

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

EDAIR DO AMARAL

**A PRESTAÇÃO DE CONTAS DE ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR E O
CONTROLE SOCIAL: ASPECTOS DO CONTEXTO GERENCIAL EM ENTIDADES
LOCALIZADAS NO MUNICÍPIO DE SÃO JOSÉ**

**FLORIANÓPOLIS
2006**

Edair do Amaral

**A PRESTAÇÃO DE CONTAS DE ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR E O
CONTROLE SOCIAL: ASPECTOS DO CONTEXTO GERENCIAL EM ENTIDADES
LOCALIZADAS NO MUNICÍPIO DE SÃO JOSÉ**

Monografia apresentada à Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), como um dos pré-requisitos para a obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.
Orientador: Roque Brinckmann, Dr.

Florianópolis
2006

Edair do Amaral

**A PRESTAÇÃO DE CONTAS DE ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR E O
CONTROLE SOCIAL: ASPECTOS DO CONTEXTO GERENCIAL EM ENTIDADES
LOCALIZADAS NO MUNICÍPIO DE SÃO JOSÉ**

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

18 de agosto de 2006.

Prof^a. Elisete Dahmer Pfitscher

Coordenadora de Monografias do Departamento de Ciências Contábeis, UFSC

Professores que compuseram a banca:

Professor Roque Brinckmann, Dr. - Orientador
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC

Professora Eleonora Milano Falcão Vieira
UFSC – Florianópolis

Professor Loreci João Borges, Dr.
UFSC – Florianópolis

Florianópolis, 18 de agosto de 2006

AGRADECIMENTOS

De forma especial agradeço a Deus que não nos deixa só, mesmo quando nos fazemos a sós. Agradeço a Izadir, minha mãe, por suas secretas e valiosas orações e por acreditar em meu futuro e a Adroaldo, meu Pai, por ser exemplo de pessoa honesta e trabalhadora.

Agradeço aos meus irmãos Lindomar, Rodimar e Vanessa pelas palavras de apoio durante esta caminhada, e a Juliane, minha esposa, pela tolerância nas ausências e pelos momentos de companheirismo.

Agradeço ao professor Isair Sell, à professora Eleonora Milano Falcão Vieira, ao Sr. Jorge Lautert, à advogada Fernanda Ostroski, ao Atanésio Custódio, à Renata E. Cardoso e à Adriana Pacheco, pelas importantes colaborações neste trabalho.

Agradeço à contadora Josiane Norma da Silva pelo incentivo, ao professor Flávio da Cruz pelo norte a seguir e ao professor Roque Brinckmann pela orientação na pesquisa.

Agradeço imensamente por todos os amigos que fiz durante a faculdade.

*Dedico este trabalho àqueles que acreditam
ser possível melhorar...*

“O conhecimento que se transforma em consciência social é um instrumento básico na luta pela transformação”.

(Luckesi)

RESUMO

AMARAL, Edair do. **A prestação de contas de entidades do terceiro setor e o controle social:** aspectos do contexto gerencial em entidades localizadas no município de São José. 2006. 85f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2006.

As entidades comunitárias, consideradas nesta pesquisa, são Organizações Não-Governamentais (ONGs) que atuam na área da assistência social. A Constituição Federal de 1988 prevê a descentralização político-administrativa das ações governamentais na gestão pública na área da assistência social, assim como na área da saúde, sendo que essas áreas emanam políticas públicas de atendimento essencial à sociedade. O aspecto da fiscalização sobre a gestão pública e o controle social que deve ser exercido pela sociedade, são tratados neste trabalho como questões relevantes do tema estudado. A investigação baseia-se em uma pesquisa de campo, realizada nas entidades comunitárias do município de São José, que recebem recursos federais e na atividade de prestação de contas do uso desses recursos como elemento de prática da transparência nessas organizações. Identifica-se, no trabalho de campo, que a documentação e os procedimentos (aspectos essencialmente formais) exigidos nas prestações de contas, são atendidos pelas entidades comunitárias com auxílio técnico do órgão municipal. A questão relevante que se identificou com a pesquisa de campo está relacionada ao direito constitucional de isenção ou imunidade de tributos e contribuições sociais, em especial a cota patronal do INSS. São benefícios constitucionais previstos para as entidades de assistência social que, em função de regulamentações infraconstitucionais, não são regularmente concedidos a todas as entidades beneficiárias.

Palavras-chave: Prestação de Contas. Transparência. Controle Social.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 - Benefício da imunidade da contribuição previdenciária patronal.....	39
Figura 2 - Benefício da imunidade de outros impostos e contribuições.....	39
Figura 3 - Benefício da isenção do IR e da CSLL.....	41

SUMÁRIO

RESUMO.....	7
LISTA DE ILUSTRAÇÕES.....	8
1 INTRODUÇÃO	11
1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS.....	11
1.2 TEMA E PROBLEMA	14
1.3 OBJETIVOS	14
1.4 JUSTIFICATIVA	15
1.5 METODOLOGIA DA PESQUISA	16
1.6 ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO.....	17
1.7 LIMITAÇÃO DA PESQUISA	18
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	20
2.1 TERCEIRO SETOR - BREVE HISTÓRICO.....	20
2.2 AS ENTIDADES COMUNITÁRIAS E A ASSISTÊNCIA SOCIAL.....	23
2.3 NORMATIZAÇÃO E CONDICIONAMENTOS PARA A ATUAÇÃO DAS ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.....	27
2.3.1 A forma jurídica e as qualificações das ONGs.....	28
2.3.2 Requisitos para funcionamento.....	30
2.3.3 Título de utilidade pública federal.....	32
2.3.4 Registro de entidade beneficente de assistência social	34
2.3.5 Certificado de entidade beneficente de assistência social.....	35
2.4 FONTES DE FINANCIAMENTO DAS ENTIDADES COMUNITÁRIAS	36
2.4.1 Benefícios do poder público.....	38
2.4.1.1 Imunidades	38
2.4.1.2 Isenções	42
2.4.2 Transferências de recursos públicos.....	44
2.4.2.1 Transferências constitucionais	46
2.4.2.2 Transferências legais.....	47
2.4.2.3 Transferências voluntárias	47
2.4.2.4 Subvenções Sociais	49
2.5 PRESTAÇÃO DE CONTAS.....	50
2.5.1 Modalidades de prestação de contas.....	53
2.5.2 Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) nas prestações de contas.....	55
2.6 CONTROLE SOCIAL.....	56
2.6.1 Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) no controle social	57
2.6.2 O Tribunal de Contas da União - TCU.....	58
3 PESQUISA DE CAMPO	61
3.1 ENTIDADES DE SÃO JOSÉ/SC QUE RECEBEM RECURSOS FEDERAIS	62
3.2 TIPOS DE RECURSOS RECEBIDOS	62
3.3 REPRESENTATIVIDADE DOS RECURSOS PÚBLICOS.....	63

3.4 AS EXIGÊNCIAS E AS DIFICULDADES NA PRESTAÇÃO DE CONTAS.....	64
3.5 CONTROEL SOCIAL.....	66
3.6 SITUAÇÕES PARTICULARES.....	68
4 CONCLUSÃO E SUGESTÕES	71
4.1 QUANTO AOS OBJETIVOS	72
4.2 QUANTO ÀS SUGESTÕES.....	74
REFERÊNCIAS	75
APÊNDICE.....	79
ANEXO A - Relação de entidades de São José que recebem recursos federais.....	83
ANEXO B - Relação dos documentos que devem compor as prestações de contas.....	85

1 INTRODUÇÃO

Neste primeiro capítulo se pretende esclarecer o rumo tomado para realização desta pesquisa. São realizadas algumas considerações iniciais para entendimento do campo de atuação das entidades comunitárias sobre as quais este trabalho está centrado, para então definir o tema e o problema entabulados na pesquisa, justificando-se a sua importância como produção de conhecimento de forma interdisciplinar.

1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Esta pesquisa baseia-se no estudo das entidades comunitárias de assistência social, no município de São José/SC. Essas entidades constituem o Terceiro Setor da economia, juntamente com uma variedade de outros tipos de Organizações Não-Governamentais (ONGs).

Embora as entidades de assistência social não pertençam à estrutura estatal, pela característica dos serviços (essenciais) que são prestados por estas entidades, torna-se estreita a sua relação com o Estado.

Cardoso¹ (2002 *apud* BERQUÓ, 2004, p. 150) fala das entidades não-governamentais, definindo o Terceiro Setor:

A reestruturação das relações do poder público com a sociedade põe foco no chamado terceiro setor, que não é estatal nem privado. Hoje, todo um segmento de organizações não-governamentais se mobiliza em torno de questões voltadas à promoção do bem-comum. O terceiro setor permite que novas alternativas surjam, a partir de esforços colaborativos entre Estado e sociedade civil, em que o interesse público seja o objetivo final. Essas iniciativas não são incompatíveis com políticas públicas eficientes e responsáveis. Ao contrário, partem delas as ações que permitem refletir de modo mais abrangente os objetivos comuns entre iniciativa privada, Estado e sociedade.

Sobre a organização político-administrativa do Brasil, Meirelles (1995 *apud* CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO, 2005, p. 09) assim se manifesta:

A União, Estado, o Distrito Federal e o Município exercitam os poderes que lhes foram conferidos explícita ou implicitamente pela Constituição da República dentro das respectivas áreas de atuação: o território nacional, o estadual e o municipal –

¹ Ex-Presidente da República Federativa do Brasil.

mediante aparelhamento próprio, que deve ser convenientemente estruturado para o perfeito atendimento das necessidades do serviço público.

Assim, as atribuições administrativas do Estado brasileiro estão compartilhadas entre a União, os estados-membros, o Distrito Federal e os Municípios.

Conforme a Controladoria Geral da União (2005, p. 09) “Esta organização da República Federativa do Brasil refere-se à forma pela qual o Estado está estruturado para atingir seus fins, sendo que devem sempre conservar os princípios da supremacia do interesse público sobre o privado e da indisponibilidade do interesse público”.

Alguns autores consideram que a ineficiência do Estado, que se verifica no atendimento precário às necessidades coletivas da população, ocorre devido a essa estrutura estatal. Entendem que isso dificulta que as ações públicas cheguem efetivamente nas comunidades, onde os serviços públicos são mais esperados.

Por outro lado, Cruz (2002) considera que as decisões públicas estatais são efeitos da relação entre a economia de mercado e os governos. Aponta para a influência exercida por determinados grupos familiares, ou empresariais, sobre as decisões políticas que interferem diretamente nas ações públicas e, conseqüentemente, no nível de atendimento das necessidades coletivas da população.

De outra parte, entende-se que a falta de um controle social, por meio de uma fiscalização efetiva da população, também facilita o mau uso e a destinação indevida dos recursos públicos.

Fernandes (1999 *apud* CORDEIRO, 2001, p. 35) afirma que:

Não há serviço público que não possa, em alguma medida, ser trabalhado pelas iniciativas particulares. A própria manutenção da ordem, diz a constituição de 1988, é direito e responsabilidade de todos. Internalizar esta idéia e universalizá-la tem, evidentemente, implicações profundas para a cultura cívica do país, que se desdobram em novos modos de conduzir as políticas públicas.

A sociedade civil, então, organiza-se para suprir a ineficiência do Estado. Constituem entidades não-governamentais para atender necessidades em diversas áreas de interesse público, tais como promoção da assistência social, educação, saúde e defesa do meio ambiente, entre outras.

Considera-se nesta pesquisa, as entidades que atuam na promoção da assistência social. A atuação dessas entidades coexiste com os programas públicos de atendimento à sociedade e depende, em determinado grau, de financiamento público.

Sendo assim, por atuarem em ações de interesse público, com financiamento estatal, as entidades organizadas da sociedade civil devem buscar uma gestão comprometida com os princípios da gestão pública.

São princípios básicos da administração pública, conforme o artigo 37 da Constituição Federal de 1988, a “legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência”.

O artigo 70, da Constituição Federal, trata da fiscalização contábil, financeira e orçamentária sobre a gestão pública. Nesse artigo, se identifica outros quesitos a serem cumpridos pelo gestor público e por “qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos”.

Destaca-se entre os princípios, o da eficiência. A eficiência, conforme se verifica no desenvolvimento deste trabalho, refere-se à efetividade na consecução dos objetivos para os quais uma ação pública se destina. Seja pela atuação direta de um órgão público ou por meio de entidades não-governamentais.

No artigo em que trata do princípio da eficiência no Terceiro Setor, Berquó (2004) considera que a sociedade civil seria mais eficiente na prestação de serviços essenciais ao cidadão, porque as entidades podem competir entre si, buscando cumprir as metas estabelecidas pelo Estado. Para isso, aponta que as entidades recebem recursos públicos e incentivos (fiscais), contudo, mantém autonomia gerencial.

Os aspectos da fiscalização sobre a gestão pública e do controle social, que deve ser exercido pelos cidadãos, são importantes e serão tratados, na fundamentação teórica, buscando-se demonstrar essa ligação existente entre a gestão das entidades comunitárias e a gestão pública.

É importante salientar que as formas de atuação e de financiamento público das entidades de assistência social, estão ligadas à normatização contábil e financeira do Estado, estabelecida pela Lei nº. 4.320/64.

Esta pesquisa, dentro de suas limitações, não poderá tratar de forma aplicada sobre contabilidade e finanças públicas. Contudo, será necessário abordar, ainda que superficialmente, alguns conceitos das finanças públicas que envolvem o tema pesquisado.

1.2 TEMA E PROBLEMA

As entidades comunitárias que recebem recursos públicos para seu funcionamento devem ter o devido cuidado e zelo na sua gestão, tarefa esta que cabe precipuamente ao gestor público.

Portanto, devem ser cobrados destas organizações não-governamentais, aqueles mesmos princípios que ora são exigidos dos administradores públicos e agentes políticos de nosso país, conforme se tem verificado diante dos freqüentes escândalos de corrupção, que se tornaram públicos por meio de toda a mídia nacional nos últimos meses.

O tema escolhido para desenvolvimento deste trabalho é a prestação de contas das entidades comunitárias que recebem recursos públicos para seu funcionamento.

O problema identificado com o tema escolhido, a ser tratado no desenvolvimento desta monografia é: *quais são as dificuldades enfrentadas pelas entidades comunitárias de assistência social do município de São José/SC para cumprirem as prestações de contas dos recursos públicos recebidos para o desenvolvimento de suas atividades?*

1.3 OBJETIVOS

Na busca de respostas ao problema levantado, destaca-se como objetivo geral descrever sobre a prestação de contas do uso de recursos públicos, focando o estudo nas entidades comunitárias do município de São José que atuam na área de assistência social e que recebem recursos federais para a manutenção de suas atividades.

Levando-se em conta a definição do objetivo geral desta pesquisa, pretende-se atingir os seguintes objetivos específicos:

- Descrever sobre o contexto de atuação das entidades comunitárias de assistência social;
- Caracterizar quais são as fontes de financiamento com recursos públicos e os requisitos para recebimento;
- Descrever sobre as exigências na prestação de contas e as dificuldades para seu atendimento pelas entidades comunitárias de São José/SC e as conseqüências de sua falta;
- Caracterizar o controle social no contexto da pesquisa;

1.4 JUSTIFICATIVA

Conforme ensinam Longaray e Beuren (2004, p. 65), a justificativa do trabalho de pesquisa é aquela em que “o estudante deve discorrer de forma breve, porém completa, sobre a relevância da pesquisa a que se propõe”. Assim, o estudante deve ressaltar a importância do estudo à área em que está buscando sua formação acadêmica e de atuação profissional, ou seja, à sociedade em geral.

Andrade (2002 *apud* LONGARAY e BEUREN, 2004, p. 66) entende que “a escolha do tema de pesquisa deve basear-se nos critérios de relevância científica ou social, exequibilidade e oportunidade, além de adaptabilidade ao conhecimento do estudante sobre a área na qual o assunto se subordina”.

Conforme as organizações sem fins lucrativos passaram a ocupar o espaço público, cresceu sua importância econômica em função de seu potencial de criação de novos empregos, sua importância política, sua participação cidadã nos assuntos públicos e sua importância social, provocando a assunção de crescentes responsabilidades na defesa de direitos, prestação de serviços e controle social.

A descentralização das atribuições do Estado impõe a necessidade de uma participação cada vez maior da sociedade no controle da administração (SILVA, 2002).

Através desta pesquisa busca-se identificar as implicações da falta de prestação de contas das entidades comunitárias, bem como descrever os motivos que levam ao não cumprimento desta obrigação. Com isso pretende-se identificar problemas comuns enfrentados por estas instituições, com vistas a fornecer orientação na busca por soluções conjuntas entre as entidades que recebem o recurso, os aplicam, devendo assim prestar contas, e o governo (municipal), que repassa o dinheiro e tem a obrigação legal de fiscalizar a utilização do recurso.

Nesse sentido, esta pesquisa pode abrir caminho para que outros trabalhos mais específicos possam ser realizados no campo das relações entre o governo e o terceiro setor, especificamente no incremento da eficiência das entidades de assistência social, que desempenham papel importante no atendimento de necessidades coletivas essenciais, potencializando assim as ações públicas.

1.5 METODOLOGIA DA PESQUISA

A sociedade evolui e essa evolução provoca mudanças na nossa realidade. As necessidades individuais e as coletivas se alteram com o passar do tempo obrigando uma busca por novas soluções para uma nova realidade. Isso faz com que a busca pelo conhecimento seja constante e, segundo Lakatos e Marconi (1992, p. 151), a monografia “é o primeiro passo da atividade científica do pesquisador”.

O conhecimento científico é um meio de o ser humano aperfeiçoar sua capacidade de entender o mundo a sua volta e, conforme considerações de Richardson (1999, p. 22), “o método é o caminho ou o meio de se chegar a um determinado objetivo, ou seja, a maneira de se obter respostas para determinadas questões”.

Metodologia vem do grego *méthodos*, caminho para chegar a um fim, mais *logos*, conhecimento. Assim define-se a metodologia como sendo os procedimentos e caminhos a serem seguidos (GONSALVES, 2003).

Inicialmente, utiliza-se neste trabalho o método de pesquisa bibliográfica, buscando, conforme Lakatos (1999, p. 73), “toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo”, a fim de levantar as normas legais que tratam do tema deste trabalho.

Considerando-se que se trata de um tema fortemente vinculado à administração pública, a bibliografia principal foi a legislação que regulamenta o uso de recursos públicos, além daquela que caracteriza e define a assistência social, que é o campo de atuação das entidades comunitárias.

Em seguida é efetuada uma pesquisa de campo do tipo descritiva, tendo como base as entidades comunitárias do município de São José, estado de Santa Catarina, que atuam na área da assistência social e recebem recursos federais para o desenvolvimento de suas atividades.

Para a pesquisa de campo faz-se uso de um questionário semi-estruturado que é aplicado em visita à entidade ou por contato telefônico, de acordo com as disponibilidades dos representantes das entidades e do pesquisador. O questionário (Apêndice A) contém os itens principais a serem obtidos das entidades considerando os objetivos da pesquisa, mas não se limitando a tais questões no momento dos contatos e das entrevistas.

Com esta etapa da pesquisa busca-se obter, através do contato com a realidade enfrentada por um grupo de entidades comunitárias, a proximidade com o ambiente real e não apenas teórico do uso e prestação de contas de recursos públicos.

Para alguns autores esta metodologia pode ser definida como exploratória. Enquadra-se esse entendimento aos dizeres de Lakatos (1999, p. 87):

As pesquisas exploratórias são investigações de pesquisa empírica cujo objetivo é a formulação de questões ou de um problema, com tripla finalidade: desenvolver hipóteses, aumentar a familiaridade do pesquisador com um ambiente, fato ou fenômeno para a realização de uma pesquisa futura mais precisa ou modificar conceitos.

De fato, a presente pesquisa tem um caráter básico, mas espera-se que ela permita obter uma familiaridade com o ambiente de atuação dessas entidades.

Quanto aos objetivos, a pesquisa é descritiva e a abordagem é prioritariamente qualitativa, considerando-se os objetivos específicos deste trabalho. Conforme se verifica no que diz Richardson (1999 p. 80):

Os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos e possibilitar, em maior profundidade, o entendimento das particularidades do comportamento dos indivíduos.

Atesta-se com este ensinamento a busca desta pesquisa em entender o comportamento das entidades comunitárias diante das exigências legais que recaem sobre o uso de dinheiro público, exigências estas costumeiramente entendidas como obrigação somente dos gestores públicos, mas que verdadeiramente devem ser percebidas como compromisso de qualquer cidadão ou entidade que manipula recursos públicos.

1.6 ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO

Este trabalho está dividido em quatro capítulos. O primeiro dedica-se a fazer uma introdução geral ao assunto, através de um breve relato histórico do contexto de surgimento e de atuação das entidades comunitárias sobre as quais é focado o tema central do trabalho. Assim, no primeiro capítulo é definido o tema do trabalho e o problema identificado para sua solução.

Ainda no primeiro capítulo informa-se o objetivo geral do trabalho para então delimitar os objetivos específicos por meio dos quais se pretende responder a questão central. Em continuidade, busca-se justificar a realização da pesquisa com argumentos que demonstrem a importância do tema no contexto social em que está inserida.

No segundo capítulo passa-se a desenvolver a fundamentação teórica que serve de base para realização desta obra. Buscam-se as informações que são essenciais para o conhecimento da área pesquisada. Considerando-se que um trabalho científico precisa de fontes de informação fidedignas, grande parte da fundamentação teórica desta pesquisa, por se tratar de organizações que atuam estreitamente relacionadas à esfera pública, será baseada na legislação, tanto a Constituição como a legislação infraconstitucional.

No terceiro capítulo, por meio de uma pesquisa de campo baseada em uma entrevista semi-estruturada aplicada às entidades pesquisadas, busca-se identificar a realidade enfrentada por estas instituições quanto ao uso de recursos públicos na sua manutenção, trazendo ao conhecimento comum um reconhecimento do ambiente e uma visão geral sobre os problemas enfrentados para o cumprimento de suas obrigações quanto ao uso e prestação de contas de recursos públicos.

Finalizando o trabalho, no quarto capítulo apresentam-se comentários e considerações a que se chegou com a pesquisa teórica e com a pesquisa de campo. Expressam-se as conclusões baseadas nos objetivos propostos e, especialmente, as sugestões para realização de novos trabalhos partindo-se de verificações feitas durante a execução desta pesquisa.

1.7 LIMITAÇÃO DA PESQUISA

Sabe-se que o ambiente das Organizações Não-Governamentais – (ONG) que atuam em cooperação com o Estado é amplo e diversificado quanto às características próprias de cada tipo de organização.

Esta pesquisa limita-se ao estudo de entidades comunitárias do município de São José/SC que atuam na área de Assistência Social, as quais possuem os devidos certificados e registros que serão considerados para definição do conjunto a ser estudado, bem como mantêm convênios com o governo federal.

Considerando-se a legislação consultada para o embasamento na fundamentação teórica, esta pesquisa baseia-se na legislação disponível até o dia trinta de junho de 2006.

Os resultados desta pesquisa, pela sua característica qualitativa de levantamento e apresentação dos dados, podem não ser plenamente compatíveis com a realidade de entidades não-governamentais de outras áreas que não a de assistência social, ou entidades situadas em outros municípios. Os resultados podem ser influenciados por questões regionais desconhecidas nesta pesquisa.

Outra questão que limita esta pesquisa é que em algumas entidades os dados foram obtidos apenas por informações verbais das pessoas responsáveis ou representantes das entidades, sem que se permitisse uma consulta a documentos em que se comprovassem os dados informados.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo pretende-se relatar todas as informações obtidas e consideradas essenciais para o conhecimento nesta área de pesquisa.

Dessa forma, faz-se um relato histórico sobre a origem das Organizações Não-Governamentais (ONG), levantando-se em seguida as informações sobre a forma jurídica de constituição e requisitos legais para a existência e funcionamento dessas instituições. Busca-se também relatar quais são as fontes de financiamento de que dispõem essas organizações, sendo que uma delas – a pública – é o foco do tema e do problema desta pesquisa.

Ao final, mas não pela pouca importância na fundamentação, e sim pela ordem cronológica dos estudos, descrevem-se as regras sobre a prestação de contas de recursos públicos. Nesse contexto é que se aplica o foco do problema da pesquisa, que é identificar as dificuldades que são enfrentadas pelas entidades comunitárias para atender tais regras.

Complementa-se o levantamento teórico com a descrição de aspectos do controle social, considerando-se a estreita relação deste dever/direito dos cidadãos brasileiros, de participar na formulação das políticas do país e no controle das ações públicas em qualquer nível, conforme previsto pela Constituição Federal, artigo 204, II.

2.1 TERCEIRO SETOR - BREVE HISTÓRICO

Com o objetivo de situar, neste estudo, o contexto histórico de surgimento e de atuação das Organizações Não-Governamentais (ONG) faz-se um relato resumido, baseado no trabalho realizado pelo Conselho Federal de Contabilidade (2004), cujo conteúdo contempla o Manual de Procedimentos Contábeis para entidades de interesse social.

Com o fim da Segunda Guerra Mundial, começaram a ocorrer transformações sociais no cenário político e econômico mundial, gerando o desenvolvimento das cidades e o êxodo rural. A migração de trabalhadores, do campo para as cidades, contribuía para o aumento da violência, das doenças, da pobreza e de conflitos religiosos, étnicos, sociais e políticos (CFC, 2004, p. 23-24).

A solução desses problemas dependia da capacidade de articulação social. Houve uma crescente organização da sociedade civil, na tentativa de resolver os problemas que afetavam a comunidade. Essas organizações da sociedade civil tiveram espaço para seu fortalecimento no final do regime militar, no Brasil. A redemocratização pós-período militar deu espaço para

ações dirigidas à população, como exclusão social, meio ambiente, pobreza e preconceitos, entre outros, nos movimentos sociais ocorridos na década de 80. (CFC, 2004, p. 24).

Ainda conforme o Conselho Federal de Contabilidade (2004) não existia a preocupação com aspectos legais e institucionais, da existência jurídica dessas organizações. As lideranças sociais brasileiras programavam, executavam ações e prestavam contas somente dentro das regras institucionais dos doadores de fundos que eram, na maioria, ONGs internacionais.

“Não havia maiores preocupações para as questões de natureza legal ou contábil como: princípios, padrões e regras. Isso era considerado assunto apenas de empresas que visam ao lucro” (CFC, 2004, p. 24).

O termo ONG (Organizações Não-Governamentais) surge e “se prolifera no Brasil aplicando-se às organizações da sociedade civil que atuam paralelamente ao Governo, em busca do bem estar da coletividade, constituídas sob a forma de: associações, centros, grupos, fundações, institutos”. (CFC, 2004, p. 24-25).

Nesse contexto, aparecem os fundos governamentais para apoio aos projetos sociais das ONGs. Juntamente com a criação desses fundos, também criaram-se exigências de planejamento e controle de recursos. Esses temas não eram familiares aos dirigentes dessas organizações, que se caracterizavam por possuírem formação técnica concentrada na área social. As ONGs internacionais também passam a exigir a auditoria como instrumento de controle do uso dos recursos (CFC, 2004).

Com isso, já na década de 90 verifica-se pouca utilização dos fundos públicos, em razão, principalmente, das “dificuldades estruturais e administrativas internas das organizações, que não atendem a contento as demandas da legislação governamental” (CFC, 2004, p. 25).

Ainda de acordo com a contextualização histórica efetuada pelo Conselho Federal de Contabilidade (2004), com a mudança de foco das ONGs internacionais em termos de doação de fundos, que direcionaram a atuação para regiões da África e Leste Europeu, começa-se a falar em auto-sustentabilidade² nas entidades de interesse social no Brasil.

“Os fundos públicos passam então a ser o alvo dessas entidades, acompanhados dos investimentos de empresas e de campanhas por doações voluntárias: é um novo aprendizado para essas organizações”. (CFC, 2004, p. 25).

² Um conceito que teria sido implementado pelos próprios doadores internacionais e que consiste em capacitar os dirigentes das entidades de interesse social para a gestão institucional e captação de fundos. (BRASÍLIA, 2004, p.25).

Com o direcionamento para os fundos públicos, torna-se necessário mudar também o comportamento dos dirigentes dessas entidades, buscando o cumprimento das exigências legais dos órgãos governamentais que destinam recursos. (CFC, 2004).

Um item importante nessa mudança é a busca de uma estruturação da contabilidade, não apenas como exigência legal, mas como instrumento auxiliar para os relatórios financeiros de prestações de contas dos projetos, programas de atendimento e controle de gastos. (CFC, 2004).

Contudo, nas observações do Conselho Federal de Contabilidade (2004), essas entidades ainda sofrem atualmente, com a ausência de legislação clara, que regulamente a sua relação com a coletividade e com o Governo.

Também sentem a ausência de padrões contábeis para sua atuação social, pois vêm suas responsabilidades jurídicas serem ampliadas. Passam a contratar pessoas e se subordinarem à legislação trabalhista e à legislação de consumo, comercial e de licitação pública³, como compradoras e contratantes de serviços.

Conforme se verifica em Cruz (coord.) (2003, p. 181), “o governo federal lançou o programa denominado Comunidade Solidária, em 1995, que tem por objetivo “[...] coordenar as ações governamentais voltadas para atendimento da parcela da população que não dispõe de meios para prover suas necessidades básicas e, em especial, o combate à fome e a pobreza”.

Com isso, criou-se um grupo de trabalho para a regulamentação das entidades de interesse social, o que foi denominado de *Marco Legal do Terceiro Setor*.

Segundo o Conselho Federal de Contabilidade (2004, p. 27) “argumentava-se que o Primeiro Setor – o Estado – e o Segundo Setor – o mercado – tinham suas leis e regras estabelecidas, mas o Terceiro Setor – as Entidades de Interesse Social – ressentia-se da falta dessa regulamentação”.

Buscava-se, além de uma legislação societária, uma legislação sobre o trabalho voluntário, sobre relações do trabalho em geral, sobre recursos oriundos de incentivos fiscais e sobre a fiscalização e o acompanhamento dos recursos gerenciados pela entidade. (CFC, 2004).

A Lei nº. 9.608, de 18 de fevereiro de 1998 regulamenta o trabalho voluntário no Brasil, excluindo a possibilidade de vínculo empregatício entre o voluntário e a instituição

³ A IN STN/MF nº 01/97 ao disciplinar a execução de convênios, determina no artigo 27 que “o conveniente, ainda que entidade privada [aqui as entidades comunitárias], sujeita-se, quando da execução de despesas com os recursos transferidos, às disposições da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, [...]”

seja ela pública ou privada. Também normatiza a isenção das obrigações trabalhistas , previdenciárias ou afins, criando a obrigatoriedade de celebração de termo de adesão entre a entidade e o voluntário.

Essa lei pretendia resolver uma parte da deficiência jurídica a que as entidades do terceiro setor estavam sujeitas, eliminando o risco de assumirem obrigações trabalhistas que poderiam comprometer a instituição. No entanto, a lei do voluntariado permite que a entidade efetue o ressarcimento de despesas do prestador de serviços voluntários, desde que obedecidos os critérios específicos da lei. Isso facilita em parte o aumento do número de pessoas dispostas a assumir compromissos de caráter voluntário com estas entidades, porém não é a solução desse problema, pois sabe-se que existem casos em que justiça do trabalho desconsidera essa lei, e concede o vínculo trabalhista em caso de ação judicial.

Conforme o Conselho Federal de Contabilidade (2004, p. 28):

A regulamentação do Terceiro Setor será o foco, nesse novo século, não somente pela sua representatividade quantitativa – fala-se mais de 200 mil, segundo dados da Relação Anual de Informações Sociais do Ministério do Trabalho (RAIS), mas ainda pelo seu nível de empregabilidade, que é mais de 1 milhão de empregados no Brasil

Nota-se que existe uma quantidade importante de organizações do terceiro setor, na economia brasileira. Quanto às entidades comunitárias de assistência social, tratadas nesta pesquisa, deve-se considerar principalmente a representatividade do benefício social produzido pelas suas ações na comunidade.

2.2 AS ENTIDADES COMUNITÁRIAS E A ASSISTÊNCIA SOCIAL

As entidades comunitárias, que atendem demandas na área da assistência social, fazem parte de um conjunto de ações públicas que visam garantir direitos fundamentais dos cidadãos. Estas ações fazem parte do sistema de seguridade social do Brasil.

Verifica-se na Constituição Federal, no artigo 194, que “a seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social”.

Também no artigo 194, da Constituição Federal, verifica-se que compete ao poder público organizar a seguridade social, com base nos seguintes objetivos:

- I - universalidade da cobertura e do atendimento;
- II - uniformidade e equivalência dos benefícios e serviços às populações urbanas e rurais;
- III - seletividade e distributividade na prestação dos benefícios e serviços;
- IV - irredutibilidade do valor dos benefícios;
- V - equidade na forma de participação no custeio;
- VI - diversidade da base de financiamento;
- [...]

Assim, cabe ao Estado organizar uma rede de proteção social, que garanta à população o atendimento das necessidades essenciais (saúde, previdência e assistência social).

Em 1991, foi sancionada a Lei nº. 8.212/91, denominada Lei Orgânica da Seguridade Social, que fez uma transcrição do ordenamento constitucional, previsto no artigo 194, ao regulamentar a seguridade social.

A Lei nº. 8.212/91 estabelecia as diretrizes da assistência social que, conforme se verificou, é definida pela Constituição Federal como parte integrante da seguridade social:

- Art. 4º A Assistência Social é a política social que provê o atendimento das necessidades básicas, traduzidas em proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência, à velhice e à pessoa portadora de deficiência, independentemente de contribuição à Seguridade Social.
- Parágrafo único. A organização da Assistência Social obedecerá às seguintes diretrizes:
- a) descentralização político-administrativa;
 - b) participação da população na formulação e controle das ações em todos os níveis.

A definição de que a assistência social é direito universal e independe de contribuição, mantida na lei orgânica da seguridade social, foi retirada, pelo legislador infraconstitucional, do artigo 203, da Constituição Federal:

- A assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente da 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 da integração ao mercado de trabalho;
 - IV – a habilitação e 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 de prover à própria manutenção ou tê-la provida por sua família, conforme dispuser a lei.

Verifica-se que tanto a determinação constitucional, quanto a regulamentação posterior, coloca a assistência social no mesmo patamar da saúde pública, como um direito universal dos cidadãos brasileiros, independentemente da condição contributiva.

Com isso, a assistência social adquire caráter de política pública que, juntamente com outras políticas do campo social, visam à garantia de direitos e de condições dignas de vida para os todos os cidadãos.

Com a Lei nº. 8.742/93, denominada Lei Orgânica da Assistência Social (LOAS), a assistência social foi regulamentada:

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.

No artigo 4º, estão estabelecidos os princípios da assistência social:

Art. 4º A assistência social rege-se pelos seguintes princípios:

I - supremacia do atendimento às necessidades sociais sobre as exigências de rentabilidade econômica;

II - universalização dos direitos sociais, a fim de tornar o destinatário da ação assistencial alcançável pelas demais políticas públicas;

III - respeito à dignidade do cidadão, à sua autonomia e ao seu direito a benefícios e serviços de qualidade, bem como à convivência familiar e comunitária, vedando-se qualquer comprovação vexatória de necessidade;

IV - igualdade de direitos no acesso ao atendimento, sem discriminação de qualquer natureza, garantindo-se equivalência às populações urbanas e rurais;

V - divulgação ampla dos benefícios, serviços, programas e projetos assistenciais, bem como dos recursos oferecidos pelo Poder Público e dos critérios para sua concessão.

A regulamentação infraconstitucional da assistência social, continuou refletindo a determinação constitucional, de que se trata de um direito universal que deve ser atendido em conjunto pelo poder público e a sociedade.

A Lei nº. 8.742/93 define as características das entidades que atuam em conjunto com o Estado, no atendimento às necessidades essenciais da população (as entidades comunitárias de assistência social): “Art. 3º Consideram-se entidades e organizações de assistência social aquelas que prestam, sem fins lucrativos, atendimento e assessoramento aos beneficiários abrangidos por esta lei, bem como as que atuam na defesa e garantia de seus direitos”.

Entende-se, portanto, que as entidades e organizações de assistência social são as entidades privadas, que atuam sem a finalidade de lucro, em conjunto com o Estado, no atendimento das demandas sociais.

As entidades comunitárias que realizam o trabalho de assistência social nas comunidades, fazem parte do processo de descentralização político-administrativa, previsto na Constituição Federal de 1988 para a assistência social:

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 a coordenação e as normas gerais à esfera federal e a coordenação e a execução dos respectivos programas às esferas estadual e municipal, bem como a entidades beneficentes e de assistência social;

II - participação da população, por meio de organizações representativas, na formulação das políticas e no controle das ações em todos os níveis.

Percebe-se que a Constituição Federal garante a participação da sociedade na gestão dos recursos públicos destinados ao atendimento das necessidades básicas da população. Das leituras anteriores, além da consulta a artigos de áreas relativas ao tema desta pesquisa, percebeu-se que a legislação chega a ser complexa nas definições de seguridade social e assistência social.

Contudo, permite o entendimento de como deve funcionar a descentralização administrativa de recursos, para atendimento das demandas sociais. Também permite compreender sobre a participação popular na formulação de políticas públicas e no próprio controle das ações governamentais. Em ambas as situações, devem participar as entidades e organizações da sociedade civil, como já previa expressamente a Constituição Federal de 1988.

Se o Estado não consegue atender toda a demanda da população pelos serviços públicos, a sociedade civil se organiza para atender a essas necessidades, constituindo entidades comunitárias. Conforme o Conselho Federal de Contabilidade (2004), essas entidades têm como característica básica a promoção de ações voltadas para o bem-estar comum.

No desempenho de suas finalidades, essas organizações apresentam as seguintes características (CFC, 2004, p. 31):

- a) promoção de ações voltadas para o bem-estar comum da coletividade;
- b) manutenção de finalidades não-lucrativas;
- c) adoção de personalidade jurídica adequada aos fins sociais (associação ou fundação);
- d) atividades financiadas por subvenções do Primeiro Setor (governamental) e doações do Segundo Setor (empresarial, de fins econômicos) e de particulares;
- e) aplicação do resultado das atividades econômicas que porventura exerça nos fins sociais a que se destina;
- f) desde que cumpra requisitos específicos, é fomentado por renúncia fiscal do Estado.⁴

⁴ Em tópico específico, descreve-se sobre as renúncias fiscais, no contexto das entidades de assistência social.

Segundo a Lei nº. 8.742/93 (LOAS), artigos 5º e 6º, as ações de assistência social são organizadas em um sistema de descentralização político-administrativa, com comando único em cada esfera de governo.

Deve existir a participação da sociedade na formulação de políticas e no controle de ações em todos os níveis de governo. Contudo, cabe ao Estado a responsabilidade na condução das políticas de assistência social.

A sigla ONG significa “organização não-governamental”, algo que não pertence ao governo. Essa definição abrange qualquer organização de natureza não-estatal.

Um estudo realizado pela Consultoria do Senado Federal, em 1999, e citado pelo artigo publicado⁵ pela Associação Brasileira de Organizações Não-Governamentais (ABONG), define a ONG da seguinte maneira:

ONG seria um grupo social organizado, sem fins lucrativos, constituído formal e autonomamente, caracterizado por ações de solidariedade no campo das políticas públicas e pelo legítimo exercício de pressões políticas em proveito de populações excluídas das condições da cidadania.

Assim, com base nas definições apresentadas pela ABONG e no Código Civil (Lei nº. 10.406, de 10 de janeiro de 2002), pode-se argumentar que uma ONG é uma pessoa jurídica, de direito privado, constituída pela vontade autônoma de pessoas que se unem com a finalidade de promover objetivos comuns de forma não lucrativa, ou seja, com fins não econômicos.

2.3 NORMATIZAÇÃO E CONDICIONAMENTOS PARA A ATUAÇÃO DAS ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL

A atuação de entidades de assistência social é cercada de regulamentação e de condições que foram estabelecidas, ano após ano, na busca de evitar que instituições mal intencionadas fizessem uso indevido dos benefícios e da aparente benevolência da Constituição Federal de 1988.

Houve uma época, no início da década de 90, em que algumas instituições conseguiam, com certa facilidade, obter os benefícios fiscais previstos na Constituição e ainda não corretamente regulamentados.

⁵ Disponível em: <http://www.abong.org.br/novosite/download/cap1.pdf>. Acesso em 24/06/06.

2.3.1 A forma jurídica e as qualificações das ONGs

Ao se pesquisar as bases bibliográficas sobre o Terceiro Setor, é comum se encontrar termos diferentes para se referir às ONGs. Em geral são usadas denominações como “instituto”; “organização sem fins lucrativos”; “entidade filantrópica”; “entidade de utilidade pública”; “entidade assistencialista”; “Oscip - organização da sociedade civil de interesse público”; “OS - organização social”. (ABONG, 2005)

Faz-se necessário esclarecer que essas designações não correspondem a formas jurídicas, e sim apenas servem para se referir aos títulos e qualificações que uma entidade possui. São títulos concedidos pelo poder público às associações e fundações, de acordo com certos critérios, como será visto mais a frente. (ABONG, 2005).

Conforme o Código Civil (Lei nº. 10.406, de 10 de janeiro de 2002) as associações e fundações são as únicas formas jurídicas previstas na legislação para constituição de entidades privadas sem fins lucrativos.

A Lei nº. 9.637, de 15 de maio de 1998, dispõe sobre a qualificação de entidades como Organizações Sociais (OS) e a Lei nº. 9.790, de 23 de março de 1999, trata da qualificação de pessoas jurídicas de direito privado como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP).

As Organizações Não-Governamentais (ONG) que atuam na área da assistência social podem tornar-se OS ou OSCIP, satisfazendo as condições da lei, porém não estão necessariamente obrigadas a isso.

No caso das OS, as pessoas jurídicas assim qualificadas pelo Poder Executivo deverão operar nos campos do ensino, da pesquisa científica, do desenvolvimento tecnológico, da proteção e preservação do meio ambiente, da cultura ou da saúde. A Lei nº. 9.637/98 ainda prevê, nos requisitos para a qualificação como OS, a participação do poder público nos órgãos diretivos das entidades. Para acesso a recursos públicos, estabeleceu o contrato de gestão.

O que se percebe é que a Lei nº. 9.637/98 destinou-se à transformação de alguns entes públicos em OS, com a transferência de funções públicas para instituições privadas. A própria lei extingue alguns órgãos públicos, criando OS para atender o serviço antes atendido por aquele órgão público extinto.

Conforme a Lei nº. 9.790/99, o acesso à qualificação de OSCIP é vedado a sociedades comerciais, sindicatos, associações de classe, instituições religiosas, partidos, entidades de benefício mútuo e que comercializam planos de saúde, escolas e instituições hospitalares

privadas, organizações sociais, cooperativas, organizações creditícias e fundações, sociedades civis ou associações de direito privado instituídas pelo poder público.

Para a obtenção de fundos públicos, a Lei nº. 9.790/99 criou a figura do Termo de Parceria, em substituição ao contrato e ao convênio.

A Lei 9.790/99 tenta restringir o acesso aos recursos públicos, destinados a ações sociais, direcionando-os para as entidades classificadas como OSCIP. Também busca um controle mais efetivo pelo poder público.

Destaca-se o artigo 4º, incisos I, II e VII, em que a Lei determina as normas estatutárias de uma OSCIP:

Art. 4º Atendido o disposto no art. 3º, exige-se ainda, para qualificarem-se como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, que as pessoas jurídicas interessadas sejam regidas por estatutos cujas normas expressamente disponham sobre:

I - a observância dos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, economicidade e da eficiência;

II - a adoção de práticas de gestão administrativa, necessárias e suficientes a coibir a obtenção, de forma individual ou coletiva, de benefícios ou vantagens pessoais, em decorrência da participação no respectivo processo decisório;

[...]

VII - as normas de prestação de contas a serem observadas pela entidade, que determinarão, no mínimo:

a) a observância dos princípios fundamentais de contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade;

b) que se dê publicidade por qualquer meio eficaz, no encerramento do exercício fiscal, ao relatório de atividades e das demonstrações financeiras da entidade, incluindo-se as certidões negativas de débitos junto ao INSS e ao FGTS, colocando-os à disposição para exame de qualquer cidadão;

c) a realização de auditoria, inclusive por auditores externos independentes se for o caso, da aplicação dos eventuais recursos objeto do termo de parceria conforme previsto em regulamento;

d) a prestação de contas de todos os recursos e bens de origem pública recebidos pelas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público será feita conforme determina o parágrafo único do art. 70 da Constituição Federal.

O estatuto da OSCIP deve conter as exigências relativas às prestações de contas e à auditoria de projetos. Além disso, deve prever a fiscalização por meio de um conselho fiscal obrigatório. Percebe-se que as regras de prestação de contas para as OSCIP serão definidas no estatuto ficando, portanto, fora da normatização da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), que é o órgão central de contabilidade da União que determina as regras de prestação de contas de recursos federais.

Contudo, não significa que essas regras, para as OSCIP, sejam simplificadas ou livres da fiscalização pública. Afinal, a própria Lei nº. 9.790/99 determina os parâmetros para as

normas de prestação de contas, que deverão ser observadas pela entidade. Tais parâmetros, se não atendidos, desclassificam a entidade como OSCIP.

Os principais benefícios da qualificação de OSCIP, de acordo com o Conselho Federal de Contabilidade (2004, p. 54) são:

- a) a possibilidade da celebração de termo de parceria com o Poder Público para o recebimento de recursos;
- b) a possibilidade de o doador – pessoa jurídica – deduzir do cálculo do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, até o limite de 2% sobre o lucro operacional, o valor das doações efetuadas.

Tendo em vista o nível de exigência da lei, que impõe a busca por uma gestão profissionalizada e comprometida com os princípios de gestão pública, para a aplicação dos recursos, considera-se uma proposta inovadora, no que diz respeito à transparência das organizações sem fins lucrativos. (CFC, 2004).

Contudo, resta constatar se as entidades têm capacidade técnica, ou mesmo interesse, para exercer suas atividades dentro das regras da Lei nº. 9.790/99.

Verifica-se, no estudo feito por Salm (2002), no qual analisa a referida lei na sua essência, sobre o aspecto da eficiência e eficácia das organizações sem fins lucrativos que optam pela qualificação como OSCIP que, na conclusão daquele pesquisador, a Lei nº. 9.790/99 não resolve a necessidade de eficiência (uso dos meios mais adequados) e eficácia (atingir os fins a que se propõe) esperadas pela sociedade.

2.3.2 Requisitos para funcionamento

Embora sejam entidades comunitárias, seu caráter de entidade privada lhes obriga ao cumprimento de exigências do poder público (como encargos sociais e as obrigações acessórias), que precisam ser atendidas para terem um funcionamento regular, mantendo-se em dia com todas as suas obrigações perante o Estado.

Conforme informações disponíveis também no site da ABONG⁶, para constituir uma associação ou uma fundação, existem quatro registros obrigatórios, nos três níveis de governo - federal, estadual e municipal:

- **Cartório de Registro Civil das Pessoas Jurídicas (Estado):** toda associação ou fundação deve registrar-se [...];

⁶ Disponível em: (<http://www.abong.org.br/novosite/livre.asp?cdm=2313>). Acesso em 24/06/06.

- **Receita Federal (União):** toda associação deve se inscrever no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) junto à Receita Federal. Somente a partir desse momento poderá abrir conta bancária, necessária para o recebimento e utilização de recursos.
- **Prefeitura:** o espaço físico a ser utilizado como sede da associação também precisa ser regularizado perante a Prefeitura Municipal. Para obter o Cadastro de Contribuintes Mobiliários (CCM) e o Alvará de Localização e Funcionamento, a organização deve apresentar o Estatuto Social e a Ata da Assembléia de Constituição, devidamente registrados em cartório, juntamente com o documento do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) do local onde funcionará a organização.
- **Ministério do Trabalho (União):** mesmo que não tenha empregados (as), deve apresentar documentos e informações anuais (Relação Anual de Informações Sociais – RAIS e Guia do Fundo de Garantia e Informações à Previdência - GFIP).

Ainda conforme orientações de procedimentos da ABONG, se a entidade contratar empregados será necessário também registrar-se no Instituto Nacional da Seguridade Social - INSS.

De acordo com o tipo de atuação da entidade, existem registros e títulos específicos a serem obtidos junto aos órgãos públicos, que podem ser obrigatórios ou facultativos. São registros e títulos de reconhecimento público que denominam a qualificação da entidade sem fins lucrativos e que podem proporcionar alguns benefícios como imunidade e isenção de tributos. Também a possibilidade de recebimento de subvenções sociais, auxílios e doações, que são repassados mediante convênios firmados entre governo e entidade não-governamental.

Numa exposição sobre as origens dos registros e títulos concedidos pelo Estado, Azevedo (2004) demonstra a complexidade dos significados e as efetivas diferenças entre tais denominações, assim como a aplicabilidade dos benefícios proporcionados por cada um deles.

No caso das entidades que atuam no campo da assistência social, que são objeto desta pesquisa, os registros, títulos e qualificações existentes são:

- Registro no Conselho Municipal de Assistência Social - CMAS;
- Registro no Conselho Nacional da Assistência Social - CNAS;
- Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social;
- Título de Utilidade Pública Federal;

- Título de Utilidade Pública Estadual e Municipal⁷;
- Organização Social – OS;
- Organização da Sociedade Civil de Interesse Público - OSCIP.

Conforme determinação da Lei nº. 8.742/93, artigo 9º, “O funcionamento das entidades e organizações de assistência social depende de prévia inscrição no respectivo Conselho Municipal de Assistência Social [...]”.

Essa é uma condição essencial para posterior obtenção de registros e títulos federais. Assim, o primeiro passo de uma entidade que vai atuar na área de assistência social, depois de estar constituída legalmente como associação ou fundação, será registrar-se no CMAS.

2.3.3 Título de utilidade pública federal

É conferido pelo Ministro da Justiça, por meio de decreto, mediante a apresentação dos seguintes documentos⁸ pela associação ou fundação requisitante:

- Ficha de Cadastramento de Entidade;
- Requerimento dirigido ao Excelentíssimo Senhor Presidente da República solicitando a declaração federal de utilidade pública original;
- Estatuto (cópia autenticada); se a entidade for fundação, observar os artigos 62 a 69 do Código Civil c/c os artigos 1.199 a 1.204 do CPC; com destaque onde consta a cláusula que a instituição não remunera, por qualquer forma, os cargos de sua diretoria, conselhos fiscais, deliberativos ou consultivos, e que não distribui lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretexto;
- Certidão simplificada dos atos constitutivos, obtida no Cartório de Registro das Pessoas Jurídicas;
- Cartão do CNPJ (Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas);
- Atestado de autoridade local (Prefeito, Juiz de Direito, Delegado de Polícia...) informando que a instituição esteve e está em efetivo e contínuo funcionamento nos 03 (três) últimos anos, com exata observância dos princípios estatutários;
- Ata da eleição da diretora atual, registrada em cartório e autenticada;

⁷ Nos âmbitos municipal e estadual também são expedidos títulos de utilidade pública. Cada município e estado possui legislação própria que regulamenta a concessão de tais títulos e os benefícios concedidos.

⁸ Disponível em: <http://www.mj.gov.br/snj/utilidadepublica/requisitos.htm#DOCUMENTOS> . Acesso em: 03 de junho de 2006

- Qualificação completa dos membros da diretoria atual e atestado de idoneidade moral, expedido por autoridade local (se de próprio punho, deverá ser sob as penas da lei);
- Declaração da requerente de que se obriga a publicar, anualmente, o demonstrativo de receitas e despesas realizadas no período anterior, quando subvencionada pela União (original);
- Relatórios Circunstanciados dos serviços desenvolvidos nos três anos anteriores à formulação do pedido, acompanhado dos demonstrativos contábeis daqueles exercícios (art.2º, e, decreto 50.517/61).

As exigências do Ministério da Justiça, apontadas na relação acima, são feitas para comprovação pela entidade dos seguintes requisitos, conforme Conselho Federal de Contabilidade (2004, p. 50):

- a) que se constitua no país;
- b) que tenha personalidade jurídica;
- c) que tenha estado em normal funcionamento, nos últimos 03 (três) anos, em respeito aos estatutos;
- d) não-remuneração nem recebimento de vantagens pelos diretores e associados;
- e) que comprove, por meio de relatórios trianuais, a promoção de educação, de atividades científicas, culturais, artísticas ou filantrópicas;
- f) que os diretores possuam folha corrida e moralidade comprovada;
- g) que se obriga a publicar, anualmente, a demonstração de *superávit* ou *déficit* do período anterior, desde que contemplada com subvenção da União.

Tais requisitos referem-se ao artigo 2º, do Decreto nº. 50.517/61, que regulamenta a declaração de utilidade pública.

O Título de Utilidade Pública Federal torna-se a qualificação mais importante para as entidades comunitárias, na medida em que se identifica na legislação infraconstitucional que elas dependem deste título para obterem o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos além de outros benefícios, conforme o Conselho Federal de Contabilidade (2004, p. 50-51):

- a) receber subvenções, auxílios e doações da União;
- b) realizar sorteios (Lei nº. 5.768/71, art. 4º);
- c) requerer a isenção da cota patronal para o INSS [...];
- d) receber doações de empresas, dedutíveis em até dois por cento do lucro operacional da pessoa jurídica doadora, antes de computada a sua dedução [...];
- e) receber o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, concedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), atendidos os demais requisitos.

O Decreto nº.50.517/61 também determina que as entidades apresentem todos os anos, até dia 30 de abril, o relatório circunstanciado de suas atividades no ano anterior, para fins de manutenção do título de utilidade pública.

O Ministério da Justiça disponibiliza, no sítio eletrônico oficial, um modelo desse relatório, no qual se verifica a prestação de informações de natureza financeira, baseadas nas demonstrações contábeis da entidade. Além disso, o relatório circunstanciado também contém informações sobre as atividades realizadas pela instituição. A falta da apresentação do relatório circunstanciado implica na cassação da utilidade pública.

2.3.4 Registro de entidade beneficente de assistência social

É o registro da entidade no CNAS, que poderá ser requerido por qualquer entidade sem fins lucrativos. Conforme a Lei 8.742/93:

Art. 18. Compete ao Conselho Nacional de Assistência Social:

- III - fixar normas para a concessão de registro e certificado de fins filantrópicos às entidades privadas prestadoras de serviços e assessoramento de assistência social;
- IV - conceder atestado de registro e certificado de entidades de fins filantrópicos, na forma do regulamento a ser fixado, observado o disposto no art. 9º desta lei;

Conforme as instruções do Ministério do Desenvolvimento Social - MDS⁹, o registro no CNAS será concedido somente à entidade que estabeleça no seu Estatuto que:

- aplica suas rendas, seus recursos e eventual resultado operacional integralmente no território nacional e na manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais;
- não distribui resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcela do seu patrimônio, sob nenhuma forma;
- não percebem seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalentes, remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos;
- em caso de dissolução ou extinção, destina o eventual patrimônio remanescente a entidade congênere registrada no CNAS ou a entidade pública.

Além de fazer constar estas condições no estatuto, o registro só será concedido à entidade que promova:

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

⁹ Disponível em: < <http://www.mds.gov.br/institucional/conselhos/conselho-nacional-de-assistencia-social-cnas-1/instrucoes-para-registros-de-entidade>>. Acesso em 03/06/2006.

- c) ações de prevenção, habitação, reabilitação e integração à vida comunitária de pessoas portadoras de deficiência;
- d) integração ao mercado de trabalho;
- e) assistência educacional ou de saúde;
- f) desenvolvimento da cultura;
- g) atendimento e assessoramento aos beneficiários da Lei Orgânica da Assistência Social e a defesa e a garantia de seus direitos.

Estas orientações do CNAS, encontradas no sítio eletrônico do MDS, são compostas com base no artigo 203, da Constituição Federal de 1988 e da Lei nº. 8.742/93 (LOAS).

Os principais benefícios do registro de entidade beneficente de assistência social, conforme Conselho Federal de Contabilidade (2004, p. 51), “são a isenção da Cofins e da cota patronal do INSS e a obtenção do certificado do CNAS, atendidos aos demais requisitos”.

A Lei nº. 8.742/93 (LOAS) prevê a perda deste registro quando as entidades cometem irregularidade na aplicação de recursos públicos:

Art. 36. As entidades e organizações de assistência social que incorrerem em irregularidades na aplicação dos recursos que lhes forem repassados pelos poderes públicos terão cancelado seu registro no Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), sem prejuízo de ações cíveis e penais.

Esta é uma das conseqüências pela falta de prestação de contas: a perda do registro no CNAS como entidade beneficente de assistência social, o que significará a perda dos benefícios proporcionados por essa condição.

2.3.5 Certificado de entidade beneficente de assistência social

De acordo com as orientações do MDS, é o título “declaratório” concedido pelo CNAS às entidades beneficentes de assistência social, conforme definidas no item anterior, sendo que para a concessão ou renovação do Certificado, a entidade deve promover gratuitamente, assistência educacional ou de saúde.

A entidade deverá demonstrar, cumulativamente, além de mantidas as exigências sobre o estatuto, o cumprimento dos seguintes requisitos:

- Estar legalmente constituída no País e em efetivo funcionamento, nos três anos imediatamente anteriores ao requerimento;
- Estar previamente inscrita no Conselho Municipal de Assistência Social [...];
- Estar previamente registrada no CNAS. [...];
- Aplica anualmente, em gratuidade, pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeiras, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo

imobilizado e de doações particulares, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruídas.

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade (2004, p. 52-53), os principais benefícios são: isenção da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF) e da cota patronal da contribuição social para o INSS, observados outros requisitos legais.

Percebe-se que a principal diferença entre o registro como entidade beneficente e a concessão do Certificado é que, para este último, é necessário prestar serviços de forma gratuita na área educacional ou de saúde.

2.4 FONTES DE FINANCIAMENTO DAS ENTIDADES COMUNITÁRIAS

Trata-se, neste trabalho, das fontes de financiamento de origem governamental embora, na pesquisa de campo, busque-se também saber a representatividade desta fonte em relação ao total dos recursos arrecadados e utilizados pelas entidades.

Conforme o Conselho Federal de Contabilidade (2004), as atividades das entidades comunitárias são financiadas por subvenções do primeiro setor (governamental) e doações do segundo setor (empresarial, de fins econômicos) e de particulares (pessoas físicas).

Em Cruz (coord.) (2003, p. 58), verifica-se que a Lei nº. 4.320/64, estabelece que a “concessão de subvenções visará à prestação de serviços essenciais de assistência social, médica e educacional, sempre que a suplementação de recursos de origem privada, aplicados a esses objetivos, revelarem-se mais econômica”.

A Lei nº. 8.742/93 (LOAS) regulamenta, no artigo 10, que “A União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal podem celebrar convênios com entidades e organizações de assistência social, em conformidade com os Planos aprovados pelos respectivos Conselhos”. Nos artigos 27 e 28, depois de instituir o Fundo Nacional de Assistência Social (FNAS), a LOAS estabeleceu que:

O financiamento dos benefícios, serviços, programas e projetos estabelecidos nesta lei far-se-á com os recursos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, das demais contribuições sociais previstas no art. 195 da Constituição Federal, além daqueles que compõem o Fundo Nacional de Assistência Social (FNAS)

Deste artigo entende-se, *a priori*, que não seria somente por meio do Fundo Nacional de Assistência Social (FNAS) que o governo federal pretendia financiar os serviços de assistência social. Contudo, em seguida, no artigo 29, a Lei nº. 8.742/93 (LOAS) diz que “os recursos de responsabilidade da União, destinados à assistência social serão automaticamente repassados ao Fundo Nacional de Assistência Social”.

Então, entende-se como estabelecido que seja via FNAS que a União repasse, aos outros órgãos ou entes da federação, todos os recursos de sua responsabilidade, no campo da assistência social. Corrobora esse entendimento a regulamentação feita pelo Decreto nº. 1.605/95, artigos 1º e 5º.

Para que o governo federal efetue a transferência de recursos aos Municípios, na área da assistência social, e este repasse posteriormente às Organizações Não-Governamentais (ONGs), é necessário a criação e funcionamento comprovados do Conselho Municipal de Assistência Social e do Fundo Municipal de Assistência Social. (Lei nº. 8.742/93, art. 30), (Decreto nº. 1.605/95, art. 6º).

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN), que é o órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, divulgou por meio da Portaria nº. 492/06, de 29 de junho de 2006¹⁰, a consolidação das contas nacionais, referentes ao ano de 2005, na qual se verifica que os gastos consolidados da União, com a Função Assistência Social, chegaram à ordem de R\$ 15,8 bilhões.

De acordo com Brinckerhoff (2000 *apud* CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2004, p. 124), os recursos financeiros são “o sangue e a água para uma organização. Logo, os administradores precisam acompanhar a passos curtos as entradas e saídas de recursos financeiros na entidade”.

Assim também deve ocorrer com os gestores das entidades comunitárias. Um bom controle financeiro, como em toda organização, dará condições à entidade de cumprir a sua finalidade social, sem que ocorram problemas de continuidade. Faz-se esta observação considerando-se a importância dos recursos de origem pública no funcionamento das atividades dessas organizações, o que se verifica durante a realização da pesquisa de campo.

As entidades de assistência social podem ter os gastos amenizados por renúncia fiscal do Estado ou pelo co-financiamento de suas atividades, por meio de subvenções sociais e auxílios financeiros.

¹⁰ A Portaria divulga essa consolidação representando as contas dos 26 Estados da Federação, do Distrito Federal e de apenas 67,60% dos Municípios.

2.4.1 Benefícios do poder público

A Lei Complementar nº. 101, de 04 de maio de 2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), no artigo 14, define que a renúncia fiscal compreende a anistia, a remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo, que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

Pela Constituição Federal 1988, artigo 150, as organizações que trabalham exclusivamente com educação ou assistência social, tidas como filantrópicas, ou seja, sem fins lucrativos, têm garantido a imunidade na cobrança de tributos de qualquer esfera (União, Estado e Município) sobre o seu patrimônio, renda e serviços.

As demais entidades sem fins lucrativos podem se beneficiar da isenção, que pode ser concedida por cada esfera de governo, de acordo com a competência tributária de cada esfera, por meio de leis específicas.

Entende-se que as imunidades e isenções são benefícios que podem e devem ser buscados pelas entidades como importante fonte de financiamento.

2.4.1.1 Imunidades

Na imunidade não ocorre o fato gerador da obrigação tributária, diferentemente da isenção, situação em que ocorre o fato gerador, mas uma lei específica torna o crédito inexigível¹¹.

Segundo Meirelles (1994, p. 163):

[...] a imunidade é a não incidência da tributação por mandamento constitucional, e, por isso mesmo, não pode ser contrariada, restringida ou ampliada por lei ordinária. Sendo um mandamento da Constituição da República é de atendimento obrigatório por todas as entidades tributantes – União, Estados-membros e Municípios – que jamais poderão desconhecê-la ou desaplicá-la.

A imunidade concedida pelo poder público para as entidades de assistência social decorre de disposição expressa contida na Constituição Federal de 1988:

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

[...]

VI - instituir impostos sobre:

[...]

¹¹ Inexigível: que não se pode exigir (www.priberam.pt/dlpo).

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

[...]

§ 4º As vedações expressas no inciso VI, alíneas b e c, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

Percebe-se que existe, na Constituição Federal, a preocupação dos legisladores de desonerar (não tributar) as entidades de assistência social em suas atividades relacionadas com sua finalidade essencial, que é a prestação de serviços que visam à promoção do bem-estar das pessoas atendidas – um fim público por essência.

Algumas entidades obtêm resultados em atividades econômicas, que exploram na execução das finalidades sociais. Esse resultado serve como fonte alternativa de financiamento, como no caso das duas entidades citadas em tópico anterior, a CVM e o CETE de São José.

Contudo, sobre essas atividades econômicas não incide o benefício da imunidade. Conforme a Constituição Federal, no artigo 150, §3º, a imunidade não se aplica ao “patrimônio, à renda e aos serviços relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário”.

Os tributos abrangidos pela imunidade são aqueles relativos ao patrimônio, renda e serviços das entidades, por esfera de governo. Conforme tabela apresentada pelo Conselho Federal de Contabilidade (2004, p. 47) os tributos são:

- **Esfera Federal** - Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza (IR); imposto sobre produtos industrializados (IPI); imposto territorial rural (ITR); imposto sobre importação (II); imposto sobre exportação (IE);
- **Esfera Estadual** - Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação (ICMS); imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA); imposto sobre transmissão *causa-mortis* ou doação de bens e direitos (ITCMD);
- **Esfera Municipal** - Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU); Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS); Imposto sobre Transmissão Intervivos de Bens Imóveis (ITBI);

Analisando a relação, verifica-se que não fazem parte das hipóteses de imunidade apresentadas naquele manual, as contribuições sociais (como PIS, COFINS e INSS).

Como se verificou em tópicos anteriores, o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social é o que possibilita o pedido de isenção da cota patronal do INSS. Contudo, conforme o Conselho Federal de Contabilidade (2004, p. 47):

a contribuição da cota patronal do INSS também é passível de imunidade. Apesar de a norma Constitucional, no § 7º do art. 195, falar em isenção, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal entende que, por ser tratada na Constituição Federal é imunidade e não isenção.

Embora não seja o foco deste trabalho, torna-se interessante verificar se as entidades analisadas gozam de imunidade ou isenção da cota patronal do INSS. Trata-se de um item que pode ser bastante representativo na estrutura de financiamento, já que a lei determina o recolhimento de 20% sobre a folha de pagamento da entidade (Lei nº. 8.212/91). Em seguida, apresentam-se dois fluxogramas sobre as imunidades:

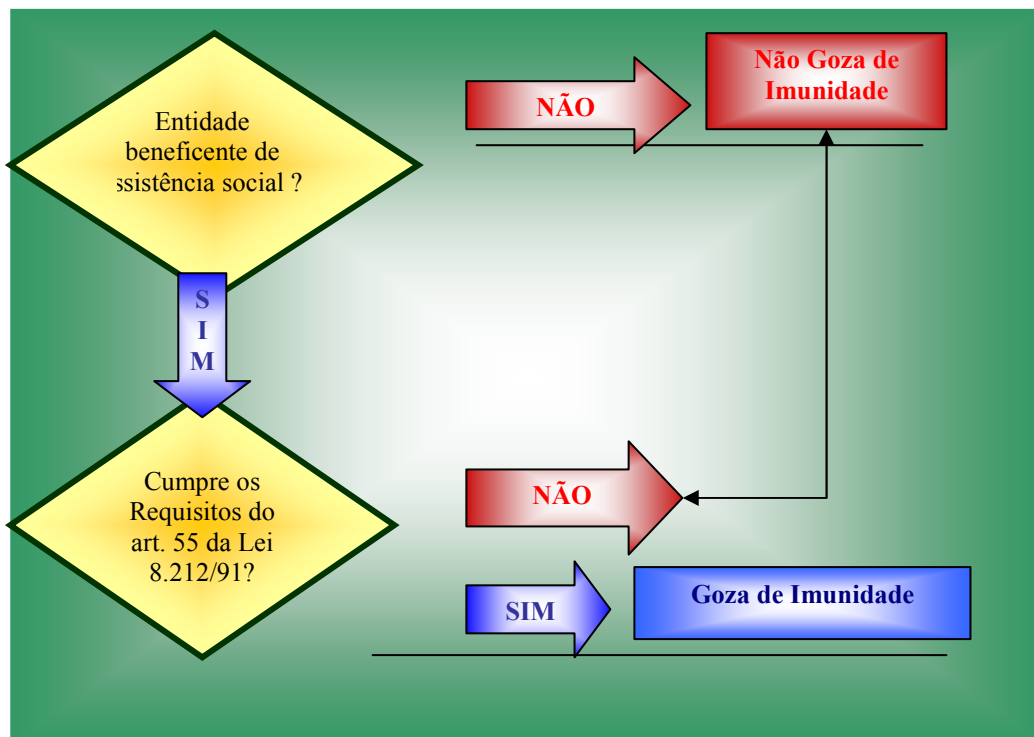


Figura 1: Benefício da imunidade da contribuição previdenciária patronal
Fonte: adaptado de Conselho Federal de Contabilidade (2004).

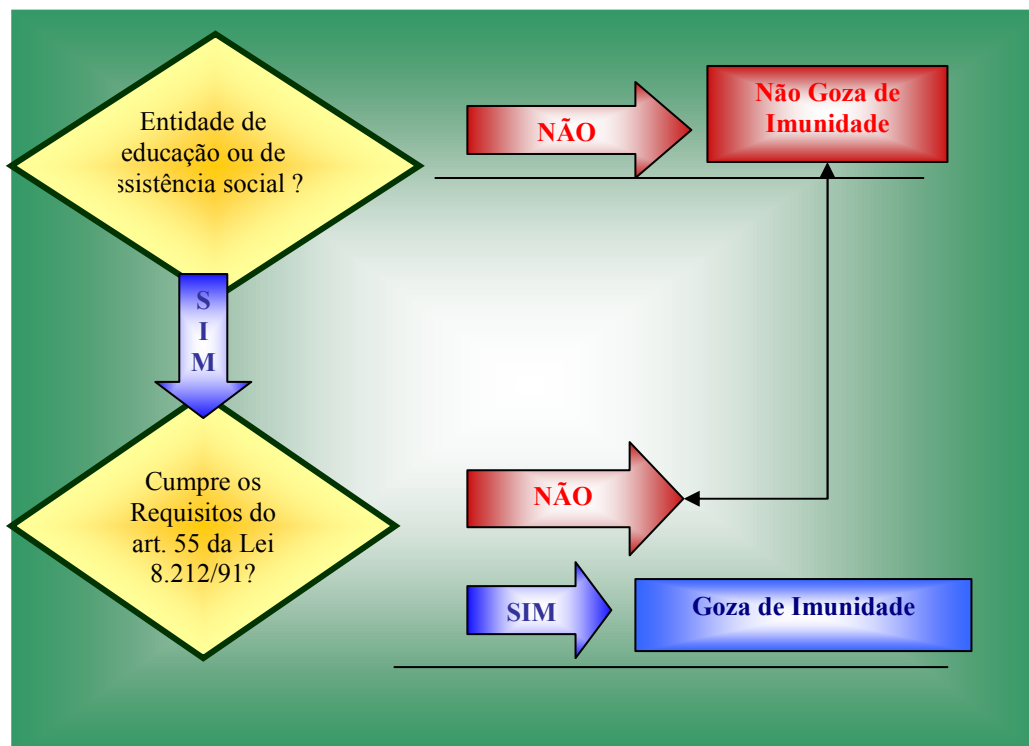


Figura 2: Benefício da imunidade de outros impostos e contribuições
 Fonte: adaptado de Conselho Federal de Contabilidade (2004).

A Lei nº. 8.212/91 dispõe sobre a organização da Seguridade Social. O artigo 55 traz os seguintes requisitos a serem atendidos pelas entidades, para usufruírem do benefício da imunidade/isenção da cota patronal do INSS:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

Verifica-se que para obter a imunidade (isenção) da cota patronal do INSS, disposto na Constituição Federal, a entidade precisa atender a todos os requisitos necessários para obter o título de utilidade pública federal.

Além de obter esse título federal, é necessário ainda possuir o registro e o certificado, emitidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS).

Considerando-se que a utilidade pública federal e o certificado do CNAS somente são fornecidos com a comprovação pela entidade de três anos de efetivo funcionamento, nos três anos imediatamente anteriores ao requerimento, percebe-se um excesso de burocratização infraconstitucional, para que o Estado conceda um benefício instituído na Constituição.

2.4.1.2 Isenções

Existe a isenção quando por meio de legislação específica, dispensa-se o pagamento de algum tributo devido. Cada esfera de governo (federal, estadual e municipal) legisla sobre a isenção dos tributos de sua competência (Constituição Federal de 1988, art. 150, §6º).

Segundo os ensinamentos de Meirelles (1994, p. 164):

a isenção tributária, diversamente da imunidade, é a dispensa legal do tributo devido [...]. É uma liberalidade fiscal concedida por lei ordinária a certas pessoas, bens, serviços ou atos reputados de interesse público e, por isso mesmo, aliviados do encargo tributário (*sic*). A imunidade afasta a incidência do tributo sobre os bens das pessoas imunes; a isenção reconhece a incidência, mas dispensa o pagamento [...].

Sendo assim, entende-se que na isenção ocorre o fato gerador da incidência do tributo, mas o poder público responsável por instituir e cobrar tal tributo dispensa o pagamento através de legislação específica. As isenções podem alcançar todos os tipos de tributo (impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais) dependendo da esfera que a conceder.

Em seguida apresenta-se um fluxograma, extraído de Conselho Federal de Contabilidade (2004, p. 48-50), no qual se demonstra como exemplo as regras básicas para a isenção do Imposto de Renda – IR e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL:

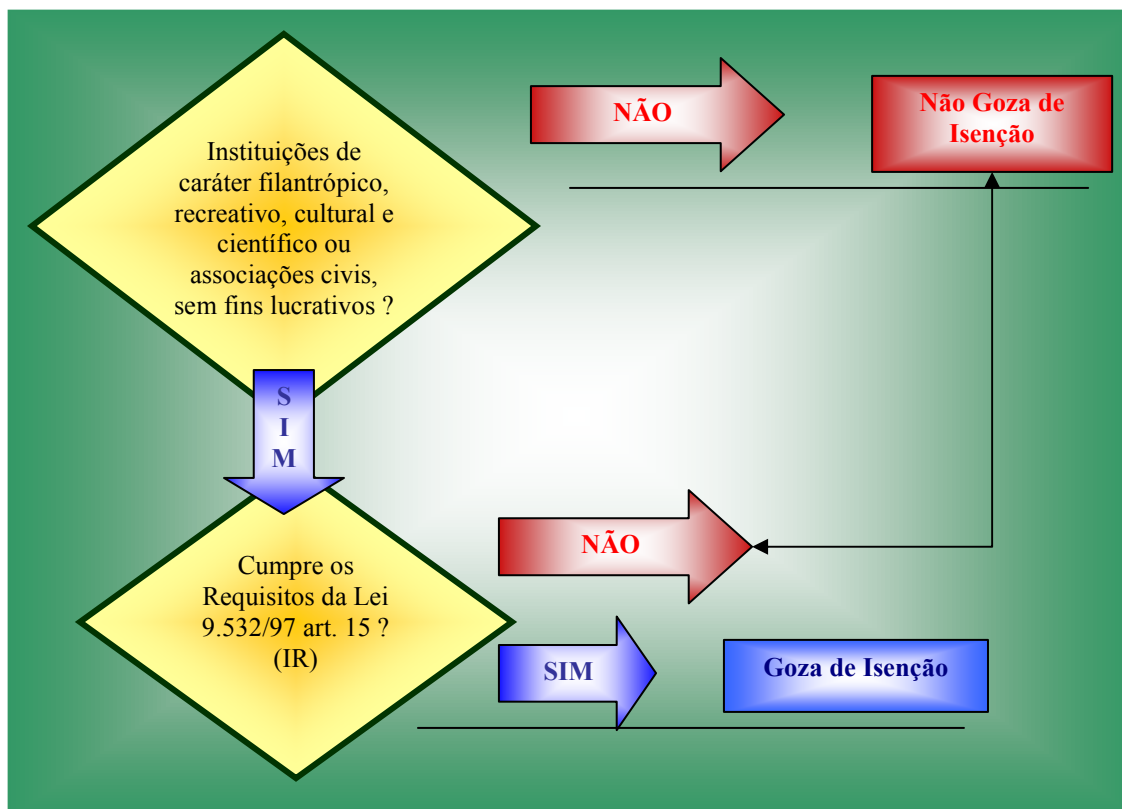


Figura 3: Benefício da isenção do IR e da CSLL
 Fonte: adaptado de Conselho Federal de Contabilidade (2004).

Pela norma constitucional as entidades de assistência social deveriam estar livres da tributação sobre patrimônio, renda ou serviços. Contudo, a Lei nº. 9.532/97, embora usando o termo “imune” para regulamentar o artigo 150, VI, “c”, da Constituição Federal, relaciona requisitos a serem atendidos pela entidade para garantirem a imunidade, enquanto que tais requisitos são definidos pelo Código Tributário Nacional – CTN, no artigo 14:

- I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;
- II – aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;
- III – manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

Percebe-se na Lei nº. 9.532/97 uma preocupação desnecessária em definir o que seriam entidades de assistência social, considerando-se que tanto a Constituição Federal, quanto as normas infraconstitucionais, anteriores a esta, já regulamentam, definem e estabelecem os critérios para tal qualificação.

Contudo, considera-se importante destacar a imposição do CTN e da Lei nº. 9.532/97 sobre a obrigatoriedade de as entidades manterem escrituração completa de suas receitas e despesas, mantendo toda a documentação comprobatória por 05 (cinco) anos em boa ordem

para que, se necessário for, coloque-se à disposição da fiscalização federal. O Descumprimento dessas determinações da Lei nº. 9.532/97 implicará na perda do direito à imunidade (isenção) fiscal dos tributos federais.

Isso demonstra a importância do profissional da contabilidade para essas organizações, pois é o profissional responsável por garantir a essas instituições a segurança e a legalidade das transações efetuadas.

2.4.2 Transferências de recursos públicos

A destinação de recursos públicos para, direta ou indiretamente, cobrir necessidades de pessoas físicas ou déficits de pessoas jurídicas se dá por intermédio de subvenções sociais ou econômicas, conforme estabelece a Lei nº. 4.320/64, artigos 16 e 18 (CRUZ (coord.), 2003).

Faz-se necessário aqui fazer alguns apontamentos básicos sobre o orçamento público para melhor compreensão do meio legal em que está inserida a figura das transferências de recursos públicos a entidades privadas.

Ao definir funções básicas do Estado, Silva (1996, p. 20) diz que “na concepção aristotélica, o Estado tem como finalidades básicas a segurança, com o objetivo de manter a ordem política, econômica e social; e o desenvolvimento, com o objetivo de promover o bem comum”.

Ao falar com propriedade e de forma simples sobre o orçamento público Silva (1996, p. 24) ainda ensina que “no aspecto subjetivo, constitui a faculdade adquirida pelo povo de aprovar a priori, por seus representantes legitimamente eleitos, os gastos que o Estado realizará durante o exercício”.

A Lei nº. 4.320/64, que fixa as normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos, estabelece que “a Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo” (CRUZ (coord.), 2003, p. 16).

No comentário ao texto legal, Cruz (coord.) (2003, p. 17) diz que essa determinação está ligada a questões estratégicas do governo para com a sociedade numa visão futura de melhoria da qualidade de vida das pessoas e que:

Em relação à política econômico-financeira e ao programa de trabalho do Governo [...] necessitam agora estar previstos no Plano Plurianual e priorizados nas diretrizes orçamentárias, com programas de trabalho específicos para cada uma das unidades orçamentárias que integram o orçamento fiscal, o orçamento da seguridade social e o orçamento de investimentos, que compõem o orçamento anual.

A execução orçamentária ocorre de forma direta ou indireta, pela atuação dos órgãos da administração pública nas três esferas de governo – federal, estadual e municipal.

As transferências de recursos públicos para as entidades comunitárias, objeto desta pesquisa, são ações de execução orçamentária indireta da União e do Município.

A União executa seu orçamento, transferindo o recurso ao Município. Este, por sua vez, executa o seu orçamento registrando o recebimento da transferência da União e, depois, efetuando novas transferências para as entidades não-governamentais. Assim, as entidades comunitárias são os executores indiretos do orçamento público.

Ao classificar a despesa pública em categorias econômicas, sendo despesas correntes e despesas de capital, o artigo 12, da Lei nº. 4.320/64, enquadra como transferências correntes as dotações orçamentárias destinadas às subvenções sociais.

Ainda no artigo 12, Lei nº. 4.320/64, nos parágrafos 2º e 3º, encontra-se o significado das subvenções: são “despesas às quais não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços [...] destinadas a cobrir despesas de custeio das entidades beneficiadas”.

Assim, compreende-se que as subvenções são transferências de recursos destinadas à manutenção das entidades.

As subvenções sociais são concedidas pelo poder público de acordo com a previsão na Lei nº. 4.320/64, desde que esta forma de prestação de serviços essenciais for mais econômica para o Estado (CRUZ (coord.), 2003, p. 58).

No campo da assistência social, o Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) aprovou, em julho de 2005, a Norma Operacional Básica (NOB) do Sistema Único de Assistência Social (SUAS). Esse documento estabelece um conjunto de regras que disciplinam a operacionalização do sistema de co-financiamento da Assistência Social.

Ou seja, os recursos da área da assistência social, a serem transferidos por meio de subvenções, seguem as regras estabelecidas na NOB/SUAS.

O Ministério do Desenvolvimento Social (MDS) emitiu a Portaria nº. 177/06, de 11 de maio de 2006, que estabelece um Manual de Cooperação Financeira via convênios.

De acordo com o manual, e informações do sítio eletrônico do MDS, o SUAS é um sistema via internet, que se encontra ainda na fase de implantação pelo Ministério. A implantação desse sistema implica em mudanças na sistemática de financiamentos e co-financiamentos, dentro da política nacional de assistência social.

As transferências de recursos do Fundo Nacional de Assistência Social (FNAS) passaram a ser realizados pelo novo sistema, o que alterou as operações de repasse para os estados, municípios e Distrito Federal e as prestações de contas¹².

O manual do MDS informa que, em 2005, foram efetivadas as regras de transferências automáticas e regulares de recursos (transferências legais – fundo a fundo) para os casos de serviços de ação continuada. Informa ainda, que os procedimentos e fluxos necessários à formalização de convênios, a serem realizados a partir de 2006, foram reformulados com a concepção do novo Sistema de Convênios (SISCON). Trata-se de um sistema *on-line*, integrante do SUAS, para comunicação imediata com os Estados e Municípios.

A partir deste ano de 2006, deverá ser por meio do SISCON que as entidades farão o registro de seus projetos na busca de financiamentos, via convênios, na área da assistência social.

Esses novos sistemas deverão simplificar o trabalho de formalização dos convênios na área de assistência social, lembrando-se que nas regras da IN STN/MF nº. 01/97 e na Lei Complementar nº. 101/00 (LRF), existem as excepcionalidades para as políticas de assistência social quanto às exigências documentais, conforme se observou em tópicos anteriores.

2.4.2.1 Transferências constitucionais

As transferências constitucionais tratam da entrega do resultado da arrecadação, feita pela união, sob a figura da repartição das receitas tributárias prevista na seção VI, do capítulo I da Constituição Federal de 1988, em que trata da tributação e do orçamento.

São transferências obrigatórias, porque estão previstas na Constituição, e que não fazem parte do objeto desta pesquisa. Cabe aqui apenas citá-las para conhecimento geral.

São exemplos das transferências constitucionais, o FPE – Fundo de Participação dos Estados, o FPM – Fundo de Participação dos Municípios, FUNDEF – Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e Valorização do Magistério, CIDE – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico e ROYALTIES do Petróleo e do Gás.

¹² Dados disponíveis no sítio eletrônico do MDS: <http://www.mds.gov.br/programas/rede-suas>

2.4.2.2 Transferências legais

As Transferências Legais são regulamentadas em leis específicas, que disciplinam os critérios de habilitação, a forma de aplicação dos recursos e as regras da prestação de contas. Podem ser automáticas, como as transferências para programas da educação, ou podem ser do tipo ‘Fundo a Fundo’, como na área da saúde e na área da assistência social.

Os fundos que operam nessa modalidade transferência, são o Fundo Nacional de Saúde e o Fundo Nacional da Assistência Social (FNAS).

As transferências fundo a fundo, na área de assistência social, são realizadas pelo FNAS, regulamentadas pela Lei nº. 9.604, de 05 de fevereiro de 1998, e pelo Decreto nº. 2.529, de 25 de março de 1998.

A transferência fundo a fundo é um instrumento de descentralização de recursos, que se caracteriza pelo repasse direto da esfera federal para a estadual, municipal e distrital.

Essa modalidade dispensa a celebração de convênios, pois existe uma legislação específica que a regulamenta. Contudo, as normas do Ministério do Desenvolvimento Social (MDS) evoluem a celebração do termo como condição para efetuar os repasses do FNAS.

O que se percebe, com a criação do Sistema Único de Assistência Social (SUAS), é que a tendência do MDS será a de eliminar essa exigência.

No Manual de Cooperação Financeira, do MDS, as transferências fundo a fundo são tratadas como “transferência regular e automática de recursos” e se referem ao cofinanciamento dos serviços de ação continuada, destinadas aos municípios, conforme sua habilitação no SUAS, de acordo com as regras da NOB/SUAS.

2.4.2.3 Transferências voluntárias

Conforme a LRF (CRUZ (coord.), 2001, p. 95), a transferência voluntária é "a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde”.

Nos comentários de Cruz (coord.) (2001) percebe-se um item importante quanto ao veto do inciso que determinava a formalização de convênio como exigência formal para a realização de transferências voluntárias. Contudo, a maioria dos órgãos continua por exigir a figura do termo de convênio para formalização de repasses de transferências voluntárias.

Assim, se entende que a transferência voluntária é o repasse de recursos correntes, ou de capital, pela União aos Estados, Distrito Federal, Municípios ou entidades privadas sem

fins lucrativos, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, por meio da celebração de instrumentos como convênios, acordos, ajustes ou outros similares (ainda que sem caráter obrigatório), cuja finalidade é a realização de obras ou serviços de interesse comum. (CRUZ (coord.), 2001).

Os instrumentos assinados entre o Poder Público e as entidades prevêm obrigações para ambos os parceiros – ente público concedente do recurso e entidade não-governamental como executora do programa ou projeto. Deveres que, na maioria das vezes, incluem repasse de recursos de um lado e do outro a aplicação dos recursos de acordo com o que foi ajustado, bem como apresentação periódica de prestação de contas.

A utilização das transferências voluntárias funciona, no entender do Tribunal de Contas de Santa Catarina (2002), como um instrumento para complementação da insuficiência de recursos próprios dos entes federativos, causada pelo modelo deficiente de partilha das receitas tributárias, que vigora no Brasil.

Figueiredo e Nóbrega (2001 *apud* TRIBUNAL DE CONTAS DE SANTA CATARINA, 2002, p. 69) observam e asseveram que:

A função das transferências voluntárias é facilitar que o governo federal possa executar de forma descentralizada os programas nacionais e também tem por objetivo auxiliar as pequenas comunidades que têm profundas dificuldades em arrecadar os tributos de sua competência. Claro está que a dependência exclusiva das transferências voluntárias torna-se um desincentivo ao aumento da arrecadação própria.

Os autores citados apontam que não é saudável para uma administração municipal (as pequenas principalmente) apoiar-se em grande medida nas transferências voluntárias, pois pode ter como consequência indesejável uma queda na arrecadação própria de tributos.

É compreensível esse alerta por se observar que uma série de requisitos precisa ser atendida para evitar a suspensão da condição de receptor de transferências voluntárias. Uma delas e, possivelmente a principal, é a que determina a obrigatoriedade de “instituição, previsão e efetiva arrecadação dos impostos de competência do ente [...]” (TRIBUNAL DE CONTAS DE SANTA CATARINA, 2002, p. 70).

Contudo, para o caso das entidades em estudo, como se tratam de entidades de assistência social, a suspensão do repasse das transferências voluntárias não atinge essas entidades, em função do § 3º, do artigo 25, da LRF.

Na interpretação do referido artigo 25 entende-se a reiterada intenção dos legisladores em manter o campo da assistência social em situação privilegiada de atendimento pelo Estado, uma vez que cria algumas exceções nas regras que devem ser obedecidas.

2.4.2.4 Subvenções Sociais

Conforme definição da IN SNT/MF nº. 01/97, subvenção social é um tipo de “transferência que independe de lei específica, a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial ou cultural, sem finalidade lucrativa, com o objetivo de cobrir despesas de custeio”.

O artigo 17, da Lei nº. 4.320/64, comentada por Cruz (coord.) (2003, p. 59), determina que “somente à instituição cujas condições de funcionamento forem julgadas satisfatórias pelos órgãos oficiais de fiscalização serão concedidas subvenções”.

Ainda que o artigo legal, citado acima, não defina o que são “condições de funcionamento satisfatórias”, presume-se que se refere a dois aspectos. Um deles é a necessidade de a entidade possuir estrutura física, capacidade técnica e operacional adequadas para realizar os atendimentos com a devida qualidade. O outro aspecto é que a entidade deve estar em dia com suas obrigações perante aos órgãos públicos.

Conforme aponta Cruz (coord.) (2003, p. 59), em seu comentário à Lei nº. 4.320/64, “a subvenção social destina-se a atender à prestação de serviços essenciais de assistência social, médica e educacional em caráter suplementar aos recursos de origem privada, quando esses recursos aplicados aos objetivos se revelarem mais econômicos”.

Ainda conforme os comentários de Cruz (coord.) (2003, p. 59), “o valor a ser concedido deverá ser calculado com base no serviço que será prestado pela entidade à comunidade, considerando métodos confiáveis de mensuração desses serviços”.

Observa-se que as entidades não-governamentais precisam de ferramentas contábeis que lhes permitam conhecer os custos na prestação dos serviços que realizam. Com isso, pode-se demonstrar que a sua atuação é mais econômica, comparada ao atendimento direto pelo setor público e, assim, obter as subvenções.

Destaca-se, ainda, a observação feita pelo Conselho Federal de Contabilidade (2004) sobre a importância da busca de uma estruturação da contabilidade, não apenas como exigência legal, mas como instrumento de gestão, essencial para produção dos relatórios financeiros de prestações de contas e de controle dos gastos.

Leone (1997 *apud* GHILARDI, BRONDANI, TRINDADE, 2005, p. 9), diz que:

a contabilidade de custos é o ramo da contabilidade que se destina a produzir informações para os diversos níveis gerenciais de uma entidade, coletando, classificando e registrando os dados operacionais das diversas atividades, além de organizar, acumular, analisar e interpretar os indicadores combinados no sentido de produzir relatórios com as informações solicitadas.

Portanto, a contabilidade, através de suas técnicas e especializações, pode contribuir enormemente para o estabelecimento de critérios justos para o cálculo e o registro dos valores produzidos pelas entidades, de maneira a garantir a sobrevivência das mesmas e, conseqüentemente, a manutenção dos seus serviços à comunidade.

Neste sentido, é possível citar algumas pesquisas feitas em torno das ferramentas que a contabilidade pode dispor às entidades sem fins lucrativos, como instrumentos de gestão, que podem auxiliar no seu trabalho de prestação de contas.

Em sua pesquisa de graduação, Cordeiro (2001) trata do uso de um Fluxo de Caixa na prestação de contas e Pereira (2006) trata da identificação e apuração de custos em uma entidade comunitária de assistência social.

Outro trabalho, que trata de técnicas contábeis úteis para as entidades comunitárias, é o manual elaborado pelo Conselho Federal de Contabilidade (2004). Este manual traz orientações sobre a contabilidade para as organizações não-governamentais, com procedimentos de escrituração, modelo de plano de contas e de demonstrativos financeiros. Os modelos de planos de contas trazem exemplos de lançamentos e, nos demonstrativos financeiros, existem exemplos de demonstrações por projetos (cada convênio da entidade pode ser um projeto).

Esses modelos são de extrema utilidade para a gestão e prestação de contas da entidade que tem diferentes projetos, ou seja, diferentes convênios.

Existe, ainda, um capítulo dedicado a orientar sobre a gestão contábil, com técnicas para o tratamento e a contabilização de doações, inclusive as doações em materiais de consumo.

Pode-se considerar que a classe contábil tem à disposição um bom material e orientação técnica para atuação nessas organizações. Os princípios contábeis e as normas contábeis são mantidos para a atuação contábil nas organizações que não visam ao lucro. O que é necessário é adaptar e aplicar as técnicas ao setor em que se atua.

2.5 PRESTAÇÃO DE CONTAS

Conforme o art. 70 da Constituição Federal, a prestação de contas é dever de “qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária”.

De acordo com Cruz (coord.) (2003), a falta de prestação de contas do uso do dinheiro público pode obrigar a devolução de valores, por considerar que os mesmos não foram utilizados de acordo com a destinação prevista na sua concessão.

Ainda segundo Cruz (coord.) (2003), esta situação pode ocorrer, por exemplo, com um servidor público que recebe dinheiro para subsidiar despesas com curso de capacitação e acaba não o realizando. Este servidor deverá efetuar a devolução do valor recebido.

Em qualquer situação que envolva o uso de recursos públicos, ocorre a necessidade da prestação de contas. Nesta pesquisa, trata-se do caso das entidades comunitárias, enquanto executoras de serviços de caráter público, financiadas com recursos federais.

As entidades comunitárias de assistência social recebem recursos federais para aplicação em projetos e programas de atendimento de serviços de caráter público. Por isso submetem-se à fiscalização e controle do Tribunal de Contas da União, da mesma forma que o gestor público.

É nesse sentido que Fontanella (2001, p. 158) interpreta:

Aos Tribunais de Contas compete a apreciação das contas prestadas pelo Chefe do Executivo, julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens ou valores públicos, realizar auditorias ou inspeções em quaisquer órgãos ou entidades que recebam, utilizem, arrecadem, guardem, gerenciem ou administrem recursos públicos. Logo, municípios, associações, sindicatos, câmara de vereadores e outras entidades são passíveis de fiscalização por parte do Tribunal de Contas.

Essas entidades estão obrigadas a efetuar a prestação de contas da aplicação dos recursos públicos que recebem, da mesma forma que o próprio município tem a obrigação de fazer perante o órgão federal que repassa os recursos.

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN) é o órgão central do Sistema de Contabilidade Federal. A STN tem a atribuição de normatizar o processo de registro contábil, a gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e das entidades da Administração Pública Federal. Além disso, deve promover a integração com as demais esferas de governo, em assuntos de administração financeira e contábil.

Assim, a STN emitiu a Instrução Normativa nº. 01/97, que regulamenta a celebração de convênios e as normas para apresentação das respectivas prestações de contas. Essa Instrução Normativa está em vigor atualmente.

Consta no artigo 25, da IN STN/MF nº. 01/97, a determinação de que o município deve exigir das entidades, às quais transfere recursos, repassados pelo órgão federal, o cumprimento das mesmas exigências que o Município deve cumprir perante a União:

As unidades da Federação e os municípios que receberem transferências dos órgãos ou entidades, mencionados no art. 1º desta Instrução Normativa, para execução de programa de trabalho que requeira nova descentralização ou transferência, subordinará tais transferências às mesmas exigências que lhe foram feitas, conforme esta Instrução Normativa.

Cabe então uma discussão séria sobre o tratamento dispensado pelos gestores dessas entidades não-governamentais, ao trabalho de prestação de contas. Principalmente se as entidades dependem em grande proporção dos recursos públicos para o regular funcionamento.

A prestação de contas efetiva-se mediante a apresentação de um conjunto de documentos, instituídos por atos legais ou normativos, de forma a comprovar a boa e regular aplicação dos recursos repassados.

Assim, ao término da vigência do convênio, o responsável pela aplicação dos recursos deve providenciar a apresentação das contas, observando o que estabelece a IN STN/MF nº. 01/97.

A IN STN/MF nº. 01/97, artigo 39 diz que:

Art. 39. Não se aplicam as exigências desta Instrução Normativa aos instrumentos:
[...]
III - destinados à execução descentralizada de programas federais de atendimento direto ao público, nas áreas de assistência social, médica e educacional, ressalvados os convênios em que for prevista a antecipação de recursos;

Embora a IN STN/MF nº. 01/97 tenha essa exceção, verifica-se nas regras de prestação de contas do Fundo Nacional de Assistência Social (FNAS) que permanece a tendência em aplicar as normas daquele regulamento.

Percebe-se que a transição, em andamento no SUAS, ainda se perde entre as regras de co-financiamento e as normas do Sistema de Contabilidade Federal, aplicáveis às transferências de recursos federais. Isso se verifica no Manual de Cooperação Financeira do FNAS, instituído pela Portaria nº. 177/2006, no item 5.4.4 que trata das irregularidades ou inadimplências na prestação de contas. O manual apenas transcreve as regras do artigo 35 da IN STN/MF nº. 01/97, que diz:

Art. 35. Constatada irregularidade ou inadimplência na apresentação da prestação de contas parcial, o ordenador de despesas suspenderá imediatamente a liberação de recursos e notificará o conveniente dando-lhe o prazo máximo de 30 (trinta) dias para sanar a irregularidade ou cumprir a obrigação.
Parágrafo único. Decorrido o prazo da notificação, sem que a irregularidade tenha sido sanada, ou adimplida a obrigação, o ordenador de despesas comunicará o fato, sob pena de responsabilidade, ao órgão integrante do controle interno a que estiver

jurisdicionado e providenciará, junto ao órgão de contabilidade analítica, a instauração de Tomada de Contas Especial e registrará a inadimplência no Cadastro de Convênios no SIAFI.

Sendo assim, as entidades de assistência social que buscam recursos do FNAS para atender suas atividades e projetos precisam estar cientes das regras rígidas estabelecidas pela IN STN/MF nº. 01/97, pois ainda fazem parte do rol de exigências do FNAS para a apresentação das prestações de contas.

2.5.1 Modalidades de prestação de contas

São modalidades de prestação de contas de recursos recebidos por meio de convênios com o poder público, a prestação de contas parcial e a prestação de contas final.

Trata-se aqui das regras do FNAS/CNAS (Fundo Nacional de Assistência Social/Conselho Nacional de Assistência Social)

Conforme a Portaria nº. 177/2006 do Ministério do Desenvolvimento Social - MDS, quando a prestação de contas parcial ou final não for efetuada dentro do prazo, o órgão concedente (MDS) suspende a liberação de recursos e posteriormente providencia o registro da prefeitura municipal no cadastro de inadimplentes do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI.

Esta ocorrência provoca a interrupção no repasse de recursos das transferências voluntárias do órgão federal para o município até que seja regularizada a prestação de contas, de acordo com a LRF, artigo 25, §1º, IV, “a”.

Verifica-se que a IN STN/MF nº. 01/05 regulamenta os procedimentos para liberação de parcelas de recursos, determinando a consulta sempre imediata da situação de regularidade do município perante os órgãos federais e perante as exigências da LRF:

Art. 2º A celebração de convênio, bem como a entrega dos valores envolvidos, fica condicionada à verificação da situação de adimplência do ente federativo beneficiário da transferência voluntária, em prazo antecedente não-superior a 48 (quarenta e oito) horas à assinatura ou liberação de cada parcela dos recursos.

Para verificação da situação de adimplência do município o órgão efetua consulta ao sistema CAUC, que faz parte do SIAFI.

Assim, o município depende, em certo grau, que as entidades se mantenham em dia com suas prestações de contas para que ele próprio possa se manter em dia junto ao órgão

federal que transfere os recursos. Assim o município mantém a normalidade nos fluxos de recursos, sem prejuízo nem para o município, nem para as entidades.

Induz-se, portanto, que o município depende das prestações de contas das entidades para efetuar a sua prestação de contas ao MDS, que é efetuado por meio do SUAS.

Em que pese lembrar que as transferências voluntárias para a área da assistência social não são suspensas pelos órgãos federais, quando o município está inadimplente com a obrigação da LRF, artigo 25, a administração municipal ainda assim sofrerá com o bloqueio de outros convênios federais, que não sejam da área da assistência social, ficando impossibilitado de atender áreas também importantes para o município.

- **Prestação de contas parcial**

A prestação de contas parcial consiste na documentação a ser apresentada para comprovar a execução de cada parcela recebida de convênio cujo cronograma de desembolso estabeleça a liberação dos recursos financeiros em três ou mais parcelas, ou sobre a execução dos recursos recebidos ao longo do ano.

Neste caso, como se trata de pagamentos parcelados, a liberação do pagamento da terceira parcela do convênio fica condicionada à apresentação da prestação de contas da primeira, e assim sucessivamente (IN STN/MF nº. 01/97, art. 21, § 2º).

Deve compor a prestação de contas parcial a mesma documentação que será necessária para a prestação de contas final, com exceção do plano de trabalho ou atendimento, da cópia do instrumento de transferência (convênio) e do comprovante de recolhimento do saldo de recursos, pois o saldo de recursos será recolhido ao final da execução (IN STN/MF nº. 01/97, art. 32).

- **Prestação de contas final**

A prestação de contas final constitui-se dos documentos que comprovam a completa execução do convênio.

É a comprovação de que foram executadas por completo as atividades previstas no plano de trabalho, ou projeto, com a completa execução do cronograma de desembolsos e com a totalidade dos recursos recebidos, inclusive da contrapartida e dos rendimentos da aplicação financeira como determina a legislação, dentro de um prazo de até 60 (sessenta) dias após o término da vigência do convênio (IN STN/MF Nº.01/97, art. 28, § 5º).

Conforme o artigo 31, da IN STN/MF nº. 01/97, depois de recebida toda a documentação da prestação de contas, o órgão concedente (no caso o FNAS) fará a análise e avaliação técnica e financeira sobre a execução do convênio. Ou seja, cabe além da

fiscalização da correta e regular aplicação dos recursos (financeira) também a verificação da execução física no atendimento dos objetivos do convênio.

Percebe-se que a regulamentação deixa espaço para que os órgãos públicos atuem também sobre a avaliação objetiva dos programas e projetos realizados pelas entidades convenientes, e não apenas a verificação formal da execução financeira.

- **Documentos fiscais comprobatórios das despesas**

Existem quesitos exigidos para que os documentos sejam considerados válidos como comprovação dos gastos. As despesas da execução do convênio devem ser comprovadas por meio da apresentação de documentos fiscais, recibos, faturas e outros documentos originais ou equivalentes emitidos em nome da entidade executora, devidamente identificados com o número do convênio. Não são admitidos documentos que demonstrem despesas realizadas em data diferente do período entre o início e o fim da vigência do convênio ou que sejam inidôneos¹³ para a comprovação dos gastos.

Toda a documentação deve ser arquivada na sede do conveniente em boa ordem e à disposição do órgão federal repassador do recurso e dos órgãos de fiscalização federal pelo prazo mínimo de 05 (cinco) anos, contados a partir da aprovação da prestação de contas final do convênio (IN STN nº. 01/1997, art. 30, §§ 1º e 2º).

2.5.2 Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) nas prestações de contas

Por atuarem diretamente no desempenho de ações de interesse público, usando recursos públicos, as entidades comunitárias se sujeitam às normas da LRF quanto à transparência na sua gestão financeira, pelo menos na parte dos recursos de origem pública.

Referindo-se a LRF, Fontanella (2001, p. 155) diz que:

A LRF fixa os princípios que devem nortear as finanças públicas e com sua aprovação o governo pretende modificar o regime fiscal brasileiro, instituindo uma gestão fiscal responsável, com ênfase no controle do gasto e do endividamento, ditando princípios e fixando normas gerais das finanças públicas.

O mesmo autor descreve entre os principais pontos da LRF, a transparência e as penalidades.

¹³ São consideradas inidôneas notas fiscais que não permitam a verificação de sua legitimidade, tanto do documento em si quanto da operação que o documento acoberta (rasuras, sem destinatário, sem data, sem valores).

Conforme a LRF e os comentários de Cruz (coord.) (2001), existem exigências rigorosas de transparência na gestão pública e são previstas punições ao mau gestor de recursos públicos.

As transgressões à LRF estão sujeitas às punições penais e fiscais (KHAIR, 2000). Quanto às punições penais, não se pretende discutir nesta pesquisa.

Ainda conforme Khair (2000) as punições fiscais impostas pela LRF limitam-se às transferências voluntárias, à contratação de operações de crédito e à obtenção de garantias.

Considerando-se o tema desta pesquisa, comenta-se apenas sobre a restrição às transferências voluntárias.

Conforme prevê o § 3º, do art. 25, da LRF, na aplicação das sanções de suspensão de transferências voluntárias, excetuam-se aquelas relativas a ações de educação, saúde e assistência social. Ou seja, se o município estiver irregular diante da LRF, a transferência de recursos para a área da assistência social, onde atuam as entidades pesquisadas, não será suspensa.

Assim, para Khair (2000), as punições fiscais, para as transgressões à LRF, são muito brandas, pois considera que a maior parte das transferências voluntárias direciona-se para áreas sociais.

2.6 CONTROLE SOCIAL

O controle é uma função administrativa, presente no contexto da administração das organizações desde os tempos de Fayol e Taylor. As funções administrativas são: o planejamento, a organização, a direção e o controle (SILVA, 2002).

O controle, aplicado à administração pública, tem caráter de fiscalização essencial sobre o destino que se dão aos os recursos públicos.

Segundo Di Pietro (1998 *apud* SILVA, 2002, p. 25), o controle da Administração pública é “o poder de fiscalização e correção que sobre ela exercem os órgãos dos poderes Judiciário, Legislativo e o Executivo, com o objetivo de garantir a conformidade de sua atuação com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico”.

No entendimento de Silva (2002), esse conceito formal de controle não contempla a existência de um controle direto da sociedade, como forma de fiscalizar a administração pública. Considera-se que esta é a forma principal de controle. Quando a sociedade

organizada, se dedica a cobrar resultados dos administradores públicos, espera-se um resultado efetivo.

O controle social, exercido pelos cidadãos, pode se aplicar à administração pública diretamente, acompanhando a execução dos orçamentos que, por lei, devem ser divulgados amplamente para a sociedade. Contudo, essa forma de controle não se aplica de forma regular pela sociedade, devido ao pouco esclarecimento, ou conhecimento das pessoas, sobre como exercer esse direito (SILVA, 2002).

Outra forma de exercer o controle social é participar de entidades organizadas da sociedade civil. Conforme se verifica no estudo de Waiselfisz (2004), essas entidades podem formar uma rede de participação popular, atuante nos conselhos setoriais e de políticas públicas.

2.6.1 Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) no controle social

A LRF estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, mediante ações que previnam riscos e corrijam os desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, destacando-se o planejamento, o controle, a transparência e a responsabilização, como premissas básicas. (CRUZ (coord.), 2001).

A LRF cria condições para a implantação de uma nova cultura gerencial na gestão dos recursos públicos e incentiva o exercício pleno da cidadania, especialmente no que se refere à participação do contribuinte, do cidadão, no processo de acompanhamento da aplicação dos recursos públicos e de avaliação dos seus resultados.

A Lei de Responsabilidade Fiscal impõe um princípio importante para o equilíbrio financeiro das prefeituras: não se pode gastar mais do que se arrecada.

Também por defender a transparência absoluta das contas públicas, a LRF se tornou um problema para corrupção. Quando algum gestor público dificulta a participação da sociedade, ou não pratica a transparência pregada pela LRF, pode-se caracterizar a presença de indícios de má-gestão ou mesmo de corrupção, conforme se verifica no trabalho realizado pela AMARRIBO¹⁴ - Amigos Associados de Ribeirão Bonito, em parceria com o com o Instituto Ethos e com a ONG Transparência Brasil. Trata-se de uma cartilha elaborada pela ONG retratando sua atuação no combate a corrupção naquele município, mostrando que a

¹⁴ "O Combate a Corrupção nas Prefeituras do Brasil", Disponível em: <http://www.amarribo.org.br/mambo/>

sociedade organizada buscando os meios legais e os órgãos responsáveis pela fiscalização da gestão pública, pode obter resultado positivo em defesa da coletividade.

No trabalho da AMARRIBO, verifica-se que o efeito de anos de abusos e impunidade, situação em que muitas comunidades se tornam indiferentes e alheias ao processo orçamentário, pode ser uma causa da dificuldade das pessoas de se organizar e buscar a sua participação efetiva das decisões políticas. Decisões estas que interferem diretamente na vida da comunidade.

No estudo de Silva (2002) sobre controle social, verificou-se que:

A corrupção é um fenômeno social presente mesmo em nações mais desenvolvidas e com mecanismos de controle do estado bastante elaborados. A existência de corrupção no Brasil poderia ser justificada e aceita como um processo natural baseando-se nesse argumento. Porém quando existem evidências de que esta prática atinge níveis que a sociedade não mais tolera, é necessário uma reavaliação das formas de controle da Administração Pública com o objetivo de coibir sua ocorrência.

É um direito de todo cidadão saber como o dinheiro público é aplicado e a legislação impõe a obrigação do gestor público prestar contas de sua gestão.

2.6.2 O Tribunal de Contas da União - TCU

Considerando que compete ao Tribunal de Contas julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos, nos termos da Constituição Federal, art. 71, faz-se aqui algumas observações sobre o TCU.

A missão do Tribunal de Contas da União é assegurar a efetiva e regular gestão dos recursos públicos, em benefício da sociedade.

O TCU tem atuado buscando difundir a idéia de qualidade dos gastos públicos, tanto que em 2003 o tema do concurso de monografias promovido pelo TCU foi avaliação de programas públicos no Brasil.

Silva e Freitas (2005, p. 13) descrevem sobre a avaliação de programas como uma prática originada das ciências sociais (a contabilidade faz parte desse grupo) na década de 30 e que, posteriormente, passou a ser utilizada em vários países “como instrumento de análise e reformulação de ações, políticas e atividades governamentais em razão da necessidade de readequação por que passaram os governos em face da escassez de recursos [...]”.

Em consultas no sítio eletrônico do TCU (www.tcu.gov.br) é possível verificar a atuação do Tribunal nesta linha de contribuir para mudanças no comportamento da sociedade

quanto à coisa pública. Em uma dessas visitas ao sítio verificou-se um comunicado dando conta de que o TCU lançou oficialmente o Programa Educacional Diálogo Público 2006, que neste ano tem como foco o terceiro setor. Esse programa tem como objetivo geral esclarecer sobre a função de controle do Estado e estimular o controle social e a cidadania.

Conforme divulga o TCU, este programa tem como objetivos principais:

1. incentivar a participação ativa de representantes da sociedade na fiscalização de recursos públicos;
2. desenvolver conhecimentos que favoreçam o bom desempenho dos gestores públicos;
3. divulgar a forma de atuação do TCU na fiscalização dos recursos públicos em benefício da sociedade;
4. fornecer informações sobre controle de recursos públicos e melhorar a comunicação entre os órgãos de controle, os gestores públicos e a sociedade.

A notícia informa que o secretário-geral de Controle Externo, Paulo Wiechers, falou em palestras do TCU, da necessidade de se fomentar o controle social no país, ante os rumos administrativos tomados pela administração pública brasileira. O comunicado ainda fala que as ações de fomento ao controle social estão inseridas no Plano Estratégico 2006-2010 do TCU.

Verifica-se que o TCU está direcionando suas atenções para esta importante área da sociedade, que é o terceiro setor. Eventos do referido programa serão realizados em todas as capitais e são abertos a todo cidadão que deseja participar. Esse é um canal aberto e direto para o cidadão comum ter contato com os órgãos de fiscalização.

Em outra notícia divulgada no sítio eletrônico do TCU, informa que o TCU detectou falhas em entidades repassadores de recursos públicos, quanto à verificação do correto emprego das verbas federais. Transcreve-se aqui parte da matéria para em seguida comentar:

O relatório aponta que em toda a Administração Pública Federal, os saldos de convênios e contratos de repasse pendentes de instituições beneficiadas, na situação de contas não prestadas e contas já prestadas mas pendentes de análise, totalizam cerca de R\$ 11 bilhões. O relatório aponta, ainda, que em 69% do total de pendências de prestações de contas de convênios e contratos de repasse, os convenientes ou beneficiados da transferências entregam a prestação de contas e ficam habilitados a receberem novos recursos da União, sem que seja fiscalizada a regularidade da aplicação dos recursos já recebidos [Isso seria uma afronta às normas da IN 01/97].

O TCU determinou ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão e aos demais órgãos e entidades da Administração Pública Federal, a elaboração de estudo técnico para munir instituições repassadoras de recursos públicos federais, que realizem transferências voluntárias de recursos mediante convênios, acordos, ajustes e contratos de repasses, com estrutura mínima necessária para a boa e regular aplicação de verbas.

O estudo deverá ser apresentado ao tribunal no prazo de 180 dias e deverá conter identificação da estrutura de recursos humanos, materiais atualmente disponíveis para esta finalidade e para o eficaz controle da transferência voluntária de recursos públicos federais.

Além disso, o estudo deverá conter as providências que o órgão ou entidade pretende adotar, o cronograma de implementação das medidas, com toda programação e prazo de conclusão. O tribunal recomendou ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão que avalie a possibilidade de criação ou modificação do sistema de informática que permita o acompanhamento *on-line* pelo menos em parte dos convênios, acordos, ajustes ou contratos de repasses, sinalizando aqueles que mostrarem indícios de falhas.

Neste caso, a notícia informa que o tribunal encontrou problemas nos órgãos federais que repassam os recursos e que naquela instância deverão ocorrer modificações para correção de problemas. Sobre os valores envolvidos, na ordem de R\$ 11 bilhões, conforme o comunicado, não fica claro o quanto desses recursos se refere a instituições privadas (as ONG), pois se sabe que existem transferências a outros órgãos e entidades públicas nesse montante.

Contudo, com estas informações disponíveis no sítio do TCU na internet, percebe-se que este órgão é atuante na fiscalização e que em breve deverão surgir novidades na área de transferências de recursos públicos, via transferências voluntárias, por meio de convênios, acordos, ajustes, na qual estão envolvidas as entidades tratadas nesta pesquisa.

Também se percebe que as entidades comunitárias podem buscar, diretamente no TCU, informações e subsídios para exercer seu papel fundamental no exercício do controle social das ações da administração pública.

3 PESQUISA DE CAMPO

Esta etapa da pesquisa foi realizada utilizando-se um questionário semi-estruturado (Apêndice A). Por meio de perguntas básicas direcionaram-se os contatos feitos com os representantes das entidades, em parte via telefone, em parte por meio de visitas nas entidades.

Elaborou-se uma planilha (Apêndice B) para tabulação dos dados apurados. Preenchia-se esta planilha na medida em que se faziam os contatos.

Levantou-se parte dos dados por meio de consultas aos demonstrativos contábeis e planos de trabalho, que estavam disponíveis no Conselho Municipal de Assistência Social (CMAS).

Os nomes das entidades e os verdadeiros valores monetários foram alterados, mantendo-se apenas a integridade das proporções percentuais, verificadas em cada entidade.

A maior dificuldade, no levantamento dos dados, ocorreu para identificar os registros e qualificações públicas que cada entidade possui. Essa informação não estava disponível no CMAS e, na maioria dos contatos, não se conseguia identificar com certeza tais dados. Assim, percebe-se no apêndice B que, em grande parte das entidades, não há resposta para esse quesito do questionário.

Contudo, na planilha do apêndice B, apresentam-se os valores da arrecadação anual de cada entidade (com a manipulação dos valores monetários), o valor do convênio federal recebido pela entidade e o valor de outros convênios recebidos, ainda que eventuais.

Na coluna do convênio federal, trata-se somente dos recursos recebidos na modalidade de transferência legal – fundo a fundo. Estes convênios se destinam exclusivamente aos gastos com a manutenção das entidades.

Na coluna de ‘outros convênios’, podem existir recursos de origem estadual ou municipal, que somente constam daquele levantamento para aferição das proporções totais do uso de recursos estatais.

Procurou-se, ainda, identificar se as entidades usufruíam dos benefícios fiscais de isenção ou imunidades. Somente obteve-se certeza desta informação nos casos em que a entidade a divulgava nas demonstrações financeiras.

3.1 ENTIDADES DE SÃO JOSÉ/SC QUE RECEBEM RECURSOS FEDERAIS

A pesquisa de campo iniciou-se junto ao Conselho Municipal de Assistência Social (CMAS), buscando-se a informação das entidades registradas no município de São José.

Conforme o artigo 9º, “caput” e § 3º da LOAS, “o funcionamento das entidades e organizações de assistência social depende de prévia inscrição no respectivo Conselho Municipal de Assistência Social - CMAS” e cabe a este conselho a fiscalização dessas entidades.

Em visita ao CMAS, obteve-se uma lista com os dados de 64 entidades registradas. Desse total, identificou-se um grupo de 22 entidades que recebiam recursos federais no exercício de 2005 (anexo A).

Para esta pesquisa foram excluídas 02 entidades, do grupo de 22 que recebiam recursos federais, por se tratarem de entidades que possuem tratamentos diferenciados pelos órgãos públicos. A Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais (APAE), que necessita de registro em uma federação nacional das Apaes, e a Fundação Catarinense de Educação Especial, que é uma fundação pública. Assim, restaram 20 entidades a serem verificadas.

Em seguida, passou-se para a etapa dos contatos com essas 20 entidades, por telefone ou pessoalmente em visitas nas instituições que se dispuseram a atender, para levantar as informações baseadas no questionário básico da entrevista semi-estruturada, conforme o apêndice A.

3.2 TIPOS DE RECURSOS RECEBIDOS

Trata-se neste tópico de identificar os tipos de transferência de recursos, por meio dos quais a entidades recebe verba federal. O levantamento foi realizado com o preenchimento da planilha constante do Apêndice B.

Verifica-se que 02 entidades recebem recursos de transferências voluntárias, que não são eventos constantes nem são regulares.

Todas as 20 entidades recebem recursos de transferência legal (fundo a fundo). Conforme a Portaria nº. 177/2006 do MDS, classificam-se como "transferência regular e automática de recursos" e se destinam ao financiamento de programas de “ação continuada”. Ou seja, são convênios renovados a cada ano, pois se destinam à manutenção das atividades das entidades.

3.3 REPRESENTATIVIDADE DOS RECURSOS PÚBLICOS.

Buscou-se identificar qual a representatividade do uso de recursos públicos no total arrecadado pela entidade. Verificou-se essa representatividade, considerando-se todos os recursos públicos recebidos pela entidade e não somente os recursos federais.

Conseguiram-se estes dados por meio do questionamento direto do percentual que representam os recursos públicos (convênios que a entidade possui), sobre o total que a entidade arrecada, ou por meio de consulta do valor nos demonstrativos financeiros das entidades, disponíveis no CMAS, referentes ao ano de 2005.

O total arrecadado pela entidade inclui todos os recebimentos considerando-se, inclusive, as doações recebidas e contabilizadas. Quando não se tinha o valor exato, fazia-se uma média para o total do ano.

Como resultado, verificou-se que para apenas 03 entidades (15%) os recursos públicos recebidos representam menos de 20% de sua arrecadação. Enquanto isso, para 17 entidades (85%) os recursos públicos recebidos representam mais de 50% do total arrecadado. Isso demonstra alto nível de dependência de recursos estatais para o funcionamento da maioria das entidades pesquisadas.

Além dos convênios com recursos federais, 08 entidades (40%) recebem outros tipos de recursos estatais. Destas 08 entidades, 07 delas têm os recursos públicos como a principal fonte de arrecadação, representando mais de 50% do total arrecadado em 2005.

Contudo, mesmo aquelas entidades para as quais o convênio federal representa pouco na sua arrecadação total, considera-se indispensável essa fonte de financiamento. Manifestaram-se desejos de aumentar os valores das transferências, para se adequar ao nível de atendimentos que as entidades realizam.

Quanto aos critérios utilizados para definição do valor a ser repassado para a entidade, alega-se que não contemplam totalmente o nível de atendimentos realizados. Sabe-se que o órgão federal estipula um valor 'per-capita' para repassar com base no Plano de Trabalho. Contudo, esse valor não sofre correção há muitos anos, e não reflete qualquer realidade de custos das entidades.

Na maioria dos casos pesquisados, o valor do convênio federal acaba sendo utilizado para atender apenas parte dos gastos com pessoal da entidade. Afinal, mesmo sendo pouco, trata-se de uma transferência regular. A despesa de pessoal é um item de gasto que, além de representativo, é também uma despesa regular. Além disso, a despesa com pessoal só pode ser atendida com dinheiro. Outros gastos como alimentação, materiais de consumo e limpeza

geralmente são recebidos nas doações. Sendo assim, são gastos que a entidade consegue gerenciar com mais flexibilidade.

3.4 AS EXIGÊNCIAS E AS DIFICULDADES NA PRESTAÇÃO DE CONTAS.

O foco de verificação dos problemas com prestação de contas é sobre os recursos federais, que se sujeitam às normas da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) (em especial a IN STN/MF nº. 01/97).

Como se verificou nos levantamentos teóricos, todas as transferências de recursos do Fundo Nacional de Assistência Social (FNAS) para as entidades comunitárias, mesmo que por meio do fundo municipal (transferência legal – fundo a fundo), são realizadas com a formalização de convênios.

Essa questão se confirmou na pesquisa de campo, na qual se verificou que todas as entidades necessitam firmar convênio com o município, para receberem o repasse desses recursos.

Além disso, também se verificou que a prestação de contas desses convênios está sujeitas às normas da IN STN/MF nº. 01/97, ainda que o novo Sistema Único de Assistência Social (SUAS) tente desburocratizar e dar mais agilidade aos fluxos de transferências de recursos da assistência social, conforme se verificou na revisão teórica.

Essas transferências (fundo a fundo) deveriam ter regulamentação específica para o uso e prestação de contas, justamente para facilitar o uso dos recursos da assistência social. No entanto, a regulamentação feita pelo FNAS continua, em 2006, baseando-se na norma da STN, como já ocorria até 2005.

Contudo, verificou-se que as entidades normalmente não chegam a sofrer as conseqüências previstas para falta de prestação de contas (bloqueio de parcelas, devolução de recursos, cancelamentos de convênios).

As entidades conseguem atender as exigências formais da IN STN/MF nº. 01/97. Embora em muitas entidades não exista uma pessoa com qualificação específica em contabilidade, para realizar a prestação de contas, as dúvidas e problemas são resolvidos com auxílio técnico do departamento de contabilidade do Fundo Municipal de Assistência Social (FMAS) do município, ou da assessoria jurídica do Conselho Municipal da Assistência Social (CMAS).

Eventualmente, alguma entidade chegou a ter parcelas bloqueadas, em função de atrasos na entrega da documentação da prestação de contas parcial, ao departamento de análise de prestação de contas do município. Isso ocorria, geralmente, em função de algum aspecto formal, como a necessidade de troca de uma nota fiscal rasurada, ou sem nome de destinatário, ou a falta de cópia de algum dos cheques emitidos, ou ainda a falta de algum extrato da conta específica do convênio. Falhas formais que atrasam em alguns dias o repasse das parcelas, até que a entidade resolva o problema.

Não se verificou nenhum caso de cancelamento de convênio, ou mesmo de devolução de recursos em função de alguma irregularidade praticada. Essa constatação não implica em dizer que todas as entidades pesquisadas sejam perfeitamente corretas na execução de seus convênios. Trata-se apenas de uma constatação, no período estudado de 2005 e, apenas, para os recursos federais.

A relação dos documentos que devem compor as prestações de contas (Anexo B), mostra o aspecto formal da fiscalização do uso dos recursos dos convênios.

O Plano de Trabalho, que deve ser preenchido pela entidade ao pleitear o convênio, ou sua renovação a cada ano, demonstra todas as atividades e todos os gastos que serão realizados para execução do objeto do convênio, quantificados física e financeiramente, dentro de um cronograma de execução físico-financeira.

A fiscalização da execução do convênio é feita exigindo-se que sejam cumpridas todas as etapas constantes do Plano de Trabalho. Basta que se deixe de executar alguma dessas etapas do Plano de Trabalho, ou executar em quantidades ou valores diferentes, para que seja considerada irregular a prestação de contas.

Existe a possibilidade de a entidade solicitar alteração em alguns itens do convênio durante sua execução, como aumento de prazo da execução do convênio, mas são procedimentos “geralmente demorados”, como informam alguns gestores nas entrevistas. Além disso, não alteram a característica formal das regras impostas pelo convênio.

Verificou-se outra questão relativa ao aspecto formal dos convênios, especificamente apontado pelas entidades que obtém, eventualmente, recursos do tipo ‘transferência voluntária’. A entidade apresenta um projeto, pleiteando um convênio nessa modalidade. Geralmente demora certo tempo para que os recursos sejam liberados. Durante esse tempo de espera, a entidade pode obter recursos de outra fonte (doação, por exemplo) e acabar atendendo parte daquela demanda, que seria atendida mediante os recursos do convênio aguardado.

Então, quando se libera o recurso desse convênio, existem outras demandas a serem atendidas. Porém, por não constarem no Plano de Trabalho específico daquele convênio, não podem ser atendidas. Assim, limita-se a independência administrativa da entidade, pois não pode utilizar o dinheiro de maneira a atender eficientemente as reais necessidades da instituição.

Ainda que se utilizem tais recursos para atender uma necessidade justa, acaba-se por estar descumprindo as normas legais de execução do convênio e de prestação de contas. Isso acarreta a devolução dos valores gastos em desconformidade com o objeto do convênio.

Essas questões de limitação na gestão administrativa dos recursos públicos também foram apontadas pelas entidades que recebem somente o recurso fundo a fundo. Existe, também, uma limitação para o gasto deste recurso, pois não pode ser aplicado na compra de equipamentos, ou material permanente.

3.5 CONTROEL SOCIAL

Qualquer pessoa pode apresentar denúncia aos órgãos fiscalizadores, sobre irregularidade na aplicação de recursos públicos. Em especial, dos que se trata neste trabalho: os recursos descentralizados por meio de convênios para as entidades comunitárias de assistência social.

Conforme os artigo 9º, “caput” e § 2º da LOAS, “o funcionamento das entidades e organizações de assistência social depende de prévia inscrição no respectivo Conselho Municipal de Assistência Social (CMAS)” e cabe a esse conselho a fiscalização dessas entidades.

Não só a fiscalização cabe ao CMAS, como também as funções de apreciação e aprovação da proposta orçamentária da assistência social, aprovação dos critérios para transferências de recursos para entidades de assistência social e, em especial, o inciso IX, do artigo 4º, da Lei municipal de São José nº. 4.308/05: “Acompanhar e avaliar a gestão de recursos, bem como os ganhos sociais e o desempenho dos programas e projetos aprovados”.

Conforme o artigo 16, da LOAS, a composição do CMAS deve ser paritária¹⁵ entre governo e sociedade civil. A Lei municipal de São José nº. 4.308/05 define que:

¹⁵ Deve ter o mesmo número de representantes do governo e da sociedade civil. (Lei municipal de São José nº. 4.308/05)

Art. 8º - O Conselho Municipal de Assistência Social - CMAS será composto por 12 (doze) membros titulares e respectivos suplentes, representativos paritariamente de órgãos públicos e organizações não governamentais, para mandato de dois anos.

§ 1º - Comporão o Conselho, representantes dos seguintes órgãos governamentais:

3 (três) representantes da Secretaria da Ação Social;

1 (um) representante da Secretaria Municipal de Educação;

1 (um) representante da Secretaria Municipal de Saúde;

1 (um) representante da Secretaria Municipal do Desenvolvimento Econômico.

§ 2º - Os órgãos não governamentais serão representados por 6 entidades eleitos em um fórum próprio.

§ 3º - As 6 entidades mais votadas serão titulares e as 6 subseqüentes serão suplentes.

Sendo assim, percebe-se a preocupação dos legisladores em garantir a participação de membros da comunidade no órgão que delibera e controla a utilização de recursos da assistência social no município.

O CMAS configura-se na principal porta de acesso para a participação popular na fiscalização dos recursos públicos, aplicados na área da assistência social. A participação popular é importante na definição das ações públicas de assistência social.

Nesse sentido, o trabalho de Waiselfisz (2004) avalia a participação popular nas políticas sociais, na região de Porto Alegre. O autor concluiu o trabalho apontando que existem altos níveis de participação da sociedade civil em associações e conselhos estabelecidos pelo governo local.

Contudo, na parte da pesquisa em que o autor demonstra o conhecimento e a participação popular em entidades da sociedade civil (WAISELFISZ, 2004, p. 72), verifica-se que para os tipos de associação, relacionadas à assistência social, a média dos que participam, ou já participaram, fica em apenas 4%.

Outro aspecto estudado por Waiselfisz (2004), foi sobre a participação popular nos conselhos de políticas públicas. Conforme a verificação desse autor, menos da metade da população consultada (47,5%) conhece o CMAS. Além disso, apenas uma média de 1,4% da população pesquisada já participou, ou participava na época, do CMAS.

Verificou-se situação bastante semelhante nesta pesquisa. Como uma das perguntas do questionário aplicado objetivava conhecer a participação da comunidade nas atividades das organizações pesquisadas, recebia-se como resposta, que é raro a participação popular na maioria das entidades.

Conforme os apontamentos dos representantes das entidades pesquisadas, geralmente ocorre certa desconfiança, das pessoas da comunidade, sobre o trabalho realizado pela instituição. Principalmente se a entidade demonstra algum tipo de progresso, como por exemplo, reforma no imóvel, ou aumento da estrutura da entidade.

Houve uma situação apontada nas respostas, em que a ascensão financeira pessoal de um membro da administração, foi questionada por pessoas da comunidade, colocando em dúvida a probidade administrativa e financeira da entidade.

Uma importante verificação é que a atuação das entidades de assistência social, que estão muito próximas das pessoas nas comunidades, pode servir como meio para despertar na sociedade o exercício do controle social sobre os governos, começando pela comunidade local, onde as pessoas têm acesso direto à sua entidade comunitária do bairro. Assim, pode-se desenvolver uma cultura de fiscalização necessária para ser exercida também nas outras esferas de gestão dos governos.

O cidadão comum pode agir e participar para que não ocorram os desvios no uso de recursos públicos. Faz-se necessário a busca pelo entendimento básico da responsabilidade que está presente em todas as ações que envolvem o gasto do dinheiro público.

Os caminhos pelos quais passam os recursos, até chegar onde eles são mais esperados e necessários, que é nas comunidades, podem ser desconhecidos pela grande maioria dos cidadãos. Pode ser difícil conhecer todo o processo. Porém, é necessário acompanhar e garantir que todo recurso recebido, seja aplicado de forma legal e efetiva para atender às necessidades a que ele se destina. Daí a importância de se conhecer e cumprir os procedimentos de prestação de contas dessas entidades.

Trata-se de um processo de desenvolvimento da cultura de bem cuidar do que é público, desde as menores responsabilidades, para se chegar ao nível de consciência nacional que possibilite à sociedade escolher as pessoas certas para representarem a vontade legítima da coletividade.

3.6 SITUAÇÕES PARTICULARES

Identificou-se que nenhuma das entidades pesquisadas é qualificada como OSCIP ou OS. Todas possuem o registro no Conselho Municipal de Assistência Social (CMAS) e o Registro no Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS).

Quanto ao o Título de Utilidade Pública Federal e o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, em 10 entidades (50%) pesquisadas não foi possível obter com certeza essas duas informações. Necessita-se, para a obtenção desses dois documentos, da comprovação de 03 anos de atividade, conforme se apurou na revisão teórica. Contudo, as entidades recebem recursos públicos federais. Porém, não se pode presumir que todas

possuam tais documentos, somente pelo fato de estarem recebendo esses recursos, que são transferidos na modalidade fundo a fundo.

O que acontece com algumas entidades, conforme se verificou nas entrevistas, é uma demora na análise do CNAS para renovação dos certificados. Há casos em que o prazo de 03 anos expira para uma nova renovação, sem que a anterior tenha sido respondida pelo órgão nacional.

Uma dificuldade comum identificada nas entrevistas com 09 entidades (45%), foi com relação ao atendimento das exigências para formalização/renovação dos convênios de um ano para outro. Principalmente com relação à regularidade perante o INSS, pois é necessário apresentar Certidão Negativa de Débitos ao CMAS para realização e renovação de convênios.

Ocorre que tais entidades têm dificuldade em cumprir a obrigação patronal com o INSS. Este item chama atenção na pesquisa porque, conforme se apurou na fundamentação teórica, essas entidades deveriam estar imunes/isentas da conta patronal do INSS, por serem entidades de assistência social.

Como se encontrou certa dificuldade em apurar se todas as entidades possuem o Título de Utilidade Pública Federal mais o devido registro no Conselho Nacional de Assistência Social (requisitos para solicitar isenção), ficou prejudica a análise aprofundada desse problema.

Na justificativa dada pelas entidades para essa situação, argumenta-se que o procedimento é burocrático e demorado para que possam usufruir do benefício fiscal, pois o benefício não é concedido automaticamente. É necessário fazer a solicitação apresentando toda a documentação exigida pelo Conselho Nacional de Assistência Social.

A isenção e a imunidade representam uma fonte significativa de financiamento, quando a entidade consegue usufruir desses benefícios. Pode-se concluir desta forma, verificando-se o caso de duas entidades pesquisadas que usufruem normalmente das isenções e imunidades garantidas pela lei às entidades de assistência social, identificadas na pesquisa de campo:

- No caso da entidade “C”, verifica-se que as gratuidades usufruídas chegam à ordem 19% de toda a sua arrecadação anual. Representa, neste caso, mais até do que o próprio convênio de recursos federais da entidade, que fica em apenas 10% da arrecadação;
- No caso da entidade “G”, o valor usufruído em gratuidades tributárias e de contribuições sociais em 205 chega a 14% do total que a entidade arrecada.

Considerando-se, como exemplo, essas duas entidades que recebem recursos por convênios e se beneficiam das isenções/imunidades, verifica-se que para a entidade “C” estas duas fontes de financiamento (gratuidades + convênios) representam juntas 38% da arrecadação anual da entidade. Para a e para a entidade “G” representam 64% da arrecadação anual.

Percebe-se que as fontes públicas de financiamento são representativas para todas as entidades, principalmente se consideradas as gratuidades (imunidades e isenções) que a lei permite às entidades de assistência social.

Verificou-se que, para 85% das entidades analisadas, a representatividade geral dos recursos estatais (aqui considerando todos os recursos) fica acima de 50% do total arrecadado.

Em apenas 03 entidades os recursos estatais representam menos de 20% da arrecadação anual. Ainda assim, a entidade que menos recebe recursos em relação ao total arrecadado é a entidade “S”, que fica em 5% de sua arrecadação total. Esta entidade somente possui convênio federal, porém recebe doações regulares na ordem de 90% de sua arrecadação. Verificou-se que esta entidade possui atividades diversificadas nos seus programas de inclusão social das pessoas atendidas. Existe a percepção por parte da entidade, de que a comunidade reconhece e participa das suas atividades.

4 CONCLUSÃO E SUGESTÕES

A contabilidade, como outras ciências sociais, estuda também o comportamento das pessoas. Entende-se que a produção de conhecimentos na área contábil precisa que se busquem as informações de outras áreas do conhecimento social, possibilitando que o conhecimento contábil possa evoluir. É importante se familiarizar com o contexto da evolução da sociedade.

As entidades comunitárias têm uma função social de mais alta relevância, sendo que suas atividades são tipicamente públicas. Como ‘atividades tipicamente públicas’ entende-se serem aquelas que atendem a necessidades coletivas da população.

Essas entidades atuam na sociedade, nos mais diversos aspectos da necessidade humana, as quais o governo não consegue atender, sem buscar o retorno econômico que as organizações capitalistas buscam.

O que talvez falte para os profissionais da contabilidade, é tomar conhecimento do ambiente dessas organizações, para poder atuar nelas com seu conhecimento técnico e científico, de forma a produzir resultados importantes socialmente e profissionalmente.

A prestação de contas das entidades comunitárias, com transparência e clareza, se presta a atender exigências legais, necessárias para a continuidade no recebimento de recursos. Para algumas entidades, que dependem dos convênios para funcionar, percebe-se uma dificuldade maior para acompanhar e atender as normas, embora conte com órgãos técnicos do município para orientação.

Ocorre que não é uma boa opção, para a entidade não-governamental, depender de um órgão governamental para executar as suas atividades administrativas. Perde-se autonomia.

O trabalho precário de prestação de contas dificulta o bom funcionamento da ONG, pois a impossibilita de conseguir novas fontes públicas de financiamento, por não manter uma situação de regularidade necessária para esse pleito. Além disso, pode refletir uma imagem negativa, de pouca credibilidade da instituição, perante seus outros potenciais financiadores: as pessoas físicas da comunidade e as empresas.

Uma parte do financiamento dessas ONGs é proveniente de doações particulares ou empresas. As empresas geralmente entram nesse campo, de financiar entidades não-governamentais, buscando demonstrar para o mercado a preocupação com a responsabilidade social. O ingresso dessas novas fontes de financiamento para as ONGs, inevitavelmente irá depender da imagem de transparência e confiabilidade que a entidade demonstra em sua

gestão. Isso garante aos doadores a segurança de que estarão efetuando suas doações para uma entidade honesta e correta.

A pesquisa de campo demonstra que algumas entidades recebem maior volume de recursos do que outras. Pela análise dos dados levantados na pesquisa, percebe-se que uma característica importante para entender o porquê dessas diferenças, é a atuação transparente, organizada e autônoma daquelas que conseguem obter mais financiamentos, tanto públicos quanto de origem privada.

Chega-se a essa conclusão ao identificar que aquelas entidades que demonstram maior organização administrativa e uma preocupação em prestar contas corretamente, além de divulgar e buscar a participação da comunidade nas suas atividades e nos seus resultados, também são aquelas que obtêm mais recursos.

Existem as questões formais das prestações de contas, aplicáveis a todos aqueles que usam de alguma forma dinheiro público. Formalidades legais que devem ser respeitadas e cumpridas. Porém a atividade de fiscalização do uso de dinheiro público não deveria se limitar às questões formais.

Não basta cumprir as normas, é necessário que o objetivo da atividade pública exercida, esteja de acordo com o interesse e a necessidade pública. Isso se atinge com uma gestão transparente, seja pelo gestor governamental, seja pela entidade não-governamental, que se vale também de recursos públicos. A transparência é o melhor meio de combater a corrupção. E a corrupção é um câncer para a sociedade.

4.1 QUANTO AOS OBJETIVOS

Considera-se que foi atingido o principal objetivo desta pesquisa, que era o de buscar todo o embasamento necessário sobre a prestação de contas do uso de recursos públicos pelas entidades comunitárias do município de São José/SC.

Para situar o tema geral da pesquisa, neste trabalho escrito, era necessário buscar o conhecimento sobre a área da assistência social, pois este é o campo de atuação das entidades comunitárias pesquisadas.

Existe um lugar, no cenário econômico, para as entidades do Terceiro Setor e para compreender melhor este aspecto, foi importante contextualizar o surgimento histórico destas organizações e a sua forma de atuação. Com isso, compreendeu-se que as entidades de assistência social atuam na promoção da cidadania, atendendo a direitos fundamentais dos

cidadãos brasileiros, em especial o atendimento às crianças, aos idosos, e às pessoas portadores de necessidades especiais.

São direitos que fazem parte de uma política pública, que está sob responsabilidade e vigilância do Estado, conforme a Constituição. Por isso, a constante vinculação da gestão de entidades não-governamentais, de assistência social, a normas que recaem sobre a gestão pública. Em especial quando essas entidades, que não são órgãos governamentais, estiverem utilizando recursos públicos para atenderem as demandas sociais.

Dando seqüência à pesquisa, atende-se a mais um objetivo ao demonstrar as fontes de financiamento com recursos públicos disponíveis. Neste aspecto verificou-se a grande relevância que existe para a questão das imunidades e isenções, previstas na Constituição Federal, para as entidades comunitárias de assistência social.

Verificou-se na pesquisa de campo que as entidades não chegam a sofrer as conseqüências da falta de prestação de contas, porque conseguem atender as exigências formais de prestação de contas, contando com o auxílio técnico do departamento de contabilidade da área de assistência social do município.

Ainda sobre as exigências na prestação de contas, faz-se uma observação apreendida durante as entrevistas e contatos realizados durante a pesquisa de campo com as entidades comunitárias. Um descontentamento comum nessas instituições, ocorre porque a fiscalização sobre as suas prestações de contas se faz por uma verificação predominantemente formal dos atos praticados e da documentação apresentada. Não ocorre uma avaliação do seu sucesso na prestação dos serviços que são a sua finalidade. Assim, se estiverem obtendo sucesso, com resultados positivos em seus projetos, seus programas de atendimento à comunidade, este sucesso não é considerado como fator positivo na avaliação de sua prestação de contas. Prevalece o cumprimento ou não das questões formais para aferição de sua aplicação regular ou não dos recursos recebidos.

Falou-se também no aspecto do controle social, que está envolvido no contexto do uso e prestação de contas de recursos públicos. Considera-se que a busca por um controle efetivo dos gastos públicos passa pela reforma da sociedade.

Um verdadeiro e efetivo controle sobre os governos só acontece com a cidadania organizada e mobilizada, buscando conscientemente os seus direitos. É necessário saber e querer cobrar. Interessar-se pela gestão pública e entender a relação de uma boa administração com a qualidade de vida que todo cidadão tem direito. Perceber que o dinheiro desviado saiu do caixa que deveria financiar as necessidades de toda a população e foi financiar um interesse individual; e agir contra isso! Enfim, é necessário ser mais cidadão.

4.2 QUANTO ÀS SUGESTÕES

Um aspecto evidenciado nesta pesquisa, foi a questão das imunidades e isenções tributárias e de contribuições sociais. Tanto pela importância no contexto de financiamento das entidades comunitárias de assistência social, quanto pela dificuldade que essas entidades têm de verem cumpridas as determinações legais que lhes favorecem neste sentido.

Sugere-se para novos trabalhos que, partindo dessa verificação inicial, se faça o levantamento completo das entidades que não estão usufruindo dos benefícios de imunidade e isenção, em especial sobre a cota patronal do INSS, levantando todos os dados e documentação necessária, para propor uma ação conjunta dessas entidades junto aos órgãos competentes, na busca deste direito constitucional.

Outra sugestão para trabalhos nesta área, refere-se a uma questão levantada na pesquisa de campo, referente aos critérios utilizados pelo Estado para definição do valor a ser repassado para as entidades.

Verificou-se que o órgão federal estipula um valor ‘per-capita’ a ser repassado com base no Plano de Trabalho e que não se corrige esse valor há muito tempo. Dessa forma não reflete a realidade do custo por pessoa atendida na entidade.

Sugere-se então verificar e definir, por meio de métodos de apuração de custos adequados, um valor padrão para os custos dessas entidades que sirva de base para se propor uma correção do valor dos convênios repassados.

REFERÊNCIAS

ABONG, **Ação das ONGs no Brasil** - perguntas e repostas. 2005. Disponível em: <<http://www.abong.org.br/>>. Acesso em 05 mar. 2006.

AZEVEDO, Damião Alves de. O título de Utilidade Pública Federal e sua vinculação à isenção da cota previdenciária patronal. **CIDADANIA EM FOCO** – Belo Horizonte: FUMARC, n.º 34, 1º a 15 de outubro de 2004, p. 6. Disponível em: <<http://www.mj.gov.br/snj/utilidadepublica/publicacoes.htm>>. Acesso em: 03 jun. 2006.

BERQUÓ, Laura Taddei Alves Pereira Pinto. O princípio da eficiência e o setor público não-estatal. **Revista Prim@ Facie**, João Pessoa, ano 3, n. 4, p. 140-156, jan./jun. 2004. Disponível em: <<http://www.ccj.ufpb.br/primafacie>>. Acesso em: 05 mai. 2006.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil 1988**. Texto consolidado até a Emenda Constitucional n.º 52 de 08 de março de 2006. Disponível em: <<http://www.senado.gov.br/sf/legislacao>>. Acesso em: 02 mar. 2006.

BRASIL. **Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991**. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 02 mar. 2006.

BRASIL. **Lei n.º 8.742, de 07 de dezembro de 1993**. Dispõe sobre a organização da Assistência Social e dá outras providências. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8742.htm>. Acesso em: 02 mar. 2006.

BRASIL. **Decreto n.º 1.605 de 25 de agosto de 1995**. Regulamenta o Fundo Nacional de Assistência Social, instituído pela Lei n.º 8.742, de 07 de dezembro de 1993. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1995/D1605.htm>. Acesso em: 02 mar. 2006.

BRASIL. **Lei n.º 9.532 de 10 de dezembro de 1997**. Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9532.htm>. Acesso em: 02 mar. 2006.

BRASIL. **Lei n.º 9.604, de 05 de fevereiro de 1998**. Dispõe sobre a prestação de contas de aplicação de recursos a que se refere a Lei n.º 8.742, de 7 de dezembro de 1993, e dá outras providências. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19604.htm>. Acesso em: 02 mar. 2006.

BRASIL. **Lei n.º 9.608 de 18 de fevereiro de 1998**. Dispõe sobre o serviço voluntário e dá outras providências. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19608.htm>. Acesso em: 02 mar. 2006.

BRASIL. **Decreto n.º 2.529 de 25 de março de 1998**. Dispõe sobre a transferência de recursos do Fundo Nacional de Assistência Social - FNAS, para os fundos estaduais, do Distrito Federal e municipais e sua respectiva prestação de contas, na forma estabelecida na Lei n.º 9.604, de 05 de fevereiro de 1998. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d2529.htm>. Acesso em: 02 mar. 2006.

BRASIL. **Lei nº. 9.637 de 15 de maio de 1998.** Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, a criação do Programa Nacional de Publicização, a extinção dos órgãos e entidades que menciona e a absorção de suas atividades por organizações sociais, e dá outras providências. Disponível em:

< https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19637.htm>. Acesso em: 02 mar. 2006.

BRASIL. **Lei nº. 9.790, de 23 de março de 1999.** Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19790.htm>. Acesso em: 02 mar. 2006.

BRASIL. **Lei Complementar nº. 101, de 04 de maio de 2000.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: < https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em : 02 mar. 2006.

BRASIL. **Lei nº. 10.406, de 10 de janeiro de 2002.** Institui o Código Civil. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm>. Acesso em: 02 mar. 2006.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Manual de procedimentos contábeis para fundações e entidades de interesse social.** 2 ed. Brasília: CFC, 2004, 180p.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO – Secretaria Federal de Controle Interno. **Gestão de recursos federais.** Manual para os agentes municipais. Brasília: CGU, 2005.

CORDEIRO, Cristiane Alves de Macedo. **A utilização da demonstração do fluxo de caixa para fins de prestação de contas nas associações de bairro.** Monografia (Ciências Contábeis). Florianópolis: UFSC, 2001. 68 p.

CRUZ, Flávio da, et al. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001. 346p.

CRUZ, Flavio da. **Auditoria governamental.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002. 262p.

CRUZ, Flávio da, et al. **Comentários a Lei 4.320.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2003. 414p.

FONTANELLA, Francisco Ricieri. **Finanças Públicas:** lições introdutórias destinadas aos docentes do Programa de Educação Fiscal da Secretaria de Estado da Fazenda. Florianópolis: SEF, 2001. 228p.

GHILARDI, Wanderlei José; BRONDANI, Gilberto; TRINDADE, Larissa de Lima. **A questão tributária nas entidades filantrópicas.** In: X Convenção de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 17 a 19 de agosto de 2005, Bento Gonçalves. 2005.

GONSALVES, Elisa Pereira. **Iniciação à pesquisa científica.** 3. ed. Campinas: Alínea, 2003.

KHAIR, Amir Antônio. **Simples Municipal**: as transgressões à Lei de Responsabilidade Fiscal e correspondentes punições fiscais e penais. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão/Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, 2000. Disponível em: <<http://www.federativo.bndes.gov.br>>. Acesso em 03 de junho de 2006.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do Trabalho Científico**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1992.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Técnicas de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

LONGARAY, André Andrade; BEUREN, Ilse Maria. **Caracterização da pesquisa em contabilidade**. In: BEUREN, Ilse Maria (org.). Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade. 2. ed. São Paulo. Atlas, 2004. 195p.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito municipal brasileiro**. 7ª ed. São Paulo: Malheiros, 1994.

MINISTÉRIO DO DESENVOLVIMENTO SOCIAL. **Portaria nº. 177 de 11 de maio de 2006**. Manual de cooperação financeira - convênios. Disponível em: <>. Acesso em: 02 jun. 2006.

PEREIRA, Patrícia Belo. **Identificação e apuração dos custos com idosos diabéticos no lar de zulma**. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis). Florianópolis: UFSC, 2006. 65p.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social**: métodos e técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SALM, João B. **Eficiência e a eficácia organizacional e a legislação do terceiro setor**. Dissertação (Mestrado em Administração). Florianópolis: UFSC, 2002. 63p.

SÃO JOSÉ. **Lei nº. 4.308 de 06 de junho de 2005**. Dá nova redação à Lei nº. 2.866/95, a qual dispõe sobre o Conselho Municipal de Assistência Social. Disponível em: <<http://www.leismunicipais.com.br>>. Acesso em: 10 mai. 2006.

SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL - STN, **Instrução Normativa STN/MF nº. 1 de 15 de janeiro de 1997 e alterações posteriores**. Disponível em <<http://www.stn.fazenda.gov.br>>. Acesso em 02 mar. 2006.

SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL - STN, **Instrução Normativa STN/MF nº. 1 de 17 de outubro de 2005**. Disponível em <<http://www.stn.fazenda.gov.br>>. Acesso em 06 mar. 2006.

SILVA, Lino Martins. **Contabilidade governamental**: um enfoque administrativo. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

SILVA, Francisco Carlos da Cruz. **Controle Social**: reformando a administração para a sociedade. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO: prêmio serzedello corrêa. monografias vencedoras: perspectivas para o controle social e a transparência da administração pública. Brasília: TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 2002.

SILVA, Elizandra da. **Modelo de avaliação da qualidade para organizações do terceiro setor**. Dissertação (Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção). Florianópolis: UFSC, 2004. 196p.

SILVA, Artur Adolfo Cotias e; FREITAS, Carlos Alberto Sampaio de. **Avaliação de programas públicos no Brasil: o papel do tribunal de contas da união**. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO: prêmio serzedello corrêa. monografias vencedoras: avaliação de programas públicos no Brasil: o papel do TCU. Brasília: TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 2005.

TRIBUNAL DE CONTAS DE SANTA CATARINA. **Guia da Lei de Responsabilidade Fiscal: Lei Complementar 101/2000**. 2. ed. rev. e ampl. Florianópolis: Tribunal de Contas, 2002, 176p.

WASELFISZ, Julio Jacobo, et al. **Nos caminhos da inclusão social: a rede de participação popular de Porto Alegre**. UNESCO. Brasília, 2004. 132p.

APÊNDICE

Apêndice A: Questionário básico para a entrevista semi-estruturada.

- 1) Quais os registros a entidade possui? Goza das imunidades e isenções proporcionadas por esses registros?
- 2) Qual o total arrecadado pela entidade em 2005. Deste total, quanto ou que proporção são recursos de convênios Federais? Se recebe outros convênios (Estadual /municipal) quanto ou que proporção do total arrecadado?
- 3) Sobre as exigências na prestação de contas, feita pelo MDS/FNAS/CNAS (recursos federais) basicamente a IN STN nº. 01/97:
 - a) Conhece plenamente as exigências?
 - b) Tem dificuldade para atender? Quais?
 - c) Conhece as conseqüências da falta de prestação de contas?
 - d) Tem algum tipo de treinamento específico para a atividade de prestação de contas dos convênios? Formação na área? (contábil)
- 4) A entidade tem a participação das pessoas da comunidade nas suas atividades? Voluntários?
- 5) A entidade divulga para a comunidade, de alguma forma, seus serviços e seus resultados mostrando como a entidade é financiada e como aplica os recursos? (prestação de contas para a comunidade).

Apêndice B: Tabela de levantamento dos convênios das entidades

Entidade	Total arrec. (2005)*	Convênios Federais		* Tipo de Recurso	Outros Convênios (Est./Mun.)		Tipos de registros/qualificações para entidades de assistência social						Observações	
		Valor R\$	% da arrec.		Valor R\$	% na arrec.	Possui o registro? S / N							
							S	S	S	S	S	S		S
T	110.000,00	36.054,82	33%	13.036,17	12%	S	S	S	N	N	N	N	sim	baseado nas demonstrações financeiras e Plano de Trabalho
S	155.000,00	7.668,71	5%	-	0%	S	S	?	N	N	N	N	não	desp. c/ INSS: 14% da arrecad. / doações recebidas: 90 % da arrecad.
R	50.000,00	5.004,61	10%	-	0%	S	S	?	N	N	N	N	não	baseado nas demonstrações financeiras e Plano de Trabalho
Q	160.000,00	44.764,57	28%	-	0%	S	S	?	?	N	N	N	não	baseado apenas no Plano de Trabalho
P	50.000,00	30.332,87	61%	-	0%	S	S	N	N	N	N	N	não	baseado na DRE + informações do CMAS
O	6.000,00	5.780,80	96%	-	0%	S	S	N	N	N	N	N	não	baseado nas demonstrações financeiras e Plano de Trabalho
N	12.000,00	2.174,95	18%	-	0%	S	S	S	N	N	N	N	não	baseado no Plano de Trabalho e informações da diretoria em entrevista. Obs.: questionário política é maior problema para obter utilidade pública federal = isenção INSS
M	50.000,00	26.069,80	52%	-	0%	S	S	?	N	N	N	N	não	baseado apenas no Plano de Trabalho
L	8.000,00	8.000,00	100%	-	0%	S	S	N	N	N	N	N	não	baseado no Plano de Trabalho e informações da diretoria.Obs. Não possuem contabilidade "porque não têm empregados..."
K	86.000,00	21.562,20	25%	21.990,60	26%	S	S	S	N	N	N	N	sim	baseado nas demonstrações financeiras , Plano de Trabalho e visita.
J	54.000,00	25.710,56	48%	26.880,68	50%	S	S	?	N	N	N	N	não	baseado na DRE + informações do CMAS
I	10.000,00	10.000,00	100%	-	0%	S	S	?	S	N	N	N	não	baseado nas demonstrações financeiras e Plano de Trabalho
H	63.000,00	20.820,42	33%	42.179,58	67%	S	S	?	?	N	N	N	não informado	baseado nas informações prestadas pela Diretoria.
G	614.000,00	69.611,77	11%	239.114,51	39%	S	S	S	S	N	N	N	sim	baseado nas demonstrações financeiras e Plano de Trabalho. Gratuitades usufruídas em isenções/imunidades: (14% da arrecad.)
F	12.000,00	12.000,00	100%	-	0%	S	S	?	?	N	N	N	não	baseado nas demonstrações financeiras e Plano de Trabalho
E	26.000,00	26.000,00	100%	-	0%	S	S	?	N	N	N	N	não	baseado nas demonstrações financeiras e Plano de Trabalho
D	32.000,00	2.671,21	8%	15.953,49	50%	S	S	?	N	N	N	N	não	baseado nas demonstrações financeiras e Plano de Trabalho
C	1.260.000,00	126.399,31	10%	109.531,05	9%	S	S	S	S	N	N	N	sim	baseado nas demonstrações financeiras, Plano de Trabalho e visita. Gratuitades usufruídas em isenções/imunidades: (19% da arrecad.)
B	122.000,00	27.632,25	23%	-	0%	S	S	N	N	N	N	N	não	baseado nas demonstrações financeiras e Plano de Trabalho
A	550.000,00	101.941,23	19%	230.777,29	44%	S	S	S	S	N	N	N	não	baseado nas demonstrações financeiras e Plano de Trabalho

*Este total inclui todos os recebimentos da entidade, considerando inclusive doações recebidas e contabilizadas. Quando não se tinha o valor exato, fazia-se uma média para o total do ano.

** Tipo de Recurso:

- 1- Transferência Voluntária;
- 2- Transferência Legal - Fundo a Fundo (Conforme Portaria nº. 177/2006 do MDS, classificadas como "transferência regular e automática de recursos".

ANEXO A
Relação de entidades de São José que recebem recursos federais.

Nome da Entidade
ACAO SOCIAL DE BARREIROS Endereço: Rua Cândido Amaro Damásio, s/nº - Barreiros – SJ
ACAO SOCIAL PAROQUIAL DE CAMPINAS Endereço: Rua Irmãos Vieira, 04 - Campinas – SJ
ACAO SOCIAL PAROQUIAL SAO JUDAS TADEU Endereço: Rua Capitão Pedro Leite, 406 - Barreiros – SJ
ACAO SOCIAL SALTO DO MARUIM Endereço: Rua Ivo José da Silva, s/n - Colônia Santana – SJ
ACAO SOCIAL SANTA CRUZ Endereço: Rua Independência, 972 - Barreiros – SJ – 88113-280
ACAO SOCIAL SAO FRANCISCO DE ASSIS Endereço: Rua Artur Mariano, 880 - Forquilha - SJ
AMORJA Endereço: Rua Manoel Loureiro, 1620 - Jardim Amodelar – SJ
APAE-SJ Endereço: Rua Nereu Neto Capistrano, 150 - Fazenda Sto Antonio – SJ
ASSOC.DE MOR.DO BAIRRO SERTAO DO MARUIM Endereço: Rua Francisco Antônio da Silva, 19.552 - Sertão do Maruim – SJ
ASSOC.DE MORADORES DA FAZ.STO. ANTONIO Endereço: Rua Alfredo Hermenegildo Rosa, 302 – Fazenda Santo Antônio
CONSELHO COM. DO BAIRRO BELA VISTA Endereço: Rua Santa Catarina, 630 - Bela Vista I – SJ
CONSELHO COM. DO BAIRRO SANTOS DUMONT Endereço: Rua João José de Souza, 15 - Santos Dumont – SJ
CONSELHO COM. DO LOTEAMENTO CAMPINAS Endereço: Rua José Aurino De Matos, 230 - Campinas – SJ
CONSELHO COMUNITARIO DE FORQUILHINHA Endereço: Rua Princesa Isabel, 413 - Forquilha - SJ
CRECHE E ORF.VINDE A MIM AS CRIANCINHAS Endereço: Rua Otto Júlio Malina, 1.306 - Barreiros – SJ.
CRECHE RENASCER E SOC. ESPIRITA Endereço: Rua Das Gaivotas, 35 - Serraria - SJ
CRECHE SANTA BARBARA Endereço: Rua Biguaçu, 80 - Bairro Bela Vista – SJ
FUNDAÇÃO CATARINENSE DE EDUCAÇÃO ESPECIAL Endereço: Rua Paulino Pedro Hermes, 2785 – SJ
MOVIMENTO DE INTEGRACAO FAMILIAR Endereço: Rua Independência, 1200 – Barreiros
ORIONOPOLIS CATARINENSE Endereço: Rua Frederico Afonso, 5.568 - Centro – SJ
SOC.BENEF.CLUBE DE MAES E C.N.S.AZANBUJA Endereço: Rua Águas de Chapecó, s/n - Bela Vista I – SJ
SOCIEDADE EUNICE WEAVER DE FLORIANOPOLIS- EDUCANDÁRIO SANTA CATARINA Endereço: Rua João Grumiche, s/n - Roçado

Fonte: dados fornecidos pelo CMAS / FMAS – São José

ANEXO B

Relação dos documentos que devem compor as prestações de contas

Relação dos documentos que devem compor a prestação de contas parcial

(Fontes: IN STN/MF nº. 01/97; SUASWeb; Portaria nº. 177/2006 do FNAS)

1. Ofício de encaminhamento;
2. Relatório de Execução Física;
3. Demonstrativo da Execução Financeira – da Receita e das Despesas, evidenciando recursos recebidos em transferências, rendimentos auferidos em aplicações financeiras, saldo existente e a contrapartida, se for o caso;
4. Relação de Pagamentos Efetuados;
5. Extratos da conta bancária específica e dos rendimentos da aplicação financeira, quando for o caso, evidenciando a movimentação dos recursos no período compreendido entre a data do depósito da primeira parcela e aquela do último pagamento realizado, e conciliação bancária quando for o caso;
6. Cópia da homologação e adjudicação das licitações realizadas ou apresentação dos atos que justifiquem sua dispensa ou inexigibilidade, com o respectivo embasamento legal, quando o conveniente pertencer à administração pública;
7. Relação de bens (adquiridos, produzidos ou construídos com recursos da União);
8. Cópia do termo de aceitação definitiva da obra, quando o instrumento objetivar a execução de obra ou serviço de engenharia;

Obs.: Com a apresentação da prestação de contas parcial, a comprovação final se referirá à parcela pendente. Não será necessário juntar a documentação já apresentada. (item 5.4.1 da Portaria nº. 177/2006 do FNAS)

Relação dos documentos que devem compor a prestação de contas final

(Fontes: IN STN/MF nº. 01/97; SUASWeb; Portaria nº. 177/2006 do FNAS)

1. Ofício de encaminhamento;
2. Relatório de Execução Física;
3. Relatório de Cumprimento do Objeto;
4. Relação de Pagamentos Efetuados;
5. Demonstrativo da Execução Financeira – da Receita e das Despesas, evidenciando recursos recebidos em transferências, rendimentos auferidos em aplicações financeiras, saldo existente e contrapartida, se for o caso;
6. Extratos da conta bancária específica e dos rendimentos da aplicação financeira, quando for o caso, evidenciando a movimentação dos recursos no período compreendido entre a data do depósito da primeira parcela até o fim da vigência do convênio.
7. Demonstrativo de localização de equipamentos, materiais permanentes e mobiliários;
8. Relação de Bens adquiridos, produzidos ou construídos com recursos da União;
9. Cópia do termo de aceitação definitiva da obra, quando o objeto do convênio for a realização de obras e/ou serviços de engenharia;
10. Cópia do Certificado de Registro do Veículo, em nome do conveniente, acompanhada de cópia autenticada da nota fiscal correspondente, quando o objeto do convênio tratar de aquisição de transporte escolar;
11. Cópia da homologação e adjudicação das licitações realizadas ou apresentação dos atos que justifiquem sua dispensa ou inexigibilidade, com o respectivo embasamento legal;
12. Comprovante de recolhimento do saldo, se houver, à conta bancária do concedente, indicada no respectivo convênio, ou DARF ou GRU quando recolhido ao Tesouro Nacional;
13. Plano de Trabalho;
14. Cópia do Termo de Convênio ou Termo Simplificado de Convênio, com a indicação da data de sua publicação.