



Universidade de Brasília (UnB)
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (FACE)
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)
Bacharelado em Ciências Contábeis

Camila Marques Vidal

**OS ASPECTOS TRIBUTÁRIOS DO CONTRATO DE GESTÃO EM ORGANIZAÇÕES
SOCIAIS FEDERAIS: AS PROVISÕES PARA AÇÕES JUDICIAIS TRIBUTÁRIAS**

Brasília, DF
2016

Professor Ivan Marques de Toledo Camargo
Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Mauro Luiz Rabelo
Decana de Ensino de Graduação

Professor Doutor Jaime Martins de Santana
Decana de Pesquisa e Pós-graduação

Professor Doutor Roberto de Goés Ellery Júnior
Diretor da Faculdade de Administração, Contabilidade, Economia e Gestão de Políticas
Públicas

Professor Doutor José Antônio de França
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais

Professor Doutor Rodrigo de Souza Gonçalves
Coordenador Geral do Programa Pós-graduação em Contabilidade (PPGCont)

Professor Doutor Jomar Miranda Rodrigues
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis – Diurno

Professor Mestre Elivânio Geraldo de Andrade
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Noturno

CAMILA MARQUES VIDAL

OS ASPECTOS TRIBUTÁRIOS DO CONTRATO DE GESTÃO EM ORGANIZAÇÕES
SOCIAIS FEDERAIS: AS PROVISÕES PARA AÇÕES JUDICIAIS TRIBUTÁRIAS

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília como requisito à conclusão da disciplina Pesquisa em Ciências Contábeis e obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador:

Prof. Abimael de Jesus Barros Costa

Linha de pesquisa:

Impactos da Contabilidade na Sociedade

Área:

Auditoria e Controles Públicos

Brasília, DF

2016

CAMILA MARQUES VIDAL

OS ASPECTOS TRIBUTÁRIOS DO CONTRATO DE GESTÃO EM ORGANIZAÇÕES SOCIAIS FEDERAIS: AS PROVISÕES PARA AÇÕES JUDICIAIS TRIBUTÁRIAS / CAMILA MARQUES VIDAL – Brasília, 2016. 41.

Orientador(a): Prof. Abimael de Jesus Barros Costa

Trabalho de Conclusão de curso (Monografia - Graduação) – Universidade de Brasília, 2º Semestre letivo de 2016.

Bibliografia.

1. Terceiro Setor 2. Organizações Sociais 3. Contrato de Gestão 4. Imunidade Tributária 5. Impostos I. Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília. II. Os aspectos tributários do contrato de gestão em Organizações Sociais Federais.

CAMILA MARQUES VIDAL

OS ASPECTOS TRIBUTÁRIOS DO CONTRATO DE GESTÃO EM ORGANIZAÇÕES
SOCIAIS FEDERAIS: AS PROVISÕES PARA AÇÕES JUDICIAIS TRIBUTÁRIAS

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) defendido e aprovado no Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília como requisito à conclusão da disciplina Pesquisa em Ciências Contábeis e obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, aprovado pela seguinte comissão examinadora:

Prof. Abimael de Jesus Barros Costa
Orientador
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Universidade Brasília (UnB)

Prof. José Antônio de França
Examinador
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Universidade de Brasília (UnB)

Brasília, (2016)

*Dedico este trabalho aos meus pais, familiares e amigos
que sempre contribuíram para a conclusão de mais uma etapa da minha vida.*

AGRADECIMENTOS

Primeiramente eu quero agradecer aos meus pais, Carlos Eduardo Vidal e Raimunda Marques, por todo o carinho, apoio e toda a educação até o momento. Obrigada por sempre acreditarem no meu potencial.

Quero também agradecer aos meus irmãos, Caio Vidal e Juliana Lopes, amigos e familiares que sempre estiveram comigo, auxiliando e apoiando quando necessário e da maneira mais enriquecedora possível.

À minha prima Renata Marques, que sempre esteve ao meu lado, me incentivando, ajudando e sempre acreditando no meu melhor.

Às minhas amigas de curso, Alana, Gabriela, Lorena, Thyanne e Vanessa que estiveram comigo em toda esta caminhada, colaborando para que a minha primeira graduação fosse inesquecível e gratificante.

E por fim, ao excelente Professor e Orientador Abimael de Jesus Barros Costa, que com todo o carinho, paciência e sabedoria me orientou e ajudou na elaboração deste trabalho.

“O homem não é nada além daquilo que a educação faz dele.” (Immanuel Kant)

RESUMO

Em 1998 foi aprovada a lei que regulamenta e qualifica as Organizações Sociais, tendo como principais benefícios o reconhecimento da imunidade tributária, isenção de impostos e contribuições e repasse de recursos públicos. A partir desta concessão, algumas entidades necessitam realizar provisões tributárias, logo, o objetivo da pesquisa foi descrever as principais motivações que originaram as ações judiciais, exigindo o pagamento de autuações fiscais. Para discorrer sobre o assunto, foi necessário analisar os relatórios de gestão e demonstrativos financeiros, dos anos de 2010 a 2015, das oito Organizações que mantêm contrato de gestão com a Federação. O estudo foi caracterizado como uma pesquisa qualitativa, explicativa e bibliográfica. Foi identificado que a principal motivação para o reconhecimento de provisões está relacionada ao não reconhecimento, por parte do Fisco Federal, Estadual e/ou Municipal, da qualificação destas entidades. O estudo contribuiu para a compreensão dos temas abordados e também para o entendimento sobre as provisões tributárias reconhecidas pelas Organizações Sociais.

Palavras-chave: Terceiro Setor; Organizações Sociais; Contrato de Gestão; Imunidade Tributária; Impostos.

ABSTRACT

In 1998 a law was approved and it regulates and qualifies Social Organizations, the main benefits are recognition of tax immunity, exemption from taxes and contributions and transfer of public resources. From this concession, some entities need to do tax provisions, soon, the objective of the research is to describe the main reasons that led to lawsuits demanding the payment of tax assessments. To discuss the topic, it was necessary to analyze the management reports and financial statements from 2010 to 2015 of eight Social Organizations that keeps management contract with the Federation. It was identified that the main motivation for the realization of provisions is related to the non-recognition of tax immunity by the competent parts. In addition, it was also presented the main concepts about taxes made by the tax immunity in the third sector entities.

Keywords: Third Sector; Social organizations; Management contract; Tax immunity; Taxes.

SUMÁRIO

RESUMO	10
ABSTRACT	10
1. INTRODUÇÃO.....	13
2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	16
2.1. Terceiro Setor e Organizações Sociais	16
2.2. A incidência de tributos em Organizações Sociais	19
2.3. Provisões para ações judiciais tributárias	26
3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	27
4. DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS	28
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS	35
REFERÊNCIAS	37

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Principais marcos legais relacionados aos tributos devidos às Organizações Sociais.

Quadro 2 – Classificação e tratamento contábil das provisões e passivos contingentes.

Quadro 3 – Descrição das atividades econômicas das Organizações Sociais Federais.

Quadro 4 – Análise dos impostos Federais, Estaduais e Municipais aplicáveis às Organizações Sociais Federais (2010 a 2015).

Quadro 5 – Análise das Contribuições Sociais aplicáveis às Organizações Sociais Federais (2010 a 2015).

1. INTRODUÇÃO

Ao longo do tempo, o Estado passou por diversas transformações em seu método de gestão. Em 1995, foi aprovado pela Câmara da Reforma do Estado, o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado que tinha como objetivo tornar a Administração Pública mais eficiente e redefinir as relações entre o Governo e a Sociedade. Conforme Bresser Pereira (1995), reformar o aparelho do Estado significa garantir a esse aparelho maior governança, ou seja, maior capacidade de governar, maior condição de implementar as leis e políticas públicas. Significa tornar muito mais eficientes as atividades exclusivas de Estado, através da transformação das autarquias em “agências autônomas”, e tornar também muito mais eficientes os serviços sociais competitivos ao transformá-los em organizações públicas não estatais de um tipo especial: as “organizações sociais”.

Após esta reestruturação organizacional, algumas das atividades exercidas exclusivamente pelo Estado passaram a ser delegadas também ao Terceiro Setor. Segundo Di Pietro (2002) o terceiro setor é constituído por entidades da sociedade civil de fins públicos e não lucrativos. Estas entidades exercem atividades de interesse social e tem como principal objetivo gerar serviços de caráter público.

O Terceiro Setor é dividido em: Organizações Sociais e Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público. Estas podem ser entendidas como uma qualificação jurídica atribuída à entidades privadas que exercem atividades de interesse social. As Organizações Sociais são as entidades jurídicas de direito privado sem fins lucrativos e que exercem atividades voltadas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde.

Segundo Rocha (2003), as Organizações Sociais foram criadas para receberem do Estado serviços públicos por ele prestados. O autor ressalta que além dos serviços públicos, essas entidades podem prestar atividades socialmente relevantes, que não sejam competência exclusiva do Estado, quando serão por este incentivadas.

Atualmente o Estado mantém parceria com 8 (oito) Organizações Sociais, sendo 6 vinculadas ao Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação - MCTI e 2 (duas) ao Ministério da Educação – MEC.

As entidades que estão vinculadas ao MCTI são as seguintes: Centro de Gestão e Estudos Estratégicos (CGEE), com sede em Brasília/DF e com contrato de gestão vigente

desde o ano de 2002, Centro Nacional de Pesquisa em Energia e Materiais (CNPEM/ABTLuS), com sede em Campinas/SP e Contrato de Gestão vigente desde 2010, Instituto de Desenvolvimento Sustentável Mamirauá (IDSMA), com sede em Tefé/AM e parceria com o Estado desde 2001, Instituto Nacional de Matemática Pura e Aplicada (IMPA), com sede no Rio de Janeiro/RJ e com Contrato desde 2001, Rede Nacional de Pesquisa (RNP), também com sede no Rio de Janeiro/RJ, porém com parceria desde o ano de 2002 e, por fim, a Associação Brasileira de Pesquisa e Inovação Industrial (EMBRAPII), com sede em Brasília e com Contrato de Gestão vigente desde o ano de 2013.

Já as entidades vinculadas ao MEC são: o Centro Brasileiro de Pesquisa em Avaliação e Seleção e de Promoção de Eventos (Cebasp), com sede em Brasília/DF e com contrato de gestão vigente desde 2014 e a Associação de Comunicação Educativa Roquete Pinto (ACERP), com Contrato vigente desde 2014 e com sede no Rio de Janeiro/RJ.

Em Abril do ano de 2015 o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu sobre a constitucionalidade da Lei nº 9.673/1998, que dispõe sobre a qualificação das Organizações Sociais, julgando parcialmente procedente o pedido formulado na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1923 - que questionava a validade da Lei na íntegra.

O Ministro Luiz Fux esclareceu que os setores de saúde, educação, cultura, esporte e lazer, ciência e tecnologia, e meio ambiente configuram “serviços públicos sociais”, devendo tanto do Estado quanto dos particulares. Foi também esclarecido que a realização de tais atividades em parceria entre o poder público e entidades privadas não configura delegação da atividade estatal.

Outro ponto decidido na Ação Direta de Inconstitucionalidade citada, diz respeito aos recursos públicos, bens públicos e servidores públicos recebidos pelas Organizações Sociais, foi decidido que deverão as OSs respeitar os princípios da Administração Pública previstos pelo artigo 37 da Constituição Federal, de modo que suas atividades e contratações deverão seguir o disposto em regulamento próprio, conforme estabelecido na Lei nº 9.673.

1.1. Problema de Pesquisa

Para que as entidades recebam o título de Organização Social elas devem, além de exercer as atividades relacionadas acima, satisfazer diversos requisitos, como: comprovar o registro de seu ato constitutivo; haver aprovação do Ministro ou titular de órgão supervisor ou

regulador da área de atividade correspondente ao seu objeto social e do Ministro de Estado da Administração Federal e Reforma do Estado; possuir conselho de administração; não remunerar cargos de sua Diretoria; publicar anualmente seus relatórios financeiros e a execução do contrato de gestão.

A formação de parceria entre o Poder Público e a entidade privada é feita por meio do Contrato de Gestão, que é um instrumento jurídico que objetiva determinar os direitos e deveres de ambas as partes, estabelecer as atribuições e responsabilidades do Estado e da organização social.

Ao serem certificadas como Organizações Sociais, estas entidades passam a obter o reconhecimento da imunidade tributária, isenção fiscal, repasse de recursos públicos e também o direito de estabelecer parcerias com o Poder Público para a execução das suas atividades.

A Constituição Federal de 1988, em seu Art. 150, estabelece que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir impostos sobre 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.

Porém, a norma não é clara na identificação de tais benefícios, fazendo com que as Organizações Sociais realizem provisões para os tributos cobrados pelo fisco Federal, Estadual e Municipal. **Diante do exposto, define-se como problema desta pesquisa: Quais os tributos de maior recorrência que são provisionados relacionados à existência de ações judiciais em Organizações Sociais federais?**

1.2. Objetivo Geral e Objetivos Específicos

A presente pesquisa tem como objetivo descrever as principais motivações que originaram as ações judiciais exigindo o pagamento de autuações fiscais. E, para a realização, foi necessário alcançar os seguintes objetivos específicos:

- a) Mapear os tributos devidos às atividades das Organizações Sociais;
- b) Analisar os principais marcos legais relacionados aos tributos de incumbência das Organizações Sociais;
- c) Obter nos demonstrativos contábeis e relatórios de gestão, as informações

referentes aos tributos provisionados.

1.3. Justificativa da Pesquisa

O trabalho será realizado para destacar a importância dos aspectos tributários das entidades do terceiro setor, mais especificamente as Organizações Sociais. Tendo em vista que se trata de um assunto ainda pouco pesquisado no ambiente acadêmico.

As pesquisas relacionadas às Organizações Sociais em geral, se referem aos aspectos jurídicos que dizem respeito à sua qualificação e as principais considerações do contrato de gestão.

O estudo poderá contribuir para um melhor entendimento e interpretação no que diz respeito aos marcos legais relacionados aos tributos devidos às Organizações Sociais.

1.4. Estrutura da Pesquisa

Esta pesquisa está estruturada em 4 tópicos. No primeiro, foi apresentada uma contextualização sobre a Reforma do Estado, o Terceiro Setor, Organizações Sociais e informado quais as Organizações Sociais que mantém parceria com a União. O segundo tópico, a fundamentação teórica, foi dividido em três grupos: Terceiro Setor e Organizações Sociais, a incidência de tributos em Organizações Sociais e Provisões para ações judiciais tributárias. Em seu terceiro tópico, é explicado quais foram os procedimentos metodológicos utilizados. E, por fim, a descrição e análise de dados e conclusão.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1. Terceiro Setor e Organizações Sociais

O Terceiro Setor pode ser entendido como entidades de direito privado sem fins lucrativos, que sirvam à comunidade e atuam ao lado do Estado. Paes (2003) define o Terceiro Setor como o conjunto de organismos, organizações ou instituições sem fins lucrativos dotados de autonomia e administração própria, que apresentam como função e

objetivo principal atuar voluntariamente na sociedade civil visando ao seu aperfeiçoamento.

O Terceiro Setor é composto por organizações de natureza jurídica privada, porém com a finalidade de atender as demandas da sociedade. Conforme Cavalcanti (2006, p.198) explica, as organizações filantrópicas são: As organizações sem fins lucrativos e não governamentais constituem o que se denomina Terceiro Setor. Nem Estado, nem mercado.

São organizações públicas privadas, porque não estão voltadas à distribuição de lucros para acionistas ou diretores, mas à realização de interesses públicos. Lisboa (2003, p. 254) ao analisar essas entidades, apresenta como características do Terceiro Setor os seguintes aspectos: a) são formais e institucionalizadas; b) privadas e independentes do governo; c) não distribuem lucros; d) se auto gerenciam; e) possuem um grau significativo de participação voluntária.

As entidades do terceiro setor visam o atendimento às demandas da sociedade e tem como objetivo atuar em parceria com o Estado. Dessa maneira, Di Pietro (2002) explica que as entidades do Terceiro Setor são chamadas de paraestatais, porque atuam ao lado do Estado, ou seja, não visam substituí-lo, mas sim colaborar com este no desempenho de suas atividades.

Coutinho (2006) descreve que o terceiro setor está dividido da seguinte forma: em Organizações Sociais – O.S. que são entidades sem fins lucrativos que desenvolvem atividades relacionadas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, ao meio ambiente, à cultura e à saúde. E também em Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público- OSCIP que são os entes que desempenham atividades de importância social, tais como combate à pobreza, assistência social, promoção da saúde, da cultura e da cidadania.

As Organizações Sociais, que são o foco deste estudo, podem ser conceituadas como pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, criadas por particulares e qualificadas pelo Poder Público para prestar serviços sociais não exclusivos do Estado.

Desta maneira, a Lei 9.637/98 em seu art. 1º define que o Poder Executivo poderá qualificar como organizações sociais pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujas atividades sejam dirigidas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde.

Segundo Di Pietro (2002) as Organizações Sociais são pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, instituídas por iniciativa de particulares, para desempenhar

serviços sociais não exclusivos do Estado, com incentivo e fiscalização pelo Poder Público, mediante vínculo jurídico instituído por meio de contrato de gestão.

O marco legal referente às OS, no Brasil, é a Lei nº 9.637 de 15 de maio de 1998, que dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais; a criação do Programa Nacional de Publicização; a extinção dos órgãos e das entidades que menciona e a absorção das atividades, antes prestadas pelas entidades extintas, por organizações sociais.

As principais características das Organizações Sociais são: Atua em áreas de interesse social, ou seja, as atividades praticadas deverão ser de ensino, pesquisa científica e desenvolvimento tecnológico, preservação do meio ambiente, cultura ou saúde. Não possuem finalidade lucrativa, possuem autonomia administrativa, isenções Fiscais, empregados contratados pelo regime da CLT e Conselho de Administração.

De acordo com o ex Ministro Bresser Pereira (1997), as entidades que obtenham a qualidade de organizações sociais gozarão de maior autonomia administrativa, e, em compensação, seus dirigentes terão maior responsabilidade pelo seu destino. Por outro lado, busca-se através das organizações sociais uma maior participação social, na medida em que elas são objeto de um controle direto da sociedade através de seus conselhos de administração recrutados no nível da comunidade à qual a organização serve. Adicionalmente se busca uma maior parceria com a sociedade, que deverá financiar uma parte menor, mas significativa, dos custos dos serviços prestados.

Ao firmarem parceria com o Estado através do Contrato de Gestão as Organizações Sociais, recebem como incentivo do Governo o reconhecimento da imunidade tributária, isenção de impostos e contribuições e repasse de recursos públicos. Figueiredo (2003) argumenta que a habilitação das Organizações Sociais depende da aprovação do Ministro ou Titular do órgão supervisor correspondente à área de atuação prevista no contrato social da entidade. Essa aprovação é ato discricionário do Poder Público, ou seja, há apreciação de juízo de valor no momento da concessão do título.

Desta maneira, ao efetivar o contrato de gestão com o Poder Público, as Organizações Sociais estão sujeitas à sua fiscalização quanto à legalidade, legitimidade e economicidade de todos os seus atos de gestão que envolvam recursos orçamentários e bens públicos, conforme decisão nº 592/98 do TCU.

2.2. A incidência de tributos em Organizações Sociais

Conforme já citado anteriormente, ao realizar o contrato de gestão com o Poder Público a Organização Social passa a ser beneficiada pelo reconhecimento da imunidade tributária, a concessão de isenção de impostos e contribuições e recebimento de recursos públicos.

As entidades do terceiro setor são imunes e isentas de determinados tributos e contribuições federais, estaduais e municipais, conforme é estabelecido na Constituição Federal, em seu Art. 150, no qual dispõe que: “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: VI – Instituir impostos sobre: b) Templos de qualquer culto; c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei”.

Para efeito do disposto no Art. acima, a Lei 9.532 de 10 de Dezembro de 1997, considera em seu Art. 12 imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

Portanto, a imunidade tributária é conceituada por Carvalho (1999) como a classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas, contidas no texto da Constituição Federal, que estabelecem de modo expreso a incompetência das pessoas políticas de direito interno, para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas. A imunidade tributária não tem fato gerador e está prevista no texto constitucional. Os tributos abrangidos pela imunidade tributária são os atinentes ao patrimônio, renda e serviços.

Os impostos Federais alcançados por esta são: Imposto de Renda, Imposto sobre Produtos Industrializados, Imposto Territorial Rural, Imposto sobre Impostação, Imposto sobre Exportação. E os impostos Estaduais são: Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços, Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores, Imposto sobre Transmissão Causa Mortis ou Doação de Bens e Direitos. Já os Municipais são: Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana, Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza e Imposto sobre Transmissão Intervivos de Bens Imóveis.

A seguir será explicado brevemente sobre cada um destes impostos e suas principais características.

Imposto sobre a Renda de Proventos de qualquer Natureza (IR) está previsto no art. 153, III da CF/88, o qual estabelece competir à União instituir impostos sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

Conforme Art. 43 do CTN “tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior”. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), conforme disciplinado no Art. 46 do Código Tributário Nacional (CTN), é um imposto de competência da União, tem como fato gerador o seu desembarço aduaneiro, quando de procedência estrangeira; a sua saída dos estabelecimentos; a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.

A base de cálculo do imposto é: o preço normal, acrescido do montante: do imposto sobre a importação; das taxas exigidas para entrada do produto no País; dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis. O IPI, em seu sentido financeiro, pode ser entendido como um imposto sobre o consumo de bens industrializados, tendo como características marcantes a seletividade e a não cumulatividade, tomando-se como aspecto temporal a saída do produto do estabelecimento fabricante, a sua entrada no país e a sua arrematação.

Enquanto que o Imposto Territorial Rural (ITR) é de competência da União, possui incidência sobre a propriedade territorial rural, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município. A base de cálculo é o valor venal do imóvel e conforme disposto no Art. 34 do CTN o contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.

Já o Imposto sobre Importação (II), disposto nos Arts. 19 à 22 é de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros, tem como fato gerador a entrada destes no território nacional.

A base de cálculo do imposto sobre importação é: quando a alíquota seja específica, a unidade de medida adotada pela lei tributária, quando a alíquota seja ad valorem, o preço

normal que o produto, ou seu similar, alcançaria, ao tempo da importação, em uma venda em condições de livre concorrência, para entrega no porto ou lugar de entrada do produto no País, e quando se trate de produto apreendido ou abandonado, levado a leilão, o preço da arrematação. O contribuinte do imposto é: o importador ou quem a lei a ele equiparar e o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados.

E por fim, o Imposto sobre Exportação (IE) que está disciplinado nos Arts. 23 a 28 do Código Tributário Nacional. O imposto é de competência da União, sobre a exportação, para o estrangeiro, de produtos nacionais ou nacionalizados e tem como fato gerador a saída destes do território nacional.

A base de cálculo do IE é: quando a alíquota seja específica, a unidade de medida adotada pela lei tributária e quando a alíquota seja ad valorem, o preço normal que o produto, ou seu similar, alcançaria, ao tempo de exportação, em uma venda em condições de livre concorrência. O contribuinte do imposto é o exportador ou quem a lei a equiparar.

Em se tratando dos impostos Estaduais temos os seguintes: O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) é imposto qualificado por relações jurídicas entre sujeitos econômicos, ainda que pessoas físicas, mormente em caso de importação de mercadorias. O imposto não incide (não pode ser instituído) sobre operações que destinem produtos ao exterior (imunidade), quaisquer que sejam eles, após a Emenda Constitucional nº 42/2003 (COSTA, 2015; BARROS, 2013;).

A base de cálculo, disposto no Art. 64 do CTN, é: quanto às operações de câmbio, o respectivo montante da obrigação, compreendendo o principal e os juros, quanto às operações de câmbio, o respectivo montante em moeda nacional, recebido, entregue ou posto à disposição, quanto às operações de seguro, o montante do prêmio e quanto às operações relativas à títulos e valores mobiliários.

Costa (2015) afirma que o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias tem como fato gerador: a saída de mercadorias de estabelecimento comercial, industrial ou produtor; a entrada, em estabelecimento comercial, industrial ou produtor, de mercadoria importada do exterior pelo titular do estabelecimento; o fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias em restaurantes, bares, cafés e estabelecimentos similares.

Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) conforme Art. 155 da Constituição Federal de 1988 compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos

sobre a propriedade de veículos automotores. O fato gerador do IPVA é a propriedade do veículo automotor. O momento do fato gerador do IPVA – com o surgimento da obrigação tributária – ocorre, como regra geral, no 1º dia de janeiro de cada exercício.

No caso de veículo novo, na data de sua primeira aquisição; No caso de veículo importado, na data de sua primeira aquisição; e no caso de veículo sem o comprovante de pagamento do IPVA, nessa data ou em 1º de janeiro, conforme a legislação estadual assim determinar. A base de cálculo do IPVA é o valor venal do veículo automotor, ou seja, o seu valor de venda no mercado.

Sobre o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis ou Doação de Bens e Direitos (ITCMD), compete aos Estados e ao Distrito Federal a instituição de imposto sobre a transmissão causa mortis sobre bens móveis, semoventes e imóveis, além de direitos a eles referentes, bem como sobre a doação de quaisquer bens e direitos. No que se refere aos bens imóveis e respectivos direitos, o imposto é de competência do Estado em que esteja situado o bem, ou do Distrito Federal, na hipótese em que o bem esteja localizado no referente ente federativo.

Quanto aos bens móveis, títulos e créditos, o imposto é de competência do local onde estiver sendo processado o inventário ou arrolamento, se decorrer de sucessão causa mortis, ao passo em que se for oriundo de doação, o tributo sobre bens móveis, títulos e créditos é de competência do local (Estado ou Distrito Federal) onde o doador tiver seu domicílio. A base de cálculo é o valor venal atualizado dos bens ou direitos transmitidos, como dispõe o art. 38 do CTN.

No que se refere aos impostos Municipais temos o Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) que é disposto nos Art. 32 a 34 do CTN. O imposto é de competência dos Municípios, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município.

Para entendimentos deste imposto, considera-se como zona urbana a definida em lei municipal; observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos 2 (dois) itens seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público: meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais, abastecimento de água, sistema de esgotos sanitários, rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar,

escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado.

A base do cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.

O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) é de competência dos Municípios. É sujeito ao ISS todo e qualquer serviço que não seja de comunicação e serviço e de transporte interestadual e intermunicipal. Cabe à lei municipal, instituidora do imposto, listar os serviços sujeitos ao ISS. Este imposto está previsto no Art. 156, inciso III e parágrafo terceiro da CF/88.

E por fim o Imposto sobre a Transmissão Intervivos de Bens Imóveis (ITBI). O imposto é de competência dos Municípios, sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos, tem como fato gerador: a transmissão, a qualquer título, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis, por natureza ou por acessão física, como definidos na lei civil, a transmissão, a qualquer título, de direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia, a cessão de direitos relativos às transmissões referidas nos itens anteriores. A base de cálculo do ITBI é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos ou cedidos (art. 38 do CTN).

É importante destacar a contribuição do Manual de procedimentos Contábeis do Terceiro Setor, 2015. O mesmo explica que a contribuição da cota patronal do INSS é passível de imunidade, mesmo que o Art. 195, § 7º, utilize a expressão isenção. A cota patronal é devida pelos empregadores ao INSS, com uma alíquota de 20% e esta contribuição tem como base de cálculo a remuneração total dos empregados.

Se tratando de isenção, pode se conceituá-la como a exclusão temporária de pagamento do tributo. Ela decorre de lei e diferente da imunidade tributária, na isenção ocorre o fato gerador, porém a lei não torna o crédito tributário exigível. O Art. 176 do Código Tributário Nacional estabelece que a isenção, ainda que quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração.

De acordo com a Lei nº 9.532/77, Art. 15 consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.

O direito à isenção de contribuições sociais é reconhecido por lei às entidades beneficentes de assistência social que cumpram os requisitos estabelecidos na Lei nº 12.101/2009 que dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social. De acordo com a Lei nº 8.212/91, Art. 22 e 23, as contribuições abrangidas pela isenção são as 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.

As destinadas ao financiamento de aposentadorias especiais e de benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes 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.

As destinadas à Previdência Social, incidentes sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho. Contribuição incidente sobre o lucro líquido (CSLL), destinada à seguridade social. COFINS incidente sobre o faturamento, destinada à seguridade social e PIS/Pasep incidente sobre a receita bruta, destinada à seguridade social.

Nesta pesquisa serão conceituadas as principais Contribuições, ou seja, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), que é uma contribuição destinada à seguridade social, tem como base de cálculo o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda e conforme disposto na Lei nº 7.689 de 15 de dezembro de 1988, a alíquota da contribuição é de 15% (quinze por cento), no caso das pessoas jurídicas de seguros privados, das de capitalização, entre outros referidos nesta lei e de 9% (nove por cento), no caso das demais pessoas jurídicas.

Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) que é uma contribuição de nível federal, com arrecadação destinada aos fundos de previdência e assistência social e da saúde pública. A base de cálculo da contribuição é a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

De acordo com o que é disposto na Lei nº 9.715 de Novembro de 1998 os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP é uma contribuição apurada mensalmente, pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês. As

alíquotas utilizadas para a aplicação das contribuições são de zero vírgula sessenta e cinco por cento (0,65%) sobre o faturamento, um por cento (1%) sobre a folha de salários e um por cento (1%) sobre o valor das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

No quadro abaixo, serão apresentadas informações que dizem respeito aos principais marcos legais relacionados aos tributos devidos às Organizações Sociais.

Quadro 1 Principais marcos legais relacionados aos tributos devidos às Organizações Sociais

Legislação	Breve descrição
Lei 9.637/98	Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, a criação do Programa Nacional de Publicização, a extinção dos órgãos e entidades que menciona e a absorção de suas atividades por organizações sociais, e dá outras providências.
ADIN do STF 1923	Decisão sobre a constitucionalidade da Lei nº 9.673 de 15 de maio de 1998, que dispõe sobre a qualificação de entidades como Organizações Sociais (“OSs”) e sobre a operacionalização de suas atividades, que deverão observar aos princípios da Administração Pública, previstos pelo artigo, 37, caput, da CF.
Código Tributário Nacional	Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Ordena sobre a aplicabilidade dos tributos, extensão, alcance, limites, direitos e deveres dos contribuintes e atuação dos agentes fiscalizadores.
Constituição Federal	Dispõe sobre os Princípios Fundamentais, os Direitos e Garantias Fundamentais, sobre a organização do Estado e dos poderes, da Defesa do Estado e das Instituições Democráticas, sobre a tributação e o orçamento, ordem econômica e financeira, ordem social e das disposições Constitucionais gerais.
Lei complementar 116/2003	Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências.
Decreto lei 406/1968	Estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, e dá outras providências.
Decreto 25.508/2005	Regulamenta o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS e também estabelece as hipóteses de responsabilidade tributária.
Código Civil	Dispõe sobre direitos e deveres na ordem civil, das pessoas jurídicas, das associações, do domicílio, das diferentes classes de bens, do negócio jurídico, os atos jurídicos lícitos e entre outros.
IN SRF 247/2002	Dispõe sobre a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado em geral.
Lei 9.532/97	As principais considerações são sobre a imunidade das instituições de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos e consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.
Lei 9.718/98	Esta Lei aplica-se no âmbito da legislação tributária federal, relativamente às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, ao Imposto sobre a Renda e ao Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativos a Títulos ou

	Valores Mobiliários - IOF.
Lei 7.689	Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências.
Decreto Nº 8.426/2015	Restabelece as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das referidas contribuições.

Fonte: elaborado pela autora

2.3. Provisões para ações judiciais tributárias

O Pronunciamento Técnico, CPC 25, define provisão como passivo de prazo ou valor incerto. Passivo Contingente como uma obrigação possível que resulta de eventos passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente sob controle da entidade ou uma obrigação presente que resulta de eventos passados, mas que não é reconhecida porque não é provável que uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos seja exigida para liquidar a obrigação ou o valor da obrigação não pode ser mensurado com suficiente confiabilidade.

Já o Ativo contingente é definido como um ativo possível que resulta de eventos passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente sob controle da entidade. Oliveira (2007) destaca a importância em se realizar estudos voltados à análise do contexto da divulgação das informações quanto a provisões e contingências, por se tratar de elementos com características de risco e incertezas subjacentes.

A partir do momento que um passivo é classificado como uma provisão a entidade deverá atentar-se ao seu reconhecimento e depois mensuração, tendo em vista que são fatores determinantes para uma correta estimativa.

Uma provisão é reconhecida quando a entidade possui uma obrigação presente e que seja provável a saída de recursos. O cálculo da provisão para repartição tributária deve ser efetuado com base nos créditos de impostos e contribuições ainda não arrecadados sujeitos à repartição, deduzidos do respectivo ajuste para perdas. O valor reconhecido para uma provisão fiscal deverá ser o valor que a entidade pagaria com o tributo.

A NBC TG 25 (Conselho...2009), item 14 e o CPC 25 (Comitê...2009b) explica que as

provisões devem ser reconhecidas quando obedecerem a três requisitos: 1º quando a entidade possuir uma obrigação presente (legal ou não formalizada) resultante de evento passado; 2º quando seja provável uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos para liquidar a obrigação; e 3º quando possa ser feita uma estimativa confiável do valor da obrigação.

Conforme o CPC 25 (Comitê...2009b) explica, o valor reconhecido como provisão deve ser a melhor estimativa do desembolso exigido para liquidar a obrigação presente na data do balanço. Tal valor deve ser estimado por meio de julgamentos racionais da administração, considerando todas as evidências disponíveis, incluindo conhecimentos adquiridos com experiências anteriores e semelhantes e, em alguns casos, considerando a opinião de peritos independentes. Os riscos, incertezas e possíveis eventos futuros também devem ser considerados para alcançar a melhor estimativa.

Para melhor ser entendido o Manual de Contabilidade Societária, baseado no Apêndice A do Pronunciamento Técnico CPC 25, esquematiza da seguinte maneira a classificação e tratamento contábil das provisões e passivos contingentes:

Quadro 2 Classificação e tratamento contábil das provisões e passivos contingentes

Probabilidade de ocorrência do desembolso		Tratamento contábil
Obrigação presente provável	Mensurável por meio de estimativa confiável	Uma provisão é reconhecida e é divulgada em notas explicativas
	Não mensurável por inexistência de estimativa confiável	Divulgação em notas explicativas
Possível (mais provável que não tenha saída de recursos do que sim)		Divulgação em notas explicativas
Remota		Não divulga em notas explicativas

Fonte: Manual de Contabilidade Societária

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Considerando o problema desta pesquisa, ela pode ser caracterizada como uma pesquisa qualitativa, já que não se preocupa com resultados numéricos e sim em fazer compreender os temas aqui abordados. Tendo em vista que o objetivo é descrever as

principais motivações que originaram as ações judiciais exigindo o pagamento de autuações fiscais das Organizações Sociais, esta pesquisa é classificada como explicativa que, segundo Gil (2008), a mesma visa identificar os fatores que determinam ou que contribuem para a ocorrência dos fenômenos.

Enquanto que para a identificação das principais motivações, foi utilizado o procedimento técnico da pesquisa bibliográfica, que é feito a partir do levantamento de referências teóricas já analisadas, e publicadas por meios escritos e eletrônicos, como livros, artigos científicos ou páginas de web sites (FONSECA, 2002, p. 32).

O processo de coleta de dados foi realizado através de inspeção dos demonstrativos financeiros e relatórios de gestão, dos anos de 2010 a 2015, das oito Organizações Sociais que mantem contrato de gestão com a Federação, tendo em vista que a publicação anual dos relatórios financeiros e de execução do contrato de gestão é um dos requisitos que estas entidades deverão preencher para serem qualificadas como Organizações Sociais. Vale ressaltar que estes dados foram coletados dos sites das entidades.

Para a elaboração do banco de dados referentes aos tributos e contribuições sociais devidos às Organizações Sociais foram analisadas as principais legislações vigentes que regulamentam às OSs e os tributos a elas relacionados.

Após a coleta de dados, foram examinadas cada uma das notas explicativas e demonstrações contábeis disponibilizadas pelas entidades, fazendo um levantamento das principais informações que dizem respeito as provisões tributárias realizadas pelas Organizações Sociais.

4. DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS

Para a realização da análise dos dados foi consultado o site da Receita Federal do Brasil, coletando informações sobre a descrição das atividades principais e secundárias das Organizações Sociais selecionadas e foram examinados os relatórios de gestão, do ano de 2015, das oito entidades Federais com contrato de gestão com a União, a fim de verificar suas principais fontes de faturamento.

Quadro 3: Descrição das atividades econômicas das Organizações Sociais

Nome	Data de abertura	Sede	Descrição da atividade econômica principal	Descrição das atividades econômicas secundárias
------	------------------	------	--------------------------------------------	-------------------------------------------------

ACERP	18/08/1997	Rio de Janeiro - RJ	Atividades de televisão aberta	Programadoras. Edição de livros Atividades de produção cinematográfica, de vídeos e de programas de televisão não especificadas anteriormente. Atividades de organizações associativas ligadas à cultura e à arte. Artes cênicas, espetáculos e atividades complementares não especificadas anteriormente Ensino de arte e cultura não especificado anteriormente.
CGEE	11/10/2001	Brasília - DF	Atividades de associações de defesa de direitos sociais	Atividades de organizações associativas ligadas à cultura e à arte. Atividades associativas não especificadas anteriormente.
CNPEM	04/12/1996	Campinas - SP	Pesquisa e desenvolvimento experimental em ciências físicas e naturais	Não informada
EMBRAPII	31/05/2013	Brasília - DF	Atividades associativas não especificadas anteriormente	Não informada
IDSM	26/04/1999	Tefé - AM	Outras atividades profissionais, científicas e técnicas não especificadas anteriormente	Não informada
IMPA	11/10/1999	Rio de Janeiro - RJ	Pesquisa e desenvolvimento experimental em ciências físicas e naturais	Não informada
RNP	11/11/1999	Rio de Janeiro - RJ	Atividades de associações de defesa de direitos sociais	Atividades de organizações associativas ligadas à cultura e à arte. Atividades associativas não especificadas anteriormente.
CEBRASPE	13/05/2013	Brasília - DF	Atividades de apoio à educação, exceto caixas escolares	Outras atividades de ensino não especificadas anteriormente. Pesquisa e desenvolvimento experimental em ciências sociais e humanas. Outras atividades de prestação de serviços de informação não especificadas anteriormente. Outras atividades profissionais, científicas e técnicas não especificadas anteriormente.

Fonte: Elaborado pela autora.

A primeira Organização pesquisada é a ACERP, de acordo com a Receita a sua atividade principal são atividades de televisão aberta e suas atividades secundárias são: Programadoras: edição de livros, atividades de produção cinematográfica, de vídeos e de programas de televisão não especificadas anteriormente, atividades de organizações associativas ligadas à cultura e à arte; Artes cênicas: espetáculos e atividades complementares não especificadas anteriormente e ensino de arte e cultura não especificado anteriormente.

Analisado seu relatório de gestão, suas principais fontes de faturamento são: contrato com o Instituto Nacional de Educação de Surdos - INES, para a prestação de serviços de transmissão, exibição, operação, monitoramento, controle, programação e produção de programas de televisão por web – TV INES (interprogramas, chamadas, vinhetas, reportagens, matérias especiais, gravações externas e em estúdio e recuperação de acervos), desenvolvimento, manutenção, atualização e hospedagem de aplicativos para dispositivos móveis e de plataforma de Educação à Distância bilíngue (português e LIBRAS), ininterruptamente, para todo o território nacional, cuja vigência contemplou todo o exercício de 2015.

Também é responsável pela legenda oculta (ao vivo e gravada) e pela legenda aberta dos programas que compõem as grades da TV Escola, TV INES e TV Brasil. E executa os serviços de tradução e adaptação de conteúdos audiovisuais para LIBRAS, assim como produção direta de conteúdos acessíveis e audiodescrição.

A Organização CGEE, possui como atividades primárias as atividades de associações de defesa de direitos sociais e as secundárias as atividades de organizações associativas ligadas à cultura e à arte.

As principais fontes de faturamento são decorrentes da parceria e fomento firmado com o Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação- MCTI, tendo como interveniente a Financiadora de Estudos e Projetos- FINEP. A parceria visa apoiar a gestão de programas e projetos estratégicos em ciência, tecnologia e inovação, bem como a realização de estudos e geração de subsídios para a formulação de políticas e estratégias por parte do Órgão Supervisor.

Já a CNPEM é uma organização com atividades primárias na área de pesquisa e desenvolvimento experimental em ciências físicas e naturais e não informa suas atividades secundárias. Sua principal fonte de faturamento é decorrente da parceria com o Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação (MCTI) que opera quatro Laboratórios Nacionais: Laboratório Nacional de Luz Síncrotron, Laboratório Nacional de Biociências, Laboratório Nacional de Ciência e Tecnologia do Bioetanol e Laboratório Nacional de Nanotecnologia.

A Empresa Brasileira de Pesquisa e Inovação Industrial – EMBRAPPII, não especifica suas atividades, mas a organização atua para o desenvolvimento tecnológico de novos produtos, processos ou soluções empresariais, que contribuam para a construção de um ambiente de negócios favorável à inovação. Articula e estimula a cooperação entre empresas e

instituições de pesquisa tecnológica. Difundir informações, experiências e projetos à sociedade, entre outros.

Assim como as demais Organizações Sociais a principal fonte de faturamento da EMBRAPPIII decorre do Contrato de Gestão. Suas parcerias são com o Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação (MCTI) e o Ministério da Educação.

De acordo com as informações colhidas no site da Receita Federal, as atividades principais do Instituto Nacional de Matemática Pura e Aplicada- IMPA, são as voltadas à pesquisa e desenvolvimento experimental em ciências físicas e naturais. A organização não informa suas atividades secundárias. O IMPA fomentada e supervisionada pelo MCTI. E a maior parte dos repasses ao IMPA decorrem do contrato de gestão.

A Organização Social, IDSM, descreve como atividade econômica principal atividades profissionais, científicas e técnicas. De acordo com o relatório de gestão pesquisado, sua principal fonte de faturamento é proveniente ao contrato de gestão, uma pequena parte decorre de Recursos Próprios, como ecoturismo, loja, lanchonete, editais, e etc.

Os principais projetos desenvolvidos pelo IDSM são: projeto de pesquisas voltadas à compreensão dos aspectos naturais e sociais das florestas alagáveis da Amazônia, projetos de pesquisa voltados a subsidiar as ações de intervenção social, projetos de pesquisa voltados ao desenvolvimento de tecnologias sociais e também projetos de pesquisa desenvolvidos pelo IDSM que abarcam temas relevantes para a compreensão dos sistemas naturais e sociais.

A organização Rede Nacional de Ensino e Pesquisa, RNP, descreve as suas atividades econômicas principais como atividades de associações de defesa de direitos sociais. As secundárias são atividades de organizações associativas ligadas à cultura e à arte. A partir do Contrato de Gestão estabelecido com o Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação (MCTI), a RNP promove o desenvolvimento de novos protocolos, serviços e aplicações em redes de comunicação de alta capacidade, através de sua rede nacional de alto desempenho e de redes para experimentação.

Também desenvolve ações de pesquisa tecnológica em TICs, fomentando projetos pilotos de demonstração, modelagem de redes, serviços e melhores práticas. A RNP busca, por meio do desenvolvimento tecnológico em engenharia de redes, sistemas distribuídos e aplicações, manter a rede acadêmica brasileira entre as redes de pesquisa mais avançadas do mundo. A maior parte de seu faturamento decorre do contrato de gestão.

E por fim, o CEBRASPE, sua atividade econômica principal é de apoio à educação, exceto caixas escolares e descreve como atividades secundárias da seguinte maneira: outras atividades de ensino não especificadas anteriormente, pesquisa e desenvolvimento experimental em ciências sociais e humanas, outras atividades de prestação de serviços de informação não especificadas anteriormente e outras atividades profissionais, científicas e técnicas não especificadas anteriormente.

O Contrato de Gestão do Cebraspe é com o Ministério da Educação (MEC), porém a sua maior fonte de faturamento é com outros serviços realizados pela entidade.

Quadro 4 Análise dos impostos Federais, Estaduais e Municipais aplicáveis às Organizações Sociais Federais (2010 a 2015)

Entes Federados	Impostos	CGEE	CNPEN/ABTLus	Embrapii	IDSM	IMPA	RNP	ACERP	CEBRASPE
Impostos Federais	IR	SIM	NÃO	NÃO	SIM	NÃO	NÃO	NÃO *	NÃO
	IPI	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO
	ITR	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO
	II	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO
	IE	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO
Impostos Estaduais	ICMS	NÃO	SIM	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
	IPVA	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO
	ITCMD	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO
Impostos Municipais	IPTU	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
	ISS	SIM	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
	ITBI	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO

Fonte: elaborado pela autora baseada nos Demonstrativos Financeiros, Relatórios de Gestão e Relatórios de Auditoria das Organizações Sociais selecionadas.

Nota: SIM – Organizações Sociais que fazem provisão ou possui contabilização do imposto em suas demonstrações; NÃO - Não é citado em suas notas explicativas e nem feito provisões; NÃO*estão sujeitos à revisão.

Quadro 5 Análise das Contribuições Sociais aplicáveis às Organizações Sociais Federais (2010 a 2015)

Contribuições Sociais	Organizações Sociais							
	CGEE	CNPEM/ABT Lus	Embra pii	IDSM	IMPA	RNP	ACER P	CEBRAS PE
CSLL	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
COFINS	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
PIS/PASEP	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO	NÃO	SIM	NÃO

Fonte: elaborado pela autora baseada nos Demonstrativos Financeiros, Relatórios de Gestão e Relatórios de Auditoria das Organizações Sociais selecionadas.

Nota: SIM – Organizações Sociais que fazem provisão ou possui contabilização do imposto em suas demonstrações; NÃO - Não é citado em suas notas explicativas e nem feito provisões; NÃO*estão sujeitos à revisão.

Nos Quadros 4 e 5 acima foram analisados quais impostos e contribuições são provisionados ou contabilizados nas demonstrações contábeis das Oito Organizações Sociais Federais selecionadas.

As colunas que apresentarem a expressão “NÃO” são porque não foram citados em suas notas explicativas e relatórios de gestão nenhuma informação que diz respeito aos impostos e contribuições alcançados pela imunidade tributária. Quando apresentar a expressão “NÃO*” será porque os valores estão sujeitos à revisão. Já as colunas que apresentarem a informação “SIM” são devidos aos impostos e contribuições que foram provisionados ou contabilizados pelas Organizações.

A primeira entidade analisada será a CGEE que em suas notas explicativas dos anos de 2010 a 2015 informa que constam em vias administrativas, junto a Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB dois processos resultantes do auto de infração - AI, proveniente do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), compreendendo o período fiscalizado de janeiro/2007 a dezembro/2008 no valor total de R\$ 1.106.051 (Um milhão, cento e seis mil, cinquenta e um reais) e referem-se a multas pela falta de retenção do IRRF (DIÁRIAS) e de cumprimento de obrigações acessórias, ausência de recolhimento de obrigações relativas a contribuições previdenciárias.

Outro imposto contabilizado pela organização é o ISS, que de acordo com as notas explicativas, são advindos de rendimentos de aplicação financeira, descontos obtidos, recuperação de despesas, cancelamento de contratos e variação monetária ativa. E por fim, não foram contabilizados e nem citada em suas notas explicativas informações sobre as contribuições.

A organização Centro Nacional de Pesquisa em Energia e Materiais faz provisão tributária apenas do ICMS. É informado em suas notas explicativas que existem ações, em instância administrativa e que se refere à auto de infração e imposição de multa, lavrado em 17 de fevereiro de 2004, pela Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda, relativo ao ICMS incidente na importação de máquinas e equipamentos no período de janeiro de 2001 a junho de 2002. Até o final desta pesquisa não foi apresentada nenhuma conclusão deste processo. E não há contabilização e nem são provisionados nenhuma das contribuições.

A EMBRAPPII, por força de isenção legal, explica que não reconhece as obrigações fiscais dos seus contratos faturados e de suas receitas estatutárias. As organizações IMPA, RNP e CEBRASPE também não reconhecem em suas demonstrações contábeis nenhum dos impostos e contribuições apresentados nos quadros acima.

A organização IDSM informa em seus relatórios de gestão gastos com IPVA, IPTU e PIS, porém, não especifica qual atividade ou serviço gerou tal gasto. Em suas notas explicativas é informado que estará fora do alcance da tributação somente o resultado relacionado com as finalidades essenciais das entidades sem fins lucrativos e que os rendimentos e os ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e variável não são abrangidos pela isenção.

E por último, a Organização Social ACERP, esta desde o ano pesquisado, 2010, informa que para se eximir da exigibilidade dos tributos que considera imune, e para evitar o lançamento e execução fiscal, com arrimo no artigo 151, inciso II, do Código Tributário Nacional, a ACERP vem depositando nos autos de Ação Ordinária os tributos cobrados pelo fisco federal, estadual e municipal, que são eles: Diferencial de alíquota de ICMS, IPTU, ITBI, PIS, COFINS e CSLL.

Em suas notas explicativas 12 e 13 do ano de 2013 a ACERP explica que o Supremo Tribunal Federal – STF, em Decisão Monocrática do Relator transitada em julgado em 21 de junho de 2013, reconheceu a imunidade da ACERP quanto às Contribuições Sociais.

Assim, as provisões constituídas desde 2005 para uma eventual contingência, caso a imunidade não fosse confirmada, foram revestidas neste ano de 2013, permanecendo a provisão para ICMS até o desfecho final do processo de imunidade. E as declarações de Imposto de Renda apresentadas durante os 5 últimos anos estão sujeitas a revisão pelas autoridades fiscais.

Outros impostos estão igualmente sujeitos à revisão e eventual tributação, variando em

cada caso o prazo de prescrição. No ano de 2014 explica que pleiteia junto aos fiscos estaduais e municipais no Rio de Janeiro, o reconhecimento de sua imunidade quanto aos tributos no âmbito dessas duas esferas administrativas. Em 18/12/2015, foi deferida liminar de imunidade tributária estadual, relativo ao auto de infração nº 03.328593-3, que deu origem ao processo nº 0494618 39.2015.8.19.0001, referente à ICMS.

Relacionando o que foi apresentado no referencial teórico desta pesquisa com as informações descritas acima, retiradas dos relatórios de gestão e demonstrativos financeiros das organizações sociais escolhidas, pode-se compreender que as provisões realizadas pelas entidades foram reconhecidas e mensuradas conforme o CPC 25, onde o mesmo informa que uma provisão é reconhecida quando a entidade possui uma obrigação presente e que seja provável a saída de recursos.

Já se tratando de imunidade tributária, foi informado que os tributos abrangidos são os atinentes ao patrimônio, renda e serviços, porém as organizações ACERP, CGEE, CNPEM e IDSM precisam reconhecer uma provisão tributária ou contabilizar alguns dos impostos descritos na relação de tributos abrangidos pela imunidade tributária.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com a presente pesquisa conclui-se que os tributos provisionados com maior recorrência são os seguintes: Imposto de Renda, Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços, Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, Imposto Sobre Serviços, Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores e Imposto sobre Transmissão Inter Vivos de Bens Imóveis. Foi também identificado que a principal motivação para a realização de provisões está relacionada ao não reconhecimento da imunidade tributária pelos Fisco Federal, Estadual e Municipal e que a contabilização dos impostos ocorreu porque o fato gerados não está relacionado com as atividades principais das Organizações.

O estudo tinha como objetivo descrever as principais motivações que originaram as ações judiciais exigindo o pagamento de autuações fiscais, uma vez que o problema da pesquisa era identificar quais os tributos e contribuições são provisionados com maior recorrência pelas Organizações Sociais que mantem contrato de gestão com a União.

A inspeção da literatura mostrou que no momento em que as Organizações Sociais são certificadas, estas passam a obter o reconhecimento da imunidade tributária e isenção fiscal

desde que as suas atividades estejam relacionadas à prestação de serviços educacionais e de assistência social. Também pode-se concluir com a pesquisa realizada que a maior parte do faturamento das organizações com parceria com a Federação decorre do contrato de gestão.

O principal diferencial da pesquisa foi a identificação e causa dos motivos de provisionamentos tributários pelas organizações sociais. Foi também possível perceber que todas as entidades pesquisadas publicam anualmente seus relatórios de gestão e demonstrativos contábeis conforme é determinado em lei específica.

Para futuras pesquisas, recomenda-se analisar as principais divergências nas legislações que regulamentam o reconhecimento da imunidade tributária para as Organizações Sociais.

REFERÊNCIAS

(ACERP) Associação de Comunicação Educativa Roquette Pinto. *Decreto de Qualificação e Contrato de gestão*. Disponível em: <<http://roquettepinto.org.br/>>. Acesso em: 21 de Setembro de 2016.

(CEBRASPE) Empresa Brasileira de Pesquisa e Inovação Industrial. *Decreto de Qualificação e Contrato de gestão*. Disponível em: <<http://embrapii.org.br/>>. Acesso em: 21 de Setembro de 2016.

(CGEE) Centro de Gestão e Estudos Estratégicos. *Decreto de Qualificação e Contrato de gestão*. Disponível em: <<https://www.cgee.org.br/>>. Acesso em: 21 de Setembro de 2016.

(CNPEM/ABTLuS) Centro Nacional de Pesquisas em Energia e Materiais/ Associação Brasileira de Tecnologia de Luz Síncrotron. *Decreto de Qualificação e Contrato de gestão*. Disponível em: <<http://cnpem.br/>>. Acesso em: 21 de Setembro de 2016.

(EMBRAPII) Centro Brasileiro de Pesquisa em Avaliação e Seleção e de Promoção de Eventos. *Decreto de Qualificação e Contrato de gestão*. Disponível em: <<http://www.cespe.unb.br/>>. Acesso em: 21 de Setembro de 2016.

(IDSM) Instituto de Desenvolvimento Sustentável Mamirauá. *Decreto de Qualificação e Contrato de gestão*. Disponível em: <<http://www.mamiraua.org.br/pt-br/>>. Acesso em: 21 de Setembro de 2016.

(IMPA) Instituto Nacional de Matemática Pura e Aplicada. *Decreto de Qualificação e Contrato de gestão*. Disponível em: <<http://www.impa.br/opencms/pt/>>. Acesso em: 21 de Setembro de 2016.

(RNP) Associação Rede Nacional de Ensino e Pesquisa. *Decreto de Qualificação e Contrato de gestão*. Disponível em: <<https://www.rnp.br/>>. Acesso em: 21 de Setembro de 2016.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 21 Setembro de 2016.

BRASIL. **Código Civil (2002)**. Lei n°. 10.406. 10 jan. 2002. Institui o Código Civil. Diário Oficial da União, Brasília, 11 jan. 2002. Disponível em: < www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm>. Acesso em: 21 de Setembro de 2016.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 21 de Setembro de 2016.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968**. Estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, e dá outras providências. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0406.htm>. Acesso em: 21 de Setembro. 2016.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 25.508, de 19 de Janeiro de 2005**. Regulamento do ISS. Disponível em: <www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/.../TelaSaidaDocumento.cfm>. Acesso em: 21 de Setembro. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 8.426, de 1 de Abril de 2015**. Restabelece as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Decreto/D8426.htm>. Acesso em: 21 de Setembro. 2016.

BRASIL. **Instrução normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002**. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 26 nov. 2002. Seção 1, p. 42 a 57. Disponível em: <normas.receita.fazenda.gov.br>. Acesso em: 21 de Setembro de 2016.

BRASIL. **LEI COMPLEMENTAR Nº 116 (Lei do Imposto Sobre Serviços de Qualquer**

Natureza) de 31/07/2003. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 15 de Outubro de 2016.

BRASIL. **Lei n.º 9.532/97 (Lei da Legislação Tributária Federal)**, de 10/12/1997. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 15 de Outubro de 2016.

BRASIL. **Lei n.º 9.637/98 (Lei das Organizações Sociais)**, de 15/05/1998. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 21 de Setembro de 2016.

BRASIL. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998**. Altera a legislação tributária federal. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 28 nov. 1998. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm>. Acesso em: 21 de Setembro de 2016.

BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos. Estratégia e estrutura para um novo Estado. *Revista de Economia Política*, v. 17, n. 3, p. 67, jul./set. 1997. Disponível em: <<http://www.rep.org.br/pdf/67-3.pdf>>. Acesso em 24 de Setembro de 2016.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 11ª edição, São Paulo, Saraiva, 1999.

CAVALCANTI, M. (Org). Gestão social, estratégias e parcerias: redescobrimo a essência da administração brasileira de comunidades para o terceiro setor. São Paulo: Saraiva, 2006, p198

CÔMITE DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. CPC 25: provisões, passivos contingentes e ativos contingentes. Brasília, DF: CPC, 2009b. Disponível em: <www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Idex.php> Acesso em: 04 de Outubro de 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Resolução 1.180 de 24.06.2009*. Brasília, DF: CPC, 2009. Disponível em: <www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1180.doc>. Acesso em: 04 de Outubro de 2016.

COUTINHO, Nina Novaes. As organizações sociais e o contrato de gestão. *Revista do Direito Público*, v. 1, n. 2, p. 25-40, 2006.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanello. *Direito Administrativo*. 14. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2002a.

FIGUEIREDO, Lúcia Valle. *Curso de Direito Administrativo*. 7º Edição. São Paulo: Malheiros, 2003.

FONSECA, J. J. S. *Metodologia da pesquisa científica*. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.

FUX, Luiz. Voto vista no julgamento da ADI 1923 MC/DF, que versa sobre a constitucionalidade das organizações sociais. Brasília: STF, 2015

GIL, Antonio Carlos. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GRAZZIOLI, Airton *et al.* *Manual de Procedimentos para o Terceiro Setor. Aspectos de Gestão e de Contabilidade para Entidades de Interesse Social*. Brasília. 2015. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Miolo_MTS_web.pdf>. Acesso em: 04 de Outubro de 2016.

IUDÍCIBUS, Sergio et al. *Manual de Contabilidade Societária*. São Paulo: Atlas, 2010.

LISBOA, A. de M. Terceiro setor. In: CATTANI, A.D. (Org). *A outra economia*. 1. ed. Porto Alegre: Veraz, 2003.

MINISTÉRIO da Administração e Reforma do Estado. *Cadernos MARE da Reforma do Estado*, v. 2. p. 35.

NÓBREGA, Maílson. *In Revista do Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado*, 2000.

OLIVEIRA, J. Relato Financeiro sobre provisões, passivos contingentes e activos contingentes: o caso português. *Revista Contabilidade e Gestão*. Aveiro, n. 4, p. 19-66, 2007.

PAES, José Eduardo Sabo. Fundações e entidades de interesse social: aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários. 4. ed. rev. Atual e amp. De acordo com a Lei nº. 10.460/2002. Brasília: Brasília Jurídica, 2003.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Consulta CNPJ. Disponível em:
<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/cnpj/cnpjreva/cnpjreva_solicitacao2.asp>
Acesso em: 24 Setembro. 2016.