

UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL

SÍLVIA REGINA BERGAMO

**O TERCEIRO SETOR E A LEI 12.101: UM ESTUDO SOBRE OS IMPACTOS NAS
DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DE UMA ENTIDADE CERTIFICADA**

CAXIAS DO SUL

2012

**UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL
CENTRO DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E COMÉRCIO
INTERNACIONAL
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁVEIS**

SÍLVIA REGINA BERGAMO

**O TERCEIRO SETOR E A LEI 12.101: UM ESTUDO SOBRE OS IMPACTOS NAS
DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DE UMA ENTIDADE CERTIFICADA**

Monografia apresentada como requisito parcial para obtenção de grau de bacharel no Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Caxias do Sul.

Orientador: Prof^a. Ms. Sinara Jaroseski.

CAXIAS DO SUL

2012

SÍLVIA REGINA BERGAMO

**O TERCEIRO SETOR E A LEI 12.101: UM ESTUDO SOBRE OS IMPACTOS NAS
DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DE UMA ENTIDADE CERTIFICADA**

Monografia apresentada como requisito parcial para obtenção de grau de bacharel no Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Caxias do Sul.

Orientador: Prof^a. Ms. Sinara Jaroseski.

Apresentado em ___/___/___

Banca Examinadora:

Prof^a. Ms. Sinara Jaroseski
Universidade de Caxias do Sul – UCS

Prof. Ms. Leandro Rogério Schiavo
Universidade de Caxias do Sul – UCS

Prof. Dr. Marlei Salete Mecca
Universidade de Caxias do Sul – UCS

A todas as pessoas, que sempre estiveram ao meu lado me incentivando, em especial às Irmãs de comunidade e aos familiares pelo carinho, paciência, colaboração e incentivo de cada dia.

AGRADECIMENTOS

A Deus pelo dom da vida, por tudo que tenho e sou e pela possibilidade de realização de mais esta etapa.

Aos professores do curso de graduação, de Ciências Contábeis da UCS, pelo apoio e conhecimento compartilhado. Em especial à minha orientadora, Prof. Ms. Sinara Jaroseski, pela sua disponibilidade, paciência, competência e orientação durante todo o desenvolvimento desta monografia.

Agradeço, de maneira toda especial, a Associação Murialdinas de São José, por possibilitar-me a realização desta pesquisa, disponibilizando dados e informações fundamentais para o desenvolvimento deste trabalho. Às Irmãs Regina, Maristela, Angelina e Cecília pela compreensão e apoio nesta minha trajetória de formação. Aos familiares pelo incentivo recebido.

Aos colegas de curso pela amizade e colaboração em todos os momentos compartilhados e trabalhados juntos.

Jamais considere seus estudos como uma obrigação, mas como uma oportunidade invejável para aprender a conhecer a influência libertadora da beleza do reino do espírito, para seu próprio prazer pessoal e para proveito da comunidade à qual seu futuro trabalho pertencer.

Albert Einstein

RESUMO

Esta pesquisa tem por objetivo demonstrar os impactos que a Lei nº 12.101/09 gerou sobre as demonstrações contábeis das Entidades Certificadas de Assistência Social. Estas entidades fazem parte do Terceiro Setor; este setor surgiu para suprir as lacunas deixadas pelos Setores, Público e Privado e, está em ampla expansão nacional como internacionalmente. Para tal, foram apresentados elementos conceituais e legais que fundamentam a estrutura e funcionamento de tais entidades bem como o levantamento de dados de uma entidade certificada de Caxias do Sul – RS. Desta forma, considera-se esta pesquisa como um trabalho que vai agregar às entidades a compreensão da contabilidade como uma ferramenta importante para a gestão das mesmas e também uma exigência da nova legislação com vistas à manutenção da certificação e a isenção das contribuições sociais dessas entidades. Este estudo se caracteriza como uma pesquisa qualitativa, bibliográfica e documental, para tanto se faz um levantamento das leis, decretos e normas contábeis aplicáveis, bem como pesquisa em fontes bibliográficas. Como resultado verificou-se que a valoração das gratuidades é a contra partida da Entidade como pagamento à Isenção das contribuições previdenciárias e esta foi uma alteração significativa que a nova lei trouxe. Todavia a que gerou maior impacto foi a segregação, por atividade, do patrimônio, receitas, custos e despesas. E é justamente nas receitas, custos e despesas onde é originado o percentual de 20% (vinte por cento) destinado às gratuidades.

Palavras-chave: Entidade Certificada. Terceiro Setor. Assistência Social. Contabilidade. Gratuidades.

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 – Demonstrações do Patrimônio.....	45
QUADRO 2 – Demonstração das Receitas.....	47
QUADRO 3 – Demonstração dos Custos	49
QUADRO 4 – Demonstração das Despesas.....	52
QUADRO 5 – Demonstração Grupo das Isenções	54
QUADRO 6 – Demonstrativo Aplicação Gratuitades (Art. 13 Lei 12.101/09)	56

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 – Origem das receitas: Área Assistência Social	35
TABELA 2 – Origem das receitas: Área Educação	36
TABELA 3 – Origem das receitas: Atividade Sustentável	36

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

UCS	Universidade de Caxias do Sul
ONGs	Organizações Não Governamentais
OSIP	Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público
LOAS	Lei Orgânica da Assistência Social
SUAS	Sistema Único de Assistência Social
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CNPJ	Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica
INSS	Instituto Nacional de Seguridade Social
CNAS	Conselho Nacional de Assistência Social
PIS	Programa de Integração Social
COFINS	Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social
FGTS	Fundo de Garantia do Tempo de Serviço
CLT	Consolidação das Leis do Trabalho
SAT	Serviço Autônomo de Terceiros
NBC T	Norma Brasileira de Contabilidade Técnica
KNH	<i>Kindernothilfe</i>
RS	Rio Grande do Sul
PR	Paraná
Dep	Depreciação
Acum	Acumulada
Trib	Tributado
Art.	Artigo
TRAB	Trabalhistas
SOC	Sociais
CONV	Convênios
AUX	Auxílios
ENT	Entidades
CMDCA	Conselho Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente
FASC	Fundação de Assistência Social e Cidadania
FMDCA	Fundo Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente
SORP	<i>Statement of Recommended Practice: Accounting by Charities</i>

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	13
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO	13
1.2	JUSTIFICATIVA	14
1.3	TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA	15
1.4	OBJETIVOS	17
1.4.1	Objetivo Geral	17
1.4.2	Objetivos Específicos	17
1.5	METODOLOGIA	17
1.6	ESTRUTURA DO ESTUDO	19
2	REFERENCIAL TEÓRICO	20
2.1	SETORES: PÚBLICO E PRIVADO	20
2.2	TERCEIRO SETOR	21
2.3	FILANTROPIA E ASSISTÊNCIA SOCIAL	23
2.4	CONTABILIDADE	25
2.5	CONTABILIDADE DO TERCEIRO SETOR	26
2.6	GESTÃO E ADMINISTRAÇÃO	27
2.7	ESTUDOS RELACIONADOS	29
3	CONTEXTUALIZAÇÃO DA ENTIDADE	32
3.1	APRESENTAÇÃO DA ENTIDADE	32
3.2	ÁREA DE ATUAÇÃO	33
3.3	CERTIFICADOS E TÍTULOS	33
3.4	GESTÃO DA ENTIDADE	34
3.5	QUADRO DE PESSOAL	35
3.6	SISTEMA DE MANUTENÇÃO	35
3.7	FORMA DE EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL E PRESTAÇÃO DE CONTAS	36
4	COLETA E ANÁLISE DE DADOS	38
4.1	ENTREVISTA COM A PRESIDENTE	38
4.2	ENTREVISTA COM O CONTADOR	42
4.3	COLETA DOS DADOS E ANÁLISE DOS BALANÇOS	45

5 CONCLUSÃO.....58

REFERÊNCIAS.....61

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO

Muraro e Lima (2003) afirmam que o Terceiro Setor está em ampla expansão pelo Brasil e, um dos principais motivos desta expansão são os graves problemas sociais enfrentados pelo País. O Brasil, pela sua extensão e pela falta de comprometimento dos entes governamentais, talvez um problema mais administrativo do que territorial, segue nesta mesma linha.

“Algumas evidências recentes demonstram a crescente importância, não apenas no Brasil, mas de forma global, das *organizações do terceiro setor*” (MACHADO FILHO, 2006, p.102). O mesmo autor diz que o Terceiro Setor pode ser definido como o conjunto de atividades privadas, com fins públicos e sem fins lucrativos, composto por instituições civis de qualquer origem – religiosa, comunitária, trabalhadores, institutos, organizações não governamentais, entidades de assistência social, dentre outras. Diferenciando-se da lógica do Estado que é público com fins públicos e do mercado com fins privados.

Segundo Machado (2007), falar de entidades que buscam o bem comum pela transformação do ser humano, parece algo irreal nos dias de hoje, principalmente, pelo direcionamento na busca incessante do lucro, pela maximização de resultados financeiros e com metas audaciosas. Vive-se momentos de transformação, com políticas de Estado voltadas para o social, com entidades atuando sem visar unicamente o lucro e com pessoas que se realizam em trabalhos voluntários em prol do ser humano ou da sociedade.

Neste contexto, as Entidades do Terceiro Setor estão desenvolvendo atividades que são dever do Estado pois em tese, é ele que deve prover o bem estar de seus cidadãos. Comumente são auxiliadas pela iniciativa privada, visto que se a pessoa sair de sua situação de pobreza, ela tem condições de comprar e isto gera lucro.

Bettioli Junior e Varela (2006) dizem que, no Brasil, com a eleição do Presidente Fernando Henrique Cardoso e com a crise dos anos 80 e 90, crise esta percebida como sendo do Estado, iniciou-se uma proposta de redefinições de

funções e áreas de atuação. Em relação à definição da área de atuação Pública, três processos são importantes: a privatização, a terceirização e publicização. Esta última tem como objetivo transferir a realização de atividades de prestação de serviço não exclusiva, para entidades privadas de interesse público.

Assim sendo, abre-se mais um campo de atuação profissional, é o campo das entidades sem fins lucrativos, com uma demanda de necessidades e habilidades técnicas e de pesquisa, visto que, após sua regulamentação esta deve ser estudada e entendida a fim de que este processo se sustente e se mantenha ativo.

1.2 JUSTIFICATIVA

A relevância das entidades do Terceiro Setor, na economia do Brasil, tem se tornado cada vez mais evidente devido ao crescimento de seus serviços prestados. (SILVEIRA E BORBA, 2010).

Buscando cada vez mais a transparência e a visibilidade bem como a sustentabilidade destas entidades, na real conjuntura da sociedade, objetiva-se que este trabalho seja uma ferramenta de ajuda aos gestores, aos usuários das informações e aos que acreditam e investem através de doações (recursos financeiros ou o próprio trabalho através do voluntariado), nestas entidades.

Com base neste contexto apresentado, este trabalho pode servir de suporte para o meio acadêmico visto que há carência de material nesta área para pesquisa. A produção teórica é muito escassa e a que existe, em sua maior parte, é aquela produzida a partir de monografias, teses e dissertações, ou seja, seus autores também são pesquisadores que estão buscando respostas para seus questionamentos e necessidades diárias. Assim sendo, o profissional da contabilidade vê-se obrigado a dirimir suas dúvidas na legislação existente, na pouca teoria que encontra, nas experiências do dia a dia e nos grupos de estudos. Há nesta realidade um consenso, quando se busca ajuda com profissionais que atuam junto a essas entidades, a resposta é: A Entidade optou em fazer assim, porém não se sabe se está certo ou não.

Poderá vir a ser útil, também, para as Entidades ligadas a este segmento, no sentido de contribuir com o profissional de contabilidade e seus administradores possibilitando-lhes suporte teórico a fim de que através de seu trabalho o setor

contábil possa dar maior visibilidade e confiabilidade às demonstrações contábeis. Visibilidade esta, importante porque as Entidades do Terceiro Setor são financiadas com recursos públicos e privados e precisam demonstrar, com clareza, a aplicação dos mesmos.

1.3 TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA

Nos tempos atuais, cada vez mais, a tecnologia está a serviço das pessoas, das empresas e da fiscalização. Neste sentido, as empresas precisam estar adequadas, materialmente, mas principalmente com competência, eficiência e qualidade de seus técnicos, funcionários e gestores para responder a estas exigências.

O Terceiro Setor, foco deste estudo, é constituído de Entidades que possuem nos seus objetivos institucionais e no bojo de suas ações o bem comum. Para elas este assunto é bem antigo, pode-se dizer que remonta ao tempo do Brasil colônia. Todavia, não é tão antiga assim a importância que se está dando à necessidade de transparência e de evidenciação, nas Demonstrações Contábeis, de suas ações e da aplicação de seus recursos, sejam os próprios, advindos de atividades meio ou da venda dos serviços, seja dos públicos através de convênios, subvenções e isenções ou mesmo dos privados provenientes de empresas, parcerias ou doações.

É bem atual a legislação que exige uma maior divulgação e visualização das ações e objetivos destas entidades expressas nas demonstrações contábeis e nos relatórios de prestação de contas, a fim de que as ações desenvolvidas, por estas entidades, sejam sólidas, verdadeiras e passíveis de comprovação.

Por estar a essência do Terceiro Setor intimamente ligada à filantropia, pode-se dizer que o Terceiro Setor sempre existiu, não por meio de instituições formalizadas, mas através de ações de entidades que visavam o bem estar.

Segundo Olak e Nascimento (2010), no Brasil, especialmente, o emprego das terminologias Terceiro Setor, ONGs (Organizações Não Governamentais), Organizações de Sociedade Civil, Organizações Sociais, Entidades Beneficentes, Organizações Filantrópicas etc. ocorre de forma equivocada, visto que são

utilizadas, normalmente, como sinônimas, e não o são, contribuindo ainda mais para aumentar a confusão de conceitos.

Assim, o presente estudo focará as Entidades ditas de Terceiro Setor, sem fins lucrativos, as filantrópicas - certificadas. Essas entidades são sem fins lucrativos, no entanto, qualquer que seja a empresa se não tem lucro, não se mantém viva no mercado e o mesmo pode-se dizer das entidades do Terceiro Setor. Elas buscam no Estado e no Mercado os recursos para financiarem seus objetivos e ações.

Por buscarem financiamento, se assim pode-se dizer, de suas ações junto ao Estado e ao mercado, de certa forma, tornam-se subordinadas a estes dois entes. Torna-se evidente, aqui, a necessidade de prestação de contas à sociedade, das suas ações e finalidades. Neste momento, é de fundamental importância o papel da contabilidade, para fazer com que esta prestação de contas responda às necessidades de seus gestores, administradores, financiadores e usuários, além de demonstrar a transparência das ações da instituição.

É a Contabilidade que, no decorrer do tempo, vai demonstrando aos gestores, administradores, empresários, acionistas e aos que necessitam de suas informações, quais são os processos que são válidos e rentáveis e quais processos devem ser alterados ou mesmo extintos para que a empresa continue crescendo e se desenvolvendo.

Como em qualquer outra empresa, as entidades que formam o Terceiro Setor e aqui, em especial, as Entidades sem fins lucrativos certificadas, devem realizar e manter sua escrituração contábil, revestindo-a de todas as exigências legais. Porém, as entidades do Terceiro Setor não possuem uma legislação específica para suas demonstrações contábeis tendo que adequar-se à legislação das empresas privadas, mesmo que não o sejam.

Por espelharem, com clareza, a situação patrimonial e as mutações ocorridas no patrimônio é importante que as demonstrações contábeis sejam elaboradas seguindo a legislação pertinente. Assim, a questão de pesquisa deste trabalho é: Quais os impactos gerados, pela Lei nº 12.101/09, sobre as Demonstrações Contábeis, de uma entidade sem fins lucrativos certificada?

1.4 OBJETIVOS

1.4.1 Objetivo Geral

Demonstrar, através da análise, os impactos gerados nas demonstrações contábeis de uma Entidade, sem fins lucrativos do Terceiro Setor, com o advento da Lei nº 12.101/2009.

1.4.2 Objetivos Específicos

- Fazer uma revisão da literatura acerca do tema;
- Conceituar o Terceiro Setor mostrando sua importância, nos dias atuais;
- Definir o conceito de Assistência Social como Política Pública e seu enquadramento na legislação;
- Diferenciar Entidade certificada das demais Entidades do Terceiro Setor;
- Analisar a aplicabilidade da Lei nº 12.101/09, nas demonstrações contábeis e na gestão de uma entidade certificada, do Terceiro Setor.

1.5 METODOLOGIA

Buscando garantir confiabilidade e credibilidade às informações coletadas, quanto aos procedimentos técnicos, este estudo se caracteriza como um estudo de caso.

Gil (2002) afirma que um bom estudo de caso constitui tarefa árdua de se realizar. Salienta ainda, que é comum encontrar pesquisadores inexperientes entusiasmados pela flexibilidade metodológica do estudo de caso e o aplicam em situações nas quais ele não é recomendado. Diz que o estudo de caso consiste num estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento. É uma modalidade de pesquisa amplamente utilizada nas ciências biomédicas e sociais.

Em relação ao estudo de caso, Yin (2005) coloca que o mesmo permite uma investigação para se preservar as características holísticas e significativas dos acontecimentos da vida real, permite investigar os ciclos de vida dos indivíduos, processos organizacionais e administrativos, mudanças ocorridas em regiões urbanas bem como a maturação de setores econômicos.

Por sua vez, quanto aos objetivos trata-se de uma pesquisa descritiva. Seguindo Andrade (2010), é a pesquisa cujos fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira neles, ou seja, os fenômenos do mundo físico e humano são estudados, mas não manipulados. Inclui-se neste tipo de pesquisa a maioria das desenvolvidas nas ciências humanas e sociais.

Tratando deste assunto, Cervo e Bervian (2002) dizem que a pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos sem manipulá-los. Ela busca descobrir, com a precisão possível, a frequência com que estes fatos ocorrem e sua relação e conexão com outros, sua natureza e característica.

Quanto à abordagem do problema, pode-se dizer que é uma pesquisa qualitativa. Corroborando na definição Guth e Pinto (2007) dizem que a abordagem qualitativa é uma forma adequada de conhecer a natureza de um fenômeno social e seu uso justifica-se na investigação de problemas que não podem ser pesquisados com outra metodologia. Ela é particularmente útil como ferramenta para determinar o quê e o porquê é importante para os indivíduos. Revela áreas de consenso, tanto positivo como negativo e é especialmente útil em situações que envolvem o desenvolvimento e o aperfeiçoamento de novas ideias.

Assim, num primeiro momento, foi realizada a coleta de material, junto aos diretores e coordenadores da Entidade Associação Murialdinas de São José, que lhe deram suporte para conhecer seus objetivos, finalidades, organização, funcionamento e, o fundamental para o estudo, o acesso às informações contábeis. Também foram realizadas entrevistas com os responsáveis do setor administrativo e contábil.

Num segundo momento, de posse dos dados, foi realizada a análise das demonstrações contábeis e demais relatórios, as quais foram comparadas com as normas e técnicas aplicáveis às Entidades do Terceiro Setor, verificando se os mesmos estão adequados à Legislação vigente.

Concluindo o trabalho foi realizado um comentário apontando as coerências e, as incoerências encontradas na análise em comparação ao realizado pelo setor de contabilidade, da Entidade, em conformidade com o objetivo deste trabalho.

1.6 ESTRUTURA DO ESTUDO

A estrutura deste estudo foi desenvolvida de forma a auxiliar o leitor a compreender melhor o Terceiro Setor e as entidades que o compõem.

O primeiro capítulo apresenta a contextualização do tema, bem como os objetivos, a questão de pesquisa e a metodologia utilizada.

O segundo capítulo trabalha o referencial teórico. A autora, através de suas leituras fez a distinção entre os conceitos dos setores: Público, Privado e o Terceiro Setor bem como Assistência Social como política Pública. Foram trabalhados os conceitos de: Terceiro Setor, Assistência Social e Filantropia e estabelecida uma relação destes com a contabilidade, a gestão e a administração.

O terceiro capítulo contextualiza a Entidade, objeto deste estudo. Nesta contextualização foi visto como ela está composta juridicamente, como funciona, quadro de funcionários, como se mantém e a forma de evidenciação contábil.

No quarto capítulo o desenvolvimento do estudo na Associação Murialdinas de São José, Entidade Beneficente de Assistência Social – Certificada, na cidade de Caxias do Sul – RS, primeiramente entrevistando a administração e o setor contábil e em seguida fazendo o levantamento dos dados contábeis.

E, finalmente, no quinto capítulo, pretendeu-se atingir o objetivo principal da pesquisa, análise dos dados levantados e a apresentação das conclusões.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 SETORES: PÚBLICO E PRIVADO

A relevância do Terceiro Setor, no campo econômico-financeiro, é grande no Brasil e, também, pode-se dizer, em nível mundial. Falconer e Vilela (2001) observam que, embora a sociedade brasileira não tenha compreendido e aceito por completo a existência de um Terceiro Setor, o conjunto das organizações que o compõem tem passado por um processo de afirmação e identidade comum, de profissionalização, segmentação e diferenciação, e representa, em termos econômicos, uma parcela não desprezível do volume de empregos criados e de recursos financeiros movimentados. O Brasil tem presenciado, nos últimos dez anos, a emergência de um novo modelo de organização social, configura um setor próprio, contraposto ao setor empresarial e ao Estado. É um terceiro setor composto por organizações privadas, sem fins lucrativos, de finalidade pública ou coletiva.

A sociedade vem sendo dividida em setores. Tomazette (2005), assim a divide: Primeiro Setor o Estado e seus vários braços, com a finalidade de atender diretamente o Público e suprir as necessidades essenciais da população. O Segundo Setor a iniciativa privada voltada ao desenvolvimento econômico, é o setor voltado à produção do lucro. Finalmente no Terceiro Setor encontram-se as entidades privadas, que não possuem fins lucrativos, não possuem fins econômicos, as instituições privadas de interesse público que desempenham papel importante na sociedade, suprimindo a ineficácia do Primeiro Setor na busca do bem estar da população.

Corroborando com a discussão, Kohama (2001) explicita o Serviço Público como um conjunto de atividades e bens que são exercidos ou que são colocados à disposição da coletividade, concluindo que não se justifica a existência do Estado senão como entidade prestadora de serviços e utilidades aos cidadãos que o compõem.

Há também os que tratam o Estado como sendo Governamental e o Privado como sendo Mercado. Exemplo disto encontra-se em Coelho (2002), no Setor

Governamental a ação seria legitimada e organizada por poderes coercitivos; no mercado as atividades envolvem troca de bens e serviços para a obtenção de lucro.

2.2 TERCEIRO SETOR

Coelho (2002) afirma que indicar o ponto em comum entre as organizações é fundamental para delimitar as fronteiras entre o Terceiro Setor, o Estado e o Mercado, todavia, esses limites são voláteis e obscuros. Para determinar a delimitação desses setores é fundamental a análise de interação dos mesmos através da qual se interpenetram e se condicionam.

Buscando entender o que vem a ser o Terceiro Setor, Machado (2007, p. 29) ressalta que:

[...] além dos dois setores, já existentes, o Público e o Privado surge o Terceiro Setor, que, de certa forma já existia no Brasil desde a época colonial, apenas com outra conotação. Este setor abriga as organizações que se preocupam com o bem-estar social, sendo que até o ano de 1993 esta preocupação tinha um cunho paternalista ou assistencialista. Os governantes “empurravam”, principalmente, para as entidades religiosas o dever de cuidar do bem-estar do cidadão.

Neste mesmo sentido, Montaño (2003) refere-se ao Terceiro Setor afirmando que seu papel na sociedade é forte. Diz que nele está inserido um número significativo de instituições e organizações como: Organizações não Governamentais, entidades sem fins lucrativos, instituições filantrópicas, entre outras. Porém, ele inclui aqui também o Estado. Afirma que este, de uma forma encoberta, é promotor do Terceiro Setor tanto na parte legal como financeira visto que, paulatinamente, vai-lhe delegando poderes de ação, na área social, que são de responsabilidade primeira do Estado.

Neste conjunto de conceitos, alguns deles precisam ser explicados a fim de que sejam melhor compreendidos e definidos, dentro do contexto deste trabalho. Do ponto de vista legal, no Brasil, o Código Civil (2002) distingue estes dois setores contemplando-os no Livro I, Título II (das Pessoas Jurídicas), quando no art. 41 diz que as pessoas jurídicas de direito público são: a União, os Estados, o Distrito Federal e os Territórios, os Municípios, as autarquias e as demais entidades criadas

por lei e, no art. 44 diz que são pessoas jurídicas de direito privado: as associações, as sociedades, as fundações.

Além destas, há ainda, segundo a regulamentação legal, as OSIP (Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público) criadas pela Lei Federal nº 9.790/99.

Todavia, Olak e Nascimento (2010) distinguem, dentre estas, a Organização Não Governamental - ONG e o Terceiro Setor. O termo Organização Não Governamental foi incorporado ao vocabulário a partir da Conferência Rio-92. Isto porque, nesta Conferência foram discutidos temas relacionados ao meio ambiente, à defesa de direitos humanos, à preocupação em organizar a participação social. É uma organização privada que realiza atividades para o bem comum. Por outro lado, Terceiro Setor é a expressão que vem encontrando maior aceitação, para designar o conjunto de iniciativas motivadas pela sociedade, voltadas à produção de bens públicos. No Brasil, a expressão vigente, até mesmo pelos dispositivos de lei, sempre foi “entidade sem fins lucrativos”.

Para Coelho (2002, p.85):

O termo “organização não-governamental” não existe juridicamente. Essas organizações estão registradas como sociedades sem fins lucrativos e se aproximam, num certo sentido, das associações, pois estão diretamente envolvidas com grupos da sociedade civil organizada.

A expressão Terceiro Setor vem sendo utilizada com mais frequência. No campo teórico ela busca respaldo nas correntes atuais das ciências sociais, pois estar inserido no Terceiro Setor significa fazer parte de um outro segmento que não é Estado e não é Privado (Mercado), mas que contempla as ações que ambos não conseguem desenvolver. Segundo Machado (2007), o Estado deixa lacunas na área da educação, saúde, assistência social, comunicação, dentre outras, e o Mercado por visar lucro não consegue sanar estas necessidades, todavia se elas forem satisfeitas total ou parcialmente, criará um público de consumidores.

Falconer e Vilela (2001) reforçam o pensamento de que o Terceiro Setor tem sido definido de diferentes formas, porém, internacionalmente, há a tendência de conceituá-lo como um conjunto de organizações privadas, sem fins lucrativos, que atendem finalidades públicas ou coletivas.

Assim, conforme Piovesan e Barbieri (2005), se pode dizer que no Brasil quando se busca a origem das entidades do Terceiro Setor, verifica-se a existência de duas formas: umas são herdeiras do antigo conceito de filantropia, outras dos movimentos sociais das décadas de 60 e 70. O Terceiro Setor insere-se na distinção entre Estado e sociedade civil, ganha forma a partir do contexto democrático, que, por meio de objetivos sociais, públicos ou coletivos, exerce relevante protagonismo para a transformação social. Assim a caridade filantrópica do início dá lugar às ações que transformam a realidade social através da Assistência Social.

2.3 FILANTROPIA E ASSISTÊNCIA SOCIAL

Escorsim (2008) relata que no Brasil, desde o século XVII, a filantropia e a assistência social estão intimamente ligadas às práticas de caridade. Dependiam de iniciativas voluntárias e isoladas de auxílio aos pobres e desvalidos da sorte. Estas iniciativas partiam de instituições religiosas que, por herança da moral cristã, dispensavam seus cuidados provendo abrigo, roupa e alimento aos que precisassem.

Beghin (2005) conceitua Filantropia descrevendo sua origem etimológica. Do Grego *Philos* quer dizer amor e *Antropos*, homem. Assim sendo, Filantropia significa amor do homem pelo ser humano. No entanto, apesar de sua raiz humanitária, a filantropia foi se consolidando, como um sistema de dominação.

Novamente, Beghin (2005, p.45) ressalta que “entre a noção econômica de interesse individual e a jurídica do direito, a filantropia desenvolve práticas que promovem a síntese entre interesse individual e interesse geral”.

Neste mesmo sentido, Pozzobon (2003), servindo-se do dicionário, diz que filantrópico refere-se à filantropia e que filantropo é aquele que é dotado de filantropia, ou seja, aquele que se ocupa em melhorar a sorte ou a condição de seus semelhantes.

A Constituição Federal do Brasil, de 1988, no tocante a Assistência Social, qualifica o público alvo, os objetivos e diz de quem é a obrigação de prestar estes serviço:

Art. 203. Assistência Social será prestada a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à Seguridade Social, e tem por objetivos: I – A proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice II – O amparo às crianças e adolescentes carentes: III – a promoção à integração no mercado de trabalho; IV – A habilitação e a reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária. V – A garantia de um salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprovem não possuir meios à própria manutenção ou de tê-la provida por sua família, conforme dispuser a lei. Art. 204. As ações governamentais na área da assistência social serão realizadas com recursos do orçamento da seguridade social, previstos no art. 195, além de outras fontes, e organizadas com base nas seguintes diretrizes: I – descentralização político-administrativa, cabendo à coordenação e as normas gerais à esfera federal e à coordenação e a execução dos respectivos programas às esferas estadual e municipal, bem como a entidades beneficentes e de assistência Social. II – participação da população, por meio de organizações representativas, na formulação das políticas e no controle das ações em todos os níveis (BRASIL, 1988).

A partir da Constituição Federal a Assistência Social passa a ter *status* de Política e é regulamentada pela LOAS (Lei Orgânica da Assistência Social) Lei nº 8.742 de 7 de dezembro de 1993, que a define como:

Art. 1º A Assistência Social, direito do Cidadão e dever do Estado, é política de seguridade social não contributiva, que provê os mínimos sociais, realizada através de um conjunto integrado de ações de iniciativa Pública e da sociedade, para garantir o atendimento às necessidades básicas (BRASIL, Lei 8.742/1993).

A Assistência Social é dever do Estado porém, quando ele não consegue assegurar ao cidadão os direitos previstos em Lei, ele faz-se ajudar pelo setor privado-particular. Neste sentido a Lei nº 12.435/11, coloca que:

Art. 3º Consideram-se entidades e organizações de assistência social aquelas sem fins lucrativos que, isolada ou cumulativamente, prestam atendimento e assessoramento aos beneficiários abrangidos por esta lei, bem como, as que atuam na defesa e garantia de seus direitos (BRASIL, Lei 12.435/11).

Assim sendo, Coelho (2002) salienta que para uma entidade enquadrar-se como sem fins lucrativos tem uma série de exigências a cumprir. Essas são complexas e burocráticas, mas, se responder a essas exigências lhe é

proporcionado subvenções e isenções de taxas e impostos. A mesma autora afirma ainda:

Se essas organizações proporcionam esses serviços é porque, por alguma razão, eles não são supridos pelo mercado ou são apenas insuficientemente fornecidos pelo governo. A finalidade pública sugere que as organizações sem fins lucrativos devem ser premiadas por atuar onde o governo deveria atuar. Essa razão para isenções fiscais e subsídios é empregada até hoje, embora as organizações do terceiro setor não atuem mais exclusivamente na área da caridade e assistência social, apesar de manterem uma atuação pública (COELHO, 2002, p. 83).

A partir do momento em que a Assistência Social deixou de ser entendida como benemerência e passou a ter tratamento como Política Pública exigiu que as entidades também se adequassem a esta mudança e, uma dessas foi a maior importância dada à maneira de fazer sua contabilidade.

2.4 CONTABILIDADE

Para Ramos (2005) as entidades do Terceiro Setor têm necessidade de profissionalização tanto na área técnica como administrativa. A tendência é que sempre mais lhes seja exigido rigor e transparência na prestação de contas. A contabilidade deve ser parte integrante do sistema de informações gerenciais o que permite verificar, a qualquer momento, a real situação de cada projeto e os próprios rumos da instituição através de informações claras e precisas.

De acordo com a Lei nº 11.638/07, as sociedades por ações são obrigadas a elaborar e publicar as seguintes demonstrações contábeis: Balanço Patrimonial, Demonstração das Mutações Patrimoniais, Demonstração dos Resultados do Exercício, Demonstração dos Fluxos de Caixa e Demonstração do Valor Adicionado (apenas para companhia de capital aberto).

Para maior transparência, além destas, Assaf Neto (2010) elenca a complementação através de notas explicativas e, se necessário, outros quadros analíticos ou demonstrações contábeis a fim de esclarecer a situação do patrimônio. Salienta ainda que há empresas que divulgam o Relatório de Administração e, recorda que, também estas demonstrações devem conter os valores respectivos do exercício anterior.

Ribeiro (2002, p.14) salienta que “a contabilidade é uma ciência que permite, através de suas técnicas, manter um controle permanente do patrimônio da empresa”.

Seguindo este mesmo viés, Marion (2008) define a contabilidade como sendo um instrumento que oferece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões, tanto dentro como fora da empresa. E ainda: ela é antiga, mas sempre existiu para auxiliar na tomada de decisões. Com o passar do tempo os governos começaram a utilizar-se dela para arrecadar impostos e a tornaram obrigatória à maioria das empresas. Buscando mais argumentos sobre o tema, Greco, Arend e Gärtner (2006) conceituam a contabilidade como uma ciência do grupo das ciências econômicas e administrativas, que registra, estuda e interpreta os fatos financeiros ou econômicos que afetam a situação patrimonial de pessoas físicas e jurídicas e que apresenta ao usuário a situação da entidade através das demonstrações contábeis e relatórios específicos.

Ribeiro (2002, p.14) salienta que “a contabilidade é uma ciência que permite, através de suas técnicas, manter um controle permanente do Patrimônio da empresa”.

A contabilidade é importante para qualquer empresa que quer se manter no mercado. É ela que dá visibilidade de como está à saúde econômica e financeira de qualquer empresa, e esta importância se dá com mais ênfase para as entidades certificadas, do Terceiro Setor, visto serem públicas e terem a necessidade de transparência de todas as suas ações.

2.5 CONTABILIDADE DO TERCEIRO SETOR

Por estarem no rol das empresas, as Entidades do Terceiro Setor e dentre elas as Entidades Sem Fins Lucrativos, também, estão obrigadas a fazerem e a demonstrarem sua contabilidade. Reportando a Machado (2007), a contabilidade precisa ser bem apresentada e dar visibilidade às atividades da entidade, de forma clara, objetiva e sem margens para dúvidas interpretações, isto é de fundamental importância para a sobrevivência da entidade. E ainda, se a entidade prestar serviços sócio assistenciais e não souber contabilizá-los de forma correta, para deixar claro o que faz é como se não o fizesse.

Para Silveira e Borba (2010), a evidenciação contábil é a forma mais usual, e em muitas entidades é a única forma de demonstrar o valor social das atividades e a evidenciação das demonstrações contábeis das entidades do Terceiro Setor pode servir como índice de transparência dessas entidades, informação importante para gerar credibilidade diante da sociedade.

No Brasil, segundo Olak e Nascimento (2010), são ainda embrionárias, as normas e práticas contábeis que contemplam especificamente as entidades sem fins lucrativos. São poucas as pesquisas publicadas sobre o tema. Há apenas alguns pronunciamentos do CFC (Conselho Federal de Contabilidade) que normatizam as técnicas aplicáveis às organizações sem fins lucrativos, que são:

NBC T 10.4 – Fundações (Resolução CFC nº 837/99); NBC T 10.18 – Entidades Sindicais e associações de classe (Resolução CFC nº 838/99, de 22 de fevereiro de 1999); NBC T 10.19 – Entidades sem finalidade de lucros (Resolução CFC nº 877/00, alterada pelas Resoluções CFC nº 926/2001 e nº 966/2003) (OLAK E NASCIMENTO, 2010 p. 52).

E mais recentemente, a Lei nº 12.101 de 27 de novembro de 2009, que assim dispõe sobre as entidades certificadas:

Art. 1º A certificação das entidades beneficentes de assistência social e a isenção de contribuições para a seguridade social concedidas às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, reconhecidas como entidades beneficentes de assistência social e com a finalidade de prestação de serviços nas áreas de assistência social, saúde ou educação, e que atendam ao disposto nesta lei. Art. 33. E entidade que atue em mais de uma das áreas a que se refere o art. 1º deverá, na forma do regulamento, manter escrituração contábil segregada por áreas, de modo a evidenciar o patrimônio, as receitas, os recursos e as despesas de cada atividade desempenhada (BRASIL, Lei nº12.101).

A contabilidade como ferramenta é de suma importância para dar visibilidade ao trabalho da entidade, porém sem uma boa administração e gestão, por si só a contabilidade não atendem as necessidades. De nada serve para a Entidade dispor da ferramenta se não souber como usá-la em seu benefício.

2.6 GESTÃO E ADMINISTRAÇÃO

A princípio, parece que gestão e administração são termos alheios às Entidades Sem Fins Lucrativos, no entanto engana-se quem pensa assim.

Maximiano (2011) afirma que a administração é importante em qualquer escala de utilização de recursos, na realização de objetivos que podem ser individuais, familiares, de grupos, organizacionais e sociais. Ele define administração como o processo de tomar decisões sobre objetivos e utilização de recursos.

Ampliando o foco, Robbins e Decenzo (2004) relatam que administração se refere ao processo de fazer com que as coisas sejam executadas, com eficácia e eficiência através delas e com elas. E que também, três componentes dessa definição precisam ser analisados: eficiência, eficácia e processo. As duas primeiras dizem respeito ao que está sendo feito e de que maneira.

Para Chiavenato (2000) a tarefa da gestão é a de interpretar os objetos propostos pela empresa e transformá-los em ação empresarial através do planejamento, organização, direção e controle de todos os esforços, em todas as áreas e em todos os níveis. Conseqüentemente, entende a Administração como um processo de planejar, organizar, dirigir e controlar os recursos organizacionais para alcançar os objetivos com eficiência e eficácia.

Pensando na gestão e administração de uma entidade sem fins lucrativos, Robbins e Decenzo (2004) afirmam que os papéis administrativos variam dependendo do nível do gerente na organização. Mas, em qualquer empresa que ele atuar vai desempenhar atividades de planejamento, organização, liderança e controle. Em decorrência disto, surge uma questão: o trabalho do gerente é o mesmo nas organizações sem fins lucrativos como naquelas de fins lucrativos? Isto é: a função do gerente em uma empresa que visa lucro é a mesma de uma empresa sem fins lucrativos? A princípio sim. Independentemente do tipo de organização em que o gerente atue, ele desempenhará papéis comuns: toma decisões, estabelece objetivos, cria estruturas organizacionais, emprega e motiva funcionários. O que diferencia uma organização da outra é o produto final: lucro ou resultado final. Isto é, naquelas com fins lucrativos o lucro é o objetivo maior, já nas sem fins lucrativos o resultado final é o bem estar, a promoção da pessoa ou do atendido. Contudo, não se pode interpretar essa diferença como se ela significasse que o gerente da organização sem fins lucrativos não precisa fazer dinheiro para sobreviver, pois para as organizações sem fins lucrativos, obter lucro não é o foco principal, mas ele é necessário para a manutenção dos objetivos e metas propostas pela entidade.

2.7 ESTUDOS RELACIONADOS

Buscando apoio na literatura internacional através dos escritores Contreras, Buratto e Antonioletti (2010) percebe-se que, assim como no Brasil, outros países também consideram altamente relevante fazer uma abordagem teórica para o Terceiro Setor dada sua importância em nível local, nacional e internacional. A influência social e a preponderância das Organizações do Terceiro Setor são enormes, apesar de o Terceiro Setor gerar um número reduzido de postos de trabalho se comparado com o Setor Público e Privado. Assim sendo, sua importância reside no impacto que suas ações têm sobre as vidas que são positivamente afetadas pelo produto de suas ações; não visam lucro - visam promoção humana.

Os mesmos autores afirmam que a principal característica do Terceiro Setor não é a recuperação do investimento – custo ou lucro – mas o avanço de determinadas metas. Sua essência está em que ele recebe recursos e receitas para o seu funcionamento a partir de muitas fontes diferentes. No passado, as fontes mais importantes eram as doações voluntárias de particulares e as empresariais. Todavia, hoje, percebe-se mais o financiamento como comercialização de suas atividades do que um financiamento governamental e de subvenções. Este setor é movido por pessoas voluntárias, que trabalham sem obter ganhos financeiros e com o claro propósito de prestar um serviço social.

A questão de nomenclatura também encontra seus entraves. Pevcin (2011) diz que entende-se por Organizações do Terceiro Setor aquelas que não são classificadas como Públicas e nem como Privadas. No entanto, tanto o Público como o Privado possuem uma definição e delimitação clara de suas finalidades, sendo mais fácil conhecer suas características. Todavia, quando se pensa em organizações sociais, geralmente, um primeiro grande obstáculo está relacionado com o jeito de definir o que não é. Reconhece-se que há inúmeros nomes para se referir a este tipo de Organizações, nomes estes normalmente identificados com “negativo”, assim como: Organizações Sem Fins Lucrativos, Organizações Não Governamentais, Entidades Sem Fins Lucrativos, dentre outros e todos estes são utilizados como sinônimos. Voluntariado foi o primeiro a surgir como resultado da luta ideológica nos tempos da industrialização, no século XIX. Terceiro Setor surgiu em 1970 como alternativa potencial para a expansão do bem estar social e do

mercado. Sociedade Civil em 1980 com a necessidade de autonomia em relação às restrições impostas pelo Estado e neste mesmo ano surgiu a denominação sem fins lucrativos como forma de distinção de governo e de mercado. No entanto tudo isto gera uma sensação de estar entrando em um campo indefinido, em uma área de ninguém.

Outra característica, também referenciada por Pevcin (2011) é que assim como em qualquer outro negócio, nas Entidades sem fins lucrativos também existem diferenças de interesses entre os contribuintes e os gestores. E que para reduzir esta variabilidade de interesses e com intenção de aumentar os níveis de eficiência da gestão é preciso usar uma série de mecanismos de controle tanto internos como externos. E finalmente, também no modo de surgir (início ou criação de uma entidade) há semelhanças visto que a literatura aponta quatro características para o surgimento do Terceiro Setor: falhas do mercado, falhas do governo na prestação de serviços e bens aos cidadãos, o pluralismo e a liberdade individual nas sociedades modernas e a solidariedade entre as pessoas.

Assim como no Brasil, internacionalmente, o Terceiro Setor tem seu papel amplamente reconhecido, em especial no Continente Europeu, pela Comissão e Parlamento Europeu. Travaglini (2008) salienta que este setor é muito heterogêneo, não apenas no tipo de organizações que abriga, as sem fins lucrativos, mas também nos relatórios e demonstrações contábeis que apresenta como prestação de contas. Percebe-se que tanto o Parlamento como a Comissão Européia têm evitado a emissão de regras específicas para os relatórios financeiros aplicáveis a estas entidades. E, sem estes documentos é difícil avaliar os resultados das contribuições que este setor oferece à população. Ressalta também, que alguns organismos nacionais, responsáveis pela regulamentação da contabilidade e dos relatórios destas entidades parecem estar cientes da necessidade de tornar mais transparente e fornecer mais informações úteis sobre a gestão das organizações.

O mesmo autor, buscando fazer uma comparação do modelo de Prestação de Contas do Reino Unido, Itália e Espanha afirma que os estudos apontam que, em muitas exigências, os três modelos são semelhantes e que as diferenças refletem as culturas locais e o papel das organizações sem fins lucrativos.

No Reino Unido: A análise econômica financeira das organizações sem fins lucrativos é regida pela contabilidade e relatórios por instituições de caridade: *SORP*

(*Statement of Recommended Practice: Accounting by Charities*). O SORP vem sendo atualizado desde 1988 e abrange os seguintes requisitos:

- a) referência e detalhes administrativos da Caridade, seus curadores e orientadores;
- b) estrutura de Governança e gestão;
- c) objetivos e atividades;
- d) conquistas e desempenho;
- e) análise financeira;
- f) planos para períodos futuros;
- g) declaração de atividades financeiras;
- h) balanço;
- i) fluxo de Caixa
- j) notas sobre as contas.

Na Espanha, as regras para a contabilidade de entidades sem fins lucrativos foram promulgadas pelo Decreto 776 de 30 de abril de 1998. Estas regras incluem: a) Equilíbrio: documento que lista os saldos, dívidas e capital próprio; b) Contas de Resultado: demonstra a situação econômica integrando receitas e despesas; c) Memória: Documento qualitativo, este documento dá informações sobre organização, administradores, órgãos do governo e alterações ocorridas durante o exercício.

E, finalmente, na Itália o processo para um modelo de relatório anual de prestação de contas está dando seus primeiros passos. Recentemente a Agência Italiana para a *ONLUS* aprovou o documento de diretrizes para a prestação de contas que inclui:

- a) balanço: segue modelo de entidades comerciais, exceto a auditoria externa;
- b) a gestão de caixa: Compara as receitas e despesas;
- c) notas: descreve a entidade, estrutura de governança, mudanças ocorridas durante o ano e princípios de contabilidade seguidos;
- d) relatório da missão.

3 CONTEXTUALIZAÇÃO DA ENTIDADE

Com o objetivo de observar os impactos gerados pela Lei nº 12.101/09 nas demonstrações contábeis de uma entidade certificada, do Terceiro Setor, foi desenvolvido este estudo de caso, na entidade denominada Associação Murialdinas de São José, inscrita no CNPJ: 88.656.988/0001-92, com sede social na Rua André Stawinski, 492, Bairro Madureira, Município de Caxias do Sul – RS.

3.1 APRESENTAÇÃO DA ENTIDADE

A Associação Murialdinas de São José foi criada em 09 de maio de 1954, no distrito de Fazenda Souza, Caxias do Sul-RS, por iniciativa de um grupo de pessoas, que sensíveis à realidade de pobreza e dificuldades vividas pelo povo da localidade, decidiram desenvolver ações que valorizassem a pessoa como indivíduo de direitos e deveres. Na época era grande a dificuldade das crianças e adolescentes, do meio rural, para frequentarem a escola devido, sobretudo, à distância e a precariedade dos meios de transportes da época. Surgiu então, o Colégio Santa Maria Goretti e anexo a este o internato, com o objetivo de oferecer às meninas, um espaço de proteção e ensino. Pode-se dizer que em seu princípio a entidade visava à caridade para com o próximo e a filantropia, objetivo quase que comum às entidades da época, esta afirmação se faz mais verdadeira por esta entidade ser de cunho religioso.

Assim, com o passar do tempo a realidade da sociedade local foi mudando, e a entidade também, precisou acompanhar esta mudança para continuar fiel aos seus objetivos, porém agora não observando somente a caridade e a filantropia, mas se adequando às leis vigentes no País, ou seja, atendendo à Política da Assistência Social.

Hoje, o objetivo estatutário da Entidade é: Oferecer e desenvolver a educação, em seus vários níveis e Ação Social preferencialmente às crianças, adolescentes, jovens e famílias empobrecidas, sem distinção de sexo, raça, credo religioso ou político. Atua preponderantemente na Assistência Social, no Serviço de Proteção Social Básica.

3.2 ÁREA DE ATUAÇÃO

A mantenedora, Associação Murialdinas de São José, mantém três filiais que oferecem seus serviços à população mais desprovida da sociedade. Destas, duas são exclusivas de Assistência Social, uma está localizada à rua Prof. Viero 110, Bairro Madureira, Caxias do Sul - RS e a outra na Vila Restinga – Porto Alegre RS. Nestas duas entidades, seguindo a tipificação Nacional de Serviços Sócio assistenciais, é desenvolvido o Serviço de Convivência e Fortalecimento de Vínculos, através de projetos.

Na área da educação, mantém a Escola Santa Maria Goretti, localizada à Rua Prof. Viero, 110, Caxias do Sul – RS desenvolvendo suas atividades Educacionais através da Educação infantil e do Ensino Fundamental.

3.3 CERTIFICADOS E TÍTULOS

A Entidade é portadora do Título de Utilidade Pública Federal através do Decreto nº 88.747 de 26/09/1983. O Título de Utilidade Pública Estadual pelo Processo nº 4268/67 e reconhecida pelo Decreto nº 18.671 de 05/10/67 e o Título de Utilidade Pública Municipal através da Lei nº 996 de 21/09/60. A Utilidade Pública é declaração outorgada pelo Ministério da Justiça a entidades que desenvolvem atividades úteis ao público, de valor relevante à sociedade e realizam o bem em prol da coletividade. A Entidade portadora do Título tem alguns benefícios como: receber doações da União, Estado e Município; ser isenta de recolher a cota patronal ao INSS (Instituto Nacional de Seguridade Social). Fica a Entidade obrigada a, todos os anos, apresentar Relatório Circunstanciado de suas atividades com as devidas demonstrações contábeis. Porém, por si só a Declaração de Utilidade Pública não garante benefícios.

Está registrada no CNAS (Conselho Nacional de Assistência Social) através do processo 108.688/57 de 16/10/1957, é portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social através do Processo 00000.241526/1967-00 de 27/11/1967. Estar registrada no Conselho Nacional de Assistência Social era um pré-requisito para a obtenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. Atualmente, com a Lei nº 12.101/ 2009 a obtenção, bem como a renovação

deste certificado está sob responsabilidade dos Ministérios de preponderância de cada área, ou seja, Ministério do Desenvolvimento e Combate à Fome - Área da Assistência Social; Ministério da Saúde - Área da Saúde e o Ministério da Educação - Área da Educação. Com esta certificação a entidade pode requerer a isenção do recolhimento da cota patronal da contribuição previdenciária, da COFINS (Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social) e do PIS (Programa de Integração Social). Para a manutenção deste título a entidade fica obrigada a apresentar relatório circunstanciado de atividades, Demonstrações Contábeis e demais documentos exigidos pelo Ministério a que pertence.

Está inscrita na Secretaria do Trabalho e do Desenvolvimento Social do Estado do Rio Grande do Sul sob nº 100141. Encontra-se inscrita no conselho Municipal de Assistência Social com a inscrição nº 002 de 09/06/1998. Requisito obrigatório para a manutenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, para a Área da Assistência Social. E, no Conselho Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente de Caxias do Sul pelo processo nº 006/91 de 02/07/1991.

Estes certificados e inscrições possibilitam à Entidade requerer auxílios e subvenções junto ao Poder Público bem como lhe asseguram a isenção e imunidade garantidas pela Constituição Federal.

3.4 GESTÃO DA ENTIDADE

A Entidade é administrada pela Diretoria composta pela Presidente, Vice Presidente, Secretária e duas Tesoureiras. É parte da Administração, o Conselho Fiscal composto de 3 membros e um suplente.

O Estatuto dá possibilidades de a Diretoria nomear as Diretorias das Entidades Mantidas dando-lhes poder de decisão, no âmbito restrito da Mantida. Há também a possibilidade de representação, por meio de procuração, pela qual a presidente outorga poderes a algumas pessoas de sua confiança para, em nome da Entidade, representá-la.

3.5 QUADRO DE PESSOAL

Os cargos de Diretoria, dentro das mantidas, por ser de nomeação da Diretoria da Mantenedora são todos exercidos por membros associados da Associação Murialdinas de São José. Atualmente a entidade conta com 9 de seus membros assumindo cargos de diretoria.

Ao todo, a Associação Murialdinas de São José mantém em seu quadro técnico 62 pessoas em regime de CLT. Às vezes, para a execução de algum trabalho mais técnico, a Entidade toma serviços de Autônomos. No ano de 2011 atuaram 08 autônomos.

O trabalho do voluntariado, na Entidade, é assumido por poucas pessoas. Como a Assistência Social passou a ser Política Pública e não mais caridade e benemerência o trabalho também precisa ser qualificado e técnico. Neste sentido, hoje, não há mais muitos técnicos dispostos a colocarem seus serviços à disposição de outros sem um retorno financeiro. Neste mesmo ano a Entidade tinha 03 pessoas voluntárias atuando.

3.6 SISTEMA DE MANUTENÇÃO

A Associação Murialdinas de São José, como Mantenedora está atenta às necessidades de suas filiais. O sistema de manutenção ou financiamento de suas atividades tem a seguinte base de geração de renda:

TABELA 1 – Origem das receitas: Área Assistência Social

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS ASSISTENCIAIS				
DOAÇÕES			OUTRAS RECEITAS	
Pessoas Físicas	Pessoas Jurídicas	Associadas	Promoções e Festas	Órgãos Governamentais
1,72%	4,52%	18,38%	0,71%	25,53%

Fonte: elaborado pela própria autora.

TABELA 2 – Origem das receitas: Área Educação

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EDUCACIONAIS		
Mensalidades Escolares	Receitas de Secretaria	Atividades Extra
37,16%	0,68%	3,53%

Fonte: elaborado pela própria autora.

TABELA 3 – Origem das receitas: Atividade Sustentável

ATIVIDADE SUSTENTÁVEL		
Atividade Artesanal	Atividade Agrícola	Alugueis
2,02%	0,77%	5,07%

Fonte: elaborado pela própria autora.

Ao elencar as Receitas percebe-se que são três as principais fontes de Origem, pela ordem: prestação de serviços, na área Educacional, Órgãos Governamentais destacando-se os convênios e Projetos na área da Assistência Social e depois as doações das próprias associadas.

3.7 FORMA DE EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL E PRESTAÇÃO DE CONTAS

Há a preocupação da administração da Associação Murialdinas de São José em manter seus usuários internos e externos informados sobre seus atos.

A Associação conta com um profissional contábil, que atua na entidade há 17 anos. A parte de Recursos Humanos é realizada por Escritório de Contabilidade, contratado para esta finalidade. Anteriormente à contratação deste profissional a contabilidade era realizada por um associado, técnico em contabilidade visto que a legislação assim o permitia.

A contabilidade orienta-se pelas normas vigentes como: Leis, Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade – destaca-se aqui a NBC T 10.19 que trata das Entidades sem Finalidade de Lucro, Deliberações da Comissão de Valores Mobiliários, Comitê de Pronunciamentos Contábeis.

Quanto à prestação de contas pode-se dizer que, como a Entidade é Pública e portadora de títulos, é de fundamental importância, no momento de sua prestação de contas, a transparência e a evidenciação contábil de suas receitas e aplicações,

principalmente, aquelas destinadas à demonstração da filantropia – gratuidade, visto que a Entidade é portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.

A Entidade é obrigada a prestar contas, anualmente, ao Ministério de Justiça, por ser portadora do Certificado de Utilidade Pública Federal. Esta prestação de contas é feita via sistema, site próprio do Ministério, o CNEs (Cadastro Nacional de entidades de Utilidade Pública) e, posteriormente, remetida por meio físico. Nesta prestação de contas é apresentado o relatório circunstanciado de atividades, o demonstrativo financeiro, bem como um questionário da participação de todos os envolvidos no processo. Para a manutenção do Título de Utilidade Pública Estadual e Municipal é realizada prestação de contas, por meio físico, das atividades circunstanciadas e anexadas às demonstrações contábeis. Até o ano de 2009, a cada três anos, tinha a prestação de contas e a requisição da manutenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecido pelo CNAS.

Com a implementação da Resolução 16/2010, do CNAS, que normatiza a Política de Assistência Social, o caráter jurídico da concessão do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social foi modificado. A concessão e renovação da certificação não são mais responsabilidade do CNAS, mas do Ministério de preponderância da entidade, ou seja, Ministério do Desenvolvimento e Combate à Fome, Ministério da Saúde e Ministério da Educação.

4 COLETA E ANÁLISE DE DADOS

No intuito de identificar como os administradores da Associação Murialdinas de São José percebem a necessidade da contabilidade como suporte e ferramenta de administração foi realizada uma entrevista com a presidente, Sra. Cecília Inês Ferrazza e, posteriormente, com o contador, Sr. Geraldo Loch Necker.

4.1 ENTREVISTA COM A PRESIDENTE

Sra. Cecília Inês Ferrazza assumiu a Presidência da Associação Murialdinas de São José, em 01 de janeiro de 2012. Tem formação na área de Assistente Social pela Universidade de Caxias do Sul. Atuou, por 15 anos, na administração, como Presidente, de uma entidade parceira da Associação Murialdinas de São José, em Maringá/PR. Inicialmente relatou como a entidade fez a transição entre a filantropia entendida como benemerência e ajuda aos pobres para a Assistência Social como Política Social.

Pelo próprio carisma – missão – finalidade, as associadas da Associação Murialdinas de São José têm como objetivo principal a ajuda aos mais necessitados. No início, isto é, nas décadas de 1950 e 1960, com uma realidade local difícil, os membros associados procuraram ser fiéis a este carisma-missão. Encarnar e viver a busca de estar a serviço dos mais pobres e necessitados. É evidente que, como pessoas esclarecidas e atentas aos sinais dos tempos, a Associação através de seus administradores, buscou qualificar e modificar o trabalho da Assistência Social, estando atenta às leis vigentes do momento, pois a Assistência Social também passou por mudanças dentro de um contexto histórico, no País. Com a certificação surgiram as exigências do dever de serviço público, mesmo não sendo uma entidade pública.

A transição é constante e desafiadora, tanto na prática da Educação como da Assistência Social, as duas áreas nas quais a Entidade atua, pois como missão, a Entidade visa à educação do ser humano, ou seja, a pessoa na sua totalidade. No início, procurava-se acolher aqueles que na época, não tinham condições de estudar, condições não somente econômicas, mas também, as de difícil acesso por

residirem no campo ou que não dispunham de meios para frequentar uma escola regular. Hoje atende-se todos os que necessitam da Assistência Social como Política Pública.

O Terceiro Setor está muito ligado à imagem do voluntariado. Quando questionada sobre este assunto disse que no início da Associação o voluntariado era bastante escasso. As pessoas viviam com muitas dificuldades e praticamente não havia um critério para acolher, acolhiam-se todos os que queriam ajudar. Hoje, o voluntariado é desenvolvido por pessoas muito mais esclarecidas e decididas no que e no como querem colaborar. No entanto, há poucas pessoas jovens dispostas ao voluntariado, este está mais centrado em pessoas adultas, já aposentadas com condições de proverem sua subsistência ou, talvez, como um meio de ocupação. Outro aspecto importante e, este mais na área jurídico-legal, alguns casos de voluntariado geraram causas trabalhistas. Diante desta realidade, a Entidade e suas mantidas, adotam o Termo de Compromisso de Adesão e de Desligamento da pessoa voluntária.

Sobre as vantagens de a Entidade possuir a certificação de Entidade Beneficente de Assistência Social, pode-se dizer que há, por parte dos membros da Associação, a preocupação de que tudo o que é bem feito, regulamentado e dentro dos parâmetros exigidos por lei, gera para a Entidade credibilidade e transparência. Isso assegura possibilidades de investimentos Públicos ou Privados e garante a qualidade das ações que a Entidade está realizando com Responsabilidade Civil e Social diante dos Órgãos Públicos.

A certificação obriga a Entidade a realizar sua prestação de contas de modo que a transparência da mesma evidencia a eficácia (ações e trabalhos) e a eficiência (ajuda a perceber que com tal recurso a entidade pôde fazer determinada ação). Sendo entidade certificada há a vantagem, também, nas isenções das taxas, impostos e contribuições e a imunidade, esta assegurada pela própria Constituição Federal. São valores que a Entidade deixa de recolher mas não deixa de pagar porque ela tem a obrigação de devolvê-los, à sociedade, através dos serviços prestados, na área de Assistência Social, os quais são totalmente gratuitos e na área da Educação através de bolsas de estudo de 100% ou 50% ou através de projetos sociais até atingir o percentual estipulado pela legislação que, na área da educação é 20%.

Na parte contábil, quando perguntada sobre o porquê da Entidade fazer contabilidade afirmou que em primeiro lugar, para ter visibilidade das receitas e despesas de forma transparente, para que tudo o que é realizado esteja dentro dos objetivos previstos. Afim de que haja qualidade, eficiência e eficácia através das ações e dos valores investidos. Outro aspecto é para que as pessoas tenham acesso a tudo o que é feito de uma forma organizada, de acordo com os centros de custos. Para melhor administrar todos os recursos disponíveis em função de uma causa social. Faz contabilidade para saber o que a entidade tem e o que gasta e, conseqüentemente, o quanto custa cada meta de atendimento. Como a Entidade é certificada, faz a contabilidade, também, para responder às necessidades legais e fiscais.

A Sra. Cecília afirmou que a contabilidade dá visão às ações desenvolvidas pela entidade inclusive sobre a questão de qualidade e em relação ao custo benefício – muitas vezes, com poucos valores são desenvolvidas ações com igual ou mais qualidade que as dos órgãos Públicos. Mostra os resultados de impacto em relação ao que se faz. A contabilidade é a base para organizar o planejamento estratégico e o plano operacional, os objetivos e com isto determinar as ações que serão desenvolvidas. Ela demonstra o quanto se gasta no capital humano e ajuda a perceber qual é o resultado final deste investimento. Às vezes, as pessoas dizem que se gasta mas não se vê resultados, porém o resultado é o capital humano e não o lucro financeiro gerado.

Só se pode realizar uma boa gestão administrativa se a contabilidade for usada como uma ferramenta de apoio. A importância da contabilidade na gestão está justamente no fato de que se ela estiver bem planejada, orçada de acordo com as atividades e ações, ela produz o resultado esperado, no caso da Associação Murialdinas de São José não é o lucro mas o “capital humano”, ou seja, a pessoa transformada. Todavia, de nada adianta ter uma boa contabilidade, bem estruturada se não se tem pessoas aptas para tanto. Não adianta querer uma boa gestão se as pessoas não estão preparadas para exercê-la. Na administração da Associação este é um entrave. Nas filiais, há pessoas que estão na direção e não são pessoas qualificadas profissionalmente para exercerem tal atividade, ficando na boa vontade e no querer acertar.

Salientou que a Entidade não tem receio em mostrar sua contabilidade, pois esta precisa ser muito aberta e transparente a todos aqueles que fazem parte do

desenvolvimento das ações ou projetos sociais, principalmente com as parcerias que são firmadas. Outra importância é porque ela viabiliza, concretamente, os projetos sociais existentes na Entidade.

As informações contábeis são usadas justamente para demonstrar aos usuários, às Entidades parceiras e à sociedade como um todo, o serviço ou ações sociais desenvolvidas e seus respectivos custos, afim de que as pessoas possam viabilizar de que o bem, bem feito, tem o seu valor (custo) e o seu resultado. Ajuda a administração a avaliar se os projetos que estão sendo executados são viáveis ou não e de que maneira eles poderão render mais. Também, essas informações são utilizadas para a tomada de decisões.

Há pessoas que ao chegarem à entidade querem saber: Quais são os maiores gastos que têm dentro da Entidade? Se todo o trabalho desenvolvido é gratuito? Quanto custaria hoje, uma criança atendida pela Entidade? Todas estas perguntas são respondidas tomando-se como base a contabilidade. Ajuda as associadas a perceberem quais são os caminhos (rumos) futuros, pois é a Assembleia que toma as decisões e faz acontecer o processo dentro das diversas filiais. Há aqui, além do ideal de vida, o próprio provento de cada associada investido e transformado em “capital humano” e não em retorno financeiro.

As informações também são uma forma de atrair voluntários e doadores. É uma forma de a contabilidade despertar para aquilo que a entidade está fazendo dentro das necessidades que são apresentadas tendo presente as receitas e despesas do mês.

O departamento de recursos humanos dá informações precisas para fazer acontecer às atividades com o quadro de pessoal envolvido, ou seja, para um determinado número de público alvo está atuando uma quantidade de profissionais.

De um ano para outro, servem para reorganizar o plano operacional e o planejamento estratégico, das atividades, que a Entidade pretende manter ou aquelas que precisam ser readequadas ou até mesmo extintas para que a Entidade possa caminhar dentro de certo controle financeiro.

4.2 ENTREVISTA COM O CONTADOR

Sr. Geraldo Loch Necker é o responsável pela parte contábil e jurídica da entidade. Tem formação profissional de contador e advogado, formado pela Fundação Universidade de Caxias do Sul e com registro no CRC/RS e na OAB. Quando perguntado sobre a importância da contabilidade nas entidades do Terceiro Setor, afirmou que a contabilidade é importante para todas as empresas, pois ela retrata a vida da empresa; nela registra-se tudo o que acontece, é o dia a dia transformado em números e fatos. Para o Terceiro Setor a contabilidade é também importante. No Terceiro Setor, com a Lei nº12.101/09 a entidade está obrigada a segregar as diversas áreas de atuação. Neste sentido ela é vital para a prestação de contas e para demonstrar o que a empresa fez e está fazendo. Só através da Contabilidade é possível demonstrar se a entidade está conseguindo executar suas atividades dentro das suas finalidades, ou não. Ela é importante ainda para que os Órgãos Públicos que a certificam como Entidade Beneficente de Assistência Social possam analisar se a mesma faz *jus* ao certificado e, a maioria dessas informações, é extraída da contabilidade.

No tocante a visibilidade das ações desenvolvidas pela entidade, ele considera que somente a contabilidade possui os principais elementos para dar essa visibilidade. Quando ela está bem organizada, bem feita e com um plano de contas bem estruturado consegue-se viabilizar as ações que foram desenvolvidas, pela segregação das contas, dentro de cada atividade, bem como suas respectivas receitas e despesas.

Quanto à importância da contabilidade destacou que a mesma é o principal instrumento de tomada de decisões. Jamais os administradores conseguem olhar para frente se não olharem para o presente e para o passado. Essas informações são buscadas nos registros efetuados, ou seja, na contabilidade. Só é possível projetar com base naquilo que já foi realizado.

As entidades confeccionais (entidades religiosas independente de credo), na sua grande maioria, pecam na questão da administração devido a cultura que vem carregando do passado, onde a contabilidade era uma mera formalização sem nenhuma utilidade prática. Hoje a legislação mudou e avançou, porém dentro da estrutura administrativa dessas entidades, na grande maioria, a mentalidade

permanece ainda no passado. Neste sentido não se consegue tratar a administração com o devido profissionalismo que ela exige hoje.

Quando questionado sobre o fato de a entidade favorecer ou dificultar o trabalho da contabilidade, o entrevistado ressaltou que não é a questão de favorecer ou dificultar, mas sim de desenvolver um trabalho em conjunto. Ambas as partes precisam ter uma pré-disposição para entender o contexto e, na medida do possível, administrar isto da melhor maneira. É preciso ter um equilíbrio dentro das exigências, nem o contador se colocar no lugar de quem sabe tudo e nem a entidade achar que pode fazer tudo. A busca do equilíbrio e, principalmente o afinamento, entre contabilidade e administração torna-se uma parceria importante.

Assim, para que se instale este clima de harmonia, e a contabilidade desempenhe seu papel na transparência e visibilidade é necessário que a administração dê ênfase a contabilidade, ou seja, que reconheça seu verdadeiro papel e faça uso dela, assim poderá cobrar mais os processos na base, ou seja, as pequenas coisas que deveriam ser feitas em cada filial como: planilhas, controle de caixa e outros controles internos que fossem realmente levados a sério a fim de que a contabilidade demonstre o que realmente foi desenvolvido em cada projeto – ação.

Desenvolver uma conscientização dos demais associados da importância da contabilidade. Que a diretoria priorize o debate em torno das demonstrações contábeis e dos orçamentos, afim de que esses instrumentos sejam assumidos com mais responsabilidade, por parte de todos os associados e não apenas pela Diretoria.

Buscando diferenciar a contabilidade de uma entidade certificada das demais empresas, assim se manifestou: A contabilidade em si não é diferente, pois todas as entidades certificadas ou não devem seguir as normas contábeis vigentes. O que diferencia são as particularidades que a legislação impõe tanto para certificadas como para as não certificadas.

A contabilidade de uma entidade certificada se volta para um público mais vasto, que vai desde a população em geral até os órgãos máximos de fiscalização. Se a contabilidade do Terceiro Setor está bem feita e bem administrada com plena transparência, trará mais benefícios para a própria entidade, pois a sociedade de um modo geral vai acreditar na sua proposta e vai investir muito mais nela.

E é no sentido de facilitar a visibilidade e a fiscalização que a Lei nº 12.101/09 foi aprovada. A referida Lei trouxe mais clareza para a prestação de

contas, pois antes era um emaranhado de decretos, resoluções, instruções que cada um interpretava como lhe cabia.

A principal mudança foi à segregação da: receita, despesa, custos e Patrimônio. Quando a Lei fala em Patrimônio ela manda segregar: ativo, imobilizado, passivo, receitas, custos e despesas e tudo por área de ação.

Há dificuldades de entendimento da Lei que, com o passar do tempo, irão sendo sanadas mediante as dificuldades encontradas tanto pelas Entidades como pelos Órgãos Fiscalizadores. Todavia ela exigiu das entidades uma maior organização, maior cuidado na questão contábil, pois a base da certificação é a contabilidade.

Pode-se dizer também que a Lei tornou a contabilidade mais burocrática para algumas entidades, principalmente as que atuam em mais de uma área, as chamadas mistas, mas para as entidades que atuam somente numa área a nova legislação trouxe muitas facilidades.

Para as entidades mistas, como já mencionadas anteriormente, ela dificultou bastante, visto que é preciso segregar e, nesta segregação como atribuir os valores, principalmente do patrimônio, onde as duas áreas atuam no mesmo espaço. Como valorar estes espaços? O mesmo pode-se dizer das despesas. Usou o exemplo do material de limpeza, água, energia, dentre outros. Estes itens são usados para a limpeza e a manutenção de uma sala, na qual de manhã é escola - Área da Educação e, à tarde, atende projeto de convivência e fortalecimento de vínculos - Área de Assistência Social.

Com o exposto anteriormente, percebe-se que a Lei nº 12.101/09 impactou em dois aspectos: 1º - Ela fez com que se remodelassem as demonstrações contábeis de uma entidade certificada; 2º - A segregação fez com que a transparência seja evidenciada. Hoje, ao analisar um balanço de uma escola, pode-se perceber se ela cumpriu a gratuidade, se este cumprir foi somente com as bolsas de estudo integrais ou parciais ou se precisou fazer projetos de apoio ao aluno bolsista ou projeto social. As notas explicativas ajudam a visualizar estas mudanças.

4.3 COLETA DOS DADOS E ANÁLISE DOS BALANÇOS

Prosseguindo na coleta dos dados, esta é a etapa, pode-se dizer de maior importância. Passar-se-á a análise das Demonstrações Contábeis da Entidade Associação Murialdinas de São José e, em seguida se traçará um paralelo entre o que era antes e como ficou após a promulgação da Lei nº 12.101/09.

Para a realização deste estudo optou-se trabalhar com os anos bases 2009 e 2011, pois o ano de 2010 estava muito parecido com 2009 quando da elaboração das demonstrações contábeis de 2010 e foi reclassificado quando da elaboração das demonstrações contábeis de 2011.

Neste ponto da pesquisa, a base legal do trabalho é o art. 33 da Lei. Inicialmente, no quadro 1, apresenta-se o Balanço Patrimonial.

QUADRO 1 – Demonstrações do Patrimônio

BALANÇO PATRIMONIAL		
LEI 12.101	COMO ERA ATÉ 2009 ANO ANALISADO 2009	COMO FICOU A PARTIR DA LEI Nº 12.101/09 ANO ANÁLISADO 2011
<p>Art. 33 - A Entidade que atue em mais de uma das áreas a que se refere o art.1º deverá, na forma deste regulamento, manter escrituração contábil segregada por área, de modo a evidenciar o patrimônio.</p>	<p>ATIVO CIRCULANTE DISPONIBILIDADES Caixa Bancos conta Movimento. Bancos conta Aplicação.</p> <p>CRÉDITOS: Valores a receber Anuidades escolares exercício anterior; Serviços educacionais a</p>	<p>ATIVO CIRCULANTE CAIXA OU EQUIVALENTE DE CAIXA Caixa Área Assistência Social. Caixa Área Educação. Caixa Atividade Sustentável.</p> <p>Bancos Conta Movimento: Banco c/Movimento Assistência Social; Banco c/Movimento Educação; Banco c/Movimento Atividade Sustentável.</p> <p>Banco Conta Aplicações: Banco c/Aplicações Assistência Social; Banco c/Aplicações Educação; Banco c/Aplicações Atividade Sustentável.</p> <p>Recebíveis de Clientes e Outros Créditos Área Assistência Social: Convênios/projetos a receber; Adiantamentos salariais.</p> <p>CRÉDITOS ATIVIDADE EDUCACIONAL Anuidades escolares a receber; Anuidades escolares a receber exercício; (-) Provisão crédito de liquidação duvidosa; Adiantamentos salariais.</p>

continua

continuação

receber	CRÉDITOS ATIVIDADE SUSTENTÁVEL Clientes/valores a receber.
ATIVO PERMANENTE INVESTIMENTOS Ações e participações	INVESTIMENTOS INVESTIMENTOS EDUCAÇÃO Ações e participações.
IMOBILIZADO Terrenos; Prédios e edificações; (-) Dep. acum. prédios e edificações; Máquinas e aparelhos;	IMOBILIZADO IMOBILIZADO ASSISTÊNCIA SOCIAL Máquinas e aparelhos; Móveis e utensílios; Computadores e periféricos; (-) Depreciação acumulada.
(-) Dep. acum. máquinas e aparelhos; Móveis e utensílios; (-) Dep. acum. móveis e utensílios; Veículos; (-) Dep. acum. veículos; Obras em andamento.	IMOBILIZADO EDUCAÇÃO Máquinas e aparelhos; Móveis e utensílios; Computadores e periféricos; (-) Depreciação acumulada.
	IMOBILIZADO ATIVIDADE SUSTENTÁVEL Terrenos; Prédios e edificações; Máquinas e aparelhos; Móveis e utensílios; Computadores e periféricos; Veículos; (-) Depreciação acumulada.
	IMOBILIZADO EM ANDAMENTO IMOBILIZADO EM ANDAMENTO EDUCAÇÃO Imobilizado em andamento Escola Santa Maria Goretti
	IMOBILIZADO EM ANDAMENTO ATIVIDADE SUSTENTÁVEL Imobilizado em andamento
PASSIVO PASSIVO CIRCULANTE FORNECEDORES Fornecedores; Contas e credores diversos.	PASSIVO PASSIVO CIRCULANTE FORNECEDORES Fornecedores Assistência Social; Fornecedores Educação; Fornecedores Atividade Sustentável.
OBRIGAÇÕES TRAB. SOC. E TRIBUTÁRIAS. Obrigações trabalhistas; Obrigações sociais e outras; Obrigações tributárias; Provisões para férias.	OBRIGAÇÕES TRAB. SOC. E TRIBUTÁRIAS. Obrigações soc. trab. e trib. Assistência Social; Obrigações soc. trab. e trib. Educação; Obrigações soc. trab. e trib. Atividade Sustentável;
	EMPRÉSTIMOS E CONTAS A PAGAR Empréstimos e contas a pagar.
PATRIMÔNIO LÍQUIDO Patrimônio Social; Fundo de Beneficência.	PATRIMÔNIO LÍQUIDO Patrimônio Social; Fundo de Beneficência; Ajuste de Avaliação Patrimonial.

Fonte: elaborado pela própria autora.

A Lei nº 12.101/09 determina, em seu artigo 33, que seja segregada, por área de atuação, a escrituração contábil. Neste sentido observa-se que, no Balanço Patrimonial, comparando os anos de 2009 e 2011, houve mudanças significativas na apresentação desta Demonstração Contábil. Podem-se perceber, nitidamente, os bens, valores e obrigações pertencentes a cada área de atuação da Entidade, bem como, os bens, valores e obrigações que estão a serviço da atividade sustentável. Por atividade sustentável compreendem-se as outras atividades que a Entidade desenvolve, previstas no Estatuto Social e, que são utilizadas para a manutenção da mesma, como um todo, naquelas atividades que não fazem parte da Assistência Social e da Educação.

No entanto, esta adequação que num primeiro momento parece simples de ser realizada não é tão simples se a Entidade atuar em duas ou mais áreas. A dificuldade reside em definir quais espaços pertencem a tais áreas visto que num mesmo prédio pode funcionar a escola num turno que é Educação e no outro turno o atendimento de fortalecimento de vínculos que é Assistência Social.

O Quadro 2, a seguir, demonstra a origem das receitas, ainda tendo como base o mesmo art. da Lei, e o modo de contabilização.

QUADRO 2 – Demonstração das Receitas

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO		
LEI 12.101/09	COMO ERA ATÉ 2009 ANO ANALISADO 2009	COMO FICOU A PARTIR DA LEI Nº 12.101/09 ANO ANÁLISADO 2011
Art. 33 - (...) as receitas	RECEITA OPERACIONAL	RECEITA OPERACIONAL
	RECEITAS DE SERVIÇOS Contribuições escolares; Contribuição material para alunos; Vendas artesanato; Atividade ensino profis. agrícola; Locação de bens;	RECEITA DE SERVIÇOS EDUCACIONAIS Mensalidades escolares; Receitas de secretaria; Receitas c/atividade extra.
	CONTRATOS CONV. AUX. ENT. PÚBLICAS <i>Auxilio Kindermothilfe</i> ; Receita de Órgãos Municipais; Convênio CMDCA; Convênio FASC; Convênio FMDCA.	RECEITAS OPERACIONAIS DIVERSAS Receita com atividade artesanal; Receita com atividade agrícola; Receitas de alugueis.
		RECEITAS ÓRGÃOS GOVERNAMENTAIS Receitas de Órgãos Governamentais.
		RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO ASSISTENCIAL

continua

continuação

DONATIVOS PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS Promoções e festas; Donativos de pessoas físicas; Donativos de pessoas jurídicas; Doação de componentes Associados; Ofertas anônimas.	Doações de pessoas físicas; Doações de pessoas jurídicas; Doações de Associados; Promoções e eventos.
(-) DEDUÇÕES DAS RECEITAS Descontos de mensalidades; Gratuidades bolsas concedidas.	(-) DEDUÇÕES DAS RECEITAS Devolução Convênios/ projetos
RECEITA LÍQUIDA	RECEITA LÍQUIDA
RECEITAS FINANCEIRAS Receitas de aplicações financeiras.	RECEITAS FINANCEIRAS Variações monetárias ativas; Receitas de aplicações financeiras
OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS Receita recuperação questão judicial; Recuperação de despesas; Recuperação isenções de contribuições sociais usufruídas	OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS ASSISTENCIA SOCIAL Receita recuperação questão judicial; Recuperação de despesas; Receita isenções contribuições sociais usufruídas.
	OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS EDUCAÇÃO Receita isenções contribuições sociais usufruídas.
	OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS ATIVIDADE SUSTENTÁVEL Receita isenções contribuições sociais usufruídas

Fonte: elaborado pela própria autora.

Para adequação à Lei, a Entidade também realizou a segregação das receitas. Também estas foram separadas por área de atuação. Assim, evidencia-se o financiamento de cada uma das áreas. Percebe-se também, se cada uma tem condições de manter-se atuante e em qual a Mantenedora precisa aplicar seus recursos e financiamentos.

Esta demonstração contábil não exige muitas adequações uma vez que as receitas provindas de mensalidades escolares são aplicadas na educação; as receitas de convênios e doações específicas são aplicadas na Assistência Social e

as da Atividade Sustentável são aplicadas para financiar as áreas que dela necessitam. Pode-se, assim, dizer que as receitas têm seu caminho de investimento traçado desde a sua origem.

No quadro 3, podem-se visualizar os custos da entidade e a maneira que eram tratados antes da lei e após a sua aprovação. O artigo que exige este tratamento é o mesmo, anteriormente mencionado.

QUADRO 3 – Demonstração dos Custos

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO		
LEI 12.101	COMO ERA ATÉ 2009 ANO ANALISADO 2009	COMO FICOU A PARTIR DA LEI Nº 12.101 ANO ANÁLISADO 2011
Art. 33 (...) Custos	<p>CUSTO COM ATIVIDADE ARTESANAL Despesas c/material de artesanato;</p> <p>CUSTO COM ATIVIDADE PROFISSIONAL AGRICOLA Rações, adubo, fertilizantes e medicamentos.</p> <p>CUSTO COM GRATUIDADE EM ASSISTENCIA SOCIAL Ordenados e salários-tributados INSS; Ordenados e salários-isentos INSS; Contribuição ao FGTS; Despesas com honorários e autônomos; Alimentação, vestuário, higiene e lazer; Despesas c/ saúde / medicamentos; Despesas com estudos e cursos; Jornais, livros, revistas e assinaturas; Material técnico didático; Manutenção de máquinas e aparelhos; Despesas c/processamento de dados; Material de expediente; Material de limpeza; Manutenção e conservação ordinária; Água e luz; Comunicação/ telefone e</p>	<p>CUSTO COM AS ATIVIDADES</p> <p>CUSTO COM ATIVIDADE ASSISTENCIAL</p> <p>CUSTO COM PESSOAL Ordenados e salários trib. INSS; Contribuição ao FGTS; Vale transporte; Planos e manutenção da saúde; Despesas com capacitação profissional; Contribuição sindical; Despesas provisão de férias; Despesas c/encargos provisão de férias; Despesas provisão 13º Salário; Despesas c/encargos provisão 13º salário.</p> <p>SERVIÇOS DE TERCEIROS Serviços de terceiros.</p> <p>SERVIÇOS DE TERCEIROS PESSOA FÍSICA Despesas de honorários e autônomos.</p> <p>CUSTOS GERAIS E ADMINISTRATIVOS. Material de expediente; Despesa de alimentação, vestuário, higiene e lazer; Material de limpeza; Despesas c/ saúde e medicamentos; Material técnico didático; Despesa com água; Despesa de aluguel; Despesa comunicação e telefone; Combustíveis e manutenção de veículos; Manutenção de máquinas e aparelhos; Manutenção e conservação ordinária; Despesas com seguros diversos; Fretes, carretos e transportes;</p>

continua

continuação

<p>correio; Combustível e manutenção de veículos; Impostos, taxas e contribuições diversas;</p>	e	<p>Despesas c/bens de pequeno valor; Impostos, taxas e emolumentos; Despesas Presente de Natal (KNH). DEPRECIAÇÃO E AMORTIZAÇÃO Despesas de depreciação.</p>
<p>Viagens, estadias e transportes; Impostos, taxas e contribuições; Despesas com alugueis; Presente de Natal (KNH); Despesas com seguros diversos.</p>	e	<p>CUSTO COM ATIVIDADE EDUCAÇÃO</p>
<p>CUSTO C/GRATUIDADE EM EDUCAÇÃO Ordenados e salários-tributados INSS; Contribuição ao FGTS; Despesas com honorários e autônomos; Material de expediente; Combustível e manutenção de veículos; Manutenção e conservação ordinária; Material de limpeza; Comunicação/ telefone e correio; Jornais, livros, revistas e assinaturas; Despesas com cursos e congressos.</p>	e	<p>CUSTO COM PESSOAL Ordenados e salários trib. INSS; Contribuição ao FGTS; Vale transporte; Planos e manutenção da saúde; Despesas com capacitação profissional; Contribuição sindical; Despesas provisão de férias; Despesas c/encargos provisão de férias; Despesas provisão 13º Salário; Despesas c/encargos provisão 13º salário.</p>
<p>TOTAL DOS CUSTOS COM GRATUIDADE</p>		<p>SERVIÇOS DE TERCEIROS Serviços de terceiros.</p>
		<p>SERVIÇOS DE TERCEIROS PESSOA FÍSICA - Despesas de honorários e autônomos; - Despesas com estagiários</p>
		<p>DESPESA COM GRATUIDADE LEI Nº 12.101/09 Gratuidade Bolsas integrais 100%; Gratuidade Bolsas integrais 50%</p>
		<p>CUSTOS GERAIS E ADMINISTRATIVOS. Material de expediente; Despesas c/ luz, energia e força; Material de limpeza; Despesas com processamento de dados; Material técnico didático; Despesa com água; Despesa de aluguel; Despesa comunicação e telefone; Combustíveis e manutenção de veículos; Jornais, livros, revistas e assinaturas;</p>
		<p>CUSTOS COM ATIVIDADE SUSTENTÁVEL CUSTO COM ATIVIDADE AGRÍCOLA Rações, adubos e medicamentos.</p>
		<p>CUSTO COM ATIVIDADE ARTESANAL Despesas com materiais artesanais</p>
		<p>OUTRAS DESPESAS GERAIS ADMINISTRATIVAS CUSTO COM PESSOAL Ordenados e salários trib. INSS; Contribuição ao FGTS; Vale transporte; Planos e manutenção da saúde;</p>

continua

continuação

<p>Despesas com capacitação profissional; Contribuição sindical;</p> <p>Despesas provisão de férias; Despesas c/encargos provisão de férias; Despesas provisão 13º Salário; Despesas c/encargos provisão 13º salário.</p> <p>SERVIÇOS DE TERCEIROS Serviços de terceiros.</p> <p>SERVIÇOS DE TERCEIROS PESSOA FÍSICA Despesas de honorários e autônomos; Despesas com estagiários.</p> <p>CUSTOS GERAIS E ADMINISTRATIVOS. Material de expediente; Despesas c/ luz, energia e força; Material de limpeza; Despesas c/processamento de dados; Manutenção de máquinas e aparelhos; Despesa com água; Despesa comunicação e telefone; Combustíveis e manutenção de veículos; Jornais, livros, revistas e assinaturas; Manutenção e conservação ordinária; Despesas com seguros diversos; Despesas c/bens de pequeno valor; Impostos, taxas e emolumentos; Publicidade, brindes e propagandas;</p> <p>DEPRECIÇÃO E AMORTIZAÇÃO Despesas de depreciação</p>
--

Fonte: elaborado pela própria autora.

Esta demonstração exige das entidades mistas, ou seja, daquelas que atuam em mais de uma área, muito profissionalismo e competência de seus administradores, gestores e da parte técnica-contábil. Pode-se afirmar isto, pois a segregação traz consigo a necessidade de profissionalismo porque a entidade precisará ter em sua administração, controles internos confiáveis e válidos, para dar suporte à contabilidade. Geralmente, nas entidades mistas os ambientes usados abrigam os projetos das áreas de ação da entidade.

Os controles internos desempenham papel importante, visto que serão eles os suportes de rateios, as planilhas de custo de cada projeto. É através deles que serão destinados os custos de cada projeto. E, a alocação correta dos custos, na assistência social e na educação é de fundamental importância, pois serão eles que revelarão o custo da gratuidade realizada, em cada projeto e em cada área.

Assim como os custos, as despesas também devem ser segregadas. O Quadro 4 demonstra esta situação.

QUADRO 4 – Demonstração das Despesas

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO		
LEI 12.101	COMO ERA ATÉ 2009 ANO ANALISADO 2009	COMO FICOU A PARTIR DA LEI Nº 12.101/09 ANO ANÁLISADO 2011
Art. 33 (...) despesas	<p>DESPESAS COM PESSOAL</p> <p>Ordenados e salários trib. INSS; Ordenados e salários isentos INSS; Contribuição ao FGTS; Vale transporte; Planos e manutenção da saúde; Honorários profissionais; Contribuição previdenciária filantrópica; (-) Isenção INSS usufruída.</p> <p>DESPESAS COM ASSOCIADAS</p> <p>Alimentação, vestuário, higiene e lazer; Manutenção da saúde; Despesas c/formação inicial e permanente; Despesas de viagens e estadias; Contribuição ao INSS.</p> <p>DESPESAS GERAIS ADMINISTRATIVAS</p> <p>Material de expediente; Despesas c/processamento de dados; Material de limpeza; Manutenção e conservação ordinária; Manutenção de máquinas e aparelhos; Água e luz; Despesa comunicação / telefone e correio; Material técnico didático; Despesas fretes e carretos; Despesas c/bens de pequeno valor; Despesas com seguros diversos; Descontos de mensalidades escolares; Despesas c/ cursos, congressos e estudos; Despesas de depreciação.</p> <p>DESPESAS TRIBUTÁRIAS</p> <p>Contribuição sindical; Impostos e taxas diversas; Multas diversas</p>	<p>DESPESAS COM ASSOCIADAS</p> <p>Alimentação, vestuário, higiene e lazer; Manutenção da saúde; Despesas c/formação inicial e permanente; Despesas de viagens e estadias; Contribuição ao INSS.</p>

continua

continuação

DESPEAS FINANCEIRAS Despesas bancárias; Variações monetárias passivas.	DESPEAS FINANCEIRAS Despesas bancárias; Variações monetárias passivas.
OUTRAS DESPEAS OPERACIONAIS Perdas diversas; Custo baixa / venda de imobilizado	OUTRAS DESPEAS OPERACIONAIS ASSISTENCIA SOCIAL Custo baixa venda bens patrimoniais; Despesas com multas.
	OUTRAS DESPEAS OPERACIONAIS EDUCAÇÃO Custo baixa venda bens patrimoniais;
	OUTRAS DESPEAS OPERACIONAIS ATIVIDADE SUSTENTÁVEL Custo baixa venda bens patrimoniais;

Fonte: elaborado pela própria autora.

E, finalmente, percebe-se nesta demonstração que as despesas Gerais Administrativas, elencadas até o ano de 2009, na Demonstração Contábil, eram despesas que de uma maneira ou outra pertenciam a uma das duas áreas de atuação, porém como a Entidade não fazia uso dos controles internos não tinha condições de alocar os valores para suas referidas áreas de atuação, então lançava tudo em Despesas Gerais.

A segregação fez com que cada despesa fosse alocada diretamente na sua área de atuação, permanecendo nesta demonstração as despesas com associadas, as despesas financeiras e outras despesas operacionais.

O item despesas com associadas refere-se à manutenção dos membros associados visto que a entidade é mantida por uma congregação religiosa e, são elas que fazem frente a todas as necessidades financeiras da entidade e, as despesas com sua manutenção são contabilizadas na Mantenedora. Todavia a Lei nº 12.101/09 diz que não pode manter exclusivamente seus associados. Buscando a adequação e a transparência exigidas pela Lei, em novembro de 2011 foi criada a Organização Religiosa Murialdinas de São José, desvinculando assim a parte religiosa da Associação Murialdinas de São José. O Quadro 5 demonstra a segregação do grupo das isenções e contribuições.

QUADRO 5 – Demonstração Grupo das Isenções

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO		
LEI 12.101	COMO ERA ATÉ 2009 ANO ANALISADO 2009	COMO FICOU A PARTIR DA LEI Nº 12.101 ANO ANÁLISADO 2011
	GRUPO ISENÇÕES DE CONTRIBUIÇÕES	GRUPO ISENÇÕES DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS ASSISTENCIA SOCIAL
	Despesa contribuição social – cota patronal;	Despesa contribuição social – Cota Patronal;
	Despesa contribuição social SAT;	Despesa contribuição social SAT;
	Despesa contribuição social – terceiros;	Despesa contribuição social – Terceiros;
	Despesa contribuição social – Autônomos;	Despesa contribuição social – Autônomos;
	Despesa contribuição social- COFINS	Despesa contribuição social- COFINS.
		GRUPO ISENÇÕES DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS EDUCAÇÃO
		Despesa contribuição social – Cota Patronal;
		Despesa contribuição social SAT;
		Despesa contribuição social – Terceiros;
		Despesa contribuição social – Autônomos;
		Despesa contribuição social- COFINS.
		GRUPO ISENÇÕES DE CONTRIBUIÇÕES ATIVIDADE SUSTENTÁVEL
		Despesa contribuição social – Cota Patronal;
		Despesa contribuição social SAT;
		Despesa contribuição social – Terceiros;
		Despesa contribuição social – Autônomos;
		Despesa contribuição social- COFINS.

Fonte: elaborado pela própria autora.

A gratuidade é o atributo de valor das atividades filantrópicas e beneficentes, ou seja, é a gratuidade que vai valorar financeira e economicamente as ações desenvolvidas pelas Entidades Beneficentes de Assistência Social, certificadas. É ela que vai demonstrar se a entidade desenvolveu o percentual de 20% de atividades gratuitas sobre as receitas que formam a base deste cálculo.

Até 2009 a base do calculo para o percentual das gratuidades era normatizado pelo Decreto 2536/98, art. 3º: faz jus ao certificado as entidades beneficentes de Assistência Social que demonstrem nos três anos que antecedem o requerimento da certificação a aplicação anual, em gratuidade, de pelo menos 20% (vinte por cento) da receita bruta proveniente da venda de serviços, aplicações financeiras, locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares. Sobre estas receitas era calculado os 20% (vinte por

cento) de gratuidade independente de a receita ser da área da Educação ou da Assistência Social.

A partir da Lei nº 12.101/09 as gratuidades receberam tratamento diferenciado, em cada área de atuação. Na área da Assistência Social a comprovação da gratuidade se dá pelo vínculo da entidade de Assistência Social à rede sócio assistencial privada no âmbito do SUAS. Este vínculo é condição suficiente para a certificação.

Na área da Educação, a entidade deverá aplicar anualmente, em gratuidade 20% (vinte por cento) da receita efetivamente recebida. Este valor deve ser de bolsas integrais na relação de uma bolsa integral para cada nove alunos pagantes. Bolsas parciais de 50% (cinquenta por cento) e, se ainda não atingir o percentual necessário pode complementar com programas de apoio ao aluno bolsista e se ainda não atingir os 20% (vinte por cento), pode desenvolver projetos assistenciais, porém estes devem estar inscritos no conselho Municipal de Assistência Social. Diz ainda a Lei que, se no ato da renovação da certificação a entidade não atingiu o percentual mínimo exigido pode compensar o percentual devido no exercício imediatamente subsequente com o acréscimo de 20% (vinte por cento) sobre o percentual a ser compensado. Porém a entidade não poderá ter aplicado menos de 17% (dezessete por cento).

No tocante às gratuidades, a Lei nº 12.101/09 trouxe alterações consideráveis. Anteriormente a lei dizia que se aplicava em gratuidade 20% (vinte por cento) sobre a receita bruta, ou seja, juntava-se toda a receita, independente de área de atuação e aplicava-se os 20% (vinte por cento) da obrigatoriedade de gratuidade. Neste conjunto poderia ter mais receita de educação ou mais receita de assistência social, no entanto ambas estavam sob a gratuidade dos 20% (vinte por cento).

Na área da assistência social, com a Lei nº 12.101/09 entende-se que tudo é gratuidade, haja vista que a assistência social destina-se àqueles que dela necessitam e destes os serviços não são cobrados, mas sim gratuitos.

O Conselho Municipal de Assistência Social é o Órgão responsável por inscrever e fiscalizar as entidades de Assistência Social.

Na área da Educação a Lei obriga a realização de 20% (vinte por cento) de gratuidade sobre a receita efetivamente recebida. Neste sentido, uma escola, para manter a filantropia deverá realizar sua gratuidade e dentro dos moldes estipulados

pelo ministério, ou seja, com bolsas integrais, bolsas parciais ou com projetos de Assistência Social inscritos no Conselho Municipal de Assistência Social. Estes projetos não são quaisquer projetos ou aqueles que a entidade diz serem projetos assistenciais, mas sim aqueles que fazem parte da Política Nacional de Assistência Social, regulamentados por lei e fiscalizados pelo Conselho Municipal de Assistência Social.

Assim, conforme o Quadro 6, em 2010, ano de transição e adequação à lei pode-se perceber que a Escola por si só, não realizava o percentual exigido por lei.

QUADRO 6 – Demonstrativo Aplicação Gratuidades (Art. 13 Lei 12.101/09)

COMPOSIÇÃO DA GRATUIDADE		VALOR 2011	VALOR 2010
Mensalidade Ano 2011	R\$ 1.026.765,00		
Mensalidades Antecipadas 2012	R\$ 6.538,00	R\$ 1.033.303,00	R\$ 825.347,00
Bolsa Gratuidade 100%	R\$ 121.236,00	R\$ (175.416,00)	R\$ (118.864,00)
Bolsa Gratuidade 50%	R\$ 54.180,00		
Descontos Concedidos		R\$ (30.060,74)	R\$ (35.286,04)
Inadimplência		R\$ (63.933,48)	R\$ (57.985,73)
BASE GRATUIDADE		R\$ 763.892,78	R\$ 613.211,23
TOTAL DE GRATUIDADE A REALIZAR (20%)		R\$ 152.778,56	R\$ 122.642,24
GRATUIDADE REALIZADA		R\$ 175.416,00 (22,09%)	R\$ 118.864,00 (19,38%)

Fonte: elaborado pela própria autora.

No exercício 2011 a Entidade atingiu o percentual de 22,96% em bolsas de estudos. No Exercício 2010 a Entidade não atingiu o percentual mínimo de 20% (vinte por cento) de bolsas de estudo faltando o percentual de 0,46% (zero quarenta e seis por cento), que foi compensado no Exercício de 2011 como faculta a Lei 12.101/09, em seu art. 17.

Como a gratuidade é o atributo de valoração econômico e financeiro das atividades realizadas pelas entidades portadoras do Certificado de Entidades

Beneficentes de Assistência Social, o não cumprimento deste percentual significa o descumprimento de um dos requisitos indicados pela lei para o gozo das isenções. E, a lei diz que se considerará automaticamente suspenso o direito à isenção, se se constatar o descumprido de um dos requisitos.

5 CONCLUSÃO

O Terceiro Setor é uma nova realidade social, hoje, no Brasil. Ao lado do setor Público e Privado ele desenvolve atividades onde a atuação destes dois setores se mostra deficitária. Suas ações são votadas à Política de Assistência Social, sempre visando o bem do cidadão e não o lucro. Todavia, o foco deste trabalho são as entidades certificadas que, de certa maneira, são entendidas como pertencentes ao Terceiro Setor.

A contabilidade é a porta de entrada de receitas e a sustentação da própria entidade beneficente de assistência social. A transparência na prestação de contas de uma entidade certificada não é apenas uma obrigação fiscal, mas primeiramente social. Pode-se afirmar isto, pois o patrimônio da entidade certificada é público. Por obrigação, ela deve prever isto em seus atos constitutivos, se não há esta previsão ela não recebe a certificação.

A certificação é importante para uma entidade beneficente, pois esta lhe dá as condições necessárias para gozar a imunidade que a própria Constituição Federal assegura e as isenções que a Lei Ordinária pode lhe proporcionar.

Entendendo a população brasileira como o agente mantenedor, já que o patrimônio da entidade certificada é público, nada mais justo do que esta mesma população fiscalizar as ações desenvolvidas. Entendendo o termo justo visto que muitas das receitas destas entidades são provenientes de subvenções e convênios públicos; outras são provenientes da imunidade e isenções, que, de certa forma a entidade não recolhe aos cofres públicos, mas está obrigada a retorná-los na forma de gratuidades. Neste sentido a população estaria apenas cumprindo a lei exercendo seu controle social.

A pesquisa se desenvolveu na Associação Murialdinas de São José. Foram analisadas as Demonstrações contábeis, num período histórico de três anos, de 2009 a 2011, o ano de 2010 foi o ano de transição por este motivo ele não foi utilizado como base.

No transcurso da pesquisa, se pode perceber a seriedade e a preocupação da administração e do setor contábil da Entidade na elaboração e apresentação dos relatórios de atividades e planejamento, peças que juntamente com as

Demonstrações Contábeis são fundamentais à prestação de contas. A administração tem uma visão do todo e, as ações são revestidas da formalização da lei.

Os resultados da pesquisa apontam para os cuidados que a Entidade está tomando a partir da entrada em vigor da Lei nº 12.101/09. E, respondendo ao objetivo, proposto neste trabalho, destacam-se os seguintes pontos nos quais a Lei impactou sobre as demonstrações contábeis.

Inicialmente, ao compararmos as demonstrações, na linha histórica dos três anos, percebeu-se que a Entidade, em 2011, adequou todo o seu plano de contas fazendo a segregação de cada área de atuação.

Com a segregação pode-se perceber que, o Balanço Patrimonial permite uma visualização rápida dos bens e do Imobilizado em andamento em cada área de atuação, e as disponibilidades que cada área possui para honrar com seus compromissos.

A segregação das receitas, da mesma forma, demonstra as receitas de cada área de atuação. Percebe-se quais são as fontes de origem das receitas e ao mesmo tempo o direcionamento que estas deverão ter no plano de aplicação. No entanto a Entidade é de preponderância na Assistência Social, mas o maior percentual de receitas está na área de Educação. É conveniente que a Entidade olhe esta situação visto que a Lei diz que preponderância é definida pelo CNPJ ou não sendo possível pelo CNPJ através da análise das Demonstrações Contábeis.

Da mesma forma que as receitas, os custos segregados possibilitam a análise e a verificação da aplicação dos valores em suas respectivas áreas de atuação. E, esta demonstração, a partir da Lei tornou-se de suma importância na medida em que é ela que vai demonstrar o valor aplicado nas gratuidades. Anterior à Lei, a gratuidade era mensurada num todo, ou seja, 20% (vinte por cento) sobre o total das receitas independente da sua classificação. Após a Lei nº 12.101/09 cada área deve demonstrar a sua gratuidade. Na Assistência Social, tudo é gratuidade porque o serviço destina-se a quem dele precisar. Já na área da educação a entidade deve fazer os 20% (vinte por cento) seja através das bolsas de estudo, pelos programas ao aluno bolsista ou em projetos de Assistência Social. E, neste ponto percebe-se que a entidade até 2009, não atingia este percentual. E, atingir este percentual é uma das condições para a Entidade manter o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.

Na demonstração das despesas, com a segregação ficaram as despesas operacionais que não podem ser computadas como custo de gratuidade que são as referentes ao custo com baixa de patrimônio, despesas financeiras e as despesas com associados. Porém para este último item, o referencial teórico menciona o art. 2º da Lei nº 12.101/09 o qual veda dirigir suas atividades exclusivamente a seus associados. O atendimento da entidade não é exclusivo dos associados como demonstra a contabilidade, todavia há uma rubrica que diz “Despesas com Associados”. Buscando a adequação à Lei, em novembro de 2011 foi criada a Organização Religiosa Murialdinas de São José, a qual é responsável pela parte religiosa e também de manutenção destes associados.

Na questão voluntariado percebe-se que a Entidade não tem um número expressivo de voluntários atuando; estes são apenas 15% (quinze por cento) e destes 11% (onze por cento) são membros associados. Pode-se concluir que a Entidade desenvolve a Assistência Social como uma Política Pública e seu atendimento é realizado por pessoal técnico qualificado.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalhos na graduação**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ASSAF NETO, Alexandre. **Finanças corporativas e valor**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BEGHIN, Nathalie. **A Filantropia Empresarial: nem caridade, nem direito**. São Paulo: Cortez, 2005. (v.122). Coleção questões de nossa época.

BETTIOL JUNIOR, Alcides e VARELA, Patricia Siqueira. **Demonstrações Contábeis para Instituições do Terceiro Setor: Um estudo do Statement of Financial Accounting Standards nº 117**. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos62006/539.pdf>>, acesso em: 11 de agosto de 2012.

BRASIL. **Lei nº 12.101**. de 27 de novembro de 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/l12101.htm>, acesso em: 03 de agosto de 2012.

_____. **Lei nº 11.638**. de 28 de dezembro de 2007. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm>, acesso em: 03 de agosto de 2012.

_____. **Constituição Federal**: 1988. de 28 de dezembro de 2007. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>, acesso em: 03 de agosto de 2012.

_____. **Lei 12.435**: 2011. 06 de julho de 2011. Disponível em: <<http://www81.dataprev.gov.br/sislex/paginas/42/2011/12435.htm>>, acesso em: 03 de agosto de 2012.

_____. **Código Civil**: Novo código Civil/ Organizado Por: José Guilherme Soares. 2ª ed. Rio de Janeiro: Dp&a, 2002.

_____. **Lei nº 8.742**: de 07 de dezembro de 1993 - DOU DE 08/12/93. Disponível em: <<http://www81.dataprev.gov.br/sislex/paginas/42/1993/8742.htm>>, acesso em: 25 de junho de 2012.

_____. **Lei nº 9.790**: de 23 de março de 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9790.htm>, acesso em: 17 de setembro de 2012.

CERVO, Amado Luiz e BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica**. 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração: teoria, processo e prática**. 3ª São Paulo: Makron Books, 2000.

COELHO, Simone de Castro Tavares. **Terceiro Setor: um estudo comparado entre Brasil e Estados Unidos**. 2. ed. São Paulo: SENAC, 2002.

CONTRERAS, Francisco Ganga; BUROTTO, Juan Félix e ANTONIOLETTI, Máximo. *Aproximación teórica a las organizaciones*. **Espacio Abierto Cuaderno Venezolano de Sociología**. Chile, v. 19, n. 01, p.51-57, 01 mar. 2010. Trimestral.

ESCORSIM, Silvana Maria. **A filantropia no Brasil: entre a caridade e a política de assistência social**. Disponível em: <http://www.espacoacademico.com.br/086/86esco_rsim.htm>, acesso em: 08 de agosto de 2012.

FALCONER, Andrés Pablo e VILELA, Roberto. **Recursos privados para fins públicos: as grantmakers brasileiras**. São Paulo: Petrópolis: grupo de Institutos, Fundações e Empresas, 2001.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GRECO, Alvíso; AREND, Lauro e GÄRTNER, Günther. **Contabilidade: Teoria e Prática Básicas**. São Paulo: Saraiva, 2006.

GUTH, Sergio Cavagnoli e PINTO, Marcos Moreira. **Desmistificando a Produção de Textos Científicos Com os Fundamentos da Metodologia Científica**. São Paulo: Scortecci, 2007.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. 8ª São Paulo: Atlas, 2001.

MACHADO FILHO, Cláudio Pinheiro. **Responsabilidade Social e governança: O Debate e as Implicações**. São Paulo: Pioneira Thomsom Learning, 2006.

MACHADO, Maria Rejane Bitencourt. **Entidades Benéficas de Assistência Social: Contabilidade, Obrigações Acessórias e Principais**. Curitiba: Juruá, 2007.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MAXIMIANO, Antonio Cesar Amaru. **Teoria Geral da Administração: da revolução urbana à revolução digital**. 6ª São Paulo: Atlas, 2011.

MONTAÑO, Carlos. **Terceiro Setor e Questão Social**: crítica ao padrão emergente de intervenção social. 2. ed. São Paulo: Cortez, 2003.

MURARO, Piero e LIMA, José Edmilson de Souza. **Terceiro setor, qualidade ética**. Disponível em: <http://www.fae.edu/publicacoes/pdf/revista_da_fae/fae_v6_n1/07_piero.pdf>, acesso em: 11 de agosto de 2012.

OLAK, Paulo Arnaldo e NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **Contabilidade Para Entidades Sem Fins Lucrativos (Terceiro Setor)**: inclui capítulo sobre Contabilidade por Fundos. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PEVCIN, Primoz. *Third sector/civil society development in global perspective. Apud The Ninth International Conference: "Challenges Of Europe: Growth And Competitiveness-Reversing The Trendes*, 2011.

PIOVESAN, Flávia e BARBIERI, Carla Bertucci. Terceiro Setor e Direitos Humanos. *apud* CARVALHO, Cristiano e PEIXOTO, Marcelo Magalhães **(Org) Aspectos Jurídicos do Terceiro Setor** 1ª ed. São Paulo: IOB Thomson, 2005. P.75-97.

POZZOBON, Eugênio Antônio. **A Filantropia**: uma ação gratuita de associações constituídas e legisladas pelo Código Civil, sob proteção da constitucionalidade da Constituição. Santa Maria: Pallotti, 2003.

RAMOS, Roberto Silva. **Um olhar crítico na prestação de contas do Terceiro Setor**. Disponível em: <<http://www.avm.edu.br/monopdf/30/ROBERTO%20SILVA%20RAMOS.pdf>>, acesso em: 11 de agosto de 2012.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Básica Fácil**. 23. ed. São Paulo: Rev. e Atual, 2002.

ROBBINS, Stephen P. e DECENZO, David A. **Fundamentos de Administração**: conceitos essenciais e aplicações. 4ª Ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

SILVEIRA, Douglas da; BORBA, José Alonso. **Evidenciação Contábil de Fundações Privadas de Educação e Pesquisa**: uma análise da conformidade das Demonstrações Contábeis de Entidades de Santa Catarina. *Vista&Revista*, v 21, nº 1 (2010). Disponível em: <<http://www.ucs.br/site/biblioteca/periodicos-on-line/contabilidade>>, acesso em: 31 de março de 2012.

TOMAZETTE, Marlon. As Formas Jurídicas do Terceiro Setor. *Apud* CARVALHO, Cristiano e PEIXOTO, Marcelo Magalhães. **(Org) Aspectos Jurídicos do Terceiro Setor**. 1ª ed. São Paulo: IOB Thomson, 2005. P.205-221.

TRAVAGLINI, Claudio. *Financial Reporting in European NPOs: is now the time for a common framework?* Disponível em: <<http://www.aiccon.it/file/convdoc/wp55.pdf>>, acesso em: 26 de agosto de 2012.

YIN, Robert K. **Estudo de Caso:** planejamento e métodos. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.