



Tributação das Entidades Sem Fins Lucrativos: Incentivos Fiscais Concedidos

Diego Silva Souza
Gilvania Andrade do Nascimento

Divisão Contabilidade – Tema 2 – Contabilidade Governamental e do Terceiro Setor

RESUMO

Esta pesquisa teve como objeto de estudo as entidades do Terceiro Setor atuantes no ramo da Assistência Social e no campo Educacional, tendo como objetivo apresentar os incentivos fiscais concedidos às organizações do Terceiro Setor. Nesse sentido, para que tais adquiram direitos a incentivos fiscais, como forma de fomento ao seu desenvolvimento, não devem almejar o lucro e nem a geração de renda, e caso seja verificado, o lucro deverá ser revertido para aplicação na entidade. O aporte teórico-metodológico aqui trabalhado está ancorado, nas produções de Souza (2004), Weidlich (2005), e na legislação brasileira, sobretudo o Código Tributário Nacional e a Constituição Federal de 1988. Em decorrência disso, este estudo classifica-se sob uma natureza bibliográfica e documental, pois se limitará única e exclusivamente a materiais escritos e impressos tais como livros e artigos, bem como a legislação pertinente ao assunto. Outrossim, será comentado sobre a importância da contabilidade e o resultado de tais entidades.

Palavras-chave: Incentivos fiscais; Terceiro Setor; Tributação.

INTRODUÇÃO

Com o intuito de buscar um entendimento acerca dos incentivos fiscais concedidos às organizações do Terceiro Setor foi desenvolvido este estudo. Nesse sentido, todo o embasamento teórico realizado tem por objetivo elencar os incentivos fiscais concedidos às organizações do Terceiro Setor, tendo por base a legislação brasileira, e como foco as sociedades de assistência social e educacional. No entanto, para tanto, necessário se faz conceituar e situar o Terceiro Setor na economia brasileira.

Dessa forma os conceitos de Primeiro, Segundo e Terceiro Setor se entrelaçam e muitas vezes se confundem. Assim, será denominado Primeiro Setor, os integrantes da Administração Pública em suas diversas esferas de atuação, seja na forma direta, como é o caso dos Ministérios e/ou Secretarias, ou na forma indireta, como as Sociedades de Economia Mista e as Fundações. Conseqüentemente, o Segundo Setor definirá o mercado em geral, ou seja, todas as organizações que buscam a geração de lucro e renda como retorno do capital investido. Assim, corroborando com Calegari e Silva Junior (2009), o Terceiro Setor, situa-se dentro do primeiro, porém além do segundo setor, pois embora prestem serviços cujo caráter e obrigação é do Estado, não almejam o lucro e a renda, e nem integram a administração pública, e caso seja verificado, o lucro deverá ser revertido para aplicação na entidade.

Podemos ainda dizer que o Terceiro Setor, composto pelas Entidades de Interesse Social, são em geral pessoas jurídicas de direito privado reguladas, quanto à sua criação e funcionamento, pelo Código Civil. Como reconhecimento da atuação dessas pessoas jurídicas, o Poder Público lhes concede benefícios como a imunidade e a isenção de tributos,



além da concessão de títulos como de utilidade pública, registro e certificado nos conselhos de assistência social e de organização da sociedade civil de interesse público. Logo, a garantia da execução das ações sociais e sobrevivência dessas organizações ficarão dependentes dos fundos provenientes das Organizações Não-Governamentais (ONG's) internacionais.

No entanto, há de se salientar que até a década de 1980, não havia maiores preocupações para as questões de natureza contábil como: princípios, padrões, regras e práticas tidas, à época, como assuntos apenas de empresas que visam ao lucro. Contudo, a partir desta década, houve um avanço considerável no papel das Entidades de Interesse Social em relação à sociedade brasileira, decorrente dos movimentos sociais para questões específicas, tais como: discriminação racial, pobreza, preconceitos sociais, populações indígenas, entre outras. A partir de então, o termo ONG se proliferaria no Brasil aplicando-se às organizações da sociedade civil, que atuam paralelamente ao Governo em busca do bem-estar da coletividade, constituídas sob a forma de: associações, centros, grupos, fundações, institutos, etc.

Dessa forma, este estudo foi desenvolvido com intuito de mostrar o amparo legal para os incentivos fiscais concedidos a tais entidades, tendo em vista a atuação no campo social e educacional das mesmas, ou seja, a prestação de serviços de utilidade pública. Outrossim, busca-se também apresentar o tratamento contábil dado a tais benefícios, tendo como foco tributação sobre a renda e o patrimônio destas. Nesse sentido, tendo em vista a busca pelas definições e conceitos acerca dos benefícios fiscais concedidos a tais entidades, esta pesquisa será de natureza bibliográfica e documental, pois se limitará única e exclusivamente a materiais escritos e impressos tais como livros e artigos, bem como a legislação pertinente sobre ao assunto.

REFERENCIAL TEÓRICO

A Imunidade e a Isenção

Segundo a Constituição Federal – CF (BRASIL, 1988) “a imunidade é uma situação tributária de uma entidade que obedece aos requisitos estabelecidos em lei, pois os atos por ela praticados estão fora do campo de incidência de tributos”. Com o intuito de definir a imunidade tributária, Souza (2004) afirmar que:

[...] a grosso modo, a imunidade tributária é a norma constitucional de delimitação de competência das entidades tributantes de promover a oneração de certas pessoas, em função de características próprias estabelecidas, bem como conferência de direito subjetivo indisponível àqueles enquadrados na regra imunizatória (SOUZA 2004, p. 138).

No entanto, vale ressaltar que se a entidade, em algum momento, deixar de obedecer aos requisitos estabelecidos pela lei, retornará a compor o campo de incidência tributária, deixando dessa forma de ser imune. Como exemplo pode-se citar as entidades que passam a distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas a qualquer título (CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, art. 14, I).

Já a isenção, é o favor fiscal concedido por lei que consiste em dispensar o pagamento de um tributo devido (art. 150, § 6º, CF/1988), podendo ser por esta revogada, decorrendo então situação relacionada a não incidência. Em outras palavras, a isenção é a inexigibilidade temporária do tributo mediante previsão em lei, ainda que seja apresentada a ocorrência do fato gerador. Segundo Souza (2004), diferentemente das imunidades tributárias, que atuam



por determinação constitucional, no âmbito das competências tributárias, as isenções tributárias são de espécie normativa, ou seja, oriundas de leis específicas, e que agem em momento determinado e posterior à sua publicação, devido a isso se dá o caráter temporário da isenção.

Dessa forma, uma imunidade nasce em berço constitucional e se faz aplicar antes mesmo da normatização da incidência dos tributos, enquanto a isenção ocorre de forma temporal (pois geralmente tem prazos determinados) e principalmente mediante a vontade do legislador do ente competente. Isto é, a imunidade tem caráter permanente, somente podendo ser mudada com a alteração da Constituição Federal, enquanto a isenção é temporária, já na sua concessão pode-se delimitar prazo de vigência, pois decorre de lei. Outrossim, é necessário salientar que na imunidade não ocorre o fato gerador da obrigação tributária, diferentemente da isenção, onde ocorre o fato gerador, mas a lei torna o crédito inexigível. Assim, as isenções podem alcançar todos os tipos de tributos (impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais), logo, cada esfera de Governo (federal, estadual e municipal) legislará sobre a isenção dos tributos de sua competência.

Como exemplos, podemos citar a imunidade relacionada aos templos de qualquer culto, que vem a ser um reflexo e reafirmação do princípio da liberdade religiosa, tratado no art. 5º da CF (BRASIL, 1988). Dessa forma, “a imunidade referida não é relacionada apenas ao local, o edifício destinado a prática, como também a casa ou residência do pároco ou pastor, desde que não empregados em fins econômicos” (BALLEIRO APUD SPAGNOL 2004, p. 12).

Uma vez atendidas essas exigências, as entidades em questão se afastam do campo de incidência das normas tributárias referentes às contribuições sociais, enquadrando-se dessa forma no campo da imunidade. Em instância jurídica superior, o Superior Tribunal Federal - STF discute na Súmula nº 724 de 26/11/2003 o IPTU relativo às entidades de educação e de assistência social sem fins lucrativos. Logo, de acordo com a súmula em questão é tratado do aluguel (legalmente comprovado) de imóveis integrantes do patrimônio de tais entidades. A renda proveniente desta operação quando revertida em ações e bem feitorias para a entidade, tornará o imóvel em questão imune à tributação.

Situação semelhante ocorre com relação à produção e comercialização de bens pelas instituições de assistência social, sem fins lucrativos que atendam aos requisitos da lei. No entanto, o que interessa aqui é ressaltar que em todas as situações em que ocorrem conflitos em virtude da ausência de tais normas no ordenamento jurídico se faz necessária a intervenção superior, neste caso do STF.

Assim, em 1999, foi promulgada a Lei nº 9.790, intitulada de Lei das OSCIP's, que apresentou uma caracterização específica das Entidades de Interesse Social perante o Estado: a qualidade de interesse público. Tal conceito alterou o de Utilidade Pública, pois cria dois tipos de organizações sociais: as declaradas de interesse público para fins de relações com o Governo, e aquelas de qualidade social não-declaradas de interesse público. Com isso, a Lei nº 9.790/99 relacionou as atividades sociais que são admitidas para homologação de uma organização social como de interesse público. O intuito era restringir o acesso generalizado aos recursos públicos de ações sociais, canalizando-os de maneira mais direcionada para as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIP's, dando uma direção orçamentária mais controlada no âmbito do Poder Público.

Segundo o Conselho Federal de Contabilidade – CFC (2008), as Entidades de Interesse Social se ressentem ainda da ausência de normas que tratem com clareza sobre a incidência dos tributos sobre os seus negócios jurídicos, uma vez que os recursos adquiridos



por essas entidades, em sua maior parte, são originários de doações, cujos orçamentos não prevêm fundos suficientes para atendimento das exigências legais do Estado, idênticas às das empresas de fins lucrativos. Logo, as organizações que trabalham, exclusivamente, com educação ou assistência social, tidas como filantrópicas gozam de imunidade (benefício fiscal disciplinado pela Constituição no art. 150, VI-c, e § 4º). As demais pessoas jurídicas sem fins lucrativos gozam de isenção.

Em tese, quando a Constituição Federal de 1988 define a imunidade apresenta duas hipóteses distintas conforme estabelecido nos dispositivos legais contidos nos arts. 150, VI, “c” e 195, §7. Da análise destes dispositivos, decorre que a imunidade em relação aos tributos abrange as instituições de educação e as de assistência social, enquanto a imunidade das contribuições previdenciárias compreende somente as entidades de Assistência Social. Tal tratamento diferenciado encontra respaldo nos arts. 203 e 205 da Constituição Federal de 1988, que denomina as duas instituições em dispositivos distintos. Dessa forma, Instituições de educação são entidades que prestam serviços de ensino em qualquer grau e em qualquer área do conhecimento humano, visando promover o desenvolvimento da pessoa, conforme exposto no art. 205 da CF.

Vale ressaltar que, para gozar do benefício da imunidade prevista no art. 150, inc. VI, “c”, as instituições de educação não podem ter fins lucrativos. A ausência de fins lucrativos não implica na prestação gratuita do serviço prestado, mas sim no fato de a instituição de educação utilizar os rendimentos obtidos em favor do fomento da própria atividade que desenvolve.

Isenção da Contribuição Previdenciária

Conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência Social, para obter a isenção da contribuição previdenciária devida à empresa, a ONG deverá atender aos requisitos estabelecidos pelo Decreto 8.242 de 2014. Em outras palavras, alguns autores ao analisarem o dispositivo constitucional expresso no art. 195 § 7º da Constituição Federal observam que ao ente tributante não restou qualquer alternativa para concessão da isenção no âmbito da sua competência. E ainda, que os requisitos exigidos pelo art. 14 do CTN também regulamentam a imunidade disposta na norma constitucional em questão, que a atual Constituição Federal desejou ver livres das contribuições à Seguridade Social, sendo vedado dessa forma ao ente fiscal quaisquer inovações nesse sentido, em respeito à hierarquia das normas (WEIDLICH, 2005).

Imunidades aos impostos sobre renda e patrimônio: o caso do IRPJ e CSLL

Reconhecendo que as entidades de educação e de assistência social desenvolvem atividades cuja responsabilidade é do Estado, por se tratarem de Direitos Sociais dos indivíduos, e que a atribuição da complementaridade deste provimento às instituições fora da esfera governamental não desonera o Estado da contrapartida que provém da ineficiência deste em oferecer tais serviços à população, a opção política dos legisladores na elaboração da Constituição Federal de 1988 deu ênfase a inclusão desta especificidade, conforme descrito art. 150 da CF (Brasil, 1988).

Dessa forma, a União, os Estados e os Municípios não podem instituir ou cobrar impostos sobre renda, patrimônio e serviços de instituições de educação e assistência social que atendam aos requisitos mencionados no art. 14 do Código Tributário Nacional. Além disso, cabem as retenções do imposto na fonte nos pagamentos de salários, recolhidas



mensalmente, bem como os recolhimentos correspondentes sobre eventuais ganhos obtidos em aplicações financeiras. É importante salientar que existe a obrigatoriedade da apresentação da Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica partindo-se do pré suposto que tais entidades são de direito privado.

Conforme princípios estabelecidos na Constituição Federal de 1988, a educação é um direito social do cidadão e um dever do Estado. Para ministrá-la está prevista a coexistência de instituições públicas e privadas, sujeitas estas a autorização e avaliação do poder público. Conforme é tratado no art. 5º e 6º da Constituição Federal de 1988, se a instituição privada cuida da educação com o objetivo de lucro, ela é normalmente tributada, caso contrário, não tendo por objetivo o lucro, estão imunes à incidência do imposto.

É importante ressaltar que deve ser feita distinção entre distribuição de lucro, que exclui a imunidade, e a contraprestação paga aos diretores ou administradores por serviços prestados; desde que seja guardada proporção com o serviço efetivamente prestado. Nada impede também que essas instituições cobrem dos alunos pelo ensino ministrado, desde que reapliquem integralmente os resultados apurados positivamente na própria instituição. Com isso, pode-se afirmar que as regras referentes à isenção e/ou imunidade do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) são aplicáveis também a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), conforme é tratado e detalhado na Lei 9.532/97, nos arts. 15, 18 e 82, na qual se consideram isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico, bem como as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas desde que esses serviços sejam colocados à disposição do público destinado sem fins lucrativos.

O Caso do PIS/PASEP e da COFINS

O PIS significa Programa de Integração Social, foi instituído em pleno regime militar e designava à tentativa do governo em regulamentar a participação dos empregados nos lucros e resultados da empresa. A idéia de (participação nos lucros) já era antiga, mas nunca havia vingado e, para limitá-la ou aplicá-la foi criado o PIS. Já o PASEP significa Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, foi criado na mesma época do PIS, e tem o objetivo de propiciar aos funcionários e servidores públicos participação na receita dos órgãos e entidades integrantes da administração pública, nos âmbitos federal, estadual e municipal e das fundações. Com o objetivo de equiparar os benefícios concedidos aos empregados das empresas privadas aos dos funcionários/servidores públicos, a Lei Complementar Federal 26/75 unificou os fundos constituídos com os recursos do PIS e do PASEP, dando origem ao Fundo de Participação PIS/PASEP.

Após a promulgação da Constituição de 1988 foi instituída a já conhecida imunidade tributária a contribuição para seguridade social e por extensão à contribuição ao PIS. A partir de então, as entidades beneficentes de assistência social não poderiam mais ser exigidas a título desta Contribuição.

A Medida Provisória nº 1.991-14 lista, no seu artigo 13, as categorias de entidades contribuintes do PIS/PASEP com base na aplicação da alíquota de 1% sobre a folha de salários. Entre os diversos casos, referem-se explicitamente, no inciso IV, às "instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e às associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997", exatamente as mesmas organizações que contempladas no nosso objeto de estudo. Este dispositivo se manteve nas trinta e oito reedições da Medida Provisória, até que em 25 de novembro de 1998 foi convertida na Lei 9.715, regulamentando a incidência



da Contribuição do PIS sobre a folha de salários das entidades sem fins lucrativos à alíquota de 1%.

Neste sentido, é importante salientar, que neste caso não há uma isenção, mas uma diminuição do tributo. No entanto, é importante saber a diferença porque, a princípio, essa Contribuição não teria como ser aplicada à maioria das entidades sem fins lucrativos, já que a obtenção de lucro não caracteriza tais entidades. E, quanto ao fato de não haver isenção é importante notar que há uma natural retração das isenções quando se trata de contribuições de caráter previdenciário ou trabalhista.

A mesma medida provisória que diz respeito ao PIS estabelece que as entidades que têm diminuição do PIS são isentas da COFINS - Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - (ref. artigo 14, X), incluindo-as novamente na lista das associações beneficiadas pela Lei 9532/97. Outra base legal para a isenção da COFINS nestas entidades se configura no art. 55 da Lei 8.212/91, desde que sejam atendidos todos os requisitos estabelecidos no referido artigo. É interessante salientar ainda, que para tal a entidade deva ser portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), renovado a cada três anos e expedido pelo CNAS – Conselho Nacional de Assistência Social.

Para Souza (2004), os requisitos estabelecidos para expedição do CEBAS estão elencados cumulativamente no Decreto 2.536/98, sendo revogado pelo Decreto 7.237 de 20 de julho de 2010, e este último sendo revogado pelo Decreto 8.242 de 2014. Outros requisitos a serem destacados constantes no Decreto mencionado é que haja a promoção gratuita da assistência social e a inexistência de remuneração ou recebimento de benefícios por parte de seus dirigentes.

Contudo, é necessário que sejam cumpridos cumulativamente os requisitos elencados no referido Decreto, pois parafraseando Souza (2004) “caso algum desses requisitos não sejam cumpridos, a entidade em questão deixará de ser isenta desta Contribuição, obrigando-se dessa forma a efetuar o seu recolhimento”.

Outros Impostos e Contribuições exigíveis

O IPI (Imposto sob Produtos Industrializados) é exigido no caso de a entidade processar e vender algum de seus produtos, no entanto, dependerá do produto para ocorrer o imposto, pois há produtos que são isentos de IPI segundo o Decreto Nº 7.212, de 15 de Junho de 2010, conhecido como Regulamento do IPI (RIPI). Para tanto, a isenção em questão, foge ao nosso objeto de estudo, pois nesse caso somente poderia ocorrer caso a entidade conseguisse a equiparação com o atual regime jurídico da microempresa, deixando então de ser uma entidade sem fins lucrativos.

O ICMS, imposto de cunho Estadual, em linhas gerais, é devido quando da existência de atividade comercial. A atividade comercial no direito brasileiro é majoritariamente reconhecida como o resultado da mercancia habitual, ou seja, a intermediação de mercadorias visando o lucro. No caso do ICMS, também depende do que os governos estaduais entendem que deva ser atividade beneficiada, e ainda não se deve deixar de lado a limitação constitucional para criar esses benefícios. Segundo comentário a respeito do ICMS:

As associações, ao contrario das cooperativas, não contam com a não incidência do ICMS nas operações entre associados e a sua entidade. Mas podem ser beneficiadas (como também as outras empresas e cooperativas) por políticas estaduais e locais que desejam incentivar determinada



atividade, como no caso da comercialização de produtos da cesta básica, da venda de artesanato, etc. (VEIGA; RECH, 2002, pag. 83).

Com relação ao ISS, em regra, é devido quando há ocorrência de serviços profissionais, mesmo que eventuais e não permanentes. Quem deve pagar o imposto é o prestador do serviço. E, a imunidade deverá ser solicitada no agente arrecadador que institui o tributo em questão, no caso específico do ISS, o agente arrecadador são os Municípios.

Existem vários outros impostos, como no caso do ITBI – Imposto de Transmissão de Bens Imóveis, do IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores, e outras taxas e contribuições, mas nenhuma delas é realmente significativa para o setor. O mais importante a ser considerado é saber quando e porque incidem e, em se tratando de tributos não federais, saber da lei do seu município e do seu estado instituidor.

O TRATAMENTO CONTABIL E O RESULTADO EM TAIS ENTIDADES

Para a contabilidade, as entidades sem finalidade de lucro são aquelas em que o resultado positivo não é destinado aos detentores do patrimônio líquido e o lucro ou prejuízo é denominado, respectivamente, de superávit ou déficit. Dessa forma, os benefícios fiscais recebidos necessitam de registro para que a informação seja evidenciada nas demonstrações contábeis. Por se tratar de entidades sujeitas aos mesmos procedimentos contábeis, devem ser aplicadas, ao que couberem, as diretrizes da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica (NBC T) 10.4 - Fundações e NBC T 10.18 - Entidades Sindicais e Associações de Classe. Ou seja, as receitas e despesas devem ser reconhecidas, mensalmente, respeitando os Princípios Fundamentais de Contabilidade, em especial os Princípios da Oportunidade e da Competência.

Segundo Silva (2009), em seu comentário acerca do Princípio da Oportunidade, é referenciado o momento em que devem ser registradas as variações patrimoniais. Nesse sentido, tal registro deve ser feito imediatamente e de forma integral, independentemente das causas que as originaram, contemplando os aspectos físicos e monetários. Em particular, quando se tratar de um fato futuro, o registro deverá ser feito desde que tecnicamente estimável mesmo existindo razoável certeza de sua ocorrência. Como exemplos podem ser citados os casos de Provisões para Férias, para Contingências, etc.

Em decorrência, temos o Princípio da Competência, afirmado que as receitas e as despesas devem ser reconhecidas na apuração do resultado em que ocorrerem, ou seja, independente do respectivo desembolso ou recebimento destas. Consequentemente, os tributos (impostos, contribuições e taxas) devem ser registrados pelo regime de competência, independentemente de concessão ou não de caráter isentivo. Contudo, não é porque a entidade deixa de pagar tais tributos que os mesmos não devam ser contabilizados, já que se trata de um compromisso social, a renúncia fiscal deve ter contrapartida a ações gratuitas, oferecidas pela entidade.

Nesse momento a contabilidade cumpre seu papel de fundamental importância, para a apuração do resultado e também serve como subsídio para tomada de decisões. Assim, remetendo-se ao método das partidas dobradas, entram em cena agora contas para registrar as isenções e sua respectiva contrapartida social, logo, no plano de contas, trata-se do grupo “Variações Patrimoniais”, com seus correspondentes subgrupos “Benefícios Obtidos – Gratuidade” e “Benefícios Concedidos – Gratuidade”. Ou seja, os registros contábeis devem evidenciar as contas de receitas e despesas, superávit ou déficit, de forma segregada, quando identificáveis por tipo de atividade, tais como educação, saúde, assistência social, técnico-



científica e outras, bem como, comercial, industrial ou de prestação de serviços. O valor do superávit ou déficit do exercício deve ser registrado na conta Superávit ou Déficit do Exercício enquanto não aprovado pela assembleia dos associados e após a sua aprovação, deve ser transferido para a conta Patrimônio Social. Em decorrência de tais fatos, no encerramento do exercício social, normalmente em 31 de dezembro de cada ano, a contabilidade deve proceder à apuração do superávit ou déficit. No exercício em que a entidade obtiver superávit, far-se-á o registro do respectivo Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, como se devido fossem, do respectivo valor, ou seja, é realizada a provisão como de costume na apuração do resultado, e a contrapartida deverá ser uma conta de benefício recebido (conta de resultado).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

De acordo com esta pesquisa, constatou-se que o Terceiro Setor desempenha papel de fundamental importância para a sociedade. Porém, tal papel somente pode ser desempenhado com êxito, quando lhe for dispensado tratamento jurídico apropriado. Nesse âmbito entra o Estado, como agente necessário ao fomento, na figura dos legisladores. Ou seja, através dos incentivos fiscais, pode-se observar o motivo do desenvolvimento das Entidades sem Fins Lucrativos de assistência social e educacional, tendo em vista a lacuna deixada pelo Estado na prestação de tais serviços à população. Fato este de fundamental importância para o desenvolvimento e expansão de tais Instituições.

Para tanto se tem a imunidade e a isenção tributária. As normas que tratam da imunidade de tais Instituições na atual Constituição da República, constituem regras destinadas à Unidades Federativas (Estados, Distrito Federal e Municípios respectivamente) que visam limitar suas competências tributárias. Isto é, o uso deste benefício está condicionado ao atendimento dos requisitos estabelecidos, entre os quais pode-se citar a não distribuição de patrimônio ou renda a qualquer título entre seus dirigentes e principalmente a regularidade da escrita fiscal e aplicação integral dos seus recursos no país. No entanto, às entidades imunes não são impostas quaisquer obrigações no sentido de requerer ao Ente Tributante o reconhecimento de seu direito constitucional à imunidade, ou seja, seu uso fruto decorre apenas do preenchimento dos pré-requisitos e condições estabelecidos na legislação vigente.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010.** Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do imposto sobre produtos industrializados - IPI. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm>. Acesso em 12 out. 2017.

BRASIL. **Decreto nº 8.242, de 23 de maio de 2014.** Regulamenta a Lei no 12.101, de 27 de novembro de 2009, para dispor sobre o processo de certificação das entidades beneficentes de assistência social e sobre procedimentos de isenção das contribuições para a seguridade social. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2014/Decreto/D8242.htm#art70>. Acesso em 12 out. 2017.



BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em 12 out. 2017.

BRASIL. **Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.** Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em 12 out. 2017.

BRASIL. **Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.** Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9532.htm>. Acesso em 12 out. 2017.

BRASIL. **Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998.** Dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP, e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9715.htm>. Acesso em 12 out. 2017.

BRASIL. **Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999.** Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9790.htm>. Acesso em 12 out. 2017.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Súmula nº 724.** Ainda quando alugado a terceiros, permanece imune ao IPTU o imóvel pertencente a qualquer das entidades referidas pelo art. 150, vi, "c", da constituição, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades essenciais de tais entidades. Disponível em: < <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=724.NUME.%20NAO%20S.FLSV.&base=baseSumulas>>. Acesso em 12 out. 2017.

CALEGARE, Marcelo Gustavo Aguilar; SILVA JUNIOR, Nelson. A “construção” do terceiro setor no Brasil: da questão social à organizacional. **Rev. psicol. polít.**, São Paulo, v. 9, n. 17, p. 129-148, jun. 2009. Disponível em <http://pepsic.bvsalud.org/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1519-549X2009000100009&lng=pt&nrm=iso>. Acesso em 11 out. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. **Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas das entidades de interesse social.** 2. ed. Brasília: CFC, 2008.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. **Norma Brasileira de Contabilidade Interpretação Técnica - NBC T 10.4.** Disponível em:< <http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t10.4.htm>>. Acesso em: 12 out. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. **Norma Brasileira de Contabilidade Interpretação Técnica - NBC T 10.18.** Disponível em: < <http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t1018.htm>>. Acesso em 12 out. 2017.



SILVA, Luciano Eduardo et al. **Contabilidade Introdutória**. Editora Atlas – 9^a Edição: São Paulo, 2009.

SOUZA, Leandro Marins de. **Tributação do Terceiro Setor no Brasil**. São Paulo: Dialética, 2004.

SPAGNOL, Werther Botelho. **Curso de Direito Tributário**. 1^o Ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2004.

VEIGA, Sandra Mayrink. RECH, Daniel. **Associações: Como Constituir Sociedades Cíveis Sem Fins Lucrativos**. 1^a Ed. Rio de Janeiro: DP & A, 2002.

WEIDLICH, Maria Paula Farina. **Imunidade Tributária das Instituições sem fins lucrativos: Disciplina Legal e Constitucional**. São Paulo: MP Editora, 2005.