



**INSTITUTO BRASILEIRO DE ENSINO, DESENVOLVIMENTO E PESQUISA**  
**MESTRADO PROFISSIONAL EM DIREITO, JUSTIÇA E**  
**DESENVOLVIMENTO**

**DANILO BRANDANI TIISEL**

**CAPTAÇÃO DE RECURSOS PARA ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE**  
**CIVIL POR MEIO DA GERAÇÃO DE RECEITA PRÓPRIA**  
**Aspectos Jurídicos**

**SÃO PAULO**  
**2021**

**DANILO BRANDANI THISEL**

**CAPTAÇÃO DE RECURSOS PARA ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE  
CIVIL POR MEIO DA GERAÇÃO DE RECEITA PRÓPRIA  
Aspectos Jurídicos**

Projeto de dissertação apresentado ao Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa como requisito parcial à obtenção do título de Mestre em Direito, Justiça e Desenvolvimento.

Orientador: Prof. Dr. Paulo Alexandre Batista De Castro

SÃO PAULO  
2022

**INSTITUTO BRASILEIRO DE ENSINO, DESENVOLVIMENTO E PESQUISA**

DANILO BRANDANI THISEL

**CAPTAÇÃO DE RECURSOS PARA  
ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL POR MEIO DA GERAÇÃO DE  
RECEITA PRÓPRIA  
Aspectos Jurídicos**

Projeto de dissertação apresentado ao Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa como requisito parcial à obtenção do título de Mestre em Direito, Justiça e Desenvolvimento.

**Banca de qualificação:**

---

**Prof. Dr. Paulo Alexandre Batista de Castro**  
**Orientador**

---

**Prof. Dr. Alessandro de Oliveira Gouveia Freire**  
**Examinador**

---

**Prof. Dr. Marco Túlio Reis Magalhães**  
**Examinador**

SÃO PAULO  
2022

## RESUMO

A presente pesquisa tem como tema a segurança jurídica na captação de recursos por meio de geração de renda própria. O objetivo é verificar estruturas jurídicas que permitam a realização de atividades econômicas por associações e fundações privadas, para fins não econômicos, e sua compatibilidade com o ordenamento jurídico brasileiro, notadamente com os critérios vigentes para a manutenção de imunidade e isenção do imposto de renda. As perguntas da pesquisa são:

(i) além das práticas tradicionais de captação de recursos realizadas pelas organizações da sociedade civil, para fins não econômicos, imunes ou isentas ao imposto de renda, existe segurança jurídica no Brasil para o desenvolvimento de atividades econômicas por essas organizações como forma de diversificar as fontes de recursos? (ii) existem formas de compatibilização, no ordenamento brasileiro, para que as organizações da sociedade civil, em especial as associações e fundações privadas para fins não econômicos, imunes a imposto sobre a renda, mobilizem recursos por meio de participações societárias em sociedades empresárias sem perderem a imunidade ou isenção tributária do Imposto de renda? E a hipótese lançada é a de que, do ponto de vista jurídico, a realização de atividades comerciais por associações para fins não econômicos não encontra óbice, desde que todos os resultados financeiros sejam revertidos para a realização de seus fins institucionais, sem qualquer distribuição de lucros aos seus membros. Os métodos utilizados serão a análise documental e a pesquisa quantitativa por meio de questionário (*survey*). A análise documental teve como objetivo, por meio da interpretação de documentos, dados e informações, compreender a realidade brasileira da captação de recursos por meio da geração de renda própria em organizações da sociedade civil. Já a pesquisa empírica quantitativa buscou descrever dados de amostra de uma população específica de organizações da sociedade civil e explicá-los analiticamente, para melhor compreensão do tema da presente pesquisa, demonstrando que as dificuldades enfrentadas pelas OSCs para captar recursos por meio da venda de produtos e/ou serviços são principalmente a falta de pessoal profissional no assunto, insegurança jurídica e receio de ter prejuízo.

**Palavras-chave:** Terceiro Setor. Captação e Mobilização de Recursos. Negócios Sociais. Geração de Renda Própria. Participação Societária. Regularidade Jurídica.

## ABSTRACT

The theme of this present research is the legal security in the fundraising through income-generation activities. The purpose is to verify legal structures that allow the performance of income-generation activities by nonprofit associations and foundations and the compatibility of these activities with the Brazilian legal system, notably with the current requirements to maintain the income tax exemptions. The survey questions are:

(i) in addition to the traditional fundraising practices carried out by tax exempt non-profit organizations (or in Brazil, civil society organization), is there legal security in Brazil for developing income-generation activities by these organizations as an alternative for diversifying the sources of income? (ii) are there ways to match the Brazilian legal system with the mobilization of resources through equity holding in a commercial company by the Brazilians non-profit organizations and foundations which has tax exempt status without losing it? The hypothesis raised is that, from a legal point of view, the carrying out of income-generation activities by nonprofit organizations is not an impediment as long as all financial results are reverted to the execution of their institutional purposes, without any distribution of profits to its members. The chosen methods were the document analysis and quantitative research through a questionnaire (survey). The document analysis aimed, through the interpretation of documents, to obtain data and information and to understand the Brazilian reality of fundraising through the income-generation activities by the nonprofit organizations (civil society organizations). On the other hand, the quantitative empirical research pursued to describe sample data from a specific population of nonprofit organizations (civil society organization) and to explain them analytically, for a better understanding of the theme of this research, demonstrating that the difficulties faced by NPOs to raise funds through the sale of products and/or services are mainly the lack of staff with professional expertise, legal insecurity and fear of loss.

**Keywords:** Third Sector. Fundraising and Mobilization of Resources. Social Business. Income-generation activities. Equity holding in a commercial company. Legal Regularity (Compliance)

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO</b> .....	<b>6</b>
1.1 OBJETIVO GERAL E ESPECÍFICOS .....	7
1.2 ESTRUTURA DO TRABALHO.....	8
<b>2. TERCEIRO SETOR</b> .....	<b>10</b>
2.1 CONCEITUAÇÃO DE TERCEIRO SETOR, EMPREENDEDORISMO E NEGÓCIOS.....	10
<b>2.1.1 As Fundações Privadas e Associações Sem Fins Lucrativos no Brasil         (FASFIL) e o Mapa das Organizações da Sociedade Civil</b> .....	13
<b>2.1.2 Empreendedorismo e negócios sociais</b> .....	16
2.2 PESSOAS JURÍDICAS E ESTRUTURAS SOCIETÁRIAS .....	19
2.3 ORGANIZAÇÃO DA SOCIEDADE CIVIL .....	20
2.4 FONTES DE RECURSOS PARA ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL .....	22
<b>2.4.1 Mobilização de recursos por meio de projetos</b> .....	24
<b>2.4.2 Criação de um quadro de doadores regulares, pessoas físicas e jurídicas</b> .....	26
<b>2.4.3 Captação de recursos de doadores de quantias elevadas, pessoas físicas e         jurídicas</b> .....	27
<b>2.4.4 Captação de recursos de empresa por meio do marketing relacionado à causa</b> .....	28
<b>2.4.5 Eventos para mobilização de recursos</b> .....	29
<b>2.4.6 Estabelecimento de termos de parcerias com a administração pública</b> .....	30
<b>2.4.7 Mobilização de recursos de fontes internacionais</b> .....	31
2.5 GERAÇÃO DE RENDA PRÓPRIA: VENDA DE PRODUTOS OU SERVIÇOS PELAS ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL .....	32
<b>3. ARRANJOS NORMATIVOS RELACIONADOS ÀS ORGANIZAÇÕES DA     SOCIEDADE CIVIL</b> .....	<b>35</b>
3.1 ORGANIZAÇÃO DA PESQUISA DOCUMENTAL.....	36
3.2 LEGISLAÇÃO APLICÁVEL ÀS ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL.....	38
<b>3.2.1 Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil (MROSC)</b> .....	39
<b>3.2.2 O Título de Utilidade Pública</b> .....	42
<b>3.2.3 Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS)</b> .....	43
<b>3.2.4 Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP)</b> .....	45
3.3 ASPECTOS TRIBUTÁRIOS DAS ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL .....	47

3.3.1 Imunidade tributária nas organizações da sociedade civil.....	47
3.3.2 Isenção é diferente de imunidade .....	51
3.3.3. Requisitos legais e recomendações administrativas para o desenvolvimento de atividades comerciais por associações ou fundações privadas.....	58
3.3.4 Participação societária de associações e fundações em sociedades comerciais .....	59
<b>4. ENTRAVES E OPORTUNIDADES À GERAÇÃO DE RECEITA PRÓPRIA PARA OSCs NO BRASIL: UMA ANÁLISE EMPÍRICA.....</b>	<b>62</b>
4.1 METODOLOGIA <i>SURVEY</i> .....	63
4.1.1 Definição de instrumento de coleta da amostra .....	63
4.1.2 Eixos de análise .....	65
4.2 RESULTADOS.....	65
<b>5. CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>75</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>81</b>
<b>ANEXO .....</b>	<b>89</b>

## 1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho busca verificar a segurança jurídica nas práticas de atividades econômicas realizadas no terceiro setor, pelas organizações da sociedade civil, com natureza jurídica de associação ou fundação privada, para fins não econômicos, imunes ou isentas ao imposto de renda, para a diversificação das suas fontes de recursos, bem como a existência de possíveis formas de compatibilização, no ordenamento brasileiro, para que essas organizações mobilizem recursos por meio de participações societárias em sociedades empresárias sem perderem a imunidade ou isenção tributária do Imposto de Renda.

A partir do final da década de 80, o conceito de terceiro setor passou a ser mais conhecido no Brasil, para caracterizar organizações privadas que atuam pelo interesse público, sem fins lucrativos. Tal setor existe conjuntamente com o Estado, chamado primeiro setor, e com o mercado, designado como segundo setor. É diferente do primeiro porque suas organizações são de natureza privada e do segundo porque não objetiva o lucro ou vantagens pessoais, mas se dedica à consecução de fins públicos.

Assim, o chamado terceiro setor pode ser entendido, desde sua gênese no Brasil, como a sociedade civil organizada que busca soluções próprias para suas necessidades e problemas, fora da lógica do Estado e do mercado. Segundo Pereira,

é necessário reduzir o núcleo do próprio aparelho do Estado. Para isto, entretanto, a arma principal não é apenas a da privatização. Esta é fundamental para transferir para o setor privado as atividades produtivas voltadas para o mercado. Há uma segunda arma, que é a do desenvolvimento das organizações públicas não-estatais, das organizações direcionadas para o interesse público, que não visam o lucro nem agem exclusivamente segundo os critérios de mercado (Pereira, 1995, p. 12).

Nesse contexto, uma questão que se coloca até hoje é a importância da eficiência e da qualidade dessas organizações sociais na potencialização do uso de recursos normalmente escassos da própria sociedade para atender a necessidades sociais profundas, com transparência, legitimidade e equidade. E nesse contexto torna-se a captação de recursos um elemento central para a sustentabilidade econômica das organizações sem fins lucrativos, de forma a poderem cumprir suas finalidades de forma planejada e contínua.

O tema da dissertação se torna relevante na medida em que a venda de produtos e serviços são atividades econômicas cada vez mais utilizadas pelas organizações de interesse social como forma de captação de recursos, visto que a receita pode ser destinada livremente para a manutenção operacional das mesmas, não estando vinculada a programas ou projetos específicos. Assim, essas organizações passam a depender menos de doações de pessoas físicas e jurídicas e de parcerias com o poder público, formas de obtenção de recursos que muitas vezes apresentam grande instabilidade, ameaçando a continuidade e a qualidade dos serviços das associações e fundações consideradas organizações da sociedade civil.

Diante da necessidade de diversificação das fontes de recursos e segurança jurídica para que as organizações da sociedade civil, com natureza jurídica de associação ou fundação privada, imunes ou isentas ao imposto de renda, possam captar recursos por meio de atividades econômicas, esta pesquisa se propõe a responder as seguintes perguntas: (i) além das práticas tradicionais de captação de recursos realizadas pelas organizações da sociedade civil, para fins não econômicos, imunes ou isentas ao imposto de renda, existe segurança jurídica no Brasil para o desenvolvimento de atividades econômicas por essas organizações como forma de diversificar as fontes de recursos? (ii) existem formas de compatibilização, no ordenamento brasileiro, para que as organizações da sociedade civil para fins não econômicos, imunes ou isentas ao imposto sobre a renda, mobilizem recursos por meio de participações societárias em sociedades empresárias sem perderem a imunidade ou isenção tributária do Imposto de Renda?

## 1.1 OBJETIVOS GERAL E ESPECÍFICOS

O objetivo geral dessa pesquisa é verificar modelos jurídicos que permitam a realização de atividades econômicas por associações para fins não econômicos e sua compatibilidade com ordenamento jurídico brasileiro, notadamente com os critérios vigentes para a manutenção de imunidade do imposto de renda, conforme o Art. 150 VI, “c”, da CF/88 e Art. 14 do CTN (BRASIL, 1988), ou a isenção.

Em face do tema apresentado, são delineados também os seguintes objetivos específicos para a realização da pesquisa proposta:

- apresentar uma breve evolução histórica do Terceiro Setor no Brasil;
- relacionar as características das pessoas jurídicas de direito privado com natureza associativa no Código Civil Brasileiro e o marco regulatório das organizações da

sociedade civil;

- levantar as principais fontes e estratégias para mobilização de recursos, nacionais e internacionais;
- apresentar a imunidade tributária constitucional relativa ao imposto de renda das associações e fundações privadas, para fins não econômicos;
- avaliar a possibilidade de participação societária de associações em sociedades comerciais no direito brasileiro;
- relacionar as hipóteses da perda da imunidade ou isenção do imposto de renda quando da realização de atividades comerciais – venda de produtos e serviços – pelas associações e fundações privadas, imunes ou isentas ao imposto de renda;
- colaborar com a regularidade e segurança jurídica das associações e fundações, imunes ou isentas ao imposto de renda na atividade de captação de recursos;
- Apresentar modelos e boas práticas de geração de receitas por OSCs por meio de atividades econômicas;
- estimular o desenvolvimento das organizações da sociedade civil por meio da realização de atividades econômicas em busca da auto sustentabilidade.

## 1.2 ESTRUTURA DO TRABALHO

Além da introdução, onde foram apresentados o tema, sua delimitação e relevância do tema para o Direito, bem como o problema enfrentado, o objetivo geral e os objetivos específicos, o trabalho seguirá estruturado em quatro capítulos.

O Capítulo 2 é dedicado à revisão de literatura. Nele serão abordadas conceituações teóricas sobre o terceiro setor, empreendedorismo social e negócios sociais, além dos modelos societários e sua relação com o tema e as fontes de recursos tradicionais utilizadas pelas organizações sem fins lucrativos ou econômicos, mais precisamente as associações e fundações imunes ou isentas ao imposto de renda. A análise será feita por meio da verificação de estudos já publicados em periódicos acadêmicos, livros ou fontes técnicas confiáveis, legislação e documentos pertinentes.

O Capítulo 3 abordará os arranjos normativos relacionados às organizações da sociedade civil e o empreendedorismo social, quando por meio de pesquisa qualitativa e documental serão analisadas as principais legislações relacionadas ao tema, resoluções de Consulta da Receita Federal, pareceres, publicações doutrinárias e artigos que tratem da segurança jurídica na captação de recursos realizada por associações e fundações privadas

sem fins lucrativos ou econômicos, imunes ou isentas ao imposto de renda, consolidando a pergunta de pesquisa e apresentando a hipótese de pesquisa. Ademais, será feita uma análise abordando as convergências e oportunidades perdidas no Brasil relacionadas ao tema da pesquisa. Nesse capítulo também serão abordadas questões relacionadas à legalidade da manutenção da imunidade e isenção tributária do imposto de renda nas atividades econômicas realizadas pelas associações e fundações sem fins lucrativos ou econômicos, seja por meio da realização direta de atividades econômicas como a venda de produtos e serviços, ou pela participação societária em sociedades com fins econômicos como forma de obtenção de receitas para o cumprimento de suas finalidades. O presente capítulo já funcionará como introdução à pesquisa empírica da dissertação que será registrada no próximo capítulo.

O Capítulo 4 apresenta a pesquisa empírica com representantes de organizações da sociedade civil brasileira, tendo como amostra organizações classificadas para o prêmio “as 100 melhores OSCs do Brasil, edição 2020”, membros da Rede Filantropia, dedicada à gestão, comunicação e formação de líderes de organizações do terceiro setor, além da Associação Brasileira de Captadores de Recursos, entidade com o objetivo de aprimorar a atividade de captação de recursos para organizações sem fins lucrativos brasileiras.

Nas considerações finais, além de um resumo dos principais achados, respostas e contribuições da pesquisa, serão indicados limites que o trabalho não conseguiu superar e possibilidades de linhas de pesquisa que merecem ser exploradas no futuro. Espera-se que a pesquisa ajude a qualificar os desafios enfrentados pelo Terceiro Setor no Brasil, sobretudo nos tópicos relativos à captação de recursos por meio da geração de renda própria – venda de produtos e serviços -, realizada por organizações sem fins lucrativos ou econômicos, com natureza jurídica de associação ou fundação privada, sem a perda da imunidade ou isenção tributária do imposto de renda. Além disso, o trabalho visa a contribuir com a sustentabilidade econômica dessas organizações, por meio de uma menor dependência de doações e/ou do estabelecimento de parcerias com o poder público.

## 2 TERCEIRO SETOR, EMPREENDEDORISMO E NEGÓCIOS SOCIAIS: ESTRUTURA ORGANIZACIONAL E FORMAS DE FINANCIAMENTO

No presente Capítulo serão abordadas conceituações teóricas sobre o terceiro setor, empreendedorismo social e negócios sociais, além dos tipos de pessoa jurídica e as fontes de recursos tradicionais utilizadas pelas organizações sem fins lucrativos ou econômicos, mais precisamente as associações e fundações imunes ou isentas ao imposto de renda. A análise foi desenvolvido por meio da verificação de estudos já publicados em periódicos acadêmicos, livros ou fontes técnicas confiáveis, legislação e documentos pertinentes.

### 2.1 CONCEITUAÇÃO DE TERCEIRO SETOR, EMPREENDEDORISMO E NEGÓCIOS SOCIAIS

O conceito de “Terceiro Setor” é bastante complexo, mas segundo Maria da Glória Gohn (2000), se estrutura em torno de um objetivo comum: a defesa da cidadania. Tal noção engloba uma série de sentidos, pois o discurso de cidadania vem sendo incorporado tanto em iniciativas que visam a emancipação de setores populares, quanto naquelas estruturadas sob lógicas estratégicas de mercado.

A partir dos anos de 1970 que a economia passa a estudar mais profundamente o Terceiro Setor, que desenvolve ações diversas do Estado e do Mercado. A sua origem é norte-americana e decorre literalmente da tradução da expressão a partir do idioma inglês *third sector*, que foi primeiramente referida nos Estados Unidos da América e relacionada com a expressão complementar *non-profit organizations* (NPO) – organizações sem fins lucrativos, segundo Hodgson (1999, p.29) e Arnsperger e Varoufakis (2006, p.1-6).

Já nos anos 80 o termo “terceiro setor” passou a ser substituído pelo conceito “setor não-lucrativo” (*nonprofit sector*) na literatura norte-americana, como é visto em Weisbrod (1988), James (1989) e Salamon e Anheier (1982). Porém, mesmo o conceito de “não-lucrativo” também não harmonizou um consenso entre autores da época. A crítica mais percebida quanto ao termo é o fato dele ser utilizado de forma negativa, ou seja, o terceiro setor englobaria aquilo que não faz parte do mercado nem do Estado.

Essas negativas nos dizem mais sobre o que o setor não-lucrativo não é do que sobre o que ele é. Elas também derivam consistentemente de um pressuposto charmoso, mas completamente injustificado, que toda atividade sem fins lucrativos é, de alguma

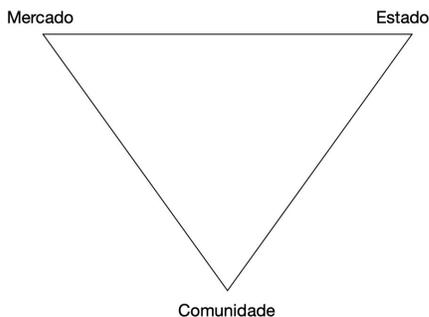
maneira, uma forma desviante de empreendimento comercial. (LOHMANN, 1989, p. 367)

De maneira geral e até hoje, o conceito de terceiro setor causa controvérsias acadêmicas quanto à sua definição técnica, entre profissionais, pesquisadores, sociólogos e doutrinadores em geral. Nesse ponto, Merege (2000) explica que existe certa dificuldade para se identificar um conceito preciso de Terceiro Setor até os dias de hoje, visto que o setor abrange organizações com características bastante distintas e muitas delas são desconhecidas.

Nessa mesma esteira, Medauar (2011) considera o Terceiro Setor um espaço povoado por um ampliado rol de organizações impassíveis de encaixe tanto nos moldes comuns àquelas entidades da Administração Pública indireta, quanto como órgãos da Administração Pública direta.

Outro bom exemplo para se verificar a dificuldade em definir claramente o funcionamento do Terceiro Setor de forma estruturada é o triângulo de Evers (Figura 1), que se propõe a situar o lugar estrutural do terceiro setor.

**Figura 1** - Triângulo de Evers.



Fonte: Evers, 1995

Fonte: Evers, 1995.

O espaço vazio interno do triângulo acima representa o primeiro setor, o Estado. Segundo Evers,

o terceiro setor surge como uma dimensão do espaço público nas sociedades civis, isto é, ele deve ser visto mais como uma área intermédia e não propriamente como um setor definido de forma clara. As noções de espaço público e de sociedade civil, utilizadas pelo autor, sugerem que as democracias modernas desenvolveram uma área social caracterizada pela associação não coerciva, pela representação dos interesses

políticos e sociais, pela solidariedade, pela ajuda e pela autoajuda. (EVERS 1995, p. 159,161).

Importa observar que a teoria de Evers ainda mantém a definição vaga de terceiro setor, ao afirmar que apenas que não seria o mercado, nem a comunidade e tampouco o Estado.

Para Bombal (2001), a dificuldade de definir Terceiro Setor está no fato do conceito ser bastante recente, assim como os estudos que abordam o tema. Botero (2001), ao expor sobre os avanços das investigações do que seria o chamado terceiro setor no Caribe e na América Latina afirma que:

llamado 'tercer sector' há tenido um crecimiento inusitado em América Latina y Caribe em la última década. Se puede afirmar que, em la mayoría de países, más del 60% de las organizaciones sin fines de lucro que lo integran hoy, fueron creadas o consolidadas durante el último cuarto de siglo. (BOTERO, 2001. p.3)

Seguindo com o raciocínio de Botero (2001):

La investigación sobre la sociedad civil y tercer sector em América Latina y Caribe es una criatura reciente, y sus primeros trabajos se remontan a la segunda mitad de la década de los años achenta, como respuesta, desde los centros académicos, al auge y el crecimiento de las organizaciones civiles registrados en toda la región en el último tercio de siglo. (BOTERO, 2001. p.5)

Cabe destacar, que doutrinadores internacionais também já criticaram a definição de “terceiro setor”, como Montaña (2002), por exemplo. O autor aponta para a “falta de rigor teórico [...] observada nas debilidades conceituais [...] presentes na bibliografía hegemônica do tema”. Para o autor, o conceito de “terceiro setor” mais confunde do que esclarece. Montaña critica o conceito por misturar em um espaço único organizações com características econômicas, políticas e sociais tão diferenciadas como creches, fundações, entidades de defesa de direitos, entre outras. Além disso, ressalta que são múltiplos os termos utilizados no Terceiro Setor para denominar as instituições a que ele percenceriam, tais como: organizações não governamentais, organizações sociais, organizações sem fins lucrativos, organizações para fins não econômicos, organizações da sociedade civil, entidades filantrópicas, associações de bairro, associações de classe ou profissionais, organizações religiosas, ambientais, de saúde, educação, direitos humanos, além de muitas outras designações.

No Brasil, é interessante notar que também a autora Landim (1999), em momentos um pouco mais recentes, criticou também a utilização da nomenclatura “terceiro setor”. Comentando a utilização do termo, articulando a relação entre sociedade civil e Estado, ensina Leilah:

É sintomático dessas transformações o surgimento de novos e estratégicos termos no mercado, nesse final de década, para designar fenômenos e questões ligadas ao chamado universo das organizações da sociedade civil. Terceiro Setor – mais uma importação – é talvez o mais significativo. (LANDIM e BERES, 1999, p. 30-1)

Para Gustavo Justino de Oliveira (2011, p.22), “o terceiro setor é o conjunto de atividades voluntárias, desenvolvidas por organizações privadas não governamentais e sem ânimo de lucro (associações ou fundações)”, desenvolvidas a favor da sociedade, sem depender do Estado e do mercado.

Também reconhecida no Brasil é a definição adotada pelo Estado de São Paulo (TCE/SP), na elaboração do Manual básico de repasses ao terceiro setor, definindo os três setores da seguinte maneira: (i) o primeiro setor é o Governo, que instrumentaliza as dimensões estatais e funciona como provedor das necessidades coletivas; (ii) o segundo setor é formado pela iniciativa privada, cuidado dos objetivos dos particulares; (iii) por fim, o terceiro setor traz a dimensão da participação dos cidadãos por meio das organizações da sociedade civil, sem fins lucrativos, privadas e que objetivam resolver problemas sociais gerando serviços de natureza social pública.

### **2.1.1 As Fundações Privadas e Associações Sem Fins Lucrativos no Brasil (FASFIL) e o Mapa das Organizações da Sociedade Civil**

Os estudos FASFIL, publicados pelo IBGE, disponibilizaram informações sobre organizações sem fins lucrativos brasileiras, em quatro edições: 2002, 2005, 2010 e 2016 (IBGE, 2004; 2008; 2012; 2019), são os mais significativos e consistentes levantamentos desenvolvidos a esse respeito no Brasil. Os dados disponíveis compreendem o número de associações e fundações sem fins lucrativos, sua distribuição geográfica, áreas de atuação, número de trabalhadores empregados, escolaridade, entre outros. As três primeiras edições da pesquisa FASFIL foram desenvolvidas em conjunto com o Ipea, em parceria com o Grupo de Institutos, Fundações e Empresas (GIFE) e a Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais (Abong).

Criado em 2016 e previsto no MROSC (Lei 13.019/2014), o Mapa das Organizações da Sociedade Civil, elaborado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA, traz informações sobre as organizações em atividade no país, suas áreas de atuação, projetos desenvolvidos e sua distribuição pelo território nacional. Estimula a construção de um perfil das OSCs no Brasil, essencial para fundamentar a formulação de políticas públicas, para o

desenvolvimento de estudos e pesquisas na área e permite que o próprio setor conheça melhor sua composição e especificidades.

Conforme a Nota Técnica “Diferenças metodológicas entre Mapa das OSCs/IPEA e FASFIL/IBGE: pontos sobre as principais referências de estudo sobre as organizações da sociedade civil no país”, de Mello e Andrade, que o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea) publicou:

A publicação FASFIL é realizada a partir de informações existentes no Cadastro Central de Empresas (Cempre) do IBGE. O Cempre cobre o universo das organizações formais, ou seja, inscritas no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), da Secretaria da Receita Federal (SRF), que no ano de referência declararam exercer atividade econômica no território nacional nas pesquisas por empresas anuais do IBGE ou nos registros administrativos da Secretaria de Trabalho do Ministério da Economia. O Cempre abrange organizações de toda natureza jurídica: órgãos da administração pública, entidades empresariais, ESFL, pessoas físicas e organizações internacionais, e outras instituições extraterritoriais. (MELLO e ANDRADE, 2019)

Os critérios adotados pelo estudo “As Fundações Privadas e Associações Sem Fins Lucrativos no Brasil 2010 – FASFIL” (IBGE, 2016, pag.10) e também pelo Mapa das Organizações da Sociedade Civil (IPEA) para classificar as organizações sem fins lucrativos foram inspirados no *Handbook on non-profit institutions in the system of national accounts*, com metodologia estruturada pela Divisão de Estatística da Organização das Nações Unidas – ONU juntamente com a Universidade John Hopkins, no ano de 2002. Para delimitar a amostra das organizações sem fins lucrativos foi utilizado o Catálogo de Metadados Geográficos - CEMPRE (natureza jurídica número “3”) e os critérios de enquadramento são os seguintes:

1. Organizações de direito privado, aquelas que não fazem parte do Estado;
2. Sem fins econômicos ou lucrativos, pois não distribuem excedentes entre diretores, associados, conselheiros e afins e aplicam eventual *superavit* dos recursos captados nas finalidades institucionais;
3. Institucionalizadas, isto é, constituídas formalmente conforme a lei;
4. Organizações com capacidade de gestão própria; e
5. Criação e atividade voluntária, assim sendo aquelas que podem ser criadas livremente por qualquer grupo de pessoas dentro da lei, sendo que estes definem quais são as atividades organizacionais.

Ainda segundo os estudos do IBGE,

No Brasil, esses critérios correspondem às seguintes figuras jurídicas, conforme o

Art. 44 do Código Civil (Lei n. 10.406, de 10.01.2002): associações, fundações e organizações religiosas. As associações, de acordo com o Art. 53 da referida Lei, constituem-se pela união de pessoas que se organizam para fins não econômicos. As fundações, segundo o Capítulo III dessa Lei, são criadas por um instituidor, mediante escritura pública ou testamento, a partir de uma dotação especial de bens livres, especificando o fim a que se destina, e declarando, se quiser, a maneira de administrá-la. As organizações religiosas, por sua vez, foram consideradas como uma terceira categoria por meio da Lei n. 10.825, de 22.12.2003, que estabeleceu como pessoa jurídica de direito privado essas organizações, que anteriormente se enquadravam na figura de associações (IBGE, 2016, pag.10).

As cooperativas sociais, consideradas organizações da sociedade civil (OSC), de acordo com a Lei n. 13.019, de 31.07.2014, ou mesmo as sociedades cooperativas não foram incluídas no estudo FASFIL, mesmo que “integradas por trabalhadores em situação social vulnerável e tenham como finalidade o fomento e a capacitação de trabalhadores rurais ou ações de cunho social” (LOPEZ, 2018, p. 16). Ademais, “não há um registro oficial que reúna as cooperativas sociais e as demais que atuem em prol do interesse público” (LOPEZ, 2018, p. 16).

Dá análise dos números do estudo do IBGE, verifica-se que em 2016 havia 237 mil Fundações Privadas e Associações sem Fins Lucrativos (FASFIL) no Brasil.

Os dados principais do estudo FASFIL 2016 podem ser encontrados na tabela adiante elaborada.

<b>Fundações Privadas e Associações sem Fins Lucrativos e pessoal ocupado assalariado, total e percentual, segundo a classificação das entidades sem fins lucrativos - Brasil - 2016</b>				
<b>Classificação das entidades sem fins lucrativos</b>	<b>Fundações Privadas e Associações sem Fins Lucrativos</b>		<b>Pessoal ocupado assalariado</b>	
	<b>Total</b>	<b>Percentual em relação ao Total (%)</b>	<b>Total</b>	<b>Percentual em relação ao total (%)</b>
<b>Total</b>	<b>236 950</b>	<b>100,0</b>	<b>2 272 131</b>	<b>100,0</b>
Habituação	163	0,1	318	0,0
Saúde	4 721	2,0	810 672	35,7
Cultura e recreação	32 268	13,6	138 791	6,1
Educação e pesquisa	15 828	6,7	650 735	28,6
Assistência social	24 067	10,2	276 719	12,2
Religião	83 053	35,1	149 995	6,6
Associações patronais e profissionais	28 962	12,2	74 110	3,3
Meio ambiente e proteção animal	1 689	0,7	3 386	0,1
Desenvolvimento e defesa de direitos	30 266	12,8	84 097	3,7

<b>Outras instituições privadas sem fins lucrativos não especificadas anteriormente</b>	<b>15 933</b>	<b>6,7</b>	<b>83 308</b>	<b>3,7</b>
Fonte: elaboração própria com dados da FASFIL 2016 (IBGE, 2019).				

Já conforme dados publicados pelo IPEA em seu boletim “Em Questão – Evidências para Políticas Públicas” (IPEA, 2021), os pontos chave do Mapa das OSCs são os seguintes:

“O Brasil conta com 815 mil OSCs em atividade no país (em novembro de 2020); concentradas principalmente na região Sudeste, suas principais áreas de atuação são em temas ligados a religião e defesa de direitos; as análises revelam um setor altamente heterogêneo e diversificado, que tem cada vez mais complexificado suas articulações com o Estado, iniciativa privada e dentro da própria sociedade civil; iniciativas como o Mapa das OSCs contribuem para dar transparência à atuação das organizações e fornecer subsídios para políticas e medidas de aprimoramento do setor; apesar dos avanços, permanecem desafios importantes em relação à construção do conhecimento sobre o setor e o impacto dos projetos executados por essas organizações junto à população brasileira.”. (IPEA, 2021)

Dá análise dos estudos, verifica-se que os dados apresentados pelos mapeamentos realizados pelo IBGE e pelo IPEA são bastante diferentes, embora ambos se apresentem como importantes referências na construção de dados e análises sobre a atuação das OSCs no Brasil. Ressalte-se que as diferenças principalmente numéricas apresentadas pelos estudos ocorre em função das bases de dados utilizadas como referências para os dois casos. A pesquisa FASFIL parte do Cempre, que continha 5,1 milhões de organizações legalmente constituídas e ativas, com 5,5 milhões de unidades, tendo como referência o ano de 2016; o Mapa das OSCs, por sua vez, utiliza como referência a base do CNIS, que contabilizava 20 milhões de registros ativos no mesmo ano.

### **2.1.2 Empreendedorismo e negócios sociais**

A variedade dos problemas sociais encontrados no momento atual exige esforços de diferentes setores da sociedade para o encontro de soluções duradouras. Vencer a pobreza não é apenas uma questão que envolve democratização do consumo e ampliação de mercado, mas implica na criação de condições para o desenvolvimento humano e autonomia do cidadão. Assim, torna-se necessária a evolução econômica acompanhada de políticas sociais que preconizem o investimento em pessoas (saúde, educação, lazer, esporte, segurança, cultura, etc.), ou seja, elaborar políticas alinhadas às necessidades sociais e permitindo acesso aos mais vulneráveis.

Outro ponto, é que atualmente a delimitação da atuação privada ou pública não encontra

limites bem definidos, o que embasa o surgimento de novos modelos organizacionais, inclusive quando se trata da resolução de questões sociais

Essa nova realidade que está sendo construída estabelece uma nova relação entre Estado e sociedade, entre público e privado. Até período recente, o Estado era o promotor exclusivo das políticas sociais, mas essa situação começou a mudar em função das demandas e das pressões advindas de pessoas e grupos organizados, até mesmo dos organismos governamentais que buscam novas formas de gestão, novas maneiras de atender às necessidades sociais. (JUNQUEIRA, 2006, p. 198)

O empreendedorismo social encontra-se nesse contexto e está ligado ao fenômeno do nascimento de iniciativas com foco social, na medida em que buscam também a sustentabilidade econômica. Segundo Austin, Stevenson e Skillern (2006), no seu conceito mais restrito, o termo empreendedorismo social estaria se referindo a iniciativas desenvolvidas por organizações privadas, sem fins lucrativos, de interesse público. Já em uma visão mais ampla, o empreendedorismo social estaria associado a atividades de organizações sem fins lucrativos, mas também àquelas desenvolvidas por empresas e instituições da administração pública.

No entendimento de autores como BROUARD e LARIVET, o Empreendedorismo Social representa um “conceito que representa uma variedade de atividades e processos para criar e sustentar valor social, utilizando abordagens empreendedoras”. (BROUARD; LARIVET, 2011, p. 50).

Fato é, que de maneira geral, hoje, pode-se considerar como ações ou atividades de empreendedorismo social as desenvolvidas por associações e/ou fundações privadas, para fins não econômicos, bem como por sociedades empresárias ou organismos governamentais. No conceito, o que mais importa é a criação de real valor e a inovação na atuação, em um cenário muitas vezes caótico e carente de políticas públicas bem formuladas e estabelecidas. Nessa esteira, para Dees (2001) a atividade de empreendedorismo social pode ocorrer também por meio de qualquer tipo de organização, na medida em que “[...] empreendedores sociais são uma espécie no gênero dos empreendedores, com uma missão social” (DEES, 2001, p. 2). Assim, o que realmente resta observar no que diz respeito ao empreendedorismo social é que a essência do conceito está na criação de valor e inovação para pessoas e comunidades vulneráveis socialmente, valores estes destinados à resolução de problemas sociais, de maneira inovadora.

O termo negócios sociais passou a ganhar evidência a partir do trabalho de Muhammed Yunus, instituidor do Grameen Bank e vencedor do Prêmio Nobel da Paz em 2006. Yunus também é autor de diferentes artigos e publicações relativas aos negócios sociais, além de artigos acadêmicos na área. Para o autor, os negócios sociais estão entre as empresas e as

organizações sem fins lucrativos, podendo também ser referenciados como setor dois e meio. Porém, segundo o entendimento de Yunus, Moingeon e Lehmann-Ortega (2010), os negócios sociais teriam formato empresarial, mas a eles deveria ser vedada a distribuição de dividendos. Nesse sentido, o lucro poderia ser destinado apenas para aqueles que objetivam recuperar seu investimento na sociedade e todo o restante do superavit seria reinvestido no próprio negócio ou revertido aos beneficiários. Esse modelo é atualmente bastante complicado de se aplicar no Brasil, na medida que os órgãos públicos que cuidam dos registros de sociedades empresárias entendem que a essência da natureza jurídica desse tipo de organização é a geração de dividendos para proprietários ou acionistas.

Os negócios sociais utilizam as leis de mercado para se desenvolverem e sustentarem economicamente. Contam com produtos, clientes, receitas e despesas, fornecedores entre outros elementos bastante conhecidos pelos gestores de negócios tradicionais. Porém, a finalidade principal de um negócio social é, intencionalmente, gerar impacto social para o público em estado de vulnerabilidade social e de baixa renda, melhorando suas condições de vida e proporcionando inclusão econômica.

Já com relação às organizações sem fins lucrativos, os negócios sociais delas se diferenciam pelo fato de terem natureza jurídica de sociedade, não de associação ou fundação privada, e também por utilizarem as leis de mercado para a geração de receitas, tais como a venda de produtos e/ou serviços. Negócios sociais não sobrevivem de doações ou outras formas tradicionais de captação de recursos para o terceiro setor que serão tratadas no capítulo 2 do presente trabalho.

Vale também ressaltar que diversas nomenclaturas são utilizadas no ecossistema dos negócios sociais: negócios de impacto social, negócios de impacto, negócios sociais, empresas sociais, negócios inclusivos, as quais procuram definir segundo Comini, Barki e Aguiar, 2012, p. 386 “[...] alguns dos termos frequentemente utilizados para explicar organizações com intenção de resolver problemas sociais, com sustentabilidade financeira e eficiência ao utilizar mecanismos de mercado”. (Comini; Barki; Aguiar, 2012, p. 386)

No direito brasileiro, os negócios sociais assumem natureza empresarial, pois nos termos do Artigo 981, do Código Civil, exercem atividades econômicas com a possibilidade de distribuição de lucro: “Art. 981. Celebram contrato de sociedade as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens ou serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados”.

Cabe por fim destacar, que o negócio social não se apresenta como uma evolução do conceito de Terceiro Setor e nem busca substituir o modelo de organizações sem fins lucrativos.

Dependendo da intenção do instituidor, das áreas de atuação da organização, e das finalidades institucionais, a adoção de um modelo lucrativo poderá ou não ser mais recomendável.

## 2.2 PESSOAS JURÍDICAS E ESTRUTURAS SOCIETÁRIAS

A complexidade da vida em sociedade faz necessária a combinação de esforços de pessoas para a conquista de objetivos comuns. No atual estágio de desenvolvimento social da humanidade, o indivíduo não encontra apenas em si toda a força e o capital necessário para, sozinho, realizar as atividades necessárias à vida cotidiana moderna. Como forma de suprir as atuais demandas da vida surgem as pessoas jurídicas, por meio da união de pessoas ou de patrimônios que se tornam aptos, por meio do ordenamento jurídico, a adquirir e exercer direitos e a contrair obrigações.

As pessoas jurídicas podem ser classificadas como de direito privado ou público. O presente trabalho tem como objeto as pessoas jurídicas de direito privado, especialmente as associações e fundações.

As pessoas jurídicas de direito privado, conforme o Art. 44 do Código Civil brasileiro, são: as “associações, as sociedades, as fundações, as organizações religiosas, os partidos políticos e as empresas individuais de responsabilidade limitada”. (BRASIL, 2002).

As Associações e Fundações são formas jurídicas criadas para o desenvolvimento de atividades sem fins lucrativos ou econômicos, de forma coletiva, sempre com interesse social.

Conceitualmente, uma associação é uma “pessoa jurídica de direito privado, sem fins econômicos ou lucrativos, que se forma pela reunião de pessoas em prol de um objetivo comum, sem interesse de dividir resultado financeiro entre elas” (BRASIL, 2002). Toda a renda proveniente de suas atividades deve aplicada em suas finalidades estatutárias, como consta nos arts. 53 a 61 do Código Civil (BRASIL, 2002)

Já a Fundação é uma pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, formada a partir de um patrimônio destacado por seu instituidor, por meio de testamento ou escritura pública, para servir a um objetivo específico, voltado a causas de interesse público, conforme artigos 62 a 69 do Código Civil.

As Sociedades são pessoas jurídicas de direito privado com fins econômicos. São estruturas jurídicas coletivas que reúnem pessoas que se obrigam por contrato a “contribuir, com bens e serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilhar entre si os resultados”, conforme o art. 981, caput, do Código Civil. As sociedades são divididas em sociedades empresariais e sociedades simples, como definido no artigo 982 do Código Civil.

Os partidos políticos são também pessoas jurídicas de direito privado, mesmo que sejam de interesse de todo o País, visto que por meio dessa figura jurídica os cidadãos exercitam a ação político-partidária para o bom funcionamento do sistema representativo.

Já as organizações religiosas contam com a necessária liberdade de criação, estruturação interna e funcionamento, podendo funcionar sem a vinculação a uma série de normas aplicáveis a outras figuras jurídicas, como as associações e fundações, mas sendo possível a aplicação subsidiária de tais normas.

Por fim, as empresas individuais de responsabilidade limitada, presentes na lista apresentada pelo inc. VI, art. 44 do Código Civil Brasileiro (BRASIL, 2002), são aquelas cujo “patrimônio, destinado ao exercício de atividade econômica, será em valor não inferior a cem vezes o maior salário-mínimo vigente no Brasil, conforme disposto no novel art. 980-A do Código Civil” (BRASIL, 2002), sendo que o seu proprietário, regra geral, não responde com o patrimônio próprio pelas obrigações desse tipo de sociedade.

### 2.3 ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL

O conceito de Organização da Sociedade Civil (OSC) remete a instituições de direito privado que atuam pelo interesse público, elencadas na Lei federal nº 13.019/14, que:

Institui normas gerais para as parcerias entre a administração pública e organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público e recíproco, mediante a execução de atividades ou de projetos previamente estabelecidos em planos de trabalho inseridos em termos de colaboração, em termos de fomento ou em acordos de cooperação. (BRASIL, 2014, Art. 1º)

Conforme a Lei conhecida como MROSC, nº 13.019/2014, considera-se Organização da Sociedade Civil:

- a) entidade privada sem fins lucrativos que não distribua entre os seus sócios ou associados, conselheiros, diretores, empregados, doadores ou terceiros eventuais resultados, sobras, excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, isenções de qualquer natureza, participações ou parcelas do seu patrimônio, auferidos mediante o exercício de suas atividades, e que os aplique integralmente na consecução do respectivo objeto social, de forma imediata ou por meio da constituição de fundo patrimonial ou fundo de reserva;
- b) as sociedades cooperativas previstas na Lei nº 9.867, de 10 de novembro de 1999; as integradas por pessoas em situação de risco ou vulnerabilidade pessoal ou social; as alcançadas por programas e ações de combate à pobreza e de geração de trabalho e renda; as voltadas para fomento, educação e capacitação de trabalhadores rurais ou capacitação de agentes de assistência técnica e extensão rural; e as capacitadas para execução de atividades ou de projetos de interesse público e de cunho social.
- c) as organizações religiosas que se dediquem a atividades ou a projetos de interesse

público e de cunho social distintas das destinadas a fins exclusivamente religiosos. (BRASIL, 2014, Art. 2º).

Para serem consideradas organizações da sociedade civil, obrigatoriamente as entidades deverão incluir em seus estatutos cláusulas que prevejam, expressamente: (i) entre os seus objetivos a “promoção de atividades e finalidades de relevância pública e social.” (BRASIL, 2014, Lei 13.019, artigo 33, Inciso I); (ii) que em "caso de dissolução da entidade, o respectivo patrimônio líquido seja transferido a outra pessoa jurídica de igual natureza que preencha os requisitos desta Lei e cujo objeto social seja, preferencialmente, o mesmo da entidade extinta;” (BRASIL, 2014, Lei 13.019, artigo 33, Inciso II); e (iii) que a organização manterá “escrituração de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade e com as Normas Brasileiras de Contabilidade.” (BRASIL, 2014, Lei 13.019, artigo 33, Inciso III).

Além disso, a Lei nº 13.204/15 trouxe à Lei nº 13.019/14 o artigo 84-B, que proporciona benefícios às organizações da sociedade civil relacionados inclusive à mobilização de recursos:

- I - receber doações de empresas, até o limite de 2% (dois por cento) de sua receita bruta;
- II - receber bens móveis considerados irrecuperáveis, apreendidos, abandonados ou disponíveis, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil;
- III - distribuir ou prometer distribuir prêmios, mediante sorteios, vale-brindes, concursos ou operações assemelhadas, com o intuito de arrecadar recursos adicionais destinados à sua manutenção ou custeio. (BRASIL, 2014, Art. 84-B).

Vale observar, que os benefícios presentes no art. 84-B da Lei 13.019/2014 “serão conferidos às organizações da sociedade civil que apresentem entre seus objetivos sociais pelo menos uma das seguintes finalidades abaixo”, as quais devem constar no capítulo do estatuto que trate das finalidades de interesse público e social:

- I - promoção da assistência social;
- II - promoção da cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico;
- III - promoção da educação; IV - promoção da saúde;
- V - promoção da segurança alimentar e nutricional;
- VI - defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável;
- VII - promoção do voluntariado;
- VIII - promoção do desenvolvimento econômico e social e combate à pobreza; IX - experimentação, não lucrativa, de novos modelos socioprodutivos e de sistemas alternativos de produção, comércio, emprego e crédito;
- X - promoção de direitos estabelecidos, construção de novos direitos e assessoria jurídica gratuita de interesse suplementar;
- XI - promoção da ética, da paz, da cidadania, dos direitos humanos, da democracia e de outros valores universais;
- XII - organizações religiosas que se dediquem a atividades de interesse público e de

cunho social distintas das destinadas a fins exclusivamente religiosos;

XIII - estudos e pesquisas, desenvolvimento de tecnologias alternativas, produção e divulgação de informações e conhecimentos técnicos e científicos que digam respeito às atividades mencionadas neste artigo. (BRASIL, 2015, Art. 84-C).

Por fim, o parágrafo único do art. 84-C da Lei 13.019/2014 (BRASIL, 2015) determina que "é vedada às entidades beneficiadas na forma do art. 84-B a participação em campanhas de interesse político-partidário ou eleitorais, sob quaisquer meios ou formas". Assim, recomenda-se a inclusão da vedação no estatuto social das OSCs que pretendem aproveitar os benefícios do art. 84-B da Lei 13.019/2014 (BRASIL, 2014).

## 2.4 FONTES DE RECURSOS PARA ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL

No contexto da presente pesquisa, cabe ressaltar a importância da diversificação das fontes de recursos para a sustentabilidade das organizações da sociedade civil, visto que a dependência de poucas fontes pode representar um risco ao equilíbrio econômico desse tipo de organização, que depende da captação de recursos para angariar receitas. Assim, a geração de renda surge como mais uma forma de captação de recursos e diversificação de fontes, na medida em que as organizações podem gerar receita própria por meio da venda de produtos e serviços, fator de influência na autosustentabilidade econômica institucional.

Existem diferentes fontes de recursos para organizações da sociedade civil (OSCs), sendo importante, além de conhecer as possibilidades de fontes e verificar quais as mais adequadas para cada caso, também entender as principais estratégias de acesso às fontes de recursos.

A diversificação de fontes de receita colabora sensivelmente para a sustentação financeira das atividades institucionais, não sendo de forma alguma interessante que uma organização dependa demasiadamente de poucas fontes de recursos. Além de expandir as possibilidades de arrecadação, a diversificação de fontes contribui para o aumento do contato com diferentes públicos, reduzindo os riscos, ampliando o reconhecimento institucional e a legitimidade social. Segundo Cruz e Estraviz (2003), atividades sociais que captam recursos de fontes diversificadas têm a oportunidade de serem reconhecidas por diferentes públicos de interesse na sociedade e, na medida em que desenvolvem serviços de qualidade, serão sempre mais reconhecidas e legítimas.

No sentido inverso, algumas organizações da sociedade civil acabam se acomodando e mobilizando recursos de poucas fontes de recursos, ou mesmo de apenas uma, opção que

representa um risco por si só. Por exemplo, aquelas OSCs que concentram a captação de recursos do governo, correm o risco de em alguma mudança governamental ou falta de adequação aos requisitos do novo marco regulatório das OSCs, conforme a Lei Federal n.º 13.019/2014 (BRASIL, 2014) não terem continuidade em suas parcerias com a Administração Pública, ou terem sua prestação de contas negada totalmente ou em parte em virtude dos novos critérios Legais. Porém, diversificar fontes de recursos não é tarefa simples. As organizações da sociedade civil tendem a aplicar todos os esforços nas estratégias de captação que seus líderes mais conhecem ou têm maior afinidade, o que nem sempre é o bastante para a conquista da sustentabilidade econômica.

Quanto às fontes de recursos, podemos dividi-las basicamente em pessoas físicas e jurídicas. Porém, mesmo partindo-se desse pressuposto, é possível dividir as fontes de recursos de forma mais segmentada e didática, facilitando o entendimento: (i) iniciativa privada, que compreende as sociedades e os indivíduos (pessoas físicas) e os institutos corporativos, que nada mais são que associações ou fundações privadas constituídas como “braços sociais” de empresas, e normalmente alinham as causas selecionadas aos propósitos das marcas;

fontes institucionais privadas, que são organizações sem fins lucrativos ou econômicos de caráter não empresarial, criadas com a finalidade de fomentar as atividades das Organizações da Sociedade Civil e as agências internacionais (bilaterais e multilaterais), que apoiam iniciativas e causas das mais diversas ao redor do mundo; (iii) governos nacionais e internacionais; (iv) e organizações religiosas que fazem investimento social em atividades sociais.

Ressalte-se que ao planejar a captação de recursos para uma organização da sociedade civil, convém diferenciar as fontes de recursos das estratégias para a captação de recursos. Ou seja, são dois pontos relevantes e diferentes da captação de recursos que precisam ser observados, por um lado, as fontes de recursos propriamente ditas, e por outro lado, a estratégia adequada para acessar cada fonte.

Uma forma razoável para compreender o conceito de estratégia é conhecer sua origem. O termo vem do grego, mais precisamente das palavras gregas «stratos» e «agem», sendo que a primeira significa exército, e a segunda, conduzir ou comandar. Da mesma origem existe o substantivo grego «strategos», que significa general, para Steiner e Miner (1981). Verifica-se, então, que a palavra estratégia significaria em sua origem significaria a ação de conduzir ou comandar os exércitos, o que era feito pelos generais, segundo Ghemawat (2000).

Modernamente, depois da Segunda grande Guerra Mundial, a palavra «estratégia» deixa de estar associada apenas à guerra ou aos generais e passa a fazer parte da vida das instituições,

que cresceram significativamente e precisavam de diretrizes, linhas e caminhos a serem seguidos por toda a sua estrutura, como afirma Bracker (1980). Nesse sentido, a palavra passa a ser empregada com diferentes conotações e significados, sendo um conceito presente em contextos diversos, podendo ser aplicada com conotações militares, econômicas, psicológicas, políticas, organizacionais e até mesmo em jogos. Segundo o Dicionário Michaelis (2021), estratégia é a “arte de utilizar planejadamente os recursos de que se dispõe ou de explorar de maneira vantajosa a situação ou as condições favoráveis de que porventura se desfrute, de modo a atingir determinados objetivos”. Aplicado o conceito de estratégia à captação de recursos para organizações da sociedade civil, importa destacar o conceito de Mintzberg e Quinn (1991), para os quais “estratégia é um modelo ou plano que integra os objetivos, as políticas e as ações sequenciais uma organização, em um todo coeso”. Nesse sentido, as estratégias de captação de recursos para a sustentabilidade econômica de uma OSC devem levar em conta os objetivos, públicos seguidos e as ações estruturadas em sequência adequada para a mobilização efetiva de fundos para o cumprimento de suas finalidades institucionais. Na captação de recursos para OSCs, estratégias estão relacionadas a escolha de trajetórias favoráveis para que a organização supere desafios, acesse as fontes de recursos e mobilize os investimentos sociais necessários ao cumprimento de sua missão institucional

Sem ordem de prioridade, pois cada organização da sociedade civil tem suas características peculiares de gestão e cumprimento de suas finalidades, adiante estão relacionadas algumas das estratégias de mobilização de recursos mais comuns utilizadas atualmente.

#### **2.4.1 Mobilização de recursos por meio de projetos**

Conforme Maximiano (2002, p.26), a definição de projeto é “um empreendimento temporário de atividade com início, meio e fim programados, que tem por objetivo fornecer um produto singular e dentro das restrições orçamentárias”. Nesse sentido, um projeto pode ser compreendido como um empreendimento planejado, com atividades estruturadas para melhor alcançar objetivos específicos, dentro de limites de tempo e orçamento. Um projeto, como ferramenta de gestão de atividades, pode ser aplicado à construção civil, realização de uma viagem, um evento, uma iniciativa de educação, etc.

No âmbito social, o conceito de projeto não se diferencia em seus elementos centrais, como planejamento, objetivos específicos, limites de orçamento e tempo. Porém, o ponto de partida para a elaboração de um projeto social é uma realidade social que apresente necessidades de

mudanças positivas. Assim, um projeto social, para Armani (2000, p. 18), pode ser conceituado como “ação social planejada, estruturada em objetivos, resultados e atividades, baseados em uma quantidade limitada de recursos [...] e de tempo”.

Um projeto social pode ser utilizado como fundamento de uma proposta para captação de recursos apresentada a um financiador, público ou privado, por uma organização da sociedade civil, com o objetivo de implementar uma solução de impacto positivo. A mobilização de recursos por meio de projetos é amplamente utilizada no âmbito social, visto que torna claro para a fonte de recursos o valor envolvido no empreendimento, o tempo da atividade e demonstra de forma organizada a forma de implementação da iniciativa e os resultados esperados.

a) Projetos beneficiados por leis de incentivo fiscal ou não beneficiados.

Os projetos sociais podem ser incentivados, quando contam com o apoio de Leis de incentivo que aparecem como atrativos no âmbito fiscal para doadores e patrocinadores, ou não incentivados, quando não há incentivos fiscais envolvidos na captação de recursos e o atrativo para a fonte de recursos passa a ser basicamente o reconhecimento da solução proposta para determinada necessidade social, ou ainda a possibilidade de divulgação da participação do financiador para um resultado social positivo.

Mais especificamente, os incentivos fiscais são instrumentos utilizados pelo governo para estimular atividades específicas, necessárias ao desenvolvimento de toda a sociedade. Assim, “a concessão de incentivos fiscais relacionados às atividades das organizações da sociedade civil, seja em âmbito federal, estadual ou municipal acaba funcionando como instrumento de desenvolvimento e de melhoria da qualidade de vida da população, por meio da criação de empregos, da geração e distribuição de renda, [...]” Pires (2007, p.35). No ecossistema social, as destinações de recursos com incentivos fiscais são reguladas por lei, e a aplicação e o gerenciamento dos recursos são fiscalizados pelo Estado para que os recursos cheguem aos beneficiários finais com segurança.

b) Financiamento coletivo

O financiamento coletivo, conhecido mundialmente como *crowdfunding*, que na tradução literal significa “financiamento pela multidão” depende do esforço coletivo de um grupo de pessoas interessadas em financiar determinada ideia ou projeto. Ou seja, quando várias

pessoas se identificam com uma ideia ou projeto e resolvem apoiá-lo financeiramente para que a iniciativa aconteça. A base da ideia é a economia colaborativa com sua prática via internet, veículo que “se concretizou diante dos indivíduos como um importante meio para a participação social, viabilizando a preocupação em colaborar com projetos, pessoas e causas que possuam características comuns a seus interesses”, segundo Viegas (2012, p. 6).

Na prática o *crowdfunding* como estratégia para a captação de recursos destinados a projetos sociais tem sido empregada por diversas plataformas brasileiras, tais como a Catarse, Vakinha, Benfeitoria, Kickante, entre outros. O mecanismo é bem simples: a organização da sociedade civil apresenta um projeto ao público por meio da plataforma de *crowdfunding*, informando que necessita arrecadar determinado valor para a realização do projeto. Quem tiver interesse pode ajudar a financiar a atividade com pequenas quantias, até uma data limite estabelecida pela plataforma. Normalmente quem acessa o site conhece o projeto por meio de explicações em vídeo e texto. Caso o projeto consiga o financiamento do valor total a OSC poderá receber o recurso arrecadado, caso contrário não recebe valor algum.

#### **2.4.2 Criação de um quadro de doadores regulares, pessoas físicas e jurídicas**

A justificativa para a existência de doadores regulares para organizações da sociedade civil está relacionada à importância da participação e colaboração de pessoas que se interessam pelo apoio a uma mesma causa (voluntários, filantropos, amigos, diferentes profissionais, empresários, etc.), com as atividades sociais desenvolvidas por organizações da sociedade civil. Além disso, doações regulares, sejam de pessoas físicas ou jurídicas, são importantes principalmente por dois motivos: (1) normalmente não estão vinculadas a um projeto específico da OSC, podendo os recursos serem utilizados para as despesas operacionais e de custeio do dia a dia da entidade;

(ii) permitem que a organização planeje o futuro, pois com um quadro de doadores que doem recorrentemente fica mais fácil de estabelecer um orçamento que demonstre com segurança as receitas esperadas pelo menos a médio prazo. Assim é possível planejar despesas e investimentos com maior segurança.

As doações regulares de pessoas físicas e jurídicas normalmente são de valores não elevados, com recorrência mensal ou trimestral. As doações podem ser solicitadas via site institucional, telemarketing, redes sociais além de diversas ferramentas desenvolvidas para servirem como meio de arrecadação para organizações da sociedade civil. Por meio dessa

estratégia, a OSC construirá um quadro planejado e organizado de membros colaboradores (doadores regulares), para os quais será possível oferecer a oportunidade de apoiar a causa e acompanhar a atividade da organização, participar das redes sociais relacionadas, receber relatórios de resultados, participar de eventos específicos e outras contrapartidas.

Os doadores regulares vão querer saber se as doações estão sendo bem utilizadas e precisam ser fidelizados. Conforme ressalta Heyman (2017, p. 98), “construir uma base grande de doadores dá trabalho e requer tempo e energia. Você deve investir no processo e na construção de relacionamentos. Se fizer isso, a recompensa será grande!”.

### **2.4.3 Captação de recursos de doadores de quantias elevadas, pessoas físicas e jurídicas**

No terceiro setor, consideram-se grandes doadores as pessoas físicas e jurídicas, com potencial de investir valores elevados, seja na sustentabilidade da OSCs, como também nos esforços para a melhora da infraestrutura das organizações e o cumprimento de suas finalidades institucionais. A solicitação de recursos de grandes doadores é baseada na confiança na iniciativa social, bem como na qualidade e eficiência demonstrada no desenvolvimento de atividades de interesse público. No mesmo sentido, é válido também observar causas já apoiadas por investidores sociais e contrapartidas que, eventualmente, queiram receber como agradecimento e reconhecimento pela doação.

Dessa forma, é comum que grandes doadores, pessoas físicas e jurídicas, apoiem OSCs esperando alguns benefícios fiscais ou contrapartidas, fazendo-se necessário que a entidade tenha um estudo prévio de quais benefícios irá oferecer aos doadores. Isso inclui, muitas vezes, custos que não estavam previamente orçados (espaços na mídia, placas, coquetéis de lançamento, serviços, palestras, produtos institucionais, solicitações de incentivos fiscais, etc.). Porém, em primeiro lugar, independentemente de benefícios, é importante que a OSC tenha credibilidade e transparência para estabelecer relações duradouras com grandes doadores.

Nesse tipo de estratégia, outro aspecto relevante é como será feita a solicitação dos recursos, o que ocorre via de regra de forma presencial. Pode acontecer de não haver empatia entre quem solicita os recursos, por parte da OSC, e o grande doador pessoa física ou profissional da empresa. Por isso, nesse caso é preciso ter cuidado quanto à escolha de quem participará das reuniões de solicitação de fundos, quanto ao formato e o discurso adotado e também quanto ao material a ser apresentado, o qual convém que seja bem profissional e com conteúdo assertivo.

Nas palavras de Heyman (2017),

Os doadores não doam para você porque sua organização tem necessidades; eles doam para você porque você vai de encontro com uma necessidade deles e porque gera mudança. Ao perceber que os doadores não doam para você, mas por meio de você, os pedidos tornam-se uma honra, e não um fardo. Compartilhe sua paixão pela causa com orgulho e as pessoas se inspirarão para juntar-se a você. E perceba que você não tem só doadores — você tem doadores investidores que doam porque se importam, e que continuam doando porque você mostra a eles como seu apoio é valioso, fazendo a diferença de maneiras que eles se importam. (HEYMAN, 2017, p.107).

#### **2.4.4 Captação de recursos de empresa por meio do marketing relacionado à causa**

O Marketing relacionado à Causa é uma atividade comercial na qual empresas, organizações da sociedade civil alinham suas necessidades de visibilidade e recursos às necessidades sociais, em benefício de todas as partes envolvidas. Conforme Biglione (2010),

O MRC é uma ferramenta que alinha as estratégias de marketing e negócio da empresa com sua atuação social, promovendo causas relevantes para a sociedade e trazendo benefícios para ambos. É uma maneira inovadora de a empresa contribuir para a sociedade, ao mesmo tempo em que expressa a seus públicos de interesse seus valores socioambientais. (BIGLIONE, 2010. p. 10).

Atualmente, organizações da sociedade civil têm efetivado parcerias de Marketing relacionado à causa com empresas, com o objetivo de captar recursos. Essa tendência está alinhada com o comportamento do consumidor moderno, que para Voltolini (2006),

Demonstra querer se relacionar com marcas que se preocupem com crenças e valores sólidos, com organizações capazes de assumir compromissos éticos em relação à vida das pessoas e do planeta. Os consumidores esperam atitudes que reforcem a confiança, que se tornem um diferencial para a marca. Nesse contexto, em que se percebe maior consciência do poder de escolha, o sucesso ou fracasso das organizações no mundo globalizado pode ser consequência de sua relação com o consumidor final. (VOLTOLINI, 2006)

Captação de recursos por meio do marketing relacionado a causas tem se mostrado eficaz também pois atrelam as doações às organizações da sociedade civil à venda de determinados produtos ou serviços. Assim, quanto mais a empresa vende, maior a quantidade doada e o investimento na causa. Por fim, importante destacar que uma parceria envolvendo tais atores precisa levar em consideração o compartilhamento de valores e confiança entre todos os envolvidos.

#### 2.4.5 Eventos para mobilização de recursos

Eventos são utilizados de forma frequente pelas organizações sem fins lucrativos para a captação de recursos. Jantares, apresentações musicais, peças de teatro, shows musicais e outras iniciativas são recorrentes no terceiro setor pois, a partir de um planejamento satisfatório, podem trazer recursos de forma imediata e não vinculados a projetos e programas específicos, o que facilita a gestão operacional das instituições. Eventos também são oportunidades para que as organizações divulguem suas causas, missão, projetos, programas e serviços, bem como para o reconhecimento de associados, voluntários, financiadores, dirigentes e colaboradores relevantes, que necessitam ser fidelizados e, muitas vezes, requerem atenção especial e homenagens. Os eventos se apresentam também como oportunidade para mobilizar novos associados e voluntários, visto que a captação de recursos não está ligada apenas à mobilização financeira, mas também de recursos humanos.

Diante de tantas possibilidades, é de se ressaltar que o planejamento dos eventos é elemento essencial, principalmente quando se pretende cumprir determinadas metas de captação de recursos. Vale lembrar, que quase sempre é necessário captar recursos e patrocínios prévios para a realização de um evento de qualidade, ou seja, realizar bons eventos demanda investimento inicial, envolvimento de equipe profissional e voluntária capacitada, estabelecimento de alianças estratégicas, busca de patrocinadores, venda de ingressos ou convites, etc.

Para Oliveira (2016),

Em eventos, a etapa do planejamento é a base. É a partir dele que todas as outras fases ou etapas se desenvolverão. O planejamento caracteriza-se pela sua perenidade em todos os procedimentos da execução do evento. Geralmente, o início do planejamento se dá nas primeiras reuniões entre o promotor e o organizador do evento, momento no qual são identificados o tema, os objetivos, a programação, o formato, as datas, o público-alvo, a quantidade de pessoas esperadas e o local. Outros dados também são fundamentais, como a captação de recursos financeiros (patrocínios) e de apoios, os materiais que deverão ser elaborados e os profissionais que serão contratados no evento; além da definição dos recursos tecnológicos e dos meios de divulgação adotados. (OLIVEIRA, 2016. p. 13).

Assim, planejar e implementar um evento especial para captação de recursos é como administrar uma iniciativa negocial. Requer conhecimento sobre o tema e sobre os diferentes aspectos envolvidos na estruturação do evento, tais como local adequado, número de

convidados, divulgação, banco de relacionamentos, inscrições, contratação de pessoal especializado nesse tipo de atividade, logística, defini clara dos valores a captar (metas). Também é necessário que o público interno da instituição esteja motivado para a realização do evento, inclusive sendo porta vozes de convites e venda de ingressos, quando for o caso. Considerar a importância de se planejar e dos desafios da empreitada são condições para o sucesso nesta atividade de captação de fundos.

#### **2.4.6 Estabelecimento de termos de parcerias com a administração pública**

A entrada em vigor da Lei 13.019/2014 (BRASIL, 2014), conhecida como Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil, em 23 de janeiro de 2016 para a União, Estados e Distrito Federal, e nos Municípios em 1º de janeiro de 2017, estabeleceu um novo regime jurídico para o estabelecimento de parcerias entre o Poder Público e as organizações da sociedade civil por meio de novos instrumentos jurídicos, diferentes dos convênios até então utilizados: os termos de Colaboração e de Fomento, quando na parceria existe a transferência de recursos, e o Acordo de Cooperação, instrumento utilizado em parcerias que não envolvam recursos financeiros. Conforme assevera Rafael Carvalho Rezende:

O novo marco regulatório das parcerias entre a Administração Pública e as organizações da sociedade civil (OSCs), introduzido pela Lei 13.019/2014, representa importante avanço na busca de segurança jurídica, eficiência, democratização e eficiência na atuação consensual da Administração Pública brasileira. (REZENDE, 2015. p. 226).

É por meio de chamamento público que são selecionadas as OSC's aptas a estabelecer parcerias com a administração pública, trazendo padrões mínimos a serem descritos nos Planos de Trabalho, considerando o diagnóstico situacional, objetivos, metas, indicadores, resultados esperados, critérios de avaliação, planejamento para aplicação dos recursos, despesas e custos.

Sobre a prestação de contas, conforme Lopes, Santos e Brochardt (2016),

A Lei 13.019/2014 também trouxe um novo olhar, compartilhando a responsabilidade desta etapa entre as OSCs e a administração pública e tornando claro que uma boa prestação de contas é o resultado de um bom planejamento e de uma execução cuidadosa, preocupada em atender o que estava previsto no Plano de Trabalho. (LOPES; SANTOS; BROCHARDT, 2016. p. 57).

Em linhas gerais, é de se observar a necessidade das OSCs terem políticas institucionais que explicitem, de maneira clara e objetiva, quais são os critérios e as regras pré-estabelecidas para que uma associação ou fundação privada possa ter acesso a recursos públicos. Caso

contrário, o risco seria apoiar a sustentabilidade econômica em diversas parcerias não prioritárias, tornando-se dependente de gestores públicos de diferentes áreas, perdendo autonomia e direcionamento institucional. Diversificar fontes de recursos, públicas e privadas, é uma diretriz a ser observada.

#### **2.4.7 Mobilização de recursos de fontes internacionais**

A captação de recursos de fontes internacionais como fundações, agências internacionais, consulados, União Européias, Banco mundial, entre muitas outras possibilidades é tarefa que exige muito conhecimento técnico a respeito do Terceiro Setor, do trabalho com editais, bem como de idiomas e aspectos relacionados à legislação aplicável a diferentes países. A apresentação da solicitação de fundos para fontes internacionais deve ser pautada pela acuidade e seriedade das propostas, levando em consideração também os prazos de abertura e fechamento dos editais, além das formas de prestação de contas exigidas que, na maior parte das vezes, apresenta certa complexidade e diferenciação quanto às exigências de fontes de recursos nacionais.

Para o êxito nesse tipo de estratégia não muito utilizada pela maioria das OSCs brasileiras, convém que a organização realize pesquisa detalhada para relacionar as fundações e organismos internacionais que possam ter vínculo com a causa da organização, de maneira a verificar a possibilidade de financiamento de programas e projetos. Vale a pena a OSC se manter atenta para essa possibilidade, pois ela permite a captação de quantias consideráveis e, seguramente, irá agregar valor institucional à organização.

Segundo Craveiro (2016),

As diretrizes utilizadas pelas agências de financiamento, organizações e fundações internacionais para efetuarem suas doações estão vinculadas a macro-objetivos, cujos interesses políticos internacionais têm forte influência em relação ao destino das verbas, geralmente grandes. (REZENDE 2015. P. 226).

Normalmente as bancas internacionais de seleção de projetos e propostas são compostas por profissionais altamente treinados e com larga experiência, conhecedores das necessidades sociais relacionadas aos temas e linhas de financiamento que constam dos editais. Destaque-se também, que fundações e organismos internacionais que aportam recursos em projetos ao redor do mundo têm focos bem definidos quanto às regiões que pretendem apoiar financeiramente,

por isso, é recomendável que o edital seja analisado de forma pormenorizada, para que a solicitação não seja inviabilizada por critérios que já constavam do próprio edital de seleção.

Em regra, não é possível entrar em contato pessoal, via telefone ou videochamada com os selecionadores das fontes internacionais. O contato é feito quase sempre via plataforma virtual e por escrito, de forma a serem padronizadas as respostas aos questionamentos apresentados pelos financiadores. Por meio desses formulários, além da qualificação das organizações solicitantes, documentos exigidos e certidões, solicitam quanto ao projeto seu objetivo geral, objetivos específicos, metodologia, justificativas, indicadores e meios de avaliação, resultados esperados, orçamento e demais elementos que possam detalhar e demonstrar a seriedade da proposta apresentada.

## 2.5 GERAÇÃO DE RENDA PRÓPRIA: VENDA DE PRODUTOS OU SERVIÇOS PELAS ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL

No âmbito social, a venda de produtos e serviços para a sustentação financeira de uma Organização da Sociedade Civil é conceituada como geração de renda própria. Ou seja, a geração de renda se refere a empreendimentos capazes de gerar receita para a organização sem fins lucrativos por meio de atividades econômicas.

Venda de produtos ou serviços são alternativas utilizadas pelas organizações da sociedade civil como estratégia de mobilização de recursos para garantir a sustentabilidade econômica e o cumprimento das finalidades institucionais. Um elemento bastante positivo desse tipo de atividade é a possibilidade de receita com a atividade econômica poder ser destinada livremente para a manutenção operacional da OSC, não estando vinculada a programas ou projetos específicos.

Porém, a geração de renda própria pode trazer alguns desafios para a organização, tais como: a necessidade de planejamento e estruturação; a adequação legal, principalmente estatutária e tributária; a assertividade no cálculo de custos e preços; o conhecimento das necessidades do mercado; o desenvolvimento de um plano de marketing e comunicação adequados; o cuidado com o desvio da finalidade da organização, pois a atividade econômica deve ser caracterizada sempre como meio; entre outros.

Uma atividade de geração de renda própria pode parecer atraente para a diversificação das receitas de uma organização da sociedade civil. Porém, conforme alerta Heyman (2017),

É algo que só deve ser empreendido depois de muita consideração e

comprometimento. Isso inclui uma análise realista dos riscos, recompensas, despesas reais, impacto na cultura da organização social parente e vantagem competitiva. É difícil fazer uma declaração vaga no mundo dos negócios, porém uma coisa é certa: entre com os olhos abertos. (HEYMAN, 2017. p.265).

A implementação dos projetos de geração de renda é uma oportunidade que pode trazer benefícios financeiros e institucionais para as organizações da sociedade civil. Outro elemento a se ressaltar, é que os próprios produtos e serviços podem servir também como contrapartidas para investidores sociais da própria organização. Alerta-se, entretanto, que a implementação das atividades de geração de renda demanda a construção de um verdadeiro “plano de negócios”, o qual possa tornar mais claros os custos, metas, benefícios, esforços e riscos envolvidos.

Como exemplo de atividade de geração de renda é interessante destacar o caso da LARAMARA - Associação Brasileira de Assistência à Pessoa com Deficiência Visual, que criou uma unidade de negócio chamada Laratec, referência em tecnologia assistiva (termo usado para identificar recursos e serviços que contribuem para ampliar as habilidades funcionais de pessoas com deficiência visual), com o propósito é facilitar o acesso a recursos, serviços e assistência especializada para a pessoa com deficiência visual. A organização comercializa mais de 100 produtos e serviços de tecnologia assistiva, além de oferecer assistência técnica para tais equipamentos. Também oferece impressão de cardápios em braille, cartões de visita etc. Outro serviço disponível é a consultoria para empresas que desejam comprar equipamentos de tecnologia assistiva, dentre outros. O centro de referência funciona como uma unidade de geração de renda própria da LARAMARA.

#### a) Leilões

O leilão é uma técnica também utilizada pelas organizações da sociedade civil como estratégia para captação de recursos, por meio da venda de produtos ou serviços. A própria OSC pode leiloar, por exemplo, um bem que foi comprado ou que foi doado para ser leiloado. Outra alternativa é buscar parceiros que realizem o leilão sob a orientação da OSC, ficando com um percentual das vendas para a OSC.

Diversas organizações, principalmente as mais criativas, vêm tendo sucesso nesta estratégia. Um exemplo é o da APAE-SP (atual instituto Jô Clemente), que há 10 anos realiza um evento com jantar e leilão de vinhos raros que são angariados junto a colecionadores durante todo o ano. Entre patrocínio, venda do jantar e leilão é um evento que capta cerca de R\$ 1,2

milhão por ano. Recentemente alteraram a tática para leilão virtual. Outro exemplo de grande sucesso são os leilões de gado promovidos pelo Hospital do Amor (antigo hospital de Barretos).

Por fim, como já ressaltado, o capítulo em tela tem como principal objetivo demonstrar a importância da diversificação das fontes de recursos para a sustentabilidade das organizações da sociedade civil, evitando-se o risco decorrente da dependência de poucas fontes de financiamento, demonstrando a importância da geração de renda própria nesse contexto. Uma organização que depende demais de poucos financiadores pode enfrentar um desequilíbrio institucional, muitas vezes irreversível, caso um ou dois financiadores deixem de contribuir com a instituição.

Assim, a geração de renda surge como mais uma forma de captação de recursos e diversificação de fontes, na medida em que as organizações podem gerar receita própria por meio da venda de produtos e serviços, fator de influência na autosustentabilidade econômica institucional.

### 3 ARRANJOS NORMATIVOS RELACIONADOS ÀS ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL

Conforme abordado na introdução do presente trabalho, diante da necessidade de diversificação das fontes de recursos e segurança jurídica para que as organizações da sociedade civil, com natureza jurídica de associação ou fundação privada, imunes ou isentas ao imposto de renda, possam captar recursos por meio de atividades econômicas, o problema da pesquisa pode ser resumido nas seguintes questões: (i) além das práticas tradicionais de captação de recursos realizadas pelas organizações da sociedade civil, para fins não econômicos, imunes ou isentas ao imposto de renda, existe segurança jurídica no Brasil para o desenvolvimento de atividades econômicas por essas organizações como forma de diversificar as fontes de recursos? (ii) existem formas de compatibilização, no ordenamento brasileiro, para que as organizações da sociedade civil para fins não econômicos, imunes ou isentas ao imposto sobre a renda, mobilizem recursos por meio de participações societárias em sociedades empresárias sem perderem a imunidade ou isenção tributária do imposto de renda?

Partindo do Código Civil brasileiro, que em seus artigos 53 e 62, esclarece que a diferença entre associações e as sociedades empresárias está principalmente na finalidade para qual elas foram constituídas, sendo que as associações possuem “fins não econômicos”, ou são “sem fins lucrativos”, parece-nos inadequado afirmar que uma associação ou fundação privada, para fins não econômicos, não possa desenvolver atividades econômicas como meio para a obtenção de recursos para o cumprimento de suas finalidades. Assim, a hipótese lançada neste trabalho é a de que, do ponto de vista jurídico, a realização de atividades comerciais por associações e fundações privadas para fins não econômicos não encontra óbice, desde que todos os resultados financeiros sejam revertidos para a realização de seus fins institucionais, sem qualquer distribuição aos seus membros.

A hipótese proposta será testada por meio de uma pesquisa documental que se apresenta como necessária visto que o tema tratado envolve doutrina jurídica, legislação e posicionamento de órgãos públicos relacionados ao tema.

### 3.1 ORGANIZAÇÃO DA PESQUISA DOCUMENTAL

Esta etapa da pesquisa foi desenvolvida a partir de uma pesquisa documental e bibliográfica, por meio da análise de livros de diferentes autores com publicações relacionadas ao tema da pesquisa, além de pareceres, artigos científicos, resoluções e demais documentos que tratem da geração de renda própria como estratégia de captação de recursos para associações e fundações privadas sem fins lucrativos ou econômicos, imunes ou isentas ao imposto de renda. A análise documental será realizada a partir dos documentos adiante listados, prioritariamente:

DOCUMENTO	ASSUNTO	POR QUE UTILIZAR
Constituição Federal	Liberdade de associação, imunidade tributária e ordem econômica (concorrência desleal)	Verificar as implicações e limites da liberdade de associação, bem como a origem da imunidade tributária para OSCs
Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966)	Imunidade e isenção tributária.	Aprofundar a análise da imunidade tributária e os requisitos da Lei Complementar.
Código Civil (Lei nº 10.406/2002)	Pessoas jurídicas e aspectos societários.	Verificar os formatos jurídicos mais adequados à captação de recursos para OSCs por meio da geração de renda própria
Lei Federal nº 9.532/1997	Imunidade e isenção de impostos.	Aprofundar a análise da imunidade tributária das OSCs
Lei nº 6.015/1973	Dispões sobre requisitos para os registros públicos das associações.	Identificar os requisitos necessários para manutenção e funcionamento das OSCs

Receita Federal - Solução de Consulta nº 524 – Cosit (2017)	Participação societária de instituição imune em sociedade empresária.	Verificar a legalidade da participação de organização sem fins lucrativos como sócia de empresa comercial sem a perda da imunidade
Receita Federal - Solução de Consulta nº 199 – Cosit (2018)	Participação societária de entidade sem fins lucrativos em sociedade cooperativa de crédito.	Verificar a legalidade da participação de organização sem fins lucrativos como cooperada em sociedade cooperativa sem a perda da imunidade
As Fundações Privadas e Associações Sem Fins Lucrativos no Brasil FASFIL (IBGE, 2016)	Estudo que apresenta informações sobre organizações sem fins lucrativos brasileiras	Compreender o cenário do terceiro setor brasileiro
Lei nº 13.019/2014	Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil, traz o conceito de OSC e estabelece o regime de parcerias entre as OSCs e a Administração da Sociedade Civil.	Compreender a que rege as relações de parcerias das OSCs com o poder público e as regras que impactam ou não a geração de renda própria realizada pelas organizações sem fins lucrativos
Lei nº 12.101/2009 e Decreto nº 8.242/2014	Procedimento de certificação das organizações da sociedade civil para obtenção da isenção das contribuições sociais	Compreender os requisitos para a conquista e manutenção de imunidade tributária pelas OSCs
Lei Nº 9.790/1999 e Decreto n. 3.100/1999	Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público	Compreender os requisitos, benefícios e limitações apresentadas pela lei de OSCIP à captação de recursos, mais especificamente pela geração de receita própria.
Guia das melhores práticas de governança para fundações e institutos empresariais	Melhores práticas de governança para organizações sem fins lucrativos ou econômicos.	Verificar as melhores práticas de governança para a captação de recursos para

		organizações sem fins lucrativos.
Julgados do Supremo Tribunal Federal, Superior Tribunal de Justiça, Tribunais de Justiça Estaduais, Tribunais de Contas,	Decisões que abordam a imunidade de impostos de organizações sem fins lucrativos e estruturas societárias para a geração de receita própria.	Aprofundar a pesquisa por meio da verificação de casos práticos por meio da análise de julgados que abordem a imunidade de impostos de organizações sem fins lucrativos e estruturas societárias para a geração de receita própria.
Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil.	Imunidade de impostos de organizações sem fins lucrativos e estruturas societárias para a geração de receita própria.	Aprofundar a pesquisa por meio da verificação do entendimento da Receita Federal quanto à imunidade de impostos de organizações sem fins lucrativos.

A análise dos documentos acima relacionados tem como objetivos principalmente: (ii) analisar o cenário constitucional brasileiro no que diz respeito à imunidade e a isenção tributária; (iii) compreender a legislação que rege o funcionamento das organizações sem fins lucrativos, destacando-se as regras relacionadas a estruturas societárias e captação de recursos por meio da venda de produtos e serviços; (iv) verificar entraves jurídicos à geração de receita própria por OSCs bem como melhores práticas no Brasil; (v) apontar oportunidades para que as OSCs brasileiras possam diversificar suas fontes de recursos, notadamente por meio da geração de receita própria.

### 3.2 LEGISLAÇÃO APLICÁVEL ÀS ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL

Conforme já tratado no Capítulo 2 do presente estudo, Organização da Sociedade Civil (OSC) é o nome dado a um tipo específico de entidade que atua em prol da coletividade, desenvolvendo atividades de interesse público e social. O termo foi concebido a partir da Lei nº 13.019, de 2014, conhecida como Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil.

As Organizações da Sociedade Civil também costumam ser classificadas como organizações do Terceiro Setor de interesse público, conjunto de instituições de natureza jurídica privada, mas que atuam em prol do desenvolvimento social e do bem-estar público.

As principais fontes de legislação para as Organizações da Sociedade Civil são: a (i) Constituição Federal (CF); (ii) Código Civil (CC); (iii) Código Tributário Nacional (CTN); (iv) Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT); (v) Medidas Provisórias (MP); (vi) normas esparsas (Leis e Decretos); e (vii) resoluções, portarias e instruções normativas. Quanto aos temas, a legislação aplicável às Organizações da Sociedade Civil trata principalmente de questões societárias e natureza jurídica, imunidade e isenções, parcerias com o Poder Público, títulos, qualificações e certificados, aspectos do Direito Civil em geral, além de questões relacionadas a diferentes causas, tais como: educação; saúde; assistência social; proteção ambiental; cultura; direitos humanos, entre muitas outras.

### **3.2.1 Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil (MROSC)**

A Lei nº 13.019 (BRASIL, 2014), sancionada em 31 de julho de 2014, também é conhecida como o Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil (MROSC). A norma entrou em vigor no dia 23 de janeiro de 2016 que a Lei entrou em vigor, estabelecendo o regime jurídico para parcerias entre a administração pública e as organizações da sociedade civil, sem fins lucrativos, havendo ou não a transferências de recursos financeiros. O regime da Lei é de mútua cooperação, com o objetivo de realização de atividades com finalidades de interesse público.

O destaque principal do MROSC é sua inovação, proporcionando:

maior democratização do acesso a recursos públicos, na medida em que, via de regra, as parcerias deverão ser precedidas de chamamento público; melhor detalhamento de como podem ser empregados os recursos recebidos pelas OSC (inclusive para remuneração de pessoal próprio e custos indiretos), contribuindo assim para a segurança jurídica das parcerias; e priorização do controle de resultados, com maior respeito à autonomia das OSC para decidir os meios pelos quais buscar as metas pactuadas. (PANNUNZIO e SOUZA, 2018, pg. 3-4).

Para a formação das parcerias de que trata a Lei 13.019/2014 (BRASIL, 2014), a seleção das organizações deve ser por meio de edital, a menos que haja inexigibilidade ou dispensa. Além disso, a entidade precisará. Atender a uma série de requisitos jurídicos, administrativos, contábeis e fiscais para que possa firmar parceria com a administração pública Federal, Estadual ou Municipal. É necessário que o Plano de Trabalho apresentado seja detalhado e bastante claro na indicação de objetivos, metas e resultados esperados, com a apresentação de indicadores quantitativos e qualitativos. Merece destaque também o procedimento de prestação de contas incluído no MROSC, que também é pormenorizado e contém diversos mecanismos e dispositivos para a fiscalização da administração pública ao longo de toda a vida da parceria e ao término da contratualização.

Antes da entrada em vigor da Lei 13.019/14 (BRASIL, 2014), as relações entre administração pública e organizações da sociedade civil eram reguladas, em regra, por Convênios. No entanto, a modalidade do convênio foi criada para regular, inicialmente, as relações entre organismos do governo federal e organismos municipais e estaduais. Assim, quando da utilização de convênios, nas parcerias antes do MROSC, as organizações sem fins lucrativos eram tratadas como entes públicos, embora já contassem com a natureza jurídica de direito privado. Com o nascimento da Lei 13.019/2014, a utilização dos convênios nas relações entre administração pública e organizações da sociedade civil foi substituída pela aplicação de termos específicos para formalizar essas relações, os termos de colaboração e termo de fomento, evitando-se analogias e aplicações indevidas.

O Termo de Fomento formaliza parcerias entre poder público e organização da sociedade civil quando há transferência de recursos, quando a iniciativa é criada ou desenvolvida pela OSC. Já o Termo de Colaboração também institui parcerias entre poder público e organização da sociedade civil, porém, quando já existe uma política pública relacionada ao objeto do termo e o plano de trabalho é proposto pela administração pública.

Ambos os termos devem deixar claras as contrapartidas proporcionadas pela organização da sociedade civil, quando for aplicável. Conforme o art. 35, inciso VI, § 1º “Não será exigida contrapartida financeira como requisito para celebração de parceria, facultada a exigência de contrapartida em bens e serviços cuja expressão monetária será obrigatoriamente identificada no termo de colaboração ou de fomento” (BRASIL, 2014).

O Acordo de Cooperação formaliza parcerias que não envolvam a transferência de recursos financeiros, entre administração pública e OSC, mas também somente poderá ser utilizado para atividades de interesse público

#### a) Novos princípios e diretrizes

De acordo com a publicação do manual “*Entenda o MROSC, Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil*”, de Lopes, Santos e Brochardt (2016), a Lei 13.019/2014 também tem a finalidade de fortalecer a sociedade civil e fomentar a transparência na utilização dos recursos públicos. Além disso, os princípios que alicerçam a administração pública precisam permear qualquer parceria nos termos da Lei: legitimidade, legalidade, moralidade, impessoalidade, publicidade, eficácia, economicidade e eficiência. As parcerias devem observar:

- a) a promoção, o fortalecimento institucional, a capacitação e o incentivo à organização da sociedade civil para a cooperação com o poder público;
- b) a priorização do controle de resultados;
- c) o uso de tecnologias de informação e comunicação;
- d) a cooperação institucional entre os entes federados nas relações com as OSCs;
- e) a gestão de informação, a transparência e a publicidade;
- f) a ação integrada entre os entes da Federação;
- g) a sensibilização, a capacitação, o aprofundamento e o aperfeiçoamento do trabalho de gestores públicos, nas atividades e projetos de interesse público e relevância social com organizações da sociedade civil;
- h) a adoção de práticas de gestão administrativa necessárias e suficientes para coibir a obtenção, individual ou coletiva, de benefícios ou vantagens indevidos;
- i) a aplicação de conhecimentos da ciência e tecnologia e da inovação para promover maior qualidade de vida da população em situação de desigualdade social. (LOPES; SANTOS; BROCHARDT, 2016)

#### b) O Estatuto das OSCs e a Lei 13.019/2014

O Estatuto de uma OSC é peça fundamental para sua existência jurídica, bem como para a formalização de parcerias nos termos da Lei nº 13.019/2014 (BRASIL, 2014), sendo a aplicação dos requisitos previstos no art. 34 da Lei condição obrigatória. Além disso, experiência prévia e instalações apropriadas são outros elementos exigidos para o estabelecimento de parceria com o Poder Público. Conforme determina o Artigo 33 da norma, “para celebrar as parcerias previstas nesta Lei, as organizações da sociedade civil deverão ser regidas por normas de organização interna que prevejam, expressamente”: (Redação dada pela Lei nº 13.204, de 2015)

I - objetivos voltados à promoção de atividades e finalidades de relevância pública e

social;

[...]

III - que, em caso de dissolução da entidade, o respectivo patrimônio líquido seja transferido a outra pessoa jurídica de igual natureza que preencha os requisitos desta Lei e cujo objeto social seja, preferencialmente, o mesmo da entidade extinta; (Redação dada pela Lei nº 13.204, de 2015)

IV - escrituração de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade e com as Normas Brasileiras de Contabilidade; (Redação dada pela Lei nº 13.204, de 2015)

V - possuir: (Incluído pela Lei nº 13.204, de 2015)

a) no mínimo, um, dois ou três anos de existência, com cadastro ativo, comprovados por meio de documentação emitida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, com base no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, conforme, respectivamente, a parceria seja celebrada no âmbito dos Municípios, do Distrito Federal ou dos Estados e da União, admitida a redução desses prazos por ato específico de cada ente na hipótese de nenhuma organização atingi-los; (Incluído pela Lei nº 13.204, de 2015)

b) experiência prévia na realização, com efetividade, do objeto da parceria ou de natureza semelhante; (Incluído pela Lei nº 13.204, de 2015)

c) instalações, condições materiais e capacidade técnica e operacional para o desenvolvimento das atividades ou projetos previstos na parceria e o cumprimento das metas estabelecidas. (Incluído pela Lei nº 13.204, de 2015). (BRASIL, 2015, Art. 33)

Salienta-se, porém, que de acordo com os parágrafos 1º a 3º do artigo acima, que tais exigências podem ser descaracterizados conforme o tipo de OSC ou de parceria firmada, como em casos de Parcerias com organizações religiosas ou cooperativas sociais.

### **3.2.2 O Título de Utilidade Pública.**

O Ministério da Justiça revogou a Lei nº 91/35 (BRASIL, 1935) que regulava o título de Utilidade Pública Federal, por meio da Lei nº 13.204/15 (BRASIL, 2015). Assim, tal título deixou de existir no cenário nacional. Também foi desativado o Cadastro Nacional de Entidades Sociais – CNES/MJ, o que acabou encerrando todos os procedimentos obrigatórios relacionados ao título de UPF, tais aqueles relacionados a dirigentes, encaminhamento de relatórios de prestação de contas, apresentação de certidões de regularidade, atualização de cadastro, entre outros.

A revogação do título de UPF diminuir a burocracia que era muito evidente nas relações entre o Poder Público e as Organizações da Sociedade Civil (OSCs). Esse novo cenário é fundamentado pela Lei nº 13.019 /14 (BRASIL, 2014) que universalizou certos benefícios para que possam ser usufruídos por todas as OSCs e não apenas aquelas com títulos e certificações.

Assim, ao ser constituída uma associação sem fins lucrativos ou econômicos ou uma fundação privada, caso conste em seu estatuto social as exigências da Lei 13.019/14 (BRASIL, 2014), essas organizações contarão com os benefícios que antes eram concedidos pela titulação de Utilidade Pública Federal. Tais mudanças estão regulamentadas na Portaria MJ nº 362, de 1º

de março de 2016.

Ressalte-se que ainda continuam existindo os títulos de Utilidade Pública nas esferas estaduais e municipais, isto é, os títulos de Utilidade Pública Estadual (UPE) e Utilidade Pública Municipal (UPM), sendo necessário analisar os benefícios desses Títulos nas respectivas legislações estaduais e municipais.

### **3.2.3 Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS)**

O Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) é concedido pelo Governo Federal, por intermédio dos Ministérios da Cidadania, da Saúde (MS) e da Educação (MEC), às associações e fundações privadas, sem fins lucrativos ou econômicos, que prestem serviços nas áreas de saúde, assistência social ou educação. Os procedimentos para a certificação dessas organizações foram fixados pela Lei nº 12.101/91 (BRASIL, 1991), regulamentada pelo Decreto nº 8.242 de 2014 (BRASIL, 2014).

O CEBAS tem como finalidade reconhecer que a organização é beneficente de assistência social. As organizações que contam com o CEBAS, e preenchem outros requisitos legais da legislação tributária, podem usufruir da "isenção" do pagamento da cota patronal do Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS) e outras contribuições sociais. Para a obtenção do certificado as organizações devem ser cadastradas no Conselho Municipal ou Estadual de Assistência Social.

As organizações devem requerer o CEBAS ao Ministério responsável e correspondente à área de atuação. Organizações que atuam em mais de uma área devem comprovar a preponderância de atuação, ou seja, aquela que consta no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) da Receita Federal e que demonstra o enquadramento das atividades principal e secundárias de uma pessoa jurídica na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE). Requerido o CEBAS, também são analisadas pelos Ministérios as demonstrações contábeis, em função do gasto efetivamente realizado pela organização a fim de verificar a veracidade das informações.

De acordo com o Art. 3 do Decreto Nº 8.242/14, são documentos necessários para a obtenção do CEBAS:

- [...] I - comprovante de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ;
- II - cópia da ata de eleição dos dirigentes e do instrumento comprobatório de representação legal, quando for o caso;
- III - cópia do ato constitutivo registrado, que demonstre o cumprimento dos requisitos previstos no art. 3º da Lei nº 12.101, de 2009;

IV - relatório de atividades desempenhadas no exercício fiscal anterior ao requerimento, destacando informações sobre o público atendido e os recursos envolvidos;

V - balanço patrimonial;

VI - demonstração das mutações do patrimônio líquido; VII - demonstração dos fluxos de caixa; e

VIII - demonstração do resultado do exercício e notas explicativas, com receitas e despesas segregadas por área de atuação da entidade, se for o caso. (BRASIL, 2014, Art. 3)

A entidade beneficente certificada de acordo com a Lei 12.101/09 (BRASIL, 2009) terá direito à isenção do pagamento das contribuições tratadas nos artigos 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (BRASIL, 1991), conforme dispõe adiante:

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

I – 20% (vinte por cento), destinadas à Previdência Social, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais (autônomos) que prestem serviços à entidade;

II – 1%, 2% ou 3% destinadas ao financiamento de aposentadorias especiais e de benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidente da nota fiscal ou fatura de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho;

IV – contribuição incidente sobre o lucro líquido (CSLL), destinada à seguridade social;

V – COFINS incidente sobre o faturamento, destinada à seguridade social;

VI – PIS/Pasep incidente sobre a receitas, sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que prestem serviços à entidade;

III – 15% (quinze por cento), destinadas à Previdência Social, incidentes sobre o valor bruto, destinada à seguridade social. [...] (BRASIL, 1991, Art. 22 e 23)

O caput do Artigo 1º da Lei 12.101/09 (BRASIL, 2009) define a quem poderá ser concedido o CEBAS, ou seja, às “pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, reconhecidas como entidades beneficentes de assistência social”, e que atendam ao disposto na Lei. Já os Artigos 3º e 29 da mesma Lei preveem os requisitos gerais necessários a serem cumpridos pelas entidades beneficentes para serem reconhecidas como beneficentes de assistência social e fazerem jus à isenção de contribuições sociais. Esses requisitos são ampliados e mais bem detalhados pela Lei de acordo com a área da atuação da organização (saúde, educação, assistência social). São requisitos gerais:

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

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

Parágrafo único. O período mínimo de cumprimento dos requisitos de que trata este artigo poderá ser reduzido se a entidade for prestadora de serviços por meio de contrato, convênio ou instrumento congênere com o Sistema Único de Saúde (SUS)

ou com o Sistema Único de Assistência Social (Suas), em caso de necessidade local atestada pelo gestor do respectivo sistema

III – não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos, exceto no caso de associações assistenciais ou fundações, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações;

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

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

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

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

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

VII - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;

VIII - apresente as demonstrações contábeis e financeiras devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade quando a receita bruta anual auferida for superior ao limite fixado pela Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006 (BRASIL, 2009, Artigos 3º e 29).

A partir da data de publicação da concessão da certificação no Diário Oficial da União, a organização exercerá o direito a isenção tributária oferecida pelo CEBAS. Em caso de falta de cumprimento de qualquer requisito, a organização correrá o risco de ser autuada pela fiscalização que irá demonstrar o requisitos descumpridos, a norma infringida e narrará os fatos, ficando automaticamente suspenso o benefício da isenção isenção, sendo exigidos os pagamentos das contribuições sociais a partir do momento do não cumprimento dos requisitos.

### **3.2.4 Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP)**

A Professora Maria Sylvia Di Pietro (2013, p. 489) conceitua as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público como sendo “pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, instituídas por iniciativas de particulares, para desempenhar serviços sociais não exclusivos do Estado, com incentivo e fiscalização do Poder Público”.

Já de acordo com Marcelo Alexandrino, a Lei nº 9.790/99 (BRASIL, 1999), antes mesmo de definir o conceito de qualificação como OSCIP, define o que seria uma organização

sem fins lucrativos, da seguinte forma:

Não distribui, entre os seus sócios ou associados, conselheiros, diretores, empregados ou doadores, eventuais excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, auferidos mediante o exercício de suas atividades, e que os aplica integralmente na consecução do respectivo objeto social. (ALEXANDRINO, 2004, p.68).

Atualmente, podem se qualificar como OSCIP as associações e fundações privadas, sem fins lucrativos, em funcionamento a pelo menos três anos, constituídas no Brasil, e que cumpram os requisitos mínimos da Lei nº 9.790/99 e Decreto nº 3.100/99 (BRASIL, 1999). Cumpridos os requisitos da lei e apresentada documentação exigida a qualificação como OSCIP deve ser concedida como um ato Vinculado do Poder Público.

Conforme a Lei nº 9.790/99 (BRASIL, 1999), a solicitação de qualificação como OSCIP deve ser dirigida ao Ministério da Justiça, sempre assinada pelo representante legal da entidade, contendo cópia dos seguintes documentos:

- a) Requerimento assinado pelo representante legal;
- b) Estatuto registrado em cartório e com a cópia autenticada, contendo as cláusulas obrigatórias exigidas pela Lei nº 9.790/99;
- c) Ata da assembleia de eleição do atual órgão de administração registrada em cartório e autenticada;
- d) Declaração de estar em regular funcionamento há pelo menos três anos e cumprindo as finalidades institucionais presentes no estatuto;
- e) Demonstração do resultado do exercício e balanço patrimonial, assinado pelo representante legal e também pelo contador, referente ao ano anterior ao pedido de qualificação e de acordo com as normas brasileiras de contabilidade;
- f) Declaração afirmando contar com a isenção do imposto de renda, assinada pelo representante legal; e
- g) Inscrição atualizada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

O principal benefício relativo à qualificação como OSCIP é a possibilidade de a organização qualificada firmar termo de parceria com a administração pública, conforme o previsto na Lei nº 9.790/99 (BRASIL, 1999). Outros benefícios, como a possibilidade de remunerar dirigentes sem perder benefícios fiscais e a utilização do incentivo fiscal regido pela Lei 9.249/95 (BRASIL, 1995), foram estendidos a todas as associações e fundações privadas,

cumpridos os requisitos legais da Lei 13.019/2014 (BRASIL, 2014).

### 3.3 ASPECTOS TRIBUTÁRIOS RELACIONADOS ÀS ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL

O Estado, reconhecendo sua incapacidade de prestar todos os serviços públicos necessários ao desenvolvimento social busca fomentar atividades de interesse social, praticada pelas entidades do denominado terceiro setor.

A atividade de fomento, inclusive por meio da concessão de benefícios fiscais, permite ao Estado, ao mesmo tempo, não ampliar demasiadamente seu aparelhamento e realizar as atividades e serviços de interesse público seja isoladamente, ou incentivando pessoas físicas e jurídicas de direito privado a colaborarem na criação de desenvolvimento de uma sociedade mais justa e igualitária.

Dada a especificidade das instituições de interesse social público, certas normas do direito tributário foram especificamente promulgadas para regular suas atividades, bem como os benefícios a elas concedidas e devem ser verificadas de forma extremamente detalhada.

#### **3.3.1 Imunidade tributária nas Organizações da Sociedade Civil**

A imunidade pode ser compreendida como uma limitação constitucional ao poder de tributação do Estado, em relação a fatos, atos e pessoas, sempre por definição legal. Ou seja, o Estado está impedido – a Constituição Federal retira a competência dos entes políticos - de estabelecer impostos.

As imunidades tributárias estão destacadas na Constituição Federal de 1988, entretanto, esta não foi a primeira Carta magna do Brasil a tratar do tema. Para Amaro (2009), as Constituições anteriores também abordaram o tema, sempre com o intuito de que direitos sociais e fundamentais pudessem ser assegurados aos cidadãos.

Conforme ensina Ives Gandra Martins,

A imunidade é o mais relevante dos institutos desonerativos. Corresponde vedação total ao poder de tributar. A imunidade cria área colocada, constitucionalmente, fora do alcance impositivo, por intenção do constituinte, área necessariamente de salvaguarda absoluta para os contribuintes nela hospedados. A relevância é de tal ordem que a jurisprudência tem entendido ser impossível a adoção de interpretação restritiva a seus comandos legais sendo, obrigatoriamente, a exegese de seus dispositivos ampla.

Compreende-se o desenho pretoriano, visto que os crônicos “déficits” públicos, cujo mérito não nos cabe examinar na área específica do direito tributário, eis que de reflexo jurídico apenas no campo do direito financeiro e econômico, terminam por gerar tentações ao poder tributante de reduzir o espectro de atuação da norma vedatória. A fim de fulminar tais conveniências exegeticas, o Supremo tem, reiteradamente, insistido que a imunidade só se pode interpretar extensivamente. A publicidade obtida pelos próprios jornais, apesar de não constar expressamente do art. 19, inc. III, letra “d” da E.C. n. 1/69 nele foi incluída por força de decisões da mais alta Corte.

Na imunidade, não há nem o nascimento da obrigação fiscal, nem do conseqüente crédito, em face de sua substância fática estar colocada fora do campo de atuação dos poderes tributantes, por imposição constitucional. Independe, portanto, das vontades legislativas das competências outorgadas pela lei maior. (MARTINS, 1986, p. 298/9).

Ruy Barbosa Nogueira, tratando das imunidades aplicáveis às organizações de assistência social e educação, elucida que:

Tais imunidades inscritas na Constituição são limitações ao próprio poder impositivo, expressos por meio de proibições ou exclusões da competência, não apenas para impedir a cobrança de imposto (não se trata de uma simples isenção que seria mera dispensa do crédito de imposto devido – CTN, art. 175), mas vedação 'a priori' da competência do legislador ordinário, expressamente inscrita na Constituição Federal, por meio de textos proibitivos, normativos e auto-aplicáveis das 'hipóteses negativas de atribuição de competência [...]'. (NOGUEIRA, 1992. p.18).

Nesse contexto, a própria Constituição Federal proíbe a instituição de impostos, por parte do Estado, “sobre patrimônio, renda ou serviços das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos”, conforme previsão do artigo 150, abaixo transcrito:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:  
 [...]
 VI - instituir impostos sobre;  
 [...]
 c. patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;  
 [...]
 § 4º - As vedações expressas no inciso VI, alínea b e c, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas”. (BRASIL, 1988, Art. 150).

Para que a organização sem fins lucrativos seja abrangida pela imunidade ainda é necessário que ela cumpra os requisitos estabelecidos na lei complementar, mais especificamente os que estão dispostos no art. 14 do Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172/66, que reconhecidamente possui status de lei complementar. A saber:

“Art. 14 - O disposto na alínea c do inciso IV do art. 9º é subordinado à observância

dos seguintes requisitos pelas entidades nelas referidas:

I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título.

II - aplicarem integralmente no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais.

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

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

§ 2º - Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do art. 9º são exclusivamente os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previsto nos respectivos estatutos ou atos constitutivos". (BRASIL, 1966, Art. 14).

Pelo ensinamento de Mânica (2005, p.195-196), da análise do Artigo 14, do Código Tributário Nacional, depreende-se que "a ausência de intuito lucrativo traduz-se tanto na não distribuição de qualquer parcela do patrimônio ou das rendas da entidade, quanto no emprego dos recursos, porventura auferidos, na consecução de suas finalidades." E no mesmo sentido, Malerbi (1998, p. 73), destaca que a determinação em situações similares é para "a não distribuição de seu patrimônio ou de suas rendas, bem assim o seu investimento na própria entidade, dos resultados obtidos". A expressão "sem fins lucrativos" não é sinônimo de gratuidade, ou seja, interpretar o significado do termo "sem fins lucrativos" como gratuidade em uma prestação de serviços é estabelecer uma correlação equivocada entre gratuidade e a atuação das organizações sem fins lucrativos.

Vale ressaltar que, nas palavras de Ives Gandra Martins (1994), Leis Ordinárias não são a ferramenta adequada para criar tributos adicionais, nem para impor qualquer obrigação tributária afastada pelo constituinte. Sendo assim:

Todos os requisitos acrescentados ao restrito elenco do artigo 14 são inconstitucionais, em face de não possuir o Poder Tributante, nas 3 esferas, nenhuma força legislativa suplementar. Apenas a lei complementar pode impor condições. Nunca a lei ordinária, que, no máximo, pode reproduzir os comandos superiores. (MARTINS, 1994. vol. 4, p.83).

Outro elemento importante é o relativo ao alcance da imunidade tributária. Conforme consigna Roque Antônio Carrazza:

Em termos mais precisos, o direito à imunidade é uma garantia fundamental constitucionalmente assegurada ao contribuinte, que nenhuma lei, poder ou autoridade pode anular[...] Abrindo um ligeiro parêntese, convém termos presente que a maioria das imunidades contempladas na Constituição é uma decorrência natural dos grandes princípios constitucionais tributários, que limitam a ação estatal de exigir tributos (igualdade, capacidade contributiva, livre difusão da cultura e do pensamento,

proteção à educação, amparo aos desvalidos etc.). Portanto, não podem ter seu alcance diminuído nem mesmo por meio de emendas constitucionais, quanto mais pelo legislador ordinário". (CARRAZZA, 2008, p. 732-733).

No que interessa à presente pesquisa, um exemplo de imunidade tributária é o trazido pelo Artigo 150, inciso VI, alínea "c" da Constituição Federal (BRASIL, 1988), que trata da imunidade de impostos relativos ao "patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais de trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei". O parágrafo 4º do citado Artigo determina, ainda, que a imunidade em tela "compreende somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades" citadas.

Referida imunidade é prevista em nosso ordenamento, pois as entidades privadas não contam com os recursos financeiros das entidades públicas, oriundos das contribuições para seguridade social previstas no art. 195 da Constituição (BRASIL, 1988), favorecendo e atraindo, portanto, a atuação de particulares, segundo Velloso (2005, p. 334).

Feita a análise da imunidade tributária com relação aos impostos, cabe agora destacar o Artigo 195, § 7º, da Constituição Federal, segundo o qual "são isentos de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei". Ressalte-se, que o texto constitucional refere-se a isenção, mas, se trata de imunidade tributária, conforme, inclusive, manifestação do Supremo Tribunal Federal no RMS 22.192, Rel. Min. Celso de Mello, DJ 19/12/96. Esclarece Rossato (2005) as diferenças entre imunidade e isenção:

A imunidade é sempre prevista no texto constitucional. É matéria exclusiva da Constituição e não se confunde com a isenção porque esta é versada em lei ordinária ou complementar. A Constituição Imuniza; a lei isenta. É a norma constitucional que dá e retira o poder de tributar. Uma regra autoriza a tributação, enquanto que outra impede que certas pessoas ou bens sejam tributados. A imunidade é um fator de contenção do exercício da competência tributária. Por isto, diz-se que a imunidade é uma regra negativa de competência. A imunidade é antecedente ao exercício da competência tributária; a isenção é precedente. Criada a regra de tributação, a lei posterior concede isenção. Na imunidade, a Constituição simplesmente não permite possa ser exercida a competência tributária diante de determinadas pessoas ou sobre certas pessoas. (ROSSATO, 2005, p. 113/114).

Ainda a partir do pensamento de Rossato (2005):

O objetivo da imunidade prevista no art. 195, §7º da Constituição Federal não é a de conceder um mero favor fiscal. Muito pelo contrário, é outorgada para estimular a prestação de assistência social, em caráter beneficente, por aquelas instituições que trabalham ao lado e em auxílio do Estado na proteção das camadas sociais mais pobres, que são excluídas do próprio acesso às condições mínimas de dignidade. Ou

seja, a entidade deve estar comprometida em assegurar os meios de vida às pessoas carentes. Beneficente vem da beneficência, que traduz caridade e não tolera contraprestação pecuniária. (ROSSATO, 2005, p. 137).

Destaque-se, por fim, que embora o art. 12, § 1º da Lei Federal n. 9.532/1997 determine que “não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras”, o Supremo Tribunal Federal (STF) declarou inconstitucional tal dispositivo legal, por meio da ADI 1802, cuja decisão já transitou em julgado em 16/05/2018.

### 3.3.2 Isenção é diferente de imunidade

Rubens Gomes de Souza (1975, p. 97) define a “isenção tributária como um "favor legal" do Estado, o qual desiste de receber determinado tributo em relação a algum fato ou ato específico, por questões de política tributária”. José Souto Maior Borges (1980, p. 130) conclui que “a isenção tributária é uma hipótese de não-incidência legalmente qualificada”.

Em síntese, como já visto, a imunidade é a limitação imposta pela constituição ao poder de tributar, ou seja, a Constituição Federal retira da União, Estados, Distrito Federal e Municípios suas competências tributárias para a instituição de tributos. Já na isenção, o próprio ente político que tem a competência de instituir os tributos por meio da promulgação de uma lei ordinária, também por lei de sua autoria isenta determinadas pessoas, atos e fatos da incidência do tributo, fixando inclusive as condições e requisitos para o seu exercício. Como o ente político tem a competência de instituir o tributo e conceder a isenção, também ele pode, a qualquer momento, por lei ordinária, revogar a isenção.

Regra geral é que as associações e fundações privadas que não estão protegidas pela imunidade constitucional precisam buscar as isenções, que são reguladas por lei ordinária e que variam conforme as finalidades e natureza da instituição, bem com de acordo com o local da sede da OSC.

Levando-se em conta a definição Legal, dispôs assim sobre a isenção do Imposto de Renda, para associações e fundações, a Lei 9.532/1997:

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. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda

variável.

§ 3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14.

§ 5º O disposto no § 2º não se aplica aos rendimentos e ganhos de capital auferidos pela Academia Brasileira de Letras, pela Associação Brasileira de Imprensa e pelo Instituto Histórico e Geográfico Brasileiro. (BRASIL, 1997).

### 3.5. Geração de receita própria e a manutenção da imunidade e isenção tributária do Imposto de Renda nas associações e fundações privadas, sem fins lucrativos.

Um dos direitos e garantias fundamentais consagrados pela nossa Constituição Federal em seu artigo 5º, inciso XVII e XVIII, é a liberdade de associação. Já o Código Civil Brasileiro trata no seu Capítulo II das associações, e determina no artigo 53 que esse tipo de pessoa jurídica seja criado para finalidades não econômicas. Por outro lado, uma sociedade empresária é caracterizada por sua finalidade lucrativa ou econômica. Ainda nesse interím, cabe lembrar que o atual Código Civil Brasileiro, quando define as associações, utiliza a expressão “fins não econômicos” ao invés da expressão “sem fins lucrativos”, esta última utilizada em diversas normas relacionadas ao Terceiro Setor, mas não adotada pelo Código Civil Brasileiro.

Ademais, outro aspecto essencial que diferencia as sociedades empresárias das associações e fundações privadas é a finalidade. Enquanto as empresas contam com a finalidade relacionada ao “o exercício da atividade econômica para maximização da distribuição dos lucros” (art. 981 do Código Civil<sup>17</sup>), as associações e fundações privadas, por lei, são obrigadas a aplicar os recursos captados, e eventual superavit, no cumprimento dos objetivos sociais.

Porém, sem dúvida, as organizações da sociedade civil, com natureza jurídica de associação ou fundação privada, sem fins lucrativos, necessitam de recursos para o cumprimento de suas finalidades institucionais, por meio do desenvolvimento e oferecimento de serviços de qualidade, direcionados a seus públicos que deles se beneficiam.

Conforme já exposto no Capítulo 1 dessa pesquisa, tais organizações buscam a diversificação de suas fontes de recursos, em virtude da escassez de doadores e patrocinadores, mas também pela segurança econômica e equilíbrio financeiro alcançados com a prática de outras soluções que lhes garantam a sustentabilidade, sendo a venda de produtos ou serviços exemplos dessas soluções. Tais atividades são consideradas atividades-meio, pois não fazem parte das finalidades institucionais das associações e fundações privadas, sem fins lucrativos.

Nesse contexto, destaca-se a importância do conceito de “entidade sem fins lucrativos”. Para elucidar o conceito, o parágrafo 3º do artigo 12 da Lei nº 9.532/1997, apresenta o seguinte conceito positivado de entidades sem fins lucrativos:

Art. 12, § 3º. Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. (BRASIL, 1997).

Ressalte-se que a definição nacional de “entidade sem fins lucrativos” tem como fundamento a destinação de todo o resultado financeiro da organização para a consecução seus objetivos sociais. Do conceito também é possível avaliar que a prática vedada às organizações sem fins lucrativos consiste na efetiva distribuição de lucro aos seus associados, diretores ou conselheiros, mas não está relacionada ao exercício de atividades econômicas, mesmo que gerem superávit. Isto é: o que diferencia as organizações sem fins lucrativos da sociedade empresária não é o “lucro” em si, mas sim a sua destinação.

Já a Receita Federal, por meio da Instrução Normativa nº 113/98, define como entidades sem fins lucrativos “aquelas entidades que não apresentam superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine o referido resultado de forma integral para a manutenção dos objetivos sociais”. E o Conselho Federal de Contabilidade, por meio da NBC T 10.19.1.3, esclarece que tais entidades são “aquelas em que o resultado positivo não é destinado aos detentores do patrimônio líquido, e o lucro ou prejuízo são denominados, respectivamente, de superávit ou déficit.”

Nesse ponto, torna-se importante elucidar brevemente, de forma aplicável ao presente estudo, o significado das palavras *superávit e déficit*.

Segundo ensinam os autores Guilherme Guerra Reis e Renata Aparecida de Lima, compreende-se que:

Em latim, a palavra superávit significa “sobra”, nome empregado nos balanços das entidades de direito privado, sem finalidades econômicas. Portanto, no balanço social das entidades não existe o termo “lucro do exercício”, mas, sim, superávit, que corresponde a um ganho de capital, isto é, uma sobra que será revertida à manutenção das finalidades ou objetivos específicos da entidade. (REIS, 2018).

Ainda segundo os autores, o déficit define um saldo negativo, ou seja, quando as receitas forem menores que as despesas:

Em latim, a palavra déficit que dizer “aquilo a que falta algo”. Em um plano orçamentário, quando há gastos ou despesas que superam os ganhos ou receitas, o que acontece é a “falta” de dinheiro para a receita igualar a despesa, e o orçamento assim será chamado de “deficitário”. Portanto, déficit é exatamente o oposto de

superávit, ou seja, déficit é o que realmente falta. Portanto, no final de determinado exercício, se houver “prejuízo”, este será computado no balanço social como déficit do exercício. (REIS, 2018).

Porém, o tema “lucro”, em relação às organizações para fins não econômicos, é responsável por inúmeras discussões doutrinárias no ambiente jurídico. Neste sentido, como ensina SOUZA:

[...] Sabe-se que ainda prevalece no imaginário coletivo a ideia de que as organizações sem fins lucrativos não podem lucrar, não podem remunerar seus dirigentes, devem contar com o trabalho do voluntariado, não podem alocar recursos em fundos patrimoniais e não podem remunerar eventuais empregados nos projetos executados em parceria com o Poder Público. (SOUZA, 2015).

Ainda segundo a autora, o próprio Código Civil teria, inicialmente, colaborado para tal entendimento, ou seja, a ideia de que é proibido para uma organização sem fins lucrativos obter lucro ou *superavit*, ao determinar que a natureza das associações e fundações privadas estaria ligada aos seus resultados sociais (“finalidade não econômica”) e não pela destinação dada aos seus resultados e ao seu patrimônio. Também contribuiu para reforçar esta interpretação restritiva a questão histórica brasileira relacionada ao assistencialismo, muitas vezes necessário, mas que refletia, inclusive, na impossibilidade de se remunerar os dirigentes de organizações da sociedade civil (art. 1º, “c”, da revogada Lei nº 91/1935, combinado com o art. 1219, parágrafo 2º, da lei tributária nº 9.532/1997, que foi modificado, mas antigamente permitia a remuneração apenas dos dirigentes das organizações qualificadas como OSCIP sem a perda dos benefícios fiscais concedidos pela legislação).

Ressalta-se que, enquanto em uma empresa, a finalidade será a obtenção de lucros, em uma associação ou fundação privada, a finalidade não é econômica, mas sim a de cumprir sua missão de caráter educacional, social, cultural, de saúde, entre muitas outras. Porém, tal conceituação não significa que as associações e fundações privadas não possam desenvolver atividades econômicas, inclusive que sejam superavitárias, como um meio para sua sustentabilidade econômica e cumprimento de suas finalidades. De forma contrária, é bastante desejável que as organizações sem fins lucrativos desenvolvam atividades meio para mobilizar recursos para o cumprimento da missão institucional, para qualificação da equipe, compra de equipamentos, etc. Ou seja, de fato, as fundações e associações não devem visar, certamente, a distribuição de lucro a seus dirigentes, conselheiros ou associados. O que precisam almejar para o cumprimento de suas finalidades e sustentabilidade econômica é o superávit. Dessa forma, o fundamento do conceito entidade sem fins lucrativos” está relacionado à destinação da

totalidade do resultado financeiro da organização para a consecução seus objetivos sociais. Além disso, do conceito também é possível avaliar que a prática vedada às organizações sem fins lucrativos consiste na efetiva distribuição de lucro. Assim, conforme entendimento de profissionais da área jurídica de destaque no cenário brasileiro,

A prática vedada pela legislação nacional em relação às entidades sem fins lucrativos consiste na efetiva distribuição de lucro aos seus associados, mas não no exercício de atividades econômicas que gerem lucro. Isto é: o que diferencia as entidades sem fins lucrativos da sociedade empresária não é o lucro em si, mas sim a sua destinação. (OLIVEIRA, 2018).

Sobre o tema, segundo a interpretação de José Eduardo Paes:

A lei brasileira não veda o exercício de atividades comerciais ou industriais pelas fundações e associações. Ela condiciona, apenas, que as atividades não tenham fins lucrativos e que sejam realizadas no estrito cumprimento das finalidades estatutárias da entidade. (PAES, 2018)

Outro autor renomado que trata da questão em análise é Hugo de Brito Machado, para quem o entendimento segue na mesma linha:

Não ter fins lucrativos não significa, de modo nenhum, ter receitas limitadas aos custos operacionais. Elas na verdade podem e devem ter sobras financeiras, até para que possam progredir, modernizando e ampliando suas instalações. O que não podem é distribuir lucros. São obrigadas a aplicar todas as suas disponibilidades na manutenção dos seus objetivos institucionais [...] (MACHADO, 2008, p. 439).

O Tribunal Federal (STF) consolidou seu entendimento sobre o assunto quando foi provocado para proferir manifestação sobre a imunidade tributária das instituições beneficentes de assistência social. Foi decidido que:

[...] a circunstância de a entidade, diante, até mesmo, do princípio isonômico, mesclar a prestação de serviços, fazendo-o gratuitamente aos menos favorecidos e de forma onerosa aos afortunados pela sorte, não a descaracteriza, não lhe retira a condição de beneficente. Antes, em face à escassez de doações nos dias de hoje, viabiliza a continuidade dos serviços, devendo ser levado em conta o somatório de despesas resultantes do funcionamento e que é decorrência do caráter impiedoso da vida econômica. (BRASIL, 1999).

Compreende-se então que a atividade principal de uma associação ou fundação é aquela relativa às suas finalidades institucionais, sem fins lucrativos, constantes do estatuto, as quais não podem ser simplesmente suprimidas pelo exercício de uma atividade-meio que lhe gere

receita e garanta o cumprimento da atividade fim (finalidades estatutárias). Neste mesmo sentido, temos nos esclarece JOSÉ EDUARDO SABO PAES, que ENSINA: “o importante, no caso, é saber e identificar se o exercício de uma atividade empresarial pela fundação desnatura sua essência e se choca com o seu caráter altruísta, se sua atuação é legal e ética”.

A conceituada doutrinadora jurídica MARIA HELENA DINIZ afirma, neste mesmo sentido que: “Não perde a categoria de associação mesmo que realize negócios para manter ou aumentar o seu patrimônio, sem, contudo, proporcionar ganhos aos associados”.

Também o Conselho Federal de Contabilidade também já se posicionou pela legalidade da “autosustentabilidade das associações e fundações por meio da promoção de atividades de cunho econômico como a prestação de serviços profissionais, fabricação de artesanatos e outros produtos”.

Já para o jurista e pesquisador Leonardo XAVIER, a expressão “fins não econômicos” não impede que as associações diversifiquem as fontes de recursos para não depender apenas de doações. O autor defende a sofisticação das atividades de captação de recursos com ênfase:

O desenvolvimento de atividade empresarial pelas associações representa um relevante passo nesta direção, por estender as possibilidades de atividades lucrativas, cujos resultados serão oportunamente destinados ao perseguimento das finalidades ideais associativas. [...] O aprimoramento das possibilidades de geração de riquezas pelas associações é diretamente proporcional ao engrandecimento da atuação destas entidades na sociedade brasileira, com ganhos para a democracia e para a participação social. (XAVIER, 2015)

Ainda que a legislação brasileira não determine de maneira explícita que associações e fundações privadas possam desenvolver atividades econômicas como a venda de produtos e a prestação de serviços mediante remuneração, é possível também considerar a possibilidade legítima do exercício de atividade comercial pelas OSCs pela inexistência no arcabouço jurídico brasileiro de proibição legal para esse tipo de atividade. Aliás, essa é uma garantia proporcionada pelo art. 5º, inciso II, da Constituição Federal, que consagra o princípio da legalidade ao estabelecer que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Ou seja, as pessoas contam com a liberdade de fazer tudo aquilo que decidirem fazer, desde que não seja um comportamento, um ato, uma ação ou atividade proibida por lei (princípio da legalidade ampla, para os particulares). No entendimento do renomado Pedro LENZA,

[...] no âmbito das relações particulares, pode-se fazer tudo o que a lei não proíbe, vigorando o princípio da autonomia de vontade. O particular tem então, autonomia

para tomar as suas decisões da forma como melhor lhe convier, ficando apenas restrito às proibições expressamente indicadas pela lei. (LENZA, 2006).

Por outro lado, em relação aos agentes públicos, o mesmo princípio da legalidade precisa ser analisado e aplicado de modo contrário: a Administração Pública só pode agir havendo previsão legal para a realização de seus atos. Ou seja, não havendo regulamentação a Administração Pública fica impossibilitada de agir, situação contrária à do particular (princípio da legalidade estrita, art. 37, caput, da CF/88).

Da mesma forma ensina Hely Lopes Meirelles quando discorre sobre o princípio princípio da legalidade aplicado à Administração Pública:

Na Administração Pública não há liberdade nem vontade pessoal. Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza. (MEIRELLES, 2005).

Ressalte-se que a hipótese lançada neste trabalho é a de que, do ponto de vista jurídico, a realização de atividades comerciais por associações ou fundações privadas, para fins não econômicos, não encontra óbice, desde que todos os resultados financeiros sejam revertidos para a realização de seus fins institucionais, sem qualquer distribuição aos seus membros. **Assim, diante de todo o exposto, conclui-se, em consonância com a hipótese apresentada pela pesquisa, que não há óbice jurídico para a realização de atividades comerciais por organizações da sociedade civil, cumpridos os requisitos legais.** Ou seja,

[...] há plena possibilidade de associações ou fundações realizarem atividades comerciais, desde que compatíveis com suas finalidades estatutárias e sendo certo que todos os resultados financeiros devem ser revertidos na consecução de seu objeto social (sem qualquer distribuição aos seus membros). (OLIVEIRA, 2018).

A partir do conteúdo pesquisado até o presente momento do trabalho se torna possível também a resposta à primeira pergunta de pesquisa: (i) além das práticas tradicionais de captação de recursos realizadas pelas organizações da sociedade civil, para fins não econômicos, imunes ou isentas ao imposto de renda, existe segurança jurídica no Brasil para o desenvolvimento de atividades econômicas por essas organizações como forma de diversificar as fontes de recursos? Embora a legislação que rege as organizações da sociedade civil brasileiras seja complexa e possa gerar dúvidas quanto ao conceito de organizações sem fins lucrativos e a possibilidade dessas organizações realizarem atividades econômicas para a mobilização de recursos, sem a perda da imunidade ou isenção ao imposto de renda, verificou-

se que: (i) nas relações entre pessoas jurídicas de direito privado, prevalecem o princípio da legalidade e da autonomia da vontade; (ii) nessas atividades de mobilização de recursos, as associações e fundações privadas ficam vinculadas apenas às proibições expressamente indicadas pela lei. Dessa forma, desde que apliquem os recursos mobilizados integralmente em suas finalidades institucionais e não distribuam lucros entre seus associados, dirigentes, conselheiros e afins, tais instituições estão completamente amparadas pela legislação brasileira para que realizem legalmente suas atividades de geração de receita própria. Destaque-se, como já aqui apresentado, que decisões de tribunais superiores que já analisaram o tema e consideraram legítima e segura a realização de atividades econômicas pelas organizações sem fins lucrativos, para diversificação de fontes de recursos, desde que cumpridos os requisitos legais.

### **3.3.3. Requisitos legais e recomendações administrativas para o desenvolvimento de atividades comerciais por associações ou fundações privadas**

Nesse ponto, cabe ressaltar ainda, que para que uma OSC possa realizar atividades comerciais para a captação de recursos de forma alinhada com a estrutura jurídica nacional e sem a perda de sua imunidade ou isenção tributária, devem ser respeitados certos requisitos legais e contábeis, além da manutenção clara das finalidades sociais da organização: (i) previsão no estatuto da associação ou fundação privada da venda de produtos ou prestação de serviços como atividades-meio (e não atividades-fim); (ii) classificação de acordo com o código CNAE (Classificação Nacional das Atividades Econômicas-Fiscais) aplicável a cada atividade comercial; (iii) garantia contábil que as receitas sejam destinadas ao cumprimento das finalidades sociais da organização, diretamente ou por meio de fundo patrimonial ou de reserva, sem distribuição de lucros a dirigentes e associados; (v) tratamento contábil da venda de serviços e produtos em sua natureza jurídica correta, nunca como doação; (vi) inscrição das atividades nos órgãos administrativos competentes (Fazenda Municipal, no tocante à prestação de serviços, e Fazenda Estadual, no tocante à venda de produtos); (vii) as obrigações acessórias precisam ser cumpridas (emissão de notas fiscais ou dispensa); (viii) requerimento, quando for o caso, para a concessão de isenção ou o reconhecimento de imunidade, situações que serão analisadas pela autoridade pública competente; (ix) recolhimento dos relativos às operações, caso a organização não goze da isenção ou imunidade.

### 3.3.4 Participação societária de associações e fundações em sociedades comerciais

As atuais e melhores práticas de gestão e desenvolvimento institucional de organizações da sociedade civil recomendam que as associações e fundações busquem sustentabilidade econômica, ou seja, que sejam capazes de realizar suas finalidades sociais diversificando as fontes de recursos, inclusive por meio de atividades próprias, sem dependerem apenas de doações ou recursos públicos. Nessa linha, muitas associações e fundações privadas têm buscado inovadoras formas de captação e gestão de recursos para o financiamento de suas atividades, e uma dessas formas é a participação em sociedades empresárias.

Conforme esclarecem OLIVEIRA, MONTEIRO e FOGAÇA,

A possibilidade de as entidades sem fins lucrativos possuírem participação societária em sociedades empresárias fundamenta-se nos princípios da liberdade de associação e da livre iniciativa. Desde que respeitados os já citados requisitos ao exercício de atividade econômica – compatibilidade com suas finalidades sociais e aplicação do superávit obtido na consecução de seu objeto social –, não há óbice legal às entidades sem fins lucrativos serem sócias ou acionistas de uma empresa.

Na mesma esteira, esclarece o jurista Airton Grazioli que:

Estando justificada a possibilidade do exercício de atividades econômicas pelas fundações, é que se permite a participação da fundação em outra sociedade comercial, como sócia ou acionista [...]. Neste caso, quem atua no mercado é a empresa, a qual suportará toda a carga tributária. O lucro, por sua vez, será distribuído entre os sócios ou acionistas da sociedade empresária. Embora ocorra a distribuição do lucro, não estará descaracterizada a figura da fundação. Na condição de sócia ou acionista daquela, o lucro é incorporado ao patrimônio da fundação e destinado às suas finalidades estatutárias ou investido no próprio patrimônio, mas jamais distribuídos entre seus dirigentes. (GRAZIOLLI, 2013).

Já no âmbito judicial, os Tribunais de Justiça de São Paulo e de Minas Gerais se colocaram a favor da possibilidade de uma organização sem fins lucrativos participar de uma sociedade empresária sem afastar o direito à imunidade tributária, desde que comprove claramente que as receitas obtidas inteiramente destinadas às suas atividades institucionais:

[...] o mero fato de deter participação em sociedade empresária não desvirtua, per se, o escopo não lucrativo da fundação demandante, bastando que o lucro proveniente de tal participação seja revertido ao seu patrimônio, o que foi efetivamente constatado pelo perito judicial.” (TJSP. Apelação Cível 0146328- 55.2007.8.26.0000. Des. Rel. Erbetta Filho. J. em 21/06/2012)

LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR. IMUNIDADE. INS- TITUIÇÃO EDUCACIONAL BENEFICENTE. ISSQN. ART. 150 VI, 'c', da CF/88 e AR T. 14 do CTN. A remuneração, sem exorbitância, dos funcionários e administradores, por funções exercidas em unidades mantidas pela instituição educacional beneficente, não afasta a imunidade, desde que seja equivalente aos serviços por eles prestados. O fato de uma entidade beneficente participar como sócia de uma empresa comercial não afasta a imunidade tributária prevista no art. 150, VI, "c" da Constituição, desde que as rendas auferidas nesta atividade-investimento sejam inteiramente destinadas às suas atividades institucionais. Cobrança indevida do ISSQN pelo município." (TJMG. Apelação Cível nº 1.0702.06.320573-7/001. Des. Rel. Eduardo Andrade. J. em 15/07/2008)

Porém, com visão contrária a apresentada até o momento, a Receita Federal do Brasil ("RFB") vem se posicionando em respostas a consultas, com efeito vinculante à administração tributária, a partir de dezembro de 2017, no sentido de que:

[...] a participação societária de instituição imune ou isenta em sociedade empresária afasta a imunidade ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica prevista no art. 12 das Leis nº 9.532, de 1997, e a isenção das contribuições previdenciárias devidas pela pessoa jurídica prevista no art. 29 da nº 12.101, de 2009, em razão de essa participação representar recursos desviados da manutenção e desenvolvimento de seu objeto social". (Consulta da Coordenação Geral de Tributação "COSIT" nº 524).

Verifica-se, então, a partir do posicionamento e fundamentação utilizados pela Receita Federal do Brasil, que o órgão, equivocadamente, considera haver contradição entre "finalidade não lucrativa" e a "realização de atividades econômicas que gerem receita para o cumprimento das finalidades sociais" da instituição, contradição essa que não encontra respaldo na legislação nacional. Como já abordado no presente trabalho, o que define a natureza sem fins lucrativos ou econômico de uma associação ou fundação é não distribuição de lucros, com aplicação de qualquer superávit, inclusive gerado a partir de atividades comerciais, na consecução de suas finalidades estatutárias.

Em setembro de 2021, a Receita Federal do Brasil alterou parcialmente seu posicionamento, incluindo a isenção além da imunidade tributária em seu entendimento, conforme a Solução de Consulta da Coordenação Geral de Tributação Solução de Consulta nº 121 "Cosit":

A aquisição de participação societária por parte das organizações sociais qualificadas a gozar de imunidade e isenção tributárias, afasta o direito ao gozo das benesses fiscais por contrariedade ao requisito de que todas as rendas, recursos e eventual superávit sejam aplicados integralmente na manutenção dos seus objetivos, que devem ser a prestação de serviços nas áreas de assistência social, saúde ou educação, sem fins lucrativos, e não a participação em sociedade

empresária, que possui inerente fim lucrativo. (Consulta da Coordenação Geral de Tributação Solução de Consulta nº 121 “Cosit”)

Ou seja, além de manter sua posição adotada em 2017, por meio da Consulta da Coordenação Geral de Tributação “COSIT” nº 524, a Receita Federal do Brasil passou a considerar que tanto organizações sem fins lucrativos imunes quanto as isentas estariam contrariando os requisitos legais das relativas naturezas jurídicas caso participem de sociedade empresária, com fins lucrativos, mesmo que os recursos gerados pela participação sejam totalmente aplicados em suas finalidades sociais. Outro entendimento que não encontra fundamento na legislação brasileira. Em resumo, atualmente, as associações e fundações privadas, sem fins lucrativos, correm o risco de autuação fiscal no caso de participação em sociedades empresárias, em vista dos efeitos vinculantes do entendimento da Receita Federal do Brasil à administração tributária.

A **segunda pergunta de pesquisa** do presente já pode ser respondida nesse ponto do trabalho, sendo a seguinte: existem formas de compatibilização, no ordenamento brasileiro, para que as organizações da sociedade civil para fins não econômicos, imunes ou isentas ao imposto sobre a renda, mobilizem recursos por meio de participações societárias em sociedades empresárias sem perderem a imunidade ou a isenção tributária? A resposta é que existem formas de compatibilização no ordenamento jurídico brasileiro para que as organizações da sociedade civil para fins não econômicos, imunes ou isentas ao imposto sobre a renda, mobilizem recursos por meio de participações societárias em sociedades empresárias sem perderem a imunidade ou a isenção tributária, visto que não há vedação legal para tal estrutura jurídica, como já visto no presente capítulo, além do fato de instâncias colegiadas como o TJSP e o TJMG já terem se posicionado a favor dessa possibilidade, conforme julgados apresentados acima. Porém, prevalece ainda um ambiente de insegurança jurídica para participações societárias de associações e fundações privadas, sem fins lucrativos ou econômicos, em sociedades empresárias sem perderem a imunidade ou a isenção tributária, em virtude do posicionamento da Receita Federal do Brasil atualmente sobre o tema, na medida em que o órgão considera que “A aquisição de participação societária por parte das organizações sociais qualificadas a gozar de imunidade e isenção tributárias, afasta o direito ao gozo das benesses fiscais” (Consulta nº 121 “Cosit”), descaracterizando, inclusive, a finalidade não lucrativa de tais organizações.

#### 4 ENTRAVES E OPORTUNIDADES À GERAÇÃO DE RECEITA PRÓPRIA PARA OSCs NO BRASIL: UMA ANÁLISE EMPÍRICA

O objetivo deste capítulo do estudo é apresentar um diagnóstico relacionado à geração de renda própria por meio de atividades econômicas realizadas pelas organizações da sociedade civil, pertencentes ao terceiro setor, com natureza jurídica de associação ou fundação privada, para fins não econômicos, imunes ou isentas ao imposto de renda, para a diversificação das suas fontes de recursos, para que essas organizações mobilizem recursos por meio de participações societárias em sociedades empresárias sem perderem a imunidade ou tributária do imposto de renda.

Importante reforçar, que a pesquisa realizada com métodos mistos, combinando os métodos de pesquisa qualitativos e quantitativos, tem por objetivo generalizar os resultados qualitativos, ou aprofundar a compreensão dos resultados quantitativos, ou ainda corroborar os resultados (qualitativos ou quantitativos). Nesse sentido, o entendimento é que a interação de métodos possa fornecer melhores possibilidades analíticas.

Inicialmente será realizada uma investigação por meio de questionários estruturados do tipo “*survey*”, aplicado a um grupo de aproximadamente 800 organizações da sociedade civil selecionadas pelo Instituto Doar para participar do Prêmio Melhores ONGs. As organizações selecionadas são as melhores classificadas na edição de 2020 do prêmio, criado em 2016, e que hoje é reconhecido o maior do seguimento socioambiental brasileiro, para reconhecer e divulgar as ONGs do Brasil que mais se destacam anualmente pela sua excelência em gestão, governança, sustentabilidade financeira e transparência. A participação na seleção Melhores ONGs é aberta, ampla e gratuita, por meio de chamada pública para todas as associações e fundações sem fins lucrativos, qualquer que seja o seu porte e localização geográfica / local de atuação no País. Não são permitidas participações de sindicatos, igrejas e partidos políticos. O objetivo do prêmio é reconhecer, destacar e homenagear as organizações em condições de melhor gestão e transparência.

As avaliações das organizações foram feitas com base em cinco grandes temas transversais que permitem a verificação das condições de transparência e gestão nas organizações: causa e estratégia de atuação; representação e responsabilidade; gestão e planejamento; estratégia de financiamento e comunicação e prestação de contas. São consideradas Melhores ONGs as entidades que receberem maior pontuação total nos cinco temas verificados, separadas pelas categorias “melhores de cada causa”, “melhores de cada estado”, melhores de pequeno porte” e “a melhor ONG do Brasil”.

Além disso, a pesquisa foi divulgada para as organizações que fazem parte da Rede Filantropia, composta por um conjunto de aproximadamente 2.000 organizações da sociedade civil voltadas ao aprimoramento da gestão e comunicação institucional, e também para os 853 membros associados da Associação Brasileira de Captadores de Recursos (ABCR), organização que tem como finalidade o desenvolvimento da atividade de mobilização de recursos no o terceiro setor brasileiro.

#### 4.1 METODOLOGIA DO *SURVEY*

“*Surveys*” são investigações que colhem dados de amostra representativa de uma população específica, que são descritos e analiticamente explicados.

Fowler (2009) destaca que o objetivo de uma pesquisa “*survey*” é produzir estatísticas, isto é, descrições quantitativas ou numéricas sobre alguns aspectos de determinada população. Uma das principais formas de coletar informações é por meio de perguntas feitas às pessoas; suas respostas constituem os dados a serem analisados. Em geral, as informações são coletadas apenas sobre uma parte da população, isto é, uma amostra, e não sobre cada membro dela.

Como curiosidade, existem registros de aplicação de “*survey*” por Karl Marx em 1880, ao enviar questionários para trabalhadores buscando identificar o grau de exploração pelos empregadores, porém, sem sucesso no retorno destes questionários. Mas o auge da utilização da *survey* como método científico ocorreu no século XX por meio de censos realizados por centros de pesquisas governamentais, como afirma Babbie (1999).

De acordo com Freitas *et al.* (2000), a utilização da “*survey*” como método de pesquisa é apropriada quando:

1. Se deseja responder questões do tipo o que?, por que?, e quanto?, ou seja, quando o foco de interesse é sobre o que está acontecendo ou como e por que está acontecendo;
2. Não se tem o interesse ou não é possível controlar as variáveis dependentes e independentes;
3. O ambiente natural é a melhor situação para estudar o fenômeno de interesse;
4. O objeto de interesse ocorre no presente ou no passado recente. (FREITAS *et al.*, 2000, p. 105-106)

##### 4.1.1 Definição do instrumento de coleta e da amostra

A construção do instrumento para coleta de dados, ou seja, do questionário que será apresentado aos participantes da pesquisa é de extrema importância, para Vieira (2009). Um questionário estruturado para a pesquisa “*survey*” geralmente visa certa padronização no

processo de coleta de dados, por meio de perguntas em uma ordem predeterminada. Além disso, destaca Vieira (2009) que a ordem das questões poderia afetar a maneira como as pessoas respondem. De qualquer forma, parece mais organizado que as questões sobre o mesmo tema sejam colocadas em sequência.

A amostra, embora possa não representar fielmente a totalidade das organizações da sociedade civil brasileiras, o levantamento é considerado válido, tendo em vista a dificuldade de se alcançar a totalidade dessas organizações. Foram escolhidas prioritariamente associações e fundações privadas, sem fins lucrativos ou econômicos, por representarem casos chave para o foco da pesquisa.

A definição da amostra foi realizada diante do objetivo desta pesquisa, de verificar estruturas jurídicas que permitam a realização de atividades econômicas por associações e fundações privadas, para fins não econômicos, e sua compatibilidade com ordenamento jurídico brasileiro, notadamente com os critérios vigentes para a manutenção da imunidade ou isenção do imposto de renda. A seleção da amostra considerou todas as possibilidades disponíveis para compor a amostra de forma a tornar viável o estudo empírico de acordo com os objetivos do presente trabalho (Hair, Babin, Money, & Samouel, 2005).

Inicialmente, o questionário foi enviado para profissionais selecionados e capacitados, que atuam com terceiro setor, para validação e sugestões. Estes sugeriram algumas adequações, que foram acolhidas, a fim de aperfeiçoar a presente pesquisa. A partir daí, o questionário foi enviado por e-mail para: (i) organizações que fazem parte da Rede Filantropia, organização de referência no Brasil no apoio à gestão, comunicação e formação de líderes de organizações da sociedade civil; (ii) membros da Associação Brasileira de Captadores de Recursos, organização da sociedade civil que congrega captadores de recursos de todo o Brasil que trabalham para o terceiro setor; e (iii) organizações que concorreram ao Prêmio Melhores ONGs versão 2020, reconhecimento concedido às 100 melhores organizações da sociedade civil pelo Instituto Doar, referência na certificação de boas práticas de gestão e captação de recursos em organizações sem fins lucrativos ou econômicos. O questionário foi enviado três vezes para as organizações que compuseram a amostra e também feitos lembretes e cobranças posteriores aos destinatários quanto às respostas. Ao final, 159 organizações responderam as questões propostas. A amostra se constitui como suficiente para os objetivos do estudo e permitiu uma interação com as instituições mencionadas.

#### 4.1.2 Eixos de análise

Os principais eixos de análise abordados pela pesquisa *survey*, que guiaram a construção do questionário, são os seguintes:

- Localização geográfica das organizações e filiais (unidade da federação), tempo de existência, orçamento anual, causa adotada e missão institucional para que seja possível verificar a abrangência territorial dos serviços, experiência, direcionamento e tamanho das organizações;
- Utilização ou não da geração de renda própria como forma de captação de recursos, de forma a se compreender o quanto é representativa essa estratégia de captação de recursos hoje de acordo com a utilização ou não pelas organizações que fazem parte da amostra;
- Modalidades predominantes de geração de renda própria, para que seja possível verificar o quanto esse tipo de atividade tem sido realizada no Brasil como forma de captação de recursos pelas organizações;
- Custos de *compliance*, com o objetivo de analisar quais as dificuldades jurídicas, de gestão e transparência que a geração de renda pode causar quando utilizada pelas organizações de forma habitual para a captação de recursos em virtude de todas elas serem organizações sem fins lucrativos ou econômicos;
- Estrutura e profissionalização das OSCs, como forma de compreender as capacidades técnicas para o desenvolvimento de atividades econômicas que possam ser estruturadas de forma a efetivamente gerarem receitas de forma habitual;
- Principais entraves à geração de receita própria nas OSCs Brasileiras no que diz respeito à legislação que rege o terceiro setor no Brasil, suas limitações, obscuridades e ambiguidades.

#### 4.2 RESULTADOS

A Tabela 1 trata da distribuição das organizações da sociedade civil (OSCs) conforme as Unidades da Federação onde estão localizadas e demonstra que 44,2% das organizações que responderam à pesquisa atuam no Estado de São Paulo, 9,6% em Minas Gerais, 5,1% no Rio de Janeiro e 2,6% no Espírito Santo, o que evidencia um volume altamente significativo de organizações concentradas na Região Sudeste, com amplo destaque para São Paulo.

**Tabela 1** – Distribuição das OSCs conforme a Unidade da Federação onde atuam.

UNIDADE DA FEDERAÇÃO	Ocorrências	%
AL - Alagoas	2	1,3
AM - Amapá	4	2,6
BA - Bahia	3	1,9
CE - Ceará	4	2,6
DF - Distrito Federal	4	2,6
ES - Espírito Santo	4	2,6
GO - Goiás	3	1,9
MA - Maranhão	2	1,3
MS - Mato Grosso do Sul	1	0,6
MT - Mato Grosso	2	1,3
MG - Minas Gerais	15	9,6
PB - Paraíba	1	0,6
PR - Paraná	12	7,7
PA - Pará	1	0,6
PE - Pernambuco	5	3,2
PI - Piauí	4	2,6
RJ - Rio de Janeiro	8	5,1
RS - Rio G. do Sul	6	3,8
SC - Santa Catarina	4	2,6
SP - São Paulo	69	44,2
SE - Sergipe	1	0,6
TO - Tocantins	1	0,6
<b>Total</b>	<b>156</b>	<b>100,0</b>

Fonte: dados coletados pelo autor em São Paulo, Brasil, ano 2021.

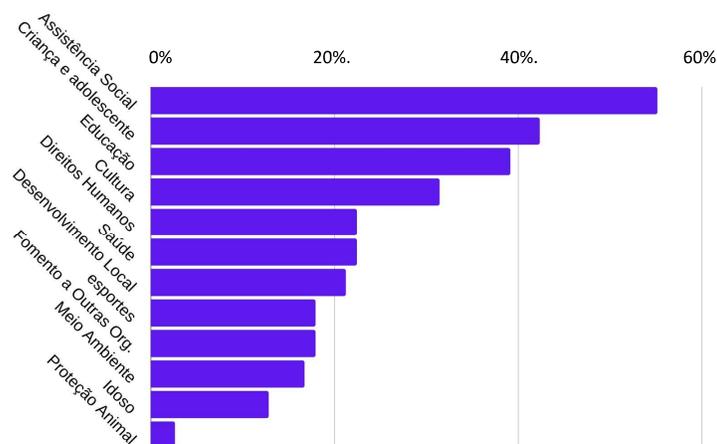
A Tabela 2 apresenta a distribuição das OSCs conforme a região e o seu ano de fundação. Os dados mostram que 61,5 % atuam no Sudeste e o período de fundação mais frequente foi a segunda metade do século XX (entre 1950 e 1999), sendo que 40,4% foram criadas neste período, demonstrando que a grande maioria das organizações que responderam ao questionário têm experiência de mais de 20 anos de atuação e estão concentradas na região Sudeste, conforme já verificado na Tabela 1.

**Tabela 2** – Distribuição das OSCs conforme a região e o seu ano de fundação.

Ano de fundação	REGIÃO POLÍTICO-ADMINISTRATIVA										Total (100%)
	CO		NE		NO		SE		SU		
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%	
A - De 1914 a 1949	1	50,0	0	0,0	0	0,0	1	50,0	0	0,0	2 (1,3%)
B - De 1950 a 1999	2	3,2	7	11,1	2	3,2	43	68,3	9	14,3	63 (40,4%)
C - 2000 a 2009	5	9,4	10	18,9	2	3,8	28	52,8	8	15,1	53 (34,0%)
D - 2010 a 2020	2	5,3	5	13,2	2	5,3	24	63,2	5	13,2	38 (24,4%)
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>6,4</b>	<b>22</b>	<b>14,1</b>	<b>6</b>	<b>3,8</b>	<b>96</b>	<b>61,5</b>	<b>22</b>	<b>14,1</b>	<b>156</b>

Fonte: dados coletados pelo autor em São Paulo, Brasil, ano 2021.

Considerando-se as causas adotadas pelas organizações que participaram da pesquisa, a partir da Figura 2 se constata que as mais anotadas (foi possível escolher mais que uma), classificadas em ordem decrescente, são as seguintes: (1) Assistência Social; (2) Criança e Adolescente; (3) Educação; (4) Cultura; (5) Direitos Humanos e Saúde; (6) Desenvolvimento Local; (7) Esportes e Fomento a Outras Organizações; (8) Meio Ambiente; (9) Idoso; e (10) Proteção Animal. Importante observar que cada organização pode atuar com mais de uma causa ou finalidade, assinalando diferentes alternativas apresentadas pela pergunta.

**Figura 2** – Causas adotadas pelas OSCs.

Fonte: dados coletados pelo autor em São Paulo, Brasil, ano 2021.

Já com relação ao orçamento anual (Tabela 3), conforme a pesquisa, 23,7% das OSCs tem receitas entre 1 e 9 milhões de reais, resultado significativo. Importante comparar o valor do orçamento anual dessas organizações com o limite do Simples Nacional, que é de R\$ 4,8 milhões, o mesmo das Empresas de Pequeno Porte, o que demonstra que o orçamento das

organizações da sociedade civil está alinhado aos seguimentos empresariais.

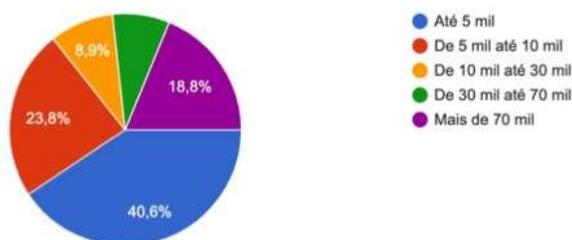
**Tabela 3** – Orçamento anual.

Orçamento anual (R\$)	n OSCs	%
Até 9 mil	11	7,1
Entre 10 e 99 mil	25	16,0
Entre 100 e 499 mil	25	16,0
Entre 500 e 999 mil	17	10,9
Entre 1 e 9 MI	37	23,7
Entre 10 e 100 MI	13	8,3
Mais que 100 MI	13	8,3
Não informado	15	9,6
<b>Total</b>	<b>156</b>	<b>100</b>

Fonte: dados coletados pelo autor em São Paulo, Brasil, ano 2021.

Conforme a Figura 3, importante destacar também que, das organizações que alegaram mobilizar recursos por meio da venda de produtos e/ou serviços (questão 10, representando 65% das que responderam o questionário), 51% delas informaram ter receita de até R\$ 5 mil com essa atividade, 23,8% receita entre R\$ 5 mil até R\$ 10 mil, R\$ 8,9% receita entre 10 mil até R\$ 30 mil, 7,9% receita entre R\$ 30 mil até R\$ 70 mil, e um resultado bastante relevante de R\$ 18,8% que mobilizam mais que R\$ 70 mil com a geração de receita própria (venda de produtos e/ou serviços). Ressalte-se que a captação por meio de comercialização de produtos ou serviços é maior nesse último segmento que toda a receita das 36 organizações que estão nas duas primeiras faixas da tabela 3.

**Figura 3** – receita com venda de produtos e/ou serviços.

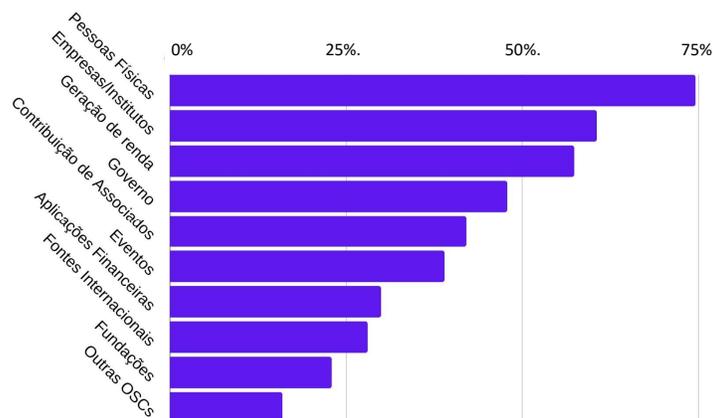


Fonte: dados coletados pelo autor em São Paulo, Brasil, ano 2021.

Quanto às formas de captação de recursos, a Figura 4 evidencia que Pessoas Físicas são a forma de captação mais utilizada pelas organizações que responderam o questionário (74,5%), seguida por Empresas/Institutos Empresariais (60,5%), e logo em seguida por Geração de

Renda Própria pela venda de produtos e/ou serviços (57,3%), sempre levando em consideração que cada OSC pode contar com diferentes formas de captação de recursos.

**Figura 4** – Formas de captação de recursos.



Fonte: dados coletados pelo autor em São Paulo, Brasil, ano 2021.

A distribuição das OSCs conforme as causas por elas adotadas em relação às formas de captação de recursos que desenvolvem (Tabela 4) demonstra que 74,4% do total das organizações, independentemente da área de atuação, adota Pessoas Física como fonte de receitas. Nesse grupo, se destacam as organizações que trabalham com a causa de Crianças e Adolescentes, considerando que nessas organizações as pessoas físicas representam 86,0 % do total das formas de mobilização de recursos. Também merecem destaque as organizações que assinalaram trabalhar com Saúde, sendo que 81,8 % delas adotam pessoas físicas como forma de arrecadação de fundos. Regra geral, a pesquisa demonstra que 74,4% das organizações que responderam ao questionário mobilizam recursos de pessoas físicas, 10,3% mobilizam recursos de empresas privadas, mais de 5% possuem alguma atividade de geração de receita própria (venda de produtos e/ou serviços) e apenas 3,8% captam recursos governamentais.

**Tabela 4** – distribuição da causa da OSCs conforme as formas de captação de recursos.

Tipo de OSC	ORIGEM DAS RECEITAS DAS OSCs										
	EMP		GOV		PF		RENDA		OUTROS		Total (100%)
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%	
Assistência Social	1	7,7	1	7,7	10	76,9	1	7,7	0	0,0	13
Criança e Adolescente (+AS)	3	7,0	1	2,3	37	86,0	1	2,3	1	2,3	43
Desenvolvimento Comunitário	7	13,5	2	3,8	36	69,2	2	3,8	5	9,6	52
Educação e cultura (+AS)	2	10,5	1	5,3	11	57,9	2	10,5	3	15,8	19
M. Ambiente e animais	2	28,6	0	0,0	4	57,1	1	14,3	0	0,0	7
Saúde (+AS)	1	4,5	1	4,5	18	81,8	2	9,1	0	0,0	22
<b>Total</b>	<b>16</b>	<b>10,3</b>	<b>6</b>	<b>3,8</b>	<b>116</b>	<b>74,4</b>	<b>9</b>	<b>5,8</b>	<b>9</b>	<b>5,8</b>	<b>156</b>

Fonte: dados coletados pelo autor em São Paulo, Brasil, ano 2021.

Legenda:

EMP: possuem como fonte de renda Empresas ou Institutos Empresariais;

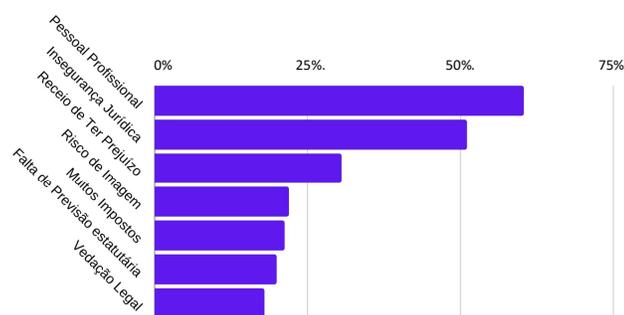
GOV: possuem como fonte de renda Governo Federal, Estadual ou Municipal;

PF: possuem como fonte de renda;

RENDA: possuem como fonte de renda a venda de produtos e/ou serviços;

OUTROS: outras formas de captação de recursos.

A pergunta 7 do questionário trata das principais dificuldades enfrentadas pelas OSCs para captar recursos por meio da venda de produtos e/ou serviços. Dá análise das respostas emitidas, é possível verificar que as três principais classes assinaladas são: (i) falta de pessoal profissional no assunto (60,3%); insegurança jurídica (51%); e receio de ter prejuízo (30,5%). As respostas relativas à alternativa “outros” não alteram a prevalência dos itens mais assinalados.

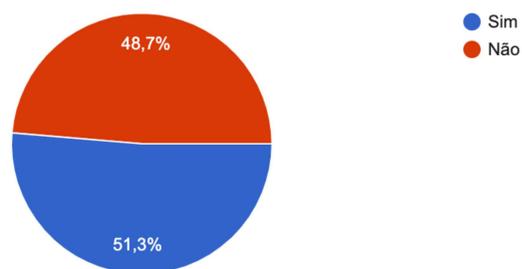
**Figura 5** – dificuldades enfrentadas pelas OSCs para captar recursos por meio da venda de produtos e/ou serviços.

Fonte: dados coletados pelo autor em São Paulo, Brasil, ano 2021.

Dado essencial na pesquisa é a insegurança jurídica quanto aos modelos societários aplicáveis para a geração de receita própria, destacando-se que a insegurança jurídica nas

atividades de venda de produtos e/ou serviços já foi apontada de forma significativa na questão 7. Nesse contexto, a pergunta 8 apresenta um exemplo hipotético de uma empresa comercial com três sócios: Dois sócios são pessoas físicas e o terceiro uma Organização da Sociedade Civil (OSC), que recebe a distribuição de dividendos anualmente e os aplica integralmente na consecução de suas finalidades. A pergunta apresentada é a seguinte: “considera esse modelo jurídico/operação legalmente viável no Brasil?”. A Figura 6 aponta que que 51,3% das organizações responderam que consideram o modelo jurídico legalmente viável no Brasil e 48,7% não o consideram adequado à legislação brasileira, resultado bastante dividido entre as duas alternativas.

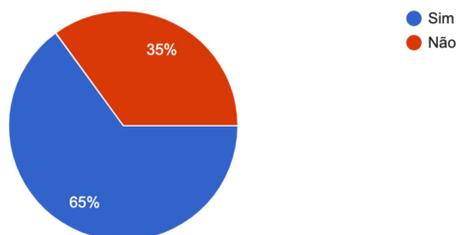
**Figura 6** – viabilidade jurídica no brasil do modelo apresentado no exemplo.



Fonte: dados coletados pelo autor em São Paulo, Brasil, ano 2021.

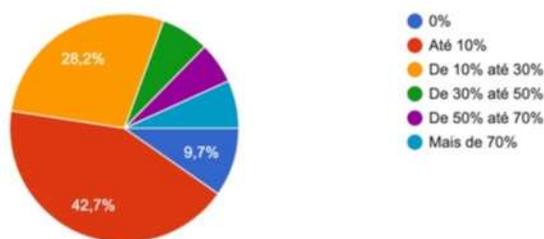
As respostas à pergunta 10 do questionário (Figura 7) demonstram que 65% das OSCs desenvolvem atividades de venda de produtos e/ou serviços como forma de geração de receita própria, sendo que a Figura 8 (questão 12) aponta que 42% dessas organizações mobilizam até 10% de sua receita total anual (ano de 2020) por meio dessa estratégia de captação de recursos e 28,2% captam de 10% a 30% de sua receita total anual (ano de 2020) por meio da venda de produtos e serviços, ao passo que 6,8% das OSCs que assinalaram vender produtos e serviços mobilizam mais de 70% da receita dessa forma, dados que demonstram que a geração de receita própria está sendo uma estratégia significativamente utilizada pelas OSCs para a captação de recursos.

**Figura 7** – Venda produtos ou serviços como forma de captação de recursos.



Fonte: dados coletados pelo autor em São Paulo, Brasil, ano 2021.

**Figura 8** – Percentual aproximado de receita com venda de produtos e serviços em 2020.



Fonte: dados coletados pelo autor em São Paulo, Brasil, ano 2021.

A Tabela 5 relaciona as questões 6 e 10 se referem à captação de recursos, sendo que a questão 6 questiona sobre a existência ou não de um plano de captação de recursos estruturado pela organização e a 10, que trata especificamente da geração de receita própria (venda de produtos e serviços), pergunta se a OSC vende ou não produtos e serviços como forma de captação de recursos. A importância do cruzamento das respostas das questões 6 e 10 existe na medida em que uma OSC que tem plano de captação de recursos estruturada, já conta com uma gestão mais profissionalizada, enquanto aquelas que não estruturaram suas fontes e estratégias de mobilização de recursos, estão em fase ainda menos desenvolvida no que diz respeito à estruturação da gestão e captação de recursos. Nesse sentido, sendo a venda de produtos e serviços por uma organização da sociedade civil uma estratégia que demanda boas práticas de gestão e jurídicas, cabe verificar se as organizações com gestão mais estruturada desenvolvem as atividades de geração de renda em maior quantidade que as OSCs com gestão menos desenvolvida.

Nesse sentido, constatou-se que 64,4% das organizações que responderam contar com plano de captação de recursos vendem produtos e serviços, enquanto 35,6% das OSCs que afirmaram não ter plano de captação de recursos praticam a geração de receita própria. Dessa forma, pode-se concluir que existe uma relação significativa entre a OSC contar com um plano de captação de recursos estruturado e ter como estratégia para geração de receita a venda de

produtos e serviços.

**Tabela 5** – Relação ter plano de captação e vender produtos e ou serviços.

Vende produtos	Formas de captação de recursos				Total (100%)
	Possui		Não possui		
	n	%	n	%	
Vende	65	64,4	36	35,6	101 (64,7%)
Não Vende	20	36,4	35	63,6	55 (35,3%)
<b>Total</b>	<b>85</b>	<b>54,5</b>	<b>71</b>	<b>45,5</b>	<b>156</b>

Fonte: dados coletados pelo autor em São Paulo, Brasil, ano 2021.

Voltando aos aspectos jurídicos da captação de recursos, o Código Civil Brasileiro, que regula as atividades das associações e fundações, privadas e sem fins lucrativos, determina em seu artigo 54 que:

Sob pena de nulidade, o estatuto das associações conterà:  
 [...]
   
IV - as fontes de recursos para sua manutenção;  
 [...]”. (BRASIL, 2002).

Nesse contexto, é indiscutível a necessidade de as OSCs terem seus estatutos preparados para a venda de produtos e serviços, sob pena de nulidade. Assim, cabe destacar, que a partir do cruzamento das questões 10 e 13, que tratam da venda produtos e/ou serviços em relação ao estatuto preparado ou não para essa atividade (Tabela 6), o resultado demonstra que 72,3% das OSCs que responderam vender produto e/ou serviço prepararam o estatuto para essa atividade. Esse dado é bastante significativo para a pesquisa, na medida em que demonstra que as OSCs têm se preparado juridicamente para a atividade de geração de receita própria.

**Tabela 6** – Relação entre venda de produtos e/ou serviços e estatuto preparado para isso.

O estatuto da OSC está preparado para vendas de produtos	OSC vende produtos ou serviços				Total (100%)
	Vende		Não vende		
	n	%	n	%	
Sim, está preparado	73	72,3	0	0	73 (46,8%)
Não está	28	27,7	55	100,0	83 (53,2%)
<b>Total</b>	<b>101</b>	<b>100,0</b>	<b>55</b>	<b>100,0</b>	<b>156</b>

Fonte: dados coletados pelo autor em São Paulo, Brasil, ano 2021.

A Tabela 7 destaca outro elemento que demonstra a preocupação das OSCs que vendem produto e/ou serviço com os aspectos jurídicos da atividade vem do cruzamento das questões 10 e 18, que aborda a venda produtos e/ou serviços com relação à organização contar ou não

com advogado ou departamento jurídico. Da análise, verifica-se que 100% das OSCs que vendem produto e/ou serviços contam com advogado ou departamento jurídico. Esse percentual ressalta a necessidade de acompanhamento jurídico para a venda de produtos e/ou serviços pelas OSCs, visto que todas declaram ter acompanhamento jurídico, de alguma forma.

**Tabela 7** – Relação entre venda de produtos e/ou serviços e assessoria jurídica.

A OSC conta com advogado ou departamento jurídico	OSC vende produtos ou serviços				Total (100%)
	Vende		Não vende		
	n	%	n	%	
Sim	101	100	0	0	101 (64,7%)
Não	0	0	55	100	55 (35,3%)
<b>Total</b>	<b>101</b>	<b>100,0</b>	<b>55</b>	<b>100,0</b>	<b>156</b>

Fonte: dados coletados pelo autor em São Paulo, Brasil, ano 2021.

Com relação à manutenção da imunidade tributária (Tabela 8), foi feita a relação entre as questões 10 e 19, para que se possa entender se as organizações que vendem produto e/ou serviço têm o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), que lhes garante a imunidade relacionada ao recolhimento da cota patronal ao INSS, benefício importante no setor, conforme já abordado no presente trabalho. A partir do cruzamento das questões, entende-se que a maioria das organizações que afirmaram vender produtos e/ou serviços não tem CEBAS (59,4%). Verificou-se, ainda, que por meio da resposta à questão e o cruzamento dos quesitos, é possível compreender que por meio do survey ainda não foi possível avaliar a relação entre ter CEBAS e a compra e venda de produtos e/ou serviços por meio da geração de receita própria, além de seu eventual impacto negativo no certificado, principalmente relacionado à imunidade tributária quando não contabilizada adequadamente a operação.

**Tabela 8** – Relação entre venda de produtos e/ou serviços e Certificação (CEBAS).

A organização tem CEBAS	OSC vende produtos ou serviços				Total (100%)
	Vende		Não vende		
	n	%	n	%	
Sim	41	40,6	55	100,0	96 (61,5%)
Não	60	59,4	0	0	60 (38,5%)
<b>Total</b>	<b>101</b>	<b>100,0</b>	<b>55</b>	<b>100,0</b>	<b>156</b>

Fonte: dados coletados pelo autor em São Paulo, Brasil, ano 2021.

A aplicação do questionário demonstrou que a grande maioria das organizações participantes têm experiência de mais de 20 anos de atuação, com concentração região Sudeste, sendo as finalidades mais adotadas por essas instituições a Assistência Social, o trabalho com Criança e Adolescente e a Educação. Além disso, 65% das que responderam o questionário alegou mobilizar recursos por meio da venda de produtos e/ou serviços. Porém, da análise total da amostra, resta claro haver a prevalência na mobilização de recursos em primeiro lugar com pessoas físicas, seguida de empresas, e ficando em terceiro lugar a geração de renda própria, informação que já indica a venda de produtos e/ou serviços como atividade de mobilização de fundos com importância relevante no cenário atual das formas de obtenção de receitas para associações e fundações privadas, sem fins lucrativos ou econômicos.

Quanto às dificuldades enfrentadas pelas OSCs para captar recursos por meio da venda de produtos e/ou serviços, as principais estão relacionadas à falta de pessoal profissional no assunto; insegurança jurídica; e receio de ter prejuízo. Considerando que 51% das organizações que encaminharam respostas consideram a insegurança jurídica como dificuldade, cumpre observar a necessidade de aprimoramento da atividade de geração de renda com relação aos seus aspectos jurídicos. Além disso, a viabilidade de uma associação ou fundação privada poderem ter parte societária em empresa ainda gera dúvida significativa para as organizações que responderam ao questionário, visto que 51,3% das organizações responderam que consideram o modelo jurídico legalmente viável no Brasil e 48,7% não o consideram adequado à legislação brasileira.

É nítido pelas respostas apresentadas que as organizações da sociedade civil que participaram da pesquisa têm preocupação com os aspectos jurídicos da captação de recursos por meio da geração de receita própria e consideram importante a adequação institucional, estatutária e uma assessoria jurídica quanto ao tema. Além disso, as respostas também indicaram a venda de produtos e serviços por uma organização da sociedade civil é uma estratégia que demanda boas práticas de gestão, verificando-se que as organizações com gestão mais estruturada, com plano de captação de recursos, desenvolvem as atividades de geração de renda em maior quantidade que as instituições com gestão menos desenvolvida.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

As organizações do terceiro setor, especialmente as associações e fundações privadas, sem fins lucrativos ou econômicos, são cada vez mais representativas na sociedade brasileira,

tanto no que diz respeito ao impacto social que geram quanto no número de pessoas que empregam, contribuindo com a economia nacional. Entretanto, tais organizações necessitam captar recursos para o desenvolvimento de programas, projetos e serviços, de forma planejada e sustentável, para que possam gerar serviços de qualidade, produzindo resultados efetivos junto aos seus públicos. Neste contexto, diferentes formas de captação de recursos podem ser estruturadas pelas organizações. Porém, existem cuidados jurídicos a serem observados para que a mobilização de recursos seja realizada de acordo com o sistema legal brasileiro, bastante complexo no âmbito do terceiro setor.

O presente estudo partiu da necessidade das associações e fundações privadas mobilizarem recursos para o cumprimento de suas finalidades institucionais, bem como para conquistarem sua sustentabilidade econômica, sem depender apenas de doações ou de recursos públicos, diversificando suas fontes de recursos para minimizarem o risco ao seu equilíbrio econômico. Nesse contexto, a pesquisa analisa a geração de renda própria pela venda de produtos e serviços por organizações da sociedade civil, como mais uma forma de captação de recursos para a autosustentabilidade econômica institucional.

A pesquisa discorreu sobre as origens, o conceito e as características do terceiro setor brasileiro, onde se verificou a complexidade do setor, levando em conta a falta de consenso até mesmo nas definições apresentadas por diferentes doutrinadores. Em seguida, como forma de contextualizar o presente trabalho, foram abordados dados relevantes para o tema apresentados pelos mais significativos e consistentes levantamentos desenvolvidos a esse respeito no Brasil.

Seguindo adiante, a pesquisa refinou os contornos do tema por meio de conceitos como pessoas jurídicas, estruturas societárias e Organização da Sociedade Civil, trazido pelo Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil (Lei 13.019/2004), como forma de expor o contexto legal mais atual de terceiro setor. Também foram analisadas diferentes formas de captação de recursos para associações e fundações, suas características e mecanismos.

O estudo evidenciou, também, que a geração de renda própria traz desafios importantes para as organizações da sociedade civil, tais como: a necessidade de estruturação institucional e planejamento; a adequação estatutária e às normas fiscais e tributárias; o cálculo correto de preços, despesas e custos; a observação das necessidades e demandas do mercado para a criação de produtos ou serviços; a elaboração do plano de negócio; preocupações com marketing e comunicação; o cuidado constante para evitar o desvio do objetivo da instituição, de suas finalidades, pois a atividade econômica sempre será meio e não fim no terceiro setor; cuidados nas relações trabalhistas.

A primeira pergunta de pesquisa do presente trabalho, foi a seguinte: além das práticas tradicionais de captação de recursos realizadas pelas organizações da sociedade civil, para fins não econômicos, imunes ou isentas ao imposto de renda, existe segurança jurídica no Brasil para o desenvolvimento de atividades econômicas por essas organizações como forma de diversificar as fontes de recursos? Concluiu-se como resposta, que embora a legislação que rege as organizações da sociedade civil brasileiras seja complexa e possa gerar dúvidas quanto ao conceito de organizações sem fins lucrativos e a possibilidade dessas organizações realizarem atividades econômicas para a mobilização de recursos, sem a perda da imunidade ou isenção ao imposto de renda, nas relações entre pessoas jurídicas de direito privado, prevalecem o princípio da legalidade e da autonomia da vontade. Ou seja, nessas atividades de mobilização de recursos, as associações e fundações privadas ficam vinculadas apenas às proibições expressamente indicadas pela lei. Dessa forma, desde que apliquem os recursos mobilizados integralmente em suas finalidades institucionais e não distribuam lucros entre seus associados, dirigentes, conselheiros e afins, tais instituições estão completamente amparadas pela legislação brasileira para que realizem legalmente suas atividades de geração de receita própria. Destaque-se, como já aqui apresentado, que decisões de tribunais superiores que já analisaram o tema e consideraram legítima e segura a realização de atividades econômicas pelas organizações sem fins lucrativos, para diversificação de fontes de recursos, desde que cumpridos os requisitos legais.

Em seguida, o aprofundamento do estudo deu suporte à resposta para a segunda pergunta de pesquisa, a qual foi assim construída: existem formas de compatibilização, no ordenamento brasileiro, para que as organizações da sociedade civil para fins não econômicos, imunes ou isentas ao imposto sobre a renda, mobilizem recursos por meio de participações societárias em sociedades empresárias sem perderem a imunidade ou isenção tributária do Imposto de Renda? Como resposta, chegou-se a conclusão de que sim, tais formas de compatibilização no ordenamento jurídico brasileiro. De forma indireta, não há vedação legal para participações societárias de associações e fundações privadas em sociedades empresárias. Porém, prevalece ainda um ambiente de insegurança jurídica para para tal estrutura jurídica, em virtude do posicionamento da Receita Federal do Brasil sobre o tema, na medida em que o órgão considera que “A aquisição de participação societária por parte das organizações sociais qualificadas a gozar de imunidade e isenção tributárias, afasta o direito ao gozo das benesses fiscais” (Consulta da Coordenação Geral de Tributação Solução de Consulta nº 121 “Cosit”), descaracterizando, inclusive, a finalidade não lucrativa de tais organizações.

A hipótese proposta pelo trabalho foi testada por meio de pesquisa documental e

empírica. Segundo a hipótese definida na pesquisa, do ponto de vista jurídico, a realização de atividades comerciais por associações ou fundações privadas, para fins não econômicos, não encontra óbice, desde que todos os resultados financeiros sejam revertidos para a realização de seus fins institucionais, sem qualquer distribuição aos seus membros. E diante de toda o estudo realizado, conclui-se, em consonância com a hipótese apresentada pela pesquisa, que não há óbice jurídico para a realização de atividades comerciais por organizações da sociedade civil, cumpridos os requisitos legais. Ou seja, do ponto de vista jurídico, a realização de atividades comerciais por associações e fundações privadas para fins não econômicos, sem a perda da imunidade ou isenções tributárias, não encontra óbice, desde que todos os resultados financeiros sejam revertidos para a realização de seus fins institucionais, sem qualquer distribuição aos seus membros.

O capítulo 3 do estudo atrata da pesquisa empírica com representantes de organizações da sociedade civil brasileiras sobre a captação de recursos por meio da venda de produtos e serviços, para a diversificação das suas fontes de recursos. A amostra contou com o apoio de três organizações que congregam um número relevante de associações e fundações brasileiras, o Instituto doar, o Instituto Filantropia e a Associação Brasileira de Captadores de Recursos. O levantamento foi feito por meio da aplicação de questionário estruturado do tipo “survey”, abordado eixos de análise pré-determinados.

Dá análise, constatou-se que pessoas físicas são a forma de captação mais utilizada pelas organizações que responderam o questionário, seguida por empresas e institutos empresariais e depois pela venda de produtos e/ou serviços.

Quanto às principais dificuldades enfrentadas pelas OSCs para captar recursos por meio da venda de produtos e/ou serviços, constatou-se que as três principais classes assinaladas são: (i) falta de pessoal profissional no assunto (60,3%); insegurança jurídica (51%); e receio de ter prejuízo (30,5%).

Outro aspecto considerado relevante na pesquisa empírica é a importância de um plano de captação de recursos. Nesse sentido, observou-se que 64,4% das organizações que responderam contar com plano de captação de recursos vendem produtos e serviços, enquanto 35,6% das OSCs que afirmaram não ter plano de captação de recursos praticam a geração de receita própria. Dessa forma, pode-se concluir que existe uma relação significativa entre a OSC contar com um plano de captação de recursos estruturado e ter como estratégia para geração de receita a venda de produtos e serviços.

Quanto à preparação jurídica institucional estatutárias para a venda de produtos e

serviços, o resultado demonstrou que 72,3% das OSCs que responderam vender produto e/ou serviço prepararam o estatuto para essa atividade. Esse dado é bastante significativo para a pesquisa, na medida em que demonstra que as OSCs têm se preparado juridicamente para a atividade de geração de receita própria. Além disso, também é bastante relevante o resultado no sentido de que 100% das OSCs que vendem produto e/ou serviços responderam contam com advogado ou departamento jurídico. Esse percentual ressalta a necessidade de acompanhamento jurídico para a venda de produtos e/ou serviços demonstrada pelas OSCs, visto que todas declaram ter acompanhamento jurídico, de alguma forma.

Outro dado representativo da pesquisa empírica, que está alinhado à discussão atual sobre a participação societária das organizações da sociedade civil em empresas comerciais, é a insegurança jurídica quanto aos modelos societários aplicáveis para a geração de receita própria. O levantamento aponta que 51,3% das organizações responderam que consideram o modelo jurídico de participação societária de organização da sociedade civil em empresas comerciais para captação de recursos legalmente viável no Brasil, enquanto 48,7% não o consideram adequado à legislação brasileira, resultado dividido entre as duas alternativas. Tal resultado acompanha a insegurança jurídica sobre o tema no cenário brasileiro, conforme abordado no presente estudo.

Conclui-se a partir do exposto que a finalidade do trabalho foi alcançada, na medida em que abordados os temas propostos nos objetivos da dissertação. Por outro lado, dificuldades foram também evidenciadas ao longo do presente estudo, que não esgota a necessidade do aprofundamento da pesquisa quanto às implicações jurídicas na captação de recursos por organizações sem fins lucrativos. Temas a serem aprofundado nesse cenário, em pesquisas posteriores, poderiam estar relacionados justamente aos modelos jurídicos possíveis para o contexto e a relação entre tais modelos e os posicionamentos da Receita federal, além dos órgãos decisórios das diferentes instâncias da estrutura jurídica brasileira. Segurança jurídica é questão essencial para as relações no terceiro setor.

Quanto às boas práticas jurídicas e administrativas para a realização de atividades econômicas pelas associações e fundações privadas são a previsão estatutária, a classificação de acordo com o código CNAE (Classificação Nacional das Atividades Econômicas-Fiscais) correto para cada atividade comercial, a regularidade da contabilidade, a inscrição das atividades nos órgãos administrativos adequados (Fazenda Municipal, no tocante à prestação de serviços, e Fazenda Estadual, no tocante à venda de produtos) e os cuidados necessários à conquista e manutenção isenção ou o reconhecimento de imunidade, situações que devem ser

analisadas pela, ou o recolhimento efetivo dos tributos devidos.

Por fim, espera-se que a pesquisa ajude a qualificar os desafios enfrentados pelo terceiro setor no Brasil, sobretudo nos tópicos relativos à captação de recursos por meio da geração de renda própria – venda de produtos e serviços -, realizada por organizações sem fins lucrativos ou econômicos, além de colaborar com a sustentabilidade econômica dessas organizações, por meio de uma menor dependência de doações e/ou do estabelecimento de parcerias com o poder público, proporcionando uma sociedade mais justa, igualitária e que estimule o exercício da cidadania.

## REFERÊNCIAS

- ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito Administrativo**. 5. ed. Rio de Janeiro: Impetrus, 2004, p.68.
- ARNSPERGER, Christian; VAROUFAKIS, Yanis. What is Neoclassical Economics? **Autistic Economics Review**, 38, 2 -12. 2006.
- AUSTIN, J.; STEVENSON, H.; WEI-SKILLERN, J. Social and Commercial Entrepreneurship: Same, Different, or Both? **Entrepreneurship Theory and Practice**, Texas, v. 30, n. 1, p. 1-22, 2006.
- ÁVILA, Alexandre Rossato da Silva. **Curso de Direito Tributário**. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2005.
- BABBIE, Earl. **Métodos de pesquisas de survey**. Belo Horizonte: UFMG, 1999.
- BAGINSKI, C.B.; NETO, J.M. Linhas gerais sobre o princípio de legalidade administrativa. **Jus**, 2014. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/30398/linhas-gerais-sobre-o-principio-da-legalidade-administrativa>. Acesso em: 09 de novembro de 2021.
- BIASIOLI, Marcos. Participação nos lucros das entidades do Terceiro Setor. **Revista Filantropia**, n. 16, p. 28-29, jan./fev. 2005.
- BOBBIO, Norberto. **Estado, governo, sociedade**. São Paulo: Paz e Terra, 1992.
- BOMBAL, I. G. Producción, circulación y recepción de conocimientos sobre el tercer sector: nuevas preguntas. *In*: SEMINÁRIO “FILANTROPIA, RESPONSABILIDAD SOCIAL Y CIUDADANIA. **Anais...**
- BORGES, José Souto Maior. **Isenções tributárias**. São Paulo: Imprensa, 1980.
- BOTERO, O. L. T. **El estado de la investigación sobre el tercer sector y la sociedad civil en america latina y caribe**: Documento de la Red Latinoamericana y del Caribe de la Sociedad Internacional del Tercer Sector (ISTR). Agosto, 2001.
- BRACKER, J. The historical development of the strategic management concept. **The Academy of Management Review**, v. 5, iss. 2, abr., p. 219-224, 1980.
- BRASIL. **Casa Civil da Presidência da República**. Relatório Final do Grupo de Trabalho instituído pela Portaria Interministerial n.º 392/2012. 2012, p. 13-17.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação direta de constitucionalidade nº 2028-5. Relator: Min. Joaquim Barbosa. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/diarioJustica/verDecisao.asp?numDj=146&dataPublicacao=02/08/1999&incidente=3711475&capitulo=6&codigoMateria=2&numeroMateria=103&texto=704492>. Acesso em 03 de novembro de 2021.

BRODBACK, Leonardo Dicker. **Percepção de Valor em Sistemas de Informação Orientados para o Pequeno e Médio Varejo Brasileiro**. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Fundação Mineira de Educação e Cultura, Faculdade de Ciências Empresariais. Belo Horizonte, 2009.

CAPTAR Recursos No Exterior Pode Ser Uma Boa Solução. **Rede Filantropia**. Disponível em: <https://www.filantropia.org/informacao/captar-recursos-no-externo-pode-ser-uma-boa-solu%C3%A7%C3%A3o>. Acesso em 12 de agosto de 2020.

CARDOZO, José Eduardo Martins; QUEIROZ, João Eduardo Lopes; SANTOS, Márcia Walquiria Batista dos (Coord.). **Direito administrativo econômico**. São Paulo: Atlas, 2011. p. 202.

CARRAZZA, Roque Antonio., **Curso de Direito Constitucional Tributário**., 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

CHAGAS, Marco Aurélio Bicalho de Abreu. Associação sócia de uma sociedade empresarial. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, n. 4133, 25 out. 2014. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/30612>. Acesso em: 7 de agosto de 2017.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial**. São Paulo: Saraiva, 2004.

COELHO, Luiz Fernando. **Fundações públicas**. Rio de Janeiro: Forense, 1978.

COELHO, Luiz Fernando. **Teoria da Ciência do Direito**. Rio de Janeiro: Saraiva, 1974.

COMINI, G.; BARKI, E.; AGUIAR, L.T. A three-pronged approach to social business: a Brazilian multi-case analysis social businesses. **Revista de Administração**, São Paulo, v. 47, n. 3.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Manual de procedimentos contábeis para fundações e entidades de interesse social. Brasília: CFC, 2003.

DEES, J. G. **The meaning of social entrepreneurship**. Center for the Advancement of Social Entrepreneurship. Fuqua School of Business, Duke University, Durham, 2001.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 19. ed. São Paulo: Atlas, p. 489

DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito Civil Brasileiro**. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

DINIZ, Maria Helena. **Direito fundacional**. 2. ed. atual. e aum. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2009.

EVERS, Adalbert. Part of the Welfare Mix: The Third Sector as an Intermediate Area, **Voluntas**, n. 6, v. 2, p. 119 -139, 1995.

FERNANDO, Edson. Instituição sem fins lucrativos: imunidade e isenção. **ECONET editora empresarial Ltda**, 2008. Disponível em:  
[http://www.econeteditora.com.br/boletim\\_imposto\\_renda/ir-08/irpj\\_instituicao\\_sem\\_fins\\_lucrativos.php](http://www.econeteditora.com.br/boletim_imposto_renda/ir-08/irpj_instituicao_sem_fins_lucrativos.php) Acessado em 03 de novembro de 2021.

FOWLER, Floyd Jack. **Survey Research Methods**. 4. ed. Nova York: SagePublications. Inc, 2009.

FREITAS, Henrique; OLIVEIRA, Mírian; SACVOL, Amarolinda; MOSCAROIA, Jean. O Método de Pesquisa Survey. **Revista de administração**, São Paulo, v. 35, n.3, p. 105- 112, jul.-set. 2000.

GHEMAWAT, P. **A estratégia e o cenário dos negócios: texto e casos**. Porto Alegre: Bookman, 2000.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

GRAZZIOLI, Airton. **Fundações privadas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

GUEDES, Jefferson Carús. **Comentários ao Código de Processo Civil: artigos 719 ao 770**. Coleção Comentários ao Código de Processo Civil.

HAGUETTE, Teresa Maria Frota. **Metodologias qualitativas na Sociologia**. 5. ed. Petrópolis: Vozes, 1997.

HODGSON, Geoffrey. **Evolution and Institutions: On Evolutionary Economics and the Evolution of Economics**. Cheltenham /Northampton: Edward Elgar.1999.

INOJOSA, R. M.; JUNQUEIRA, L. A. P. Práticas e saberes: desafios e inovações em gestão social. **Organização & Sociedade**, Salvador: UFBA, v. 15, n. 45, p. 171-180, abr.-jun. 2008.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA; GRUPO DE INSTITUTO FUNDAÇÕES E EMPRESAS, GIFE. **Guia das melhores práticas de governança para fundações e institutos empresariais**. 2.ed. São Paulo, SP: GIFE, 2014.

JAMES, Estelle (org.). Sweden and Holland, *In: JAMES, Estelle (org.), The Nonprofit Sector in International Perspective: Studies in Comparative Culture and Policy*. Oxford: Oxford University Press, 31

JAMES, Estelle. **The Private Provision of Public Services: A Comparison of Jean**. O Método de Pesquisa Survey. *Revista de administração*, São Paulo, v. 35, n.3, p. 105- 112, jul.set. 2000.

JUNQUEIRA, L. A. P. A Gestão social: organizações parceria e redes sociais. *In:*

CANÇADO, A. C. *et al.* **Os desafios da formação em gestão social**. Palmas: Coleção Enanpegs, 2008.

LANDIN, Leilah; SCALON, Maria Celi. **Doações e trabalho voluntário no Brasil: uma pesquisa**. Rio de Janeiro: 7 letras, 2000.

LARAMARA. Laramara, Laratec. 2020. Página Inicial. Disponível em: <http://laramara.org.br/unidades-de-negocio/laratec> . Acesso em: 14 de agosto de 2020.

LEITE, Celso Barroso. **Filantropia e a contribuição social** (Trabalho apresentado ao MPAS/CEPAL), 1997.

LENZA, Pedro. **Direito Constitucional Esquemático**. 9. ed. São Paulo: Método, 2006.

LOHMANN, Roger. And a lettuce is nonanimal: Toward a positive economics of Voluntary Action. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**. v. 18 n. 4, 1989, p. 367-83.

LOPES, Laís de Figueirêdo; SANTOS, Bianca dos; BROCHARDT, Viviane. **Entenda o MROSC: Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil: Lei 13.019/2014** Secretaria de Governo da Presidência da República. Brasília: Presidência da República, 2016. 130p

LOPEZ, F. G. (org.). **Perfil das organizações da sociedade civil no Brasil**. Brasília, DF: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada - IPEA, 2018. 176 p. Disponível em: [http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/180607\\_livro\\_perfil\\_das\\_organizacoes\\_da\\_sociedade\\_civil\\_no\\_brasil.pdf](http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/180607_livro_perfil_das_organizacoes_da_sociedade_civil_no_brasil.pdf). Acesso em: jan. 2021.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

MALERBI, Diva. Imunidade Tributária. *In*: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord). **Imunidades Tributárias**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1998

MÂNICA, Fernando Borges. **Terceiro setor e imunidade tributária**. Belo Horizonte: Fórum, 2005, p.195-196.

MARQUES. Métodos de pesquisa mistos e revisões de literatura mistas: conceitos, construção e critérios de avaliação. *In*CID: R. Ci. Inf. e Doc., **Ribeirão Preto**, v. 8, n. 2, p. 4-24, set. 2017/fev. 2018.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Entidades sem fins lucrativos com finalidades culturais e filantrópicas: Imunidade constitucional de impostos e contribuições sociais – Parecer. **Caderno de Direito Tributário e Finanças Públicas**, 1994. vol. 4, p.83.

MARTINS, Ives Gandra. **Curso de Direito Tributário**. Coord. coment. Edgard Neves da

Silva. 5. ed. Belém: Cejup, 1997.

MEDAUAR, Odete. **Direito administrativo moderno: de acordo com a EC 19/98**. 15. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. p. 101.

MEIRELES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

MENDES, Michelle Diniz (coord.). **Marco Regulatório das organizações da sociedade civil**. Belo Horizonte: Fórum, 2017.

MEREGE, L. C. O terceiro setor e a nova ética empresarial. Integração. **Revista Eletrônica do terceiro setor**. Disponível em: <<http://200.18.48.123/editorial.htm>> Acesso: 05/01/2004.

MICHAELIS. Dicionário Brasileiro da Língua Portuguesa. Editora Melhoramentos, 2020. Disponível em: <http://michaelis.uol.com.br/busca?id=a2zb> . Acesso em 12 de agosto 2020).

MINTZBERG, H.; QUINN, J. B. (org.). **The strategy process, concepts, contexts, cases**. 2. ed. New Jersey: Prentice-Hall, 1991.

MURARO, Leopoldo Gomes. Termo de colaboração e termo de fomento. In: MENDES, Michelle Diniz (coord.). **Marco regulatório das organizações da sociedade civil**. Belo Horizonte: Fórum, 2017.

NEVES, J. L. Pesquisa qualitativa – características, uso e possibilidades. **Cadernos de pesquisa em administração**., São Paulo, v. 11, n. 3, 1996.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Imunidades contra impostos na constituição anterior e sua disciplina mais completa na Constituição de 1988**. 2.ed. São Paulo: Saraiva, 1992. p.18

OLIVEIRA, Gustavo Justino de. Terceiro setor: desenvolvimento social sustentável. In: CARDOZO, José Eduardo Martins; QUEIROZ, João Eduardo Lopes; SANTOS, Márcia Walquiria Batista dos (Coord.). **Direito administrativo econômico**. São Paulo: Atlas, 2011. p. 202.

OLIVEIRA, F.R.S.; MONTEIRO, J.G.R.; FOGAÇA, J.V.J. Participações Societárias e Outras Formas de Parceria à Luz da Solução de Consulta cosit nº 524/2017. Terceiro Setor em Destaque. **Revista Científica Virtual**. Edição especial, 2018.

O MÉTODO de Pesquisa Survey. **Revista de administração**, São Paulo, v. 35, n.3, p. 105-112, jul.set. 2000.

PAES, José Eduardo Sabo. A imunidade e a inconstitucionalidade da Lei nº 9.532/97. **Direito e Justiça. Correio Braziliense**. 17-8-98.

PAES, José Eduardo Sabo. A fiscalização das entidades de interesse social pelo Ministério Público. **Revista APMP da Associação Paulista do Ministério Público**. a. 2, n. 13, dez. 1997.

PAES, José Eduardo Sabo. As isenções da Lei nº 9.732/98. Direito e Justiça. **Correio Brasiliense**. 8-3-99.

PAES, José Eduardo Sabo. A imunidade e a inconstitucionalidade da Lei nº 9.532/97. Direito e Justiça. **Correio Brasiliense**. 17-8-98.

PAES, José Eduardo Sabo. A Lei do Serviço Voluntário e o Terceiro Setor. **Revista da Fundação Milton Campos**. n. 8. mar./abr. 1998.

PAES, José Eduardo Sabo. Contrato de comodato modal. **Revista da Fundação Escola Superior do MPDFT**. a. 3, n. 6, p. 236-247, jul./dez. 1995.

PAES, José Eduardo Sabo. **Fundações, associações e entidades de interesse social: Aspectos Jurídicos, Administrativos, Contábeis, Trabalhistas e Tributários**. 9. ed. São Paulo: Editora Forense, 2018, 9. ed., p. 87.

PAES, José Eduardo Sabo. **O Ministério Público na construção do estado democrático de direito**. Brasília. Brasília: Brasília Jurídica, 2003.

PANNUZIO, Eduardo; SOUZA Aline Gonçalves de. **Sustentabilidade Econômica das Organizações da Sociedade Civil: Desafios do ambiente jurídico brasileiro atual**. Fundação Getúlio Vargas, Direito, SP.

PEREIRA, Luciana. O princípio da legalidade na Constituição Federal: análise comparada dos princípios da reserva legal, legalidade ampla e legalidade estrita. **DireitoNet**, 2012. Disponível em: <http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/7125/O-principio-da-legalidade-na-Constituicao-Federal-analise-comparada-dos-principios-da-reserva-legal-legalidade-ampla-e-legalidade-estrita>. Acesso em: 08 de novembro de 2021.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser; GRAU, Nuria Cunill. **O público não-estatal na reforma do Estado**. Rio de Janeiro: FGV, 1999.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. A reforma do estado, **Correio Brasiliense** e **O Globo**, 11.1.1995.

PERRIEN, J., CHÉRON, E.J., e ZINS, M. **Recherche en marketing: méthodes et décisions**. Québec: Gaetan Morin ed., 1984.

REIS, Guilherme Guerra; LIMA, Renata Aparecida de. Imunidade Tributária para o Terceiro Setor. Compreendê-la e usá-la é um direito seu. **Filantropia**, 2016. Disponível em: 08 de

novembro de 2021.

REIS, Guilherme Guerra; LIMA, Renata Aparecida de. Imunidade Tributária das Contribuições Sociais para o Terceiro Setor. **Filantropia**, 2018. Disponível em: <https://www.filantropia.org/informacao/imunidade-das-contribuicoes-sociais>. Disponível em: 09 de novembro de 2021.

RESENDE, Tomás de Aquino. **Roteiro do Terceiro Setor, Associação e Fundações**: o que são, como instituir, administrar e prestar contas. 3. ed. rev., atual. e amp. Belo Horizonte: Prax, 2006.

REZENDE, Rafael Carvalho. **Curso de Direito Administrativo**. São Paulo, Editora Método. 2015. p. 226.

RODRIGUES, Sílvio. **Direito Civil**: parte geral. 16. ed. São Paulo : Saraiva, 1986. v. 1.

SALAMON, Lester; ANHEIER, Helmut. Social Origins of Civil Society: Explaining the Nonprofit Sector Cross –nationally. **Voluntas**, v. 9, n. 3, p. 213 -248, 1998.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado de São Paulo: m. Manual básico de repasse ao terceiro setor. 4. ed. São Paulo: **Tribunal de Contas do Estado de São Paulo**, 2016. p. 15.

SILVA, Luíza Mônica Assis. **A filantropia empresarial**: um estudo exploratório de algumas fundações metropolitanas de São Paulo. Brasília: UnB, 1996.

SOARES, M. B.; MACIEL, F. I. P. **Alfabetização no Brasil**: o estado do conhecimento. Brasília: MEC/INEP/COMPED, 2000.

SOUZA, Rubens Gomes de. **Compendio de legislação tributária**. Imprensa: São Paulo, Resenha Tributária, 1975.

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

STEINER, G. A.; MINER, J. B. **Política e estratégia administrativa**. Rio de Janeiro: Interciência, 1981.

SZAZI, Eduardo. **Fundações comunitárias e legislação brasileira**: Desenvolvimento local e fundações comunitárias em áreas urbanas. São Paulo: Fundações Tide Setubal: Gife, 2010.

SZAZI, Eduardo. **Terceiro setor**: regulação no Brasil. São Paulo: Peirópolis, 2000

TEIXEIRA, Hugo Leonardo Zaponi. Limites territoriais à atuação de entidades imunes com

vistas à obtenção de recursos. **Revista de Estudos e Pesquisas Avançadas do Terceiro Setor**, v. 3, n. 2, jul.- dez. 2016, p. 36-58.

TEIXEIRA, Wendel de Brito Lemos. **Associações civis**. Belo Horizonte: Del Rey, 2010.

VIEIRA, S. **Como elaborar questionários**. São Paulo: Atlas, 2009. 159 páginas.

VOLTOLINI, Ricardo. MRC: uma ferramenta útil para o investimento social privado. Artigo escrito para o **GIFE**, associação dos investidores sociais do Brasil. Disponível em: <https://gife.org.br/mrc-uma-ferramenta-util-para-o-investimento-social-privado/> . Acesso em 14 de agosto de 2020

XAVIER, Rodrigo. As associações sem fins econômicos podem ser empresárias?. **Consultor Jurídico**, São Paulo, 2015. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2015-jun-15/direito-civil-atual-associacoes-fins-economicos-podem-empresarias>. Acesso em: 09 de novembro de 2021.

WEISBROD, Burton. **The Nonprofit Economy**. Cambridge (MA): Harvard University Press, 1988.

YUNUS, M.; MOINGEON, B.; LEHMANN-ORTEGA, L. Building Social Business Models: Lessons from the Grameen Experience. **Long Range Planning**, v.43, p. 308-325, 2010.

PRATES, Carlos Inácio. OSCIP E O FORNECIMENTO DE MÃO-DE-OBRA TERCEIRIZADA: QUESTÃO POLÊMICA. Disponível em: [www.agu.gov.br/page/download/index/id/523957](http://www.agu.gov.br/page/download/index/id/523957) . Acesso em novembro de 2021.

**ANEXO****QUESTÕES SURVEY**

1. Qual a unidade da federação da sede da organização?

UF da sede: \_\_\_\_\_

UFs das filiais (caso existam): \_\_\_\_\_

2. Qual o ano de fundação da organização?

Ano: \_\_\_\_

3. Qual a causa adotada pela organização? \* Possível assinalar mais que uma. ( ) Assistência social

( ) Saúde

( ) Educação ( ) Cultura

( ) Meio ambiente

( ) Direitos humanos

( ) Criança e adolescente ( ) Idosos

( ) Esporte

( ) Direito dos animais

( ) Desenvolvimento local

( ) Outros. Especifique: \_\_\_\_\_

4. Qual o orçamento anual em reais? (deixar a pergunta aberta para a pessoa digitar)

Quando? No último ano? No ano de 2019, por exemplo.

( ) até 100 mil

( ) de 100 mil até 500 mil ( ) de 500 mil até 1 milhão

( ) de 1 milhão até 2,5 milhões ( ) Mais de 2,5 milhões

5. Quais as formas de mobilização de recursos? \*Marque todas as utilizadas. ( ) Pessoas físicas

( ) Empresas/Institutos empresariais ( ) Outras OSCs/Fundações

( ) Fontes internacionais

( ) Geração de renda própria (venda de produtos e serviços) ( ) Aplicações financeiras

( ) Governo (colocar Federal; estadual e Municipal)

( ) Eventos

6. Possui plano de captação de recursos estruturado?

( ) Sim

( ) Não

7. Elencar as TRÊS principais dificuldades encontradas pelas organizações da sociedade civil para captar recursos por meio da venda de produtos e/ou serviços

( ) Insegurança jurídica

( ) Muitos impostos

( ) Falta de pessoal profissional no assunto

( ) Vedação legal

( ) Falta de previsão estatutária

( ) Receio de ter prejuízo

( ) Risco de imagem

( ) Outros

8. Considerando o exemplo hipotético de uma empresa comercial com três sócios. Dois sócios são pessoas físicas e o terceiro uma OSC que recebe a distribuição de dividendos anualmente e os aplica integralmente na consecução de suas finalidades. Levando em conta este exemplo para melhor entendimento da questão, considera esse modelo jurídico/operação legalmente viável no Brasil?

( ) Sim

( ) Não

9. Com relação à questão anterior, poderia justificar brevemente a alternativa escolhida?

R.

10. A organização vende produtos e/ou serviços para captar recursos?

Sim

Não

11. Descreva brevemente o produto ou serviço que a organização comercializa

R.

12. Qual o percentual aproximado de receita com venda de produtos e serviços em 2020?

0%

até 10%

de 10% a 30%

de 30% a 50%

de 50% a 70%

Mais de 70%

13. O estatuto da organização está preparado para venda de produtos e/ou prestação de serviços?

Sim, nosso estatuto contempla a possibilidade de venda de produtos e/ou serviços

Não, nosso estatuto não foi preparado para a venda de produtos ou serviços

Não sei

14. Caso a organização venda produtos ou serviços, conta com plano de negócios escrito?

Sim

Não

15. Caso a organização venda produtos para captar recursos, qual o valor captado em reais com essa atividade em 2020?

Até 20 mil

De 20 mil até 60 mil

De 60 mil até 150 mil

Mais de 150 mil

16. Qual o custo da estrutura voltada à geração de renda (pessoal, insumos, produção de bens, etc)

Até 5 mil

De 5 mil até 10 mil

De 10 mil até 30 mil

De 30 mil até 70 mil

Mais de 70 mil

17. A organização possui equipe de captação de recursos interna estruturada com pelo menos um funcionário próprio remunerado?

Sim

Não

18. A organização tem advogado ou departamento jurídico?

Sim

Não

19. A organização tem Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social?

Sim

Não