

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

CONTABILIDADE EM ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR

KAMILLE SIMAS EBSEN

**FLORIANÓPOLIS-SC
2003**

Kamille Simas Ebsen

CONTABILIDADE EM ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR

Monografia submetida ao Departamento de Ciências Contábeis, do Centro Sócio-Econômico, da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Marcos Laffin

Florianópolis
2003

Kamille Simas Ebsen

Contabilidade em Organizações do Terceiro Setor

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota média....., atribuída pela banca constituída pelos professores abaixo mencionados.

Compuseram a banca:

Prof. Marcos Laffin, Dr. – Orientador
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC
Nota atribuída:

Prof. Luiz Felipe Ferreira, M.Sc.
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC
Nota atribuída:

Prof. Vladimir Arthur Fey, M.Sc.
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC
Nota atribuída:

Florianópolis, 11 de dezembro de 2003.

Profº Luiz Felipe Ferreira, M.Sc.
Coordenador de Monografia do CCN

Aos meus pais Ralf e Luzia que sempre me incentivaram nos estudos e me deram exemplo de luta e coragem para vencer os obstáculos que a vida poderia me impor; ao meu noivo Kleber pelo amor e compreensão nos momentos ausentes; e ao meu orientador, Professor Marcos Laffin, por ter acreditado em mim ao me confiar este projeto.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a todas as pessoas que colaboraram para a realização desta monografia, de forma direta ou indireta, colaborando com materiais ou com palavras amigas.

Agradeço de forma especial aos meus pais Ralf e Luzia pela vida e amor, por terem me dado oportunidades que não tiveram, pelas vezes que abriram mão de seus sonhos em nome dos meus e pelas palavras de incentivo e apoio quando tudo parecia estar dando errado.

Ao meu noivo Kleber, pela paciência, compreensão e amor que teve comigo nos momentos mais difíceis.

Ao meu orientador Prof. Marcos, que sempre conversou comigo de igual para igual, pela confiança que depositou em mim confiando parte de sua pesquisa, pela dedicação nas horas de orientação e leitura do meu trabalho.

Agradeço a Walery da AEBAS, ao Sylmo e sua esposa Rute que sempre estiveram dispostos a me ajudar e esclarecer minhas dúvidas.

As minhas amigas Juliana e Aline, com quem pude desabafar as angústias e inseguranças quanto ao resultado da pesquisa.

As minhas amigas da graduação, por compreenderem a minha ausência em alguns de nossos trabalhos, e em especial a minha grande e inseparável amiga Rejane, que sempre teve uma palavra amiga nas horas mais difíceis.

Aos meus chefes João e Bernadete, que compreenderam minha ausência sempre que foi preciso.

RESUMO

As transformações que a economia global começou a passar, em especial a partir da década de noventa com a globalização e abertura de mercado, as empresas nacionais tiveram que adaptar seus meios de produção para tornarem-se competitivas e poder concorrer com o mercado externo. Nesta fase de adaptação houve a mecanização do processo de produção, o que gerou mão-de-obra ociosa. Este contingente de trabalhadores passa a exigir do Estado serviços que antes podiam pagar com seus rendimentos, mas nem sempre o Estado atende a estas demandas. Para absorção das demandas não atendidas pelo Estado a sociedade passa a se mobilizar através de grupos com interesses em comum. Surgem, desta forma, as entidades do terceiro setor, com objetivos diferentes do Estado e das empresas privadas, primeiro e segundo setor, respectivamente. Estas entidades surgem com necessidades específicas em relação à gestão e recursos. A contabilidade como ciência social aplicada registra e acompanha as transformações ocorridas no patrimônio das entidades. A contabilidade também serve como instrumento de gestão, fundamental nas entidades do terceiro setor que muitas vezes sobrevivem de recursos escassos. Porém a legislação contábil existente é insuficiente para suprir as necessidade de informação que as entidades do terceiro setor possuem, sendo necessárias adaptações, como da Lei. 6.404/76, fazendo assim com que os procedimentos contábeis variem de entidade para entidade, de acordo com o bom senso do profissional responsável pela prestação dos serviços contábeis a estas entidades.

Palavras-chave: terceiro setor, entidade filantrópica, procedimentos contábeis.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: ONGs, segundo principais categorias de público atingido.....	24
Figura 2: Primeira sede da AEBAS, inaugurada em 1968.....	38
Figura 3: Organograma da AEBAS.....	42

SUMÁRIO

1.1 ASSUNTO E TEMA.....	17
1.2 PROBLEMA	20
1.3 OBJETIVOS.....	20
1.4 JUSTIFICATIVA.....	21
1.5 METODOLOGIA	23
2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA	25
2.1 TERCEIRO SETOR NO BRASIL.....	25
2.2 CONCEITOS E CARACTERÍSTICAS DO TERCEIRO SETOR.....	30
2.3 IMPORTÂNCIA DAS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR.....	32
2.4 TERCEIRO SETOR E ENTIDADES FILANTRÓPICAS.....	34
3 ASPECTOS LEGAIS DO TERCEIRO SETOR.....	36
3.1 CONSTITUIÇÃO FEDERAL (CF/88).....	36
3.2 AS ASSOCIAÇÕES NO CÓDIGO CIVIL	37
3.3. LEI ORGÂNICA DE ASSISTÊNCIA SOCIAL	40
3.4 RESOLUÇÃO Nº 32/99 DO CONSELHO NACIONAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL	41
3.5 LEI DAS ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL DE INTERESSE PÚBLICO.....	42
4 APRESENTAÇÃO DA AEBAS COMO ENTIDADE DO TERCEIRO SETOR.....	45
4.1 HISTÓRICO DA ASSOCIAÇÃO EVANGÉLICA BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.....	45
4.2 A AEBAS COMO ENTIDADE FILANTRÓPICA.....	51
5 A CONTABILIDADE NA AEBAS – ENTIDADE DO TERCEIRO SETOR.....	54
6 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	61
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	63
ANEXOS	66

1 INTRODUÇÃO

1.1 ASSUNTO E TEMA

A sociedade contemporânea apresenta mudanças nos campos econômico, político, cultural e social, as quais geram alterações na forma como, historicamente, estavam organizadas as instituições.

A globalização dos mercados tem sido considerada um fenômeno que propiciou mudanças nessas últimas décadas. Esse fenômeno, que pode ser descrito como o conjunto de transformações políticas e econômicas, tem como ponto central a integração dos mercados entre alguns países, gerando maior circulação de pessoas, bens e serviços. No entanto, a globalização não é um fenômeno isolado, mas decorre fundamentalmente do avanço das tecnologias.

As mudanças provocadas pela globalização refletem-se, principalmente, na economia, em que a abertura de mercados fez com a concorrência entre as empresas aumentasse de forma significativa. O produto nacional brasileiro passou a disputar mercado com o produto importado, muitas vezes de melhor qualidade e a preços mais acessíveis.

Para competir com os produtos importados, as empresas brasileiras precisam, muitas vezes, melhorar a qualidade de seus produtos, além de ter de baixar seus preços. Mas, para baixar os preços, é necessário que as empresas reduzam custos produzindo mais com menos recursos. Nesse sentido, as empresas aderem às novas tecnologias dos meios de produção, substituindo a mão-de-obra humana por meios automatizados, resultando no aumento do desemprego.

Essas mudanças políticas, econômicas, culturais e sociais afetam diretamente a sociedade e a maneira como ela está organizada, em seus diferentes setores e ramos de atividade, fazendo com que as entidades que a compõem produzam, também, transformações.

Essas instituições estão organizadas, atualmente, em três setores distintos: o primeiro, segundo e terceiro setor.

O primeiro setor, considerado, na literatura, aquele composto pelas entidades públicas, tem a função de proporcionar o bem estar à sociedade através da prestação gratuita de serviços como saúde e educação. Para tanto, o Estado obtém recursos através da arrecadação de tributos de forma compulsória, como os impostos, ou não compulsória, como as taxas. Atualmente, essas áreas estão sobrecarregadas com o aumento do desemprego, decorrente principalmente de problemas econômicos já mencionados.

O segundo setor corresponde às empresas privadas, que visam à obtenção do lucro por meio da produção e venda de bens e serviços.

Já o terceiro setor é representado pelas organizações privadas com fins públicos e que não visam ao lucro. Este setor surgiu como um movimento da própria sociedade. No Brasil, surgiu, inicialmente, com a Igreja Católica, que atendia, através da caridade cristã, algumas necessidades daqueles que eram abandonados pelo Estado.

Nesse contexto, as organizações classificadas como terceiro setor têm como alguns de seus objetivos a promoção da assistência social, cultura, gratuidade da saúde, segurança alimentar e nutricional e educação, suprindo, assim, as demandas da sociedade não atendidas pelo primeiro setor, por este ser insuficiente, e nem pelo segundo setor, por não ser objetivo deste.

As entidades do terceiro setor podem ser caracterizadas, de acordo com seus objetivos, como organizações não-governamentais (ONGs), cooperativas, associações, instituições assistenciais, institutos e fundações. Essas entidades são mantidas mediante doações de bens, serviços voluntários, subvenções e prestação de serviços a outras entidades, ou comercialização de seus próprios produtos, em que o resultado é totalmente revertido em projetos da própria entidade.

A partir do momento em que nasce uma entidade, surge, com ela, um patrimônio. Como a contabilidade é uma ciência social que tem como objeto o patrimônio das entidades, independentemente de sua natureza ou finalidade, esta se faz necessária. O patrimônio das entidades, que é composto por bens, direitos e obrigações, não é estático, isto é, sofre alterações ao longo de períodos, registradas e acompanhadas pela contabilidade, que evidencia, em suas demonstrações, a origem e a forma como são geridos e aplicados os recursos das entidades.

Os registros e controles permitem à contabilidade a análise do patrimônio pertencente a uma entidade, fazendo-se necessária, portanto, para fornecer informações importantes na gestão destas entidades.

No primeiro setor, a contabilidade possui legislação específica e configura-se mais como um instrumento de evidenciação e acompanhamento das origens e aplicações do dinheiro público.

No segundo setor, também com legislação própria, a contabilidade funciona não só como um instrumento de evidenciação e acompanhamento das origens e aplicações de recursos, mas se configura, também, como um forte instrumento de gestão, intimamente ligado à competitividade e continuidade das entidades que compõem este setor.

Já o terceiro setor possui necessidades específicas, devido às suas características, porém, não possui legislação contábil própria. A contabilidade nas entidades do terceiro setor é utilizada não só para o cumprimento de exigências legais, como parte da documentação para obtenção de certificados, mas, também, como instrumento de gestão, auxiliando-nas a gerenciar seus recursos, muitas vezes escassos.

Considerando o papel que as instituições do terceiro setor desempenham no cenário econômico atual, absorvendo demandas não atendidas pelo Estado e figurando como fonte de

trabalho e renda para milhares de pessoas, torna-se fundamental uma gestão comprometida com a continuidade destas entidades e com os objetivos e recursos a que lhe deram origem.

Sendo assim, releva-se a importância de pesquisar como a contabilidade é utilizada nas entidades classificadas como terceiro setor.

Dentre as formas como podem estar caracterizadas as entidades do terceiro setor para a consecução de seus objetivos, destaca-se, nesta pesquisa, a associação, que são grupos de pessoas que se reúnem em torno de um objetivo comum, podendo este estar voltado, ou não, a seus membros.

Diante do exposto acima, o tema é a contabilidade em uma organização do terceiro setor caracterizada como associação.

1.2 PROBLEMA

Quais são os procedimentos contábeis utilizados em uma associação classificada como entidade do terceiro setor?

1.3 OBJETIVOS

A pesquisa tem como objetivo geral identificar quais os procedimentos contábeis utilizados em uma organização do terceiro setor, considerando, para tal, os seguintes objetivos específicos:

- a) caracterizar as entidades do terceiro setor;
- b) apresentar alguns aspectos legais das entidades do terceiro setor;

- c) apresentar a Associação Evangélica Beneficente de Assistência Social (AEBAS) como entidade filantrópica classificada como associação;
- d) identificar os procedimentos contábeis utilizados na AEBAS.

1.4 JUSTIFICATIVA

O terceiro setor, constituído por ONGs, cooperativas, associações, institutos assistências e fundações, assume grande importância na sociedade e economia por buscar atender às diferentes demandas sociais não sanadas pelo Estado, sejam estas de educação, saúde, cultura e educação continuada.

A demanda excedente por serviços sociais decorre da ineficiência do Estado, originária, dentre outros fatores, do fato da arrecadação pública não acompanhar proporcionalmente o crescimento das demandas e, também, da má utilização dos recursos públicos.

Surgindo essa demanda excedente, surgem as entidades do terceiro setor, que, como outro tipo de entidade, necessitam de recursos para desenvolver-se e dar continuidade às suas atividades, sejam estes materiais, financeiros ou humanos.

Os recursos materiais e financeiros podem ser oriundos de doações de pessoas físicas ou jurídicas, públicas ou privadas, ou podem ser adquiridos com os próprios resultados auferidos pela entidade com a venda de seus próprios produtos ou serviços.

Levando-se em consideração a importância dessas instituições dentro da sociedade como prestadoras de serviços assistências, fonte de emprego e renda, faz-se necessário mencionar a continuidade das mesmas: como fazem seus registros e de que procedimentos contábeis utilizam-se para controlar seu patrimônio.

Outro aspecto importante a ser considerado é o suporte legal dado a estas entidades, funcionando como um importante auxílio em questões como a de parcerias. As entidades do terceiro setor encontram-se amparadas por algumas leis, dentre as quais a Lei n. 9.790, de 23 de março de 1999, que dispõe sobre a qualificação das pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIPs).

Tal lei traz como benefício a instituição do Termo de Parceria com o Poder Público, mas, em contrapartida, obriga, independentemente de adesão a tais termos, em seu artigo 4º, inciso VII, a prestação de contas pelas entidades registradas como OSCIP através da observância mínima de seus itens a, b, c e d.

Os itens a, b, c e d, citados acima, referem-se, respectivamente, à observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade, publicação dos relatórios de atividades e demonstrações financeiras, realização de auditorias, prestação de contas de todos os recursos e bens de origem pública.

Como instrumento de gestão, a contabilidade auxilia as entidades a acompanhar as alterações patrimoniais e o controle financeiro. Por isso, é importante saber se é, e como é feita a contabilidade dessas entidades, e de que procedimentos se utiliza. A relevância desse conhecimento dá-se tanto pelos aspectos legais como em função de a contabilidade como uma ciência social aplicada ser, também, um instrumento de gestão capaz de otimizar os recursos econômicos financeiros.

Identificando os procedimentos utilizados nas associações enquadradas no terceiro setor, esta pesquisa contribuirá como referencial para outras, já que grande parte da literatura refere-se às ONGs, que representam uma das categorias de entidade do terceiro setor.

Além de contribuir como material, poderá servir de base para novas pesquisas, uma vez que, identificadas as necessidades de informação das entidades do terceiro setor, pode-se fazer sugestões a fim de auxiliar em uma melhor gestão de recursos, contribuindo para a

continuidade de tais entidades, que desempenham papel importante no espaço em que atuam. Além de constituir-se, também, em um novo mercado de trabalho para o profissional da contabilidade, haja vista que as entidades do terceiro setor estão cada vez mais necessitando de profissionais especializados.

1.5 METODOLOGIA

O objetivo de uma pesquisa é “tentar conhecer e explicar os fenômenos que ocorrem no mundo existencial.” (TRUJILLO, 1974 apud LAKATOS E MARCONI, 1996, p. 67). Nesse sentido, a pesquisa assume um certo caráter investigativo.

Na busca pela resposta ao problema, o pesquisador utiliza-se de métodos e técnicas selecionados de acordo com a questão a ser resolvida. Os métodos e as técnicas constituem um instrumento de pesquisa indispensável ao seu andamento.

Segundo Asti Vera (1989, p.8), o método é definido como “um procedimento ou conjunto de procedimentos que serve para alcançar os fins da investigação”, sendo geral, ao passo que as técnicas, além de particulares, “são os meios auxiliares que concorrem para a mesma finalidade.”

Para responder a questão a qual esta pesquisa se propõe – identificar os procedimentos contábeis utilizados em uma associação caracterizada como entidade do terceiro setor –, este estudo caracteriza-se pelo tipo de pesquisa exploratória definida como “a que tem o objetivo de proporcionar maior familiaridade com o problema, tendo em vista a torná-lo mais explícito” (GIL, 1989, p. 45).

Esta pesquisa caracteriza-se como exploratória pelo fato de não haver, na entidade estudada, pesquisas anteriores relacionadas à contabilidade.

Para a caracterização das entidades que compõem o terceiro setor foi feita uma pesquisa bibliográfica, que consiste, segundo Gil (1994, p.70) “na pesquisa desenvolvida através de material já elaborado”. Para a pesquisa bibliográfica foram utilizados livros, artigos, monografias, dissertações e teses.

Com o intuito de identificar a AEBAS como entidade pertencente ao terceiro setor foi utilizada uma pesquisa documental, através da consulta a seu estatuto. A pesquisa documental “consiste na pesquisa a materiais que ainda não receberam um tratamento analítico”. (GIL, 1994, p.72)

Para compreender os aspectos contábeis da AEBAS foi realizada uma pesquisa de levantamento de dados, que “se caracteriza pela interrogação direta”. (GIL, 1994, p.6). Para tanto, foi realizada a aplicação de um questionário e de uma entrevista semi-estruturada com o contador responsável pela contabilidade da entidade pesquisada.

A pesquisa apresenta como limitações em seu resultado a bibliografia utilizada.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

2.1 TERCEIRO SETOR NO BRASIL

Na sociedade brasileira encontramos empresas e instituições classificadas como pertencentes ao primeiro, segundo e terceiro setores.

Entende-se por primeiro setor o Estado, cuja finalidade é propiciar o atendimento às necessidades públicas, como saúde, educação, segurança e moradia. Para satisfazer essas necessidades, o Estado coloca à disposição serviços que objetivam, segundo Kohama (1989, p.17), "proporcionar o maior grau possível de bem-estar social ou da 'prosperidade pública'". São exemplos de serviços públicos que o Estado disponibiliza para a sociedade, as creches e hospitais. Para prestação desses serviços, o Estado arrecada recursos através de tributos, pagos pela sociedade de forma direta, como a taxa de saneamento, ou de forma indireta, como no caso do ICMS (imposto sobre circulação de mercadorias e serviços).

O segundo setor compreende as empresas privadas ou mercado cuja finalidade é a obtenção de lucro, por meio da produção de bens e serviços. Estes podem ser prestados por grandes ou pequenas empresas, como uma padaria, que atende a população local, ou uma empresa de grande porte, que atenda a todo o mercado nacional, prestando serviços de consultoria, por exemplo.

O terceiro setor é aquele organizado a partir de iniciativas da própria sociedade civil, podendo ser definido como "aquele em que as atividades não seriam nem coercitivas nem voltadas para o lucro [...] suas atividades visam o atendimento das necessidades *coletivas* e muitas vezes *públicas*" (COELHO, 2000, p. 40, grifo do autor).

No terceiro setor, são prestados serviços à sociedade, como creches e entidades profissionalizantes. Diferem-se do primeiro e do segundo setor também na forma como obtém recursos para a manutenção de suas atividades.

Esses recursos podem ser obtidos por meio de doações, voluntariado, ou venda de bens e serviços, onde o resultado é revertido na manutenção das atividades da entidade. Segundo Coelho (2000, p. 65), "os 'lucros' que possam conquistar em suas atividades não são distribuídos entre seus membros, mas, em princípio, reinvestidos na própria organização para a melhoria da qualidade dos serviços". Por este motivo, o terceiro setor é também conhecido como "sem fins lucrativos".

Para melhor compreender o que é o terceiro setor e diferenciá-lo dos demais, é preciso referenciar a história dos serviços assistenciais no Brasil.

O surgimento do terceiro setor no Brasil esteve vinculado às organizações religiosas, principalmente à Igreja Católica, uma vez que "os valores religiosos sempre foram um bom terreno para o desenvolvimento do setor voluntário" (COELHO, 2000, p. 31).

Isso porque a Igreja sempre pregou o amor ao próximo, o que favorecia o trabalho voluntário, a doação do trabalho humano. Até hoje, as Igrejas, não só a Católica, mantêm em suas paróquias associações nas quais voluntários doam horas semanais de trabalho para prestar assistência a quem necessita, seja na organização e distribuição de cestas básicas ou visitas a hospitais. Segundo Paes (2000, p. 59), "através dos séculos, o dever do católico caridoso e cumpridor de suas obrigações sempre foi o de ajudar a Igreja e suas obras assistenciais [...] cuidando dos pobres e dos incapacitados".

Nesse contexto, as primeiras atividades assistenciais partiram de iniciativas da Igreja Católica e eram prestadas por confrarias, ordens religiosas e irmandades. Segundo Panceri (2001, p. 112),

até os finais do século XIX, quase tudo que havia se consolidado no país em termos de assistência social, saúde e educação, constituía-se em organizações (sem fins lucrativos) criadas pela Igreja Católica, com o mandato do Estado.

Em Florianópolis, a presença das instituições beneficentes de assistência criadas pela Igreja Católica é bastante antiga. Tem-se a Irmandade Nosso Senhor dos Passos, que administra o Hospital de Caridade – o mais antigo de Santa Catarina –, fundada em 1765, e a Irmandade do Divino Espírito Santo (PROMENOR) fundada em 1773 (LISBOA, 2003, p. 258).

Conforme exposto acima, a Igreja sempre esteve ligada aos serviços assistenciais no Brasil. Mas, é nas décadas de 60 e 70, durante a ditadura militar (1964 – 1985), que a Igreja assume um papel importante no que diz respeito ao apoio aos movimentos sociais, que nessa época se articulavam em oposição ao Estado autoritário. É época em que, segundo Fernandes (1994, p. 31), “a participação civil no Estado e no setor privado reduziu-se ao mínimo”.

Para Paes (2000, p. 63), o período da ditadura militar foi “um momento de afirmação da sociedade civil e valorização da democracia”. Paes afirma ainda que os vários movimentos sociais dessa época foram “introduzidos inicialmente por setores cristãos progressistas e depois abraçado por outros setores comprometidos pela democracia e a ‘mudança social’ – de organização da sociedade pela base”.

Estes movimentos sociais foram introduzidos inicialmente pelos setores cristãos progressistas, talvez em virtude que, na época da ditadura militar, a Igreja permanecia como o único espaço de atuação em que o Governo não tinha controle direto (PANCERI, 2000, p. 114).

O apoio da Igreja Católica aos movimentos sociais era dado através das Comunidades Eclesiais de Base (CEBS) que, segundo Fernandes (1994, p. 32), “aspiravam por uma Igreja sustentada pela participação dos fiéis. A Teologia da Libertação propagava entre os católicos

a crença de que as mudanças na Igreja e na sociedade seriam possíveis se as pessoas pensassem juntas”.

Nessa época, esses movimentos eram financiados pela cooperação internacional com o objetivo principal de resgatar a democracia no país (FERNANDES, 1994; PANCERI, 2001). Essas organizações internacionais estavam ligadas à Igreja, tais como a Misereor, Christian Aid e Brot für die Welt (Pão para o Mundo).

Durante o regime militar, o Estado não se manteve estático em relação às políticas sociais: é nessa época que é criada uma estrutura hierarquizada e centralizada para reduzir a pobreza e as diferenças regionais, tais como INPS, BNH, Cobal e Mobral.

Em 1966, é criado o Instituto Nacional de Previdência Social, que “promoveu a universalização” dos benefícios sociais, até então restritos a uns poucos institutos de previdência de algumas categorias privilegiadas de trabalhadores”(RODRIGUES, 1998, p. 36).

Já no final da década de 80, o Brasil vivencia o Estado Democrático, que tem como ato de consolidação a Constituição Federal, em 1988, que tem como princípio básico a participação da sociedade na esfera pública. Surge, então, o reconhecimento legal de que a tarefa pública não é única do Estado, mas também da sociedade (PANCERI, 2001, p. 115).

Segundo Andrade (2002, p. 19), é na década de oitenta que as manifestações da sociedade se fortalecem, atuando de forma integrada com o setor público e o setor privado.

É durante a década de 90 que as instituições do terceiro setor ganham maior atenção, por meio das Organizações Não Governamentais (ONGs), como o *Greenpeace*. Para Panceri (2002, p. 30), as ONGs surgem como “alternativa às entidades assistencialistas [...] e propunham soluções para transformar a sociedade”.

É também no final da década de 80 que o governo reconhece que as mudanças na sociedade devem ocorrer não através do assistencialismo e nem de revolução, mas através do

“desenvolvimento sustentável a partir da construção de soluções locais” (NASCIMENTO, 1999 apud PANCERI, 2001, p. 116). Entende-se como desenvolvimento sustentável, segundo Tachizawa (2002, p. 275), “o desenvolvimento que permite a satisfação das necessidades da geração presente sem comprometer a satisfação das necessidades das gerações futuras”.

O desenvolvimento sustentável associa-se aos objetivos de algumas entidades do terceiro setor, que buscam, por exemplo, a preservação ambiental. Mas, para Tachizawa (2002), o desenvolvimento sustentável vai além da preservação ambiental, estendendo-se, também, à preservação dos direitos humanos, da cidadania e acesso aos bens de consumo.

Atualmente, não só as instituições mantidas pelas igrejas, associações comunitárias e ONGs têm seu reconhecimento. Ganham espaço, também, as fundações e institutos mantidos ou fundados por empresas, impulsionados pela atual onda de Responsabilidade Social, na chamada “filantropia empresarial” (CADERNOS, 1998, p. 21).

A Responsabilidade Social é a responsabilidade que as empresas mantêm em relação à sociedade, representando o quanto de esforço uma empresa faz para contribuir com uma sociedade mais justa, além de evidenciar a relação empresa/sociedade. Essa responsabilidade das empresas pode ser em relação aos próprios funcionários, com a criação de creches (instituições de ensino), ou com a própria sociedade, auxiliando na manutenção de entidades assistenciais (ONGs). Batista (apud Araújo, 2001, p. 73), define Responsabilidade Social como “o grau em que os administradores de uma organização realizam atividades que protejam e melhorem a sociedade, além do exigido para atender aos interesses técnicos econômicos da organização”.

Dessa forma, a Responsabilidade Social articula-se com o terceiro setor, por ambos terem como objetivo a busca por uma sociedade mais justa.

2.2 CONCEITOS E CARACTERÍSTICAS DO TERCEIRO SETOR

O terceiro setor, segundo Lisboa (2003, p. 253), “compreende qualquer forma de atuação de organizações privadas sem fins lucrativos dirigida a finalidades públicas”.

Segundo Franco (1997, apud Coelho, 2000, p. 59), “somente podemos dizer que têm fins públicos aquelas organizações do terceiro setor que produzem bens ou serviços de interesse geral da sociedade”. Coelho (2000, p. 59) explica que as organizações que possuem fins coletivos privados são aquelas que atendem a grupos específicos, como os grupos literários.

Diferencia-se, assim, do primeiro setor, que tem por objetivo a satisfação das necessidades sociais coletivas, e do segundo setor, que também é formado por organizações privadas, mas que tem por objetivo o lucro por meio da venda de bens e serviços.

Para Andrade (2002, p. 12), o terceiro setor “pode ser conceituado como aquele que representa o conjunto de iniciativas da sociedade civil organizada, com base na ação voluntária, sem fins lucrativos, e que visa ao desenvolvimento social”, mas, para a autora, esse conceito ainda é genérico e não retrata a diversidade do setor.

Semelhante a Andrade (2002), Fernandes (1994) conceitua terceiro setor como “composto de organizações sem fins lucrativos, criadas e mantidas pela ênfase na participação voluntária, num âmbito não governamental, que dão continuidade às práticas tradicionais da caridade”.

Devido às origens do terceiro setor, há autores como Lisboa (2003), que não concordam com a classificação deste como sendo o terceiro setor, pois, historicamente as associações civis surgiram antes do Estado e das empresas, constituindo-se, assim, no primeiro setor. De acordo com Lisboa (2003, p. 253), “ocorre que as associações civis

constituem a associabilidade original, surgindo muito antes dos Estados e das empresas. Historicamente são, portanto, primeiro setor, e não terceiro”.

Para designar o conjunto de entidades da sociedade civil com fins públicos, várias denominações são utilizadas: organizações sem fins lucrativos, ONGs, setor voluntário, terceiro setor, entre outros, podendo possuir significados diferentes. Segundo Coelho (2000),

Genericamente, a literatura agrupa nessas denominações todas as organizações privadas, sem fins lucrativos, e que visam à produção de um bem coletivo. O termo “terceiro setor” foi utilizado pela primeira vez por pesquisadores no Estados Unidos na década de 70, e a partir da década de 80 passou a ser usado também pelos pesquisadores europeus.

Dentro do terceiro setor estão agrupadas entidades que podem ser caracterizadas como ONGs, cooperativas, associações, institutos e fundações e instituições assistenciais, com diferentes temas de atuação: meio ambiente, criança, saúde, emprego, lazer, idoso, religião, direitos cívicos (PANCERI, 2001).

É importante ressaltar que se excluem do campo do terceiro setor os partidos políticos e as entidades a eles vinculadas, as organizações sindicais e as entidades representativas de profissões regulamentadas (CADERNOS, 1998, p. 24).

O terceiro setor, no Brasil, engloba uma série de entidades com identidades distintas em relação ao objetivo pelo qual foram criadas. Landim (1997, apud Rodrigues, 1998) classifica as entidades componentes do terceiro setor em quatro categorias:

- a) associações;
- b) organizações filantrópicas, beneficentes e de caridade;
- c) organizações não governamentais (ONGs);
- d) fundações privadas – detalhadas conforme Anexo 1.

Juridicamente, conforme detalhado no capítulo seguinte, as entidades do terceiro setor, com exceção das fundações, são constituídas sob a forma de associação.

2.3 IMPORTÂNCIA DAS ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR

As entidades do terceiro setor desempenham um papel importante na sociedade como fonte de satisfação das demandas sociais, às quais o Estado não consegue atender, sejam essas na área da educação, cultura e saúde.

De modo geral, 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”.

Atualmente, segundo Tachizawa (2002), estima-se que há, no Brasil, um número superior a 540 mil entidades do terceiro setor que despendem, segundo o IPEA, R\$ 5 bilhões por ano destinados à saúde, educação, cidadania.

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.

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		

Figura 1: ONGs, segundo principais categorias de público atingido. Fonte: Tachizawa, Takeshi, 2002, p.29.

O quadro apresentado que 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 trabalho no Brasil.

Nesse sentido, o terceiro setor tem buscado a profissionalização de seus membros. Para Panceri (2001, p. 130),

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

Essa profissionalização é necessária, também, visando à necessidade do comprometimento dos membros com relação aos objetivos das entidades.

Segundo estatísticas da Rede de Informações do Terceiro Setor (RITS), no ano de 2000 existiam 2.368.572 pessoas registradas ocupando postos de trabalho em entidades do terceiro setor e em, 2001, existiam 2.384.088 trabalhadores registrados. Estes trabalhadores foram classificados em nove categorias, de acordo com o grau de instrução, desde analfabetos a pessoas com nível superior completo. Do total de trabalhadores, 20,34% possuíam nível superior completo em 2000 e 20,82%, em 2001. Em nível nacional, a maior parte dos trabalhadores registrados no terceiro setor havia concluído o segundo grau, ficando em segundo lugar o número de trabalhadores com nível superior completo.

Já em Santa Catarina, nos anos de 2000 e 2001, a maioria dos postos de trabalho era ocupada por trabalhadores com nível superior completo. Dos 83.093 postos de trabalho em entidades do terceiro setor, em 2000, esse número representava 20,44% e, em 2001, passou para 21,82% dos 87.377 postos de trabalho. Por meio dessas estatísticas é possível verificar que o terceiro setor não é composto somente por voluntários: a ocupação dos postos de trabalho exige qualificação profissional.

2.4 TERCEIRO SETOR E ENTIDADES FILANTRÓPICAS

Para fins desta pesquisa, será enfatizada, dentre o universo de entidades que compõem o terceiro setor, as entidades filantrópicas, que são objeto deste estudo.

Filantropia significa, segundo Ferreira (1993, p.251), “amor à humanidade, humanitarismo, caridade”. Nesse sentido, Tachizawa (2002, p.277) define entidades filantrópicas como entidades que

atuam no interesse ou benefício de terceiros, mas sem qualquer contrapartida por parte desses, ou seja, os benefícios são gerados por meio do patrimônio da entidade, sem ônus direto dos beneficiados. Pode ser considerada uma “espécie” do gênero “entidade sem fins lucrativos”.

As entidades filantrópicas, como mencionado anteriormente, com base nos conceitos acima, estão voltadas a obras assistenciais e, segundo legislação específica, essas obras têm que ser voltadas a determinadas finalidades.

Segundo a Lei n. 8.742, de 7 de dezembro de 1993, as entidades, para serem consideradas beneficentes de assistência social, precisam obedecer às seguintes finalidades:

- a) proteger a família, a maternidade, a infância, a adolescência e a velhice;
- b) amparar crianças e adolescentes carentes;
- c) promover ações de prevenção, habilitação e reabilitação de pessoas portadoras de deficiências;
- d) promover, gratuitamente, assistência educacional ou de saúde;
- e) promover a integração no mercado de trabalho;
- f) promover o atendimento e o assessoramento dos beneficiários da Lei Orgânica da Assistência Social, e a defesa e garantia dos seus direitos.

Segundo estatísticas do Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), existem, no Brasil, 15.311 entidades registradas, sendo que 6.845 possuem o Registro de Entidade de Fins Filantrópicos. Destas, 4.685 atuam na área da assistência social, 1.125 na assistência social e saúde, e 735 atuam na assistência social e educação. Segundo o CNAS, nas regiões Sul e Sudeste concentra-se o maior número de entidades filantrópicas. A Região Sudeste compreende o maior número de entidades registradas, com 3.868 entidades, que representam 59%, sendo que 34% só no estado de São Paulo. Já a região Sul concentra 24% das entidades registradas, ou seja, 1.593.

3 ASPECTOS LEGAIS DO TERCEIRO SETOR

3.1 CONSTITUIÇÃO FEDERAL (CF/88)

Como esta pesquisa tem como objeto uma entidade filantrópica que presta serviços assistências através do amparo a crianças e adolescentes carentes, segue-se à parte da Constituição Federal (CF/88), que trata da assistência social.

O artigo 203 da CF/88 trata da assistência social e diz que esta será prestada a quem necessitar, independente da contribuição à seguridade social, e tem como objetivos, dentre outros:

- a) a proteção à família, maternidade, infância, adolescência e velhice;
- b) amparo à crianças e adolescentes carentes.

Nessa parte da Constituição que trata da assistência social, pode-se verificar a afirmação de Panceri (2001, p.115), quando diz que a Constituição Federal de 1988 reconhece que a tarefa pública é dever não só do Estado, mas também da sociedade. No inciso I do artigo 204 da CF/88, pode-se identificar a participação. O caput do artigo e o inciso I afirmam que:

Art. 204. As ações governamentais na área da assistência social serão realizadas com recursos do orçamento da seguridade social, previstas no art. 195, além de outras fontes, e organizadas com base nas seguintes diretrizes:
I – descentralização político-administrativa, cabendo a coordenação e as normas gerais à esfera federal e a coordenação e a execução dos respectivos programas às esferas estadual e municipal, bem como a entidades beneficentes e de assistência social;

Nos artigos 227 e 230 da CF/88, a participação da sociedade nas atividades do Estado fica ainda mais evidente. No artigo 227, afirma-se que é dever da família, da sociedade e do Estado assegurar à criança e ao adolescente com absoluta prioridade

o direito à vida, à saúde, à alimentação, à educação, ao lazer, à profissionalização, à cultura, à dignidade, ao respeito, à liberdade, à convivência familiar e comunitária, além de colocá-los a salvo de toda forma de negligência, discriminação, exploração, violência, crueldade e opressão.

A partir do momento que o Estado demonstra que também é dever da família e da sociedade a tarefa pública, ele assume que não o consegue fazer sozinho, afirmando sua ineficiência.

Para absorver essas demandas e tarefas públicas que o Estado não consegue suprir, a sociedade pôde mobilizar-se através de associações comunitárias, que buscam satisfazer as necessidades locais.

3.2 AS ASSOCIAÇÕES NO CÓDIGO CIVIL

A existência das entidades que compõem o terceiro setor data, como já mencionado no segundo capítulo, de meados do século XVIII, mas foi somente no século XX, em 1916, que a legislação brasileira fez menção a essas entidades. A primeira lei a mencioná-las foi a Lei n. 3.071, de 1º de janeiro de 1916, do Código Civil Brasileiro.

Em seu artigo 16, inciso I, o antigo Código Civil Brasileiro dispunha que são pessoas jurídicas de direito privado as sociedades civis, religiosas, pias, morais, científicas ou literárias, as associações de utilidade pública e as fundações. Nos incisos II e III

caracterizavam-se como pessoas jurídicas de direito privado as associações mercantis e o partidos políticos, respectivamente.

No novo Código Civil Brasileiro, que entrou em vigor em janeiro de 2003, através da Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2003, o artigo 16 passou a ser o artigo 44, e o inciso I, que tratava das associações e fundações, dividiu-se em dois incisos: o inciso I, no qual caracteriza-se as associações, e no inciso III, as fundações.

Os artigos 45 e 46 do novo Código Civil dispõem sobre a existência legal das pessoas jurídicas de direito privado e dos quesitos necessários para o registro destas. Assim, os artigos mencionados estabelecem:

Art. 45. Começa a existência legal das pessoas jurídicas de direito privado com a inscrição do ato constitutivo no respectivo registro, precedida, quando necessário, de autorização ou de aprovação do Poder Executivo, averbando-se no registro todas as alterações por que passar o ato constitutivo.

Parágrafo único. Decai em três anos o direito de anular a constituição das pessoas jurídicas de direito privado, por defeito do ato respectivo, contado o prazo de sua inscrição no registro.

Art. 46. O registro declarará:

- I – denominação, fins, a sede, o tempo de duração e o fundo social, quando houver;
- II – o nome e individualização dos fundadores ou instituidores, e dos diretores;
- III – o modo por que se administra e representa, ativa e passivamente, judicial e extrajudicialmente;
- IV – se o ato constitutivo é reformável no tocante à administração, e de que modo;
- V – se os membros respondem, ou não, subsidiariamente, pelas obrigações sociais;
- VI – as condições de extinção da pessoa jurídica e o destino do seu patrimônio, nesse caso.

O capítulo II, do Livro I, das Pessoas Jurídicas, do novo Código Civil, dispõe sobre as Associações, desde o conceito legal, no artigo 53, até a destinação do patrimônio em caso de dissolução, no artigo 61. No artigo 53, caracterizam-se as associações como sendo a união de pessoas para fins não econômicos. Em seu parágrafo único, o artigo 53 ainda evidencia que não há, entre os associados, direitos e obrigações recíprocos.

O artigo 54 do novo Código Civil estabelece os itens que o estatuto das associações deve conter, sob pena de nulidade na falta destes itens. De acordo com este artigo, são itens obrigatórios no estatuto das associações:

- I – a denominação, os fins e a sede da associação;
- II – os requisitos para a admissão, demissão e exclusão dos associados;
- III – os direitos e deveres dos associados;
- IV – as fontes de recursos para sua manutenção;
- V – o modo de constituição e funcionamento dos órgãos deliberativos e administrativos;
- VI – as condições para a alteração das disposições estatutárias para a dissolução.

De acordo com o artigo 55, os associados devem ter iguais direitos, mas o estatuto poderá instituir categorias com vantagens especiais. Os artigos 56 a 58 tratam da qualidade de sócio, da transferência de quota ou fração ideal do patrimônio da entidade, caso o sócio seja titular desta, e trata, também, da exclusão deste da associação.

O artigo 59, dispõe sobre as competências privativas à assembléia geral, que é de:

- I – eleger os administradores;
- II – destituir os administradores;
- III – aprovar as contas;
- IV – alterar o estatuto.

O parágrafo único menciona que, para as deliberações dos incisos II a IV, é exigido o voto concorde a dois terços dos presentes à assembléia especialmente convocada para esse fim, não podendo ela deliberar, em primeira convocação, sem a maioria absoluta dos associados, ou com menos de um terço nas convocações seguintes. O artigo 60 menciona que a convocação da assembléia geral se fará na forma do estatuto, garantindo a um quinto dos associados o direito de promovê-la.

O artigo 61 trata da destinação do patrimônio das associações quando da sua dissolução.

Art. 61. Dissolvida a associação, o remanescente do seu patrimônio líquido, depois de deduzidas, se for o caso, as quotas ou frações ideais referidas no parágrafo único do art. 56, será destinado a entidades de fins não econômicos designada no estatuto, ou omissa neste, por deliberação dos associados, à instituição municipal, estadual ou federal, de fins idênticos ou semelhantes.

§ 1º Por cláusula do estatuto ou, no seu silêncio, por deliberação dos associados, podem estes, antes da destinação do remanescente referida neste artigo, receber em restituição, atualizado o respectivo valor, as contribuições que tiverem prestado ao patrimônio da associação.

§ 2º Não existindo no Município, no Estado, no Distrito Federal ou no Território, em que a associação tiver sede, instituição nas condições indicadas neste artigo, o que remanescer do seu patrimônio se devolverá à Fazenda do Estado, do Distrito Federal ou da União.

O Código Civil anterior não dispunha sobre a possibilidade dos associados receberem, em restituição, as contribuições que tiverem prestado ao patrimônio da associação.

3.3. LEI ORGÂNICA DE ASSISTÊNCIA SOCIAL

A Lei n. 8.742, de 7 de dezembro de 1993 – a Lei Orgânica de Assistência Social (LOAS) –, que dispõe sobre a organização da Assistência Social, define no Capítulo I, composto de três artigos, as definições e objetivos da assistência social, assim descritos:

Art. 1º A assistência social, direito do cidadão e dever do Estado, é Política da Seguridade Social não contributiva, que provê os mínimos sociais, realizada através de um conjunto integrado de ações de iniciativa pública e da sociedade, para garantir o atendimento às necessidades básicas.

Art. 2º A assistência social tem por objetivos:

I – a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice;

II – o amparo às crianças e adolescentes carentes;

III – a promoção da integridade ao mercado de trabalho;

IV – a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integridade à vida comunitária [...]

Art. 3º Consideram-se entidades e organizações de assistência social aquelas que prestam, sem fins lucrativos, atendimento e assessoramento aos beneficiários abrangidos por esta lei, bem como as que atuam na defesa e garantia de seus direitos.

Essa lei também estabelece, em seu artigo 17, a instituição do Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) como responsável pela coordenação da Política Nacional de Assistência Social.

A esse Conselho compete:

- a) aprovar a Política Nacional de Assistência Social;
- b) normatizar as ações públicas e privadas no âmbito da assistência social;
- c) fixar normas para a concessão de registro e certificado de entidades com fins filantrópicos;
- d) conceder atestado de registro e certificado de entidades de fins filantrópicos;
- e) zelar pela efetivação do sistema descentralizado e participativo de assistência social, dentre outros de caráter administrativo e interno do CNAS.

O CNAS estabelece os critérios para a concessão e renovação do Certificado por meio do Decreto n. 2.356, de 6 de abril de 1998, e da Resolução n. 32, de 24 de fevereiro de 1999.

3.4 RESOLUÇÃO Nº 32/99 DO CONSELHO NACIONAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL

A Resolução n. 32/99 do CNAS estabelece as normas para uma entidade receber ou renovar o Certificado de Entidades de Fins Filantrópicos. Para isso é necessário, dentre os fatores burocráticos, que a entidade atue nas mesmas áreas já mencionadas no artigo 2º da Lei Orgânica de Assistência Social.

Além disso, é necessário, segundo o artigo 3º, inciso IV, que as entidades que objetivam o certificado incluam em seu estatuto dispositivos, determinando que aplicam seus recursos e possíveis resultados na manutenção de suas atividades. Além de não distribuir resultados, não remunerar seus dirigentes, destinar seu patrimônio à entidade congênere em

caso de dissolução, não constituir patrimônio de indivíduo ou sociedade sem caráter beneficente e prestar serviços gratuitos sem discriminação de clientela.

Esta resolução dispõe, em seu artigo 4º, sobre a parte documental necessária à concessão ou renovação do Certificado. Dentre os documentos necessários, o artigo 4º destaca, em seus incisos VI a X, os demonstrativos contábeis dos três últimos exercícios da entidade. São eles: Balanço Patrimonial, Demonstrativo de Resultado, Demonstração das Mutações do Patrimônio, Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos e as Notas Explicativas que evidenciem as principais práticas contábeis. Todos assinados pelo representante legal da entidade e por técnico registrado no Conselho regional de Contabilidade.

No parágrafo segundo do inciso XIV, deste mesmo artigo, o CNAS aceitará os demonstrativos contábeis mencionados no parágrafo acima se estes tiverem sido auditados por auditor independente, habilitado junto aos Conselhos Regionais de Contabilidade. E para as entidades que tenham auferido, em qualquer um dos três exercícios, receita bruta superior à R\$ 1.800.000,00, será exigida auditoria por auditores registrados na Comissão de Valores Mobiliários (CVM).

3.5 LEI DAS ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL DE INTERESSE PÚBLICO

A Lei n. 9.790, de 23 de março de 1999, conhecida como Lei das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIPs), estabelece os critérios a serem obedecidos para que uma entidade seja qualificada como sendo de interesse público e institui e disciplina o Termo de Parceria, que é firmado com o Poder Público e essas entidades.

O artigo 1º estabelece que podem qualificar-se como OSCIP as pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, que atendam aos requisitos dessa lei. Para efeitos dessa Lei, serão consideradas sem fins lucrativos as entidades que não distribuam eventuais excedentes operacionais aos sócios ou associados, conselheiros, diretores, empregados ou doadores e que aplica, integralmente, esse possível excedente nas atividades do objeto social da entidade.

De acordo com o artigo 2º, não se classificam como OSCIP, mesmo dedicando-se às atividades necessárias para a definição de uma entidade como tal e atendidos os demais requisitos, as seguintes entidades:

- I – as sociedades comerciais;
- II – os sindicatos, as associações de classe ou representação de categoria profissional;
- III – as instituições religiosas ou voltadas para a disseminação de credos, cultos, práticas e visões devocionais e confessionais;
- IV – as organizações partidárias e assemelhadas, inclusive suas fundações;
- V – as entidades de benefício mútuo destinadas a proporcionar bens ou serviços a um círculo restrito de associados ou sócios;
- VI – as entidades e empresas que comercializam planos de saúde e assemelhados;
- VII – as instituições hospitalares privadas não gratuitas e suas mantedoras;
- VIII – as escolas privadas dedicadas ao ensino formal não gratuito e suas mantedoras;
- IX – as Organizações Sociais;
- X – as cooperativas;
- XI – as fundações públicas;
- XII – as fundações, sociedades civis ou associações de direito privado criadas por órgão público ou por fundações públicas;
- XIII – as organizações creditícias que tenham quaisquer tipo de vinculação com o sistema financeiro nacional a que se refere o art. 192 da Constituição Federal.

Dentre os objetivos sociais que as entidades devem ter para obtenção da qualidade de OSCIP estão, segundo o artigo 3º, a promoção da assistência social, da cultura, da saúde, do voluntariado, da promoção ética da paz, do estudo e de pesquisas, do combate à pobreza, entre outros.

Essa Lei estabelece em seu artigo 4º, inciso VII, as normas de prestação de contas a serem observadas pela entidade, que devem obedecer:

- a) observância aos Princípios e Normas Brasileiras de Contabilidade;
- b) publicidade dos relatórios de atividades e das demonstrações financeiras;
- c) realização de auditorias quando da aplicação de recursos do Termo de Parceria.

O Capítulo II estabelece, em seu artigo 9º, que o Termo de Parceria é um instrumento passível de ser firmado entre o Poder Público e as entidades qualificadas como OSCIPs. Esse Termo designará direitos, obrigações e responsabilidades a ambas as partes. O Termo de Parceria contará com cláusulas essenciais, que dispõem desde o objeto, contendo especificações do programa de trabalho, até a publicação na imprensa oficial do Município, Estado ou União de extrato do Termo e de demonstrativo da sua execução física e financeira.

A execução do objeto do Termo será acompanhada e fiscalizada por órgão do Poder Público.

A legislação apresentada neste capítulo é parte da legislação aplicável às entidades do terceiro setor. As exigências legais e burocráticas para concessão de registro, certificados, Termo de Parceria, enfim, para que as entidades possam ser reconhecidas e gozar de seus direitos –como isenção da cota patronal do INSS, imunidade tributária, receber doações e subvenções –, acabam, muitas vezes, sendo um entrave para as entidades do terceiro setor na consecução de seus objetivos, uma vez que as entidades não reconhecidas pelo poder público deixam de gozar de alguns de seus direitos, como os mencionados acima.

4 APRESENTAÇÃO DA AEBAS COMO ENTIDADE DO TERCEIRO SETOR

4.1 HISTÓRICO DA ASSOCIAÇÃO EVANGÉLICA BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL

A Associação Evangélica Beneficente de Assistência Social (AEBAS) é uma entidade filantrópica que presta serviços assistenciais junto às comunidades carentes.

Foi fundada em agosto de 1955 por membros de várias igrejas evangélicas com o objetivo de construir um Hospital Evangélico em Florianópolis, que atendesse a população do continente, pois, na época, havia somente um hospital situado na ilha que atendia toda a população da capital (SILVA, 1994).

Em 1957, a AEBAS é reconhecida de Utilidade Pública Estadual pela Lei nº 306 da Assembléia Legislativa do Estado de Santa Catarina e, em 1958, é reconhecida pela Lei nº 339 da Câmara Municipal de Florianópolis como entidade de Utilidade Pública Municipal.

A idéia inicial de construção de um hospital foi substituída pela idéia de construção de uma maternidade, devido aos altos custos que envolviam a construção de um hospital. Porém, não dispondo dos recursos necessários para a construção da maternidade, optou-se pela construção de um ambulatório.

Em 1958, é inaugurado no centro de Florianópolis o primeiro ambulatório, situado na Rua Felipe Schmidt, nº 37, sob responsabilidade do Dr. Hury Gomes Mendonça. E, em 1968, o segundo, com sede própria situada no bairro Estreito. Eram prestados, nesse ambulatório, serviços médicos de pediatria, ginecologia, atendimento odontológico e exames laboratoriais. O atendimento era voltado às comunidades empobrecidas de Florianópolis.

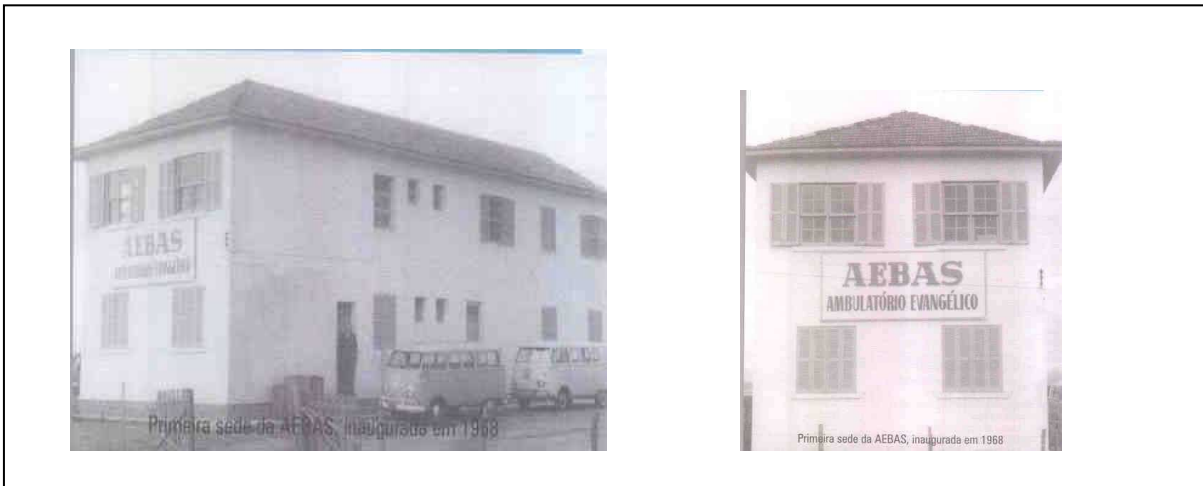


Figura 2: Primeira sede da AEBAS, inaugurada em 1968. Fonte: Informativo AEBAS, ano 6, nº 16, Agosto/2003.

Como a procura pelos serviços prestados era maior no ambulatório do Estreito, pelo fato da comunidade desse bairro e comunidades próximas não disporem de nenhum outro posto na área da saúde, e pelas dificuldades financeiras em manter dois ambulatórios, foi decidido fechar o ambulatório do centro.

Segundo Silva (1994), devido ao círculo vicioso em que viviam as crianças atendidas pelo ambulatório, retornando sempre com os mesmos problemas de saúde, a AEBAS sentiu a necessidade de criar uma creche onde as crianças receberiam atendimento de saúde, de higiene e psico-pedagogia. Um exemplo desse círculo vicioso era o caso das crianças atendidas nos ambulatórios diagnosticadas com desinteria causada por verminose. Essas crianças eram medicadas, mas, como não tinham instruções ou condições de higiene em casa, retornavam ao ambulatório, tempo depois, com o mesmo problema.

Por volta de 1979 a AMENCAR (Amparo do Menor Carente do Brasil) propôs uma parceria com a Igreja Presbiteriana na construção de uma creche. Nesse projeto, a AMENCAR doaria 80% da verba para a construção da creche. A Igreja Presbiteriana não aderiu ao projeto por estar localizada no centro da cidade de Florianópolis, em uma área que não necessitava, na época, desse tipo de atendimento.

Ao tomar conhecimento do projeto, a AEBAS interessa-se, uma vez que já possuía um terreno e algum dinheiro arrecadado para a construção do hospital, além do fato de já estar prestando serviços às comunidades carentes e perceber suas necessidades. O então Conselho da AEBAS elaborou um anteprojeto para a construção da creche, aprovado pela AMENCAR e de cujos recursos para a construção da creche foram por ela destinados (SILVA, 1994). Também foi estabelecido, para a manutenção da creche, convênio com a LBA, por meio do “Projeto Casulo”, que tem por objetivo a criação e manutenção de creches em nível nacional.

Em julho de 1979, iniciou-se o atendimento às crianças em local provisório, uma construção anexa ao ambulatório, situado no bairro Estreito, na Rua Pedro Cunha nº 1.031, onde hoje funciona o Centro de Assistência Social (CAS).

A AEBAS prosseguiu com os atendimentos ambulatoriais até 1990, quando estes foram transferidos para o Centro Comunitário do bairro Estreito. Foi, então, ampliando suas atividades através de projetos como o Acompanhamento Escolar Cristão e Escola Cristã de Florianópolis, esta fundada em 1998 com o objetivo de criar um referencial de escola a partir dos princípios e ética evangélicos, e levantar recursos para os trabalhos na área da assistência social.

Em 2000, em Assembléia Geral Extraordinária, os associados da AEBAS decidem pela criação do Hospital Evangélico de Florianópolis, objetivo que originou a AEBAS em 1955. O hospital será construído no bairro Itacorubi, em uma área de 100.000 m² recebida na forma de doação para este fim. O Hospital Evangélico terá como objetivo o atendimento qualificado e diferenciado ao idoso, no que diz respeito ao seu bem estar físico, mental e espiritual, dando suporte à comunidade e à família no que concerne ao atendimento integral ao idoso. Para a operacionalização da construção do hospital, a AEBAS busca parcerias.

A construção do Hospital Evangélico insere-se no campo de atuação das entidades dos terceiro setor, uma vez que prevê assistência social e, dentro desta, a assistência ao idoso.

Além da assistência ao idoso, a AEBAS presta hoje, dentro do campo de atuação das entidades do terceiro setor, serviços de assistência a crianças e jovens carentes através do Centro de Assistência Social (CAS).

Hoje, o CAS atende diária e gratuitamente cerca de 250 crianças e jovens, de 3 meses a 16 anos, distribuídos em dois programas: o Centro de Educação Infantil e o Centro de Educação Complementar.

O Centro de Educação Infantil atende cerca de 130 crianças de 3 meses a 6 anos, com o objetivo de proporcionar as condições necessárias ao seu desenvolvimento integral, baseado em princípios ético-cristãos, proporcionando a elas atividades que envolvem alimentação e cuidados quanto à saúde e higiene.

Já o Centro de Educação Complementar, com aproximadamente 120 crianças e adolescentes de 7 a 16 anos, tem como objetivo também o desenvolvimento integral, baseado em princípios ético-cristãos, visando ao pleno exercício da cidadania, à superação das dificuldades vivenciadas no processo de ensino-aprendizagem, à musicalização da criança e do adolescente, proporcionando-lhes os subsídios à apreciação e expressão musical e à manutenção de práticas desportivas, incentivando o hábito de manter atividades físicas regulares que contribuam para uma melhor qualidade de vida.

O CAS conta com o trabalho permanente de seis voluntários, entre enfermeiros, fonoaudiólogos e odontólogos. Os dentistas voluntários, Dr. Paulo C. Gabriel, Dra. Claudia M. Lisboa e Dra. Helenita C. da Silva, desenvolvem o Projeto Sorriso, no qual está prevista a realização de atividades preventivas, educativas e curativas na área da saúde bucal. Os atendimentos são realizados no gabinete odontológico do CAS.

Para o desenvolvimento dos projetos do CAS, foram contratados educadores, inclusive para as oficinas de música, pedagoga, assistente social, secretária, cozinheiras e serventes, constituindo o quadro técnico do centro.

Além dos serviços prestados a crianças e adolescentes, o CAS oferece, ainda, o Plantão do Serviço Social, para a orientação e apoio sócio-familiar, voltado à comunidade e às famílias atendidas pelo CAS.

Para serem admitidas no Centro de Educação Infantil, as crianças precisam atender a três quesitos: família com renda per capita inferior a meio salário mínimo, ter responsáveis que trabalham e/ou que tenham sua integridade comprometida. Para o Centro de Educação Complementar, a admissão obedece aos mesmos critérios, além da necessidade da criança ou jovem estar freqüentando a escola.

Para a sustentabilidade dos projetos desenvolvidos pelo CAS, a AEBAS conta com convênios com a Prefeitura Municipal de Florianópolis, por meio da Secretaria de Educação e Secretaria da Habitação e do Desenvolvimento Social, com a Associação de Apoio à Criança e ao Adolescente (AMENCAR), a Câmara dos Dirigentes Lojistas de Florianópolis (CDL), as empresas de terceirização de serviços ONDREPSB, a ORCALI, lojas RENNERT, e as empresas de transporte coletivo EMFLOTUR e BIGUAÇU.

Os recursos arrecadados com os parceiros financeiros são em dinheiro e compõem a receita da AEBAS em 21,64% pela Prefeitura Municipal de Florianópolis, em 23,91% pela AMENCAR e em 4,72% pelos demais parceiros.

A AEBAS conta ainda com doações da *Kindernothilfe*, uma ONG alemã. O valor dessas doações é repassado à AEBAS através da AMENCAR.

A AEBAS conta ainda com parcerias não financeiras, como a parceria técnica do Conselho Municipal de Assistência Social, Conselhos Tutelares da Grande Florianópolis, Conselhos Municipais e Estaduais de Direito da Criança e do Adolescente, Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), Universidade do Estado de Santa Catarina (UDESC), Fundação Catarinense de Educação Especial (FCEE), Universidade do Vale do Itajaí (UNIVALI) e Universidade do Sul de Santa Catarina (UNISUL).

Como exemplo de parceria não financeira, firmada com as entidades acima mencionadas, tem-se o estágio voluntário, onde alunos de universidades privadas, que recebem bolsa de estudo, prestam, em troca desta, uma quantidade de horas de trabalho voluntário na entidade.

Para administrar suas atividades, a AEBAS possui uma estrutura específica para esse fim, composta pelos seguintes órgãos: Assembleia Geral, Conselho Diretor, Diretoria Executiva e Conselho Fiscal.

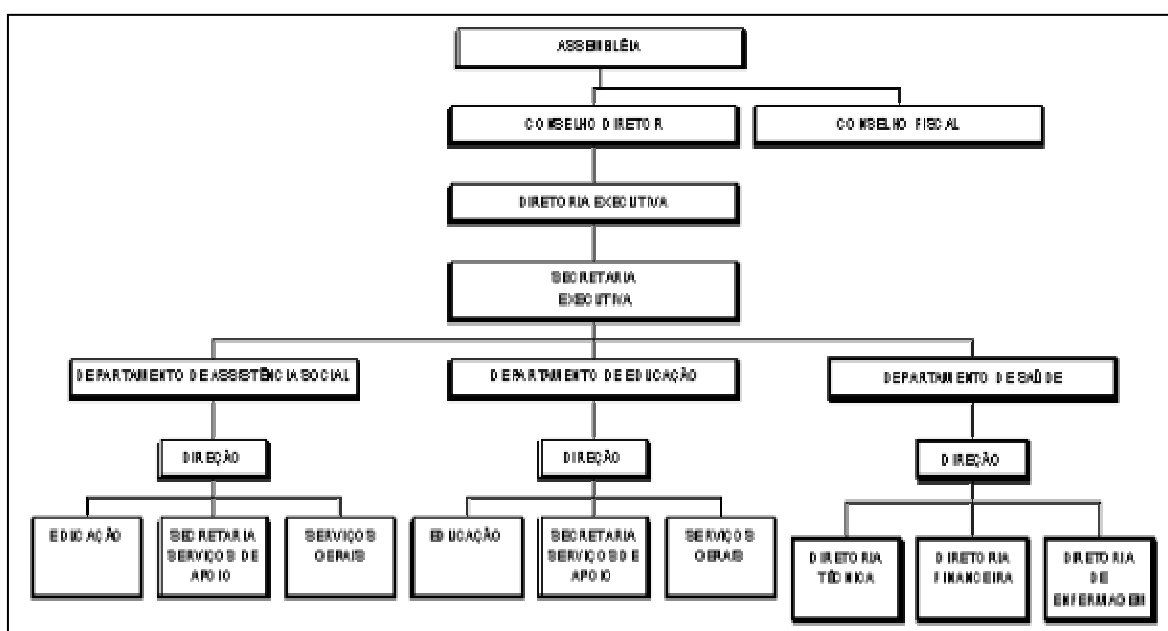


Figura 3: Organograma da AEBAS. Fonte: <http://www.aebas.floripa.com.br>.

Em 2003, a AEBAS iniciou o processo de descentralização do atendimento do CAS com a implantação do Centro de Educação Complementar na comunidade Frei Damião, em Palhoça, em virtude desta ser uma comunidade carente, em que os níveis de criminalidade e desemprego são consideráveis. O Centro de Educação Complementar da comunidade Frei Damião funciona em um espaço cedido pela Igreja Luterana da Palhoça, onde são atendidos 100 crianças e adolescentes de 7 a 15 anos. As atividades desenvolvidas englobam o acompanhamento escolar diário, escolinha de futebol e apoio às famílias.

O custo mensal deste projeto é de nove mil reais e, para mantê-lo, a AEBAS tem buscado parcerias entre os empresários da região. Uns participam doando alimentos e outros apadrinhando alguma criança do projeto.

4.2 A AEBAS COMO ENTIDADE FILANTRÓPICA

A AEBAS é uma entidade filantrópica com registro nos Conselhos Nacional e Municipal de Assistência Social. Para fins de identificação, será utilizada, dentre as demais normas, leis, decretos e resoluções, a Resolução do Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) nº 32, de 24 de fevereiro de 1999 que dispõe sobre a concessão ou renovação do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, em conjunto com o Estatuto Social da AEBAS (Anexo 2).

Para serem classificadas e registradas como Entidades Filantrópicas, alguns requisitos devem ser seguidos. Dentre os requisitos para obtenção do certificado, está o da finalidade da entidade. A Resolução nº 32/99 dispõe, em seu artigo 2º, que atividades deve prestar uma entidade para ser considerada beneficente de assistência social. Dentre as atividades enumeradas, a AEBAS insere-se no inciso IV, na promoção, gratuita, da assistência educacional ou de saúde, conforme dispõe o artigo 2º do Estatuto da AEBAS, segundo o qual, esta tem por finalidade:

- a) o pleno exercício da assistência social e beneficente, como política social de prestação de serviços que atendam às necessidades básicas à cidadania;
- b) o desenvolvimento de ações participativas e comunitárias com características terapêuticas e/ou preventivas;
- c) a atuação prioritariamente junto às comunidades carentes.

A concessão ou renovação do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos depende, ainda, segundo o artigo 3º da Resolução nº 32/99, que a entidade demonstre, nos três anos imediatamente anteriores ao requerimento, cumulativamente:

- I – estar legalmente constituída no País e em efetivo funcionamento;
- II- estar previamente inscrita no Conselho Municipal de Assistência Social do município de sua sede, se houver, ou no Conselho Estadual de Assistência Social, ou Conselho de Assistência Social do Distrito Federal;
- III – estar previamente registrada no CNAS;
- IV – constar em seus estatutos dispositivos determinando que a entidade:
 - a) aplica suas rendas, seus recursos e eventual resultado operacional integralmente no território nacional e na manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais;
 - b) aplica as subvenções e doações recebidas em finalidades a que estejam vinculadas;
 - c) não distribui resultados [...];
 - d) não percebem seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalentes remuneração, vantagens ou benefícios [...];
 - e) destina, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, o eventual patrimônio remanescente a entidade congênere registrada no CNAS ou a entidade pública;
 - f) não constitui patrimônio de indivíduo [...];
 - g) presta serviços gratuitos, permanentes e sem discriminação de clientela

O inciso V da Resolução nº 32/99 menciona em seu item “a” que as entidades que desenvolvem atividades na área da assistência social ou educacional deverão comprovar a gratuidade dos serviços. Os incisos VI e VII, por aplicarem-se às fundações, foram mencionados.

Os itens “a” a “g” mencionados acima encontram-se presentes no Estatuto da AEBAS em seus artigos: 1º, que dispõe sobre a personalidade jurídica da AEBAS, sendo esta distinta de seus associados; art. 2º, já mencionado anteriormente, dispõe sobre os serviços prestados pela entidade; art. 5º, § Único, a AEBAS é expressamente proibida de distribuir benefícios, lucros, dividendos ou qualquer outra vantagem, bem como remunerar, pagar salário, pró-labore ou honorários a seus associados, conselheiros e dirigentes; art. 6º, sobre o patrimônio da AEBAS, §1º em caso de dissolução ou extinção, o eventual patrimônio existente será destinado pela Assembléia Geral a entidades congêneres, obrigatoriamente reconhecidas como de Utilidade Pública.

As entidades, para serem filantrópicas, precisam, ainda, segundo o artigo 3º, inciso V, item a da referida resolução, quando desenvolverem atividades nas áreas da assistência social e/ou educação, comprovar a gratuidade dos serviços prestados.

Além dos aspectos já mencionados, as entidades que objetivam o Certificado de Entidade Filantrópica necessitam, segundo o art. 4º- que trata dos procedimentos necessários ao pedido de concessão ou renovação do certificado -, de uma série de documentos, entre eles os balanços patrimoniais, demonstrativos de resultado, demonstração de mutações do patrimônio, demonstração das origens e aplicações de recursos e notas explicativas, todos referentes aos três exercícios anteriores ao da solicitação.

A AEBAS insere-se no campo de atuação do terceiro setor não só em virtude do tipo de serviço que presta, mas também por ter, para a consecução de seus objetivos, a participação de voluntários, o uso de doações como fonte de recursos e por aplicar seus “resultados” em seus projetos.

5 A CONTABILIDADE NA AEBAS – ENTIDADE DO TERCEIRO SETOR

As entidades do terceiro setor diferem-se das entidades do primeiro e segundo em relação aos objetivos, fontes de recurso e participação do voluntariado, como mencionado no capítulo 2. A contabilidade também possui suas diferenças entre os três setores.

O terceiro setor possui uma série de legislações no que se refere às exigências burocráticas para a obtenção de registros e certificados e classificação das entidades como Filantrópicas ou de Interesse Público. Mas, relacionado à contabilidade, não há legislação clara e definida além das elaboradas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

A legislação contábil aplicada a essas entidades tem sido as resoluções do Conselho Federal de Contabilidade, representadas pelas Normas Brasileiras de Contabilidade:

- a) Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 3, que dispõe sobre o conceito, conteúdo e nomenclatura das demonstrações contábeis;
- b) Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 10.16, que dispõe sobre os aspectos contábeis em entidade que recebam subvenções, contribuições, auxílios e doações;
- c) Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 10.19, que estabelece critérios e procedimentos específicos em entidades sem finalidade de lucro.

A NBC T 3, apesar de dispor sobre o conceito, conteúdo e nomenclatura das demonstrações contábeis, nada menciona sobre a nomenclatura a ser utilizada pelas entidades sem fins lucrativos. Esta nomenclatura é mencionada somente na NBC T 10.19, em seu item 10.19.3.2 :

Na aplicação das normas contábeis, em especial a NBC T 3, a conta Capital deve ser substituída por Patrimônio Social, integrando o grupo Patrimônio Líquido, e a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados por Superávit ou Déficit do Exercício.

Nem sempre essas normas são suficientes para dar suporte às necessidades das entidades do terceiro setor, havendo, muitas vezes, adaptações da Lei n. 6.404//76, como no caso dos ativos diferidos, por exemplo.

Em relação à legislação contábil específica para entidades do terceiro setor, e a necessidade de adaptações em relação a procedimentos e nomenclatura, o responsável pela contabilidade da AEBAS (informação verbal) afirma que

existe pouca legislação contábil específica para entidades do terceiro setor, mas isso não é empecilho, pois podemos fazer uma similaridade e obter um padrão de adequação a cada tipo de entidade deste setor [...] adequar, no dia a dia, as terminologias utilizadas nesta área, deixando mais próximo da realidade deste setor, onde, por exemplo, não podemos aplicar termos como Lucro, mas sim Superávit, ou Resultado Positivo das Atividades

Essas adaptações têm como desvantagem a não uniformidade dos procedimentos, variando, então, de acordo com o bom senso de cada profissional.

Porém, a falta de legislação contábil específica aplicada às entidades do terceiro setor possibilita, segundo o contador, a flexibilidade de elaboração e adaptação dos relatórios, “uma vez que muitos usuários das informações contábeis geradas não possuem conhecimento de contabilidade”. Esta afirmação pode ser confirmada pela verificação dos demonstrativos contábeis publicados no Informativo AEBAS, distribuídos aos associados (Anexo 3), de fácil compreensão para quem não possui conhecimentos em contabilidade.

Praticamente toda legislação é aplicável às entidades do terceiro setor. O contador da AEBAS (informação verbal) explica que, “na verdade, em muitos lugares distintos, temos informações as quais podemos e devemos aplicar nesse tipo de entidade”.

Às entidades do terceiro setor também se aplica a legislação trabalhista e tributária nas esferas nacional, estadual e municipal, porque as entidades do terceiro setor também possuem obrigações fiscais e trabalhistas, como recolhimento e repasse do valor correspondente ao INSS dos funcionários, PIS e Imposto de Renda Retido na Fonte, quando houver.

O que ocorre é o fato das entidades do terceiro setor terem alguns benefícios, de acordo com o tipo de atividade que desenvolvem, que as leva a serem entidades isentas ou imunes. Por isso, é importante que o contador tenha conhecimento da legislação municipal, estadual e federal, para que as entidades possam usufruir seus direitos, como por exemplo, a isenção da cota patronal do INSS que representa hoje 20% sobre o valor da folha de pagamento. A AEBAS, por possuir o Certificado de Fins Filantrópicos, é isenta dessa cota.

Outro benefício que as entidades do terceiro setor possuem é em relação ao PIS, pago nas empresas sobre o faturamento, representando o valor de 1% sobre a folha de pagamento nas entidades do terceiro setor.

A contabilidade, em qualquer tipo de organização, não deve ser feita somente para atender aos usuários externos, mas, também, aos internos. As entidades do terceiro setor possuem necessidades externas, em relação a exigências legais e prestação de contas, e necessidades internas, como a gestão de recursos e o rastreamento de custos por atividade.

Os recursos são recebidos de forma irregular, tanto por parte de doação dos associados, quanto por gerentes dos recursos públicos no repasse de verbas. Para o contador da AEBAS, há certo descaso das autoridades com as entidades do terceiro setor, que suprem os espaços onde o poder público deveria estar atuando, uma vez que o repasse das verbas a fim de satisfazer as necessidades imediatas dessas entidades não é feito de maneira regular (informação verbal).

Pelo fato de haver irregularidade no recebimento das doações, e de serem poucos os recursos recebidos, as entidades do terceiro setor têm a necessidade de saber como administrá-los. Para isso, o contador pode, juntamente com a diretoria, elaborar e projetar fluxos de caixa com base nos anos anteriores, para diminuir as disparidades entre entradas e saídas de recursos.

Para auxiliar na questão do planejamento financeiro, o contador da AEBAS (informação verbal), com base em suas experiência na entidade, afirma que

Por meio de informações e de uma boa classificação no plano de contas, através dos anos, é possível, juntamente com a diretoria, programar seu orçamento e parametrizar seus gastos em cada departamento/centro de custos/centro de atividade/projeto [...] dando possibilidade da administração tomar decisões e trabalhar na captação de recursos com informações precisas

Dentro da afirmação do contador e com base na documentação contábil da entidade (Anexo 4), pode-se verificar que a AEBAS, em seu plano de contas e demonstrativo de resultado, subdivide cada conta por centro de atividades, evidenciando, assim, as receitas e despesas por tipo de atividade, auxiliando na administração e na captação de recursos.

Para demonstrar as origens e aplicações, bem como a evolução do patrimônio da entidade, são elaborados, pelo contador, o que este chama de “Caderno Contábil”. Este caderno é elaborado mensalmente para cada centro macro de atividade da AEBAS, ou seja, o Centro de Assistência Social, a Administração Geral, a Escola Cristã de Florianópolis e o Hospital Evangélico de Florianópolis (em fase de implantação).

Cada caderno contábil é composto, segundo o contador responsável, de

Balanco Financeiro, Demonstrativos dos Saldos em Caixa e Bancos, Demonstrativo das Evolução do Disponível com gráfico, Demonstrativo da Receita x Despesa x Permanente com gráfico, Balancete Completo em 4 colunas, Conciliações bancárias e Diário com a movimentação de cada dia em ordem cronológica. Além destes, são elaborados, anualmente, os livros Diário e Razão com Balanço e Demonstração das Atividades do Exercício (DAE)

Alguns demonstrativos contábeis são exigidos legalmente, como os mencionados no capítulo três, para a concessão ou renovação de Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, conforme a Resolução n. 32 do Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) e também para fins de auditoria desse mesmo órgão.

Além das exigências do CNAS, existem as da Receita Federal, para a qual são preenchidos, na Declaração Anual de Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas, os quadros correspondentes com o balancete e Demonstração das origens e Aplicações de Recursos (Doar).

Para manter um controle de suas atividades, é importante que as entidades do terceiro setor saibam quanto custa manter um projeto, pois, na captação de recursos junto ao poder público, como no caso do Termo de Parceria, é necessário, segundo o art. 10 da Lei n. 9.790/99, que este contenha uma cláusula de previsão de receitas e despesas a serem realizadas no cumprimento do Termo. Se a entidade não possuir sistemas de custos por atividade, dificultará ou, até mesmo, impossibilitará a elaboração de um projeto para captação de recursos.

A divisão das atividades de uma entidade por centros de custos é uma das contribuições que a contabilidade pode dar às entidades do terceiro setor, auxiliando na captação de recursos.

A implantação de sistemas de custos é fundamental não só para o atendimento a exigências legais, como no caso do Termo de Parceria, mas também para a entidade saber o quanto exatamente se gasta para manter uma atividade e até que ponto é válida a manutenção de atividades secundárias. Estas são mantidas por algumas entidades para arrecadar recursos, entretanto, acabam por dar prejuízos e fazer com que a atividade principal tenha que injetar seus já escassos recursos. Foi o que aconteceu com um asilo para o qual o contador da AEBAS prestava serviços.

o asilo montou uma chácara para produzir hortaliças e criar gado, a fim de arrecadar recursos. Mas a atividade não era rentável, fizemos um rastreamento dos custos e descobrimos que muitas vezes o asilo tinha que cobrir os prejuízos que a chácara dava.

Outra necessidade que as entidades do terceiro setor possuem é a de gestão transparente, uma vez que administram bens que são de uso coletivo, isto é, não pertencem a uma entidade específica, mas sim a todos que usufruem os serviços prestados por essas entidades. Se houver desvios, não será prejudicado apenas um grupo de pessoas, mas, sim, todas aquelas pessoas atingidas pelos serviços prestados pela entidade.

A transparência na gestão serve para adquirir confiança daqueles que contribuem para a existência da entidade, afirmando a sua seriedade mediante a sociedade.

Para tanto, o contador pode auxiliar nessa transparência, já que conhece os objetivos da entidade e a forma como está organizada, mantendo uma auditoria permanente e sinalizando sempre que houver objeto de gasto estranho às atividades da entidade.

Na AEBAS, a documentação, quando enviada ao escritório para lançamento, já está separada por projetos, como a Escola Cristã e o Centro de Assistência Social. A contribuição da contabilidade para a auditoria nos lançamentos das entidades do terceiro setor pode ocorrer, segundo o contador da AEBAS (informação verbal),

através de um criterioso lançamento, ao mesmo tempo que lança já pode ir auditando. Pode, dessa forma, verificar se existe algo que possa comprometer a entidade. Qualquer irregularidade já sinaliza a diretoria fazendo as correções necessárias

É importante lembrar que a auditoria permanente só é possível se o contador conhecer a entidade e suas atividades, para poder detectar o que é estranho ou não às atividades da entidade.

Outro aspecto a ser considerado em relação à auditoria é que o contador precisa estar, de certa forma, comprometido com a instituição, precisa compreender o verdadeiro sentido das entidades do terceiro setor, compreendendo que, no caso de desvios, serão penalizadas todas as pessoas que dependem dos serviços prestados pela entidade.

Diante dessas peculiaridades das entidades do terceiro setor, em relação à legislação contábil específica e necessidades internas relacionadas à gestão e recursos, percebemos que a sua continuidade está relacionada com o comprometimento das pessoas envolvidas na administração dos recursos da entidade.

Apesar dessas particularidades, o contador responsável pela AEBAS afirma que “não há diferenciação na atividade de contador e em fazer a contabilidade para estas organizações”, porém, diz também que

o cuidado que se deve ter é de sempre estar auditando, controlando, pois deslizes devem ser evitados em se tratando de entidades que trabalham com a credibilidade junto à sociedade.

Haja vista essa afirmação e a verificação dos serviços contábeis prestados à AEBAS, percebe-se que, uma vez entendidos a finalidade e objetivo das entidades que compõem o terceiro setor, as atividades de contador para estas entidades não se diferenciam das atividades de contador para as demais entidades. Entretanto, é importante ressaltar que essas atividades não incluem somente lançamentos e elaboração de demonstrativos, mas, também, atividades de consultoria, em que o contador compromete-se com os objetivos e com a continuidade das entidades.

Quanto mais especializado em prestação de serviços às entidades do terceiro setor, maior será a contribuição que o contador poderá dar na continuidade e expansão das suas atividades, sendo, acima de tudo, honesto e nunca conivente com possíveis desvios.

6 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

As entidades do terceiro setor possuem características próprias que as diferenciam das entidades dos demais setores, em relação à gestão, origem de recursos, objetivos, por isso não podem ser tratadas como entidades com finalidade de lucro, em seus aspectos contábeis e gerenciais.

A profissionalização das pessoas que trabalham em entidades do terceiro setor é uma necessidade, pois tem de haver o comprometimento dos gestores com os objetivos e patrimônio destas entidades, uma vez que as pessoas atingidas pelos serviços prestados por estas entidades, na maioria das vezes são pessoas carentes, que, por exemplo, dependem de uma creche para deixar seus filhos ao trabalhar.

No caso da AEBAS, se os seus gestores não fossem comprometidos com a entidade 250 crianças deixariam de ser atendidas, podendo gerar duas situações: ou os pais não trabalhariam para poder cuidar de seus filhos, ficando sem a renda e agravando a situação de miséria ou os pais trabalhariam e deixariam as crianças em casa, sozinhas, sujeitas à marginalidade e ameaça da integridade física.

Apesar das entidades do terceiro setor desempenharem hoje na sociedade e na economia um papel fundamental, por atenderem as demandas não atendidas pelo Estado e funcionarem como fonte de trabalho e renda, ainda sofrem certo descaso por parte do poder público em relação ao repasse de verbas.

O Estado ao transferir a tarefa pública para as entidades do terceiro setor acaba por eximir-se de sua responsabilidade, e deveria valorizar mais tais entidades, mas ao invés de facilitar a existência destas ainda impõe uma série de instrumentos para controlar o funcionamento destas entidades.

O excesso de instrumentos legais e burocráticos faz com que algumas destas entidades do terceiro setor muitas vezes fiquem no meio do caminho do processo de concessão de certificados, como o Certificado de Entidade de Assistência Social e o de Organização da Sociedade Civil de Interesse Social, que permitem à entidade o reconhecimento de suas atividades e permite a realização de parcerias e obtenção de recursos junto ao poder público e empresas privadas.

Se estas entidades não forem extremamente organizadas e orientadas por profissionais comprometidos com os objetivos da entidade esta deixará de usufruir direitos que lhe são garantidos por leis.

Neste sentido, é importante saber qual a percepção do profissional da contabilidade em relação a estas entidades, através do conhecimento legal e das necessidades que estas entidades demandam.

Além disto, uma vez identificadas estas necessidades o profissional da contabilidade pode ajudar na continuidade e manutenção destas entidades, através da implantação de sistemas de custos e planejamento financeiro.

Esta pesquisa foi realizada utilizando-se apenas uma entidade de uma das categorias que compõe as entidades do terceiro setor, o que limita as conclusões da pesquisa para a realidade de apenas uma entidade, no caso a AEBAS, que tem mais de 40 anos de prestação de serviços e é bem estruturada e organizada.

Recomenda-se ampliar a pesquisa às demais entidades e escritórios contábeis de Florianópolis, a fim de verificar a realidade de entidades menores e menos organizadas, bem como a visão dos demais profissionais de contabilidade.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE, Miriam Gomes Vieira de. **Organizações do terceiro setor**: estratégias para captação de recursos junto às empresas privadas. Florianópolis, 2002. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção e Sistemas). Universidade Federal de Santa Catarina.

ARAÚJO, Francisco José de. Dimensões da responsabilidade social da empresa. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, n.129, p. 72-81, Maio/Jun. 2001.

ASTI VERA, Armando. **Metodologia da pesquisa científica**. 8. ed. São Paulo: Globo, 1989.

BENÍCIO, João Carlos. **Gestão financeira para organizações da sociedade civil**. São Paulo: Editora Global, 2000.

BRASIL. **Código Civil e legislação civil em vigor**. Theotonio Negrão e José Roberto Ferreira Gouvêa. 22 ed. Atualizada até 13 de janeiro de 2003. São Paulo: Saraiva, 2003.

BRASIL. **Código civil e legislação em vigor**/ organização, seleção e notas Theotonio Negrão c/ a colaboração de José Roberto Ferreira Gouvêa. 16 ed. São Paulo: Saraiva, 1997.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. Resolução nº 686/90. Disponível em: <http://cfcspw.cfc.org.br/resolucoes_cfc/RES_686.DOC>. Acesso em: 4 ago. 2003.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. Resolução nº 877/00. Disponível em: <http://cfcspw.cfc.org.br/resolucoes_cfc/RES_877.DOC>. Acesso em: 4 ago. 2003.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. Resolução nº 922/01. Disponível em: <http://cfcspw.cfc.org.br/resolucoes_cfc/RES_922.DOC>. Acesso em: 4 ago. 2003.

BRASIL. Conselho Nacional de Assistência Social. Resolução nº 32 de 24 de fevereiro de 1999. Disponível em: < http://www.rits.org.br/legislacao_teste/lg_testes/lg_mat01_ma0319_rlegis.cfm?posicao01=Banco%20de%20legisla%C3%A7%C3%A3o&posilink01=/legislacao_teste/lg_testes/lg_mat01_bancoleg.cfm&posicao02=%C3%89ndice%20de%20leis&posilink02=/legislacao_teste/lg_testes/lg_mat01_banco_il.cfm&posicao03=Resolu%C3%A7%C3%B5es&posilink03=/legislacao_teste/lg_testes/lg_mat01_banco_il06.cfm&menuAtivo=3>. Acesso em: 4 ago. 2003.

BRASIL. Constituição (1988). Texto constitucional de 5 de outubro de 1988 com as alterações adotadas pelas Emendas Constitucionais n^{os} 1/92 a 1/96 e emendas Constitucionais de Revisão n^{os} 1 a 6/94. Brasília: Câmara dos Deputados, Coordenação de Publicações, 1995.

BRASIL. Lei n^o 8.742 de 7 de dezembro de 1993. Disponível em: <http://www.assistenciasocial.gov.br/inframe/downloads/cnas/legislação/leis/Lei-08742-93_cnas%20.zip> . Acesso em: 16 jul. 2003.

BRASIL. Lei n^o 9.790 de 23 de março de 1999. Disponível em: <http://www.assistenciasocial.gov.br/inframe/downloads/cnas/legislação/leis/Lei-09790-99_cnas%20.zip> . Acesso em: 16 jul. 2003.

CATTANI, Antonio David (Org). **A outra economia**. Porto Alegre: Veraz Editores, 2003. p. 253-260.

COELHO, Simone de Castro Tavares. **Terceiro setor**: um estudo comparativo entre o Brasil e os Estados Unidos. São Paulo: SENAC, 2000.

CONSELHO NACIONAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. **Balço da Filantropia no Brasil**. Disponível em <<http://www.assistenciasocial.gov.br/optmailview/optmailview.urd/portal.show>> . Acesso em: 7 out. 2003.

FERNANDES, Rubem César. **Privado, porém público**: o terceiro setor na América Latina. 2. ed. Rio de Janeiro: Relume Dumará, 1994. p.65 – 69.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Minidicionário da língua portuguesa**. 3. ed. Revista e Ampliada. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1993.

GIL, Antônio Carlos. **Pesquisa social**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

INFORMATIVO AEBAS. Ano 6, n. 16, ago. 2003.

KOHAMA. Heilio. **Contabilidade pública**: teoria e prática. 2ed. São Paulo: Atlas, 1989.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do trabalho científico**: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicações e trabalhos científicos. 4 ed. São Paulo: Atlas, 1992.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Técnicas de pesquisa:** planejamento e execução de pesquisa, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados. 3ed. São Paulo: Atlas, 1996.

LIMA, Luciana Rosa de. **Organizações não governamentais sem fins lucrativos:** aspectos contábeis. Florianópolis, 2001. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis). Centro Sócio Econômico, Universidade Federal de Santa Catarina.

MONTAÑO, Carlos. Uma outra visão do Terceiro Setor. **Revista Galileu**, p.82, Jun/2003.

Marco Legal do Terceiro Setor. Cadernos Comunidade Solidária. v. 5, jan. Brasília: IPEA, 1998.

PAES, José Eduardo Sabo. **Fundações e entidades de interesse social:** aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários. 2. ed, revista, ampliada e atualizada. Brasília: Brasília Jurídica, 2000.

PANCERI, Regina. **Terceiro setor:** a identificação das competências essenciais dos gestores de uma organização sem fins lucrativos. Florianópolis, 2001. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção e Sistemas). Universidade Federal de Santa Catarina.

REDE DE INFORMAÇÕES DO TERCEIRO SETOR. Estatística de profissionais vinculados ao terceiro setor. Disponível em; <http://www.rits.org.br/catálogo_teste/cat_quadrosprofissionais_intro.cfm> . Acesso em: 7 out. 2003.

RODRIGUES, Maria Célia Prates. Demandas sociais *versus* crise de financiamento: o papel do terceiro setor no Brasil. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro 32 (5), p. 25 – 67, Set/Out 1998.

SILVA, Noemi Hilda da. **O desafio do planejamento familiar e o serviço social.** Florianópolis, 1994. Monografia (Graduação em Serviço Social). Universidade Federal de Santa Catarina.

TACHIZAWA, Takeshy. **Organizações não governamentais e terceiro setor:** citação de ONGs e estratégias de atuação. São Paulo: Atlas, 2002.

ANEXOS

1. Associações	São organizações baseadas em contratos estabelecidos livremente entre os indivíduos para exercerem atividades comuns ou defenderem interesses comuns ou mútuos. Estão voltadas para seus membros, compreendendo uma grande variedade de objetivos e atividades, tais como recreativas, esportivas, culturais, artísticas, comunitárias e profissionais (<i>member serving organizations</i>).
2. Organizações filantrópicas, beneficentes e de caridade	São organizações voltadas para seus clientes na promoção de assistência social (abrigos, orfanatos, centros para indigentes, distribuição de roupa e comida etc.) e de serviços sociais nas áreas de saúde e educação (colégios religiosos, universidades e hospitais religiosos). Também se inclui nessa categoria a filantropia empresarial. Embora essas organizações sejam classificadas como associações no Código Civil Brasileiro, o que as diferencia daquelas são seus valores intrínsecos de altruísmo, boa vontade e serviço à comunidade.
3. Organizações não-governamentais (ONGs)	Como no caso das associações, são organizações compreendidas com a sociedade civil, movimentos sociais e transformação social. Embora também estejam classificadas como associações no Código Civil Brasileiro, diferenciam-se das associações por estarem raramente voltadas para seus próprios membros e estarem sobretudo orientadas para “terceiros” grupos, ou seja, para objetivos externos aos membros que a compõem. Também se diferenciam das organizações filantrópicas – e isto é questão de honra para as ONGs – por não exercerem qualquer tipo de prática de caridade, o que seria contrário à sua idéia de construção de autonomia, igualdade e participação dos grupos populares.
4. Fundações privadas	É uma categoria de conotação essencialmente jurídica. A criação de uma fundação se dá, segundo o Código Civil Brasileiro, pelo instituidor, que, através de uma escritura ou testamento, destina bens livres, especificando o fim a ser alcançado.

Fonte: Landim (1997, apud Rodrigues, 1998, p. 37).

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO Período de 01/01/02 a 31/12/02	Movimento do Período	% Receita Bruta
RECEITA DAS ATIVIDADES	549.249,15	100%
Contribuições de Associados	71.673,61	13,05%
Convênios/Doações de ONGs	131.312,33	23,91%
Convênios com Empresas	25.948,00	4,72%
Convênios/Subvenções do Governo	118.875,04	21,64%
Atividades Escolares	100.370,31	18,27%
Donativos Recebidos	85.031,08	15,48%
Renda de Feiras e Eventos	8.630,41	1,57%
Receitas Financeiras	213,09	0,04%
Receitas de Vendas de Imobilizados	0,00	0,00%
Receitas Diversas	7.195,28	1,31%
CUSTO E DESPESAS DAS ATIVIDADES	525.726,60	95,72%
Despesas com Pessoal	316.527,24	57,63%
Despesas com Feiras e Eventos	2.145,19	0,39%
Despesas Gerais	196.684,09	35,81%
Despesas Financeiras e Tributárias	10.370,08	1,89%
RESULTADO DAS ATIVIDADES	23.522,55	4,28%
RESULT. DE ATIVI. NÃO OPERACIONAIS	0,00	0,00%
RESULTADO LÍQUIDO DAS ATIVIDADES	23.522,55	4,28%

Fonte: Informativo AEBAS, ano 6, nº 16, Agosto/2003.

BALANÇO PATRIMONIAL			
Encerrado em 31/12/02			
ATIVO		PASSIVO	
ATIVO CIRCULANTE	31.936,74	PASSIVO CIRCULANTE	80.569,44
Disponível	14.491,40	Fornecedores	337,80
Caixa	2.110,25	Fornecedores	337,80
Bancos Conta Movimento/Aplicação	12.381,15	Empréstimos e Financiamentos	6.527,00
Créditos	17.445,34	Empréstimos e Financiamentos	6.527,00
Adiantamentos	9.238,00	Obrigações Trabalhistas	56.008,78
Outros Créditos	7.853,00	Folha de Pagamento dos Empregados	27.125,97
Impostos e Contribuições a recuperar	134,84	Encargos Sociais a pagar	28.882,81
Credores Diversos	219,50	Obrigações Tributárias a recolher	304,91
		Contas a pagar	17.390,95
		Contas de Empresas Públicas	2.518,09
		Demais contas a pagar	14.872,86
		PASSIVO EXIGÍVEL A LONGO PRAZO	4.000,00
		Empréstimos e Financiamentos	4.000,00
		Empréstimos	4.000,00
ATIVO PERMANENTE	60.539,37	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	7.906,67
Imobilizado	60.539,37	Saldo Patrimonial	7.906,67
Bens e Direitos em Uso	60.539,37	Déficit de exercícios anteriores	(15.615,88)
(-) Depreciação Acumulada	-	Superávit do exercício	23.522,55
TOTAL GERAL DO ATIVO	92.476,11	TOTAL GERAL DO PASSIVO	92.476,11

Fonte: Informativo AEBAS, ano 6, nº 16, Agosto/2003.

QUESTIONÁRIO APLICADO AO CONTADOR RESPONSÁVEL PELA AEBAS

- 1) Que tipo de dificuldades aparece para ser solucionada pelo escritório, em relação à gestão/contabilidade/leis/recursos das entidades do terceiro setor? Exemplo.
- 2) Quais as iniciativas o escritório tem para resolver esta(s) dificuldade(s)?
- 3) O que e como se diferencia as *atividades de contador* para as organizações do terceiro setor?
- 4) O que se diferencia em *fazer a contabilidade* para estas organizações?
- 5) Quais as necessidades das organizações do terceiro setor? Como a contabilidade pode contribuir?
- 6) Especificamente, que tipo de legislação é utilizada para essas organizações? Exemplos.
- 7) Que tipo de DC é elaborado? Tem necessidade de publicar? Como se relaciona com a Receita Federal?

