

# A CONTABILIDADE DO TERCEIRO SETOR E A LEI DE CEBAS\*

**PANGALDI, Cristiane Vanessa**

Faculdade Santa Lúcia  
crispangaldi@hotmail.com

**BOLOGNESI, Roselaine**

Faculdade Santa Lúcia  
roselainebolognesi@hotmail.com

## RESUMO

*Este trabalho é resultado de uma pesquisa realizada no Programa de Iniciação Científica do curso de Ciências Contábeis, como parte do Programa de Incentivo à Pesquisa e Extensão (PROINPEX), da Faculdade Santa Lúcia. Em 2009, foi instituída a Lei 12.101, que trata da Certificação das Entidades Benéficas de Assistência Social (CEBAS), no qual o Governo Federal estabeleceu novas diretrizes na concessão de isenção de contribuições às entidades que promovam ações nas áreas de saúde, assistência social e educação. Tendo como foco esta norma, a presente pesquisa se colocou como objetivo principal apresentar a Lei 12.101/09 e compreender melhor a sua aplicação, especialmente no que diz respeito aos aspectos relacionados à área contábil. Para tanto, optou-se por realizar estudo de caso na cidade de Mogi Mirim, situada no interior de São Paulo. Foram realizadas duas entrevistas, uma com um representante de uma entidade do terceiro setor e outra com um profissional atuante na área contábil com experiência na aplicação da Lei de CEBAS. Como resultado, verificou-se que a isenção é muito importante para a manutenção das*

---

\*Este artigo é o resultado parcial da pesquisa iniciada no Programa de Iniciação Científica do curso de Ciências Contábeis, da Faculdade Santa Lúcia, no ano de 2015, finalizada e apresentada como trabalho de conclusão de curso em 2016, sob a orientação da profa. Dra. Roselaine Bolognesi.

*instituições abrangidas pela lei de CEBAS e o Contador, um profissional importante no processo de obtenção e manutenção de certificação das entidades.*

**PALAVRAS-CHAVE:** *Contabilidade; Terceiro Setor; Lei de CEBAS.*

## INTRODUÇÃO

No Brasil, observa-se um crescimento considerável do terceiro setor, que tem sua atuação a partir de iniciativas privadas, voluntárias e sem fins lucrativos, a fim de realizar um bem comum para a sociedade.

Grande parte das entidades encontram dificuldades na captação e aplicação de recursos, pois dependem de doações e repasses de verbas, devendo ser levada em consideração também que a carga tributária imposta sobre tais entidades muitas vezes dificulta uma maior qualidade e ampliação dos serviços prestados.

A Lei 12.101, aprovada em novembro de 2009, surgiu para regulamentar a Certificação de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) para organizações filantrópicas das áreas de Assistência Social, Saúde e Educação. Tal lei permite a isenção de impostos ligados à folha de pagamento e faturamento, além da possibilidade de firmar convênios com o poder público, entre outros benefícios que podem contribuir para a continuidade, melhora e progresso da entidade.

Mediante esta atual realidade é necessário que o profissional contábil tenha conhecimento da Lei e esteja apto para orientar clientes que se enquadram nesta condição, além de desenvolver o trabalho necessário para entidades que possuem esta certificação.

Nesse contexto, a presente pesquisa se propôs a levantar, apresentar e analisar como a Lei 12.101/09 vem sendo aplicada pela contabilidade em organizações certificadas e as principais dificuldades encontradas na sua efetiva aplicação.

A pergunta que sintetizou o problema desta pesquisa foi: qual a especificidade na realização da contabilidade de organizações do terceiro Setor e na aplicação da lei de CEBAS?

De acordo com esta questão e objetivo geral, também foram objetivos específicos apresentar a lei de certificação, o seu histórico, como ocorre a certificação, quais os critérios e benefícios relacionados; compreender

qual o papel do Contabilista no processo de certificação e disseminação do conhecimento sobre a lei de certificação; e apresentar a relação entre a Lei de CEBAS e o terceiro Setor.

Partiu-se da hipótese de que a Certificação das entidades beneficentes de Assistência Social traz grandes vantagens para a entidade. Porém, contém muitas especificidades, tanto no processo de certificação quanto na maneira de se executar a Contabilidade, pois a entidade, além de estar de acordo com a Lei Federal, deve também se submeter às Normas Brasileiras de contabilidade e também aos requisitos impostos por cada Ministério. Isso exige muita responsabilidade por parte do contador e também da instituição, que deve cumprir os procedimentos necessários tanto na rotina de suas atividades quanto na prestação de contas, sob o risco de perder a certificação.

Sobre a metodologia, num primeiro momento foi realizada uma investigação bibliográfica e documental sobre o tema. Na sequência, foi realizado um estudo de caso.

Justifica-se esta pesquisa o fato de que a Lei de CEBAS contribui para a continuidade e o desenvolvimento de entidades do Terceiro Setor, portanto o conhecimento desta lei e um conhecimento mais aprofundado sobre a sua aplicação por parte dos contadores, é fundamental para as entidades e para a sociedade.

## 2. A CONTABILIDADE E O TERCEIRO SETOR

A Contabilidade possui uma área de atuação muito ampla. Sua metodologia foi desenvolvida principalmente para demonstrar todas as variações e circunstâncias que atingem a condição patrimonial, econômica e financeira de uma organização, sejam estas de Direito Público ou Privado, com ou sem fins lucrativos e também do indivíduo como pessoa física. (IUDÍCIBUS *et al.*, 2010).

Esta disciplina faz parte do campo das ciências sociais aplicadas, isto porque se baseia em leis e princípios que decorrem do relacionamento entre as pessoas e as empresas de um modo geral. O seu objetivo fundamental está no patrimônio e em suas variações, e em seus aspectos quantitativos e qualitativos. (MARION, 2009)

Para Iudícibus *et al.* (2010), a Contabilidade teve serventia no passado para controlar a economia de países com regimes políticos centralizados sob controle do governo, e hoje é aplicada a qualquer entidade independente de seus fins, e também às pessoas físicas ou todas aquelas que exerçam atividades econômicas para alcançar um fim pré-definido.

O Governo, com o decorrer do tempo, passou a valer-se desta ciência para o recolhimento de impostos e instituiu a contabilidade como sendo obrigatória para a maior parte das empresas. Esta, porém, não deve ser utilizada com o intuito de atender somente as imposições do governo e sim a fim de atender a sua proposta inicial e principal que é auxiliar na tomada de decisão. (MARION, 2009)

Todas as movimentações munidas de valor monetário ocorridas dentro de uma organização são transpostas em modelos de relatórios onde constam os registros efetuados pela contabilidade. Tais relatórios são postos à disposição dos interessados em saber a circunstância em que a empresa se encontra, relembrar fatos ocorridos, analisar resultados alcançados e identificar os motivos que influenciaram estes resultados e por meio destes dados decidem o futuro da organização. (MARION, 2009)

Pode-se dizer então que “O objetivo básico da Contabilidade, portanto, pode ser resumido no fornecimento de informações econômicas para os vários usuários, de forma que propiciem decisões racionais”. (IUDÍCIBUS, 2010, p.7)

Em todos os diversos ramos de atividade, a Contabilidade é uma prática que está sempre presente. A profissão contábil é uma atividade da qual o resultado do serviço produzido repercute na sociedade, especialmente ante os usuários que se utilizam na informação contábil, sendo incluído neles os investidores, sócios e acionistas, o fisco, empresas de crédito, trabalhadores, etc. (FORTES, 2005)

## **2.1 Terceiro Setor: conceito e características**

De acordo com o Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul (2011), três setores compõem o âmbito econômico atual e têm contribuído para a movimentação e desenvolvimento da economia e da sociedade: o primeiro setor, representado pelo poder público, o Estado e suas organizações; o segundo setor, compreendido pelas organizações privadas que tem o lucro como principal objetivo e filosofia; e o terceiro setor, composto por organizações que promovem ações de interesse público, também denominadas como organizações ou instituições sem fins lucrativos.

O surgimento do terceiro setor se deu devido à deficiência do Estado em suprir as necessidades da população. A discrepância existente entre as classes econômicas foi fator culminante ao aparecimento dessa nova área na atual sociedade capitalista. (LUCA, 2008)

Em 2015, o Instituto Brasileiro de Economia e Estatística (IBGE) mediu a representatividade do terceiro setor na economia do Brasil e, de acordo com pesquisadores, ele já participa oficialmente de 1,4% da geração do Produto Interno Bruto (PIB), isso representa uma soma em torno de 32 bilhões de reais, o que demonstra o crescimento da importância deste setor para o Brasil. (PARCEIROS VOLUNTÁRIOS, 2016)

O governo, reconhecendo a importância do terceiro setor para a sociedade, confere às entidades certificados, títulos e registros, como maneira de confirmar as atividades que são desenvolvidas por elas, propiciando-as adquirir benefícios fiscais, e receber recursos advindos de subvenções, convênios, parcerias e doações e uma destas certificações é CEBAS.

### **3. A LEI DE CEBAS E A ITG 2002 (R1)**

A Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, conhecida como Lei de CEBAS, foi instituída para tratar da certificação das entidades beneficentes de assistência social e dos procedimentos para isenção das contribuições para a seguridade social. Ela foi posteriormente regulamentada pelo Decreto nº 8.242, de 23 de maio de 2014 e também pela Lei 12.868, de 15 de outubro de 2013, que trouxe novas regras para o processo de certificação.

Observa-se que uma das mudanças mais importantes trazidas pela Lei 12.101/09 se deu pela segregação das áreas em que a entidade atua, ou seja, saúde, educação e assistência social, onde cada Ministério passou a se tornar responsável por examinar o pedido de renovação ou de certificação, tarefa esta que anteriormente era feita pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS).

De acordo com a Lei 12.101/09, em seu artigo 1º, farão jus à CEBAS as pessoas jurídicas de direito privado, sem finalidade lucrativa, que sejam enquadradas como entidades beneficentes de assistência social com o fim de prestar serviços para a população nas áreas da saúde, educação e assistência social e que atendam os requisitos da respectiva lei. A lei também determina que os serviços prestados pela entidade devem ser colocados à disposição de toda a sociedade, não podendo favorecer somente algumas classes ou grupos de pessoas, conforme artigo 2º: “As entidades de que trata o art. 1º deverão obedecer ao princípio da universalidade do atendimento, sendo vedado dirigir suas atividades exclusivamente a seus associados ou a categoria profissional.”

Em seu artigo 3º, a Lei 12.101/09 determina que a entidade também

deve ser legalmente constituída e estar em pleno funcionamento há, no mínimo, doze meses anteriores ao requerimento da certificação, possuir o Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) e constar em seu estatuto a quem será remetido o seu patrimônio em caso de extinção ou dissolução. A entidade que receber tal patrimônio deverá ser legalmente reconhecida como entidade sem fim lucrativo e ter finalidade semelhante a da que será extinta ou dissolvida.

Os documentos necessários para requerimento do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência social são, de acordo com o Decreto Lei nº 8.242, de maio de 2014, Artigo 3º:

- [...] I - comprovante de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ;
  - II - cópia da ata de eleição dos dirigentes e do instrumento comprobatório de representação legal, quando for o caso;
  - III - cópia do ato constitutivo registrado, que demonstre o cumprimento dos requisitos previstos no art. 3º da Lei nº 12.101, de 2009;
  - IV - relatório de atividades desempenhadas no exercício fiscal anterior ao requerimento, destacando informações sobre o público atendido e os recursos envolvidos;
  - V - balanço patrimonial;
  - VI - demonstração das mutações do patrimônio líquido;
  - VII - demonstração dos fluxos de caixa; e
  - VIII - demonstração do resultado do exercício e notas explicativas, com receitas e despesas segregadas por área de atuação da entidade, se for o caso.
- (PLANALTO, 2014, s.p.) [...]

Para adentrar no assunto a que se refere a CEBAS, primeiramente é necessário entender a diferença entre imunidade e isenção.

No que diz respeito à imunidade, o fato gerador que dá criação ao tributo fica extinto, onde a lei não pode ser revogada, pois se trata de direito constitucional, conseqüentemente não há obrigação tributária e nem cobrança de tributo. (OLIVEIRA; SOUZA, 2007)

A citação acima pode ser confirmada pelo Artigo 150 da Constituição Federal de 1988, conforme destaca Grazioli *et al.* (2015, p. 59):

- [...] 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. [...]

É válido destacar que na parte final da norma constitucional mencionada é imposta a condição de que as instituições devem ser sem fins lucrativos para fazerem jus à imunidade.

São abrangidos pela imunidade os tributos inerentes a serviços, renda e patrimônio das entidades que se enquadram nos requisitos da Lei. Como o Brasil é uma federação, a competência tributária para alguns tributos foi dada de acordo com cada instituição governamental- União, estados e municípios. (GRAZZIOLI *et al.*, 2015)

A **Figura 1** exemplifica os impostos compreendidos pela imunidade tributária, conforme a competência de tributar:

**Figura 1** - Impostos abrangidos pela imunidade tributária conforme a esfera de Governo

Federal	Estadual	Municipal
Imposto sobre a Renda de Proventos de qualquer Natureza (IR)	Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)	Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU)
Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)	Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotores (IPVA)	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS)
Imposto Territorial Rural (ITR)	Imposto sobre Transmissão Causa Mortis ou Doação de Bens e Direitos (ITCMD)	Imposto sobre Transmissão Intervivos de Bens Imóveis (ITBI)
Imposto sobre Importação (II)		
Imposto sobre Exportação (IE)		

**Fonte:** Grazzioli *et al.* (2015, p. 61)

Já a isenção pode ser definida como a capacidade que o Estado possui de tributar, mas que devido a um determinado motivo opta por não exigir o pagamento do tributo, por meio de lei, geralmente com o objetivo de conferir algum tipo de incentivo fiscal, que pode ser alterado ou anulado em qualquer momento. (OLIVEIRA; SOUZA, 2007)

A isenção é, portanto, a não exigibilidade temporária do tributo, onde há a previsibilidade em lei e desde que ocorra o fato gerador.

A isenção distingue-se, portanto, da imunidade, pois a imunidade é permanente, podendo ser alterada somente por modificação na norma constitucional, ao passo que a isenção é concedida temporariamente, decorrente de lei, podendo haver delimitação de prazo de vigência. (BANDEIRA DE Ó, 2016)

Segundo citado por Bulgarim *et al.* (2012), as isenções podem alcançar todos os tipos de tributo (impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais). Cada esfera de Governo legisla sobre a isenção dos tributos de sua competência.

Isto indica que, mesmo que a entidade não seja enquadrada como imune, ela pode identificar se está dentro das normas relativas à isenção de tributos, e caso esteja atendendo aos requisitos dispostos na lei, podem requerer que a isenção seja reconhecida pela autoridade tributária. (BANDEIRA DE Ó, 2016)

A entidade beneficente certificada de acordo com a Lei 12.101/09 fará jus à isenção do pagamento das contribuições tratadas nos artigos 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, conforme dispõe a Secretaria da Receita Federal do Brasil (2015, p.1):

[...] O direito à isenção abrange as seguintes contribuições:

- I – 20% (vinte por cento), destinadas à Previdência Social, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais (autônomos) que prestem serviços à entidade;
- II – 1%, 2% ou 3% destinadas ao financiamento de aposentadorias especiais e de benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a nota fiscal ou fatura de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho;
- IV – contribuição incidente sobre o lucro líquido (CSLL), destinada à seguridade social;
- V – COFINS incidente sobre o faturamento, destinada à seguridade social;
- VI – PIS/Pasep incidente sobre a receita sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que prestem serviços à entidade;
- III – 15% (quinze por cento), destinadas à Previdência Social, incidentes sobre o valor bruto, destinada à seguridade social. [...]

A Lei 12.101/09 determina as condições e as particularidades para a

certificação de acordo com as áreas de atuação abrangidas pelo CEBAS, ou seja, relativa às áreas da saúde, educação e assistência social, porém dar-se-á foco apenas as entidades que executam trabalhos na área de assistência social, que é o objeto deste estudo.

No que se refere às condições para a concessão de certificação e renovação cujo campo de atuação seja na área de assistência social, o Artigo 18, da mesma lei, dispõe:

[...] Art. 18. A certificação ou sua renovação será concedida à entidade de assistência social que presta serviços ou realiza ações socioassistenciais, de forma gratuita, continuada e planejada, para os usuários e para quem deles necessitar, sem discriminação, observada a Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 1º Consideram-se entidades de assistência social aquelas que prestam, sem fins lucrativos, atendimento e assessoramento aos beneficiários abrangidos pela Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993, e as que atuam na defesa e garantia de seus direitos. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 2º Observado o disposto no **caput** e no § 1º, também são consideradas entidades de assistência social: (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - as que prestam serviços ou ações socioassistenciais, sem qualquer exigência de contraprestação dos usuários, com o objetivo de habilitação e reabilitação da pessoa com deficiência e de promoção da sua inclusão à vida comunitária, no enfrentamento dos limites existentes para as pessoas com deficiência, de forma articulada ou não com ações educacionais ou de saúde; (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - as de que trata o inciso II do art. 430 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, desde que os programas de aprendizagem de adolescentes, de jovens ou de pessoas com deficiência sejam prestados com a finalidade de promover a integração ao mercado de trabalho, nos termos da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993, observadas as ações protetivas previstas na Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; e (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

III - as que realizam serviço de acolhimento institucional provisório de pessoas e de seus acompanhantes, que estejam em trânsito e sem condições de autossustento, durante o tratamento de doenças graves fora da localidade de residência, observada a Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 3º Desde que observado o disposto no **caput** e no § 1º deste artigo e no art. 19, exceto a exigência de gratuidade, as entidades referidas no art. 35 da Lei nº 10.741, de 1º de outubro de 2003, poderão ser certificadas, com a condição de que eventual cobrança de participação do idoso no custeio da entidade se dê nos termos e limites do § 2º do art. 35 da Lei nº 10.741, de 1º de outubro de 2003. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013). [...] (PLANALTO, 2009, p. 10)

Segundo parágrafo 4º, da respectiva lei de CEBAS, além dos benefícios fiscais concedidos às instituições certificadas, elas ainda terão prioridade na celebração de contratos, convênios e parcerias com o poder público cujo fim esteja relacionado com a realização de projetos e programas voltados para a assistência social. (PLANALTO, 2009)

Além dos requisitos elencados anteriormente constam, ainda, outros que se fazem necessários para a certificação de uma entidade beneficente de assistência social, conforme demonstra o Artigo 19 da Lei 12.101 de 2009:

[...] Art. 19. Constituem ainda requisitos para a certificação de uma entidade de assistência social:

I - estar inscrita no respectivo Conselho Municipal de Assistência Social ou no Conselho de Assistência Social do Distrito Federal, conforme o caso, nos termos do art. 9º da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993; e

II - integrar o cadastro nacional de entidades e organizações de assistência social de que trata o inciso XI do art. 19 da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993.

§ 1º Quando a entidade de assistência social atuar em mais de um Município ou Estado ou em quaisquer destes e no Distrito Federal, deverá inscrever suas atividades no Conselho de Assistência Social do respectivo Município de atuação ou do Distrito Federal, mediante a apresentação de seu plano ou relatório de atividades e do comprovante de inscrição no Conselho de sua sede ou de onde desenvolva suas principais atividades.

§ 2º Quando não houver Conselho de Assistência Social no Município, as entidades de assistência social dever-se-ão inscrever nos respectivos Conselhos Estaduais.

Art. 20. A comprovação do vínculo da entidade de assistência social à rede socioassistencial privada no âmbito do SUAS é condição suficiente para a concessão da certificação, no prazo e na forma a serem definidos em regulamento. [...] (PLANALTO, 2009, p. 11)

O Decreto nº 8.242/2014 dispõe que certificações, bem como suas renovações, devem ser requeridas e protocoladas junto aos Ministérios conforme a área em que a entidade irá atuar (Ministério da Saúde, Educação ou Desenvolvimento Social e Agrário), seguidos da documentação necessária conforme artigo 3º da referida lei. (PLANALTO, 2009)

A CEBAS assegura às entidades o usufruto das isenções tributárias e também o reconhecimento da entidade pelo poder público. (OLIVEIRA; SOUZA, 2007)

Partindo da ideia de isenção, se revela a importância em conferir e renovar a CEBAS, segundo artigo 5º, Decreto nº 8.243/2014, para que a instituição usufrua da isenção tributária, uma vez que o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) obriga a existência de certificado para que haja reconhecimento de isenção relativa às contribuições previdenciárias por parte das entidades. (OLIVEIRA; SOUZA, 2007)

A certificação terá validade de 1 a 5 anos, de acordo com critérios estabelecidos em regulamento. O processo de certificação deverá ter total publicidade para que a sociedade possa fazer todo o acompanhamento através da internet, tarefa essa incumbida ao Ministério com a qual a entidade está envolvida. Como cumprimento a exigência de publicidade, deverão ser colocadas à disposição da população as informações relativas à emissão de certificados, prazo de vigência, os recursos financeiros destinados às entidades certificadas e os serviços por elas prestados, em conformidade com o Artigo 21, parágrafos 4º, 5º e 6º da Lei 12.101/2009. (PLANALTO, 2009)

O Ministério certificador deve cuidar para que as condições que motivaram a certificação da entidade como sendo beneficente de assistência social sejam cumpridas, a fim de confirmar se estão sendo atendidas as exigências em razão da avaliação do pedido de renovação da certificação.

Caso o pedido de concessão ou renovação da certificação seja indeferido, ou a certificação seja cancelada, a entidade poderá entrar com recurso no prazo de 30 dias a partir da data da publicação da decisão que gerou indeferimento ou cancelamento. (PLANALTO, 2009)

No que tange a isenção do pagamento das contribuições elencadas anteriormente, somente farão jus a este direito as entidades que atendam as exigências conforme dispostas a seguir no Artigo 29 da Lei de CEBAS:

[...] I – não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores remuneração, vantagens ou bene-

fícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos, exceto no caso de associações assistenciais ou fundações, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações; (Redação dada pela Lei nº 13.151, de 2015);

II - aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

III - apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

IV - mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;

V - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;

VI - conserve em boa ordem, pelo prazo de 10 (dez) anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem e a aplicação de seus recursos e os relativos a atos ou operações realizados que impliquem modificação da situação patrimonial;

VII - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;

VIII - apresente as demonstrações contábeis e financeiras devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade quando a receita bruta anual auferida for superior ao limite fixado pela Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006. [...] (PLANALTO, 2009, p.14)

As entidades exercerão o direito de ter isentas as contribuições sociais a partir da data de publicação da concessão da certificação no Diário Oficial. Em caso de descumprimento dos requisitos dispostos no Artigo 29, da respectiva lei, será lavrado um auto de infração referente ao período em que houve o descumprimento e, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal, irá relatar os fatos ocorridos a fim de demonstrar onde ocorreu o

desrespeito às normas para utilização da isenção e o direito ficará automaticamente suspenso, onde o pagamento das contribuições serão exigidos a partir do momento em que houve o descumprimento dos requisitos. (PLANALTO, 2009)

A prestação de contas constitui a principal obrigação acessória das instituições beneficentes. Portanto, os prazos para estas prestações de contas devem ser observados e respeitados, pois, podem implicar no cancelamento da certificação. O Instituto Pro Bono (2015, p.36) destaca o relatório de atividades como um dos principais documentos utilizados na prestação de contas, pois é “um documento circunstanciado dos trabalhos desenvolvidos no período da gestão, acompanhado dos elementos que comprovem a efetiva realização, de acordo com as finalidades estatutárias das entidades”.

No que se refere à contabilidade para esta prestação de contas às entidades que desenvolvem ações em mais de uma área, deverão manter escrituração contábil segregada por área, com o intuito de demonstrar as receitas, despesas, custos e o patrimônio relativos a cada atividade realizada. Conforme Conselho Federal de Contabilidade (2016, s. p.), “[...] destaca-se ainda que os registros contábeis devam evidenciar as contas de receitas e despesas, com ou sem gratuidade, superávit ou déficit, de forma segregada, identificáveis por tipo de atividade [...]”

Tais entidades, isentas, deverão publicar e manter acesso facilitado – à sociedade – de todos os demonstrativos contábeis e financeiros e também o relatório de atividades desempenhadas pela entidade beneficente. (PLANALTO, 2009)

De acordo com dados divulgados pelo Ministério do Desenvolvimento Social e Agrário (2016), o Brasil possui atualmente 4.890 entidades com certificação vigente na área de assistência social e o estado de São Paulo conta com 1.718 na mesma área de atuação. Até o momento da publicação dos dados, no Brasil, 510 entidades estavam aguardando decisão de aprovação ou não do pedido da CEBAS. O município de Mogi Mirim- SP, de acordo com a última atualização, contém 13 entidades certificadas. Tais instituições estão relacionadas na **Figura 2**.

Além de cumprir com as exigências dispostas na Lei de CEBAS, bem como decretos e alterações, a entidade certificada também precisa estar de acordo com as obrigações impostas pela Norma Brasileira de Contabilidade ITG 2002, que trata das entidades sem finalidade de lucros.

**Figura 2** - Processos de certificação de entidades beneficentes de assistência social protocolizados no MDS- 03/10/2016 – Mogi Mirim/SP

ENTIDADE	TIPO DE PROCESSO	INÍCIO CERTIFICAÇÃO ATUAL	FIM CERTIFICAÇÃO ATUAL
Vila Vicentina de Mogi Mirim Obra Unida a SSVF	Concessão	01/04/2015	31/03/2018
Centro Espírita Fé Esperança e Caridade	Concessão	01/04/2015	31/03/2018
Instituição de Incentivo à Criança e ao Adolescente-ICA	Renovação	17/11/2011	16/11/2016
Lar São Francisco de Assis	Concessão	29/05/2015	28/05/2018
Centro de Apoio P.R.A Vida	Concessão	28/04/2015	27/04/2018
Centro Comunitário Badi	Concessão	30/07/2015	29/07/2018
Associação Alma Mater	Renovação	30/03/2015	29/03/2020
Instituto Coronel João Leite	Renovação	01/01/2015	31/12/2019
Centro de Educação e Integração Social Benjamin Quintino da Silva	Renovação	21/02/2015	20/02/2020
Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais de Mogi Mirim	Renovação	01/01/2016	31/12/2018
Equipotência - Entidade Filantrópica e Assistencial	Renovação	26/11/2015	25/11/2020
Sociedade de Santo Antonio de Mogi Mirim	Renovação	19/11/2015	18/11/2020
Associação Jesuino Marcos Maguila	Concessão	30/06/2016	29/06/2019

Fonte: Ministério do Desenvolvimento Social e Agrário (2016, s.p)

### 3.1 Norma Brasileira de Contabilidade ITG 2002

A Norma Brasileira de Contabilidade - ITG 2002, aprovada em 21 de setembro de 2012, e posteriormente alterada em 21 de agosto de 2015, pela ITG 2002 (R1), visa estabelecer regras e métodos específicos para avaliação e reconhecimento das transações e mutações patrimoniais, bem como a forma como as demonstrações contábeis devem ser estruturadas, e também as informações obrigatórias que devem ser divulgadas através de notas explicativas de uma entidade sem fins lucrativos. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2016).

Esta interpretação é aplicada às pessoas jurídicas de direito privado em que não haja finalidade lucrativa, principalmente as entidades imunes e isentas de pagamentos de impostos e contribuições sociais, e que sejam reconhecidas como beneficente de assistência social. A estas entidades se aplicam, também, os Princípios de Contabilidade, além da NBC TG 1000 ou até as normas completas nas circunstâncias que não estão abordadas na

ITG 2002. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2016).

Grazzioli *et al.* (2015) destacam que sob o movimento de regulamentação contábil exclusiva para as entidades sem fins lucrativos no Brasil, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) aprovou a ITG 2002 para estabelecer procedimentos e critérios contábeis específicos para as entidades pertencentes ao terceiro setor, na esfera das normas internacionais de contabilidade.

As demonstrações contábeis que são exigidas pela norma como obrigação das entidades são o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e também as Notas Explicativas. Como a finalidade destas entidades não é o lucro, os termos utilizados nas demonstrações sofrem alterações, como acontece com as nomenclaturas de lucros ou prejuízos que são modificados por *superávit* ou *déficit* do período. (GRAZZIOLI *et al.*, 2015)

#### **4. A CERTIFICAÇÃO DE ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL (CEBAS) EM MOGI MIRIM: UM ESTUDO DE CASO**

Para obter uma percepção mais aprofundada sobre a CEBAS e o papel do profissional contador neste processo, optou-se por realizar pesquisa de campo na cidade de Mogi Mirim.

Parte-se do entendimento de que a pesquisa é um conjunto de procedimentos utilizados na realização de uma investigação detalhada cujo objetivo é a descoberta de respostas para a resolução de um problema, onde são empregados métodos científicos para alcançar o objetivo proposto. (CRUZ; RIBEIRO, 2004)

Cruz e Ribeiro (2004, p.17) expõem:

[...] Pesquisa é o mesmo que busca ou procura. Pesquisar é, portanto, buscar compreender a forma como se processam os fenômenos observáveis, descrevendo sua estrutura e funcionamento. É na pesquisa que se tenta conhecer e explicar os fenômenos que ocorrem no universo percebido pelo homem. [...]

Para a presente pesquisa, os dados foram levantados através de estudo bibliográfico sobre o tema e por meio de um estudo de caso. A pesquisa bibliográfica teve o objetivo de levantar a bibliografia existente sobre o objeto de estudo.

Conforme Santos (2007, p. 31):

[...] São fontes bibliográficas os livros (de leitura corrente ou de referência, tais como dicionários, enciclopédias, anuários etc.), as publicações periódicas (jornais, revistas, panfletos etc.), fitas gravadas de áudio e vídeo, websites, relatórios de simpósios/seminário, anais de congressos etc. A utilização total ou parcial de quaisquer dessas fontes caracteriza a pesquisa como pesquisa bibliográfica. [...]

Já Estudo de caso é um estudo profundo em determinada área ou assunto de interesse, buscando avaliar questões variadas sobre as características particulares do objeto de estudo. O estudo de caso demanda do pesquisador grande capacidade de observação. (SANTOS, 2007)

Para a execução desta pesquisa a técnica utilizada no estudo de caso para levantamento de dados foi a aplicação de um questionário sem a presença do investigador.

O modelo de questionário utilizado foi o semiestruturado que, conforme Barbosa (2010, p.72), “[...] refere-se a um roteiro de questões preparado pelo entrevistador, todavia com a flexibilidade de ampliações e enriquecimentos que se fizerem necessários.”

#### **4.1 Procedimentos de pesquisa**

Foram formulados 2 questionários, um para o Contador, outro para a representante de uma das entidades, cuja contabilidade é realizada pelo escritório na qual trabalha o Contador entrevistado, ou seja, a entrevista foi aplicada em um profissional atuante da área contábil no terceiro setor.

Os questionários foram estruturados a partir do objetivo geral e objetivos específicos da pesquisa, buscando contemplar as diversas relações entre a Lei de CEBAS e o profissional de contabilidade e as entidades beneficentes.

Cada questionário continha 15 questões abertas. Nas questões abertas, segundo Chagas (2000), os respondentes são livres para responderem com suas palavras, pois não existe uma limitação entre um rol de alternativas. Existe concordância sobre o fato de que é preciso partir de questões gerais para específicas.

Conforme Marconi e Lakatos (2003), as questões abertas também denominadas como não limitadas ou livres, são as que autorizam ao informante responder usando linguagem própria, livre e emitir opiniões. Facilita as investigações mais precisas e profundas. Por isso a opção por questionários estruturados contendo questões abertas.

Optou-se por levantar os dados enviando o questionário por meio de *e-mail*. Isso proporcionou maior liberdade ao entrevistado no momento de responder as questões e também garantir o sigilo das informações. Na sequência, as informações foram levantadas, documentadas e analisadas para dar embasamento ao propósito da pesquisa.

A pesquisa foi iniciada em 2014, no Programa de Iniciação Científica do curso de Ciências Contábeis da Faculdade Santa Lúcia, porém teve continuidade ao longo de 2015, sendo definitivamente concluída em 2016 e apresentada integralmente como Trabalho de Conclusão de Curso (TCC).

#### **4.2 Dados Levantados e Análise**

Diante da natureza desta pesquisa, que se tratou de um estudo de caso, conforme mencionado anteriormente, optou-se por realizar um levantamento bibliográfico e também a aplicação de entrevista, onde, o arcabouço teórico foi indispensável neste estudo, pois permitiu obter o conhecimento necessário para a elaboração e estruturação das questões que seriam abordadas na entrevista.

Os questionários aplicados nas entrevistas foram formulados de maneira distinta, pois havia a necessidade de obter informações específicas para cada área de atuação.

As perguntas iniciais da entrevista buscaram definir o perfil do Contador respondente. Obteve-se que o Contador atua na área há oito anos, e realiza contabilidade de entidade beneficente há três anos.

No que diz respeito às questões mais específicas da área contábil, a primeira questão teve por objetivo levantar como o contador obteve conhecimento sobre a existência da Certificação das Entidades Benéficas de Assistência Social. Como resultado, ele respondeu que obteve tal conhecimento através de palestras desenvolvidas para as entidades para as quais o escritório presta serviços.

Em seguida foi questionado como ele adquiriu conhecimento referente às particularidades da contabilidade de entidades com este tipo de certificação, e quais recursos ele utilizou para isso. Ele respondeu que os meios utilizados foram palestras, informativos contábeis online e informativos internos do escritório, com o conteúdo das normas brasileiras e procedimentos contábeis relacionados ao terceiro setor.

Quando questionado sobre qual a especificidade na realização da contabilidade de organização do terceiro setor, constatou-se que os registros contábeis são realizados pelo regime de competência, assim como a maioria

das empresas, porém como as entidades são divididas de acordo com a sua prestação de serviço, a sua contabilidade deve ser feita por área segregada, caso haja mais de um campo de atuação, ou seja, as receitas e as despesas devem ser registradas conforme a área que o serviço foi executado, podendo ser assistência social, educação ou saúde.

Outra particularidade importante de ser citada é em relação às contas bancárias das entidades. As contas correntes ou poupanças devem ser separadas em grupos de contas com restrições, isso também serve para as aplicações financeiras. Isso quer dizer que cada conta é registrada conforme a finalidade, que pode ser um projeto, uma área ou uma atividade específica. Também são abertas contas específicas para recebimentos de recursos através de subvenções governamentais, municipais etc.

Observa-se, portanto, que o controle contábil de uma entidade do terceiro setor pode se distinguir das empresas privadas no grau e na necessidade de organização em que os registros contábeis devem ser efetuados, e de acordo com a investigação bibliográfica realizada nesta pesquisa, nota-se que este é um fator importante na prestação de contas, no processo de concessão ou renovação de certificados, celebração de contratos e convênios, etc.

Com relação às responsabilidades requeridas do contador no processo de certificação, citou-se que o profissional deve “estar atento às atualizações referentes às normas contábeis gerais e específicas do terceiro setor e manter a contabilidade mensalmente, registrando todos os gastos devidamente comprovados com documentos fiscais”.

No tocante à maior dificuldade encontrada para executar a contabilidade de entidade certificada pelo CEBAS, obteve-se que não há dificuldades para a execução da prática contábil, visto que, conforme mencionado anteriormente, a escrituração deve ser efetuada conforme a apresentação da devida documentação fiscal. Não é permitido a compra ou venda por meio de “recibos ou pedidos de venda, mas somente com a emissão de nota fiscal, a menos que seja muito vantajoso em questão de benefício financeiro que a entidade compre algo sem nota, desde que seja de menor custo, aí há a permissão, onde o pagamento deve ser feito por caixa de acordo com as doações recebidas, porém toda a movimentação feita, sendo ela de entrada ou pagamentos por caixa, deve ser registrada em planilha com papel timbrado, se possível da entidade, e devidamente autorizado pelos seus responsáveis, ou seja, presidente e tesoureiro”, com suas respectivas assinaturas.

Posteriormente foi indagado ao contador se ele considera difícil a elaboração da documentação exigida do contador no processo de certificação, sendo essas dificuldades advindas de omissão de documentos fiscais

ou erros nas informações fornecidas pelas entidades. O contador respondeu que esta não é uma tarefa difícil, ao contrário, as entidades geralmente são muito organizadas e fazem a guarda dos documentos de maneira correta. Além disso, os pagamentos são anexados aos seus devidos comprovantes bem como os recebimentos, que contém toda a descrição a que se refere permitindo que o lançamento contábil seja feito corretamente. As entidades têm a necessidade de organização, pois devem prestar contas ao governo das atividades desenvolvidas por elas.

Atualmente, o escritório onde o contador entrevistado trabalha, presta serviços a três entidades certificadas pelo CEBAS na cidade de Mogi Mirim, sendo estas a Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais de Mogi Mirim (APAE), que trabalha para a promoção e defesa dos direitos de cidadania da pessoa com deficiência e a sua inclusão social; o Centro e Apoio P. R. A. Vida, conhecido como Lar Emanuel; e a Vila Vicentina de Mogi Mirim, ambas as entidades constituem-se como casas de repouso voltadas exclusivamente para o cuidado de idosos.

Para buscar informações que permitissem compreender melhor as adequações realizadas pela entidade para cumprir as exigências da Lei de CEBAS, foi aplicado um questionário no representante de uma entidade certificada.

Sobre a caracterização do entrevistado teve-se que atua em entidade do terceiro setor há doze anos, trabalhando no desenvolvimento de projetos de melhoria e de manutenção, além de atuar na gestão da entidade.

Quando questionado sobre como obteve conhecimento em relação à Certificação das entidades Benéficas de Assistência Social, e como buscou informações sobre as exigências específicas e necessárias para a obtenção do certificado, o entrevistado citou que foi pelas necessidades que o setor exige ele buscou conhecer os direitos assegurados em lei que uma entidade possui, e como consequência soube da Lei 12.101/09, que trata do CEBAS, e, através da pesquisa e do estudo desta Lei, adquiriu conhecimento referente às regras exigidas para a certificação e o caminho que deveria ser percorrido para consegui-la.

Já sobre como é a aplicação da Lei referente à CEBAS o respondente explicou que as entidades sem fins lucrativos buscam os benefícios do CEBAS para conseguir a isenção de impostos, em maior parte pela suspensão do pagamento da parte patronal do INSS que corresponde a 20% da folha de pagamento. A isenção do INSS patronal representa grande economia para a instituição, que pode aplicar os recursos advindos da gratuidade em favor da continuidade da entidade.

No que diz respeito à importância que o contador possui no processo de certificação, obteve-se que, para o entrevistado, o profissional contábil “é fundamental na preparação da documentação para a pretensão da obtenção do certificado CEBAS”, inclusive na prestação de contas, indispensável para a renovação da concessão do benefício.

Observa-se, portanto, que o mencionado está em consonância com o que diz o Artigo 3º, parágrafos 5 à 8 do Decreto nº 8.242/14 que regulamenta o CEBAS, o dispositivo legal apresenta como parte dos documentos necessários para o requerimento do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social o Balanço Patrimonial, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e também a Demonstração do Resultado do Exercício juntamente com as notas explicativas, sendo estes preparados por um contador.

A principal dificuldade apontada para conseguir o certificado segundo o entrevistado é a “enorme demanda junto ao Ministério certificador, pois há um longo caminho a ser percorrido e uma capacidade de tolerância para conseguir este certificado” visto que depois de protocolado o pedido muitas vezes demora para ser aprovado.

Foi questionado ainda se o respondente considera muito burocrático o processo de certificação e em quais aspectos esse processo poderia ser melhorado, obteve-se que, apesar do órgão certificador solicitar documentação que a entidade já possui, o caminho para a certificação é considerado muito burocrático, pois segundo o entrevistado, o “governo cria dificuldades para dar o menor número de certificados em razão das dificuldades financeiras do INSS e também pela atual situação econômica em que o país se encontra”. O principal aspecto em que o processo poderia ser melhorado, conforme declarado anteriormente pelo respondente, seria em razão do prazo de retorno do pedido do benefício, que deveria ser mais rápido, porém, para ele, “não há perspectivas de melhoras para este fim”.

Com relação à burocracia na prestação de contas de entidades certificadas obteve-se que “não é um processo burocrático, porém é trabalhoso e cheio de pormenores, é um roteiro que deve ser seguido corretamente”, pois qualquer erro ou omissão nas informações prestadas podem acarretar na perda do direito ao certificado.

Em seguida, questionou-se sobre quais as principais vantagens e desvantagens da Lei de CEBAS, foi relatado pelo respondente que a principal vantagem consiste na isenção de impostos, principalmente da “cota patronal do INSS, que cria uma economia expressiva para as entidades”, além de outros benefícios em relação ao recebimento de subvenções e

celebração de convênios que só aconteceram depois da criação da lei. No tocante às desvantagens, o mesmo menciona que embora seja trabalhoso, do seu ponto de vista não há nenhuma desvantagem no processo disposto pela legislação. O entrevistado ainda menciona que é aconselhável que as entidades busquem a certificação, visto que é um direito delas, pois estas instituições prestam um serviço público.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve como objetivo principal apresentar a Lei 12.101/09 e compreender melhor a sua aplicação. De um modo geral, também buscou compreender o processo de certificação das entidades, os benefícios e critérios relacionados a ela, o papel do profissional contábil no processo de certificação e disseminação do conhecimento sobre o assunto, e, por fim, apresentar a relação entre a Lei de CEBAS e o terceiro setor.

Através das respostas obtidas, constatou-se que a Certificação das Entidades Beneficentes de Assistência Social contribui para a continuidade e desenvolvimento das ações das entidades, pois diminui a carga tributária imposta sobre elas e permite que haja uma grande economia em seus gastos, garantindo que os recursos advindos da gratuidade sejam empregados em favor da continuidade das atividades que são desenvolvidas.

Das isenções abrangidas pela Lei 12.101/09 está a suspensão do pagamento dos 20% do INSS patronal incidente sobre a folha de pagamento como o principal benefício da Lei. Dentre os demais benefícios estão a possibilidade de recebimento de subvenções governamentais e a celebração de convênios públicos.

Verificou-se que a atual situação econômica do país e as dificuldades financeiras em que o INSS se encontra tornam o processo de certificação trabalhoso, visto que são criadas dificuldades para a concessão do benefício, pois a demanda de pedidos junto aos Ministérios é muito grande.

Em relação à tarefa contábil, notou-se que esta é de suma importância no processo de certificação, pois o contador é o profissional responsável por elaborar todos os demonstrativos contábeis exigidos por lei tanto para a concessão e renovação do certificado, quanto para a prestação de contas aos órgãos públicos. Para isso, ele precisa estar atento à documentação que é enviada pela entidade, que geralmente é muito organizada, registrando corretamente todas as movimentações, e deve se atentar também a legislação pertinente à área para que não cometa erros que possam prejudicar o processo.

Diante do exposto, confirmou-se que a CEBAS traz vantagens para

as entidades sem fins lucrativos, uma vez que, mesmo com as imunidades tributárias conferidas a elas constitucionalmente, os impostos não abrangidos por esta gratuidade representam importância significativa em seu resultado.

Confirmou-se que há muitas especificidades no processo de certificação e na execução da contabilidade, pois estas devem estar em consonância com as exigências legais e procedimentos requeridos para a certificação, e isso exige grande responsabilidade tanto da entidade quanto do profissional contábil.

Em relação às dificuldades para a realização da contabilidade em entidades certificadas pelo CEBAS, verificou-se que toda a documentação enviada é rigorosamente organizada e com suas respectivas comprovações, pois há esta necessidade por parte da entidade para facilitar a rotina devido ao seu ramo de atuação, e até mesmo para facilitar no momento da prestação de contas.

Conclui-se, portanto, que a Certificação das Entidades Beneficentes de Assistência Social, apesar de ser derivada de uma lei relativamente nova (de 2009), tem grande representatividade do âmbito do terceiro setor. Para as entidades sem fins lucrativos – que desenvolvem ações nas áreas da educação, saúde e assistência social – essa certificação trouxe mudanças significativas em seus cenários econômicos, pois contribuiu para o aumento da oferta de serviços prestados. No entanto, é necessário que haja menos burocracia no processo e que o Estado aumente sua atenção para estas entidades, pois elas estão desenvolvendo ações que constitucionalmente são obrigação do Governo perante a sociedade. O excesso de burocracia e a escassez de recursos, nesse sentido, poderiam diminuir a quantidade e a qualidade dos serviços prestados.

## REFERÊNCIAS

BANDEIRA DO Ó, M. da C.. **Diferenças entre imunidade, isenção e não incidência tributária**. 2016. Disponível em: <<http://ardanazsa.adv.br/diferencas-entre-imunidade-isencao-e-nao-incidencia-tributaria/>>. Acesso em abril de 2017.

BARBOSA, D.. **Manual de Pesquisa: Metodologia de Estudos e Elaboração de Monografia**. São Paulo: Expressão e Arte Editora, 2010.

BULGARIM, M. C. C. *et al.* **Caderno de procedimentos aplicáveis à prestação de contas das entidades do terceiro setor (fundações)**. 2ª ed. Brasília: Fundação Brasileira de Contabilidade, 2012. Disponível em: <[http://www2.cfc.org.br/uparq/miolo\\_terceiro\\_setor\\_2012\\_web.pdf](http://www2.cfc.org.br/uparq/miolo_terceiro_setor_2012_web.pdf)>. Acesso em agosto de 2016.

CHAGAS, A. T. R.. **O questionário na pesquisa científica**. 2000. Disponível em: <[http://www.fecap.br/adm\\_online/art11/anival.htm](http://www.fecap.br/adm_online/art11/anival.htm)>. Acesso em junho de 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Normas Brasileiras de Contabilidade**. NBC TE – Entidade sem finalidade de lucros. 2016. Disponível em: <http://cfc.org.br/wp-content/uploads/2016/02/Entidadesemfinalidadedelucro.pdf>> Acesso em setembro de 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Norma Brasileira de Contabilidade ITG 2002**. Disponível em: [http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?codigo=2012/001409.>](http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2012/001409.>) Acesso em julho de 2016.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL. **Terceiro Setor**: Guia de Orientação para o Profissional de Contabilidade. Porto Alegre: Conselho Regional De Contabilidade Do Rio Grande Do Sul, 2011.

CRUZ, C; RIBEIRO, U.. **Metodologia Científica**. 2ª ed. Axcel Books do Brasil, 2004.

FORTES, J. C. F. **Manual do contabilista**: uma abordagem teórico-prática da profissão contábil. São Paulo, Saraiva, 2005.

GRAZZIOLI, A. *et al.* **Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor**. 2015. Disponível em: [http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Miolo\\_MTS\\_web.pdf](http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Miolo_MTS_web.pdf)>. Acesso em junho de 2016

INSTITUTO PRO BONO. **Manual do Terceiro Setor**. Disponível em: <http://www.probono.org.br/arquivos/file/manualterceirosetor.pdf>> Acesso em Setembro de 2015.

IUDÍCIBUS, S. de. **Teoria da Contabilidade**. 10ª ed. São Paulo, Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, S. de. *et al.* **Contabilidade Introdutória**. 11ª ed. São Paulo, Atlas, 2010.

LUCA, C. A.. **O Terceiro Setor na Economia Brasileira**. Monografia em Ciências Econômicas. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2008.

MARION, J. C.. **Contabilidade Básica**. 10º ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARCONI, M.A; LAKATOS, E.M.. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 5ª ed. São Paulo. Ed. Atlas, 2003. Disponível em: [https://docente.ifrn.edu.br/olivianeta/disciplinas/copy\\_of\\_historia-i/historia-ii/china-e-india](https://docente.ifrn.edu.br/olivianeta/disciplinas/copy_of_historia-i/historia-ii/china-e-india)>. Acesso em Junho de 2017.

MINISTÉRIO DO DESENVOLVIMENTO SOCIAL E AGRÁRIO. **Certificação de Entidades de Assistência Social**. Disponível em: <https://mds.gov.br/assuntos/assistencia-social/entidade-de-assistencia-social/certificacao-de-entidades-de-assistencia-social>> Acesso em outubro de 2016

OLIVEIRA, N. T; SOUZA, M. A. A. C.. **Filantropia - O direito da imunidade tributária e a obrigação da gratuidade**. 2007. Disponível em: [http://www.inicepg.univap.br/cd/INIC\\_2007/trabalhos/sociais/inic/INICG00025\\_01C.pdf](http://www.inicepg.univap.br/cd/INIC_2007/trabalhos/sociais/inic/INICG00025_01C.pdf)> Acesso janeiro de 2016

PARCEIROS VOLUNTARIOS. **IBGE calcula participação econômica do terceiro setor**.

Disponível em: <<http://www.parceirosvoluntarios.org.br/ibge-calcula-participacao-economica-do-terceiro-setor>> Acesso em setembro de 2016

PLANALTO. **Decreto Nº 8.242, de 23 de Maio de 2014**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2011-2014/2014/Decreto/D8242.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2014/Decreto/D8242.htm)> Acesso em março de 2016.

PLANALTO. **LEI Nº 12.101, DE 27 DE NOVEMBRO DE 2009**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/lei/112101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/112101.htm)> Acesso em setembro de 2015.

SANTOS, A. R.. **Metodologia científica: a construção do conhecimento**. Rio de Janeiro: Lamparina, 2007.