida pelo seu fundador. No ato de sua criação o fundador por escritura pública ou testamento, deverá possuir verba própria de bens, onde especificará qual sua finalidade, e informando caso queira, sua forma de administração.

As fundações só podem ser constituídas para fins morais, culturais, assistenciais ou religiosos. Podem ser constituídas por diversas pessoas, incluindo o poder público. O fundador deverá informar o patrimônio existente no ato de sua constituição e esse patrimônio deverá garantir que a fundação possa cumprir seus objetivos.

De um modo geral as fundações são administradas pelo seu conselho curador (que decide a forma de atuação), o conselho administrativo ou diretoria, e o conselho fiscal (que acompanham as contas da entidade).

Como as associações, as fundações também são regidas por um estatuto, elaborado de acordo com a legislação. Nesse caso, o seu registro depende da autorização do ministério público, para escritura em tabelião de notas, depois disso, deve fazer registro no cartório de registro civil de pessoas jurídicas, no caso de testamento não é necessária autorização do ministério público, deve-se obter o CNPJ, registro municipal, entre outros de acordo com a área que irá atuar.

As fundações diferenciam das associações, uma vez que, a associação é uma união de pessoas que se organizam por um só objetivo pré-estabelecido. Já as fundações originam-se por um conjunto de bens destinado a um objetivo específico, o patrimônio é exigido no ato da sua constituição, diferente da associação que sua criação depende de pessoas. Ambas devem ser criadas, com uma finalidade a ser seguida, o que difere, é que a fundação deve sempre seguir a mesma finalidade, enquanto da sua existência, já a associação pode alterar sua finalidade conforme necessite com o passar do tempo. O ministério público faz o acompanhamento das duas entidades, porém, seu controle maior está nas fundações, sendo que, as mesmas devem enviar relatórios e informações contábeis ao ministério público anualmente.

Parcerias e alianças ocorrem em diversos segmentos sociais, buscando captar recursos. As ONG'S tem mostrado grande competência para elaborar e implantar projetos, possibilitando ações sociais inovadoras (TACHIZAWA, 2007).

As fundações e associações são organizações não governamentais, conhecidas por entidades de natureza privada, sem fins lucrativos. Pode-se citar outras organizações, como, as Organizações da Sociedade Civil (OSCs), as organizações sociais (OSs) e as Organizações da Sociedade Civil (Oscips).

## **2.2 APLICABILIDADE DA CONTABILIDADE**

As ações voltadas a filantropia fortaleceram sua participação no Brasil por meio de organizações da sociedade civil. O aumento dessas entidades, fez com que se tornasse necessário a criação de leis e regras que determinaram a ocupação pelo terceiro setor.

Essa regulamentação tornou possível o acesso e a destinação de recursos públicos a parte da sociedade mais necessitada.

De acordo com as normas gerais da contabilidade, existem diversos critérios e procedimentos a serem seguidos para a escrituração contábil, critérios esses da

resolução CFC n.º 1.330/11, no que diz respeito a Interpretação Técnica Geral - onde serve para todas as entidades, incluindo as do terceiro setor. A interpretação técnica geral refere-se à escrituração contábil, livros diário e razão e escrituração, bem como de toda a documentação contábil. Sempre observando os princípios da contabilidade.

Porém os procedimentos de escrituração das transações praticadas pelas entidades sociais no Brasil, tem alguns pontos diferentes dos demais utilizados em outras organizações que não sejam de cunho social. Conforme estipulado pela (NBC T 10.4 -Fundações e NBC T 10.19 - Entidades sem fins lucrativos), elaboradas pelo Conselho Federal da Contabilidade.

De acordo com as NBCs essas entidades diferem das outras, e devem possuir terminologias específicas.

## **2.3 ASPECTOS LEGAIS E TRIBUTÁRIOS**

Essas organizações são pessoas jurídicas, de direito privado, e podem ser constituídas como associações ou fundações, conforme o art. 44 do Código Civil Brasileiro (Lei nº 10.406/2002), e alterado pela Lei de nº 10.825/2003:

São pessoas jurídicas de direito privado:

- I – as associações;
- II – as sociedades;
- III – as fundações;
- IV – as organizações religiosas;
- V – os partidos políticos.

§ 1º São livres a criação, a organização, a estruturação interna e o funcionamento das organizações religiosas, sendo vedado ao poder público negar-lhes reconhecimento ou registro dos atos constitutivos e necessários ao seu funcionamento.

§ 2º As disposições concernentes às associações aplicam-se subsidiariamente às sociedades que são objeto do Livro II da Parte Especial deste Código.

§ 3º Os partidos políticos serão organizados e funcionarão conforme o disposto em lei específica." (NR)

Para fundar uma organização do terceiro setor, seja ela uma associação ou fundação, é preciso seguir alguns procedimentos formais específicos a esse setor. A seguir será demonstrado como devemos proceder.

Inicialmente deve ser agendado um encontro com os sócios fundadores e dirigentes interessados em constituir essa entidade a fim expor os objetivos da mesma, qual a sua importância, e demais atribuições. Tudo deve ser registrado em um

documento chamado de Estatuto Social da entidade, o qual será lido, analisado, aprovado e assinado em assembleia geral pelos sócios fundadores.

Alguns itens devem constar obrigatoriamente no Estatuto Social da Entidade, conforme art. 54 do Código Civil:

Sob pena de nulidade, o estatuto das associações conterá:

I - a denominação, os fins e a sede da associação;

II - os requisitos para a admissão, demissão e exclusão dos associados;

III - os direitos e deveres dos associados;

IV - as fontes de recursos para sua manutenção;

V - o modo de constituição e de funcionamento dos órgãos deliberativos; (Redação dada pela Lei nº 11.127, de 2005)

VI - as condições para a alteração das disposições estatutárias e para a dissolução.

VII - a forma de gestão administrativa e de aprovação das respectivas contas. (Incluído pela Lei nº 11.127, de 2005)

Após a elaboração do estatuto social, o mesmo deve ser registrado no cartório de registro das pessoas jurídicas juntamente com a ata de posse dos fundadores da instituição. É devido também, requerer o cadastro nacional de pessoas jurídicas (CNPJ) junto a receita federal. Essas entidades podem solicitar ao presidente da república, através do Ministério da Justiça e Negócios Interiores, o pedido de Declaração de Utilidade Pública. Com isso, é possível acesso favorável a verbas públicas, isenção de contribuição do INSS, percepção de donativos e entre outras vantagens.

Para obtenção deste certificado, as entidades deverão preencher alguns requisitos, conforme destaca o Decreto 8.726/2016, são eles:

- Ter se constituído no país;
- Ter personalidade jurídica;
- Estar em efetivo e contínuo funcionamento, nos três anos imediatamente anteriores, com a exata observância do Estatuto Social;
- Não remunerar seus dirigentes e demais membros dos órgãos consultivos ou deliberativos, e não distribuir lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretextos;
- Promover a educação ou exercer atividades de pesquisas científicas, culturais, inclusive artísticas, ou filantrópicas, estas de caráter geral ou indiscriminado, predominantemente;
- Possuir Diretores com comprovada idoneidade moral;

O certificado acima, é de extrema importância para que a entidade possa requerer junto ao CNAS, o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, que está registrado no Decreto nº 8.242/2014, que regulamentou a Lei 12.101/09, conforme segue:

Art. 3º A certificação ou sua renovação será concedida à entidade beneficente que demonstre, no exercício fiscal anterior ao do requerimento, observado o

período mínimo de 12 (doze) meses de constituição da entidade, o cumprimento do disposto nas Seções I, II, III e IV deste Capítulo, de acordo com as respectivas áreas de atuação, e cumpra, cumulativamente, os seguintes requisitos:

I - seja constituída como pessoa jurídica nos termos do **caput** do art. 1º; e

II - preveja, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, a destinação do eventual patrimônio remanescente a entidade sem fins lucrativos congêneres ou a entidades públicas.

Parágrafo único. O período mínimo de cumprimento dos requisitos de que trata este artigo poderá ser reduzido se a entidade for prestadora de serviços por meio de contrato, convênio ou instrumento congêneres com o Sistema Único de Saúde (SUS) ou com o Sistema Único de Assistência Social (Suas), em caso de necessidade local atestada pelo gestor do respectivo sistema.

O principal diploma legal brasileiro sobre regulamentação contábil, de acordo com Araújo (2009, p. 53) é a Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, a chamada Lei das SAs. Entende-se que as organizações do terceiro setor estão autorizadas a fazer uso de partes da lei das SAs, no que se refere, principalmente, às demonstrações contábeis e à escrituração de suas operações. Pode-se inferir que a base legal para a preparação e divulgação das demonstrações contábeis encontra-se na lei nº 6.404/76.

Conforme as Normas Brasileiras de Contabilidade, temos a NBC T 10, que trata dos aspectos contábeis específicos em entidades diversas. A NBC T 10.19.1.1 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 finalidade de lucros.

Assim, verificou-se que a NBC T 10.19.13, é voltada para as entidades sem finalidade de lucros, e dispõe que, entidades do terceiro setor 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.

Os procedimentos de escrituração dessas entidades diferem dos praticados pelas demais entidades.

As demonstrações contábeis que devem ser elaboradas pelas entidades sem finalidades de lucros, são as determinadas pela NBC T 3, são elas: Balanço Patrimonial, Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos, e sua divulgação se dá pela NBC T 6.

Outro item desta regra que é importante ressaltar é a NBC T 10.19.3.2. Ela estabelece que a conta capital deve ser substituída por Patrimônio Social, integrante do



grupo Patrimônio Líquido, e a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados por Superávit ou Déficit do Exercício.

As demonstrações contábeis devem ser complementadas por notas explicativas que contenham, pelo menos, as seguintes informações:

- a) o resumo das principais práticas contábeis;
- b) os critérios de apuração das receitas e das despesas, especialmente com gratuidades, doações, subvenções, contribuições e aplicações de recursos;
- c) as contribuições previdenciárias relacionadas com a atividade assistencial devem ser demonstradas como se a entidade não gozasse de isenção, conforme normas do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS);
- d) as subvenções recebidas pela entidade, a aplicação dos recursos e as responsabilidades decorrentes dessas subvenções;
- e) os fundos de aplicação restrita e responsabilidades decorrentes desses fundos;
- f) evidenciação dos recursos sujeitos a restrições ou vinculações por parte do doador;
- g) eventos subsequentes à data do encerramento do exercício que tenham, ou possam vir a ter efeito relevante sobre a situação financeira e os resultados futuros da entidade;
- h) as taxas de juros, as datas de vencimento e as garantias das obrigações a longo prazo;
- i) informações sobre os tipos de seguro contratados;
- j) as entidades educacionais, além das notas explicativas, devem evidenciar a adequação das receitas com as despesas de pessoal, segundo parâmetros estabelecidos pela Lei das Diretrizes e Bases da Educação e sua regulamentação;
- k) as entidades beneficiadas com isenção de tributos e contribuições devem evidenciar suas receitas com e sem gratuidade de forma segregada, e os benefícios fiscais gozados. (NBC T 10.19.3.3 do CFC).

As normas explícitas demonstradas acima, tornam-se imprescindível para as organizações do terceiro setor, para fins de concessão ou renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. Segundo a Resolução nº 66, de 16 de abril de 2003, o Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) estabelece:

As demonstrações contábeis das entidades que pleiteiam a concessão ou a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social devem observar estritamente as resoluções expedidas pelo Conselho Federal de Contabilidade, especialmente os Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC) e as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC), sendo vedada a aplicação de qualquer outro entendimento que não esteja em conformidade com as citadas normas, sob pena de indeferimento do pedido.

A contabilidade torna-se obrigatória, quanto ao cumprimento de exigências legais para gozo de benefícios fiscais concedidos pelo governo a entidades do terceiro setor.

Em relação ao imposto de renda, as pessoas jurídicas sem fins lucrativos, podem ser imunes ou isentas, segundo as disposições legais. A imunidade é concedida pela

Constituição Federal, enquanto as isenções são tratadas pelas Leis Ordinárias, logo deverá ser aplicada uma ou outra, conforme for o caso.

Devido a sua grande importância para a sociedade, o governo concede as entidades do terceiro setor imunidades e isenções tributárias, garantindo aos financiadores e mantenedores destas entidades que se utilizem das doações desses incentivos. A Imunidade Tributária está inserida no artigo 150, da CF, como segue:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI – instituir impostos sobre:

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

O Código Tributário Nacional (CTN) determina, no artigo 14 que para usufruir da imunidade a entidade deve respeitar:

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

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.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

Vale destacar, que o § 4º do art. 150 da CF determina que as imunidades previstas no § 1º compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

O quadro a seguir, apresenta de forma resumida os impostos que não podem ser cobrados de entidades imunes por força do art. 150 da CF/88.

<b>FEDERAL</b>	<b>ESTADUAL</b>	<b>MUNICIPAL</b>
Imposto de Renda (IR)	Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços (ICMS)	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN)
Imposto sobre produtos industrializados (IPI)	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA)	Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana (IPTU)
Imposto Territorial Rural (ITR)	Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis ou Doação de Bens e Direitos (ITCD)	Imposto sobre a Transmissão Inter Vivos de Bens Imóveis (ITBI)
Imposto sobre Exportação (IE)		
Imposto sobre Importação (II)		
Imposto sobre Operações Financeiras (IOF)		

Quadro 1: Impostos por esfera de governo

Fonte: Araújo (2009, p. 35)

Para desfrutar da imunidade, as instituições estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos, conforme o § 2º do art. 12 da Lei 9.532/97:

- a) Não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;
- b) Aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;
- c) Manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;
- d) Conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem como a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;
- e) Apresentar, anualmente, declaração de rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da secretaria da receita federal;
- f) Recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem como cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;
- g) Assegurar a destinação de seu patrimônio à outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;
- h) Outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

De acordo com o que foi apresentado acima, está claro que a legislação exige a necessidade de haver escrituração contábil das receitas e despesas das organizações do terceiro setor que se utilizam da imunidade tributária, sendo que a mesma deve ser feita em livros revestidos capaz de assegurar sua exatidão.

A Lei 9.532/97, trata inteiramente a isenção do imposto de renda das pessoas jurídicas sem fins lucrativos tais como as sociedades e fundações de caráter beneficente,

filantrópico, religioso, cultural, artístico, recreativo, esportivo e as associações e sindicatos que tenham por objetivo cuidar dos interesses de seus associados, desde que observem os requisitos apresentados por lei. As entidades isentas podem ser fechadas ou abertas, ou seja, podem ser criadas para atender aos interesses de determinado grupo de pessoas, mas nem por isso perdem a isenção (HIGUCHI; HIGUCHI, 2002).

Igualmente da imunidade, a isenção somente é concedida se a entidade preencher os requisitos estabelecidos por lei para obtenção deste benefício, conforme dispõem os incisos de I a V do art. 174 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999.

- I - não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;
- II - aplicar seus recursos integralmente no País, na manutenção de seus objetivos institucionais;
- III - manter escrituração contábil completa de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão;
- IV - conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;
- V - apresentar, anualmente, a Declaração de Rendimentos DIPJ;

A seguir será demonstrado em forma de quadro a distinção entre isenção e imunidade.

IMUNIDADE	ISENÇÃO
É quando ao setor público é vedado cobrar tributos de certa pessoa ou em determinada situação. As imunidades estão descritas na Constituição Federal, não estando sujeitas a mudanças nos Estados, DF ou Municípios, somente sendo alteradas mediante alteração na Constituição.	Ocorre quando o governo decide incentivar uma atividade, deixando de exercer seu direito de tributar alguém ou alguma situação, por meio de Lei Ordinária. Essa vontade do Estado torna vulneráveis os casos de isenções de tributação a mudanças políticas ou administrativas, pela simples mudança da lei que instituiu a isenção.

Quadro 2: Imunidade Tributária x Isenção Tributária  
Fonte: Araújo (2009, p. 40)

## **2.4 PRINCIPAIS CRITÉRIOS A SEREM OBSERVADOS PARA ELABORAÇÃO DA CONTABILIDADE DO TERCEIRO SETOR**

Essas instituições devem manter sua contabilidade organizada e pelo prazo de cinco anos, todos os controles internos que comprovem terem prestado serviços sociais e, ainda o cumprimento das obrigações acessórias e principais para os órgãos fiscalizatórios. A Lei 9.790/1999, e sua regulamentação inserem-se de forma inquestionável, no direito brasileiro, como a legislação que deve servir de parâmetro de referência para a contabilidade das entidades sem fins lucrativos, uma vez que, as demonstrações desta lei, exige que as entidades tenham suas estruturas estabelecidas na lei das Sociedades Anônimas (6.404/76).

A referida lei exige que a entidade insira em seu estatuto a obrigatoriedade da “observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade” (art. 4º, VII, “a”), além da elaboração do “Balanço patrimonial e das Demonstrações do Resultado do Exercício” (art. 5º, III). O regulamento (Decreto 3.100/99, art. 11, § 2º, IV, V e VI) acrescentou a esses demonstrativos a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e as Notas Explicativas. Todos esses demonstrativos exigidos pela lei e pelo seu regulamento possuem sua estrutura definida na Lei 6.404/76 e na NBC T 3, do Conselho Federal de Contabilidade (MACHADO apud PAES, 2004, p. 364).

O Código Tributário Nacional (CTN), descreve no art. 14, incisos 1º ao 3º conforme já elucidado acima, que deve ser mantido a escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão. Essas entidades devem ter a sua contabilidade organizada independente do volume de suas transações.

A Lei 12.101/09 diz no § IV do art. 29: “Mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e as despesas, bem como aplicação em gratuidade, de forma segregada, em consonância com as normas emanadas pelo Conselho Federal de Contabilidade”.

Neste mesmo inciso, a lei prevê ainda que se “cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária”. Isso torna obrigatório observar vários aspectos, inclusive as normas para as provisões para créditos de liquidação duvidosa prevista no Regulamento do Imposto de Renda (RIR), bem como aquelas que os futuros regulamentos trouxerem.

O papel da contabilidade é planejar e pôr em prática um sistema de informação para uma organização. A falta desta informação pode impossibilitar no processo de captação de recursos, sendo que a mesma poderá ser exigida por qualquer pessoa física ou jurídica que tenham interesse em efetuar alguma doação para a instituição, mas acabam por deixando se efetuar-la pela falta de relatórios confiáveis que demonstrem de forma organizada a destinação dos recursos captados.

### **3 METODOLOGIA**

A pesquisa científica tem por finalidade esclarecer ao pesquisador questões que ele possa a vir enfrentar, por meio de métodos científicos, ou seja, mesmo que, algumas vezes, não obtenham respostas confiáveis, ainda conseguem proporcionar resultados surpreendentes e com êxito.

O projeto utilizará o tipo de pesquisa exploratória, pois o tema tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses. Seu planejamento tende a ser flexível, pois zela considerar os mais variados aspectos relativos ao fato estudado. A coleta de dados pode ocorrer de diversas maneiras, mas geralmente abrange: levantamento bibliográfico; entrevistas com pessoas que tiveram experiência prática com o assunto; e análise de exemplos que estimulem a compreensão (GIL, 2010).

A abordagem da pesquisa será qualitativa, uma vez que permite atingir um público alvo pequeno e as informações podem ser obtidas através de entrevistas e questionários. A mesma, tem como objetivo focar no objeto em estudo e descrevê-lo ou analisá-lo, e distanciar um pouco menos a teoria de dados. Segundo Deslauriers (1991 p. 58) “na pesquisa qualitativa, o cientista é ao mesmo tempo o sujeito e o objeto de suas pesquisas.

O desenvolvimento da pesquisa é imprevisível, e o conhecimento do pesquisador é parcial e limitado”. Para complementar, Flick (2004, p. 18) afirma que, “a psicologia e as ciências sociais têm adotado como modelo as ciências naturais e de exatidão, direcionando uma atenção especial para os métodos quantitativos e padronizados”.

Também fará parte deste projeto a pesquisa bibliográfica, que é elaborada com base em material já publicado. Essa modalidade de pesquisa, inclui material impresso, como livros, revistas, jornais, teses, dissertações e anais de eventos científicos. Contudo, em função de novos formatos de informação, as mesmas passaram a incluir outros tipos

de fontes, como discos, fitas magnéticas, CDs, bem como material concedido pela internet (GIL, 2010).

#### **4 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS**

A discussão dos resultados do presente artigo está fundamentada no que já foi elucidado no referencial teórico, além da aplicação de um questionário com perguntas abertas que foi enviado ao contador responsável de uma consultoria externa que trata deste assunto em específico. No transcorrer desta, será apresentado o retorno do questionário aplicado e uma análise dos principais itens que regulamentam o Terceiro Setor.

Quanto a análise da primeira questão, onde trata sobre quais os principais critérios que devem ser observados numa contabilidade em instituições do terceiro setor, ele nos replicou que a principal preocupação é o cumprimento das normas legais inerentes à área de atuação, nos demais aspectos ela é igual as demais empresas. De acordo com o que já foi apresentado acima, deve-se manter a contabilidade organizada e pelo prazo de cinco anos e também possuir todos os controles internos que comprovem a prestação dos serviços sociais realizados. Segundo o que prevê a Lei 12.101/09, expõe no inciso IV do art. 29, que se cumpra as obrigações acessórias, assim tornando obrigatório observar muitos aspectos, inclusive normas para as provisões para créditos de liquidação duvidosa.

O foco da contabilidade é pôr rodar um sistema de informação dentro de uma instituição, contudo sem essas informações, haverá dificuldades na conquista de recursos. Esses dados poderão ser exigidos por quaisquer pessoas que por ventura tenham interesse em efetuar doações para a mesma, assim não o fazem, pelo fato da contabilidade não demonstrar confiabilidade e organização nos relatórios onde constam destinação dos recursos.

Na questão número dois, foi lhe indagado sobre no que e como se diferencia as atividades de um contador que atua nesta área, por conseguinte ele nos respondeu que não há diferenças significativas, exceto a legislação específica.

Analisando a questão número três, foi lhe perguntado sobre qual a legislação que essas instituições utilizam, logo ele informou que o terceiro setor atua basicamente com saúde, educação e assistência social, e que cada área tem uma legislação específica a ser atendida, principalmente para continuar mantendo os benefícios, sociais e tributários.

Quando perguntado na questão de número quatro sobre, o Estatuto Social, que rege uma empresa do terceiro setor, sendo uma pessoa jurídica, de direito privado, carácter filantrópico, beneficente de assistência social, constituída pela forma de Entidade e sem fins lucrativos. Logo, quais as finalidades dessas instituições perante o Estatuto Social? E explique também como funciona e como são eleitos os membros da diretoria de uma empresa deste segmento.

Mencionou que normalmente são estatutos sociais com associados, provenientes e/ou vinculados a igreja, constituídos a partir da necessidade da comunidade, com presidente, conselho de administração e em alguns casos com conselho fiscal, sem remuneração, eleitos entre os associados com mandatos de até três anos. Com o crescimento destas instituições houve necessidade da criação de diretorias executivas remuneradas, para administrar estas entidades numa forma mais profissional.

Em relação a questão cinco, perguntamos sobre quais as dificuldades que o terceiro setor está encontrando para se manter, e como a contabilidade pode contribuir para isso? Ele nos informou que a contabilidade passou a ser muito exigida devido a cobrança dos órgãos fiscalizadores de informações atualizadas demonstrando a situação de cada entidade. E o profissional contábil pode ajudar demonstrando com clareza a real situação da entidade, se fazer presente nas reuniões da diretoria e dos conselhos. A contabilidade busca suprir seus usuários com dados econômico-financeiros sobre patrimônio e suas modificações. Percebe-se então uma necessidade de proporcionar uma prestação de contas que seja confiável tanto para a sociedade, fisco e as pessoas que a financiam.

Por consequência, a publicação das informações não deve ser vista apenas e exclusivamente do ponto de vista de uma exigência legal, mas de maneira que possa transmitir transparência, que vai determinar a sobrevivência desta entidade.

Quanto a última questão, foi perguntado sua opinião como consultoria externa, de quais as dificuldades encontradas por essas empresas em cumprir rigorosamente tudo o que consta em seu estatuto. E se já observou algum caso de irregularidade nas empresas que presta acessória e se sim, citar alguns exemplos de como foi o processo de adequação.

Confirmou que o maior problema das entidades é que atuam em substituição ao Estado, em áreas onde recorrem pessoas carentes que não tem outra opção. E sobre os problemas encontrados, posso citar vários: A remuneração, que o “responsável” no caso, o estado, oferece a entidade é, muitas vezes inferior ao próprio custo do serviço



ofertado, gerando falta de recursos; as entidades tem origem em modelo assistencialista, criado em associações religiosas, que cresceram e se sustentaram com doações, serviços sem remuneração e hoje estão submetidas a exigências de organizações modernas; demora na transição de entidade associativas religiosas para “empresas” modernas, com controles internos e organização operacional necessária a sobrevivência; dirigentes que atuavam como “donos” dos negócios e muitas vezes se beneficiando, direta ou indiretamente, da associação.

O aperfeiçoamento do profissional contábil, de acordo com o que já foi elencado anteriormente na questão dois, está sempre em constante movimentação. O mercado de trabalho exige cada vez mais pessoal capacitado, e com o terceiro setor não é diferente, o mesmo está sempre à procura de profissionais qualificados em sua execução e que saibam exercer as legislações pertinentes ao mesmo. Para exemplificar, será apresentado alguns itens que um contador poderá seguir para que trabalhe de forma coesa no terceiro setor.

São eles: Controle interno, prestação de contas, orçamento governamental, auditoria e responsabilidade na gestão pública, organização da sociedade civil e de interesse público.

Conforme já exemplificado na questão número três, o embasamento da regulamentação contábil advém da Lei de Sociedades por Ações (Lei 6.404/76) que regulamentou as demonstrações financeiras das sociedades por ações. Posteriormente, pelo Regulamento do Imposto de Renda de 1977 (alterado pela Lei 1.598), comenta em seu artigo 274, que todas as empresas que optaram pelo lucro real devem elaborar o Balanço Patrimonial, o Demonstrativo de Resultado e o Demonstrativo de Lucros ou Prejuízos Acumulados de acordo com legislação vigente. Ao longo dos anos a contabilidade brasileira caminhou em direção à conformidade dos padrões contábeis internacionais, assim extinguindo as diferenças no modo de escriturar as práticas contábeis e nas formas de apresentação das mesmas. Assim, seus usuários são capazes de avaliar e compreender as demonstrações de qualquer parte do mundo. Por conseguinte, as principais fontes de regulamentação da Contabilidade em nosso país são: Lei das Sociedades por Ações (nº 6.404/76), CPC/CFC, CVM (S.A. de capital aberto) e Legislação do Imposto de Renda para empresas optantes do Lucro Real.

As demonstrações são relatórios que podem ser obrigatórios ou não, onde constam todos os fatos contábeis ocorridos em um certo período e são eficientes para a análise da situação econômico-financeira dessas entidades. Os obrigatórios são aqueles

estipulados por lei para as sociedades anônimas e parte deles estendida a outros tipos societários, por meio do Imposto de Renda. As demonstrações financeiras obrigatórias de acordo com a Lei das Sociedades por Ações, são: Balanço Patrimonial, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração dos Fluxos de Caixa, e Demonstração do Valor Adicionado (se for companhia aberta).

As mesmas devem ser publicadas em dois jornais de grande circulação e com a indicação dos valores correspondentes as demonstrações do exercício anterior. Essas demonstrações, serão complementadas por notas explicativas necessárias para elucidação da situação patrimonial e dos respectivos resultados.

Ao analisarmos o item 2.3 do referencial teórico, identificaremos a forma e documentação necessária para a constituição de uma organização do terceiro setor, como destacado na questão número quatro.

Segundo o art. 62. do Código Civil, para criar uma fundação, o seu instituidor fará, por escritura pública ou testamento, dotação especial de bens livres, especificando o fim a que se destina, e declarando, se quiser, a maneira de administra-la. Parágrafo único: A fundação somente poderá constituir-se para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência. Logo, uma fundação se forma pela constituição de um patrimônio com finalidade de atuar em benefício da sociedade.

Segundo o que já foi identificado acima, essas entidades são de interesse social e possuem como peculiaridade a ausência de lucro e o amparo de fins públicos e sociais, e não possuem o resultado financeiro positivo de suas operações distribuído entre os associados. As demonstrações contábeis são preparadas e apresentadas para usuários externos em geral, objetivando fornecer informações que sejam úteis na tomada de decisões.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O terceiro setor existe por iniciativa de pessoas que buscam auxiliar parte da população que o primeiro setor deixa de ajudar. Possui administração e autonomia própria, sendo de fato muito significativo na sociedade por se focar principalmente na solidariedade com todos que precisam. Sua finalidade não é a geração de lucro, o superávit gerado é revertido para a sociedade, através de seus programas assistenciais.

Depende de iniciativas diversas para atender toda essa demanda, tanto na área da saúde, quanto educação, sindicatos entre outras.

Porém, para ter sucesso na execução de seus objetivos, é necessário seguir suas normas de acordo com seus regulamentos, buscando transparência e objetividade nas suas atividades. As normas contábeis sempre foram criadas com o intuito de respeitar e cumprir os princípios da contabilidade. Sendo que, independente de qual atividade será desenvolvida, tem uma instrução normativa determinada para o terceiro setor, onde surgiram leis e resoluções, criadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Logo, essas trouxeram regras para as receitas que são as doações e subvenções recebidas para estas instituições. Criando a nomenclatura superávit ou déficit entre outras.

De acordo com a regulamentação da contabilidade no Brasil, no ano de 2012, o Conselho Federal de contabilidade (CFC) aprovou a Interpretação Técnica ITG 2002 – que fala sobre as Entidades Sem Finalidade de Lucros, que procura estabelecer e obedecer às normas e resoluções que tratavam das entidades de interesse social, no âmbito das normas internacionais de contabilidade.

Conclui-se que o terceiro setor é essencial para a sociedade. Portanto, deve cumprir normas e regras regulamentadas para sua continuidade, pois mesmo não visando o lucro, para atingir seu objetivo principal, depende da entrada de recursos para a conclusão de seus projetos assistenciais. Uma dificuldade que ocorreu, foi na discussão dos resultados, onde buscou-se duas consultorias para responder questões pertinentes ao assunto e apenas de uma delas, foi obtido retorno positivo.

A carência de informação contábil, ou a falta de relatórios confiáveis acaba impossibilitando o processo de captação de recursos e isso prejudica o terceiro setor, visto que essas empresas dependem de doações para se manterem.

## **6 REFERÊNCIAS**

ARAÚJO, Osório Cavalcante. **Contabilidade para organizações do terceiro setor**. 1 ed. 3. Reimpr. São Paulo: Atlas, 2009.

BRASIL. **Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999. Código Civil. Brasília, 1999.** Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d3000.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm). Acesso em: 01 mai. 2017.

**BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Código Civil. Brasília, 1976.**  
Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6404compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404compilada.htm). Acesso em 30 abr.2017.

**BRASIL. Lei nº 8.242, de 23 de maio de 2014. Código Civil. Brasília, 2014.**  
Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2011-2014/2014/Decreto/D8242.htm#art70](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2014/Decreto/D8242.htm#art70) Acesso em: 01 mai.2017.

**BRASIL. Lei nº 8.726, de 27 de abril de 2016. Código Civil. Brasília, 2016.**  
Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2016/decreto/D8726.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/decreto/D8726.htm) Acesso em: 01 mai. 2017.

**BRASIL. Lei nº 8.742, de 07 de dezembro de 1993. Código Civil. Brasília, 1993.**  
Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8742.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8742.htm) Acesso em: 29 abr. 2017.

**BRASIL. Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997. Código Civil. Brasília, 1997.**  
Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9532.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9532.htm) Acesso em: 01 mai. 2017.

**BRASIL. Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999. Código Civil. Brasília, 1999.**  
Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9790.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9790.htm) Acesso em: 01 mai. 2017.

**BRASIL. Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Código Civil. Brasília, 2002.**  
Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/L10406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm)>. Acesso em: 20 mai. 2017.

**BRASIL. Lei nº 10.825, de 22 de dezembro de 2003. Código Civil. Brasília, 2003.**  
Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2003/L10.825.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.825.htm) Acesso em: 29 abr. 2017.

**BRASIL. Lei nº 12.101, de 27 de dezembro de 2009. Código Civil. Brasília, 2009.**  
Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/lei/12101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/12101.htm) Acesso em: 01 mai. 2017.

**CEBAS – CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.** Disponível em:  
[http://www.participa.br/articles/0008/4227/cartilhaCEBAS\\_MDS.pdf.pdf](http://www.participa.br/articles/0008/4227/cartilhaCEBAS_MDS.pdf.pdf) Acesso em: 10 mai. 2017.

**CÓDIGO CIVIL – CC.** Disponível em:  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/L10406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm) Acesso em: 20 abr. 2017.

**CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN.** Disponível em:  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm).

Acesso em: 21 abr. 2017.

**CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL – CF.** Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm) Acesso em: 02 mai. 2017.

CONSELHO NACIONAL DE ASSISTENCIA SOCIAL – CNAS. Disponível em: <http://www.mds.gov.br/cnas/legislacao/resolucoes/arquivos-2003/resolucoes-cnas-2003/> Acesso em 25 abr. 2017.

CRC RS – Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. **Terceiro Setor: Guia de Orientação para o Profissional de Contabilidade.** Disponível em: < [http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro\\_3setor.pdf](http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro_3setor.pdf)>. Acesso em: 20 abr. 2017.

DESLAURIERS, J. & KÉRISIT, M. **O delineamento de pesquisa qualitativa.** Petrópolis, RJ: Vozes, 2008.

EBSSEN, S. Kamille. **Contabilidade em organizações do terceiro setor.** Disponível em: <http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis300632.PDF>. Acesso em: 15 mar. 2017.

NOGUEIRA, Fabiana Amaral – **O papel do contador no terceiro setor.** Disponível em: <http://www.etecnico.com.br/paginas/mef15134.htm> Acesso em: 27 mai. 2017.

FLICK, Uwe. **Uma Introdução à Pesquisa Qualitativa.** 2º Ed. Bookman, 2004.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar projetos de pesquisa.** 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

HIGUCHI, Hiromi, HIGUCHI, Celso Hiroyuki. **Imposto de Renda das Empresas. Interpretação e Prática. Atualizado até 20-01-2002.** 27 Ed. São Paulo: Atlas, 2002.

LEFISC. **Entidades sem fins lucrativos.** Disponível em: <http://lefisc.com.br/materias/2008/342008ir.asp>. Acesso em: 12 mar. 2017.

MACHADO, Maria Rejane Bitencourt. **Entidades Benéficas de Assistência Social. Contabilidade, Obrigações Acessórias e Principais.** 3 ed. Curitiba: Juruá, 2010.

MADEIRA E SILVA, Cleyde; SALES, Gustavo Dias; LEAL, Luis Froes; BRISON, Suzana Braga; VARGAS, Wanderson Edson; NUNES DA SILVA, Willian. **A Contabilidade para Entidades do Terceiro Setor.** Belo Horizonte, 2006. Disponível em: < [http://sinescontabil.com.br/monografias/artigos/terceiro\\_setor.html](http://sinescontabil.com.br/monografias/artigos/terceiro_setor.html).> Acesso em 15 mar. 2017.

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE – NBC. Disponível em: <http://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/> Acesso em: 01 mai. 2017.

PORTAL DE CONTABILIDADE – **Contabilidade das Ongs e transparência do terceiro setor.** Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/ong.htm> Acesso em: 21 abr. 2017.

TAKESHY, Tachizawa. **Organizações Não Governamentais e Terceiro Setor: Criação de ONGs e Estratégias de Atuação.** 3 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ZANLUCA, Júlio César. **A contabilidade do terceiro setor.** Disponível em:

<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/terceirosetor.htm>. Acesso em: 11 mar. 2017.