

# A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA CONTÁBIL E OS ASPECTOS TRIBUTÁRIOS DO TERCEIRO SETOR

**Sandra Aparecida Pereira<sup>1</sup>, Luiz Emilio Santos Maciel<sup>2</sup>**

<sup>1</sup>Rua Pico Cristal, 41 – Altos de Santana – CEP 12214-240 – São José dos Campos, SP, Brasil.

E-mail: sandrinha\_pereira@yahoo.com.br

<sup>2</sup>Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas – Universidade do Vale do Paraíba – Avenida Shishima Hifumi, 2911 – Urbanova – CEP 12244-000 – São José dos Campos, SP, Brasil.

E-mail: maciel@aporto.com.br

**Resumo-** Este trabalho tem como objetivo demonstrar a importância do controle das informações contábeis para que isso contribua para uma fiscalização correta dos recursos das organizações sem fins lucrativos, mais conhecidas como terceiro setor. A metodologia utilizada foi a pesquisa bibliográfica através de livros, artigos e boletins informativos relacionados com a área contábil, o resultado obtido demonstra como a auditoria é necessária para as organizações sem fins lucrativos, pois, na maioria das vezes quem administra não possui um conhecimento específico na área contábil o que ocasiona uma gestão ineficiente, à partir disso chegou-se a conclusão que somente através da Auditoria, a Entidade comprova a transparência na aplicação dos recursos recebidos pelos Governos e público em geral, sejam pessoas físicas ou empresas.

**Palavras-chave:** Terceiro Setor, Auditoria, Isenções, Imunidades.

**Área do Conhecimento:** Ciências Sociais Aplicadas

## Introdução

No Brasil é crescente o número de organizações privadas, sem fins lucrativos denominadas terceiro setor, que tem o objetivo de gerar serviços de caráter coletivo com fins sociais. Mas antes de denominarmos o que é terceiro setor precisamos definir o primeiro e o segundo setor.

O primeiro setor é o governo, pessoa jurídica de direito público, que deve cuidar de questões de interesse público, o segundo setor é o mercado, pessoas jurídicas de direito privado, que deve cuidar de questões de interesse privado e lucrativo, por fim o terceiro setor são as organizações sem fins lucrativos, que são pessoas jurídicas de direito privado, que devem cuidar de questões de interesse coletivo e não lucrativo, pois na realidade o responsável por isso seria o governo (Primeiro Setor), mais como ele não tem condições de prestar assistência a todos, ciente da situação, criou algumas isenções, imunidades e incentivos fiscais para que essas organizações possam prestar um serviço que é tão importante para a sociedade.

Um grande desafio a ser alcançado tem sido à busca de novas formas de controle para fiscalização dos recursos que estas organizações obtém do governo e da população em forma de doações, de maneira a obter o máximo de transparência das informações contábeis, na tentativa de separar as entidades que querem trabalhar de forma correta, com as que só querem desviar dinheiro em benefício de si próprio.

## Materiais e Métodos

Este trabalho foi elaborado utilizando como base informações levantadas através de pesquisas, análise e seleção bibliográfica de livros, artigos e boletins informativos relacionados com Contabilidade.

## Resultados

Foram confirmados através de outros estudos, os pressupostos que norteiam a pesquisa, já que fica claro como a auditoria é importante, pois, é através de suas técnicas de controle, fiscalização e gerenciamento que pode se ter uma gestão correta, o que muitas vezes não ocorre, pois geralmente quem administra essas organizações são gestores que não tem um conhecimento específico da área contábil, o que acaba ocasionando informações incorretas aos usuários dessas, que são importantes também para que se possa usufruir dos benefícios que o governo concede, tais como as isenções, imunidades e os incentivos fiscais para as organizações que trabalham de maneira a demonstrar transparências em suas informações.

## Discussão

A contabilidade é uma ciência que tem por finalidade gerar informações fiéis, no momento oportuno, aos diversos usuários para tomada de decisões. Alves (2004) argumenta que:

A contabilidade como Ciência Social possui como objetivo de estudo o patrimônio das entidades e tem como finalidade básica fornecer informações úteis sobre as modificações econômicas e financeiras, verificadas nesse patrimônio em um dado momento, aos seus usuários, ou seja, associados, governo, fornecedores, cidadãos, funcionários, sindicatos, entre outros.

Geralmente quem gerencia as organizações sem fins lucrativos não apresentam habilidades necessárias para a interpretação das informações contábeis e, nesse sentido, torná-las compreensíveis e úteis às entidades ou à sociedade. Segundo França et al (2003, p. 60), as demonstrações contábeis para as entidades de Interesse Social devem:

(...) fornecer informações de forma regular e tempestiva; possibilitar o acesso do usuário da informação aos objetivos, à estrutura e as atividades executadas pelas entidades; e possibilitar ao usuário uma apreciação das transações realizadas durante o exercício social das Entidades de Interesse Social, bem como uma posição contábil ao final do exercício social.

Procura-se então, formas de análise do balanço social através da avaliação do desempenho econômico, financeiro e social, tornar essas informações esclarecedoras para fácil entendimento dos usuários.

A partir disso que a auditoria contábil é útil para gestão de recursos, a prestação de contas à necessidade de controle da entidade, buscando sempre a transparência na gestão das entidades sem fins lucrativos.

A auditoria é um modelo avaliatório, que tem enfoque nas contas da entidade, e sua base são as informações contábeis constantes nos relatórios anuais e periódicos, e tem como objetivo opinar a veracidade e adequação das informações prestadas nos relatórios financeiros, para que se verifiquem possíveis fraudes que algumas entidades cometem.

O maior problema nas entidades sem fins lucrativos é a organização dos controles administrativos, financeiros e contábeis, e cada vez mais as entidades devem estar buscando melhor desempenho e eficiência na aplicação dos recursos, pois como está crescendo o número de entidades vai se tendo uma carência de recursos que se não aplicado de forma correta não se tem a eficiência do serviço prestado.

O controle interno é muito importante, pois é um instrumento de gestão para que se acompanhe o desempenho das atividades, protege os ativos, disciplina o relacionamento dos agentes de execução com as atividades e orienta a elaboração de informação confiável, porém, o auditor deve efetuar sugestões objetivas para o

seu aprimoramento, decorrentes de constatações feitas no decorrer do seu trabalho.

Para atingir essa finalidade a contabilidade utiliza-se de algumas técnicas: escrituração, contabilidade, auditoria, perícia, consultoria e análise de balanços.

Nas entidades é obrigatório que se tenha o conselho fiscal, o que não supre o papel desempenhado pelos auditores independentes, pois o conselho muitas vezes é composto por pessoas que não tem qualificação ou experiência na área de contabilidade, o que conseqüentemente, não pode validar com precisão uma verdadeira credibilidade das informações contábeis.

Segundo Olak (1996, p. 101):

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

O governo, na tentativa de evitar estes problemas criou a Lei 9.790/99, que certifica as entidades sem fins lucrativos, o que possibilita as entidades obterem alguns benefícios, tais como, parcerias com instituições públicas, além de outros benefícios já concedidos através de imunidades, isenções, subvenções, etc. Mais para isso essas entidades devem anualmente apresentar as certidões negativas de débitos junto ao INSS e ao FGTS. Essas exigências são preocupações do Estado que para dar estas concessões às entidades deve ter certeza que as imunidades tributárias sejam realmente utilizadas para o fim que se propõe.

As entidades que atuam em benefício da sociedade, sem a finalidade de lucro, têm uma função social de mais alta relevância. Suas atividades são tipicamente públicas, pois o Estado não consegue desempenhar seu papel social de maneira que atenda a todos. Daí, a sociedade se organiza em associações e fundações, buscando benefícios para a coletividade.

Para um melhor entendimento, a seguir, serão apresentados de forma resumida, os principais títulos, com seus requisitos e benefícios.

**Título de Utilidade Pública Federal:** é em título conferido pelo Ministério da Justiça, por meio de decreto, desde que a fundação ou associação atenda aos seguintes requisitos (de acordo com o Decreto nº 50.517/61, modificado pelo Decreto nº 60.931/67, e com a Lei nº 6.630/79):

- a) que se constitua no País;
- b) que tenha personalidade jurídica;

- c) que tenha estado em normal funcionamento, nos últimos 3 (três) anos, em respeito aos estatutos;
- d) não remuneração nem recebimento de vantagens pelos diretores e associados;
- e) que comprove, por meio de relatórios trianuais, a promoção de educação, de atividades científicas, culturais, artísticas ou filantrópicas;
- f) que os diretores possuam folha corrida e moralidade comprovada;
- g) que se obriga a publicar, anualmente, a demonstração de superávit ou déficit do período anterior, desde que contemplada com subvenção da União.

Por outro lado, os benefícios proporcionados pelo título são:

- a) receber subvenções, auxílios e doações da União;
- b) realizar sorteios (Lei nº 5.768/71, art. 4º);
- c) requerer a isenção da cota patronal para o INSS, observando os demais requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91;
- d) receber doações de empresas, dedutíveis em até dois por cento do lucro operacional da pessoa jurídica doadora, antes de computada a sua dedução, conforme inciso III do parágrafo 2º, do art. 13, da Lei nº 9.249/95;
- e) receber Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, concedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), atendendo aos demais requisitos.

**Registro de entidade beneficente de Assistência Social:** É o registro concedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, que poderá ser requerido por qualquer entidade, sem fins lucrativos, que promova:

- a) proteção a família, à infância, à maternidade, à adolescência e à velhice;
- b) amparo às crianças e aos adolescentes carentes;
- c) ações de prevenção, habitação, reabilitação e integração à vida comunitária de pessoas portadoras de deficiência;
- d) integração ao mercado de trabalho;
- e) assistência educacional ou de saúde;
- f) desenvolvimento da cultura;
- g) atendimento e assessoramento aos beneficiários da Lei Orgânica da Assistência Social e a defesa e a garantia de seus direitos.

Os principais benefícios são: a isenção da Cofins e da cota patronal do INSS e a obtenção do certificado do CNAS.

A imunidade é uma limitação à competência de instituir tributos, somente pode ser mudada com a alteração da Constituição Federal. A imunidade não é apenas uma dispensa de cobrança de um imposto, mas é uma proibição para o legislador, que não pode instituir imposto sobre fatos imunizados.

A imunidade tributária consta na Constituição Federal nos seguintes termos:

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

(...)

VI – instituir impostos sobre:

(...)

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

Os impostos abrangidos pela imunidade são aqueles relativos ao patrimônio, renda e serviços das fundações e associações. Abaixo serão demonstrados os impostos alcançados pela imunidade tributária.

- Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU);
- Imposto Territorial Rural (ITR);
- Imposto sobre Operações Financeiras (IOF);
- Imposto sobre Transmissão Causa Mortis ou Doação de Bens e Direitos (ITCD);
- Imposto sobre Transmissão Intervivos de Bens Imóveis (ITBI);
- Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA);
- Imposto sobre a Renda Proventos de qualquer Natureza (IR);
- Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN);
- Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Intermunicipal, Interestadual e de Comunicação (ICMS).

É necessário informar que a contribuição da cota patronal do INSS também é passível de imunidade. Apesar de a norma Constitucional, no § 7º do art. 195, falar em isenção, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal entende que, por ser tratada na Constituição Federal, é imunidade e, não isenção, mas é importante frisar que esta imunidade se dá apenas a entidades que possuam o título de Utilidade Pública Federal (Decreto nº 50.517/61) ou o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos (emitido pelo Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS).

Veremos a seguir três condições para que uma entidade usufrua de imunidade constitucional:

- a) a primeira condição é a não distribuição de lucros decorrentes dos preços dos seus serviços e produtos aos seus fundadores, administradores ou mantenedores;
- b) a segunda condição é a proibição de remessa de receitas ao exterior, permite-se porém, que a entidade na consecução dos seus objetivos sociais, importe, aparelhos, livros, etc. desde que sejam utilizados exclusivamente no Brasil;
- c) a terceira condição exige que as entidades mantenham os livros de escrituração contábil

em perfeita ordem, bem como a apresentação periódica de suas contas, extratos, etc.

A isenção é a dispensa de recolhimento de tributo que o Estado concede a determinadas pessoas e em determinadas situações através de lei ordinária. Neste caso, havendo autorização legislativa, diante de determinadas condições, o Estado pode, ou não, cobrar o tributo em um determinado período, ou não fazê-lo em outro.

As isenções podem alcançar todos os tipos de tributos (impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais). Cada esfera de Governo (federal, estadual e municipal) legisla sobre a isenção dos tributos de sua competência.

No âmbito federal, por exemplo, o Art. 15º da Lei nº 9.532/97 isenta do pagamento do Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o lucro as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e associações civis que prestem serviços para os quais foram instituídas aos seus associados sem fins lucrativos.

A isenção não é válida, porém, no caso de rendimentos e ganhos de capital provenientes de aplicações financeiras de renda fixa ou variável. Para se beneficiar da isenção, a entidade deverá, entre outros requisitos, aplicar os recursos integralmente no desenvolvimento de seus objetivos, manter escrituração completa e não remunerar dirigentes por serviços prestados.

## Conclusão

É possível mostrar que a auditoria pode contribuir para a sustentação das organizações do Terceiro Setor, através de suas técnicas de controle, fiscalização e gerenciamento, por isso cabe aos dirigentes, gestores, governo e a sociedade tomar medidas corretivas buscando estabelecer transparência das informações, porque muitas vezes os recursos dessas organizações se diluem em gestão deficiente, em burocracia interna e pela falta de planejamento financeiro. A contabilidade, como área das Ciências Sociais Aplicadas, deve atuar e desempenhar um papel fundamental neste processo, conscientizando, através de conhecimentos agregados de informações técnicas ou específicas de como funciona tal órgão público, como se deve proceder para conseguir tal recurso, quem administra tal fundo, na elaboração de projetos e prestação de contas em busca de soluções com vista a se obter um resultado melhor, mais eficiente e efetivo. O Estado é o responsável pela realização das políticas sociais que são desenvolvidas pelas organizações do Terceiro Setor, mais devido a uma péssima distribuição de renda e uma má distribuição dos recursos públicos o Estado não consegue realizar todos os programas para a

ajuda da população, ele então se vê na obrigação de incentivar e auxiliar, de certa forma, a manutenção das atividades dessas organizações, desta forma criou as isenções, as imunidades e os incentivos fiscais direcionadas a estas organizações na intenção de desonerar este setor. Apesar de todos esses incentivos esse setor ainda sofre muito com falta de recursos, mas tem se mostrado uma excelente opção para a inclusão social e diminuição das desigualdades sociais.

## Referências

- ALVES, A. M. S.; AZEVEDO, M. L. N. A Auditoria Contábil como Instrumento de Controle e Gerenciamento do Terceiro Setor. Disponível em: <http://integração.fgv.br/ano8/02/administrando.htm>. Acesso em: 08 fev.2007.
- ALVES, A. M. S. Auditoria de resultado: receitas e despesas em uma entidade do Terceiro Setor, 2004. Monografia (Especialização em Auditoria e Perícia Contábil). Universidade Estadual de Maringá.
- Aspectos Tributários – Parte I. Disponível em: <http://www2.abong.org.br/final/caderno2.php?cdm=11590.RUIZ-SILVA>. Acesso em: 08 fev.2007.
- Conselho Federal de Contabilidade. Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social. 2ª Edição. Brasília, 2004.
- FRANÇA, J. A. de (org.) et al. Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas das entidades de interesse social. Brasília: FBC/CFC, 2003.
- MARTINS, O. S. Terceiro Setor – aspectos tributários e incentivos fiscais. Artigo (Revista Brasileira de Contabilidade).
- OLAK, P. A. Contabilidade de Entidades sem Fins Lucrativos não Governamentais. Dissertação de Mestrado. São Paulo FEA/USP, 1996.