

ETEC “PROFA. ANNA DE OLIVEIRA FERRAZ”

Contabilidade

Ana Carolina Zanardi

Elias Michael

A CONTABILIDADE DO TERCEIRO SETOR

**Araraquara
2018**

**Ana Carolina Zanardi
Elias Michael**

A CONTABILIDADE DO TERCEIRO SETOR

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado a ETEC "Prof.^a Anna de
Oliveira Ferraz", do Centro Estadual de
Educação Tecnológica Paula Souza,
como requisito para a obtenção do título
de Técnico em Contabilidade sob a
orientação do (a) Professor (a) Tiago Luiz
Hilario.

**Araraquara
2018**

Ana Carolina Zanardi

Elias Michael

A CONTABILIDADE DO TERCEIRO SETOR

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Etec Profa. Anna de Oliveira Ferraz como exigência parcial para obtenção do título de **Técnico em Contabilidade**.

Aprovado em ____ de _____ de 201____.

Banca Examinadora:

Tiago Luiz Hilário

Prof. Orientador: _____

Geraldo Antonio Agustoni

Prof. Avaliador: _____

Paulo Cezar Piva

Prof. Avaliador: _____

Dedicamos esta obra a todos os formandos do curso Técnico em Contabilidade para que sirva como inspiração aos seus futuros projetos.

AGRADECIMENTO

Á Deus primeiramente por ser essencial em nossas vidas, aos nossos pais e familiares por darem a oportunidade que eles não tiveram, por nos dar forças a todo o momento para continuarmos a lutar pelos nossos sonhos e por nos amarmos muito.

A EtecProf^a Anna de Oliveira Ferraz por abrir as portas para nós e permitir ampliar nossos conhecimentos.

Aos professores que nos acolheram e passaram todo o seu conhecimento não só da área mais também suas experiências de vida, para servir como lição e ajudar a todos.

Aos colegas de classe maravilhosos que conhecemos, pelas risadas e maneiras divertidas que levamos todo o período do curso e também toda a ajuda que deram a nós em todos os momentos.

E aos demais que contribuíram para a conclusão do TCC.

O lucro do nosso estudo é tornarmo-nos
melhores e mais sábios.

MICHEL DE MONTAIGNE

RESUMO

Chamamos de “terceiro setor” as Organizações não governamentais (ONGS), mantidas pela iniciativa privada, não possuindo fins lucrativos, mas que congregam as Organizações que, embora prestem serviços públicos, produzem e comercializam bens e serviços, não são estatais, nem visam ao lucro financeiro. Mas, sim, ao bem estar social, por meio de atividades filantrópicas, culturais, recreativas, religiosas e artísticas.

O presente projeto tem por finalidade evidenciar a importância da contabilidade para os diversos setores constituídos no Brasil, sendo eles públicos ou privados, tendo ou não como objetivo principal o lucro. Revelando o papel fundamental que o Contador tem para a transparência das atividades e para a tomada de decisões.

Palavras-chave: Terceiro setor. Organizações. Públicos. Social. Contador. Decisões.

ABSTRACT

We call the "third sector" the Non- Governmental Organizations (NGOs), maintained by private initiative, not for profit, but congregation organizations that, although providing public services, produce and market goods and services, are not state-owned, nor do they financial profit. But, yes, to social welfare, though philanthropic, cultural, recreational, religious and artistic arenas.

The purpose of this project is to highlight the importance of accounting for the various sectors constituted in Brail, whether public or private, whether or not the main objective is profit. Revealing the fundamental role that the Accountant has for the transparency of activities and for making decisions.

Keywords: Third Sector. Organizations. Public. Social. Accountant. Decisions

Lista de Figuras

Figura 1- Demonstrativo de interação entre os setores	18
--	----

Lista de Tabela

Tabela 1- Classificação das entidades sem fins lucrativos	21
Tabela 2- Público alvo das entidades do terceiro setor	35

Lista de Gráficos

Gráfico 1- Número de empregados da Fasfil em 1996, 2002 e 2005	19
Gráfico 2- Distribuição da Fasfil por região, em 2005	20

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	13
1. TERCEIRO SETOR	16
1.1. Terceiro Setor no Brasil	22
2. CARACTERÍSTICAS DO TERCEIRO SETOR	25
2.1. Entidades que compõem o Terceiro Setor	26
2.1.1. Associação	27
2.1.2. Fundação	28
2.1.3. ONGs	29
2.1.4. Cooperativas	30
2.1.5. Certificados e Titulações	31
2.1.6. OSCIPs	31
2.1.7. Organizações Sociais	32
2.1.8. Certificado de Entidade Beneficentes de Assistência Social- CEBAS ..	33
2.1.9. Título de Utilidade Pública	33
3. IMPORTÂNCIA DAS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR	35
3.1. Normas brasileiras de Contabilidade, aplicáveis ao Terceiro Setor	36
4. ASPECTOS REGULATÓRIOS DAS ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS	39
4.1. Obrigações Jurídicas das Entidades sem fins lucrativos	39
4.2. Obrigações fiscais das entidades sem fins lucrativos	41
5. CONTABILIDADE PARA ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS	43
6. O CONTADORE E A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL	44
CONCLUSÃO	47
REFERÊNCIAS	48
ANEXOS	49

INTRODUÇÃO

A sociedade contemporânea apresenta diversas mudanças nos campos econômicos, político, cultural e social no decorrer do tempo, ocorrendo então alterações nas formas em que as instituições eram organizadas.

Nas ultimas décadas, a globalização dos mercados vem sofrendo grandes transformações políticas e econômicas, decorrente da interação dos mercados entre alguns países, gerando uma maior circulação de pessoas, bens e serviços, por conta dos avanços da tecnologia.

As mudanças provocadas pela globalização afetam principalmente a economia, assim, o produto nacional brasileiro passa a ser disputado com os produtos importados, obrigando as empresas a melhorarem a qualidade do produto, porém, baixar o seu valor, mas para isso, é necessário que tal empresa produza mais com menos recursos, aderindo então as máquinas, aumentando o numero de desemprego. Essas mudanças sem duvidas afetam a sociedade de todas as maneiras, principalmente nos setores e em suas organizações.

A sociedade civil brasileira é organizada juridicamente em três setores: O primeiro Setor são os entes da Administração Pública, ou seja, o governo, responsáveis pelas questões sociais; o Segundo Setor abrange as empresas privadas, responsáveis pelas questões individuais, tendo por objetivo primordial o lucro; e o Terceiro Setor é constituído por instituições não governamentais (ONGs), que não tem finalidade o lucro, mas congregam objetivos sociais, filantrópicos, culturais, recreativos, religiosos e artísticos. Este setor surgiu de um movimento criado pela própria sociedade, ou mais precisa, pela Igreja Católica que socorria as pessoas através da caridade cristã abandonadas pelo Estado, ou seja, realizando o que o primeiro e o segundo setor não eram capazes.

Essas entidades são mantidas através de doações de bens, de caridades, serviços voluntários e comercialização de seus próprios produtos, com o lucro sendo revertida a atividades dentro da própria entidade.

A partir do momento em que surge uma entidade, com ela também surge um patrimônio, e como a contabilidade é uma ciência que tem como objetivo o patrimônio das instituições, independente da sua natureza e finalidade, o trabalho contábil é necessário. O patrimônio é composto por bens, direitos e obrigações, não

sendo estático, isto é, sofre alterações ao decorrer do período, que são registradas e acompanhadas pela contabilidade, evidenciando assim, a origem e a forma em que são geridos e aplicados os recursos das entidades. Já os registros e controles permitem à contabilidade informações necessárias para a gestão e tomada de decisões dentro das entidades.

A pesquisa tem como objetivo geral analisar os aspectos contábeis e tributários aplicados ao terceiro setor, destacando os pontos primordiais em relação à contabilização das entidades sem fins lucrativos, nos quais são:

- Identificar as principais características das entidades do terceiro setor;
- Citar benefícios fiscais das entidades sem fins lucrativos;
- Identificar as normas contábeis e tributárias aplicada ao terceiro setor;
- Discorrer a respeito das obrigações tributárias das instituições.

A área contábil requer uma grade responsabilidade profissional pois causa dúvidas a respeito de seu controle contábil, administrativo dentro das entidades devido ao fato de não possuir o objetivo de gerar lucro, requer um tratamento especial e específico, diferente das organizações privadas que visam o lucro.

Entretanto, é de fundamental importância para o profissional contábil e/ou administradores de entidades do terceiro setor entenderem a legislação e as normas contábeis e tributárias que são aplicadas a tal setor, para que assim, possam ter um controle real e necessário para um bom funcionamento da organização.

Portanto devido à prática desenfreada da irresponsabilidade na gestão das contas públicas, abrimos parênteses para a Lei Complementar 101/2000, conhecida como a Lei da Responsabilidade Fiscal (LRF), criada para que fossem adotadas medidas com o objetivo de sanear as contas públicas e evitar que o desequilíbrio fiscal colocasse em risco a economia e a gestão das finanças públicas do país.

Devido ao crescimento do terceiro setor nos últimos anos, cresce também o número de profissionais interessados nesta área, com isso, nasce uma enorme preocupação com a confiabilidade do contador com seu trabalho, e essa pesquisa proporciona aos interessados uma fonte de conhecimento à respeito da contabilização e das normas que regem essas entidades sem fins lucrativos.

É necessário que tenham um maior cuidado com as informações gerada pela contabilidade principalmente diante das inovações tecnológicas implantadas pelo fisco que tendem à fechar o cerco em relação à evasão fiscal e a distorção das informações.

Tendo em destaque, a contabilidade é uma peça fundamental para atender a diversos quesitos de uma organização, como sua regularização, o registro e o controle de sua movimentação financeira e contábil, o envio de suas informações ao fisco através das diversas declarações a elaboração de demonstrações contábeis, entre outros.

Sendo assim, essa pesquisa torna-se oportuno para os interessados em conhecer a área e suas especificidades, no qual vem ganhando grande espaço na economia brasileira, despertando o interesse da sociedade que enxerga esse tipo de entidade como um forte aliado a resolver os problemas sociais.

1. TERCEIRO SETOR

O chamado terceiro setor é composto por instituições privadas de interesses públicos que não visam lucro e que prestam serviços para a sociedade. Estas instituições são caracterizadas juridicamente como associações, fundações ou entidades religiosas e prestam serviços em diversas áreas como saúde, educação, defesa de direitos, etc.

Segundo Paes (2003.p. 88) o terceiro setor pode ser definido:

[...] como o conjunto de organismos, organizações ou instituições sem fins lucrativos dotados de autonomia e administração própria que apresentam como função e objetivo principal atuar voluntariamente junto à sociedade civil visando ao seu aperfeiçoamento.

De acordo com Fernandes (2002, p. 127) “ a idéia de um “terceiro setor” supõe um “primeiro” e um “segundo”, e nesta medida faz referencia ao Estado e ao mercado respectivamente.

O Estado surge a partir de três elementos, o “poder político, povo e território”. “É um poder político exercido sobre um território e uma população”, conforme destaca (GRUPPI, 1980. p. 07). “Tem como fundamentos a soberania, a cidadania, a dignidade humana, os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa, bem como o pluralismo político ” (Art. 1º da CF/88). Sua finalidade básica é administrar os bens públicos para atender as necessidades coletivas, derivadas dos direitos previstos na Constituição Federal 1988.

O segundo setor, que abrange o mercado, tem como principal característica a finalidade lucrativa. Tal setor é composto por empresas privadas que sobrevivem da venda de bens e serviços, oferecidos ou não pelo Estado, cuja finalidade é o acúmulo de capital.

O terceiro setor surgiu a partir do momento em que o Estado não estava mais atendendo satisfatoriamente, a prestação de bens e serviços à população, portanto, a sociedade se vendo necessitadas das atividades não atendidas, passam a se organizar e se unir com o objetivo de terem suas demandas social, educacional e cultural efetuadas.

Esse setor se diferencia do segundo setor, por não ter a finalidade lucrativa, contudo, é considerado um setor “privado, porém público”, (FERNANDES, 2000, p.13), por possuir características dos dois setores.

Cinco características das Organizações do Terceiro setor:

- Formalmente constituídas;
- Estrutura básica não governamental;
- Gestão própria;
- Sem fins lucrativos;
- Uso significativo de mão de obra voluntária.

As organizações do terceiro setor, não possuem obrigação de prestar serviços a sociedade, mas se vem na “obrigação” de ajudar o Estado. Elas surgem de demandas da sociedade não atendidas pelo Estado e mercado.

Figura 1- Demonstrativo de interação entre os setores



FONTE: Adaptado de MACHADO, (2006, p.32).

Para manutenção das atividades das organizações deste setor são necessários recursos, materiais e humanos, por vezes oriundos do primeiro e do segundo setores e outras vezes da própria entidade. Em geral estes recursos são escassos e precisam ser bem geridos a fim de garantir a prestação de serviços e continuidade da entidade.

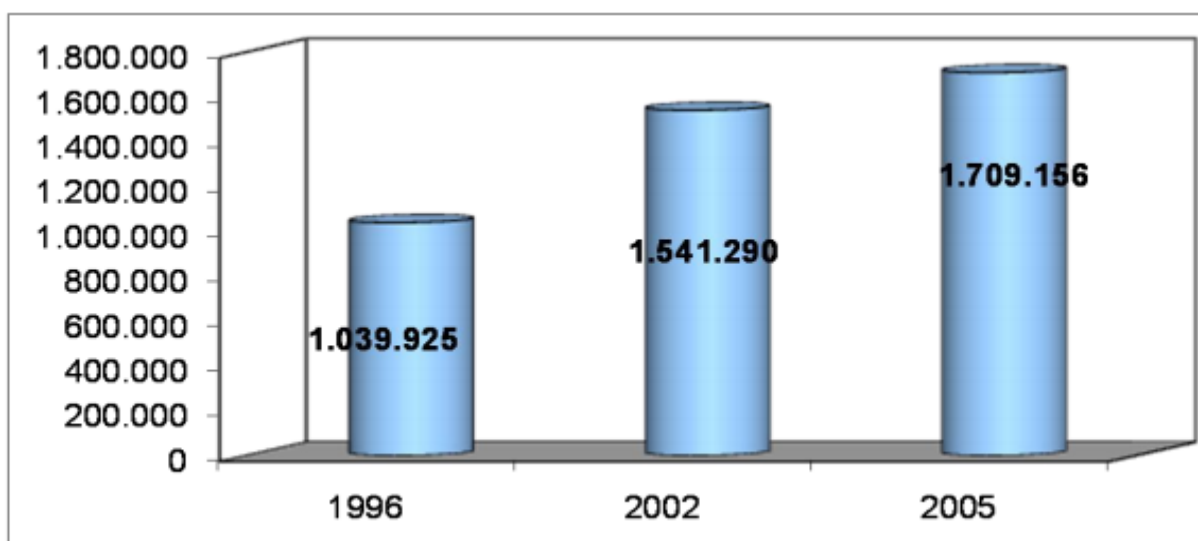
O terceiro setor cresceu a tal ponto que as entidades tornam-se concorrentes na busca de recursos, seja estes do Estado ou do Setor Privado. Panceri (2001, p.130) afirma que:

[...] A tendência do Terceiro Setor é crescer em tamanho, em conhecimento, em profissionalização, em número de colaboradores contratados e, principalmente, em número de pessoas atendidas, aumentando a qualidade

de vida, em número de projetos executados com sucesso, em visibilidade e credibilidade.

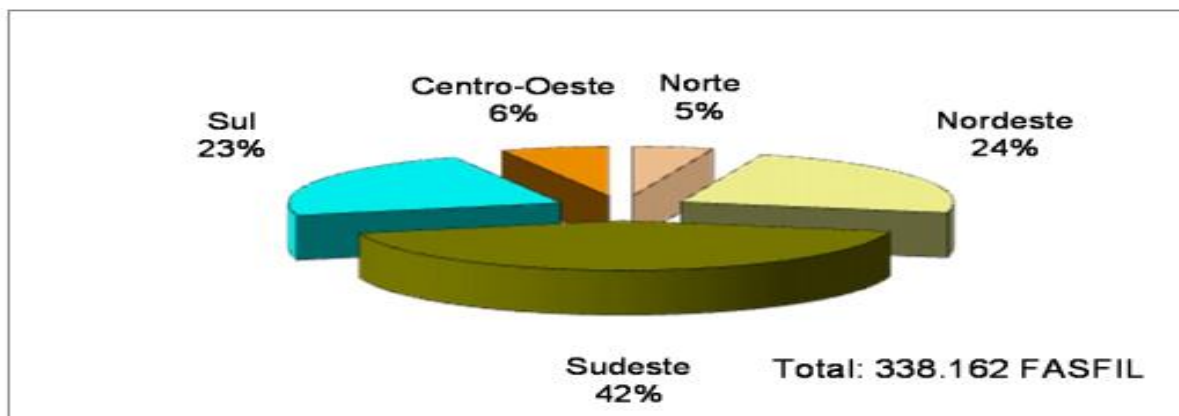
A autora acrescenta que a tendência do terceiro setor é crescer cada vez mais em diversas áreas, para assim atender um número maior de pessoas melhorando a qualidade de vida delas. De acordo com a Pesquisa Fasfil 2010, estima-se que cerca de 1,7 milhões de pessoas estejam envolvidas de algum modo com este setor contábil. Outro número que simboliza o crescimento desse universo é a quantidade de instituições privadas sem fins lucrativos existentes no país, são mais de 290 mil organizações. No gráfico 1 podemos visualizar o quanto estas entidades representam para o crescimento de empregos no Brasil nos anos de 1996 até o ano de 2005.

Gráfico 1- Número de empregados da Fasfil em 1996, 2002 e 2005



FONTE: ABONG; IBGE; GIFE. Mapeamento das fundações privadas e associações sem fins lucrativos- FASFIL (2005). Agosto de 2008.

A mesma pesquisa, elaborada pelo IBGE no ano de 2008, nos mostra que a maior parcela, dessas organizações de interesse público, se concentra na região sudeste com percentual de 42% (quarenta e dois por cento). Pode-se justificar tal valor por ser uma região de grande concentração de pessoas que deixam seu lugar de origem para tentar uma vida melhor, em grandes metrópoles, como Rio de Janeiro e São Paulo. O próximo gráfico (gráfico 2) apresenta como estão distribuídas as organizações por regiões.

Gráfico 2- Distribuição da Fasfil por região, em 2005

FONTE: ABONG; IPEA; IBGE; GIFE. Mapeamento das fundações privadas e associações sem fins lucrativos- FASFIL (2005). Agosto de 2008.

Essas organizações realizam atividades em diversas áreas como assistência social, cultural, educacional, defesa dos direitos, religião, saúde, entre outros. De acordo com Hudson (1999), " O traço comum que une todas essas organizações é o fato de serem orientadas por valores: São criadas e mantidas por pessoas que acreditam que as mudanças são necessárias e que desejam elas mesmas tomarem providências para que essas mudanças aconteçam", ou seja, são esses os fatores que a consideram como principais influenciadoras nas mudanças e importantes inovações sociais. Portanto, o terceiro setor visa dois caminhos: a produção de bens e serviços públicos, com dupla qualificação, não gerar lucros e atendem as necessidades coletivas.

Tabela 1- Classificação das entidades sem fins lucrativos

CLASSIFICAÇÃO DAS ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS	
NÚMERO DE FUNDAÇÕES PRIVADAS E ASSOCIAÇÕES SEM FINS LUCRATIVOS - TOTAL 338.162	
Habitação	456
Saúde	4.464
Hospitais	2.068
Outros serviços de saúde	2.396
Cultura e recreação	46.999
Cultura e arte	14.796
Esportes e recreação	32.203
Educação e pesquisa	19.940
Educação infantil	3.154
Ensino fundamental	7.910
Ensino médio	1.448
Educação superior	2.152
Estudos e pesquisas	2.441
Educação profissional	447

Outras formas de educação/ensino	2.388
Assistência social	39.395
Religião	83.775
Associações patronais e profissionais	58.796
Associações empresariais e patronais	4.321
Associações profissionais	19.645
Associações de produtores rurais	34.830
Meio ambiente e proteção animal	2.562
Desenvolvimento e defesa de direitos	60.259
Associação de moradores	19.196
Centros e associações comunitárias	29.586
Desenvolvimento rural	1.752
Emprego e treinamento	722
Defesa de direitos de grupos e minorias	6.276
Outras formas de desenvolvimento e defesa de direitos	2.727
Outras instituições privadas sem fins lucrativos	21.516
Outras instituições privadas sem fins lucrativos não especificados anteriormente	21.516

FONTE: IBGE, Diretoria de Pesquisas, Cadastro Central de Empresas 2005. Quadro 1- Número de Fundações Privadas e Associações sem Fins Lucrativos, segundo classificação das entidades sem fins lucrativos – Brasil- 2005.

1.1. Terceiro Setor no Brasil

Dados históricos remontam que desde o período de colonização portuguesa e também durante o império brasileiro, a assistência social já era exercida por instituições e associações filantrópicas ligadas à Igreja Católica. Estas associações, chamadas de “Santa Casa”, consistiam de colégios católicos, asilos e hospitais.

Em 1543 foi fundado o que seria a primeira referencia histórica de uma entidade do Terceiro Setor no Brasil – a Santa Casa de Misericórdia de Santos, que até os dias de hoje, presta apoio assistencial e hospitalar à população.

Foi durante o governo de Getúlio Vargas, durante a década de 30, que ocorreu a regulamentação das instituições do Terceiro Setor, através de elaboração de legislação específica para as entidades não governamentais, sem fins lucrativos

e de finalidade pública. Em 1938 foi criado o Conselho Nacional de Serviço Social (CNSS), que determinou que as organizações associadas ao CNSS teriam direito de receber subsídios e auxílio estatais.

Durante o período colonial até o início do século XIX, manteve-se esta parceria entre o Estado e a Igreja Católica, na qual era prestado à população atendimento e assistência social. Era a Igreja Católica aliada com as irmandades e apoiada pelo Estado, que prestava assistência na saúde e educação, às comunidades carentes.

A partir do final do século XIX e início do século XX outras religiões passaram a promover a formação de organizações semelhantes à da Igreja Católica, dividindo a parceria com fins filantrópicos com o Estado, concretizando a ativa participação das entidades sem fins lucrativos na sociedade brasileira.

É no período republicano que ocorrem mudanças significativas no relacionamento entre Estado e entidades religiosas. Devido ao forte processo de industrialização e urbanização ocorrido no país, e consequentemente o aumento das necessidades sociais da população, surgem novas instituições que passaram a executar funções de assistência social aos cidadãos.

A implantação do regime militar no Brasil ocasionou crescente insatisfação com a política interna do país, e abriu as portas para o aumento da ação dos movimentos sociais ligados à instituição e organizações de caráter assistencialista.

Após o fim da ditadura militar, o governo brasileiro passou a adotar práticas neoliberais que consistiam na diminuição da intervenção do Estado sob aspectos sociais, impulsionando o exercício das atividades sociais pelas organizações e entidades sem fins lucrativos do Terceiro Setor.

Até então, o Terceiro Setor era integrado por varias entidades cuja representatividade não era bem definida – o que ocorreu em março de 1999, com a promulgação da Lei 9.790, que dispõe sobre a classificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, instaurando e disciplinando parcerias e outras prudências.

Dentre várias alterações na Lei 9.790 destacam-se:

- Possibilidade de articulação entre as instituições de direito privado e público.
- Possibilidade de remuneração de dirigentes das instituições sem fins lucrativos.

2. CARACTERÍSTICAS DO TERCEIRO SETOR

O terceiro setor, como já dito, é formado por instituições de direitos privados, sem fins lucrativos, e que buscam, dentro de suas finalidades, o bem-estar social. Porém, o que define se essa instituição é ou não deste setor, são as características comuns que tais entidades apresentam.

Segundo o CPC (2008, p.23), as organizações do terceiro setor possuem as seguintes características:

- Os principais objetivos são sociais, em vez de econômico;
- Adoção de finalidade jurídica adequada aos fins sociais;
- Atividades financiadas por subvenções do primeiro setor e doações do segundo setor e de particulares;
- Possuem alto nível de voluntariado e participação da sociedade;
- Aplicação do resultado das atividades econômicas que, por ventura exerçam nos fins sociais a que se destina;
- As atividades e objetivos são decididas por seus membros;
- Desde que cumpra requisitos específicos, é fomentado por renúncia fiscal do Estado.

Conforme destacado anteriormente pelo CPC, as entidades do terceiro setor caracterizam-se, também, pelas formas de captação de recursos.

São diversas as formas de captação por essas entidades, como por exemplo, os instrumentos jurídicos de contratos, convênios e termos de parcerias. Os convênios geralmente são firmados com entidades públicas (primeiro setor), já os contratos e termos de parceria, podem ser firmados tanto com entidades do primeiro setor como também do segundo (empresas privadas).

Destaca-se, então, que os convênios celebrados entre o conveniente e o convertido, sempre terão destino certo, terá que ser cumprido o que foi previsto em convênio, provando a correta utilização através das prestações de contas ao órgão

que lhe repassou o recurso, bem como ao Tribunal de Contas da União, ao do estado, ou ao do município.

Nos contratos, segundo a CPC (2008, p.89), “ a entidade é contratada para prestar um serviço, e ao contratante interessa o cumprimento do que foi acordado. O recurso é repassado para entidade e ela não sofre qualquer restrição na sua aplicação.

Outro mecanismo de captação de recursos que, atualmente, está disponível para as entidades do terceiro setor é o BVS&A (Bolsa de Valores Sociais e Ambientais), criado pela Bolsa de Valores de São Paulo (Bovespa), que segundo Fusc (2008,p.02) “são tantas as ONGs no Brasil que a Bovespa decidiu criar um mecanismo semelhante ao de ações para ajudá-la a captar recursos.

Segundo o mesmo autor, esta iniciativa já permitiu a doação de R\$9,6 milhões a 73 projetos em todo o Brasil desde a sua criação, em 2003. Portanto, com essa iniciativa a Bovespa está servindo de inspiração a outros países, como no caso a África do Sul, que já criou algo semelhante, e a Alemanha que quer fazer o mesmo.

2.1. Entidades que compõem o Terceiro Setor

As entidades que compõem o terceiro setor podem ser assim denominadas: fundações, associações, ONGs, OSCIPs, cooperativas, organizações sociais entre outras. Diferenciam-se por seus aspectos conceituais e legais, e ainda, através de certificados e titulações que recebem de instituições governamentais.

A seguir tratar-se-á dos aspectos conceituais e legais de cada entidade, que compõem do terceiro setor; observando suas formas de constituição, de administração, quais legislações são relacionadas a tais, etc.

2.1.1. Associação

As associações são formadas por um grupo de pessoas que se reúnem para atingir um determinado fim. Ela não visa o lucro e, portanto, seus resultados financeiros não são divididos entre os participantes. Sua função é atender as áreas assistencial, ambiental, social, etc. Elas são dirigidas por um estatuto social, tendo adquirido ou não capital para sua abertura.

Para Paes (2003, p.43),

Associação é um agrupamento de pessoas dotado de personalidade jurídica, de direito privado, voltada à realização dos interesses de seus associados ou de uma finalidade de interesse social, cuja existência legal surge com a inscrição de seu estatuto.

Nas associações geralmente existem três órgãos, o deliberativo, o executivo e o fiscal. O órgão de deliberação máxima é a assembléia geral, é a reunião legalmente obrigatória e periódica dos membros (CPC, 2008).

Para sua constituição jurídica é necessário que ela, por ato jurídico inter vivos (transmitir bens ou direitos entre pessoas vivas), seja realizada uma assembléia geral com os associados para aprovação do estatuto e para depois realizar um registro em cartório. Após esse registro, para que a associação civil possa funcionar corretamente deve haver uma inscrição na Receita Federal para o CNPJ, registro INSS e prefeitura e inscrição na Secretaria da Fazenda para o registro de inscrição estadual. O estatuto é o responsável por regular os direitos e deveres e definir outros elementos da instituição e dos associados. A extinção de uma associação só ocorre quando há uma Assembléia Geral Extraordinária e os associados realizam uma dissolução consensual (em concordância com todos os membros) ou quando é por determinação jurídica ou ato do governo, por dissolução legal. Seus patrimônios serão dados a uma entidade sem fins lucrativos no estatuto, caso contrário, os associados escolherão outra instituição.

2.1.2. Fundação

As fundações são entidades de direito privado com fins filantrópicos e com personalidade jurídica. São administradas de acordo com os objetivos e fundamentos de seu instituidor que pode ser uma pessoa física ou jurídica capaz de indicar um patrimônio em sua constituição, portanto, diferente das associações, as fundações não nascem de um grupo de pessoas com o mesmo objetivo, mas sim de um patrimônio que é doado através de escritura pública ou testamento.

Segundo Araújo (2005, p.17), “uma fundação pode ser criada pelo desejo de apenas um indivíduo, não necessitando que haja a reunião de pessoas para que ela exista”.

O art. 62 do Código Civil dispõe que

[...] para criar uma fundação, o seu instituidor fará, por escritura pública ou testamento, dotação especial de bens livres, especificando o fim a que se destina, e declarando, se preferir, a maneira de administrá-la.

O art. 62 dispõe, ainda, em seu parágrafo único, que a fundação somente poderá se constituir para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência. As fundações serão fiscalizadas pelo Ministério Público do Estado, em que estiverem situadas, conforme dispõe o art. 66 do Código Civil.

Sua extinção se dá por meio do prazo de sua existência, previsto no estatuto ou por decisão judicial ou quando for comprovado o seu mau funcionamento, impossibilitando ou inutilidade de sua missão. Na extinção, os bens são levados para outra fundação com fins semelhantes ou idênticos quando não há a decisão do fundador, caso contrário, serão entregues à Fazenda Estadual.

2.1.3. ONGs

A sigla ONG tem o significado de Organização não Governamental, que o próprio nome já a conceitua, de ser uma organização que não pertence ao governo, ao Estado.

Para Tenório (2005, p. 11) “ são organizações sem fins lucrativos, autônomas, sem vínculo com o governo, voltadas para o atendimento das necessidades de organizações de base popular, complementando a ação do Estado”.

Segundo relata Rosa et. al. (2003, p.31) não há, no Brasil, definição de lei sobre esta organização, mas há um reconhecimento cultural desta definição.

Ainda, segundo o mesmo autor, “são organizações que lutam por uma causa”. “São constituídas para fins não econômicos, e que se organizam espontaneamente a execução de certo tipo de atividade cujo cunho é de interesse público, regidos por um estatuto”. (ROSA, et. al. 2003, p.32).

Por não ter uma definição legal para este tipo de organização, geralmente se enquadram como associação civil, podendo, também, se enquadrarem como fundação, o que é mai raro.

Outra definição sobre este tipo de organização é apresentada por Albuquerque (2006, p. 31) “como instituições privadas sem fins lucrativos que, ao obter algum resultado econômico de suas atividades, devem reinvesti-lo na atividade- alvo da organização.

Essas entidades não têm por finalidade o lucro, mas ao obter algum resultado positivo deverá reinvesti-lo na atividade fim da mesma.

2.1.4. Cooperativas

Cooperativa é uma organização constituída por pessoas que se associam por um objetivo comum. É constituída por um grupo de pessoas que se reciprocamente se obrigam a contribuir com bens e serviços, de interesse comum, sem a finalidade de lucro (Lei nº 5.764/1971).

Estas sociedades são entendidas pela a OCESP como “associações autônomas de pessoas que se unem voluntariamente para satisfazer aspirações e necessidades econômicas, sociais e culturais comuns a seus integrantes”. (2010).

Para a Organização das Cooperativas Brasileiras cooperativismo “ é o sistema fundamentado na união de pessoas e não no capital. Visa às necessidades do grupo e não do lucro. Busca prosperidade conjunta e não individual”.

As cooperativas são classificadas em 13 (treze) ramos de atividades econômica sendo eles: agropecuária, consumo, crédito, educacional, especial, habitacional, infra-estrutura, mineral, produção, saúde, trabalho, transporte e turismo e lazer. Tais ramos foram estabelecidos pelo conselho diretor da OCB, em 04 de maio de 1993, baseados nas diferentes áreas em que o movimento atua.

Segundo Carvalho e Bialoskorski Neto (2008, p. 422) as cooperativas, são definidas como:

[...] organizações de fins econômicos, mas sem finalidades de lucro, constituídas por associados que, ao mesmo tempo, são clientes, beneficiários, gestores da organização e investidores, onde a cada associado cabe um único voto, independente de seu tamanho e no caso de existir sobra, essa poderá ser distribuída em proporção à atividade de cada sócio para com a cooperativa.

As entidades cooperativas são inseridas no terceiro setor por não ter a finalidade de lucro, ser constituídas por um grupo de pessoas com o mesmo objetivo, para atender as necessidades da coletividade através da prestação de bens e serviços.

2.1.5. Certificados e Titulações

Devido à importância das organizações do terceiro setor para as sociedades, o governo concede a esses títulos, certificados e registros que reconheça os trabalhos desenvolvidos por elas, e possibilitam, desta maneira, a obtenção de alguns benefícios, como imunidade e isenções, recebimento de recursos, através de convênios, doações, subvenções sociais, termos de parcerias, etc.

2.1.6. OSCIPs

OSCIP é a sigla que representa o termo Organização da Sociedade Civil de Interesse Público, é i, certificado criado pela Lei nº 9.790 de 23 de março de 1999 que qualifica as pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos.

Esta qualificação é dada a associação ou fundações pelo governo federal e imitada pelo Ministério da Justiça, ao analisar o estatuto da instituição e a documentação solicitada, dentre elas os demonstrativos contábeis, desde que atendidos os requisitos instituídos no art. 3º da referida lei.

O art. 2º da Lei das OSCIPs relaciona as organizações privadas, sem fins lucrativos, que mesmo enquadradas nas finalidades descritas pelo art. 3º, não podem obter a qualificação de Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público.

Um dos benefícios de uma instituição ser qualificada como OSCIP, é a possibilidade de firmar um termo de parceria com o poder público, para a obtenção de recursos, a serem utilizados na execução dos fins a que se destinam. Tal termo esta previsto na Lei das OSCIPs.

2.1.7. Organizações Sociais

A Organização Social – OS, é mais uma qualificação de entidade sem fins lucrativos. São pessoas jurídicas de direito privado que exercem atividades dirigidas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde.

As entidades são qualificadas como OS pela Lei nº 9.637 de 15 de março de 1998, que tem como requisitos específicos para obtenção desta qualificação o disposto no art. 2º da referida lei.

Com esta qualificação a entidade poderá firmar um contrato de gestão com o poder público, com a finalidade de formar uma parceria entre as partes para a realização das atividades relativas às atividades já mencionadas.

O contrato de gestão e o termo parceria, no caso deste último ser firmado com as OSCIPs, se diferenciam na questão do trâmite burocrático.

Os contratos de gestão são mais controlados, tem a participação de pessoas ligadas ao poder público no conselho de administração da entidade, devendo ser de 20 (vinte) a 40% (quarenta por cento) dos membros, conforme dispõe o art. 3º da lei nº 9.637/1998.

Já os termos de parcerias são menos burocratizados no momento de firmar algo com o governo, devido há todas as exigências contidas na lei que as qualificam, tornando essas entidades mais transparentes. E assim, dar segurança ao ente público que os recursos serão corretamente aplicados pela entidade.

2.1.8. Certificado de Entidade Beneficentes de Assistência Social-CEBAS

O CEBAS, até o ano de 2009 era concedido pela Lei nº 8.742/1993, que foi alterada pela Lei nº 12.101 de 27 de novembro de 2009.

A certificação de entidade de assistência social é concedida a pessoas jurídicas de direito privado, que tenham como finalidade a prestação de serviços nas áreas de educação, saúde, e assistência social, atendidas as exigências impostas pela Lei nº 12.101/2009.

A competência para a concessão ou a renovação deste certificado ficara a cargo dos seguintes ministérios:

- I. Da Educação, quanto às entidades educacionais;
- II. Da Saúde, quanto às entidades da área de saúde; e
- III. Do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, quanto às entidades de assistência social.

O benefício que esta certificação trás é isenção da cota patronal do INSS, que a entidade fará jus, desde que entenda os requisitos dispostos no art. 29 da Lei nº 8.720/1993.

2.1.9. Título de Utilidade Pública

A Lei nº 91/1935 instituiu o Título de Utilidade Pública Federal que é concedido às sociedades civis, as associações e as fundações, sem interesse de lucros e que sejam estabelecidas no território nacional. Conforme descrito no art. 3º da Lei nº 91/35:

[...] nenhum favor do Estado decorrerá do título de utilidade pública, salvo a garantia do uso exclusivo, pela sociedade, associação ou fundação, de emblemas, flâmulas, bandeiras ou distintivos próprios, devidamente registrados no Ministério da Justiça e da menção do título concedido.

As entidades que desejam obter tal título deverão atender aos seguintes requisitos:

- a) Ter personalidade jurídica;
- b) Ter efetivo funcionamento e servir desinteressadamente a coletividade;
- c) E que os cargos de sua diretoria, conselhos fiscais, deliberativos ou consultivos não sejam remunerados.

As entidades que obtiverem esse título perante a União, terão direito a, segundo Rosa et. al. (2004, p.41) e CFC (2008, p.41):

- a) Receber doações e subvenções da União;
- b) Receber receitas das loterias federais;
- c) Realizar sorteios;
- d) Ser isentas de recolher a cota patronal para o INSS;
- e) Ser isenta de depositar o FGTS;
- f) Permitir que pessoas físicas e jurídicas pudessem deduzir do imposto de renda suas doações.

O título de utilidade pública trás vários benefícios às entidades do terceiro setor, se respeitados os requisitos impostos pela lei, farão jus, ao recebimento de doações e subvenções, recebimento de receitas das loterias federais a realizar sorteios, ser isenta de recolher a cota patronal do INSS, entre outros.

Este título é concedido pelas três esferas do governo, União, Estados e Municípios.

3. IMPORTÂNCIA DAS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR

As entidades do terceiro setor desempenham um papel importante na sociedade como fonte de satisfação de demandas sociais, às quais o Estado não realiza, seja essas na área da educação, cultural e saúde.

A importância das entidades do terceiro setor aumenta à medida que o Estado demonstra sua ineficiência frente aos problemas sociais. Para Andrade (2002, p.19) “ com a crise fiscal do Estado, o Governo, que financiava muitas ações sociais no Brasil não tem recursos suficientes para suprir as demandas sociais”.

Pesquisa realizada pela Fasfil (2010), mostra que existem cerca de 12 milhões de pessoas envolvidas de algum modo com as entidades sem fins lucrativos, e estima-se mais de 290 mil instituições privadas sem fins lucrativos.

A área de abrangência dos serviços prestados pelas entidades do terceiro setor vai além da assistência social, podendo uma entidade existir para dar suporte às outras organizações.

Tabela 2- Público alvo das entidades do terceiro setor

Público-alvo*	Nº de entidades	%
Crianças e/ou adolescentes	79	63,7%
Movimentos urbanos	65	52,4%
Associação de moradores/movimentos de bairro	58	46,6%
Mulheres	52	41,9%
Outras ONGs	32	25,8%
Público em geral	28	22,5%
Sindicatos Rurais	28	22,5%
Pequenos Produtores	26	20,9%
*admitindo-se respostas múltiplas		

FONTE: Tachizawa, Takeshi, (2002, p.29).

O quadro apresentado demonstra as principais categorias de público atingido pelos serviços prestado por ONGs.

As entidades do terceiro setor desempenham hoje, na sociedade, não só o papel de satisfazer às demandas sociais, mas, também, como fonte de emprego e renda para muitas famílias. Segundo o Instituto de Pesquisas e Economia Aplicada (IPEA), o terceiro setor gera 5% dos postos de trabalho no mundo e 5% dos postos de trabalhos no Brasil. Dados apurados pelo IBGE, apresentam o Terceiro Setor com participação oficial de 1,4% na formação do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro, o que significava um montante de aproximadamente 32 bilhões de reais em 2007.

3.1. Normas brasileiras de Contabilidade, aplicáveis ao Terceiro Setor

Compreendemos que as entidades sem finalidades lucrativas são aquelas em que o resultado positivo não é destinado aos detentores do patrimônio líquido e o lucro ou prejuízo são denominados, respectivamente, de superávit ou déficit. Mesmo as entidades possuindo sede no exterior, mas que atuam no Brasil, devem obrigatoriamente seguir as normas contábeis brasileiras.

Dentre elas encontramos as seguintes normas:

NBC T 2.2- Da documentação contábil

A entidade é obrigada a realizar a escrituração de seus documentos contábeis sejam eles livros, papéis, entre outros. Esta documentação poderá ser interna quando gerada da própria entidade ou quando gerada de terceiros. Devendo a entidade conservar em boa ordem a documentação contábil.

NBC T 2.5- Das contas de Compensação

As contas de compensação constituem de sistema próprio e obrigatório quando, em situações que se obrigue. E deverão ser registrados os atos relevantes que possam modificar o patrimônio da entidade.

NBC T 3- Conceito, conteúdo, estrutura e nomenclatura das demonstrações contábeis

As demonstrações contábeis são extraídas dos livros, registros e documentos que compõem um sistema contábil de qualquer tipo de entidade, onde a responsabilidade técnica é exclusiva do contabilista em que este devesse obedecer as normas e os princípios fundamentais de contabilidade aprovadas pelo Conselho Federal de Contabilidade. Os graus de revelação das demonstrações devem propiciar suficiente entendimento inclusive com o uso das normas explicativas que não poderão substituir o que é intrínseco as demonstrações.

O balanço patrimonial: O balanço patrimonial é a demonstração contábil destinada a evidenciar, quantitativa e qualitativamente, numa determinada data, a posição patrimonial e financeira da entidade.

Demonstração de Resultado: A demonstração de resultado é a demonstração contábil destinada a evidenciar a composição do resultado formado num determinado período de operações da entidade.

Demonstração de lucros ou prejuízos acumulados: A demonstração de lucros ou prejuízos acumulados é a demonstração contábil destinada a evidenciar, num determinado período, as mutações nos resultados cumulados da entidade.

Demonstração do patrimônio líquido: A demonstração das mutações do patrimônio líquido é a demonstração contábil destinada a evidenciar, num determinado período, a movimentação das contas que integram o patrimônio da entidade.

Demonstrações de Origens e aplicação de recursos: A demonstração de origens e aplicações de recursos é a demonstração contábil destinada a evidenciar, um determinado período, as modificações que originaram as variações no capital circulante líquido da entidade.

NBC T 4- Da Avaliação Patrimonial

Esta norma estabelece as regras de avaliação dos componentes do patrimônio de uma entidade com continuidade prevista nas suas atividades. Os componentes do patrimônio são avaliados em moeda corrente nacional e os componentes do patrimônio em moeda estrangeira são convertidos ao valor da moeda corrente nacional, à taxa de câmbio da data da avaliação.

NBC T 6- Da Divulgação das Demonstrações Contábeis

Publicadas na imprensa, oficial ou privada em qualquer das modalidades; Titulares do capital associados, credores, órgãos fiscalizadores, bolsas de valores, entidades de ensino e pesquisa e outros interessados. A divulgação das demonstrações contábeis tem por objetivo fornecer aos seus usuários um conjunto mínimo de informações de natureza patrimonial financeira, econômica, fiscal, social que possibilite o conhecimento e análise da situação da entidade.

NBC T 10- Aspectos Contábeis de Entidades Diversas:**NBC T 10.4- Fundações**

Esta norma estabelece critérios e procedimentos específicos de avaliação, de registro contábil, e de estruturação das demonstrações contábeis das fundações. Estas são organizações destinadas a fins de interesse coletivo (Art.11 da Lei de Introdução ao Código Civil e Art.16 e outros do Código Civil) e podem ser “ fundação publica de natureza jurídica de direito publico” ou “ pessoas jurídicas de direito privado”. São compostas por uma coletividade humana organizada e, como tais, são entidades econômicas, com existência distinta de cada um dos indivíduos ou entidades que as compõem, com capacidade jurídica para exercer direitos e obrigações patrimoniais, econômicos e financeiros.

NBC T 10.18- Entidades Sindicais e Associações de Classe

10.18.1.1- Esta norma estabelece critérios e procedimentos específicos de avaliação de registros contábeis e de estruturação das demonstrações contábeis das entidades sindicais e associações de classe, e aplica- se as entidades sindicais de todos os níveis, sejam confederações, centrais, federações e sindicatos; a quaisquer associações de classe; a outras denominações que possam ter, abrangendo tanto as patronais como as de trabalhadores. Requisito básico é aglutinarem voluntariamente pessoas físicas ou jurídicas, conforme o caso, unidas em prol de uma profissão ou atividade comum.

NBC T 10.19- Entidades sem Fins Lucrativos

Esta norma estabelece critérios e procedimentos específicos de avaliação, de registros dos competentes e variações patrimoniais e de estruturação das demonstrações contábeis, e as informações mínimas a serem divulgadas em nota explicativa das entidades sem finalidades de lucros. Esta é a norma que vem regulamentar a entidade estudada no presente trabalho

NBC T 19.4- Incentivos Fiscais, Subvenções, Contribuições, auxílios e Doações Governamentais

Estabelece procedimentos contábeis e as informações mínimas a serem divulgadas em notas explicativas pelas entidades privadas que recebem incentivos fiscais, subvenções, contribuições, auxílios e doações governamentais. Contudo, estas normas reconhecem que as entidades são diferentes das demais e, para que haja um bom funcionamento, recomendam a adoção de terminologias específicas para as contas de lucro ou prejuízo, capital e para denominação da demonstração do resultado, que, obedecidas com rigor, apresentarão resultados satisfatórios aos principais interessados. Cabe destacar que as referidas normas ainda não foram reformuladas conforme disposto na Lei nº 12.101-2009 e demais disposições subseqüentes.

4. ASPECTOS REGULATÓRIOS DAS ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS

A legislação tributária (Lei nº 9532 de 1997, art. 12, §3º, redação dada pela Lei nº 9718 de 1998) considera “entidade sem fins lucrativos a que não apresenta superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine o resultado, integralmente, à sua manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais” (Lei n. 9.532, 1997). Portanto, é permitido às ESFL apresentar resultado positivo ao final do período. O que as distingue de fato das organizações empresariais lucrativas é a vedação da partilha dos lucros entre seus membros. Seus rendimentos devem ser destinados exclusivamente à melhoria e continuidade de suas atividades (Gagliano & Pamplona, 2016). As expressões entidades/organizações/instituições/setor sem fins lucrativos encontradas na bibliografia são empregadas muitas vezes como sinônimas da terminologia Terceiro Setor (Azevedo & Senne, 2015; Fernandes, 1994; Olak & Nascimento, 2010; United Nations, 2003).

Para serem enquadradas no Terceiro Setor, as entidades precisam apresentar as seguintes características: formal (ser legalizada); privada (sem vínculos com o Estado, mesmo recebendo recursos públicos); não distribuidora de lucros; voluntária (presença de trabalho voluntário) e; autônoma (possuir sua própria estrutura de gestão) (United Nations, 2003).

4.1. Obrigações Jurídicas das Entidades sem fins lucrativos

Para terem existência legal, devem registrar seus atos constitutivos no Cartório de Registro Civil de Pessoas Jurídicas (Coelho, 2010), sendo que todas as modificações posteriores à inscrição deverão ser averbadas ao registro (Azevedo & Senne, 2015; Lei n. 10.406, 2002). O estatuto é o documento de constituição de uma associação e é de suma importância, visto que dita as normas e orienta as atividades da entidade nos âmbitos interno e externo (Gagliano & Pamplona, 2016). Para o registro ser válido o documento deverá ser entregue em duas vias ao cartório

e contemplar uma série de itens, tais como: denominação, fins, endereço, tempo de duração, fontes de recursos para manutenção, modo de constituição e função dos órgãos deliberativos, forma de gestão administrativa e da aprovação das respectivas contas, direitos e deveres dos associados (Lei n. 10.406, 2002; Coelho, 2010). A estrutura organizacional das associações dependerá das diretrizes constantes no estatuto, observados os demais dispositivos do ordenamento público. Todavia, é comum a previsão estatutária dos seguintes órgãos: Assembleia Geral, Diretoria e Conselho Fiscal (Gagliano & Pamplona, 2016). A Assembleia Geral consiste em órgão máximo de deliberação, no qual serão discutidas e aprovadas as decisões mais importantes que determinarão o futuro da associação. É por meio dela que os associados fazem o controle das atividades e das contas (França, 2015). A Diretoria Executiva é a responsável pela direção e execução das decisões deliberadas na Assembleia Geral, entretanto ela deverá prestar contas de suas ações aos demais órgãos. A fim de facilitar a verificação e análise dessa prestação de contas, é fortemente recomendada a criação estatutária do Conselho Fiscal, que será o responsável por Florianópolis, 10 a 12 de Setembro de 2017 fiscalizar a gestão e fornecer à Assembleia Geral o relatório com parecer acerca da transparência (França, 2015). Antes do início de suas atividades, além da inscrição no Registro Civil da sede da entidade, a associação deverá ser inscrita: na Receita Federal do Brasil para obtenção de número de Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ); no Instituto Nacional da Seguridade Social (INSS); Caixa Econômica Federal, para fins de recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) e; Prefeitura Municipal, com o propósito de cadastrar os contribuintes e obter o alvará de funcionamento (Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul [CRCRS], 2016). Verifica-se ainda, alguns registros acessórios, como a necessidade de ingressar com pedidos de reconhecimento de isenção para os casos previstos em lei, providenciar a abertura de conta bancária, integralização do patrimônio e o registro na matrícula de bens no caso de ter sido concedido bem imóvel, entre outros atos (França, 2015). Para esse processo inicial, principalmente no que tange aos registros e declarações, o contador é o profissional indicado para orientar a associação, este que também será o responsável posteriormente em relação às obrigações contábeis (Azevedo & Senne, 2015). No Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos também deverá ser autenticado o Livro Diário com o respectivo termo de abertura e encerramento

(Decreto n. 3.000, 1999). Neste Livro são transcritas as demonstrações contábeis, devendo ser assinado pelo representante legal da entidade e pelo profissional da contabilidade legalmente habilitado (Azevedo & Senne, 2015).

4.2. Obrigações fiscais das entidades sem fins lucrativos

Para o início de suas atividades, as associações, além do registro em cartório, deverão cadastrar-se no Ministério da Fazenda por meio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) (Olak & Nascimento, 2010). Os dados cadastrais no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) deverão ser atualizados sempre que forem alterados até o último dia útil do mês subsequente ao da ocorrência da mudança (Instrução normativa Receita Federal do Brasil [IN RFB] n. 1.634, 2016). No ato da inscrição no CNPJ se estipulará um representante da entidade que será o responsável perante a RFB. Sobrevindo mudanças dos membros diretores, os dados do representante inscrito também deverão ser atualizados (Souza & Tavares, 2006). A inscrição no CNPJ pode ser enquadrada nas seguintes situações cadastrais: (I) ativa, (II) suspensão, (III) inapta, (IV) baixada ou (V) nula. Sendo que nas condições II, III, IV e V, assim são declarados os registros que contém inconsistência, irregularidade, inatividade/extinção ou nulidade. Não se incluindo nessas circunstâncias, a situação cadastral será considerada ativa (IN RFB n. 1.634, 2016). Em regra, as ESFL são imunes ou isentas de tributos (Olak & Nascimento, 2010). A Constituição Federal estabelece a imunidade para entidades específicas, enquanto que a isenção é concedida por meio de norma infraconstitucional (Azevedo & Senne, 2015). Conforme artigo 15 da Lei nº 9.532 de 1997, “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” são consideradas isentas de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido. Define-se imune de impostos a instituição que complementa as atividades do Estado por meio da prestação de serviços na área de educação ou de assistência social nos quais a população tenha acesso (Lei n. 9.532, 1997). Para

assegurar o benefício, além do público e finalidades específicos, a associação isenta deve cumprir cumulativamente alguns requisitos: seus dirigentes não poderão ser remunerados de qualquer forma, salvo exceções previstas em lei; os resultados auferidos deverão ser aplicados exclusivamente na consecução do objetivo social; os documentos que comprovam a modificação patrimonial devem ser conservados em boa ordem, da data de emissão até o prazo de cinco anos; manter escrituração completa em livros formais que garantem a exatidão das receitas e despesas e; declarar anualmente os rendimentos, conforme disposições da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) (Lei n. 9.532, 1997). As principais exigências perante a RFB são: Escrituração Fiscal Digital das Contribuições incidentes sobre a Receita (EFD-Contribuições), Escrituração Contábil Fiscal (ECF), Escrituração Contábil Digital (ECD), Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (DIRF). (CRCRS, 2016; Haskel, 2017). O envio dessas declarações é por meio eletrônico e está sujeito à assinatura digital. A obrigatoriedade da emissão segue normas específicas, a serem observadas em Instruções Normativas emitidas pela RFB, pois há situações nas quais a entidade pode ser dispensada da apresentação (IN RFB n. 1252, 2012; IN RFB n. 1420, 2013; IN RFB n. 1422, 2013; IN RFB n. 1599, 2015; IN RFB n. 1671, 2016). O atraso ou incorreções no envio das declarações acessórias ou sua omissão gerará à entidade o pagamento de multa (Azevedo & Senne, 2015). Se a fiscalização observar que a entidade não respeitou os requisitos legais obrigatórios que garantem o direito à isenção, o benefício pode ser cancelado, e a associação deverá recolher todos os tributos devidos a partir da ocorrência do não atendimento à obrigação (França, 2015).

5. CONTABILIDADE PARA ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS

A Contabilidade representa função importante nas organizações do Terceiro Setor, principalmente para melhorar a transparência com seus membros e com a sociedade em geral. Essas entidades constituem um vasto campo de atuação para a área contábil, para tanto, exige-se um perfil qualificado do profissional. O contador precisa ter o conhecimento técnico e também saber identificar as demandas do setor (Ebsen & Laffin, 2004). As entidades sem fins lucrativos devem obedecer aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, às Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e às interpretações e comunicados técnicos (Azevedo & Senne, 2015). A contabilidade das ESFL é disciplinada pela Interpretação Técnica Geral (ITG) 2002, aprovada pela Resolução CFC nº 1.409 de 201/2 e alterada pela ITG 2002 (R1) em 2015. Havendo omissão, aplica-se as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica Geral (NBC TG) 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas e, de forma residual, as normas internacionais de contabilidade (Resolução n. 1.409, 2012). Essas entidades estão obrigadas a elaborar as seguintes demonstrações contábeis: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Período, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstrações dos Fluxos de Caixa e as Notas Explicativas (Resolução n. 1.409, 2012). Na elaboração desses demonstrativos, cabe ressaltar que o termo Patrimônio Líquido utilizado pelas entidades que visam o lucro, passe a ser denominado como Patrimônio Social. A substituição também ocorre com os termos lucro e prejuízo, que serão divulgados pelos termos superávit e déficit, respectivamente (Azevedo & Senne, 2015; Olak & Nascimento, 2010). A organização também deverá manter escrituração contábil baseada em documentação hábil e conservar em boa ordem os seguintes livros: diário, razão, inventário de bens, inventário de estoque e livros auxiliares (CRCRS, 2016).

6. O CONTADORE E A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), oficialmente lei complementar nº 101, sancionada pelo presidente Fernando Henrique Cardoso em 4 de maio de 2000, publicada no Diário Oficial da União, é uma lei complementar brasileira que visa impor o controle dos gastos da União, estados, Distrito Federal e municípios, condicionando-os à capacidade de arrecadação de tributos desses entes políticos. Tal medida foi justificada pelo costume, na política brasileira, de gestores promoverem obras de grande porte no final de seus mandatos, deixando a conta para seus sucessores. Também era comum a prática de tomada de empréstimos em instituição financeira estatal pelo seu ente controlador. A LRF também promove a transparência dos gastos públicos. A lei obriga que as finanças sejam apresentadas detalhadamente ao Tribunal de Contas (da União, do Estado ou dos Municípios). Tais órgãos podem aprovar as contas ou não. Em caso de as contas serem rejeitadas, é instaurada investigação sobre a responsabilidade dos órgãos do Poder Executivo e seus titulares nas eventuais irregularidades, o que pode resultar em multas ou mesmo na proibição de os envolvidos disputarem eleições. Embora o Poder Executivo seja o principal responsável pelas finanças públicas, sendo, por isso, o foco da Lei de Responsabilidade Fiscal, os Poderes Legislativo e Judiciário também são submetidos à referida norma.

A lei introduz inovações em termos de contabilidade pública e execução orçamentária, na medida em que introduz limites tanto para as despesas do exercício (contingenciamento, limitação de empenhos), como para o endividamento. A LRF também determina o estabelecimento de metas fiscais trienais. Isso requer que o governante planeje e controle receitas e despesas, adotando medidas necessárias a prevenir ou corrigir problemas que possam comprometer o alcance das metas.

A LRF provocou uma mudança substancial na maneira como é conduzida a gestão financeira dos três níveis de governo. Tornou-se preciso saber planejar o que deverá ser executado, pois além da execução deve controlar os custos envolvidos, cumprindo o programado dentro do custo previsto. Sua criação

fez parte do esforço em reformas do Estado promovido pelo governo federal para estabilizar a economia brasileira a partir do Plano Real, no sentido de reduzir o risco país, como parte da estratégia de atração de investimentos estrangeiros.

Os Contadores da Administração Pública, assim investidos assumem, além das responsabilidades inerentes à sua habilitação, a responsabilidade de ordem pública, principalmente no que tange à confiabilidade e credibilidade dos registros e demonstrações contábeis, pelo acatamento às normas do Tribunal de Contas de sua jurisdição e pelo respeito às decisões da Justiça, como no caso das inscrições e dos pagamentos de Precatórios Judiciários, ou de Créditos de Natureza Alimentícia, ou de Requisições de Pequeno Valor (RPV).

Pela característica de seu trabalho, o Contador do setor público torna-se um agente efetivo de apoio e assessoramento dos gestores públicos por estar em permanente contato com a legislação e com as informações contábeis, tendo, por isso, as condições de fornecer-lhes os indicadores e possíveis cenários necessários à eficaz e eficiente tomada de decisão. Então, a importância da atuação do Contador, perante a Lei de Responsabilidade Fiscal, fica claro no disposto do Capítulo IX, seções I a VI, que trata da transparência da gestão fiscal, conforme citação seguinte:

“ Art. 48: São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o relatório resumido da execução orçamentária e o relatório de gestão fiscal; e as versões simplificadas desses documentos ”.

“ Art. 49: As contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis, durante todo o exercício no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade”.

Para contar com a imprescindível participação do Contador, a Lei de Responsabilidade Fiscal, se devida e criteriosamente observada, poderá regulamentar uma série de questões relacionadas com a Administração Pública brasileira, como a existência de um adequado e competente sistema de controle de

custos orçamentários (artgs, 4º, I, e, e 50, § 3º) e para assegurar à sociedade e dos plenos conhecimentos das origens e das aplicações dos recursos monetários, porque a sua aplicação abrange a todos os Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Dentre tais questões, menciona-se a obediência aos princípios do equilíbrio das contas públicas, de gestão orçamentária e financeira responsáveis, controle e preservação da integridade do patrimônio público, no conceito do atual Código Civil – bens tangíveis e intangíveis -, eficiente e eficaz e, sobretudo, transparente, cujo objetivo principal é o de prevenir contra riscos de endividamento irresponsável, inclusive de todos os valores representativos das finanças públicas patrimoniais.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, conclui-se que a contabilidade como instrumento de controle que apóia a gestão das entidades sociais, se faz presente forte aliada para uma boa gestão de recursos aplicados em todas as ações corporativas. Contudo, além do conhecimento adquirido, através da leitura de renomados autores e o que acontece em diversas organizações, fica evidente que a contabilidade na forma ampliada (controladoria ou contabilidade gerencial) é um espelho que evidencia com muita clareza todos os pontos que existe algo que possa ser levado em conta seja ele positivo ou negativo. Uma contabilidade bem estruturada e administrada a contento realmente faz a diferença e contribui de forma proativa na percepção mais profunda através desse instrumento de controle se conhece toda uma diretriz com seus valores.

Uma realidade constatada nesse estudo é que a falta de recursos para algumas entidades muitas vezes impede de melhor realizar suas ações sociais, ficou evidente a contribuição da ciência social nessa empreitada que, para algumas organizações, é um dos meios mais acessíveis em termos de instrumentos de controle administrativo e o único utilizado.

Constata, portanto, que falta profissionais qualificados para esse ramo de aplicação da contabilidade, e que a contabilidade aplicada ao Terceiro Setor tem suas peculiaridades, porém não se difere muito da contabilidade aplicada a outros setores, possuem os livros e relatórios contábeis exigidos tais como: livro diário de lançamentos, livro razão, balanço patrimonial, balancete, demonstrações de resultados, demonstrações de fluxo de caixa, demonstrações das mutações do patrimônio líquido, com exceção da demonstração do valor adicionado.

REFERÊNCIAS

KERDINA- **Associações e Fundações**, 2014. [Internet]. Disponível em:

<<http://www.terceiro.setor.info/associacoes-e-fundacoes.html>>.

Acesso em: 19/05/2018.

LAZZAROTTO, Aline- **AUTO SUSTENTAVEL- Terceiro setor e sua historia na sociedade brasileira**, 2014. [Internet]. Disponível em:

<<http://www.autosustentavel.com/2014/07/o-terceiro-setor-e-sua-historia-na-sociedade-brasileira.>>

Acesso em: 08/04/2018.

NOSSA CAUSA- **Características do Terceiro Setor**, 2016. [Internet]. Disponível em: <<http://www.nossacausa.com.br/caracteristicas-do-terceiro-setor-c.html>>.

Acesso em: 08/04/2018.

OBSERVATORIO- **Terceiro Setor em números**, 2017. [Internet]. Disponível em:

<<http://www.observatorioterceirosetor.org.br/noticias/oterceirosetoremnumeros>.

Acesso em: 16/05/2018.

PRATO, Karla- **Karla Prato**, 2011. [Internet]. Disponível em:

<<http://www.karlaprato.com.br/2011/10/terceiro-setor-caracteristicas-c.html>>

Acesso em: 02/05/2018.

SILVA, Juliano- **CIENCIAS CONTABEIS- Aspectos Contábeis do Terceiro Setor**, 2016. [Internet]. Disponível em: <http://www.cienciascontabeis.com.br/aspectos-contabeis-do-terceiro-setor/>.

Acesso em: 15/04/2018.

SQUIPP- **Terceiro Setor no Brasil**, 2017. [Internet]. Disponível em:

<<http://www.squipp.com.br/terceiro-setor-no-brasil/>.

Acesso: 11/04/2018.