

AUDITORIA CONTÁBIL NAS EMPRESAS DO TERCEIRO SETOR

Thalita Luciana Germano¹, Maria Auxiliadora Antunes²

1- Rua Adhemar Prisco da Cunha 212, Bosque dos Eucaliptos - 12233-050 – São José dos Campos –SP –Brasil – thalita_luciana@yahoo.com.br

2 - UNIVAP –Universidade do Vale do Paraíba – Avenida Shishima Hifumi nº 2911 – Urbanova – 12244-000– São José dos Campos – SP – Brasil – macs-antunes@ig.com.br

Resumo - O objetivo do presente trabalho é evidenciar os aspectos benéficos da auditoria contábil em relação às empresas do terceiro setor. Como possuem a finalidade de prestar atendimento à população em geral, observa-se um rápido crescimento destas entidades na sociedade, contudo, diante de tantas regras impostas por diversos organismos, seus gestores acabam encontrando dificuldades na sua administração.

Através de pesquisa exploratória, com base em livros técnicos da área de auditoria e contabilidade, bem como *sites* e artigos da área do terceiro setor, procurou-se demonstrar como a prática da auditoria pode auxiliar as entidades sem fins lucrativos em diversos aspectos, principalmente na reestruturação da organização, através da checagem de controles internos, do cumprimento de normas pré-estabelecidas e rotinas operacionais.

Procurou-se também demonstrar as práticas usuais da auditoria, que é amparada por diversos órgãos como o Conselho Federal de Contabilidade, a Comissão de Valores Mobiliários entre outros. Diversas normas de contabilidade e de auditoria são seguidas nos trabalhos desenvolvidos, o que denota grande seriedade e competência na área da auditoria.

Palavras-chave: Auditoria e Terceiro Setor.

Área do Conhecimento: Ciências Sociais Aplicadas

Introdução

Cada vez mais se percebe o rápido aumento no mercado brasileiro de entidades sem fins lucrativos, também denominadas organizações não governamentais (ONG) ou até mesmo empresas do terceiro setor, que desempenham papel de grande notoriedade na sociedade.

Acompanhado ao rápido aumento destas instituições, está também a dificuldade dos gestores em administrar estas entidades, levando-se em consideração as exigências impostas por organismos tais como o INSS – Instituto Nacional de Seguro Social, SRF – Secretaria da Receita Federal, CNAS – Conselho Nacional de Assistência Social, Conselhos Municipais entre outros.

O trabalho da auditoria, obviamente prestado por empresa devidamente reconhecida, também é importante quando se fala da captação de recursos (aspecto fundamental para sobrevivência da instituição), pois, a entidade que apresenta seus demonstrativos contábeis auditados se torna mais confiável perante a sociedade, e conseqüentemente, proporcionará ao doador uma motivação maior, o qual se sentirá mais seguro ao aplicar seus recursos em determinada instituição.

Materiais e Métodos

A elaboração desse trabalho se fundamentou basicamente em pesquisa com o objetivo de levantar informações precisas através de análise e seleção bibliográfica de livros, artigos, boletins informativos das áreas de Ciências Contábeis e Administração de Empresas.

Resultados

O resultado desse trabalho foi de suma relevância, pois deixou claro que com o surgimento da Auditoria e a expansão do mercado as empresas sentiram a necessidade de ampliar suas instalações, investir no desenvolvimento tecnológico e aprimorar os controles e procedimentos internos, visando a redução dos custos.

Por meio das demonstrações contábeis das empresas, ou seja, balanço patrimonial, demonstração do resultado do exercício, demonstração das mutações do patrimônio líquido, demonstração das origens e aplicações de recursos e notas explicativas é que os futuros financiadores ou investidores avaliavam a viabilidade em conceder financiamentos ou aplicar em ações, obtendo dados sobre a posição

patrimonial e financeira da empresa, a capacidade de gerar lucros e como os recursos estavam sendo administrados.

Surge então a necessidade de verificação da exatidão destas demonstrações para atestar a confiabilidade dos dados registrados, a fim de certificar que não houve manipulação de informações. Assim, o exame e a opinião sobre os demonstrativos contábeis passaram a serem efetuados por um profissional independente, que se denominou auditor externo ou independente.

A evolução da auditoria no Brasil foi acompanhada e regulamentada por diversos órgãos, como a Comissão de Valores Mobiliários – CVM, Instituto Brasileiro de Contadores – Ibracon, Conselhos Federais e Regionais de Contabilidade – CFC / CRC, Instituto dos Auditores Internos do Brasil – OIO entre outros.

Cabe ressaltar que também será obrigatória a auditoria independente nas empresas do terceiro setor, conforme disposições do art. 5º do Decreto nº 2.536, de 06.04.98, o qual dispõe sobre a concessão do Certificado de Entidades de Fins Filantrópicos a que se refere o inciso IV do art. 18 da Lei nº 8.742, de 07.12.93 (a qual dispõe sobre a organização da Assistência Social), e letra “c”, inciso VII, art. 4º da Lei nº 9.790, de 23.03.99, a qual dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências.

Tendo em vista as particularidades quanto a forma de contabilizar as operações das entidades sem fins lucrativos, foi necessário adequar as informações contábeis às atividades exercidas pelas instituições, com isto o Conselho Federal de Contabilidade editou normas específicas para o terceiro setor, as quais o auditor deve se atentar:

Resolução nº 837/99 – Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas, o item: NBC T 10.4 – Fundações;

Resolução nº 838/99 – Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas, o Item: NBC T 10.18 – Entidades Sindicais e Associações de Classe;

Resolução nº 852/99 – Altera a redação do item 10.18.1.2 da NBC T 10.18 – Entidades Sindicais e Associações de Classe;

Resolução nº 877/00 – Aprova, a NBC T 10 – dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas, Item NBC T 10.19 – Entidades Sem Finalidade de Lucros;

Resolução nº 922/01 – Aprova, a NBC T 10 – dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas, o item: NBC T 10.16 – Entidades que Receberem Subvenções, Contribuições, Auxílios e Doações;

Resolução nº 926/01 – Altera a Resolução CFC nº 877, de 18.04.2000, que aprova a NBC T 10 – dos

aspectos contábeis específicos em entidades diversas;

Resolução nº 966/03 – Altera a Resolução CFC nº 926, de 18.12.2001, que altera itens da NBC T 10.19 - Entidades sem Finalidade de Lucros.

Discussão

Em virtude de imunidades, isenções, certificações e termos de parcerias concedidos por determinados organismos, as entidades sem finalidades de lucro devem atender diversos requisitos, os quais serão destacados a seguir. Cabe mencionar que o trabalho do auditor desempenha importante papel neste sentido, pois irá checar o cumprimento de tais requisitos, e se for o caso, orientar estas entidades quanto aos procedimentos corretos a serem seguidos.

Para o gozo da imunidade, alguns requisitos devem ser atendidos por estas entidades, quais sejam (Lei nº 9.532/97, art 12):

Não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;

Aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

Manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

Conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

Apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

Recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;

Assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;

Outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

Para o gozo da isenção, devem ser atendidos os requisitos de nº 1 a 5, acima relacionados (Lei nº 9.532/97, art 15).

Obtenção do Certificado de Entidade

Beneficente de Assistência Social

De acordo com art. 3º do Decreto 2536, de 06.04.98, faz jus ao Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social a entidade beneficente de assistência social que demonstre, cumulativamente:

Estar legalmente constituída no País e em efetivo funcionamento nos três anos anteriores à solicitação do Certificado;

Estar previamente inscrita no Conselho Municipal de Assistência Social do município de sua sede, se houver, ou no Conselho Estadual de Assistência Social, ou Conselho de Assistência Social do Distrito Federal;

Estar previamente registrada no CNAS;

Aplicar suas rendas, seus recursos e eventual resultado operacional integralmente no território nacional e na manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

Aplicar as subvenções e doações recebidas nas finalidades a que estejam vinculadas;

Aplicar anualmente, em gratuidade, pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeiras, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruídas;

A instituição de saúde deverá, em substituição ao disposto no item 6, ofertar a prestação de todos os seus serviços ao SUS no percentual mínimo de 60%, e comprovar, anualmente, o mesmo percentual em internações realizadas, medida por paciente-dia, ou ser definido pelo Ministério da Saúde como hospital estratégico, a partir de critérios estabelecidos na forma de decreto específico;

A instituição de saúde que presta serviços exclusivamente na área ambulatorial, deverá, em substituição ao disposto no item 6, comprovar anualmente a prestação destes serviços ao SUS no percentual mínimo de 60%;

Havendo impossibilidade, declarada pelo gestor local do SUS, na contratação dos serviços de saúde da instituição no percentual mínimo de 60%, deverá ela comprovar atendimento ao disposto no item 6, da seguinte forma:

Integralmente, se o percentual de atendimento ao SUS for inferior a 30%;

Com 50% de redução no percentual de aplicação em gratuidade, se o percentual de atendimento ao SUS for igual ou superior a 30%; ou

Com 75% de redução no percentual de aplicação em gratuidade, se o percentual de atendimento ao SUS for igual ou superior a 50% ou se completar o quantitativo das internações hospitalares, medido

por paciente-dia, com atendimentos gratuitos devidamente informados por meio de CIH, não financiados pelo SUS ou por qualquer outra fonte.

Tratando-se de instituição que atue, simultaneamente, nas áreas de saúde e de assistência social ou educacional, deverá ela atender ao disposto no item 6, ou ao percentual mínimo de serviços prestados ao SUS pela área de saúde e ao percentual daquele em relação às demais;

Na hipótese acima, não serão consideradas, para efeito de apuração do percentual da receita bruta aplicada em gratuidade, as receitas provenientes dos serviços de saúde;

O valor aplicado em gratuidade na área de saúde, quando não comprovado por meio de registro contábil específico, será obtido mediante a valoração dos procedimentos realizados com base nas tabelas de pagamentos do SUS;

Não serão considerados os valores relativos a bolsas custeadas pelo Fundo de Financiamento ao Estudante do Ensino Superior – FIES ou resultantes de acordo ou convenção coletiva de trabalho, para os fins de cálculo da gratuidade, de que trata o item 6.

A entidade que desenvolve atividade educacional deverá comprovar a gratuidade a que se refere o item 6, em gratuidade total, parcial e projetos de assistência social de caráter permanente.

Não distribuir resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcela do seu patrimônio, sob nenhuma forma ou pretexto;

Não perceberem seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalentes remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos;

Destinar, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, o eventual patrimônio remanescente a entidades congêneres registradas no CNAS ou a entidade pública;

Não constituir patrimônio de indivíduo ou de sociedade sem caráter beneficente de assistência social;

Seja declarada de utilidade pública federal.

Conclusão

Com base nas pesquisas bibliográficas efetuadas, verificou-se que uma entidade sem fins lucrativos tem de ter transparência total. Faz parte de sua missão divulgar resultados e disseminar aprendizados para outras entidades. Deve mostrar claramente para os doadores e para a sociedade não apenas de onde vieram os recursos, mas também como foram aplicados, qual o benefício

social gerado e que prática podem ser multiplicadas.

Um dos meios mais importantes para que esta transparência, tão almejada pelas entidades do terceiro setor seja alcançada, é a auditoria externa, que atua como instrumento de controle, pois, através dos exames específicos efetuados pelo auditor, a entidade tem meio de identificar possíveis erros que poderão comprometer a sua continuidade.

O terceiro setor tende a ser um segmento de destaque neste século, porém, sua sobrevivência ocorrerá se houver administradores e profissionais sérios e capacitados, com isto as empresas de auditoria deverão se adaptar e se qualificar, a fim de atender a uma demanda grande de entidades que necessitarão de seus serviços.

Referências

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. *Auditoria : Um Curso Moderno e Completo*. 5. ed. São Paulo : Atlas, 1996.

_____. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

BIASIOLI, Marcos. Editorial. *Revista Filantropia*, São Paulo, n. 2, p.1, out. 2002.

BORGES, Nilton Antônio Tiellet. *Auditoria e Certificação*. *Revista Filantropia*, São Paulo, n. 7, p.18-19, ago. 2003.

CREDIDIO, Fernando A. Opice. *A outra face do bem*. *Revista Filantropia*, São Paulo, n. 4, p.32-33, fev. 2003.

CREDIDIO, Fernando A. Opice. *Direto ao Ponto!* *Revista Filantropia*, São Paulo, n. 5, p.26-27, abr. 2003.

CASTRO, Róbison Gonçalves de. LIMA, Diana Vaz de. *Auditoria para Concursos*. 2. ed. Brasília : Vestcon, 2002.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Normas Brasileiras de Contabilidade*. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 01.09.2003

_____. *Seminário Terceiro Setor discute novos paradigmas e a solidariedade do contabilista*. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 23.08.2003.

DALMAS, José Ademir. *Auditoria Independente*. 1. ed. São Paulo : Atlas, 2000.

FERNANDES, Rubem César. *O que é Terceiro Setor*. Disponível em: <<http://www.rits.org.br>>. Acesso em: 27.08.2003.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. *Auditoria Contábil*. 4. ed. São Paulo : Atlas, 2001.

INSTITUTO SUPERIOR DE ESTUDOS DA RELIGIÃO (ISER); JOHNS HOPKINS UNIVERSITY. *A Descoberta*. Disponível em: <<http://www.terceirosetor.org.br>>. Acesso em: 27.08.2003.