

FUNDAÇÃO DE ENSINO “EURÍPIDES SOARES DA ROCHA”  
CENTRO UNIVERSITÁRIO “EURÍPIDES DE MARÍLIA” - UNIVEM  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**CARLA MENEZES DOS SANTOS  
FERNANDA CRISTINE DA S. FREITAS  
PATRÍCIA GONÇALVES SOUZA PIRES**

**A CONTROLADORIA APLICADA AO TERCEIRO SETOR**

MARÍLIA  
2010

CARLA MENEZES DOS SANTOS  
FERNANDA CRISTINE DA S. FREITAS  
PATRÍCIA GONÇALVES SOUZA PIRES

A CONTROLADORIA APLICADA AO TERCEIRO SETOR

Trabalho de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Fundação de Ensino “Eurípides Soares da Rocha”, mantenedora do Centro Universitário Eurípides de Marília – UNIVEM, como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador:  
Prof. Khristóferson Teixeira da Paz

MARÍLIA  
2010

SANTOS, Carla Menezes; FREITAS,  
Fernanda Cristine da S.; PIRES, Patrícia Gonçalves Souza.

A Controladoria aplicada no Terceiro Setor / Carla Menezes dos  
Santos, Fernanda Cristine da S. Freitas, Patrícia Gonçalves Souza Pires;  
orientador: Khristóferon Teixeira da Paz. Marília, SP: [s.n.], 2010.

50 f.

Trabalho de Curso (Graduação em Ciências Contábeis),  
Fundação de Ensino “Eurípides Soares da Rocha”, mantenedora do  
Centro Universitário Eurípides de Marília – UNIVEM, Marília, 2010.

1. Controladoria 2. Terceiro Setor 3. Controladoria Aplicada ao Terceiro Setor

CDD: 658.048



FUNDAÇÃO DE ENSINO "EURÍPIDES SOARES DA ROCHA"  
Mantenedora do Centro Universitário Eurípides de Marília - UNIVEM  
Curso de Ciências Contábeis.

Fernanda Cristine da Silva Freitas - 38261-2  
Carla Menezes dos Santos - 37836-4  
Patrícia Gonçalves Souza Pires - 38332-5

TÍTULO "A CONTROLADORIA APLICADA AO TERCEIRO SETOR "

Banca examinadora do Trabalho de Curso apresentada ao Programa de Graduação em Ciências Contábeis da UNIVEM, F.E.E.S.R, para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Nota: 8,0

ORIENTADOR:   
\_\_\_\_\_

Khristoferson Teixeira da Paz

1º EXAMINADOR:   
\_\_\_\_\_

Luiz Carlos Magessi Vinholo

2º EXAMINADOR:   
\_\_\_\_\_

Mario Cesar Laurete Tedesco

Marília, 02 de dezembro de 2010.

*Dedico esse trabalho a minha família que está sempre presente na minha vida e a qual é meu refúgio e minha fortaleza. Dedico, também, ao nosso querido orientador Khristóferson Teixeira da Paz que, com toda sua experiência na área, orientou-nos da melhor maneira possível, sempre presente na elaboração, com muita dedicação e compreensão para que pudéssemos fazer um excelente trabalho.*

*Obrigada professor.*

***Carla***

*Agradeço e dedico este trabalho primeiramente a Deus e a minha família que sempre me apoiou para que eu conseguisse terminar esta etapa tão importante na minha vida, agradeço também a todas as pessoas que me incentivaram e que me deram força para que eu não desistisse, estou muito feliz com este momento importante para todos nós.*

*Obrigada.*

***Fernanda***

*Dedico este trabalho especialmente para todos que ficarão até ao fim do Curso de Ciência Contábeis, pois só assim seguiremos os nossos rumos de vida e desenvolvimento de nossa cultura, se não fosse a colaboração de todos, não seríamos nada na vida. Apreendemos amar uns aos outros e a compartilhar com todos que seguirem nosso caminho.*

***Patrícia***

*Há três coisas neste mundo,  
Completamente invisíveis,  
Ninguém consegue aprová-las,  
em forma corpórea ou tangível:  
São o tempo, a vida, a morte.  
Que para nós é infalível.*

*(Getúlio Caetano Moreno, p.66, Livro: Contos Histórias e... Tema: "O tempo, a vida e a morte").*

## **AGRADECIMENTOS**

*Ao nosso orientador Khristóferson Teixeira da Paz, cuja inestimável colaboração tornou possível à elaboração deste estudo e conclusão desse trabalho com toda sua dedicação.*

*Aos nossos professores, pelos valiosos ensinamentos durante nossa caminhada, em especial o professor Luis Otávio Simões pela colaboração e preocupação para que concluíssemos essa etapa.*

*Agradecemos aos nossos amigos e familiares, e todos que de forma direta ou indireta ajudaram e torceram por nós para que pudéssemos chegar até aqui.*

Caso estejas só aproveite.  
Faça um levantamento das suas entradas e saídas.  
O que foi ganho e o que foi perda.

Na matemática da vida há enganos.  
Perdas podem ser ganhos e ganhos podem ser perdas.

Não se torture com as aparências.  
Distancie-se dos sentimentos e avalie sem envolvimento.  
Seus ganhos e suas perdas.

Quantas vezes, tempos idos, lágrimas derramastes por tão triste acontecido.  
E hoje em suas lembranças ris de si mesmo e se alegra com todo ocorrido.

É a roda da vida que gira.  
E em seu giro tudo modifica.  
Transformado nosso modo de vida.

Sendo assim, não se assuste perante as coisas ocorridas.  
Hoje é perda amanhã quem sabe ganho.  
E assim gira a roda da vida.

Monteiro Lobato



SANTOS, Carla Menezes do; FREITAS, Fernanda Cristine da S.; PIRES, Patrícia Gonçalves Souza. **A Controladoria Aplicada ao Terceiro Setor**. 2010. 62 f. Trabalho de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Centro Universitário Eurípides de Marília, Fundação de Ensino “Eurípides Soares da Rocha”, Marília, 2010.

## RESUMO

Esse trabalho teve ênfase de estudar empresa sem fins lucrativos por meio de uma Controladoria aplicada no Terceiro Setor, desde o início da contabilidade até os dias atuais, fazendo um paralelo com a controladoria no Controle Interno, Controle Financeiro, Controle de contas a receber e contas a pagar, Prestação de contas para Ministério Público, de maneira que possa constatar a verdadeira importância da controladoria dentro das entidades sem fins lucrativos.

Com o avanço da globalização, a sociedade passou por várias transformações que vêm influenciando o dia a dia das pessoas. Devido a esses acontecimentos sociais, surgiu a necessidade de várias mudanças e inovações a fim de melhorar cada vez mais a vida da sociedade, originando, assim, o Terceiro Setor. Em tal entidade, apesar de não ter fins lucrativos, é necessário que haja um controle rigoroso. Fizemos um estudo dos elementos que compõem as Empresas do Terceiro Setor, que necessitam de transparências, para tanto precisam provar que são bem controladas, para que haja um significado da gestão de empresas com finalidade de lucro, em paralelo com a gestão dos recursos das entidades sem finalidade de lucro. A Controladoria aplicada ao Terceiro Setor, nas empresas, prova que para entidades sem fins lucrativos não traz imunidade às influências estatais ou condicionamentos sociais, realizamos um embasamento no estudo dos planos de gestão das atividades dessas entidades. Após a definição desses conceitos no que se refere à constituição, legislação, aspectos sociais, elaboramos uma base da controladoria por meio de um controle bem avançado e simplificado nessas entidades sociais.

**Palavras-chave:** Controladoria, Controle interno, Terceiro setor, Contabilidade.

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 – As características das Entidades sem Fins Lucrativos .....	32
Figura 2 – As ESFL e o seu relacionamento com o meio ambiente.....	36
Figura 3 – Receitas nas entidades sem fins lucrativos .....	39
Figura 4 – Síntese das obrigações gerais .....	59

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Art. – Artigo

CCB- Código Civil Brasileiro

CAGED – Cadastro geral de empregos e desempregos

CEBAS – Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social

CIDE – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico

CLT- Consolidação das Leis de Trabalho

CNAS – Conselho Nacional de Assistência Social

COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CPMF – Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira

CRC – Conselho Regional de Contabilidade

CSLL – Contribuição sobre o Lucro Líquido

CTN – Código Tributário Nacional

DCTF – Declaração de débitos e créditos Tributários Federal

DIPJ – Declaração de informações econômico-fiscais da Pessoa Jurídica

DIRF - Declaração de Imposto de Renda

ESFL – Entidades sem fins Lucrativos

FGTS – Fundo de Garantia do Tempo de Serviços

GFIP – Guia de recolhimento do Fgts e de informações a Previdência Social

ICMS – Impostos sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços

IN – Instrução Normativa

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IRF – Imposto de Renda na Fonte

IRPJ – Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas

IRRF – Imposto sobre a Renda Retido na Fonte

LIR – Legislação do Imposto de Renda

LP – Legislação Previdenciária

MP – Ministério Público

MTE – Ministério do Trabalho e Emprego

OSCIP – Organização da Sociedade Civil de Interesse Público

OSS – Organizações Sociais

PASEP – Programa de Formatação do Patrimônio do Servidor Público

PIS – Programação de Integração Social

RAIS – Relação Anual de Informações Sociais

RFB – Receitas Federal do Brasil

UPF – Utilidade Pública Federal

## SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	15
<b>CAPÍTULO 1 – CONTROLADORIA .....</b>	<b>17</b>
1.1 CONTABILIDADE .....	17
1.1.1 A evolução da contabilidade .....	17
1.1.2 Os objetivos da contabilidade.....	18
1.1.3 O profissional contábil .....	19
1.1.4 Contador .....	19
1.1.5 Auditor.....	20
1.1.6 Analista Financeiro.....	20
1.1.7 Perito Contábil.....	21
1.1.8 Consultor Contábil.....	21
1.1.9 Professor de Contabilidade.....	21
1.1.10 Pesquisador Contábil .....	21
1.1.11 Cargos Públicos .....	22
1.1.12 Cargos Administrativos .....	22
1.2 CONTORLE INTERNO .....	22
1.2.1 Controle Interno.....	22
1.3 CONTROLADORIA.....	25
1.3.1 Sentido Amplo de Controle .....	26
1.3.2 Missão da Controladoria.....	28
1.3.3 Profissional da Controladoria.....	28
1.3.4 Informações e tomadas de decisões.....	28
<b>CAPÍTULO 2 – TERCEIRO SETOR .....</b>	<b>30</b>
2.1 DEFINIÇÃO DE TERCEIRO SETOR .....	30
2.1.1 Identidade e Caracterização das entidades sem fins lucrativos no Brasil.....	30
2.1.2 Principais características das entidades sem fins lucrativos.....	31
2.1.3 Filosofia, missão e objetivos das entidades sem fins lucrativos.....	32
2.1.4 O novo Código Civil Brasileiro e as entidades sem fins lucrativos .....	33
2.1.5 As Organizações Sociais (OSs) e as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP).....	34
2.1.6 Visão sistemáticas das entidades sem fins lucrativos.....	35
2.1.7 Prestação de contas a sociedade (accountability).....	36
2.1.8 Patrimônio Social .....	38
2.1.9 Principais fontes de recursos na formação do patrimônio social.....	39
2.1.9.1 Contribuições.....	39
2.1.9.2 Doações. ....	40
2.1.9.2.1 Restrição temporária.....	41
2.1.9.2.2 Restrição permanente .....	41
2.1.9.3 Subvenções .....	42
2.1.9.4 Receitas de aplicações financeiras.....	42
2.1.9.5 Receita de capital.....	42
2.1.9.6 Receita de vendas de produtos, mercadorias e serviços .....	43

2.1.9.7 Outras fontes de recursos.....	43
2.1.10 Extinção do patrimônio social.....	43
2.2 Aspectos Legais aplicadas as entidades sem fins lucrativos no Brasil.....	44
2.2.1 O Código Tributário Nacional.....	44
2.2.2 A legislação do Imposto de Renda (LIR).....	45
2.2.3 Contribuições para o Pis/ Pasep.....	46
2.2.4 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição sobre o Lucro Líquido (CSLL).....	47
2.2.5 Legislação Previdenciária (LP).....	47
2.2.6 Imunidade x Isenção.....	47
CAPÍTULO 3 – CONTROLADORIA APLICADA NO TERCEIRO SETOR.....	49
3.1 FLUXO DE CAIXA.....	49
3.1.1 Demonstrações contábeis.....	50
3.1.2 Demonstrações do fluxo disponível ou caixa.....	50
3.1.3 Relatórios de controle periódicos de atividades.....	51
3.1.5 Controle.....	51
3.2 CONTROLE DE CONTAS A RECEBER E CONTAS A PAGAR.....	52
3.2.1 Doações.....	52
3.1.2 O trabalho voluntário.....	53
3.1.3 Prestação de contas.....	53
3.3 OBRIGAÇÕES FISCAIS, PARA FISCAIS E OUTROS COMPROMISSOS ACESSÓRIOS DAS ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS.....	54
3.3.1 Obrigações Gerais.....	55
3.3.1.1 Ministério da Fazenda – Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).....	55
3.3.1.2 Declaração de informações econômicos-fiscais da pessoa jurídica (DIPJ).....	55
3.3.1.3 Declaração de Imposto de Renda retido na Fonte (DIRF).....	56
3.3.1.4 Declaração de débitos e créditos tributários federais (DCTF).....	56
3.3.2 Ministério do Trabalho e Emprego (M.T.E).....	57
3.3.2.1 Relação anula de informações sociais (RAIS).....	57
3.3.2.2 Guia de recolhimento do FGTS e de informações à previdência social (GFIP).....	57
3.3.2.3 Cadastro geral de empregos e desempregos (Caged).....	57
3.3.3 MINITÉRIO PÚBLICO.....	58
3.3.4 OBRIGAÇÕES DECORRETENS DOS DIVERSOS TITULOS, REGISTROS, CERTIFICADOS E QUAILIFICAÇÕES DE ÂMBITO FEDERAL.....	59
CONCLUSÃO.....	61
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	62

## INTRODUÇÃO

Hoje em dia, as constantes transformações no mundo e a necessidade de evolução fazem com que o Poder Público não consiga atingir todas as pessoas que têm necessidades na vida, mas em compensação, a cada dia, mais pessoas e empresas se conscientizam que têm de ajudar os necessitados e resolvem, por elas mesmas, ajudar da forma que podem as outras pessoas. É por esse motivo que elas abrem empresas consideradas Terceiro Setor, que são empresas sem fim lucrativo, com o objetivo apenas de solucionar os problemas sociais.

A expressão Terceiro Setor foi traduzida do inglês THIRD SECTOR (segundo o Manual Básico Repasses públicos ao Terceiro Setor, 2007), e significa empresas em que seu objetivo é uma causa social, onde seu lucro é reutilizado para a continuidade da entidade e não dividido entre os sócios, como acontece nas empresas privadas.

Ficamos felizes em saber que a cada dia este tipo de envolvimento, que podemos considerar de pessoas e não de gana por dinheiro como vemos em muitos lugares, está ganhando espaço no Brasil e no mundo, o que mostra que ainda existem pessoas que se importam com os mais necessitados e investem nestas causas nobres com o objetivo apenas de fazer o bem e satisfazer o coração. E para evitar o aproveitamento indevido, mostramos neste trabalho que estas empresas são regidas por estatutos, leis, obrigações, que evitam que pessoas de má índole participem destes eventos para benefício próprio.

No Capítulo 01, discorremos sobre a contextualização da Controladoria enfocada na contabilidade, no controle interno e controladoria desde sua origem, evolução e objetivos até nos tempos atuais. Procuramos abordar as principais entidades que formalizam a criação da sociedade civil, bem como os procedimentos adotados para isto. Também mostramos os benefícios que as entidades recebem por prestarem assistência à sociedade, desde que estejam regularmente estabelecidas como Entidades de Interesse Social.

O capítulo 02 deu ênfase ao estudo da definição do terceiro setor, desde suas origens com movimentos sociais até os tempos modernos, inclusive o surgimento e movimentos no Brasil com o intuito de esclarecer funções e métodos adotados pelos gestores na execução de seu trabalho.

No capítulo 03, visamos mostrar qual a importância da contabilidade, da controladoria no exercício destas entidades, mostramos exemplos de relatórios usados, conceitos importantes, documentos, declarações exigidas para a prestação de contas aos dirigentes e ao Ministério Público, e mostramos a importância de tais regras serem seguidas,

para evitar punições ou até mesmo o fechamento da empresa.

É tão importante a controladoria, e a própria contabilidade nestas empresas, que já foram criados manuais para evitar dúvidas e erros na aplicação de contabilidade nestas empresas.

O método utilizado em nosso trabalho foi o de pesquisa bibliográfica exploratória em que, por meio de livros, manuais, leis, artigos, coletamos dados para ter uma informação adequada do tema escolhido.

O objetivo deste trabalho é mostrar que é preciso ter controle em qualquer tipo de organização, mesmo que ela seja criada para uma causa social. Hoje em dia, muitas pessoas ainda pensam que as empresas de terceiro setor não têm este controle e que se mantêm sem uma fiscalização e sem regras a serem cumpridas.

Contamos com a colaboração do nosso professor e orientador nessa pesquisa de Trabalho de Conclusão de curso, sobre as direções que deveríamos tomar para sua elaboração.



## CAPÍTULO 1 - CONTABILIDADE

### 1.1 CONTABILIDADE

#### 1.1.1 A evolução da contabilidade

Dizem que a contabilidade é mais antiga que origem do homem. Na própria Bíblia, no seu primeiro capítulo Gênesis, relata em algumas passagens a imagem da contabilidade, uma “competição” no crescimento de rebanhos de ovelhas entre Jacó e seu sogro Labão (4.000 a.C.), pois se a riqueza de Jacó crescia mais do que a de Labão, para ter conhecimento desse fato era necessário um controle quantitativo, por mais peculiar que fosse.

Conforme MARION, (2009, p.33) a contabilidade atingiu sua maioridade no século XIII e XVI d.C., com o comércio das Índias, renascimento, mercantilismo e dentre outras, que foi consolidado pelo trabalho elaborado pelo frade franciscano Luca Pacioli que publicou na Itália, em 1494, um tratado sobre a contabilidade que ainda nos dias atuais é muito utilizado.

Mas o seu desenvolvimento foi nos Estados Unidos, no século XX, principalmente depois da depressão de 1929, com acentuação de pesquisas nessa área para melhor informar o usuário da contabilidade, sobre o crescimento de mercados de capitais, que deu conseqüências a Auditoria, uma preocupação em tornar a contabilidade uma principal ferramenta de tomadas de decisões, que foram esses e outros motivos que contribuíram para a criação da Escola Contábil americana que domina o nosso cenário contábil atual.

No Brasil, o desenvolvimento da contabilidade foi com a criação, em 1902, da Escola de Comércio Álvares Penteado em São Paulo. Também com a inauguração da Faculdade de Economia e Administração da USP em 1946, com o advento das multinacionais anglo-americanas, pois a Escola Contábil Americana começou a infiltrar em nosso país, dando uma influência muito importante no ensino da contabilidade, através do lançamento do livro de *Contabilidade Introdutória*, no início dos anos 70, por uma equipe de professores da FEA/USP.

Com o domínio da Escola Contábil Americana, iniciado com a circular nº 179/72 do Banco Central, tornou-se evidente como advento da Lei nº 6.404/76, Lei das Sociedades por Ações, “que passa a adotar uma filosofia nitidamente norte-americana”.

Iudicibus (2009), em seu livro *Teoria da Contabilidade*, Capítulo 2, define com muita propriedade o momento atual da Contabilidade brasileira:

“Uma característica atual do estágio de desenvolvimento da Contabilidade no Brasil é paradoxal: a qualidade de normas contábeis à disposição ou entidades por órgãos governamentais (devido à inoperância de nossas associações de contadores, o Governo teve de tomar a iniciativa) é claramente superior – principalmente agora com a Lei das Sociedades por Ações – à qualidade média atual dos profissionais que terão de implementar estas normas. Nossa legislação, historicamente, adianta-se sempre em relação aos homens que irão utilizá-la, isto é mais no campo contábil.”

De acordo com MARION, (2009 p.28) a contabilidade é um instrumento que fornece informações que auxilia na administração a tomada de decisões dentro e fora de uma empresa. Através da coleta de dados econômicos, financeiros deforma de mensurar, registrar relatórios sobre essas decisões. De uma forma mais abrangente a contabilidade é a linguagem dos negócios sobre seu desempenho, evolução, continuidade de uma empresa. Todas as movimentações possíveis de mensuração são registradas na contabilidade, que conseqüentemente em forma de relatórios contábeis para o conhecimento da situação da entidade aos seus interessados. Esses interessados, através de relatórios contábeis, recordam os fatos acontecidos, analisam os resultados obtidos, as causas que levaram aqueles resultados e tomam decisões em relação ao futuro.

A contabilidade tem como seu principal objetivo informações de dados, ela precisa de um bom plano de contas elaborado de acordo com a estrutura do sistema contábil, onde esse plano ordena todas as contas utilizadas pela a empresa, por natureza e que viabiliza a definição das áreas da empresa em que são incorridos os gastos.

### **1.1.2 Os objetivos da contabilidade**

As principais estruturas básicas da contabilidade tratam dos cenários, objetivos e os princípios contabilidade.

Os usuários podem ser considerados como qualquer pessoa (físicas ou jurídicas) que tenha interesse em conhecer esses dados fornecidos pela a contabilidade.

Segundo MARION (2009, p.30), Pessoa Física é a pessoa natural, é todo ser humano, é todo indivíduo (sem qualquer exceção) e a existência da pessoa física termina com a morte. Já Pessoa Jurídica e a união de indivíduos que, através de um contrato reconhecido por lei, formam uma nova pessoa, com personalidade distinta de seus membros, normalmente as pessoas jurídicas denominam-se empresas.

Esses usuários podem ser internos como gerentes, diretores, administradores e entre outros, ou externos como acionistas, governo, sindicatos e dentre outros.

Os objetivos dos usuários é avaliação da situação econômica e financeira da

entidade, num sentido mais amplo, bem como de fazer inferências sobre suas tendências futuras. Por este motivo, podemos dividir os usuários da informação do seguinte modo:

- Acionista controlador: retorno do capital comparado com o risco, valorização da empresa, lucro e dividendos;
- Administradores: retorno do capital e do ativo, otimização dos gastos realizados, otimização das decisões futuras, lucratividade do mix de produtos, participação nos lucros;
- Financiadores: capacidade de pagamento, grau de endividamento;
- Governo: tributação e arrecadação de impostos, taxas e contribuições, além da formulação de diretrizes da política econômica e das atividades do Judiciário e de agências reguladoras;
- Acionista minoritário: fluxo regular de dividendos, valorização da empresa;
- Empregados: capacidade de pagamento dos salários, perspectivas de crescimento da empresa, participação nos lucros;

### **1.1.3 O profissional contábil**

Já vimos à evolução da contabilidade agora precisamos conhecer o profissional que desempenha esta ciência, o profissional contábil, que a cada dia atua em mais áreas financeiras, administrativas e contábeis, ganhando mais espaço no mercado de trabalho.

O contador, de acordo com MARION (2009, p.30), pode ser o técnico em contabilidade, aquele que cursou contabilidade em nível técnico (médio) e o curso superior de contabilidade, o profissional chamado contador ou bacharel em Ciências Contábeis, que tem registro para exercer essa profissão no CRC (Conselho Regional de Contabilidade), tanto o contador e técnico podem ser chamados de contabilistas, e ambos são responsáveis pelo desempenho legalmente pela a contabilidade da empresa, como analistas de balanço, pesquisadores contábeis e dentre outros. Porém existem alguns cargos que só o contador pode exercer que são:

### **1.1.4 Contador**

Dentre os profissionais contábeis o mais conhecido é o contador, ele exerce várias funções da contabilidade. Geralmente, o contador abre seu próprio escritório prestando serviços de contabilidade aos seus clientes ou também trabalham em empresas fazendo a contabilidade.

Contabilidade Financeira: é a contabilidade geral, necessária a todas as empresas, fornecendo informações básicas a seus usuários e é obrigatória para fins fiscais.

Contabilidade de Custos: está voltada para ao cálculo e a interpretação dos custos dos bens fabricados ou comercializados.

Contabilidade Gerencial: voltada para fins internos, procura suprir os gerentes de um elenco maior de informações, exclusivamente para a tomada de decisões. Conhecida também como *controller*.

### **1.1.5 Auditor**

O auditor é responsável por verificar se o trabalho do contador foi bem feito, este profissional pode ser funcionário da própria empresa para verificar se está tudo correto antes de uma fiscalização do Poder Público, ou pode ser contratado para fiscalizar várias empresas.

Conforme MARION (2009 p.30), Auditoria é o exame, a verificação da exatidão dos procedimentos contábeis.

Auditor Independente: é o profissional que não é empregado da empresa em que está realizando o trabalho de Auditoria. É um profissional liberal, embora possa estar vinculado a uma empresa de Auditoria.

Auditor Interno: é o Auditor que é empregado (ou dependente econômico) da empresa em que faz o exame da Contabilidade e cuida dos contratos internos da empresa.

### **1.1.6 Analista Financeiro**

O analista financeiro analisa a parte financeira da empresa, é contratado pela empresa para uma resposta sobre a situação financeira da própria, ou por outra empresa que tem um pedido de crédito para liberar e tem dúvida sobre a situação que a solicitante se encontra no momento da transação. MARION (2009 p.30) esclarece que “analisa a situação econômico-financeira da empresa por meio dos relatórios fornecidos pela Contabilidade”. A análise pode ter os mais diversos fins: medida de desempenho, concessão de crédito, investimentos e outros.

### **1.1.7 Perito Contábil**

O perito contábil é como um fiscal que vai a empresa para verificar se há inadequações nas informações fornecidas pela empresa.

De acordo com MARION, (2009 p.30) A perícia judicial é motivada por uma questão judicial, solicitada pela justiça. O contador fará uma verificação na exatidão dos

registros contábeis e em outros aspectos - daí a designação Perito Contábil.

### **1.1.8 Consultor Contábil**

O consultor contábil é um profissional muito atualizado, pois devido as grandes mudanças na legislação, por exemplo, é procurado para acabar com dúvidas sobre a legislação societária, normas internacionais, ou até mesmo sobre a dúvida que o empresário pode ter se a empresa não melhora a situação. O consultor mostrará qual a melhor medida a ser seguida em uma determinada situação.

A consultoria, conforme MARION (2009 p.30), em franco desenvolvimento em nosso país, não se restringe especificamente à parte contábil e financeira, mas também - e aqui houve um grande avanço da profissão - à consultoria fiscal (Imposto de Renda, IPI, ICMS e outros), à consultoria na área da informática, exportação e entre outras mais.

### **1.1.9 Professor de Contabilidade**

Para ser professor ter curso superior, não só na área Contábil, como também em cursos de Ciências Econômicas, de Administração, Direito e outros, exige-se pós-graduação.

### **1.1.10 Pesquisador Contábil**

A investigação científica na contabilidade, na faculdade de Economia e Administração da USP, por meio de Departamento de Contabilidade (onde há os cursos de Mestrado e de Doutorado em Contabilidade) e da Fipecafi, temos observados o desenvolvimento de pesquisas contábeis. É uma carreira universitária muito pouco explorado no Brasil, geralmente para pessoas que optaram em se dedicar em período integral à universidade.

### **1.1.11 Cargos Públicos**

Em muitos concursos, tais como para Fiscal da Renda, tanto na área Federal, como na Estadual e na Municipal, tem havido grande contingente de contadores aprovados.

### **1.1.12 Cargos Administrativos**

Contadores que exercem cargo de assessoria, elevados postos de chefia, de gerencia e, até mesmo, de diretoria, com relativo sucesso. O contador é um elemento gabaritado para tais cargos, pois, no exercício de sua profissão, entra em contato com todos os setores da empresa. É comum afirmar que o elemento que mais conhece a empresa é o contador.

## 1.2 CONTROLE INTERNO

### 1.2.1 Controle interno

O controle interno é extremamente importante nas empresas para controlar os principais valores da empresa tais como controle de caixa, controle das contas a receber e a pagar.

“... inclui uma serie de procedimentos bem definidos que, conjugados de forma adequada, asseguram a fluidez e a organização necessárias para a obtenção de algo palpável.” (ATTIE, 2009 p.149).

O controle interno consiste em métodos usados para garantir o cumprimento das regras da empresa, ou seja, com o controle interno podemos evitar fraudes e desperdícios, já que o controle interno é feito por uma pessoa responsável e capaz de avaliar onde está o erro, onde está o excesso e onde falta empenho da empresa para assim chegar ao resultado esperado pelo administrador.

Conforme Willian Attie (2009) os vários fatores necessários para definição de controle interno são:

- Plano de organização: consiste na idéia de que a estrutura da empresa tem que ser bem dividida e balanceada, divisão funcional das operações e das responsabilidades, e ainda uma delegação de autoridade para que as responsabilidades sejam cumpridas, elas são colocadas em organogramas ou manuais. Desta maneira a autorização de uma autoridade estará separada da sua contabilização também, assim como a custódia dos bens patrimoniais deve ser separada da contabilização.
- Métodos e medidas: caminhos e os meios de comparação e julgamento para chegar ao determinado objetivo.
- Proteção do patrimônio: Salvaguarda dos interesses, ou seja, a proteção do patrimônio contra quaisquer perdas e riscos devidos a erros ou irregularidades, para a salvaguarda dos interesses é necessário à *segregação de funções* (independência para as funções operacionais), custódia física e contabilização, cada uma destas deve ser executada por pessoas e setores independentes, *sistema de aprovação e autorização* (controle das operações através de métodos de aprovações) *determinação de funções e responsabilidades* (organogramas claros), *rotação de funcionários* (rodízio de funcionários

reduzindo as fraudes), *carta de fiança* (determina aos funcionários que lidam com valores a responsabilidade pela custódia de bens e valores), *manutenção de contas de controle* (exatidão dos saldos das contas detalhadas, geralmente controladas por outro funcionário), *seguro, legislação, diminuição de erros e desperdício, contagens físicas e independentes, alçadas progressivas* (alçadas e procurações de forma escalonada, configurando aos altos escalões as principais decisões e responsabilidade, as principais decisões com principais administradores da empresa).

- Exatidão e fidedignidade dos dados contábeis: relatórios contábeis, financeiros e operacionais com informações corretas e oportunas, para uma compreensão eficaz do que se passa na empresa (documentação confiável, conciliação indica as diferenças entre as fontes de informação, equilibrando-as) análise dos itens em exame, plano de contas, tempo hábil (registro adequado em seu período de competência), equipamento mecânico (agilidade no registro das transações).
- Eficiência operacional: métodos e procedimentos bem definidos, cumprimento dos deveres e funções com a cooperação de pessoal qualificado e treinado para suas funções e supervisionado por responsáveis qualificados.
- Políticas administrativas: o sistema de regras relativas à direção dos negócios e a prática para um resultado.

Todo s os fatores se influenciam e são essenciais para um controle interno eficiente.

De acordo com ATTIE (2009, p 150),

...”o controle interno compreende todos os meios planejados numa empresa para dirigir, restringir, governar e conferir suas varias atividades com o propósito de fazer cumprir seus objetivos”.

O controle existe para que um fluxo seja seguido e os seus resultados trazem informações para que os administradores possam tomar decisões. O controle dá liberdade ao funcionário para que possa atuar em seus compromissos e buscar novos resultados porem limita a pratica desses atos para que intencionalmente ou não estes funcionários também possam tirar benefícios em seu próprio interesse.

O controle interno inclui políticas, relatórios, comitês, plano de contas, orçamentos, inventários, projetos, métodos, análise, arquivo, formulários, manuais de procedimentos, treinamento, custódia, etc.

De acordo com ATTIE (2009, p.15) “o controle interno inclui, portanto, controles

que podem ser peculiares tanto à contabilidade como à administração” como segue:

a) controles contábeis: compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos diretamente relacionados, principalmente com a salvaguarda do patrimônio e a fidedignidade dos registros contábeis. Geralmente incluem os seguintes controles: sistema de autorização e aprovação; separação das funções de escrituração e elaboração dos relatórios contábeis daquelas ligadas às operações ou custódia dos valores; e controles físicos sobre estes valores;

b) controles administrativos: compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que dizem respeito à eficiência operacional e à decisão política traçada pela administração. Normalmente, se relacionam de forma indireta aos registros financeiros. “Com freqüência abrangem análises estatísticas, estudos de tempo e movimentos, relatórios de desempenho, programas de treinamento e controle de qualidade.”

Os principais meios para um controle exato e confiável seriam:

- Documentação confiável;
- Conciliação (manutenção equilibrada entre as diferentes fontes de informação);
- Análise;
- Plano de contas;
- Tempo hábil;
- Equipamento mecânico;

Quanto ao operacional para termos um desenvolvimento harmonioso e assim eficiência nas operações são necessários:

- Seleção: pessoal qualificado;
- Treinamento: capacitação do pessoal;
- Plano de carreira: possibilidades de remuneração e promoção, incentivando e satisfazendo o pessoal;
- Relatórios de desempenho: identificação individual de cada funcionário indicando as virtudes e deficiências sugerindo alternativas;
- Relatório de horas trabalhadas;
- Tempos e métodos;
- Custo-padrão: acompanhamento do custo de produção;
- Manuais internos;
- Instruções formais: evitando dúvidas.



No controle deve haver supervisão para melhorar o rendimento do pessoal, corrigindo erros rapidamente, revisão e aprovação de pessoal capaz, e ainda uma auditoria interna.

Muitos administradores ainda não compreendem a importância do controle interno na empresa sendo bem executado poderá evitar fraudes e os desperdícios, isto porque se preocupam mais como evitar custos e benefício rápido e preocupam-se ainda em satisfazer os clientes acima de tudo acabando com os controles não sabem eles que no futuro isto pode acarretar um prejuízo a empresa.

### 1.3 CONTROLADORIA

Controladoria pode ser conceituada como o conjunto de princípios, procedimentos e métodos das ciências de administração, econômica, psicologia e principalmente de contabilidade, que se ocupam de gestão econômica das empresas, com o fim de orientá-las para informações mais abrangentes, mais eficazes.

Conforme FIGUEIREDO (2009 p.20), o objetivo da controladoria é garantir aos gestores informações adequadas ao processo decisório, fornecendo mensuração das alternativas econômicas, baseadas em um sistema de informação.

FIGUEIREDO (2009 p.20) considera, ainda, que os gestores têm o controle sobre o futuro da empresa, isso quer dizer que a qualidade das decisões de planejamentos e controle gerencial é o fator – chave do processo. A Controladoria, assim como todas as áreas de responsabilidade de uma empresa, deve esforçar-se para garantir o cumprimento da missão e continuidade da organização. Seu papel fundamental, nesse sentido, consiste em coordenar os esforços para conseguir um resultado global, isto é, superior à soma dos resultados de cada área.

Nos tempos atuais, o Controller deve ser um profissional multifuncional, ou seja, deve acumular experiências nas áreas Contábeis, Financeiras e Administrativas.

Para FIGUEIREDO (2009 p.21), existem cinco funções principais de controladoria que são: planejamento, Organização, Controle, Comunicação e Motivação.

**Planejamento:** define como um processo de reflexão que precede a ação, ou seja, é a qualidade do processo decisório visando o futuro determinado estratégico para alcançar os objetivos estabelecidos.

**Organização:** estabelecer uma estrutura para determinadas tarefas e alcançar as metas estratégicas que irá assumir responsabilidades para o desempenho de todos os

departamentos.

**Controle:** está ligado com planejamento, é um sistema de feedback, é a busca de realizações do seu planejamento com seus objetivos, decisões, ações e informações.

**Comunicação:** é uma troca de fatos, idéias, por duas ou mais pessoas, de forma mais amplas para o entendimento e é relacionada ao planejamento e controle.

**Motivação:** são as influências das pessoas e de seu comportamento, são realizações das cinco funções com finalidade com suas próprias razões.

“Deste fato podemos inferir que quanto maior é o reflexo na gestão, segundo a visão dos teóricos de controle, maiores são as chances de sucesso”.  
(FIGUEIREDO, 2009, p. 22)

### 1.3.1 Sentido Amplo de Controle

O controle é o alcance dos seus objetivos, são as mudanças empenhadas para seus planos de projeções, com isso obtenho os melhores resultados de sua Empresa. A informação que executa atinge o melhoramento de suas decisões retornando a Empresa mais eficaz e eficiente no processo administrativo.

A controladoria envolve a contabilidade de custo onde a informações de custo para decisões de planejamento e controle implica nos processo de tomadas de decisões.

“Controle implica investigação dos desvios dos objetivos planejados, assim, os níveis de desempenhos podem ser comparados aos níveis planejados, e devem ser feitas mudanças para que os níveis de desempenhos se adaptem a novas circunstâncias”.  
(FIGUEIREDO, 2009, p. 33)

Segundo a Autora, os objetivos planejados têm que ser eficaz para o desenvolvimento da Empresa, com isso os níveis de desempenhos planejados com sucesso se torna os resultados e as mudanças gerarem umas respostas apropriadas com novas informações e visão para futuro.

A controladoria, conhecida também como a contabilidade avançada ou a contabilidade gerencial, necessária na maioria das empresas, tem com profissional o controller, responsável pela execução perfeita da tarefa de controladoria.

A controladoria tem a função de implantar, coordenar, resolver problemas e assim assegurar que o resultado da empresa seja eficaz, mostrando possíveis erros e onde está o problema antes que o empresário esteja numa situação que não há mais o que arrumar, cabe a controladoria avisá-lo de forma precisa para que ele possa tomar as decisões corretas.

A contabilidade tem como fundações as escolas italiana e norte americana, a italiana mostra contabilidade como ciência já americana como processo de comunicação de informação para poder obter uma decisão eficaz.

Nos últimos anos a contabilidade saiu da função de focalizar o lucro para atuar na ajuda a tomada de decisões e a controladoria serve para isso.

A controladoria é uma unidade de caráter administrativo e o seu controller tem a função de planejar e controlar, exercendo a controladoria, ele faz avaliações internas, externas, consultorias e tem suas funções diferentes do tesoureiro que se responsabiliza pela captação de um recurso, para obter um resultado positivo na empresa.

A controladoria pode ser dividida primeiramente entre área contábil e fiscal informações fiscais, balanços a serem publicados, gestão de impostos; e planejamento e controle simulações, projeções, dados estatísticos, análise ambiental, etc.

O profissional de controladoria tem que ter o domínio de disciplinas como economia, estatística e informática. Eles têm iniciativa, visão econômica, comunicação racional, oportunidade, persistência, imparcialidade, cooperação, persuasão entre outras características.

### **1.3.2 Missão da Controladoria**

“A missão da controladoria é zelar pela continuidade da Empresa, assegurando a otimização de resultados global”.

(FIGUEIREDO, 2009, p.11).

### **1.3.3 Profissional da Controladoria**

O profissional da controladoria é o controller que controla e planeja para que a controladoria seja exercida na organização.

São muito importantes pela contribuição de administração geral da organização.

“O controller é o gestor encarregado do departamento de controladoria, seu papel é, por meio do gerenciamento de um eficiente sistema de informação, zelar pela continuidade da empresa, viabilizando as sinergias existentes, fazendo com que as atividades desenvolvidas conjuntamente alcancem resultados superiores aos que alcançariam se trabalhassem independentemente”.

(FIGUEIREDO, 2009, p. 12).

Segundo os autores, a controladoria é uma contabilidade avançada pela contabilidade gerencial, onde visa os desenvolvimentos das tecnologias e dos gestores, mas apropriados para passar informações adequadas.

No ramo do Controlle é necessário afirmar os desempenhos da função.

Conhecimentos do ramo de atividade, onde visa à estratégica que afetam o setor.

Seus objetivos, metas e suas políticas, onde visa à estratégica.

Analisar dados contábeis e estratégicos, onde visa os conhecimentos da informática.

Expressar – se oralmente e por escrito e profundo conhecimento dos princípios contábeis.

### **1.3.4 Informações e tomadas de decisões**

As informações e as tomadas decisões numa empresa são muito importantes para o sucesso da organização.

Segundo a autora Figueiredo e o autor Caggiano, as tomadas de decisões são os pontos de partidas de uma administração eficiente para funções dos objetivos, traduzidos no planejamento, capacidade de controle e determinações organizacionais satisfatória, tem com objetivo as realizações do seu controle seja externo ou interno na Empresa pelo alcance de informações gerenciais e controle operacional e planejamentos estratégicos.

“Planejamento Estratégico envolve-se com a determinação dos objetivos e metas da corporação, assim como com o desenvolvimento de padrões, políticas e estratégicas através das quais eles serão alcançados”. Esta atividade baseia-se fortemente em informação a respeito do meio ambiente, e tem padrões irregulares.

Controle gerencial é a atividade seguinte que se ocupa com a implementação do plano estratégico e assegura que os recursos necessários foram obtidos e também que estão sendo usados de maneira eficiente. Esta atividade é rítmica e segue um padrão semanal, mensal ou quadrimestral.

Controle Operacional é o processo que assegura que tarefa específica estão sendo desempenhadas com eficiências e efetividade. É uma atividade que focaliza trabalho e transação individuais, opera em tempo real (isto é, os dados são relatados á medidas que os eventos ocorrem). “Controle Operacional é assim exercido sobre o sistema operacional, isto é, inclui registro de estoques, registro de pessoal, manuseamento de dados e manutenção de registros.” (FIGUEIREDO, 2009, p. 31).

Isto significar um fluxo de informações que são baseados numa estratégica no setor de controladoria, estas decisões do controle gerencial tem seu objetivo de incorporar os planos

estratégicos conhecido pela administração que são dirigidas para investigações dos dados.

## **CAPÍTULO 2 – TERCEIRO SETOR**

### **2.1 DEFINIÇÃO DO TERCEIRO SETOR**

Este capítulo aborda a definição do Terceiro Setor, o seu surgimento e os principais acontecimentos que se deram para a consolidação dessas entidades.

Segundo Roque Citadini (Livro: Manual básico Repasse público ao Terceiros Setor 2008, p.11), o terceiro Setor é um conceito e uma expressão de linguagem ainda não reconhecida pelos brasileiros. Traduzida do inglês THIRD SECTOR, ele identifica a área pertinente e implicada com a solução das questões sociais:

- O Primeiro Setor é o Governo, representante do Estado e maior provedor das necessidades de uma coletividade;
- No Segundo Setor encontra-se a iniciativa privada, cuja competência administrativa dos meios de produção cuida da satisfação dos anseios individuais. Com falência do Estado o setor privado começou ajudar nas questões sociais;
- Deste último extrato surge o Terceiro Setor, representado por cidadãos integrados em organizações sem fins lucrativos, não governamentais, voltados para a solução de problemas sociais e com objetivo final de gerar serviços de caráter público.

#### **2.1.1 Identidade e Caracterização das Entidades sem fins lucrativos no Brasil**

O tópico a seguir relata o surgimento do Terceiro Setor no Brasil e suas características.

Relata OLAK (2010, p.1) que o conceito das Entidades sem fins lucrativos revela uns documentos que registra as características e o conjunto de regras de uma associação civil sem fins lucrativos e o lucro é a sobrevivência para qualquer tipo de entidade.

“Buscar uma definição clara e objetiva para as Entidades Sem Fins Lucrativos (ESFL) não é tarefa fácil. A expressão sem fins lucrativos, largamente usados para designar as entidades fora do contexto do Estado e do mercado (que congrega as entidades de fins econômicos), não reflete, por si só, o que são e qual o efetivo papel que desempenham no contexto social, econômico e político contemporâneo. Além disso, o próprio conceito de “lucro” é muito abrangente e, portanto, deve ser muito bem caracterizado. Ter “lucro” é uma questão de sobrevivência para qualquer tipo de entidade, com ou sem fins lucrativos”.

OLAK (2010, p.3) considera, também, que a expressão “Terceiro Setor”, de acordo

com a legislação, sempre foi sem fins lucrativos nas entidades e mercado no Brasil, porque explica no campo teórico o Terceiro Setor, buscando apoio à dimensão não econômica das relações privadas.

“A expressão Terceiro Setor, por outro lado, é a que vem encontrando maior aceitação, para designar o conjunto de iniciativas provenientes da sociedade, voltadas à produção de bem públicos. No Brasil, a expressão vigente, até mesmo por força dos diversos dispositivos contemplado na legislação pertinente, sempre foi “entidade sem fins lucrativos”. Entretanto, o campo teórico do Terceiro Setor busca respaldo, nas correntes atuais das ciências sociais que “procuram resgatar a dimensão não econômica das relações privadas, para compreender melhor a influencia de fatores como valor coletivos nas relações sociais”.

### **2.1.2 Principais características das entidades sem fins lucrativos**

As organizações não têm responsabilidades sobre o retorno dos seus investimentos, mas tem responsabilidade sobre a organização e o cumprimento da missão dessas entidades.

Segundo OLAK (2010, p. 4) “em uma organização sem fins lucrativos, a administração não tem responsabilidade de prover retorno sobre os investimentos. Em vez disso, é responsável pela realização das diretrizes propostas pela organização ou pelo cumprimento da missão estabelecida por aqueles que destinam seus fundos, sem exceder seu orçamento.”.

Relata OLAK (210, p. 4) que entidades sem fins lucrativos não são aqueles que dão rentabilidade, podem ser recursos próprio por ela gerados, ganhos e lucro, que não retorna ao patrimônio, são recursos investidos em caráter permanente. O lucro não é a razão dessas entidades, mas ele é um meio necessário para manutenção e continuidade das entidades.

“Entidades sem fins lucrativos não são aquelas que não tem rentabilidade. Elas podem gerar recursos através de atividades de compra e venda, de industrialização e venda dos produtos elaborados, e de prestação de serviços, obtendo preço ou retribuição superior aos recursos sacrificados para sua obtenção, sem por isso perderem a característica de sem fins lucrativos. O que lhes dá essa característica é o fato de não remunerarem seus proprietários (acionistas, sócios ou associados) pelos recursos por eles investidos em caráter permanente (capital social, fundo social ou patrimônio), com base nos recursos próprios por elas gerados (ganhos ou lucros), e a eles não reverterem o patrimônio (incluindo os resultados) dessas mesmas maneiras, no caso de descontinuidade”.

Segundo OLAK (2010, p. 5), entidades sem fins lucrativos são aquelas instituições formadas com propósitos sociais, educacionais, religiosos, de saúde ou filantrópicos e aquelas em que, normalmente, não existe interesse na transferência da propriedade e seus membros ou

contribuintes não recebem qualquer ganho econômico ou financeiro direto. Não buscam qualquer retorno ou ganho e é sempre criado para entender algum objetivo específico.

“Uma outras característica muito peculiar está relacionada aos seus fins institucionais ou a sua missão. A organização sem fins lucrativos existe para provocar mudanças nos indivíduos e na sociedade. Logo, o produto final (outputs) destas entidades são indivíduos transformados. Para o outros, essas entidades são agentes de mudanças humanas. Seus resultados sempre são mudanças em pessoas de comportamento, condições, perspectivas, saúde, esperanças e, acima de tudo, de sua competência e capacidade”.

“Apresentam-se, no Quadro 2.2, as principais características das entidades sem fins lucrativos”.

1	<u>Objetivos institucionais</u>	=	<i>Provocar mudanças sociais;</i>
2	<u>Principais Fontes e Recursos Financeiros Materiais</u>	=	<i>Doações, contribuições e prestação de serviços comunitários;</i>
3	<u>Lucro</u>	=	<i>Meio para atingir os objetivos institucionais e não um fim;</i>
4	<u>Patrimônio / Resultados</u>	=	<i>Não há participação / distribuição aos provedores;</i>
5	<u>Aspectos fiscais e Tributários</u>	=	<i>Normalmente são imunes ou isentas;</i>
6	<u>Mensuração do Resultado Social</u>	=	<i>Difícil de ser mensurado monetária e economicamente.</i>

Quadro 2.2 Resumo das principais características das entidades sem fins lucrativos.

### 2.1.3 Filosofia, missão e objetivos das entidades sem fins lucrativos.

Que todas as entidades existem para provocar mudanças na sociedade, ou seja, que cada uma tem sua própria filosofia de forma informal ou formal.

“explicitar a filosofia da entidade é definir clara e objetivamente por que (missão) e para que (objetivos fundamentais) a entidade existe”.

“A missão é a razão de ser de uma entidade, é o motivo de sua existência”.

De acordo com OLAK (2010, p.7), a missão anda junto com a organização para se tornar mais claro e realizar seus negócios para obter um resultado futuro com valores e crenças de caráter imaterial e emotivo para desenvolver e alcançar seus objetivos fundamentais dentro da empresa. Não há empresa sem objetivos, a empresa tem que ter objetivo básico para satisfação das necessidades dos consumidores, para garantir a



sobrevivência das mesmas.

#### **2.1.4 O novo Código Civil Brasileiro e as entidades sem fins lucrativos**

Como o Terceiro Setor esta aumentando a cada dia é importante que os interessados em fundar estes tipos de organizações conheçam o Novo Código Civil em vigor desde janeiro de 2003, que mostra informações de regras importantes para o Terceiro Setor.

“O novo código Civil Brasileiro (CCB), em vigor desde 11 de janeiro de 2003, contempla o assunto no Livro I, Título II (Das Pessoas Jurídicas). Pelo texto legal, em seu artigo 40, as pessoas jurídicas são classificadas das seguintes formas: direito público externo e direito privado. São pessoas jurídicas de direito público interno (art. 41): a União; os Estados; o Distrito Federal e os territórios, os Municípios; as autarquias, inclusive as associações públicas; as demais entidades de caráter público criadas por lei, Já as pessoas jurídicas de direito privado são (art. 44): as associações; as fundações; as organizações religiosas e os partidos públicos”.

Relata OLAK (2010, p.15) que a manifestação à organização de instituição que não tenham finalidades econômicas ou lucrativas, enquanto que o termo sociedade é reservado precipuamente para determinar a organização que tem fins lucrativos.

Inicialmente, precisamos deixar bem claro que, independentemente do nome que as entidades utilizam (Pastorais, APAEs, fundações, institutos, creches, asilos, orfanatos, centro de apoio, entre tantos outros), são considerados para o Novo Código Civil como Associações e Fundações.

Segundo Arns, Flávio (livro: Novo Código Civil das Entidades sem fins lucrativos: Adaptação do Estatuto, p. 9), o Estatuto deve indicar exatamente quais são as finalidades das entidades, pois todas as suas atividades e recursos devem ser voltados para realização destes fins. É muito importante definir as finalidades, pois, se a entidade realizar umas atividades previstas em seu Estatuto, ocorre um desvio de finalidade. Isto pode acarretar, por exemplo, devolução de recursos públicos.

#### **2.1.5 As Organizações Sociais (OSs) e as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP)**

Criada em 15 de maio de 1998 pela a Lei nº 9.637 as (OSs) e as (OSCIPs) em 23 de março de 1999 pela Lei nº9.790 ambas duas figuras inéditas com nomes muitos parecidos, sem fins lucrativos com direito privado, possuindo objetivos parecidos. Atuam no mesmo campo podendo se beneficiar de recursos públicos, porém não se confundem, pois a Lei que

trata das OSCIPs é clara ao dizer no art. 2º, item IX que as organizações sociais não são passíveis de qualificação como OSCIPs.

A OSs foi uma estratégia central do Plano Diretor da Reforma do aparelho do Estado, com o objetivo principal de permitir e incentivar a “publicação”, ou seja, a produção não lucrativa pela sociedade de bens e serviços não exclusivos do Estado. Pois pela a Lei as OSs só podem ser qualificadas as organizações sociais as pessoa jurídicas de direito privado, sendo que as atividades sejam distribuídas ao ensino, à cultura, a saúde, a preservação do meio ambiente e dentre outras.

Por outro lado, as OSCIPs, só podem ser qualificadas se os objetivos sociais tenham pelo menos umas das seguintes finalidades:

- Promoção da assistência social;
- Promoção de cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico;
- Promoção gratuita da educação e da saúde;
- Promoção da segurança alimentar e nutricional;
- Defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável;
- Promoção do voluntariado, do desenvolvimento econômico e social e do combate à pobreza;
- Experimentação, não lucrativa, de novos modelos sócio-produtivos e de sistemas alternativos de produção, comércio, emprego e credito;
- Promoção de direitos, construção de novos direitos e assessoria jurídica gratuita de interesses suplementar;
- Promoção da ética, da paz, da cidadania, dos direitos humanos, da democracia e de outros valores universais;
- Estudos e pesquisas, desenvolvimento de tecnologias alternativas, produção e divulgação de informações e conhecimentos técnicos as e científicos referentes atividades acima.

A lei das OSCIPs criou um novo instrumento jurídico, o Termo de Parceria, que fala sobre a formação do vínculo de cooperação entre as partes, para os projetos e a execução das atividades de interesse público. Uma das cláusulas essenciais do termo de parceria é a que trata de previsão expressa dos critérios objetivos de avaliação de desempenho a serem utilizados, mediante indicadores de resultado.

No caso das OSs, o instrumento que regulamenta as relações com o Poder Público é

Contrato de Gestão, no caso a entidade já nasce para e por ele. Pois o termo gestão é diferente daquele que deu origem ao termo parceria, ou seja, a OS tem a gestão de certo patrimônio público, que é cedido e ela pelo Estado, já o termo de parceria expressa outro ponto de vista.

### **2.1.6 Visão sistemática das entidades sem fins lucrativos**

Uns dos principais papéis das entidades sem fins lucrativos é desempenhar na comunidade a que servem promovendo mudanças sociais, através de desenvolvimento de uma série de atividades, valendo-se de recursos obtidos do sistema econômico e social, que, por sua vez, acolherá a *posteriori* o “produto” final deste processo pessoas transformadas.

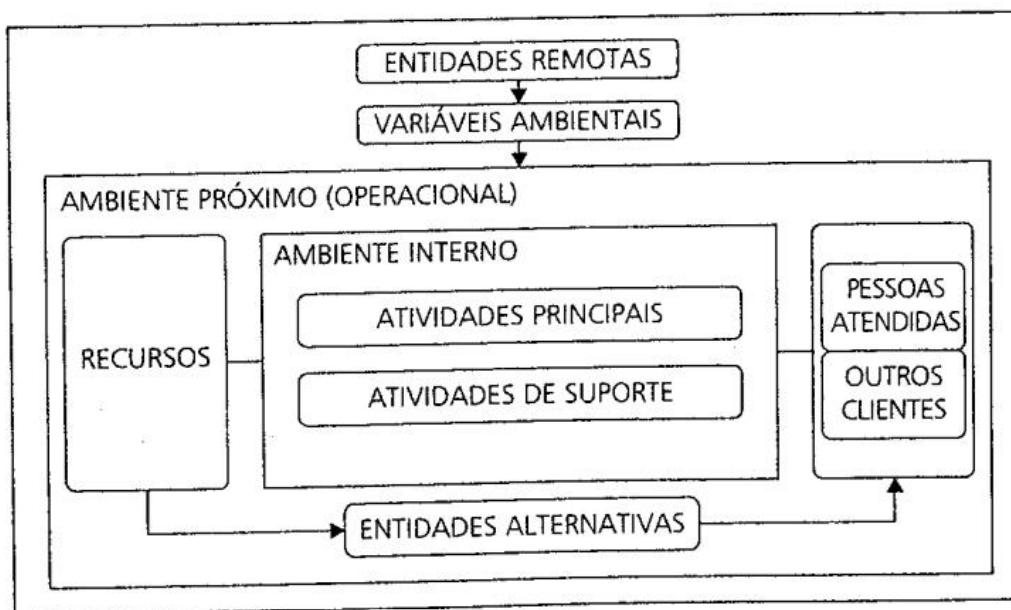
Seus resultados sempre são mudanças em pessoas como o comportamento, competência, capacidade, esperanças, cultura etc. Essas pessoas, por sua vez, são reintegradas ao sistema social.

Apesar das ESFL apresentar características peculiares referentes aos recursos e objetivos institucionais, quando comparadas às empresas com fins lucrativos, os seus subsistemas são praticamente os mesmos. É formada a partir das crenças e valores dos proprietários e dos dirigentes maiores da empresa, sendo que não possui proprietários, os patrimônios dessas entidades são formados por doações da comunidade e subvenções de entidades governamentais e não governamentais.

Os fundadores, provedores e gestores desse tipo de empreendimento, que não é só físico, mas também moral, “impõem” um conjunto de crenças e valores que nortearão a entidade como um todo, em outras palavras, influenciará na definição de um modelo de gerenciamento.

Os instrumentos institucionais auxiliam a administração a definir os motivos pelos os quais a empresa existe (missão), o que ela se propõe a fazer (propósitos) e no que ela acredita (princípios).

O ambiente total de qualquer organização é composto de três segmentos básicos: macroambiente (entidades remotas), ambiente próximo (operacional) e ambiente interno. De acordo com a tabela demonstrada:



Fonte: Figura 1.3 As ESFL e o seu relacionamento com o meio ambiente (pág.19 do Livro Contabilidade para Entidades sem Fins Lucrativos – Terceiro Setor)

São no macroambiente que se acham as variáveis ambientais, como as econômicas, políticas, legais, tecnológicas, sociais e ecológicas. Nesse ambiente não existem relações de troca entre ele e a organização.

É no ambiente próximo ou operacionais que se encontram as relações de troca entre a entidade e os públicos relevantes externos.

No caso específico das ESFL, é interessante notar que não existe a figura do concorrente, como ocorre nas empresas. Essas entidades, face aos objetivos institucionais, não disputam com outras entidades pela prestação de serviços a comunidade. Existe, sim, o que chamamos de “entidades alternativas”, que oferecem os mesmos serviços, via organizações com ou sem finalidades lucrativas.

Por fim, o ambiente interno é caracterizado por desenvolver uma série de atividades (principais e de suporte), todos os quais consumidos recursos e gerando serviços.

### 2.1.7 Prestação de contas a sociedades (accountability)

As organizações necessitam de uma transparência para os seus projetos em relação os resultados obtidos, através de relatórios de avaliação como define Marcovitch (1997:121) do Livro de Contabilidade para entidades sem fins lucrativos (terceiro setor), 2010, p.20.

“por desempenhar função de interesse público, espera-se que a organização do Terceiro Setor cultive a **transparência** quando ao seu portfólio de projetos e, também, quando aos resultados obtidos e os recursos alocados. O

diagnóstico **ex-ante** e a avaliação **ex-post** constituem instrumentos determinados para o êxito e o apoio a ser obtido em iniciativas futuras. Nesse sentido, a preparação de **relatórios de avaliação**, e a sua disseminação constituem **importantes instrumentos** de comunicação com a sociedade”.

Com essa definição do Marcovitch, ele evidencia claramente três elementos caracterizando uma nova postura gerencial e de controle aplicadas às entidades sem fins lucrativos, aqui denominados de Terceiro Setor: transparência (*accountability*), relatórios de avaliação (desempenhos) e instrumentos de comunicação (relatórios contábeis).

OLAK, 2010, p.21 define o termo *accountability*: “*como sendo a obrigação de prestar contas dos resultados obtidos, em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poderes*”.

Na atividade empresarial, os investidores “cobram” dos gestores a maximização do lucro e só consumidores, a qualidade dos bens e serviços produzidos, a preços competitivos. Caso contrário, os investidores não aplicarão mais seus recursos naquela empresa e os consumidores simplesmente deixarão de comprar seus produtos e serviços. Nas ESFL, os provedores querem saber se os recursos colocados à disposição dos gestores foram aplicados nos projetos institucionais, ou seja, se a entidade foi eficaz. Se isso não ocorrer, provavelmente tais entidades terão seus recursos restritos ou até mesmo “cortados”. Dadas tais características, a relação de *accountability* é muito forte nestas entidades.

Para OLAK, 2010, p.21:

“tendo em vista a multiplicação de associações em todos os setores, umas bem intencionadas em suas finalidades, outras de objetivos duvidosos, uma vez que, sob a aparência de altruísmo, educação, assistência social, desempenham tão somente atividades de interesse particular, ocasionando frequentemente abusos prejudiciais ao erário, necessário se torna o incremento da fiscalização dos seus atos por parte do Estado”.

Por muitos motivos, as entidades sem fins lucrativos no Brasil não cultivam a transparência. Entretanto, segundo Falconer (1999:81) p.22, “*este cenário tende a mudar. Um contexto onde as organizações passam a competir de forma mais direta por recursos públicos e privados, deverá ser com a capacidade de demonstrar posições claras e resultados concretos que as organizações conseguirão se destacar*”. Nesse sentido, a transparência tende a estabelecer-se como estratégia competitiva.

Por outro lado, a falta de transparência é, algumas vezes, proposital, no sentido de “encobrir” escândalos envolvendo alguns gestores inescrupulosos, mal-intencionados, que se

aproveitam da frouxidão da nossa legislação ou mesmo usufruindo dos benefícios fiscais concedidos a entidades que de filantrópicas só tem o nome. Trata-se, nesse caso, da “pilarantropia”, neologismo já encontrado até mesmo em documentos técnicos.

Nossa experiência em trabalhos realizadas ao longo dos anos em várias ESFL permite-nos afirmar que a comunidade, via de regra, pouco se interessa pela “prestação de contas” que os gestores apresentam.

Mudança recente na legislação tem procurando coibir escândalos dessa natureza. Uma das grandes preocupações do Conselho da Comunidade Solidária na elaboração de propostas para a modificação do chamado “*Marco Legal do Terceiro Setor*” foi com a *transparência e responsabilidade desse setor: “a expansão e fortalecimento do Terceiro Setor é responsabilidade, em primeiro lugar, da própria sociedade, a qual deve instituir mecanismos de transparências e responsabilização capazes de ensejar a construção de sua autorregulação”* segundo Mendes (1999:89) p.23 do livro *Contabilidade para entidades sem fins lucrativos (terceiro setor)*, 2010.

### **2.1.8 Patrimônio social**

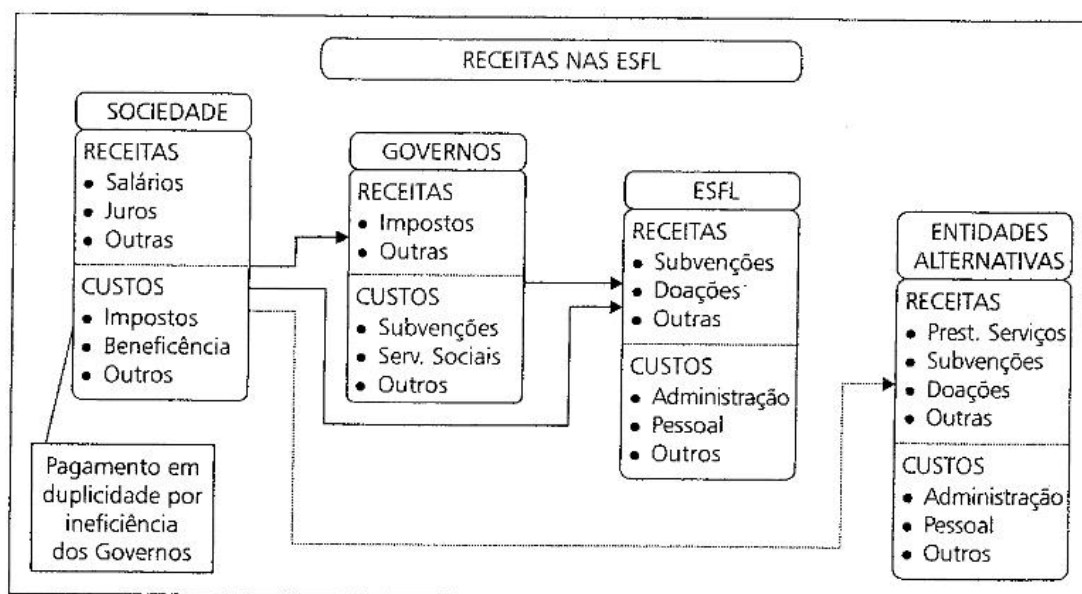
Na formação do patrimônio das empresas, os recursos próprios são captados via mercado de capitais, na forma de ações, quotas ou outros títulos, sempre com o intuito de fazê-los produzir lucros. Nas entidades em estudo, ao contrário, o patrimônio é constituído, via de regra, por contribuições, doações e subvenções, cujo contribuinte, doador ou subventor não tem por objetivo auferir lucros econômicos, mas lucros sociais.

Nas ESFL a manutenção e ampliação do patrimônio ocorrem, na sua formação por contribuições, doações e subvenções. Além disso, estes recursos podem ser acrescidos por receitas financeiras, receitas de capital e, em casos especiais, até mesmo por lucros obtidos na venda de produtos, mercadorias e serviços prestados, os quais serão, sempre, utilizados na própria manutenção das atividades.

### **2.1.9 Principais fontes de recursos na formação do patrimônio social**

A figura mostra sinteticamente como são formadas as receitas nas ESFL, com a participação dos Governos Federal, estadual e Municipal (subvenções).

Algumas ESFL existem, tão somente, porque os Governos são ineficientes na prestação dos serviços sociais a que a comunidade tem direito. Dessa forma, as pessoas, objetivando satisfazer as suas necessidades básicas (educação, saúde, lazer etc.), acabam pagando em duplicidade por estes serviços através de impostos.



Fonte: Figura 1.4 Receitas nas entidades sem fins lucrativos (pág. 26 do Livro Contabilidade para Entidades sem Fins Lucrativos – Terceiro Setor).

As principais fontes de recursos das entidades sem fins lucrativos são, basicamente, as seguintes: contribuições, doações, subvenções, receitas financeiras, receitas de capital, receita de venda de produtos, mercadorias e serviços.

### 2.1.9.1 a) Contribuições

O termo *contribuição*, de acordo com Silva (1978:435) no livro Contabilidade para entidades sem fins lucrativos (terceiro setor), 2010, p.27:

“deriva do latim *contributio*, de *contribuere* (dar para o monte, fornecer sua parte), e, na terminologia legal, não possui sentido diverso daquele que lhe vem do latim: entende-se a parte que se atribui a uma pessoa ou participação que deve ter para formação de qualquer acervo ou cumprimento de qualquer obrigação. A contribuição, em sentido comum, pode ser voluntária, a pessoa contribui com a sua parte, porque espontaneamente quer”.

No Brasil, o termo *contribuição* é contemplado na Constituição Federal no capítulo que trata do Sistema Tributário Nacional, nos arts. 145, inciso III, e 149. Trata-se da contribuição de melhoria e das contribuições sociais. São, pois, formas de captação de recursos por parte do Poder Público. A contribuição aqui é obrigatória, portanto independe da voluntariedade e espontaneidade do contribuinte.

As contribuições correspondem a recursos pecuniários oriundos de associados e outros indivíduos ou empresas que se comprometem, periodicamente (mensal, trimestral, anualmente

etc.), a contribuir com a determinada quantia, prefixada ou não, para manutenção de entidade ou para a execução de uma obra, um projeto ou atividade específicos.

A partir desta definição, é possível dividir as contribuições em duas classes distintas: Contribuições de Associados e Contribuições de Não Associados.

As contribuições de associados referem-se aos recursos pecuniários oriundos das pessoas ou empresas filiadas à entidade. São os sócios, membros, os partidários, sindicalizados etc.

Estas contribuições, cujos valores são, direta ou indiretamente, determinados pelos próprios associados, tem a conotação de uma exigibilidade para os associados.

As contribuições de não associados são os recursos pecuniários oriundos de pessoas ou empresas estranhas ao quadro social da entidade, que, por razões diversas, resolvem contribuir periodicamente com a mesma. Estas contribuições, diretamente das dos associados, não são normalmente prefixadas pela entidade. Ao contrário, o próprio contribuinte determina o valor da contribuição, que poderá ser fixo ou variável.

#### **2.1.9.2 b) Doações**

Considera-se doação, segundo o Código Civil brasileiro, art. 538, “*o contrato em que uma pessoa, por liberdade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra*”.

Segundo OLAK, 2010, p.28, “*a doação é um contrato unilateral, gratuito, consensual e solene*”.

“É unilateral, porque envolve prestação de uma só das partes, opondo-se, assim, aos contratos bilaterais em que as prestações são correspectivas. É gratuito, porque se inspira no propósito de fazer uma liberalidade, afastando-se, desse modo, dos negócios especulativos. É consensual porque se aperfeiçoa pela conjunção das vontades do doador e do donatário, em oposição aos contratos reais que implicam a entrega da coisa por uma das partes a outra. É solene, porque a lei lhe impõe forma escrita. A menos que se trate de bens moveis de pequeno valor, seguindo-se-lhe de imediato a tradição”.

Segundo o novo Código Civil, art.541, “*a doação far-se-á por escritura pública ou instrumento particular*”.

O Código Civil, entretanto, abre uma exceção a essa regra no parágrafo único do artigo em análise: “*A dotação verbal será válida, se, versando sobre bens moveis e de pequeno valor, se lhe seguir incontinenti a tradição.*”

A exceção a que se refere à lei está intimamente ligada ao custo versus o benefício. Obviamente não se justificaria um curso com escritura publica ou particular nas doações de



bens móveis de pequeno valor. O que a lei não define é o que se entende por pequeno valor.

A luz do direito civil é possível constatar, mesmo que de forma genérica, a separação das doações em dois grandes grupos: as doações com cláusulas restritivas, temporárias ou permanentes. Esta divisão é muito importante, não só para a formação do conceito de doação, mas também para fins de registro contábil da mesma.

São as restrições temporárias e permanentes, definidas conforme segue:

#### **2.1.9.2.1 Restrição temporária**

Relata OLAK (2010, p.30) “É uma restrição imposta pelo doador que permite á organização recebedora de doação gastar ou consumir os ativos doados quando especificados e que é cumprida pelo tempo decorrido ou por ações da organização”.

#### **2.1.9.2.2 Restrição permanente**

As restrições permanentes são definidas como as doações feitas pelo os doares, e forma como elas serão administradas.

Relata OLAK (2010, p.30) “É a restrição imposta pelo doador que estipula que os recursos sejam mantidos permanentemente, mas permite á organização gastar ou consumir parte ou todo rendimento (ou outros benefícios econômicos) derivados de ativos doados”.

Os termos de doações nesses casos são vistos como forma de recursos recebidos gratuitamente como dinheiro, serviços, bens, de indivíduos, empresas, ou de outras entidades sem fins lucrativos não governamentais.

#### **2.1.9.3 c) Subvenções**

As subvenções constituem-se na maior fonte de receita para muitas ESFL. É através destes recursos que muitas entidades conseguem cumprir suas finalidades sociais. Estes recursos são normalmente empregados na manutenção do patrimônio, folha de pagamento, materiais de uso e consumo, alimentação e, outras vezes, utilizados me investimentos de novos projetos.

Existem dois tipos de subvenções: as ordinárias e as extraordinárias. As subvenções ordinárias ou periódicas são recursos recebidos ordinariamente, destinados, normalmente, para fazer face às despesas de manutenção e conservação do patrimônio, folha de pagamento, compra de materiais de uso e consumo e dentre outras despesas reguladas pela a entidade.

As subvenções extraordinárias são recursos recebidos esporádica ou extraordinariamente e utilizados, via de regra, para atender a projetos específicos de reforma,

ampliação, construção de novas entidades e dentre outros.

É muito comum nas ESFL, a formação de fundos especiais para atender a projetos ou gastos específicos. Tais fundos podem ser formados por deliberação da própria entidade ou ainda, por vontade do doador ou subventor.

Quando a iniciativa de se formar um fundo específico for da própria entidade, ela também determinará as estratégias e planos para se obterem tais recursos.

#### **2.1.9.4 Receitas de aplicações financeiras**

- os juros reais auferidos ou recebidos pela entidade de eventuais clientes, por atraso de pagamento, postergação de vencimento ou outras operações similares;
- os descontos reais obtidos, oriundos normalmente de pagamento antecipados de duplicatas de fornecimentos e de outros títulos; e
- os juros reais recebidos ou auferidos, resultantes de aplicações no mercado financeiro.

#### **2.1.9.5 Receitas de capital**

De acordo com OLAK (2010, p.32) Constituem-se receitas esporádicas, oriundas da alienação de investimentos ou imobilizações. Obviamente, das receitas de capital deve-se deduzir o custo dos investimentos ou imobilizados vendidos.

#### **2.1.9.6 Receita de vendas de produtos, mercadorias e serviços**

De acordo com OLAK (2010, p.32) Algumas ESFL, para cumprir sua missão, seus propósitos sociais ou mesmo para manutenção das suas atividades, podem produzir e vender seus produtos, comercializar mercadorias adquiridas de terceiros ou, ainda, vender serviços, ou seja, como é caso de oficina profissionalizantes de mercadorias, serralheria e entre outras.

#### **2.1.9.7 Outras fontes de recursos**

De acordo com OLAK (2010, p.32) Além das fontes de recursos descritas acima, as ESFL, podem ter ainda outras fontes de recursos para auxiliar na manutenção de seus propósitos sociais, como é caso de taxas de inscrições cobradas na realização de eventos (simpósios, congressos e etc.).

#### **2.1.10 Extinção do patrimônio social**

Segundo OLAK (2010, p.32) Como ocorrem nas sociedades de fins lucrativos e econômicos, as ESFL também podem se dissolver. A dissolução se dá por parte legal da sua

existência de três formas possível: término do prazo estipulado nos seus atos constitutivos; consecução do objetivo pela a qual a sociedade foi criada; e por vontade unânime dos associados.

Uma vez dissolvida à sociedade, o rumo do patrimônio social remanescente é de acordo com o novo CCB, art. 61, dissolvida à associação se tratando que o patrimônio líquido depois de deduzidas, as quotas ou frações será destinadas a entidades de fins não lucrativos designadas no estatuto. Assim, os associados, em uma assembléia geral definem o destino do patrimônio social.

É muito comum no Estatuto Social das ESFL, vir à inclusão de um artigo que estabeleça a destinação do seu patrimônio social no caso de uma dissolução da sociedade.

Não havendo, nos atos constitutivos destas entidades, qualquer menção sobre a destinação do remanescente do patrimônio social, o caso se faz de reverte-se esse patrimônio em um estabelecimento municipal, estadual ou federal, de fins idênticos ou semelhantes.

## **2.2 Aspectos Legais Gerais aplicados às Entidades sem Fins Lucrativos no Brasil**

Segundo OLAK (2010, p.36) As leis que regem este assunto no Brasil são várias e estão na Constituição Federal, leis, atos normativos e está mudando a cada dia incluindo o Novo Código Civil, pois ainda é necessário um conceito mais transparente do que pode ou não ser considerado sem fins lucrativos no Brasil.

A constituição Federal em seu art.150diz:

“sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos municípios instituir impostos sobre: A) patrimônio, renda ou serviço, uns dos outros, B) templos de qualquer culto, C) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei”.

O art. Diz que a imunidade para estes exemplos incide apenas sobre o patrimônio, renda e serviços relacionados com os fins essenciais. A imunidade nessas empresas só será feita se elas não tiverem fins lucrativos, e forem de interesse público como assistência social, educação. O código que prevê a imunidade nessas empresas é o Código Tributário Nacional.

### **2.2.1 O código Tributário Nacional**

O Código Tributário Nacional–Lei 5172/66, de 25 de outubro de 1966 institui normas aplicadas à União, estados e municípios e encontram-se nele várias disposições importantes

sobre o direito tributário que cabe também as empresas de terceiro setor.

OLAK (2010, p.39), pondera que “não ter fins lucrativos não significa, obviamente, igualar suas receitas aos custos e despesas operacionais até mesmo porque a entidade depende de “lucro” para sobreviver. “O que não pode haver é a distribuição do lucro com os dirigentes, pois o lucro deve ser aplicado para melhoria na instituição para cumprimento do objetivo”.

As empresas sem fins lucrativos também tem Contabilidade, pois tem que haver controle das entradas e saídas da empresa, para que não haja desvio, por exemplo.

O Conselho Federal de Contabilidade, através da resol. 563, de 28/10/1983, diz:

2.1.2. A escrituração será efetuada:

- a) Em idioma e moeda corrente nacionais;
- b) Em forma contábil;
- c) Em ordem cronológica de dias, mês e ano;
- d) Com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens;
- e) Com base em documentos de origem externa ou interna, ou na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos e a prática de atos administrativos.

O CTN no artigo 9º diz que as entidades estão imunes de impostos quanto a impostos sobre rendas, patrimônio e serviços porem não é imune a outros tipos de tributação como Contribuição do Pis na folha pagamento, apresentação da DIRF (declaração de imposto de renda) anual, a Relação Anual de Informações Sociais (RAIS), entre outros.

### **2.2.2 A legislação do Imposto de Renda (LIR)**

Quanto às isenções das entidades sem fins lucrativos, a Lei 9532, de 10 de dezembro de 1997 diz que:

“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.

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e a 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 auferido em aplicações financeiras de renda fixa ou renda variável.

§3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas *a e* §3 e dos art.13 e 14(sem grifo no original).

O art. 12 citado acima diz que para ter a imunidade a empresa tem que ter alguns requisitos como não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados, aplicar os recursos integralmente na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais, assegurarem à destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades entre outros.

O art. 150 da CF diz que estão exclusas de isenção as entidades imunes, pois já estão imunes.

Segundo OLAK (2010, p.44), “o pastor, além de exercer a função de Ministro do Evangelho, é muitas vezes, o Presidente da Igreja”. Neste caso, recebe uma remuneração não pelo cargo estatutário de Presidente da Igreja, mas, sim, pela função que exerce como Ministro do Evangelho, ou seja, como já falado antes, os dirigentes não podem receber remuneração.

“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” (Lei 9532/art. 97 12, §3).

Pelas dúvidas que seja suscitada por beneficiarias da isenção do Imposto de Renda o fisco no PN CST, 11 de setembro de 1974 deu o parecer em relação às atividades que mostraram ganhos nessas entidades eis algumas:

“5. Eventual lucro de entidades recreativas ou esportivas, originado de exploração de bar ou restaurante no âmbito de suas dependências e para seus usuários, não se sujeita ao imposto de renda, dado que essa atividade proporciona melhores condições de desfrute e utilização das dependências a organização, integrando-se, pois, nos seus objetivos.

6. de modo contrário, se uma sociedade esportiva explorar linha de ônibus para transporte de associados cobrando pelo serviço prestado, deixará de merecer a dispensa legal, pois tal operação é totalmente estranha a seus fins, além de se caracterizar como atividade essencialmente econômica.

Existem mais exemplos sobre o assunto.

### **2.2.3 Contribuições para o Pis/Pasep**

As contribuições para Pis/Pasep foram instituídas pelas Leis Complementares nº7/70 e nº. 8/70, em geral as atividades sem fins lucrativos contribuem para o Pis/Pasep com a alíquota de 1% sobre o total bruto da folha de pagamento mensal dos empregados. São aplicadas nas seguintes entidades:

Templos de qualquer culto;

- i. Partidos políticos;
- ii. Instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 (9.532/97)
- iii. instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico, e as associações no art.15(9.532/97);
- iv. sindicatos, federações e confederações;
- v. serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;
- vi. conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;
- vii. Fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;
- viii. Condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; e
- ix. a Organização das Cooperativas Brasileiras e as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 §1º da Lei 5.764/71”.

Para efeito da alíquota de 1 % sobre a folha de salários, as entidades devem possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. decreto 4.524/02, art.46).

Na base de cálculo das entidades de caráter filantrópico, assistência social e educação não integram o salário família, aviso prévio indenizado, FGTS pago diretamente ao empregado na rescisão e indenização por dispensa, desde que nos limites legais. (Decreto 4524, 2002).

### **2.2.4 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição Sobre o Lucro Líquido (CSLL)**

Em geral, as entidades sem fins lucrativos estão isentas tanto da Cofins como da CSLL (9.532/97).

### **2.2.5 Legislação Previdenciária (LP)**

A Legislação Previdenciária diz sobre uma certificação das entidades social sobre os procedimentos de isenção de algumas contribuições sociais.

Segundo OLAK, 2010, p. 48:

“Pela Lei nº. 12.101/09, que dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social e regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social, a entidade beneficente certificada fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os art 22 e 23 da Lei 8212, de 24 de julho de 1991”, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

- i. 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 lhe sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos;
- ii. aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;
- iii. apresente certidão negativa ou certidão positiva, com efeito, de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS).
- iv. mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como na 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 de 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 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 nº123, de 14 de dezembro de 2006.”

Para a entidade ser isenta quanto a contribuições previdenciárias é necessário, que ela tenha o Certificado nos termos da Lei 12.101/09, que tem recomendações para consegui-lo no

site do Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS).

### **2.2.6 Imunidade x Isenção**

Imunidade é uma limitação criada por uma norma constitucional, ou seja, tem como fonte a Constituição.

Isenção é a dispensa de pagamento de tributo devido (favor fiscal), ela é decorrente de lei.



## **CAPÍTULO 3 – CONTROLADORIA APLICADA NO TERCEIRO SETOR**

Nas entidades de terceiro setor apesar de não ter fins lucrativos é necessário um controle rigoroso, com base nos controles do financiamento do fluxo de caixa através das demonstrações de contas a receber e contas a pagar localizada no departamento da tesouraria. Quer serão encaminhadas para prestação de contas ao Ministério Público na forma de relatório que consta todas as demonstrações financeiras, notas explicativas e dentre outras.

Também outro importante instrumento de transparência na gestão das entidades sem fins lucrativos é a prestação de contas através de relatórios da administração. Esses relatórios são, normalmente, compostos por elementos que identificam aspectos históricos da instituição, missão e objetivos, dados estatísticos, evolução, atividades desenvolvidas no período, principais administradores, descrição de convênios, parceiras e contratos, pessoas atendidas, planejamento para a gestão do período seguinte etc. Também integram esses relatórios demonstrações contábeis e as respectivas notas explicativas, além do parecer de auditores independentes. Segue abaixo vários controles internos e procedimentos relacionados à controladoria que as entidades sem fins lucrativos devem atentar

### **3.1 FLUXO DE CAIXA**

O fluxo de caixa corresponde ao montante recebido e gasto por uma empresa num período, demonstra os pagamentos e recebimentos.

Segundo GITMAN, 2004, p.108, o fluxo de caixa, ou seja, o sangue de uma empresa é o fator determinante básico do valor dela. O administrador financeiro deve planejar gerir, alocar conservar e monitorar este fluxo. A meta é assegurar a solvência da organização cumprindo as obrigações financeiras nas datas previstas e gerando fluxo de caixa positivo para seus associados. Tanto a magnitude quanto o risco dos fluxos de caixa gerados para os donos determinam o valor da empresa.

Para poder desincumbir-se da tarefa de criar valor para os associados, o administrador financeiro usa ferramentas tais como orçamentos de caixa e demonstrações financeiras projetadas como parte do processo de geração de fluxo de caixa positivo. Planos financeiros de boa qualidade devem resultar em fluxos de caixa livres, substanciais, que se mostrem suficientes para cumprir obrigações com credores e produzir resultados positivos para os proprietários. Sem dúvida, o administrador financeiro precisa usar procedimentos deliberados e cuidadosos de planejamento e gestão dos fluxos de caixa da entidade para

atingir o objetivo de maximização do preço da ação.

### **3.1.2 Demonstrações contábeis**

As demonstrações contábeis são informações que devem ser divulgadas pela empresa prestando contas aos sócios e acionistas, por exemplo.

Segundo Manual de procedimentos contábeis para fundações e entidades de interesse social 2008, p.88:

As demonstrações contábeis é uma importante fonte de informações para as instituições, pois elas somente podem ser elaboradas por profissional habilitado e trazer as informações completas. Além das demonstrações convencionais, como Balanço Patrimonial, Demonstração do Superávit ou Déficit do Exercício e Demonstração do Patrimônio Social, a entidade poderá elaborar outras demonstrações de natureza gerencial, como a Demonstração do Fluxo do disponível ou Caixa e Demonstração de Informações Sociais. Todas as demonstrações devem estar assinadas por contabilista habilitado e pelo responsável legal da entidade.

### **3.1.2 Demonstrações do fluxo disponível ou caixa**

A demonstração do fluxo de caixa é muito importante para a empresa, já que assim é possível um planejamento financeiro melhor, bem como a transparência na utilização de recursos estabelecidos.

Conforme Manual de procedimentos contábeis para fundações e entidades de interesse social 2008, p.77:

Apesar de ser obrigatória apenas para algum segmento da economia autorizado pelo Banco Central do Brasil, a Demonstração do Fluxo Disponível é uma informação relevante para as entidades de interesse social, desse modo, a divulgação deve ser preparada com um instrumento de transparência da gestão financeira.

A Demonstração do Fluxo Disponível apresenta a movimentação ocorrida nas contas do disponível da entidade, evidenciando de onde vieram os recursos financeiros e onde foram aplicados. Essa demonstração poderá ser apresentada por dois métodos: pelo método direto ou pelo método indireto.

Pelo método indireto é feita uma conciliação entre o superávit e déficit do exercício social e as contrapartidas da movimentação ocorrida nas contas do disponível (caixa, bancos e aplicações financeiras de liquidez imediata). Pelo método direto são demonstrações todas as contas que tiveram contrapartida com as contas do disponível.

A Demonstração do Fluxo Disponível deverá apresentar, de forma segregada, as transações relacionadas com as atividades próprias da entidade, as relacionadas com financiamento e as relacionadas com investimentos.

### **3.1.3 Relatórios de controle periódicos de atividades**

Para uma transparência adequada as empresas têm que emitir relatórios periódicos mostrando as atividades exercidas.

Conforme Manual de procedimentos contábeis para fundações e entidades de interesse social 2008, p.87:

O acompanhamento das atividades deve ser feito por meio de vários instrumentos e num espaço de tempo regularmente definido. O relatório periódico das atividades desenvolvidas, elaborado pelo órgão executivo da entidade de interesse social, traz informações de todo o funcionamento da entidade num determinado período.

Os dados do relatório de atividades devem ser confrontados com outras informações produzidas pela entidade, como: a) com o estatuto da entidade, com o objetivo de verificar se as atividades estão sendo amparadas pelas finalidades estatutárias estabelecidas; b) com as demonstrações contábeis, visando averiguar se as atividades elencadas no relatório foram devidamente registradas na contas próprias.

### **3.1.5 Controle**

Importante tipo de gestão, o controle que orienta as atividades da empresa.

Conforme Manual de procedimentos contábeis para fundações e entidades de interesse social 2008, p.87:

O instrumento de gestão que permite acompanhar e criticar o desempenho das atividades, proteger os ativos, disciplinar o relacionamento dos agentes de execução com as atividades e orientar a elaboração de informação confiável, é, normalmente, denominada controle.

O controle, quando executado de forma permanente no âmbito interno da entidade e voltado para o aperfeiçoamento da organização e segurança do patrimônio, e denominado controle interno. Quando executado de fora para dentro e, normalmente por entidade reguladora ou fiscalizadora, é denominado controle externo.

No âmbito das ESFL, o controle interno pode ser executado por uma estrutura concedida com essa finalidade ou pelas demais estruturas como conselho fiscal, conselho curador ou até mesmo pela assembléia. Já o controle externo é, normalmente, executado pelo

Ministério Público, a quem cabe as funções de efetuar diligências e exigir procedimentos por entidades fiscalizadora a quem a ESFL estiver subordinada.

A ação do controle interno no âmbito das ESFL visa manter sob controle o patrimônio, verificar o cumprimento de acordos e contratos, zelar pelo cumprimento estatutário e pelas determinações das autoridades nos âmbitos federal, estadual e municipal.

### **3.2 CONTROLE DE CONTAS A RECEBER E CONTAS A PAGAR**

O controle de contas a pagar e a receber existe, pois nem sempre as obrigações são pagas na mesma hora e nem os benefícios são recebidos no mesmo dia, por isso o registro é feito para que não se perca o controle.

Segundo Manual de procedimentos contábeis para fundações e entidades de interesse social 2008, p.17:

“A figura da filantropia tem origens muito remotas no mundo grego e quer dizer humanismo ou amor à humanidade. Este amor é traduzido em ações sociais diversas visando ao bem-estar da comunidade.”

As entidades de interesse social que compõem o terceiro setor devem ter sua escrituração e controle claramente mostrados, dessa forma para fins de evidenciarão externa tem-se a contabilidade financeira, e para fins internos a contabilidade gerencial.

As demonstrações contábeis devem ser mostradas para que se saibam se objetivo está sendo cumprido, para que não haja fraudes, nem injustiças, devem mostrar onde o dinheiro foi aplicado e inclusive o lucro gerado no fim do ano.

#### **3.2.1 Doações**

A doação é praticamente o que move a empresa de terceiro setor e pode ser feita de muitas maneiras.

Segundo Manual de procedimentos contábeis para fundações e entidades de interesse social 2008, p.67:

Dentre os acontecimentos que ocorrem numa empresa de terceiro setor a mais conhecida e que deve ser muito bem registrada é a doação, que pode ser em dinheiro, prestação de serviços, em produtos, ou até o perdão de uma dívida. A doação pode ser incondicional; sem imposição do doador para cumprimento de uma condição; ou condicional onde há este requisito.

Quanto à restrição as doações podem ser *sem restrição* (sem imposição nenhuma de condições a serem cumpridas pela entidade), *com restrição permanente* (inclui condições permanentes que se não forem cumpridas trarão penalidades e inclusive a devolução da doação caso as condições não sejam cumpridas, com restrição temporária, onde com o passar do tempo às condições deixam de existir).

### **3.1.2 O trabalho voluntário**

O trabalho voluntário é o esforço onde o indivíduo reserva parte do seu tempo para ajudar uma pessoa ou organização por simples vontade, no Terceiro Setor é muito importante já que este tipo de organização não tem condições para pagar as pessoas para trabalharem como funcionários.

O trabalho voluntário pode ocorrer em forma gratuita ou com salários menores que o de uma empresa privada, quando há um serviço específico como um professor, por exemplo, aí os valores cobrados serão os valores de mercado.

Segundo o Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social, 2008, p.17:

“A figura da filantropia tem origens muito remotas no mundo grego e quer dizer humanismo ou amor à humanidade. Este amor é traduzido em ações sociais diversas visando ao bem-estar da comunidade.”

### **3.1.3 Prestação de contas**

Esta empresa de terceiro setor tem que prestar contas à própria entidade e depois também ao Poder Público, que podem variar de acordo com os atos normativos que regem cada tipo de organização.

Geralmente estes documentos são:

1. Relatórios de atividades: relatório das atividades desempenhadas na empresa, para poder ver se o objetivo está sendo cumprido, neste relatório constam informações, que devem ser escritas de forma simplificada, de quantos beneficiados, quantos voluntários, comprovantes de realização, o relatório deve ser feito um para cada exercício financeiro e gestão mesmo que a atividade continue em outro período;
2. Demonstrações contábeis: balanços, demonstração de aplicações, *superávit ou déficit*, que devem ser feitas por um contabilista acordo com as normas aplicáveis;
3. Informações bancárias: depósitos, contas, conciliações, extratos, entre outros;

4. Inventário patrimonial: relação de bens patrimoniais móveis e imóveis da entidade. Bens de terceiros em poder da entidade e da entidade em poder de terceiros devem ser colocados no inventário a parte;
5. Declaração de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica (DIPJ): É obrigatória a apresentação, pois se não ocorrer implica em restrições com a perda da imunidade e isenção de tributos da entidade;
6. Relação anual de informações sociais (RAIS): esta relação visa ter um controle da atividade trabalhista nos pais, para fins de FGTS, PIS/PASEP, estatísticas, no caso da entidade não ter funcionários é necessário à apresentação da RAIS negativa;
7. Parecer do conselho fiscal;
8. Relatório de auditoria: feito por auditor independente exigidas pelo Ministério Publica ou pelo próprio estatuto da entidade;
9. Cópia de convênios, contrato e termo de parceria: cópia de contratos, convênios em andamento ou já concluídos com órgãos públicos ou privados para o órgão de fiscalização.

### **3.3 OBRIGAÇÕES FISCAIS, PARA FISCAIS E OUTROS COMPROMISSOS ACESSÓRIOS DAS ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS**

A empresa de terceiro setor tem obrigações que são registradas no cartório de registro civil.

Relata OLAK (2010, p.193) todas as entidades sem fins lucrativos registrados no cartório de registro civil das pessoas Jurídicas adquirem uma das formas jurídicas, que são: associações, fundação, organização religiosas ou partido político para desenvolvimento de sua atividade, e com isto tem que está cadastrado no Ministério da Fazenda para cumprir seus deveres juntos com ente público.

OLAK, 2010, p.193, expõe que:

“A existência legal das entidades sem fins lucrativos começa com registro dos seus atos constitutivos em cartório de registro civil das pessoas jurídicas. Desse modo essas organizações adquirem uma das formas jurídicas: associações, fundações, organizações religiosa ou partido político. Entretanto, para o desenvolvimento de suas atividades, as entidades deverão

ser cadastradas no Ministério da Fazenda através da Secretaria da Receitas federal do Brasil (RFB). A partir desse momento, as instituições, indistintamente, terão deveres a cumprir junto aos entes públicos, sendo que os principais serão tratados na seção referente a obrigações gerais”.

### **3.3.1 Obrigações gerais**

As empresas de terceiro setor não são isentas de todas as obrigações, mesmo sendo criada para uma causa nobre, e essas obrigações ainda podem variar pela atividade e pelas regras aplicáveis.

Relata OLAK (2010, p.194) que as empresas estão obrigadas a cumprir seus deveres pela sua forma jurídica, assim abordaremos as principais obrigações dessas organizações junto ao Ministério da Fazenda – Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), ao Ministério do Trabalho e Emprego (M.T. E) e Ministério Público.

OLAK, 2010, p. 194, expõe que:

“Uma vez constituídas legalmente, as entidades sem fins lucrativos terão obrigações gerais a cumprir junto aos entes públicos, independentemente da sua forma jurídica, ressalvando-se os deveres específicos das fundações junto ao Ministério Público, da obtenção ou não de título, certificados ou qualificações, ou do recebimento ou não de recursos governamentais”.

#### **3.3.1.1 Ministério da Fazenda – Secretaria da Receita do Brasil (RFB)**

##### **3.3.1.2 a) Declaração de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica (DIPJ)**

É a declaração de informações econômico-fiscal da pessoa jurídica, é obrigatória a todas as empresas em atividade não optantes pelo SIMPLES NACIONAL, ou seja, optantes pelo lucro presumido, e as empresas de terceiro setor também estão obrigadas a apresentar a DIPJ.

Para OLAK (2010, p.194), o prazo de entrega do DIPJ é ultimo dia útil do mês de junho do ano subsequente ao ano calendário.

OLAK, 2010, p. 194, pondera que:

“Essa declaração a que se refere à mencionada lei é a DIPJ, instituída pela Instrução Normativa (IN) da RFB 127/1998, sendo um importante instrumento informacional que deve ser entregue á RFB. É um documento exigido não só para empresa, mas também para outros tipos de organizações, inclusive para as entidades sem fins lucrativos”.

### **3.3.1.3 b) Declaração de Imposto de Renda retido na fonte (DIRF)**

Relata OLAK (2010, p.195) As entidades sem fins lucrativos e outras pessoas Jurídicas são obrigadas a entregarem e apresentação da DIRF á RFB. A declaração faz. Por meio da Internet utilização dos programas gerados DIRF os documentos devem ser entregue anualmente.

OLAK, 2010, p. 195, explicita que:

“As entidades sem fins lucrativos e outras pessoas jurídicas e físicas são obrigadas a entregarem a DIRF á RFB, desde que tenham pago ou creditado rendimentos que só tiveram retenção do Imposto de Renda na Fonte (IRF), ainda que em um único mês do ano calendário a que se referir a mencionada declaração. Além disso, as pessoas jurídicas que tenham efetuado retenção da CSSL, da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep sobre pagamento efetuados a outras entidades também ficam obrigadas á apresentação da DIRF”.

### **3.3.1.4 c) Declaração de débitos e créditos tributários federais (DCTF)**

A DCTF é uma obrigação tributaria acessória devida por todas as pessoas jurídicas devidas pelo imposto de renda no lucro real e presumido a partir dos limites estabelecidos em lei.

OLAK, 2010, p. 195, considera que:

“Essa declaração tem por finalidade apresentar á RFB informações relativas aos valores devidos dos impostos e contribuições federais (débitos), e os respectivos valores de créditos vinculados (pagamento, compensação, parcelamento, etc.), referentes à Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), Imposto sobre a Renda Redito na Fonte (IRRF), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativo a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF), Contribuição social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o PIS/PASEP, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de crédito e direitos de natureza financeira (CPMF) e Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE)”.

OLAK, 2010, p. 196, afirma que:

“A partir de 2007 (informações relativas a 2006), todas as entidades sem fins lucrativos estão obrigadas a entregar a DCTF, mesmo que não tenham valor a declara”.



### **3.3.2 Ministério do Trabalho e Emprego (M.T. E)**

#### **3.3.2.1 a) Relação anual de informações sociais (RAIS)**

A relação anual de informações sociais (RAIS) serve para controlar estatísticas de emprego, FGTS, está instituída pelo Decreto 76.900/75.

OLAK, 2010, p. 196, expõe que:

“Todas as pessoas físicas ou jurídicas, inclusive as entidades sem fins lucrativos, com ou sem empregos (neste último caso temos a Rais Negativa), estão obrigadas a entregar a declaração da Rais”.

#### **3.3.2.2 b) Guia de recolhimento do FGTS e de informações á previdência social (GFIP)**

A guia de recolhimento do FGTS e de informações a previdência social (GFIP) serve para os vínculos dos segurados da Previdência Social.

OLAK, 2010, p. 197, considera que:

“A finalidade da GFIP é fornecer ao governo informações sobre os empregados, suas remunerações etc., além de apresentar dados de interesse de previdência social, como informações relativas aos fatos geradores de contribuições previdências”.

“A GFIP deve ser apresentada por todas as pessoas físicas ou jurídicas sujeitas ao recolhimento do FGTS ou as contribuições e/ ou informações á Previdência, inclusive entidades sem fins lucrativos”.

Relata (Olak/Nascimento, Contabilidade para Entidades sem fins lucrativos, p.197) As informações podem ser apresentadas por meio magnético, através do programa distribuído pela Caixa Econômica Federal, ou através de formulário pré-emitido, igualmente distribuído pela Caixa ou adquirido no comércio.

#### **3.3.2.3 c) Cadastro geral de empregos e desempregos (Caged)**

O cadastramento dos funcionários é uma importante função dentro das ESFL, para que o Ministério do Trabalho fica ciente de todas as movimentações obrigatórias feitas pelas essas entidades.

Relata OLAK (2010, p.197) que “Todas as entidades sem fins lucrativos que tenham admitido, desligado ou transferido empregado com contrato de trabalho regido pela CLT

(Consolidação das Leis do Trabalho), devem informar mensalmente ao Ministério do Trabalho e Emprego (MTE) essas movimentações ocorridas em seu quadro de empregados”.

### **3.3.3 MINISTÉRIO PÚBLICO (MP)**

É o órgão do Estado que acompanha rigorosamente todas as demonstrações contábeis feitas nessas entidades, através de uma fiscalização bem feita com relatórios mensalmente e as obrigações gerais a que estão sujeitas essas entidades.

OLAK, 2010, p. 198, expõe que:

“O código Civil, no art. 66, atribui ao Ministério Público dos Estados o velamento pelas fundações, caso elas funcionem no Distrito Federal, ou em Território, caberá o encargo ao Ministério Público Federal, entretanto, se estenderem à atividade por mais de um Estado, a obrigação será, em cada um deles, do respectivo Ministério Público”.

OLAK, 2010, p. 199, salienta que No Quadro 6.1, encontra-se uma síntese das obrigações gerais a que estão sujeitas as entidades sem fins lucrativos.

Quadro 6.1 Síntese das obrigações gerais

Obrigações Gerais	Entidades sem fins lucrativos (ESFL) estão sujeitas a essas obrigações gerais	Periodicidade
<b>RFB</b>		
DIPJ	Todas as entidades imunes ou isentas.	Anual
DIRF	Entidades imunes ou isentas que tenham pagado ou creditado rendimentos que sofreram retenção dos impostos.	Anual
DCTF	Todas as entidades imunes ou isentas.	Mensal ou Semestral
DACON	Entidades imunes ou isentas cujo valor mensal das contribuições a serem informadas na DACON seja superior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais).	Mensal ou Semestral
<b>M.T.E</b>		
RAIS	Todas as ESFL, com ou sem empregados.	Anual
GFIP	ESFL sujeitas ao recolhimento do FGTS ou as contribuições e/ ou informações á Previdência Social	Mensal
CAGED	ESFL que tenham admitido, desligado ou transferido empregado com contrato de trabalho regido pela CLT.	Mensal
<b>MP</b>		
Exame dos atos constitutivos	Fundações	No momento da constituição
Prestação de contas	Fundações	Anual

Fonte: Livro Contabilidade para Entidades sem Fins Lucrativos – (Terceiro Setor)

### **3.3.4 OBRIGAÇÕES DECORRENTES DOS DIVERSOS TÍTULOS, REGISTROS, CERTIFICADOS E QUALIFICAÇÕES DE ÂMBITO FEDERAL**

São os registros feitos pelas as entidades de acordo com os documentos de controle elaborados pelos administradores, ou seja, os certificados, qualificações e dentre outros.

Conforme OLAK, 2010, p. 200, expõe: Esses títulos, registros, certificados e qualificações de âmbito federal são:

- Título de Utilidade Pública Federal (UPF);
- Registro no conselho nacional de assistência social (CNAS);
- Certificados de Entidades Beneficente de assistência social (Cebas);

- Qualificação como Organização Social (OS)
- Qualificação como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip).

Relata OLAK (2010 p.200) que após a sua constituição, a entidade sem fins lucrativos poderá requerer esses títulos, registros, certificados e qualificações, ressalvando-se, entretanto, que a qualificação como Organização Social não é acessível a essas organizações como ocorre com os demais. Para solicitar esses enquadramentos legais, entidade deverá observar os requisitos necessários a sua obtenção, bem como as obrigações decorrentes.

OLAK (2010, p.202) afirma que no registro no Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) serão apreciadas no Ministério: entidades de área de saúde, entidades educacionais e desenvolvimento Social e Combate a fome. Benefícios é possibilidade de requerer isenção de recolhimento da cota patronal da contribuição previdenciária, observando outros requisitos legais. Obrigações é aplicação das rendas, apresentação certidão negativa ou certidão positiva com efeito negativa de débito, manter a escrituração contábil regular, conservação de documentos pelo prazo de 10 (dez) anos, cumprimento de obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária e presentes as demonstrações contábeis.

OLAK, 2010, p. 207, expõe que:

“Considera-se sem fins lucrativos: a pessoa jurídica de direito privado que não distribui, entre os seus sócios ou associados, conselhos, 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 na consecução dos respectivos objetivos sociais”.

*“Todas as instituições sem fins lucrativos têm algo em comum: são agentes de mudança humana. Seu produto é um paciente curado, uma criança que apreende um jovem que se transforma em um adulto com respeito próprio; isto é, toda uma vida transformada”.* (Peter F. Drucker do livro Contabilidade para Entidades sem Fins Lucrativos Terceiro Setor, 2010 p. 1).

## CONCLUSÃO

O Terceiro Setor vem ganhado espaço no nosso país, com o advento da globalização, mas governantes públicos vêm se importando com as instituições sem fins lucrativos e a sua importância grandiosa dentro de uma sociedade. Pois é por meio desses projetos que nosso planeta azul fica ainda mais azul com a fraternidade dessas empresas que fornecem uma parte do seu patrimônio para a realização dessas instituições que fazem um papel excelente para o custo melhor de vida dos nossos semelhantes.

A sociedade vem contribuindo muito com o crescimento do Terceiro Setor, as pessoas estão se informando, atualizando e explorando esse assunto que vem crescendo muito com os avanços da modernidade. Grandes empresas estão se simbolizando sobre isso e contribuindo com essas entidades que vêm ganhando seu espaço no clico administrativos dos negócios, para melhoramento do nosso país. Porém, essas entidades ainda precisam de muitos incentivos, pessoal bem qualificados nesses assuntos e preparados, pois se trata de uma abordagem muito séria e importante, mas esses incentivos na maioria das vezes vêm de parte privadas e não públicas, nas quais, deveria se importar mais com o bem estar da população, por meio de mais oportunidade, espaço, amplitude, etc.

Muitas empresas vêm se importando muito, e com os benefícios que elas podem proporcionar, porém, as mesmas precisam de um controle exatamente rigoroso acompanhado através de uma controladoria avançada com auditores internos muito competentes e especialistas nessas áreas. Além do mais, a controladoria tem uma função essencial dentro dessas entidades e sem elas o Terceiro Setor não teria evoluído tanto, pois ela é a base, o alicerce dessa evolução que tem seu papel exemplar de fiscalizar, controlar, gerenciar para que nada saia errado e ocorram fraudes. Sem dúvida esse é um fator que vai crescer muito no nosso país com o decorrer dos anos, e cada vez mais representantes se preocuparam com os benefícios extraordinários que isso pode provocar na sociedade e a grandeza que pode garantir um planeta muito melhor.

## REFERÊNCIAS

AFILIADA, Clovis Luis Padoveze. **Controladoria Estratégica e Operacional (Conceitos, Estrutura, Aplicação).**

Edita Afiliada

ATTIE, Willian. **Auditoria Conceitos e Aplicações**

2009 Editora Atlas

CITADINI, Antonio Roque. **Manual Básico – Repasses Públicos ao Terceiro Setor,** Tribunal de Contas Estado de São Paulo, 2007.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria Teoria e Prática**

Editora Atlas

GITMAN, Lawrence Jeffrey. **Princípios de Administração Financeira**

10 edição: São Paulo Addison Wesley, 2004

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**

10 edição São Paulo: Editora Atlas, 2009.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**

14 edição São Paulo: Editora Atlas, 2009.

OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo. **Contabilidade para Entidade sem Fins Lucrativos – Terceiro Setor**

3º Edição, Atlas, 2010.

SANTOS, Jose Luiz dos; SCHIMIDT, Paulo; GOMES, Jose Mario Matsumura. **Fundamentos de Auditoria Contábil**

Vol. 19 Editora Atlas, 2006

SZUUSTER, Natan; CARDOSO, Ricardo Lopes; SZUSTER, Fortunée Reechtman; SZUUSTER, Fernanda Rechtman; SZUSTER, Flavia Rechtman. **Contabilidade Geral: introdução a Contabilidade Societária**

2 edição São Paulo: Editora Atlas, 2009.