

Carolina Costa Martins

O TERCEIRO SETOR E A CIÊNCIA CONTÁBIL

Trabalho apresentado como exigência parcial para obtenção do certificado de conclusão do curso de Bacharel em Ciências Contábeis da PUC/SP – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo.

Orientador: Professor Antonio Robles junior

São Paulo

Dezembro de 2016

Termo de Aprovação

O TERCEIRO SETOR E A CIÊNCIA CONTÁBIL

Carolina Costa Martins

Banca

Orientador: Professor Antonio Robles Junior

Nota:

Convidado 1: Professor Adhemar A. De Caroli

Nota:

Convidado 2: Professor Amaury de Souza Amaral

Nota:

Declaração de Ética e de Respeito aos Direitos Autorais

Declaro para os devidos fins, que a pesquisa foi elaborada por mim, e/ ou pelos integrantes do meu grupo e que não há, nesta monografia, cópias de publicações de trechos de títulos de outros autores sem a respectiva citação, nos moldes da NBR 10.520 de ago/2002.

Carolina Costa Martins	
	Assinatura

Dedicatória

Aos meus pais, Robson e Telma, pela oportunidade e esforço de me proporcionarem um curso de graduação, pelo incentivo, amizade e amor que nunca faltaram.

À minha irmã, Camila, pela motivação para conclusão deste projeto e amizade sincera.

Ao meu noivo, Renan, pela compreensão, amor, carinho, companheirismo que se fortalecem a cada dia também pelo encorajamento durante a realização do trabalho.

Ao Professor Doutor Antônio Robles, pela orientação e colaboração bibliográfica e intelectual que foram essenciais para conclusão do projeto.

Aos Professores Adhemar A. De Caroli e Amaury de Souza Amaral pelo excelente apoio e também pela colaboração intelectual.

A todos que direta ou indiretamente fizeram parte da minha formação e que tiveram paciência nos meus momentos de ausência para dedicação aos estudos.

Agradecimentos

Agradeço a Deus por sempre estar presente em todos os momentos de minha vida, por me dar força, por me sustentar de pé e por esta imensa conquista. Afinal, tudo posso naquele que me fortalece (Coríntios 13: 1-13).

Resumo

As organizações do terceiro setor funcionam em busca do bem-comum, suplementando e substituindo atividades demandadas pelo estado, sem fazer parte do setor público e nem visar lucros, fato relevante e que merece atenção e compreensão, uma vez que vivemos em um mundo onde a maioria é capitalista. Isso motivou a realização deste trabalho para buscar o entendimento desse setor e sua relação com a ciência contábil, sendo a contabilidade como essencial instrumento de gestão para que a entidade alcance seus objetivos, adaptando o que for necessário, de acordo com a legislação, normas e práticas contábeis aplicáveis.

Palavras-Chave: Contabilidade. Práticas Contábeis. Terceiro Setor.

Abstract

Third-sector organizations operate in search of the common good, complementing and replacing the activities demanded by the state, without being part of the public sector and not aiming for profits, the relevant things that deserve attention and understanding, since we live in a world Where a More is capitalist. Its purpose is to design a work of designing and analyzing your domain and a relationship with a science, accounting practices.

Key words: Accounting. Accounting Practices. Third sector.

Lista de Figuras

Figura 1 – Conjunção dos Setores.....	16
Figura 2 – Características Qualitativas.....	20

Lista de Tabelas

Tabela 1 – Tabela de registro das Entidades Beneficentes de Assistência Social	35
---	----

Lista de Quadros

Quadro 1 – Composição do Patrimônio Social.....	47
---	----

Lista de Abreviaturas e Siglas

CADIN:	Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal
CAGED:	Cadastro Geral de Empregados e Desempregados
CEAS:	Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social
CEBAS:	Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social
CF:	Constituição Federal
CFC:	Conselho Federal de Contabilidade
CNAS:	Conselho Nacional de Assistência Social
COFINS:	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CSLL:	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
DCTF:	Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais
DIRF:	Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte
ECA:	Estatuto da Criança e do Adolescente
ECD:	Escrituração Contábil Digital
ECF:	Escrituração Contábil Fiscal
EFD:	Escrituração Fiscal Digital
FGTS:	Fundo de Garantia por Tempo de Serviço
GFIP:	Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social
ICMS:	Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços
ICP:	Infraestrutura de Chaves Pública
IE:	Imposto sobre Exportação
II:	Imposto sobre Importação
INSS:	Instituto Nacional do Seguro Social
IPI:	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU:	Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana

IPVA:	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
IR:	Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer Natureza
ISS:	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
ITBI:	Imposto sobre Transmissão Inter Vivos de Bens Imóveis
ITCD:	Imposto sobre Transmissão Causa Mortis ou Doação de Bens e Direitos
ITR:	Imposto Territorial Rural
LDB:	Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional
LOAS:	Lei Orgânica da Assistência Social
MTE:	Ministério do Trabalho e Emprego
NBC:	Normas Brasileiras de Contabilidade
ONG:	Organizações Não Governamentais
OS:	Organizações Sociais
OSCIP:	Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público
PIB:	Produto Interno Bruto
PIS/PASEP:	Programa de Integração Social e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
RAIS:	Relação Anual de Informações Sociais
RFB:	Receita Federal do Brasil

Sumário

Termo de Aprovação.....	iii
Declaração de Ética e Respeito aos Direitos Autoriais	iv
Dedicatória.....	v
Agradecimentos	vi
Resumo	7
Abstract.....	8
Lista de Figuras.....	9
Lista de Tabela	9
Lista de Quadro	9
Lista de Abreviaturas e Siglas	10
Sumário.....	12
Introdução.....	13
Definição do Problema	14
Objetivo.....	14
Justificativa.....	14
Metodologia	15
Organização da Monografia	15
Capítulo 1 Conceitos e Características do Terceiro Setor	Erro! Indicador n
Capítulo 2 Informação Contábil como Instrumento de Gestão.....	20
Capítulo 3 Princípios Fundamentais de Contabilidade.....	26
Capítulo 4 Imunidades X Isenção Tributária.....	32
Capítulo 5 Contribuições Sociais Isentas.....	35
Capítulo 6 Certificações e Titulações	37
Capítulo 7 Obrigações Acessórias.....	40
Capítulo 8 Origem dos Recursos das Instituições do Terceiro Setor.....	44
Capítulo 9 Principais Demonstrações Contábeis	49
Considerações Finais	59
Bibliografia.....	61
Webgrafia	62

Introdução

As entidades do Terceiro Setor surgiram como um elemento que complementa as obrigações do estado e do mercado, sendo o primeiro e segundo setor, respectivamente. E em alguns casos agindo no lugar do primeiro e segundo setor e os substituindo, uma vez que há a deficiência dos Estados em combater totalmente a pobreza e a desigualdade social.

O mesmo proporciona à sociedade a melhoria na qualidade de vida, atendimento médico, eventos culturais, campanhas educacionais, entre tantas outras atividades, e embora dependam de trabalhos e ações voluntárias, pode também proporcionar empregos e gerar fontes de rendas para os cidadãos.

Nos últimos anos o Terceiro Setor ganhou espaço, e segundo o IBGE houve mesmo um boom do terceiro setor na economia, e devido a essa dimensão esse setor necessita ser compreendido dentro do contexto social, econômico e político que está empregado.

E por meio da Contabilidade é possível fornecer transparência para as instituições do terceiro setor, garantindo credibilidade da sociedade para com essa entidade, assim conquistando mais investidores para realizar e alcançar com êxito os seus resultados.

A elaboração desse trabalho levanta conhecimentos teóricos e práticos sobre a temática da Contabilidade do Terceiro Setor, a fim de demonstrar suas características e a importância da contabilidade, que também é uma eficiente ferramenta de gestão em busca do sucesso dessas entidades.

Definição do Problema

A problemática desse trabalho tem como objetivo evidenciar a relação das entidades do Terceiro Setor com o governo, com a sociedade e como a contabilidade é necessária para o sucesso dessas organizações, dessa forma temos os seguintes questionamentos:

Quais são os benefícios e obrigações que o terceiro setor possui em vista que muitas vezes atua como o “terceiro braço” dos outros setores?

Qual a importância da Contabilidade nesse âmbito da economia?

Objetivo

O presente trabalho tem como objetivo geral identificar a relação da contabilidade com as entidades do terceiro setor, tendo como objetivo específico analisar a função da contabilidade na retirada e renovação das titulações, para tal, será abordado os seguintes itens:

- a) Conceituar e caracterizar o terceiro setor;
- b) Apresentar o terceiro setor e as entidades filantrópicas
- c) Apresentar alguns aspectos legais e normas brasileiras específicas das entidades do terceiro setor;
- d) Apresentar as titulações necessárias e os seus requisitos para retiradas das mesmas;
- e) Apresentar as demonstrações contábeis de entidades do terceiro setor.

Justificativa

A partir do que foi exposto, este trabalho tem por finalidade trazer contribuições para o setor e para a classe contábil, analisar como a contabilidade contribui no processo de transparência e confiabilidade nas organizações do terceiro setor, relatar quais são as formas de captação de recursos e também no alcance de cumprir suas responsabilidades com a

sociedade e o governo, em conformidade com os propósitos institucionais, respeitando os princípios contábeis e as normas brasileiras de contabilidade.

Metodologia

Este trabalho foi realizado através de pesquisa bibliográfica e virtual visando compreender e explicar o problema pesquisado, de acordo com a importância da ciência contábil aplicada nas entidades sem fins lucrativos. Foram utilizados livros emprestados da biblioteca da faculdade e do trabalho.

Organização da monografia

No primeiro capítulo aborda-se o Terceiro Setor e suas características. No segundo e no terceiro capítulo foram apresentados os princípios contábeis e a informação contábil ligado às entidades sem fins lucrativos, do quarto até o sétimo capítulo são demonstradas as obrigações específicas para esse setor e os benefícios; e finalmente no oitavo e nono capítulo apresenta-se quais as origens de recursos financeiros que essas entidades podem optar, para pleitear seus propósitos institucionais e quais são suas principais demonstrações contábeis.

Capítulo 1 Conceitos e Características do Terceiro Setor

O termo “terceiro setor” vem sendo utilizado a outras expressões relacionadas, como setor de caridade (*charitable sector*), setor independente (*independent sector*), setor voluntário, setor isento de impostos (*tax exempt sector*), economia social (*economie sociale*), Organizações Não Governamentais (ONGs), setor sem fins lucrativos (*nonprofit sector*), organizações filantrópicas, organizações da sociedade civil, entre outras, o que resulta numa multiplicidade de termos presentes na literatura nacional e internacional (FALCONER, 1999).

O terceiro setor é um conjunto de organizações, entidades sociais, que não possuem com objetivo final o lucro, ou seja, que não se enquadram no primeiro setor (o estado) e nem no segundo setor (o mercado). São organizações que visam atender as necessidades básicas sociais, criando projetos que gerem trabalhos que possam atender à comunidade, e como consequência resulte em recursos que permitam o seguimento do projeto de forma independente.

Esse setor não é dividido e não é separado dos outros setores, mas sim é uma conjunção dentre a combinação do público e do privado, em que:

1. Agentes privados para fins privados = Mercado
2. Agentes públicos para fins públicos = Estado
3. Agentes privados para fins públicos = Terceiro Setor
4. Agentes públicos para fins privados = Atividades Ilegais

Assim, o terceiro setor possui características referentes às que compõem o primeiro e o segundo setor.

Ressaltando que o terceiro setor interdependente do primeiro e do segundo setor, possui valores diferentes, uma vez que atua no social.

Figura 1 – Conjunção dos Setores



Fonte: Contabilidade do Terceiro Setor; Slomski, Rezende, Cruz, *et. al.* (2012).

Em relação às características do terceiro setor Olak (1996:45), afirma que:

- o lucro (*superávit*) não é a sua razão de ser, mas um meio necessário para garantir a continuidade e o cumprimento de seus propósitos institucionais;
- seus propósitos institucionais, quaisquer que sejam suas preocupações específicas, objetivam provocar mudanças sociais;
- o patrimônio pertence à sociedade como um todo ou segmento dela, não cabendo aos seus membros ou mantenedores quaisquer parcelas de participação econômica no mesmo;

- as contribuições, doações e subvenções constituem-se, normalmente, nas principais fontes de recursos financeiros, econômicos e materiais das entidades sem fins lucrativos.

Segundo Fischer, o terceiro setor é constituído pelas entidades sem fins lucrativos, em que o objetivo está na geração do bem comum.

São componentes do terceiro setor: Entidades Associativas, Entidades de Iniciativa Empresarial, Entidades Paraestatais, Entidades Tradicionais Religiosas e Organizações Não Governamentais.

Em relação às Entidades Associativas, o artigo 53 do código civil dispõe “Constituem-se as associações pela união de pessoas que se organizem para fins não econômicos.”. Caracterizam-se por atuarem em benefício de associados agregados ou por apoiarem uma causa comum, como por exemplo: as associações de bairro.

Na esfera das Entidades de Iniciativa Empresarial existem as fundações, o tema é tratado do artigo 62 aos 69 do Código Civil Brasileiro de 2002, No artigo 62 temos: “Para criar uma fundação, o seu instituidor fará, por escritura pública ou testamento, dotação especial de bens livres, especificando o fim a que se destina, e declarando, se quiser a maneira de administrá-la.” E ainda no parágrafo único dispõe sobre as finalidades que podem ser por motivos culturais, morais, religiosos e de assistência.

Das Entidades Paraestatais, há os partidos políticos e os sindicatos. Os autores Fernandes (1994) e Falconer (1999) não as consideram como parte do terceiro setor por não atenderem aos requisitos de independência do governo, porém, segundo Fischer (2002:48) relata que “... ainda é representado por importantes organizações sindicais brasileiras, que hoje procuram aproximar-se do modelo organizacional do terceiro setor, principalmente no que concerne ao maior grau de autonomia”.

Dentro das Entidades Tradicionais Religiosas se encontram não apenas as igrejas, mas também todas as entidades sem fins lucrativos, criadas e mantidas pelas igrejas, como escolas, universidades, hospitais, entre outras.

Já sobre as Organizações Não Governamentais, mais conhecidas como ONG's, em que assim como as outras entidades, não tem objetivo o lucro, mas sim os fins econômicos, podem ter resultado positivo, mas será sempre reinvestido no objetivo fim da entidade.

A operação da entidade do terceiro setor é muito parecida com o funcionamento de uma empresa privada, há a mudança mais no objetivo proposto da entidade. Sendo até mais complexo em administrar, uma vez que as adoções para investimento e captação de recursos podem ser iguais a uma empresa privada.

Segundo Freeman e Shoulders (1993), em visão geral, temos como principais características desse setor:

- a) Em relação ao lucro: não é o objetivo dessas entidades.
- b) Em relação à propriedade: pertencem à comunidade. Não são caracterizadas pela divisão do capital em proporção, podendo ser vendidas ou permutadas, como nas empresas.
- c) Em relação às fontes de recursos: as contribuições não dão direito ao doador de participação nos bens ou serviços da organização.
- d) Em relação às principais decisões políticas e operacionais: são tomadas por meio de voto, através de assembleia geral, por membros de diversos segmentos da sociedade direta ou indiretamente eleitos.

Essas características gerais apresentadas pelos autores Freeman e Shoulders diferem as entidades das demais empresas. Sendo as entidades sem fins lucrativos responsáveis pelo alcance de sua missão estabelecida para com a sociedade, diferentemente das organizações que a responsabilidade e finalidade da administração estão em alcançar o retorno sobre os investimentos.

Capítulo 2 Informação contábil como instrumento de gestão

Segundo apontam pesquisadores, uma recente revisão do instituto mostrou uma participação oficial de 1,4% na formação do PIB - Produto Interno Bruto Brasileiro, o que significa um montante de aproximadamente 32 bilhões de reais.

No decorrer dos anos, o número de entidades do terceiro setor aumentou, o que demonstra a busca de soluções para problemas sociais e situações precárias que muitos ainda vivem. Em consequência desse aumento, houve geração de empregos e mais serviços. Com isso, os recursos captados por essas entidades também aumentaram, surgindo o desafio de como administrá-los de maneira correta e eficaz.

A contabilidade se faz necessária para todo e qualquer tipo de entidade, seja pública ou privada, com ou sem fins lucrativos, uma vez que auxilia na tomada de decisões, no planejamento e no alcance dos objetivos traçados pela organização.

No terceiro setor, o objetivo da contabilidade é demonstrar de forma transparente a origem dos recursos e sua utilização, pois quaisquer que sejam suas fontes, privadas ou públicas, os fins serão públicos.

Para as entidades do terceiro setor, contabilidade pode ser utilizada também no cumprimento de exigências legais, pois a não escrituração contábil das operações pode ter como consequência a perda de benefícios fiscais pela não tributação.

Logo, a contabilidade é uma ferramenta essencial que serve como instrumento de gestão no planejamento e controle dos bens da entidade, e também é usada na prestação de contas dos recursos financeiros.

E para tanto é necessário um sistema de informação eficiente e que a informação seja relevante e tempestiva, assim atendendo as necessidades da organização e auxiliando nas tomadas de decisões.

A informação contábil de uma entidade do terceiro setor é importante também no processo de captação de recursos, já que pode ser um item importante para análise para os interessados, pessoas jurídicas ou físicas, em realizar doações para essa entidade, que podem optar em não fazer por falta de confiança na destinação dos recursos.

A Resolução CFC Nº 1.374 08/11, destaca que para as informações terem utilidade devem apresentar As características qualitativas fundamentais: relevância e representação fidedigna, e ainda as características qualitativas de melhoria: comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade; estas melhoram a utilidade da informação que é relevante e que é representada com fidedignidade. As características qualitativas de melhoria podem também auxiliar a determinar qual de duas alternativas que sejam consideradas equivalentes em termos de relevância e fidedignidade de representação deve ser usada para retratar um fenômeno.

Figura 2 – Características Qualitativas



Fonte: Contabilidade do Terceiro Setor; Slomski, Rezende, Cruz, *et. al.* (2012).

Relevância

Informação contábil-financeira relevante é aquela capaz de fazer diferença nas decisões que possam ser tomadas pelos usuários. A informação pode ser capaz de fazer diferença em uma decisão mesmo no caso de alguns usuários decidirem não a levar em consideração, ou já tiver tomado ciência de sua existência por outras fontes.

Materialidade

A informação é material se a sua omissão ou sua divulgação distorcida puder influenciar decisões que os usuários tomam com base na informação contábil-financeira acerca de entidade específica que reporta a informação. Em outras palavras, a materialidade é um aspecto de relevância específico da entidade baseado na natureza ou na magnitude, ou em ambos, dos itens para os quais a informação está relacionada no contexto do relatório contábil financeiro de uma entidade em particular. Consequentemente, não se pode especificar um limite quantitativo uniforme para materialidade ou predeterminar o que seria julgado material para uma situação particular.

Representação fidedigna

Os relatórios contábil-financeiros representam um fenômeno econômico em palavras e números. Para ser útil, a informação contábil-financeira não tem só que representar um fenômeno relevante, mas tem também que representar com fidedignidade o fenômeno que se propõe representar. Para ser representação perfeitamente fidedigna, a realidade retratada precisa ter três atributos. Ela tem que ser completa neutra e livre de erro. É claro, a perfeição é rara, se de fato alcançável. O objetivo é maximizar referidos atributos na extensão que seja possível.

Comparabilidade

A informação acerca da entidade que reporta informação será mais útil caso possa ser comparada com informação similar sobre outras entidades e com informação similar sobre a mesma entidade para outro período ou para outra data.

Verificabilidade

A verificabilidade ajuda a assegurar aos usuários que a informação representa fidedignamente o fenômeno econômico que se propõe representar. A verificabilidade significa que diferentes observadores, cômicos e independentes, podem chegar a um consenso, embora não chegue necessariamente a um completo acordo, quanto ao retrato de uma realidade econômica em particular ser uma representação fidedigna.

Tempestividade

Tempestividade significa ter informação disponível para tomadores de decisão a tempo de poder influenciá-los em suas decisões. Em geral, a informação mais antiga é a que tem menos utilidade. Contudo, certa informação pode ter o seu atributo tempestividade prolongado após o encerramento do período contábil, em decorrência de alguns usuários, por exemplo, necessitarem identificar e avaliar tendências.

Compreensibilidade

Classificar, caracterizar e apresentar a informação com clareza e concisão torna-a compreensível.

Com o cumprimento desses requisitos, a auditoria proporciona maior confiabilidade nas demonstrações contábeis.

De acordo com as NBC T 3.3 e NBC T 6 do CFC, as demonstrações contábeis que devem ser elaboradas pelas entidades sem finalidade de lucros são: Balanço Patrimonial, Demonstração de Superávit ou Déficit do Exercício, Demonstração das Mutações do Patrimônio Social e Demonstração de Origem e Aplicação dos Recursos.

Além destas demonstrações as entidades sem fins lucrativos também devem divulgar Notas Explicativas as demonstrações contábeis, devendo conter no mínimo, as seguintes informações:

- a) o resumo das principais práticas contábeis;
- b) os critérios de apuração das receitas e das despesas, especialmente com gratuidades, doações, subvenções, contribuições e aplicações de recursos;
- c) as contribuições previdenciárias relacionadas com a atividade assistencial devem ser demonstradas como se a entidade não gozasse de isenção, conforme normas do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS);
- d) as subvenções recebidas pela entidade, a aplicação dos recursos e as responsabilidades decorrentes dessas subvenções;
- e) os fundos de aplicação restrita e responsabilidades decorrentes desses fundos;
- f) evidenciação dos recursos sujeitos a restrições ou vinculações por parte do doador;
- g) eventos subsequentes à data do encerramento do exercício que tenham, ou possam vir a ter efeito relevante sobre a situação financeira e os resultados futuros da entidade;
- h) as taxas de juros, as datas de vencimento e as garantias das obrigações em longo prazo;
- i) informações sobre os tipos de seguro contratados;
- j) as entidades educacionais, além das notas explicativas, devem evidenciar a adequação das receitas com as despesas de pessoal, segundo parâmetros estabelecidos pela Lei das Diretrizes e Bases da Educação e sua regulamentação;
- k) as entidades beneficiadas com isenção de tributos e contribuições devem evidenciar suas receitas com e sem gratuidade de forma segregada, e os benefícios fiscais gozados. (NBC T 10.19 do CFC).

É importante ressaltar que os atrasos nas informações contábeis não se justificam mais atualmente, uma vez que a tecnologia tornou possível a rapidez eficiente de qualquer operação, e temos à disposição sistemas e recursos tecnológicos eficazes para cumprir a tempestividade das informações. Em virtude disso, o problema vira-se para a qualidade das informações, pois os sistemas podem ser perfeitos, mais e quem alimenta esse sistema estará preparado e não cometerá erros? Assim comprometendo as formas de classificação, critérios de avaliação e mensuração, fatores básicos que influenciam diretamente na qualidade de qualquer demonstração.

Capítulo 3 Princípios Fundamentais de Contabilidade

Os princípios fundamentais de contabilidade ditam as regras gerais para aplicação desta ciência nas empresas, os mesmos também são aplicáveis nas organizações do terceiro setor. São essenciais para padronizar as formas de registro e escrituração,

Esses princípios devem ser úteis, objetivos e praticáveis, assim permitindo a adoção de forma simples e eficaz nas empresas. Para as entidades sem fins lucrativos, a NBC T 10.19 – Entidades sem finalidade de lucros (Resolução CFC nº 926/2001) informa que:

“Item 10.19.1.6 - Aplicam-se às entidades sem finalidade de lucros os Princípios Fundamentais de Contabilidade, bem como as Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas e Comunicados Técnicos, editados pelo CFC - Conselho Federal de Contabilidade.”

Segundo Olak e Nascimento (2006:57): “tem nos Princípios Fundamentais de Contabilidade a normatização “macro” sobre o proceder da contabilidade a ser adotado em quaisquer entidades, inclusive nas sem fins lucrativos.”.

São Princípios de Contabilidade, conforme a Resolução do CFC nº 750/93:

- ENTIDADE;
- CONTINUIDADE;
- OPORTUNIDADE;
- REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL;
- COMPETÊNCIA; e
- PRUDÊNCIA.

O PRINCÍPIO DA ENTIDADE

O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, onde existe a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular dos outros patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma

sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos.

Este princípio abrange para todas as pessoas físicas e jurídicas que possuem patrimônio, logo o patrimônio da entidade não pode se misturar com o patrimônio de seus associados, diretores, entre outros.

O PRINCÍPIO DA CONTINUIDADE

A continuidade deve ser considerada na mensuração dos componentes, logo partindo do ponto se a entidade existirá ou não.

O princípio da continuidade deve ser observado pois influencia nos valores econômicos dos ativos e passivos, o mesmo está relacionado à competência.

O PRINCÍPIO DA OPORTUNIDADE

Art. 6º O Princípio da OPORTUNIDADE refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram.

Parágrafo único: A falta de integridade e tempestividade na produção e na divulgação da informação contábil pode ocasionar a perda de sua relevância, por isso é necessário ponderar a relação entre a oportunidade e a confiabilidade da informação. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1282/10).

Assim existe o momento certo de utilização para ser capaz de produzir informações íntegras e tempestivas, se não perde a sua utilidade e seu valor.

O PRINCÍPIO DO REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL

Art. 7º Os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos a valor presente na moeda do País, que serão mantidos na avaliação das variações

patrimoniais posteriores, inclusive quando configurarem agregações ou decomposições no interior da ENTIDADE.

Parágrafo único Do Princípio do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL resulta:

I – a avaliação dos componentes patrimoniais deve ser feita com base nos valores de entrada, considerando-se como tais os resultantes do consenso com os agentes externos ou da imposição destes;

II – uma vez integrado no patrimônio, o bem, direito ou obrigação não poderão ter alterados seus valores intrínsecos, admitindo-se, tão somente, sua decomposição em elementos e/ou sua agregação, parcial ou integral, a outros elementos patrimoniais;

III – o valor original será mantido enquanto o componente permanecer como parte do patrimônio, inclusive quando da saída deste;

IV – os Princípios da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA e do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL são compatíveis entre si e complementares, dado que o primeiro apenas atualiza e mantém atualizado o valor de entrada;

V – o uso da moeda do País na tradução do valor dos componentes patrimoniais constitui imperativo de homogeneização quantitativa dos mesmos.

Segundo Olak e Nascimento (2006:59), o Princípio do Registro pelo Valor Original não é simples no caso das entidades sem fins lucrativos, isso devido à grande quantidade e às diversas doações que recebem, como por exemplo: materiais de consumo, móveis e utensílios, entre outros, e a maioria não é avaliada pelo seu doador, e quando avaliada torna o patrimônio subavaliado ou superavaliado, uma vez que o avaliador pode pouco entender sobre avaliações patrimoniais.

Para solucionar, o CFC esclarece através da Resolução nº 774, de 16/12/1994:

“No caso de doações recebidas pela Entidade, também existe a transação com o mundo exterior e, mais ainda, com efeito quantitativo e qualitativo sobre o patrimônio. Como a doação resulta em inegável aumento do Patrimônio Líquido, cabe o registro pelo valor efetivo da coisa recebida, no

momento do recebimento, segundo o valor de mercado. Mantém-se, no caso, intocado o princípio em exame, com a única diferença em relação às situações usuais: uma das partes envolvidas – caso daquela representativa do mundo externo – abre mão da contraprestação, que se transforma em aumento do Patrimônio Líquido da Entidade Receptora da doação. Acessoriamente, pode-se lembrar de que o fato de o ativo ter-se originado de doação não repercute na sua capacidade futura de contribuir à realização dos objetivos da Entidade.”

Logo, esclarecido pelo CFC, o valor de mercado deve ser o parâmetro para avaliação e registro contábil das doações, sendo estes bens ou serviços.

O PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA

Art. 9º As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

§ 1º O Princípio da COMPETÊNCIA determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no patrimônio líquido, estabelecendo diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da OPORTUNIDADE.

§ 2º O reconhecimento simultâneo das receitas e despesas, quando correlatas, é consequência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração.

Esse Princípio desperta dúvidas quanto à sua aplicação nas entidades do terceiro setor, em vista que as receitas dessas entidades diferem das empresas em geral. E nem sempre receitas incorrem em despesas, e vice-versa.

De acordo com as NBC - Normas Brasileiras de Contabilidade do CFC (Resolução 750/93) consideram-se receitas realizadas:

“I - nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à ENTIDADE, quer pela fruição de serviços por esta prestados;

II – quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior;

III – pela geração natural de novos ativos, independentemente da intervenção de terceiros;

IV – no recebimento efetivo de doações e subvenções.”

Em relação ao destaque a receita só é reconhecida no recebimento adotando-se o regime de caixa, uma vez que no regime de competência independe de recebimentos ou pagamentos, considerando-se nesse caso o Princípio da Prudência, conforme explicado Olak e Nascimento (2006:65).

Ainda para Olak e Nascimento (2006:65) para as entidades sem fins lucrativos o princípio da competência aplica-se ao reconhecimento da receita em situações típicas, como por exemplo: aquelas que não há formalização legal, como algumas doações, contribuições, subvenções, e entre outros. Logo, esse princípio não prevalece para todos os procedimentos, sendo em alguns casos o melhor a ser adotado seria um regime misto, contendo caixa e competência, priorizando a essência sobre a forma, para que sempre demonstre a situação real da organização.

O PRINCÍPIO DA PRUDÊNCIA

Art. 10. O Princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

§ 1º O Princípio da PRUDÊNCIA impõe a escolha da hipótese de que resulte menor patrimônio líquido, quando se apresentarem opções igualmente aceitáveis diante dos demais Princípios Fundamentais de Contabilidade.

§ 2º Observado o disposto no art. 7º, o Princípio da PRUDÊNCIA somente se aplica às mutações posteriores, constituindo-se ordenamento indispensável à correta aplicação do Princípio da COMPETÊNCIA.

O princípio da prudência é totalmente aplicável principalmente quando existem situações na definição de valores que envolvem dúvidas quanto as estimativas a serem realizadas. Logo, esse princípio impede que haja distorções futuramente nas demonstrações contábeis, prevenindo a superestimação dos ativos e subavaliação dos passivos, ambas equivocadas.

A falta de cumprimento de qualquer princípio acima relatado implica em infrações na lei, nas alíneas “c”, “d” e “e” do art. 27 do Decreto-Lei nº 9.295, e quando a inobservância for aplicada também estará infringindo o Código de Ética Profissional do Contabilista.

Capítulo 4 Imunidades X Isenção Tributária

No efeito prático e para os leigos no assunto, as duas modalidades não pagam tributos, porém existem diferenças.

As regras da imunidade são descritas em diversos artigos da CF-Constituição Federal. No artigo 14 do Código Tributário Nacional há os requisitos para as entidades gozarem da imunidade tributária:

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

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

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

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

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

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

Já no Inciso VI do Artigo 150 da Constituição Federal de 1988, a imunidade é concedida às seguintes organizações:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI - instituir impostos sobre: (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser. (Incluída pela Emenda Constitucional nº 75, de 15.10.2013).

Logo, a imunidade tributária confere aos contribuintes uma proteção de não incidência dos tributos, colocando fora do conjunto tributário determinados bens, pessoas, patrimônios ou serviços.

Como por exemplo, o ISS, imposto de competência municipal, caso o serviço seja prestado por união, pelo estado, não se paga ISS, uma vez considerado imune.

A isenção tributária difere-se uma vez que há o fator gerador e a obrigação tributária, porém a lei dispensa o pagamento do tributo.

A diferença entre a imunidade e a isenção está em diferentes áreas a que pertence, a imunidade encontra-se no plano da definição de competência, já a isenção no plano do exercício da competência, ou seja, em um caso a própria constituição excepciona as situações que permanecem imunes à tributação, fora do alcance do poder tributar outorgado pela norma constitucional e, no caso da isenção, a pessoa política competente para tributar exclui determinadas situações da incidência tributária.

A entidade isenta de tributação, mesmo que naquele período não esteja realizando o recolhimento do imposto, ela continua fazendo parte do grupo que é tributado. Assim após o período de isenção a empresa que recebeu esse benefício fiscal retornará a contribuir com o imposto.

Isenção não exige o pagamento do tributo em uma política econômica, tem competência de exigir, porém por um período de tempo é determinado que não houvesse a necessidade de pagar.

Na imunidade, não existe o pagamento dos tributos até que venha uma nova constituição, na isenção basta a lei que deu a isenção ser modificada.

O grupo imune de tributação pode perder temporariamente ao não cumprir os requisitos da lei, podendo readquiri-la assim que cumprir as

penalidades impostas em lei pelo não cumprimento de índices pré-determinados.

As entidades referidas no art. 150 da CF são imunes de impostos federais, estaduais e municipais, a seguir relacionados, conforme a referida legislação:

- Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer Natureza (IR);
- Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU);
- Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA);
- Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS);
- Imposto Territorial Rural (ITR);
- Imposto sobre Transmissão Causa Mortis ou Doação de Bens e Direitos (ITCD);
- Imposto sobre Transmissão Inter Vivos de Bens Imóveis (ITBI);
- Imposto sobre Importação (II);
- Imposto sobre Exportação (IE).

Ressaltando que as entidades que alcançam a imunidade tributária obedecem à regra de não cumulatividade, nos termos de regra em geral. Logo, se uma entidade tiver aplicação financeira deverá recolher a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), por esse regime, sendo 7,6% do rendimento.

As organizações do Terceiro Setor são alcançadas pela imunidade e/ou isenção tributária, de acordo com sua área de atuação. Diante do exposto, é possível concluir e destacar que a imunidade é garantida pela Constituição Federal, estabelecendo que a União, Estados, Distrito Federal e Municípios estão impedidos de tributar a organização imune, inexistindo o fato gerador do tributo. Já as organizações que alcançarem a isenção, são dispensadas do pagamento do tributo devido mediante lei específica que trate da isenção ou determinado tributo, podendo perder essa isenção caso seja interesse do Estado.

Capítulo 5 Contribuições Sociais Isentas

As organizações sem fins lucrativos podem obter isenções em contribuições de acordo com sua área de atuação, sendo na saúde, educação e/ou assistência social.

Já uma contribuição que deve ser recolhida temos as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público foram regulamentadas pelas leis complementares nº 7/70 e nº 8/70, com o propósito de financiar a seguridade social. Através do Decreto nº 4.524/02, tem-se a regulamentação da contribuição para o PIS/PASEP, as entidades sem fins lucrativos devem recolher 1% sobre a folha de pagamento de salários. A guia para pagamento é gerada através do programa disponibilizado no site da Receita Federal, chamado SICALC, sistema de cálculo de acréscimos legais, no qual será emitido um DARF (Documento de Arrecadação de Receitas Federais) de acordo com o período de competência da folha de pagamento com o código 8301, ou 7460 para depósitos judiciais; a data de vencimento do DARF será no dia 25 do mês subsequente.

No artigo 9º desse decreto são relacionadas às entidades que devem contribuir com o PIS/PASEP sobre a folha de pagamento:

Art. 9º São contribuintes do PIS/PASEP incidente sobre a folha de salários as seguintes entidades (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 13):

I - templos de qualquer culto;

II - partidos políticos;

III - instituições de educação e de assistência social que preencham as condições e requisitos do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997;

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, que preencham as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

V - sindicatos, federações e confederações;

VI - serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;

VII - conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;

VIII - fundações de direito privado;

X - condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; e

IX - Organização das Cooperativas Brasileiras e as organizações estaduais de cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

Para as entidades de educação, assistência social e de caráter filantrópico devem possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), para que possam usufruir da alíquota de 1% dessa contribuição.

Conforme artigo 50 do Decreto nº 4.524/02, o cálculo tem-se como:

Art. 50. A base de cálculo do PIS/PASEP incidente sobre a folha de salários mensal, das entidades relacionadas no art. 9º, corresponde à remuneração paga, devida ou creditada a empregados.

Parágrafo único. Não integram a base de cálculo o salário família, o aviso prévio indenizado, o Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) pago diretamente ao empregado na rescisão contratual e a indenização por dispensa, desde que dentro dos limites legais.

E Segundo a Lei nº 9.532/97:

Art. 12. Considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

§ 1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.

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

As entidades sem fins lucrativos estão isentas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e do imposto de renda da pessoa jurídica, uma vez que essas entidades não possuem lucro.

Capítulo 6 Certificações e Titulações

As organizações do Terceiro Setor, conforme objetivos de cada entidade podem solicitar e obterem titulações e certificações que lhes concedam benefícios, além daqueles previstos pela Constituição Federal, as chamadas isenções ou imunidades em relação aos tributos.

As principais certificações e/ou titulações cedidas pelo governo para as entidades sem fins lucrativos, de acordo com seu interesse, são:

- Título de Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP);
- Título de Organizações Sociais (OS);
- Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS);
- Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS) antigo Certificado de Fins Filantrópicos;
- Título de Utilidade Pública Estadual;
- Título de Utilidade Pública Municipal.

Título de Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP)

A titulação OSCIP visa facilitar parcerias e convênios em todas as esferas do governo (federal, estadual e municipal) com as organizações que esta possui e atendem aos requisitos da lei, assim como também possibilita o desconto no imposto de renda de doações realizadas por empresas.

Título de Organizações Sociais

Segundo art. 1º da Lei 9637-98, o Poder Executivo poderá qualificar como organizações sociais pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujas atividades sejam dirigidas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde, atendidos aos requisitos previstos nesta Lei. Para efeitos da mesma, há o contrato de gestão, o instrumento firmado entre o Poder Público e

a entidade qualificada como organização social, através deste formalizando a parceria entre as partes. (art. 5º).

Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS)

Concedido pelo governo federal às organizações sem fins lucrativos que prestem serviços nas áreas de educação, assistência social ou saúde. Esse certificado confere Imunidade de tributos na esfera federal, estadual e municipal, conforme art. 150 da Constituição Federal e art. 14 do Código Tributário Nacional. Além da isenção da quota patronal para a Previdência Social das demais contribuições sociais, conforme a legislação infraconstitucional referida.

A seguir relação de órgãos certificadores responsáveis pela respectiva área de atuação que a entidade deve ser registrada:

Tabela 1 - Tabela de registro das Entidades Beneficentes de Assistência Social

ÓRGÃOS DE REGISTRO E PRESTAÇÃO DE CONTAS	SAÚDE	EDUCAÇÃO	ASSISTÊNCIA SOCIAL
Ministério da Saúde (MS)	X		
Ministério da Educação (MEC)		X	
Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome (MDS)			X
Ministério da Justiça (MJ)	X	X	X
Secretaria do Trabalho e Desenvolvimento Social (estadual)	X	X	X
Conselho Municipal de Assistência Social	X	X	X

Fonte: Manual do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul

Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS) Antigo Certificado de Fins Filantrópicos

Certificado concedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS, nesse certificado o poder público federal reconhece que a entidade é de finalidade de assistência social, anteriormente conhecida como entidade filantrópica. O mesmo deve ser renovado a cada três anos, e assim a entidade gozará de benefícios concedidos pelo governo, como a isenção da quota patronal do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS.

Título de Utilidade Pública Estadual

Esse título é concedido pelo governo estadual, do qual não decorre necessariamente qualquer isenção, com esse título é possível à obtenção de subvenções estaduais.

Título de Utilidade Pública Municipal

O Título de Utilidade Pública Estadual serve para as entidades gozarem de recursos do município, tais como: isenção do IPTU; auxílio financeiro concedido pelo Poder Público local e isenção de tarifas públicas do município, como água e luz.

Cada município elabora sua lei para a concessão do Título de Utilidade Pública. No Estatuto de São Paulo, a declaração de Utilidade Pública é regulada pela Lei nº 2.574, de 4 de dezembro de 1980.

Capítulo 7 Obrigações Acessórias do Terceiro Setor

Além das obrigações contábeis, seja na elaboração e publicação das demonstrações contábeis, e das obrigações tributárias, arrecadando os tributos devidos, as entidades sem fins lucrativos também estão sujeitas às obrigações acessórias, em que declaram para o fisco todos os tributos e encargos pagos, dando a condição de fiscalização e cumprindo com as leis vigentes. A obrigação principal é o pagamento desses tributos.

Apesar das imunidades constitucionais, o terceiro setor deve cumprir com diversas obrigações acessórias com o governo, sendo esses entes públicos, segundo Olak e Nascimento (2010:194), Ministério da Fazenda – Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), e Ministério do Trabalho e Emprego (MTE). A seguir das principais obrigações acessórias, para qual ente público é realizada a declaração e em quanto tempo deve declarar:

Declarações entregues para RFB:

Escrituração Contábil Fiscal (ECF)

A ECF substitui a DIPJ a partir de 2015. Deve ser entregue até 30 de setembro do ano posterior ao do período da escrituração no ambiente do SPED - Sistema Público de Escrituração Digital, entregue anualmente.

São obrigadas ao preenchimento da ECF todas as pessoas jurídicas, inclusive imunes e isentas, sejam elas tributadas pelo lucro real, lucro arbitrado ou lucro presumido, exceto:

- 1.As pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional;
- 2.Os órgãos públicos, às autarquias e às fundações públicas;
- 3.As pessoas jurídicas inativas de que trata a IN/RFB nº 1.306/2012

4.As pessoas jurídicas imunes e isentas que, em relação aos fatos ocorridos no ano-calendário, não tenham sido obrigadas à apresentação da Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição

Previdenciária sobre a Receita (EFD-Contribuições), nos termos da IN/RFB nº 1.252/2012.

Escrituração Contábil Digital (ECD)

Essa escrituração substitui os papéis, uma vez que é transmitida em arquivo digital por um programa específico da RFB, através do ambiente SPED, entregue anualmente.

. A substituição engloba:

- Livro Diário e seus auxiliares se houver;
- Livro Razão e seus auxiliares se houver;
- Livro Balancetes Diários Balanços e fichas de lançamento comprobatórias neles registrados.

Escrituração Fiscal Digital (EFD Contribuições)

A EFD Contribuições deve ser declarada mensalmente através do SPED, com as informações sobre contribuições de PIS e COFINS, essa escrituração substituiu o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON) a fim de modernizar e padronizar os processos de fiscalização.

Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF)

A DCTF é uma declaração entregue mensalmente, com o intuito de informar à RFB os valores devidos dos impostos e contribuições federais, e seus respectivos valores de créditos vinculados, seja por compensação, pagamento ou parcelamento, referente à IRRF, IRPJ, PIS/PASEP, COFINS, CSRF, CSLL, entre outras, mesmo que não se tenha valor a declarar deve-se cumprir essa obrigação.

Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF)

Na DIRF são informados valores pagos aos funcionários e prestadores de serviços da entidade. Informando assim os valores retidos de imposto de renda, quando assim o fizer necessária à retenção pela base de tributação e de acordo com a tabela progressiva de imposto de renda publicada no site da Secretaria da Receita Federal, atualizada anualmente. Deve ser entregue até o

último dia útil do mês de fevereiro do ano subsequente às retenções do imposto, logo informando os valores anuais.

Declarações entregues para o MTE:

Relação Anual de Informações Sociais (RAIS)

Através dessa declaração são informados todos os dados gerais dos empregados e empregadores, mesmo que a entidade não tenha empregados deve ser entregue a RAIS negativa. O MTE informa o prazo anual para entrega, mas geralmente ocorre no primeiro trimestre do ano seguinte ao ano base, sendo no final de março de cada ano entregam-se as informações do ano anterior.

Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (CAGED)

Por meio do CAGED o MTE tem as informações referente as admissões ou demissões ocorridas nas empresas, devendo esta declaração ser entregue até o 7º dia do mês subsequente à movimentação dos empregados, devendo ser antecipada a data caso venha cair em feriados ou finais de semana. O prazo de entrega deve ser diário no caso de empregado admitido que esteja recebendo seguro desemprego, pelo site do MTE é possível realizar a consulta através do número de PIS do colaborador, assim evitando fraudes, pois uma vez que o cidadão está empregado, não há mais a necessidade do seguro desemprego oferecido pelo governo.

Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social (GFIP)

Todas as entidades sujeitas ao recolhimento do FGTS ou às contribuições e/ou informações à Previdência Social, periodicidade mensal e entregue até do dia 7 do mês subsequente ao fato gerador, também é entregue sem recolhimentos caso não haja movimentações de FGTS e INSS.

Todas as declarações acima apresentadas também são obrigatórias para as empresas em geral, exceto aquelas excluídas por lei. Para transmissão das declarações se faz necessário à utilização de certificado digital válido, emitido por entidade credenciada pela Infraestrutura de Chaves Pública Brasileira (ICP-

Brasil), que não tenha sido revogado e que ainda esteja dentro de seu prazo de validade, a fim de garantir a autoria do documento digital.

Capítulo 8 Origem dos recursos das Instituições do Terceiro Setor

Com o objetivo de atender a comunidade carente, suprimindo e complementando serviços da sociedade, às vezes até fazendo o papel do poder público, o terceiro setor, assim como qualquer pessoa jurídica e organização, necessita de recursos financeiros para pleitear, manter suas atividades em funcionamento e alcançar suas metas.

Conforme relata Fernandes (1994:27), o terceiro setor é caracterizado.

[...] de organizações sem fins lucrativos, criadas e mantidas pela ênfase na participação voluntária, num âmbito não governamental que dão continuidade as práticas tradicionais, da caridade, da filantropia e do mecenato e expandem seu sentido para outros domínios, graças, sobretudo, à incorporação do conceito de cidadania e de suas múltiplas manifestações da sociedade civil.

Sendo uma das principais características das entidades do terceiro setor ou entidades sem fins lucrativos, é que o lucro não é o seu objetivo, porém o mesmo se faz necessário para a manutenção e continuidade das entidades.

As entidades sem fins lucrativos podem gerar recursos sem perderem sua característica de sem finalidade do lucro, mesmo através de atividades de compra e venda; de industrialização e venda dos produtos elaborados; e de prestação de serviços. Não perdem essa característica, pois os valores resultantes dessas atividades não remuneram seus acionistas, sócios ou associados e não reverte o patrimônio aos mesmos.

Logo, como o terceiro setor trabalha sem a finalidade de obter lucro, e também com a gestão de trabalhos voluntários, é importante traçar um planejamento eficaz para captação de recursos necessários. Infelizmente muitos dirigentes de entidades do terceiro setor iniciam suas atividades sem ter um bom plano de gestão, comprometendo o seu projeto social. Logo, sabendo definir esse plano de maneira eficiente na captação de recursos, evitará grandes problemas, afinal nenhuma empresa sobrevive, seja ela do terceiro setor ou não, sem recursos materiais, físicos e principalmente os financeiros. Como por exemplo, por analogia, os recursos financeiros são como o combustível de qualquer negócio, para que serve um automóvel sem o

combustível se o seu objetivo é proporcionar a locomoção? Porém vale ressaltar que são fundamentais gestores capacitados, competentes e habilitados para o sucesso do plano traçado.

Embora cada entidade possuam sua característica, tamanho e gestão, que influencia no momento do desenvolvimento e escolha do plano de captação de recursos, assim esse plano mudará de acordo com cada empresa, não existindo um padrão, porém há alguns pressupostos básicos que podem auxiliar qualquer entidade obter resultados positivos:

- Traçar um planejamento das ações para captação de recursos
- Ter responsáveis pelo controle do plano
- Ter um departamento estruturado para captação de recursos
- Verificar se os recursos obtidos estão realmente sendo direcionados para atividade fim do projeto social
- Analisar se plano de captação de recursos apresenta antecedentes eficientes e relevantes sobre os recursos obtidos
- Analisar se o plano de captação de recursos identifica as principais oportunidades/ameaças e forças/fraquezas e como é realizado para superar esses desafios.

Através de questões chaves como essas citadas acima, a organização traçará uma estratégia e um plano formal de captação de recursos e, não apenas deixando para recorrer às fontes variadas com urgência, podendo levar ao fracasso do projeto por falta de qualificação e planejamento.

Lembrando que as fontes de recursos para a manutenção da organização devem constar obrigatoriamente no Estatuto Social diferenciando as fontes de recursos do patrimônio, como por exemplo: venda de produtos e/ou serviços. Assim, o Estatuto estará adequado à realidade da entidade, auxiliando numa gestão eficiente e transparente.

Outros meios de para receber recursos para manutenção da organização, é através das subvenções, em que o governo transfere recursos financeiros retribuindo as atividades desenvolvidas pelas

entidades. Também é possível citar, aluguel de imóveis da entidade, bingos, bazar beneficente, receita de aplicações financeiras, doações, entre outros.

Para liberação das verbas do governo para as entidades, é necessário que a organização esteja com a contabilidade tempestiva e verdadeira conforme firmado pela legislação, de acordo com Lei de Diretrizes Orçamentárias:

- Devem ter a certificação de entidade beneficente de assistência social, expedida pelo Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS, ou por outro órgão competente das demais áreas de atuação governamental;
- A entidade deve também, apresentar certidão negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela RFB e dívida ativa da União, certificado de regularidade do FGTS e de regularidade em face do Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal – CADIN;
- Manutenção de escrituração contábil regular;
- Apresentação da prestação de contas de recursos anteriormente recebidos, nos prazos e condições fixados na legislação.

A seguir capítulos do estatuto social de uma associação que tem como objetivo a educação e a assistência social, em consonância com a Lei Orgânica da Assistência Social (LOAS), a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB), o Estatuto da Criança e do Adolescente (ECA).

TÍTULO IX – DO PATRIMÔNIO SOCIAL

CAPÍTULO ÚNICO – DO PATRIMÔNIO SOCIAL

Artigo 79º.

O patrimônio social da ASSOCIAÇÃO é constituído por todos os bens móveis e imóveis de sua propriedade e por todos aqueles que vier a adquirir, assim como por todos os legítimos direitos que possua ou venha a possuir.

Parágrafo único.

O patrimônio Social da ASSOCIAÇÃO não se constitui em patrimônio de indivíduo, ou da ASSOCIAÇÃO sem caráter beneficente de assistência social.

TÍTULO X – DOS RECURSOS ECONÔMICO-FINANCEIROS E DA APLICAÇÃO DE SEU RESULTADO POSITIVO

Artigo 80º.

Os recursos econômico-financeiros da ASSOCIAÇÃO são provenientes de:

I - receitas de anuidades, semestralidades, mensalidades, taxas e contribuições escolares;

II - receitas de suas atividades educacionais, culturais e de assistência social;

III - rendimentos ou rendas de seus bens ou serviços;

IV - receitas decorrentes de Contratos ou Convênios de Prestação de Serviços;

V - convênios Benéficos e Filantrópicos;

VI - Auxílio e Subvenções do Poderes Públicos;

VII - donativos de pessoas físicas;

VIII - donativos de pessoas jurídicas;

IX - receitas decorrentes de atividades meio;

X - eventuais receitas, rendas ou rendimentos.

CAPÍTULO II – DA APLICAÇÃO DOS RECURSOS ECONÔMICO-FINANCEIROS

Artigo 81º.

A totalidade dos recursos econômico-financeiros previstos no artigo anterior é integralmente aplicada na consecução de suas finalidades institucionais, dentro do Território Nacional.

Conforme listado os recursos econômico-financeiros no estatuto da entidade acima apresentado, segue exemplo do registro contábil de um dos recursos mencionados:

Da matrícula escolar:

Em 12/2015

Registro pela aquisição da matrícula

D – Contas a Receber (Ativo Circulante)

C – Receitas Antecipadas (Passivo Circulante)

Registro do pagamento da matrícula

D – Banco

C – Contas a Receber (Ativo Circulante)

Em 01/2016

D – Receitas Antecipadas (Passivo Circulante)

C – Receitas com Ensino (Resultado)

Contudo, além das fontes de recursos obtidos pela organização, no estatuto social devem estar listadas todas as cláusulas contendo sua responsabilidade com a sociedade, assim como sua qualificação, tipo jurídico de sociedade, a denominação, localização, seu objeto social, forma de integralização do capital social, prazo de duração da sociedade, data de encerramento do exercício social, entre outros. Sendo o estatuto social a identidade da entidade.

Capítulo 9 Principais Demonstrações Contábeis

De acordo com a NBC T 10.19 (item 10.19.3.1),

“as demonstrações contábeis que devem ser elaboradas pelas entidades sem finalidade de lucros são as determinadas pela NBC T 3 – Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis, e a sua divulgação pela NBC T 6 – Da divulgação das Demonstrações Contábeis.”

A NBC T 10.19 enfatiza que essa norma “destina-se, também, a orientar o atendimento às exigências legais sobre procedimentos contábeis a serem cumpridos pelas pessoas jurídicas de direito privado sem finalidade de lucros, especialmente entidades beneficentes de assistência social (Lei Orgânica da Seguridade Social), para emissão do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, de competência do Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS).”.

O Decreto nº 2.536, de 6 de Abril de 1998, exige, para fins de concessão do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, que a pessoa jurídica apresente as seguintes ‘demonstrações contábeis e financeiras’ (art. 4º):

I – BALANÇO PATRIMONIAL;

II – DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO;

III – DEMONSTRAÇÃO DE MUTAÇÃO DO PATRIMÔNIO;

IV – DEMONSTRAÇÃO DAS ORIGENS E APLICAÇÕES DE RECURSOS;

V – NOTAS EXPLICATIVAS.”

Sendo as Demonstrações Contábeis também listadas pela NBC T 3: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos.

Em relação às demonstrações, mesmo para as demais empresas, elabora-se a Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados ou a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido. Em vista que a segunda

demonstração já inclui em sua estrutura a primeira demonstração, assim dispensando a apresentação da primeira, para não haver duplicidade.

Lembrando que a NBC T 3 aplica-se as organizações com ou sem fins lucrativos, havendo necessidade alguns ajustes, em especial às nomenclaturas. Como por exemplo, o lucro passa a ser denominado *superávit*, o prejuízo denominado como *déficit*, e capital como patrimônio social.

As nomenclaturas *superávit* e *déficit* são denominados para representar o resultado positivo e negativo, respectivamente, nas entidades sem fins lucrativos.

Segundo Nunes (1990:805) *superávit* define-se como “saldo positivo, fato que se verifica quando a arrecadação pública ultrapassa o limite previsto num plano orçamentário.” Assim como Silva (1978: 1500) enfatiza que o *superávit* é “o saldo, ou o que sobrou de uma regra, resulta de uma arrecadação maior, ou superior à que se tinha previsto.”. Em relação ao *déficit*, é possível defini-lo como o sentido contrário de *superávit*, sendo o que falta para completar, a deficiência medida quantitativamente.

Para Sá; Sá (1994:32) *déficit* define-se como a “deficiência de receita sobre a despesa, ou, ainda, insuficiência das operações da empresa ou entidade, demonstrada por comparação entre as receitas e despesas, onde estas são maiores que aquelas”.

Em conclusão às citações, para Paulo Arnaldo Olak e Diogo Toledo Nascimento, tem-se que:

- **SUPERÁVIT:** excesso das receitas sobre as despesas.
- **DÉFICIT:** o que falta nas receitas para igualá-las às despesas.

Por isso as Entidades sem fins lucrativos utilizam as nomenclaturas *superávit* e *déficit*, ao invés de lucro e prejuízo, pois estão diretamente ligadas às suas atividades fins, pois as entidades não visam o lucro.

Em relação às demonstrações contábeis e financeiras, a seguir as principais demonstrações e suas definições para as organizações do terceiro setor:

Balanço Patrimonial

O Balanço patrimonial é uma demonstração necessária e fundamental para qualquer tipo de empresa, seja com finalidade de lucro ou não. Essa demonstração evidencia qualitativa e quantitativamente, numa determinada data, a posição patrimonial e financeira da Entidade. Por isso denominada como estática, pois demonstra a situação da entidade naquele determinado momento. Para ter valor deve ser demonstrado com tempestividade e qualitativamente, isso para todos os tipos de organizações.

A estrutura patrimonial que deve ser adotada pelas entidades sem fins lucrativos é definida pela Lei das Sociedades por Ações, com algumas adaptações a serem feitas, principalmente às nomenclaturas de algumas contas. Para Martins (1990:136), “tendo em vista a boa divisão existente na legislação atual, a familiaridade que já se tem com ela e a sua própria utilidade para efeitos de análise, sugerimos a manutenção da tradicional classificação da Lei S/A”.

O conceito referente ao Balanço Patrimonial nas organizações do terceiro setor é o mesmo que nas empresas em geral, sendo a mesma equação, alterando apenas os títulos. O patrimônio líquido passa a ser patrimônio social, demonstrando que o patrimônio pertence à sociedade.

$$\text{Patrimônio Social} = \text{Ativos} - \text{Passivos}$$

As contas referentes a terceiros seguem os mesmos formatos que das empresas em geral, como por exemplo: fornecedores, obrigações sociais com as respectivas provisões, empréstimos e financiamentos, obrigações por fornecimentos, obrigações por fornecimento de despesas consumidas, com água, energia, telefone, entre outros.

Já as contas referentes ao patrimônio social diferem do patrimônio líquido das outras organizações. Como por exemplo, a “conta capital social” não existe mais, uma vez que para essas entidades não há essa finalidade, e sim patrimônio social.

E as contas de reservas, como: reservas de capital, reservas de reavaliação e reservas de lucros; também não existem iguais para as empresas com a finalidade de lucro. Para Martins (1990:133):

“como regra geral não se justificam criações de reservas nessas entidades a partir de superávits obtidos. As reservas são caracteristicamente (as de lucro) retenções de resultado não distribuído. E nessas instituições não cabem distribuições mesmo. Logo, o normal é a existência de uma conta específica de Patrimônio dentro do patrimônio líquido, substituindo a conta de Capital Social das empresas. E a tal conta de patrimônio são agregados, no final do exercício os superávits e os déficits”.

Para Olak e Nascimento (2006:73) a composição do Patrimônio Social pode ser resumida da seguinte maneira no quadro a seguir:

•Quadro 1 - Composição do patrimônio social

PATRIMÔNIO SOCIAL Patrimônio Social Fundo Patrimonial Social Fundos Especiais Reservas, Doações e Subvenções Patrimoniais Reservas de Reavaliação Doações Patrimoniais Subvenções Patrimoniais Superávit ou Déficit Acumulado Superávits ou Déficits Acumulados Superávit ou Déficit do Exercício
--

Fonte: Contabilidade para Entidades sem Fins Lucrativos, Paulo Arnaldo Olak e Diogo Toledo do Nascimento, 2006.

Ainda para Olak e Nascimento, há alguns critérios que podem ser utilizados na avaliação das entidades sem fins lucrativos, desconsiderando as características específicas de cada entidade:

- A avaliação a valores de saída só deve ocorrer em caso de venda, ordenada ou não, de ativos, pelo valor líquido de realização;
- As doações ativas de materiais e outros bens permanentes devem ser avaliados a preço de mercado à data do recebimento, por peritos legalmente habilitados;
- O custo histórico de aquisição ou construção deve ser corrigido quando for o caso, pelas variações do poder aquisitivo da moeda;
- Deve-se reconhecer a depreciação dos bens sujeitos ao desgaste físico por uso, ação da natureza ou, ainda, por obsolescência, de acordo com a vida útil econômica estimada para os mesmos;
- Havendo significativas distorções entre o custo histórico corrigido e o preço de mercado, deve-se proceder a uma reavaliação do patrimônio (total ou parcial) nos mesmos moldes recomendados para as empresas, através de laudos;
- Independentemente do critério de avaliação utilizado, este deve ser divulgado em notas explicativas às Demonstrações Contábeis.

Demonstração do *superávit* ou *déficit* do exercício

Essa demonstração é conhecida como demonstração do resultado do exercício, porém para entidades do terceiro setor utiliza-se demonstração do superávit ou déficit do exercício para não enfatizar o resultado com fins de lucro, mas sim evidenciando um resultado positivo/superavitário ou negativo/deficitário de um determinado período para fins de seu objetivo social.

Para Martins (1990:238):

“a palavra resultado não é tecnicamente incorreta de todo, mas carrega hoje muito o sentido de resultado em termos de lucro ou prejuízo; por isso está muito vinculada à entidade de fins lucrativos. Como não cabe falar em lucro ou prejuízo para as entidades de finalidades não lucrativas, e sim em *Superávit* ou

Déficit, julgamos preferível essa outra denominação (Demonstração do Superávit ou Déficit das Atividades).”

Nessa demonstração entram todos os itens de receitas e despesas, incluindo os efeitos das mudanças nas estimativas contábeis, no caso de organizações que possuem atividades de comércio, produção ou prestação de serviços, os resultados dessas operações devem ser reconhecidos pelo mesmo método que nas empresas com finalidades de lucro, mesmo que essas atividades são para manutenção, reconhecendo as operações através do regime de competência.

No entanto, nem sempre as receitas e despesas estarão ligadas diretamente, como por exemplo, no caso de uma doação, é uma receita que ocorre unilateralmente, ou seja, não gera despesas para a entidade, assim o consumo de recursos não está associado à geração de receitas. Porém, em outros casos, quando há eventos sociais, há geração de despesas, uma vez que são necessários recursos financeiros, materiais e humanos para realização do mesmo.

Fregonesi (2005:93) propõe que a demonstração de *superávit e déficit* de uma entidade filantrópica apresente o que a autora chama de tripé de análise do valor econômico. São três pontos de análise que, se analisados isoladamente, fornecem um tipo de informação e, se analisados conjuntamente, compõem o resultado contábil “oficial” (*superávit/déficit*). A primeira ponta do tripé é o valor da causa social e esta busca evidenciar a eficiência no uso de recursos no exercício social. A segunda ponta é o valor da atividade econômica, mostrando a eficiência da gestão de recursos, visto esta ser a parte “lucrativa” da instituição (a atividade econômica acontece quando a organização comercializa produtos e serviços visando lucro para investir na causa social, por exemplo, venda de camisetas). Por fim, a última ponta analisa a capacidade de arrecadação de recursos da entidade, informação relacionada inclusive com a imagem da mesma na sociedade.

As análises são interessantes para entender e indagar o desempenho da entidade, assim será possível observar como a entidade obtém receitas e como utiliza as mesmas.

Demonstração de mutação do patrimônio

A demonstração de mutação do patrimônio é facultativa, sendo apenas obrigatória para as companhias abertas, de acordo com o artigo 186, parágrafo 2º, da Lei das S/A, essa demonstração é super interessante e funcional, uma vez que é completa e abrangente, pois demonstra a movimentação de todas as contas do patrimônio líquido durante o exercício social.

Demonstração das origens e aplicações de recursos

A Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos evidenciava as movimentações financeiras das entidades, a mesma foi obrigatória até 31/12/2007 em que foi confirmada a lei 11.638/2007, para as companhias abertas e para as companhias fechadas com patrimônio líquido, na data do balanço patrimonial, superior a R\$ 1.000.000,00 (limite este atualizado pela Lei nº 9.457/97). A extinção já era prevista quando essa demonstração era obrigatória, a substituição da DOAR pela Demonstração do fluxo de caixa (DFC) foi explicada na alteração da Lei nº 6.404/76:

“Seguindo uma tendência internacional e também em função das demandas internas, principalmente por parte dos analistas de mercado e investidores institucionais, o anteprojeto contempla a substituição da Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos pela Demonstração do fluxo de caixa. Essa demonstração evidencia as modificações ocorridas no saldo de disponibilidades (caixa e equivalentes de caixa) da companhia em um determinado período, através de fluxos de recebimentos e pagamentos. Embora a DOAR seja considerada pelos especialistas como uma demonstração mais rica em termos de informação, os conceitos nela contidos, como por exemplo, a variação do capital circulante líquido não é facilmente apreendida. A DFC, ao contrário, por utilizar linguagem e conceitos mais simples, possui uma melhor comunicação com a maioria dos usuários das demonstrações contábeis”.

Essa demonstração é um relatório contábil que descreve as modificações na posição financeira da companhia e é um instrumento necessário para sucesso no planejamento e na tomada de decisões na área financeira da organização.

Como essa demonstração foi extinta por força de lei, a mesma ainda é muito útil como fonte de informações e análise, assim cabe à administração decidir se irá incluir ou não nos relatórios e notas explicativas da entidade.

Lembrando que, conforme informa em sua própria nomenclatura, essa demonstração evidenciará a origem do recurso e como foi aplicado. Assim, será importante que essa demonstração seja clara para completa compreensão de seus leitores, excluindo as terminologias que possam esconder a finalidade do recurso, como por exemplo: “outras receitas” ou “outras despesas”.

Demonstração do fluxo de caixa

Conforme alcance da NBC TSP 2, uma entidade que elabora e divulga demonstrações contábeis seguindo o regime de competência deve elaborar demonstração dos fluxos de caixa de acordo com os requisitos desta Norma e deve apresentá-la como parte integrante das suas demonstrações contábeis divulgadas ao final de cada exercício financeiro.

Essa demonstração permite uma facilidade no entendimento do fluxo financeiro, em vista de sua simplicidade na elaboração e interpretação. Nas entidades do terceiro setor, essa demonstração possibilita identificar as fontes de geração de recursos através das entradas de caixa; identificar os itens que consumiram o caixa durante determinado período e também apresentar o saldo do caixa junto com a publicação das demonstrações contábeis.

Para apresentação desta demonstração as áreas são segmentadas em: atividades de financiamento, atividades de investimento e atividades operacionais.

Em vista de sua demonstração dinâmica, esse relatório pode ser um meio importante para tomada de decisões gerenciais, em que permite e possibilita aos seus usuários avaliar a conformidade das entidades com a legislação e

regulamentações, avaliar e controlar por longo prazo as decisões relevantes tomadas na empresa quanto à alocação de recursos, entre outras análises importantes para o sucesso de uma entidade.

Notas explicativas às demonstrações contábeis

As notas explicativas faz parte das demonstrações contábeis, visando auxiliar o usuário a compreendê-las e compará-las com relatórios de outras entidades. Para isso deve evidenciar as principais práticas contábeis adotadas especificando a base de mensuração utilizada na elaboração das demonstrações contábeis; o grau em que a entidade tem aplicado qualquer disposição transitória e esclarecer operações realizadas que se fizerem necessárias, relevantes para a compreensão dos relatórios.

Pela NBC T 10.19, “as Demonstrações Contábeis devem ser complementadas por notas explicativas que contenham, pelo menos, as seguintes informações:

- O resumo das principais práticas contábeis;
- Os critérios de apuração das receitas e das despesas, especialmente com gratuidades, doações, subvenções, contribuições e aplicação de recursos;
- As contribuições previdenciárias relacionadas com a atividade assistencial devem ser demonstradas como se a entidade não gozasse de isenção, conforme normas do Instituto Nacional Do Seguro Social (INSS);
- As subvenções recebidas pela entidade, a aplicação dos recursos e as responsabilidades decorrentes dessas subvenções;
- Os fundos de aplicação restrita e responsabilidades decorrentes desses fundos
- Evidenciação dos recursos sujeitos a restrições ou vinculações por parte do doador
- Eventos subsequentes à data do encerramento do exercício que tenham ou possam vir a ter efeito relevante sobre a situação financeira e os resultados futuros da entidade;

- As taxas de juros, as datas de vencimento e as garantias das obrigações em longo prazo;
- Informações sobre os tipos de seguro contratados;
- As entidades educacionais, além das notas explicativas, devem evidenciar a adequação das receitas com as despesas de pessoal, segundo parâmetros estabelecidos pela Lei das Diretrizes e Bases da Educação e sua regulamentação;
- As entidades beneficiadas com a isenção de tributos e contribuições devem ser evidenciadas, em Notas Explicativas, suas receitas com e sem gratuidade, de forma segregada, e os benefícios fiscais gozados.

As Demonstrações Contábeis serão válidas desde que elaboradas por contadores habilitados e com a participação do representante legal da entidade, seguindo os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Contábeis específicas do Terceiro Setor.

Além das demonstrações contábeis apresentadas, é importante que a entidade tenha um plano de contas que esteja em conformidade com os princípios contábeis e com as normas brasileiras e internacionais determinadas pelo CFC.

Segundo Pinto e Monello, (2010:20):

“A adequação da contabilidade de uma entidade sem fins lucrativos se inicia no plano de contas e este, por sua vez, deve estar lastrado no Estatuto Social, nas normas técnicas e legais aplicáveis. Por esse motivo, antes da reestruturação contábil deve avaliar-se e adequar o Estatuto Social da entidade conforme a nova lei e sua regulamentação.”.

Logo, o plano de contas das entidades do Terceiro Setor, deve ser diferenciado comparativamente às outras organizações, para que possa atender suas necessidades e particularidades, em relação às contas específicas que devem compor os relatórios contábeis, segundo às atividades e objetivos de cada entidade.

Considerações Finais

As entidades do terceiro setor não possuem a finalidade do lucro, mas recebem doações de pessoas jurídicas ou físicas para manutenção de suas atividades. São organizações que podem atuar em diversas áreas, também naquelas consideradas como as mais importantes e carentes em uma nação, como na área de assistência social, educação saúde, cultura, meio ambiente, etc.

O desenvolvimento e crescimento das entidades sem fins lucrativos necessitam de um instrumento que as tornem uma atividade confiável perante a sociedade e o governo, a fim de alcançar o objetivo traçado.

Nesse âmbito da economia, a contabilidade é uma ciência social, em que é possível mensurar tanto quantitativamente e qualitativamente o patrimônio da sociedade, além de ser essencial na elaboração de estratégias assegurando o futuro da entidade, e também permite o controle das modificações do patrimônio devido à atividade que a entidade realiza o que justifica um dos problemas levantado.

Com o auxílio da contabilidade é possível transmitir confiança para a sociedade, uma vez que é demonstrado o trabalho realizado e os resultados alcançados pela organização. Quanto mais clara e transparente as demonstrações, relatando a real situação da entidade, mais confiança a organização conquistará das pessoas, resultando em mais arrecadações, mais parcerias e mais associados.

Em relação à transparência e confiabilidade, vale a pena ressaltar que para conquistar mais doações, muitas entidades e empresas que doam para esse tipo de organização exigem relatórios que demonstrem que o dinheiro doado e arrecadado está realmente sendo investido de maneira correta e devidamente utilizado para o bem-comum.

Diante das inúmeras responsabilidades e obrigações que essas organizações possuem com o governo e com a sociedade, as quais foram apresentadas no decorrer do trabalho respondendo à outra questão, é indispensável o trabalho de um contabilista assim como nas empresas que

visam lucro, uma vez que é um profissional capacitado para saber investir e captar recursos, e estar atento a cumprir todas as exigências e práticas do setor. Logo, esse profissional será responsável pela saúde financeira da entidade, não um mero funcionário ou prestador de serviços, mas sim um parceiro no êxito dos objetivos da organização.

Através desse trabalho foi possível perceber a influência da contabilidade e suas demonstrações nas organizações do terceiro setor, no aspecto de cumprir obrigações estipuladas pelo governo, para o alcance do propósito da entidade e às fontes de recursos, uma vez que a verba liberada pelo governo tem como um dos principais requisitos a escrituração contábil regular.

O contador deve adaptar e realizar a contabilidade de acordo com a característica e necessidade da entidade que esteja responsável, seguindo as normas contábeis e demonstrando fidedignamente a situação da organização. Além disso, o contador é uma figura importante tanto nos aspectos gerenciais quanto no cumprimento de diversas obrigações exigidas pelo governo para fazerem jus aos benefícios fiscais, para obtenção e renovação de certificados e títulos concedidos pelas três esferas do governo, entre outros.

Segue sugestão para trabalho futuros relacionados à contabilidade nas entidades do terceiro setor, estudar uma organização onde os recursos são aplicados e se os mesmos são claramente apresentados para a sociedade, e temas pertinentes ligados à responsabilidade social.

Bibliografia

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios Fundamentais de Contabilidade**. Resolução CFC nº 774, de 16 de Dezembro de 1994.

FALCONER, Andrés Pablo. **A Promessa do Terceiro Setor: um Estudo sobre a Construção do Papel das Organizações sem fins lucrativos e do seu Campo de Gestão**. São Paulo: Centro de Estudos em Administração do Terceiro Setor, 1999.

FERNANDES, Rubem César. **Privado Porém Público: o Terceiro Setor na América Latina**. Rio de Janeiro: Relume-Dumará, 1994.

FISCHER, Rosa Maria. **O desafio da colaboração: práticas de responsabilidade social entre empresas e terceiro setor**. São Paulo: Gente, 2002.

FREEMAN, R. J.; SHOULDERS, C. D. **Governmental and nonprofit accounting: theory and practice**. 4 ed. New Jersey: Prentice Hall, 1993.

FREGONESI, Mariana S. F. A.. **Gestão baseada em valor aplicada ao terceiro setor: um estudo prático**. São Paulo, 2005. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Controladoria) - Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, FEA/USP.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

_____; **Guia de Orientação para o Profissional da Contabilidade**. Rio Grande do Sul, CRC, 2016.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia do Trabalho Científico**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de entidades de fins não lucrativos. Boletim IOB – Temática Contábil e Balanços**. São Paulo, Bol. 17/90, 1990.

NUNES, Pedro. **Dicionário de Tecnologia Jurídica**. 12 ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1990.

OLAK, P. A. **Contabilidade de entidades sem fins lucrativos não governamentais**. 1996. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). FEA/USP, São Paulo, 1996.

OLAK, Paulo Arnaldo; Nascimento, Diogo Toledo do. **Contabilidade para Entidades sem Fins Lucrativos: terceiro setor**. São Paulo: Atlas, 2006.

PINTO, Ivan; MONELLO, Ricardo. Principais reflexos contábeis da nova lei da filantropia. **Revista Filantropia & Gestão Social**, São Paulo, 2010.

SÁ, Antônio Lopes de; SÁ, Ana M. Lopes de. **Dicionário de Contabilidade**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 1994.

SLOMSKI, Valmor. REZENDE, Amaury José. CRUZ, Cássia Vanessa Olak Alves. *et. al.* **Contabilidade do Terceiro Setor – Uma Abordagem Operacional – Aplicável às Associações, Fundações, Partidos Políticos e Organizações Religiosas**. São Paulo: Atlas, 2012.

Web grafia

<http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2015/julho/escrituracao-contabil-fiscal-ecf-substitui-a-dipj-a-partir-desse-ano> Acesso em 26/09/2016 às 21h36min