

**LIGA DE ENSINO DO RIO GRANDE DO NORTE
FACULDADE NATALENSE PARA O DESENVOLVIMENTO DO
RIO GRANDE DO NORTE**

LUCILENE DIAS

AUDITORIA NAS ENTIDADES QUE FAZEM PARTE DO TERCEIRO SETOR

NATAL - RN

2005



LUCILENE DIAS

AUDITORIA NAS ENTIDADES QUE FAZEM PARTE DO TERCEIRO SETOR

Monografia apresentada ao Curso de
MBA Auditoria e Perícia da Faculdade
Natalense para o Desenvolvimento do
Rio Grande do Norte, Natal-RN como
requisito obrigatório para a obtenção do
título de Especialista em Auditoria e
Perícia.

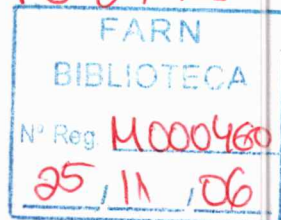
Orientador:

Joana D'arc Silva Galvão de Carvalho, M. Sc

NATAL-RN

2005

RB 27.711



657.6 : 658.1

D53a

2005

Ex. 1.

Catálogo na Publicação – Biblioteca da FARN
Setor de Processos Técnicos

Dias, Lucilene

Auditoria nas Entidades que fazem parte do Terceiro Setor / Lucilene Dias. –
Natal: FARN, 2005.
40 f.

Orientador: Joana D'Arc Silva Galvão de Carvalho (M. Sc.)

Monografia (Especialização MBA em Auditoria e Perícia Contábil) – Faculdade
Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte; Fundação Visconde de
Cairu.

1. Auditoria Contábil – Monografia. 2. Terceiro Setor – Monografia. I. Título.

RN/FARN/BC

CDU 657.6:658.1

LUCILENE DIAS

AUDITORIA NAS ENTIDADES QUE FAZEM PARTE DO TERCEIRO SETOR

Monografia apresentada ao Curso de MBA em Auditoria e Perícia da Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte e aprovado em _____ de _____ de _____, pela banca examinadora composta pelos seguintes membros

Joana D'arc Silva Galvão de Carvalho, M. Sc.
Orientador

Membro examinador

Membro examinador



Ao meu Senhor e Deus, que me deu vida, saúde, força e sabedoria para concluir esta especialização e este trabalho tão suado e com tantos obstáculos, mas todos vencidos por Ele e a mim entregue mesmo sem merecer tal honra.

Obrigada Senhor Jesus por tão grande e valiosa conquista.

AGRADECIMENTO

Aos meus pais Francisco Canindé Dias e Iêda Maria da Silva Dias, que me deram a vida e me ensinaram a vivê-la com dignidade, iluminando meus caminhos com aprendizado e dedicação; que se doaram inteiros e que inúmeras vezes renunciaram a seus sonhos para que eu pudesse assim realizar os meus. Ao meu querido e amado esposo Misael de Almeida Marques Dias que tanto me incentivou para que concluísse esta especialização e mais esta etapa em minha vida. Obrigada.

A todos os meus mestres, em especial ao meu orientador JOANA D'ARC SILVA GALVÃO DE CARVALHO, aos professores Edílson Paulo, Paulo Roberto, Ridalvo Medeiros, Halcima Melo, João Pujals, Alberto Franqueira, Renata Paes, João Agnaldo, finalmente a todos que me ajudaram nesta caminhada. Palavras ditas neste momento, serão sempre insuficientes para traduzir meu sentimento de agradecimento, por terem me transmitido seus conhecimentos, experiências profissionais e de vida, ao longo destes dois anos. Obrigada por me ensinar o caminho.

Agradeço de forma mais particular, a todos os amigos e colegas que me auxiliaram na confecção deste trabalho, no que diz respeito a fornecimento de dados, documentos, etc., para que ele se aproximasse mais da realidade. Obrigada Pedro Rodrigues, Carlos Rosalvo Serrano, José Eustáquio da Silva, Hortêncio Bezerra de Sabóia... as minhas irmãs e companheiras de oração Conceição Dias, Cleuza e Graça, mais uma vez obrigada pelo companheirismo.

Ao corpo de funcionários da Fundação Visconde de Cairu e FARN, meu muito obrigado por vocês terem contribuído para o nosso engrandecimento pessoal e profissional.

Enfim, a todos aqueles que me acompanharam no decorrer dessa caminhada, amigos e familiares, meu muito obrigado a todos que colaboraram para que concluísse mais uma etapa da minha jornada nesta terra. Que Deus os abençoe. MUITO OBRIGADA.

***"O homem prepara-se para o
dia da batalha, mas do
Senhor vem a vitória." (prov.
21:31)***

RESUMO

É crescente o número de instituições que congregam pessoas dedicadas a prestação de serviços, sem finalidade lucrativa, voltados à comunidade. As entidades de interesse social ou Terceiro Setor, como são conhecidas, além da expansão numérica também têm se especializado bastante, exigindo da classe contábil, a cada dia, serviços mais qualificados, abrangentes e, em muitos casos, específicos, como é o caso da Auditoria, a fim de atender à necessidade crescente deste segmento. A busca de novas formas de gerenciamento, controle do Estado e dos fomentadores de recursos às organizações sem fins lucrativos tem sido um grande desafio a ser atingido, de maneira que elas consigam enfrentar os problemas sociais, exigindo do Estado, da sociedade e das empresas uma participação mais efetiva nas suas ações. A auditoria é uma das especialidades da contabilidade - uma ferramenta que, bem empregada, pode fornecer informações, corrigir e prever erros ou fraudes. Auxilia em uma efetiva administração dos recursos e, conseqüentemente, na melhor obtenção de resultados em seu trabalho junto a grupos sociais. A auditoria dentro destas organizações não só busca medir resultados no processo monetário, mas também avalia o recurso humano desde a ótica humana vendo-o como um ser que sente e que tem necessidades a satisfazer e inclusive verificar a otimização dos recursos de terceiros que são empregados nas atividades sociais ou nos projetos da organização. A auditoria aparece como uma necessidade da organização de contar com informação pertinente para tomar decisões inteligentes com relação à gestão social, medindo o impacto da entidade na sociedade. A busca de novas formas de gerenciamento e controle, tanto do Estado quanto dos fomentadores de recursos às organizações sem fins lucrativos, tem sido um grande desafio a ser alcançado, objetivando que os recursos nelas empregados sejam utilizados de maneira eficiente, com o máximo de transparência.

Palavras-Chave: Auditoria Contábil. Terceiro Setor

SIGLAS

AGO = Assembléia Geral Ordinária

C = Crédito

CLT = Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto-Lei 5.452/1943)

CNAS = Conselho Nacional de Assistência Social

COFINS = Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (Lei Complementar 70/1991)

CPMF = Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (Lei 9.311/1996)

CSL ou CSLL = Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (Lei 7.689/1988)

CTN = Código Tributário Nacional

D = Débito

DIPJ = Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica

GPS = Guia da Previdência Social

ICMS: Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (Lei Complementar 87/1996)

IN = Instrução Normativa

INSS = Instituto Nacional de Seguridade Social

IR = Imposto de Renda

IRF = Imposto de Renda na Fonte

IRPJ = Imposto de Renda – Pessoa Jurídica

ISS = Imposto sobre Serviços (Lei Complementar 116/2003)

NBC T = Norma Brasileira de Contabilidade

ONG = Organizações Não Governamentais

OSCIP = Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público

PIS = Programa de Integração Social (Lei Complementar 7/70)

RF = Região Fiscal

RIPI: Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (Decreto 4.544/2002)

RIR/99 = Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000/1999)

RPS: Regulamento da Previdência Social (Decreto 3.048/1999)

SRF = Secretaria da Receita Federal

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	12
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROBLEMA.....	12
1.2 OBJETIVOS.....	13
1.2.1. Gerais.....	13
1.2.2. Específicos.....	13
2 REFERENCIAL TEÓRICO	14
2.1 BREVE HISTÓRICO DA AUDITORIA	14
2.1.1 Surgimento da Auditoria.....	14
2.1.2 Auditoria no Brasil.....	14
2.2 NORMAS DE AUDITORIA – PROCEDIMENTOS E RISCOS.....	15
2.2.1 NBC T 11 – NORMAS DE AUDITORIA INDEPENDENTE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS.....	15
2.3 USUÁRIOS DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL.....	16
2.4 O QUE É O TERCEIRO SETOR.....	17
2.5 TIPOS DE ENTIDADES QUE SE DESTACAM NO TERCEIRO SETOR DO BRASIL.....	18
2.5.1 Associações.....	18
2.5.2 Fundações.....	18
2.5.3 Associações X Fundações.....	19
2.5.4 Cooperativas Sociais.....	19
2.5.5 Organizações Sociais.....	20
2.5.6 Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIP.....	20
2.6 NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICÁVEIS AO TERCEIRO SETOR.....	20
2.7 CONTROLE INTERNO.....	21
2.8 AUDITORIA EXTERNA E INTERNA.....	22
2.8.1 Auditoria Externa.....	22
2.8.2 Auditoria Interna.....	23
2.9 LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA O TERCEIRO SETOR.....	23
2.9.1 INSS e Contribuições Sociais.....	24
2.9.2 IRPJ - Benefícios as Organizações do Terceiro Setor.....	24

2.9.2.1 Imunidade Constitucional.....	25
2.9.2.2 Condições de Imunidade.....	25
2.9.2.3 Isenção do Imposto de Renda e Contribuição Social Sobre o Lucro.....	26
2.9.3 PIS Devido pelas Entidades Sem Fins Lucrativos.....	30
2.9.4 CPMF.....	30
2.9.5 DIPJ - Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica.....	31
2.10 AUDITORIA CONTÁBIL NO TERCEIRO SETOR.....	32
2.10.1 Auditoria Independente.....	33
2.10.2 Objetivo do Auditor dentro das ONGS.....	33
2.10.3 Auditoria nas ONGS.....	34
2.10.4 Instrumento de Controle e Gerenciamento de ONGS.....	35
2.10.5 Responsabilidade Social.....	35
3 METODOLOGIA	37
4 CONCLUSÃO.....	38
REFERÊNCIAS	39

1 INTRODUÇÃO

A importância da auditoria nas entidades que fazem parte do terceiro setor é a finalidade desta monografia, que busca mostrar a necessidades do aprofundamento de seus interessados por meio da pesquisa deste assunto que é pouco explorado pela classe contábil.

A busca de novas formas de gerenciamento, controle do Estado e dos fomentadores de recursos às organizações sem fins lucrativos tem sido um grande desafio a ser atingido, de maneira que elas consigam enfrentar os problemas sociais, exigindo do Estado, da sociedade e das empresas uma participação mais efetiva nas suas ações. A auditoria é uma das especialidades da contabilidade - uma ferramenta que, bem empregada, pode fornecer informações, corrigir e prever erros ou fraudes. Auxilia em uma efetiva administração dos recursos e, conseqüentemente, na melhor obtenção de resultados em seu trabalho junto a grupos sociais.

No trabalho desenvolvido a seguir, temos um enfoque sucinto sobre a relevância da auditoria neste tipo de entidade. Nossa abordagem tentará mostrar aos leitores e interessados sobre este assunto, que a auditoria no terceiro setor é um instrumento importante não apenas na administração de empresas que acumulam capital, mas também nas que não acumulam capital e isto é possível através de um trabalho sério de auditoria para que aja um melhor controle sobre este tipo de entidade e como conseqüência deste controle procurar contribuir para aprimorar os resultados e benefícios para estas entidades.

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROBLEMA

As pesquisas sobre entidades que fazem parte do terceiro setor é ainda limitada no Brasil. O surgimento de um Terceiro Setor - não governamental e não lucrativo - redefine o Estado e o Mercado. Por outro lado, o Terceiro Setor também se vê, ele próprio, confrontado ao desafio de qualificar e expandir suas ações de promoção de uma solidariedade administrativamente eficiente.

Alguns desafios serão encontrados pelos profissionais do controle contábil, mas que devem ser enfrentados com determinação. Alguns desses desafios são:

1. Entidades sem contabilidade devidamente organizada;
2. Demonstrativos contábeis inadequados;
3. Não há utilização das informações contábeis e financeiras para tomadas de decisões por parte dos dirigentes;
4. Os dirigentes não tem conhecimento das normas e princípios contábeis ou não as aceitam;
5. Maior risco de fraudes contábeis, fiscais e trabalhistas.

Diante do que acima foi exposto, elaborou-se a seguinte questão: Como é feita a auditoria contábil, fiscal e trabalhista neste tipo de entidade e quais as suas práticas?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1. Gerais

O objetivo geral deste trabalho é conhecer o funcionamento e a prática da auditoria nas entidades que compõem o terceiro setor da economia.

1.2.2. Específicos

O objetivo específico deste trabalho é assinalar a importância que a auditoria tem nas entidades que fazem parte do terceiro setor. Para isto é necessário que a Auditoria não seja apenas um instrumento para descoberta de fraudes, erros ou irregularidades praticadas por administradores ou funcionários, mas também como um instrumento preventivo para que elas não ocorram e seja mais que uma simples coleta de dados e fornecedora de informações, pois a administração, à medida que utiliza seus instrumentos, torna-se mais útil e significativa, renovando seus métodos administrativos para que a sua tomada de decisões seja cada vez mais otimizada de forma eficiente e eficaz.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 BREVE HISTÓRICO DA AUDITORIA

2.1.1 Surgimento da Auditoria

A palavra Auditoria tem sua origem no latim, vem de "Audire", que significa ouvir. Segundo Aurélio Buarque de Holanda Ferreira, Auditoria significa:

- Cargo de auditor.
- Lugar ou repartição onde o auditor exerce as suas funções.
- Contabilidade.

Exame analítico e pericial que segue o desenvolvimento das operações contábeis, desde o início até o balanço; auditoragem.

Notícias sobre a prática de técnicas de auditoria já existiam mesmo antes da exploração mercantil de nosso continente, como sendo originária na Inglaterra.

Franco (2001, p.39) diz que: "A Auditoria surgiu primeiramente na Inglaterra, que, como dominadora dos mares e controladora do comércio mundial, foi a primeira a possuir as grandes companhias de comércio e a primeira também a instruir a taxaçoão do imposto de renda, baseado nos lucros das empresas."

Attie (2000, p. 27) ressalta que:

O surgimento da auditoria está ancorado na necessidade de confirmação por parte dos investidores e proprietários quanto à realidade econômico-financeira espelhada no patrimônio das empresas investidas e, principalmente, em virtude do aparecimento de grandes multigeograficamente distribuídas e simultâneo ao desenvolvimento econômico que propiciou participação acionária na formação do capital de muitas empresas.

2.1.2 Auditoria no Brasil

No Brasil colonial, tínhamos a figura do juiz colonial, o olho do rei, que era destacado pela Coroa portuguesa para verificar o correto recolhimento dos tributos para o Tesouro, reprimindo e punindo fraudes.

Attie (2000, p29) diz que:

A evolução da auditoria no Brasil está primeiramente relacionada com a instalação de empresas internacionais de auditoria independente, uma vez que investimentos também internacionais foram aqui implantados e compulsoriamente tiveram de ter suas demonstrações financeiras auditadas.

Almeida (1996, p. 24) ressalta que:

Basicamente, somente em 1965, pela Lei nº 4.728 (disciplinou o mercado de capitais e estabeleceu medidas para seu desenvolvimento), foi mencionada pela primeira vez na legislação brasileira a expressão "auditores independente". Posteriormente, o Banco Central do Brasil – BCB – estabeleceu uma série de regulamentos, tornando obrigatória a auditoria externa ou independente em quase todas as entidades integrantes do Sistema Financeiro Nacional – SFN – e companhias abertas.

2.2 NORMAS DE AUDITORIA – PROCEDIMENTOS E RISCOS

2.2.1 NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis

- NBC T 11.1.2 – Procedimentos de Auditoria
 - 11.1.2.1 – Os procedimentos de auditoria são o conjunto de técnicas que permitem ao auditor obter evidências ou provas suficientes e adequadas para fundamentar sua opinião sobre as demonstrações contábeis auditadas e abrange testes de observância e testes substantivos.
 - 11.1.2.2 – Os testes de observância visam à obtenção de razoável segurança de que os procedimentos de controle interno estabelecidos pela administração estão em efetivo funcionamento e cumprimento.
 - 11.1.2.3 – Os testes substantivos visam à obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelo sistema contábil da entidade, dividindo-se em:
 - Testes de transações e saldos; e

- Procedimentos de revisão analítica.

- NBC T 11.2.3 – Risco de Auditoria

- 11.2.3.1 – Risco de Auditoria é a possibilidade de o Auditor Vir a emitir uma opinião tecnicamente inadequada sobre demonstrações contábeis significativamente Incorretas.

2.3 USUÁRIOS DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL

As informações contábeis são de grande importância para seus usuários na tomada de decisões, como este trabalho tem como principal objetivo o terceiro setor, segue abaixo três categorias de usuários desta informação:

- O primeiro setor: é o governo, que é responsável pelas questões sociais.
- O segundo setor: é o privado, responsável pelas questões individuais, tendo objetivo primordial o lucro.
- O terceiro setor: é constituído por organizações sem fins lucrativos e não governamentais, que tem como objetivo gerar serviços de caráter público.

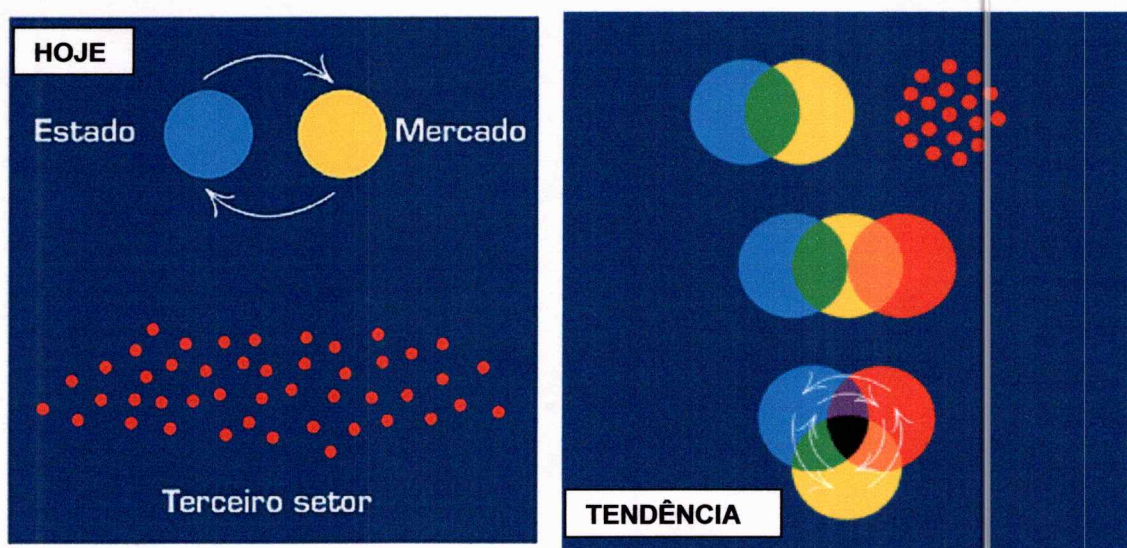


Figura 1: Terceiro Setor

Fonte: www.rits.org.br

2.4 O QUE É O TERCEIRO SETOR

No Brasil de hoje, a voz dos mais variados grupos sociais se faz ouvir no espaço público. Não há questão de interesse coletivo em relação à qual cidadãos não se mobilizem para cobrar ações do Estado e tomar iniciativas por si mesmos. Este protagonismo dos cidadãos determina uma nova experiência de democracia no cotidiano, um novo padrão de atuação aos governos e novas formas de parceria entre Sociedade Civil, Estado e Mercado.

Generaliza-se na sociedade brasileira a percepção de que o 'público' não se confunde nem se limita ao 'estatal'. Multiplicam-se as iniciativas privadas com fins públicos.

Ampliam-se os recursos e competências necessários para o enfrentamento dos grandes desafios nacionais, como o combate à pobreza e a incorporação dos excluídos aos direitos básicos de cidadania.

No entanto, tudo isto é ainda muito recente e, como toda novidade, questiona velhas idéias e coloca novas questões. Novas realidades requerem novos mecanismos e procedimentos. O surgimento de um Terceiro Setor - não governamental e não lucrativo - redefine o Estado e o Mercado. Por outro lado, o Terceiro Setor também se vê, ele próprio, confrontado ao desafio de qualificar e expandir suas ações de promoção de uma solidariedade eficiente.

Zanluca (2005, p. 4) diz que: "Chama-se "terceiro setor" as organizações não governamentais (sigla ONG), que não têm finalidade de lucro, mas congregam objetivos sociais, filantrópicos, culturais, recreativos, religiosos, artísticos."

Fernandes (1996) ressalta que:

O Terceiro Setor é composto de organizações sem fins lucrativos, criadas e mantidas pela ênfase na participação voluntária, num âmbito não governamental, dando continuidade às práticas tradicionais da caridade, da filantropia e do mecenato e expandindo o seu sentido para outros domínios, graças, sobretudo, à incorporação do conceito de cidadania e de suas múltiplas manifestações na sociedade civil.

2.5 TIPOS DE ENTIDADES QUE SE DESTACAM NO TERCEIRO SETOR DO BRASIL

2.5.1 Associações

Associações são pessoas jurídicas formadas pela união de pessoas que se organizam para a realização de atividades não-econômicas, ou seja, sem finalidades lucrativas. Nessas entidades, o fator preponderante são as pessoas que as compõem.

2.5.2 Fundações

Fundações são entes jurídicos que têm como fator preponderante o patrimônio. Este ganha personalidade jurídica e deverá ser administrado de modo a atingir o cumprimento das finalidades estipuladas pelo seu instituidor.

2.5.3 Associações X Fundações

A seguir, um quadro resumo das principais diferenças comparativas entre Associações e Fundações:

Associações	Fundações
Fins próprios (dos associados)	fins alheios (do instituidor)
Fins alteráveis	fins imutáveis (que não se alteram)
Patrimônio: sócios vão formando só instrumento	Patrimônio: fornecido pelo instituidor essencial
Deliberações livres	Deliberações delimitadas pelo instituidor e fiscalizadas pelo Ministério Público
Órgãos dominantes	Órgãos fiscalizadores

Figura 1: Associações / Fundações
Fonte: Manual de Procedimento Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social

2.5.4 Cooperativas Sociais

A Lei 9.867 de 10/11/1999 dispõe sobre a criação e o funcionamento de Cooperativas Sociais, constituídas com a finalidade de inserir as pessoas em desvantagem no mercado econômico, por meio do trabalho, fundamentadas no interesse geral da comunidade em promover a pessoa humana e a integração social dos cidadãos.

2.5.5 Organizações Sociais

São qualificáveis como organizações sociais pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujas atividades sejam dirigidas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde, atendidos aos requisitos previstos na Lei 9.637/1998.

As entidades qualificadas como organizações sociais são declaradas como entidades de interesse social e utilidade pública, para todos os efeitos legais.

Às organizações sociais poderão ser destinados recursos orçamentários e bens públicos necessários ao cumprimento do contrato de gestão.

2.5.6 Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público - OSCIP

A Lei 9.790/1999, regulamentada pelo Decreto 3.100/1999, qualifica as OSCIP, no universo do Terceiro Setor, em organizações que efetivamente têm finalidade pública, impondo condições para tal reconhecimento.

A qualificação de OSCIP acolhe e reconhece legalmente as organizações da sociedade civil cuja atuação se dá no espaço público não estatal.

Para efetuar a transferência de recursos públicos para as organizações da sociedade civil, a legislação anterior à Lei 9.790/99 adota os convênios como principal forma de operacionalização, sendo obrigatório o registro no Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS. Outra alternativa são os contratos, que devem obedecer às determinações da Lei 8.666, de 21 de junho de 1993 (Lei das Licitações).

2.6 NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE APLICÁVEIS AO TERCEIRO SETOR

As entidades sem finalidade de lucro são aquelas em que o resultado positivo não é destinado aos detentores do patrimônio líquido e o lucro ou prejuízo são denominados, respectivamente, de superávit ou déficit (NBC T 10.19.1.3).

Tais entidades, mesmo aquelas que tenham sede no exterior, mas que atuem no Brasil, devem seguir as normas contábeis brasileiras.

Dentre tais normas, encontram-se, especificamente:

- NBC T 2.2 – Da Documentação Contábil
- NBC T 2.5 – Das Contas de Compensação
- NBC T 3 – Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis
- NBC T 4 – Da Avaliação Patrimonial
- NBC T 6 – Da Divulgação das Demonstrações Contábeis
- NBC T 10 – Aspectos Contábeis de Entidades Diversas:
- NBC T 10.4 – Fundações
- NBC T 10.16 – Entidades que Recebem Subvenções, Contribuições, Auxílios e Doações
- NBC T 10.18 – Entidades Sindicais e Associações de Classe
- NBC T 10.19 – Entidades sem Fins Lucrativos

As Normas citadas reconhecem que essas entidades são diferentes das demais e recomendam a adoção de terminologias específicas para as contas de Lucros ou Prejuízos, Capital e para a denominação da Demonstração do Resultado, com a finalidade de adequação dessas terminologias ao contexto das referidas entidades.

2.7 CONTROLE INTERNO

Segundo Almeida (1996, p.50), “ O controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa.”

Para Franco / Marra (2001, p.267):

Por controles internos entendemos todos os instrumentos da organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, que permitam prever, observar, dirigir ou governar os acontecimentos que se verificam dentro da empresa e que produzam reflexos em seu patrimônio.

2.8 AUDITORIA EXTERNA E INTERNA

2.8.1 Auditoria Externa

Segundo Franco / Marra (2001, p.218), “ A auditoria externa é aquela realizada por profissional liberal, auditor independente, sem vínculo de emprego com a entidade auditada e que poderá ser contratada para auditoria permanente ou eventual.”

Na auditoria externa há um exame detalhado das operações contábeis e administrativas dos clientes, como: a revisão de procedimentos de controles internos nas áreas de departamento pessoal, faturamento, compras, estoque, tesouraria, assim como a verificação da fidedignidade das demonstrações contábeis do Patrimônio e de Resultados, apresentando ao final opinião através de respectivo PARECER DE AUDITORIA, que se trata do certificado de autenticidade das operações dos clientes, quando solicitado por estes.

Os trabalhos de auditoria externa permitem a emissão de Relatórios de Recomendações aos clientes, com o objetivo de identificar a natureza dos problemas detectados pelos auditores, as conseqüências desses problemas e a recomendação da Auditoria, no sentido das medidas de correção a serem tomadas.

Os serviços de auditoria independente são executados com base na complexidade envolvida na execução dos serviços, volume de horas a serem dispendidas e responsabilidade dos Auditores, devendo ainda ser avaliada a necessidade ou não do Parecer de Auditoria ao final dos trabalhos.

Algumas organizações são obrigadas a contratação de empresas de Auditoria, como Planos de Saúde, Administradoras de Consórcios, de Eventos Culturais com obtenção de verba incentivada, Exploração de Bingos, além das Seguradoras, Administradoras de Previdência Privada, Instituições Financeiras e todas as Companhias Abertas (que tenham papéis negociados em Bolsa de Valores).

As entidades que fazem parte do terceiro setor cujas receitas brutas de cada um dos três exercícios em análise excedam R\$ 1.200.000,00 também devem submeter suas contas à auditoria independente. Quando a receita de qualquer um dos três exercícios ultrapassar R\$ 2.400.000,00, a auditoria deverá ser realizada por

auditores registrados na Comissão de Valores Mobiliários (CVM). Limites decorrentes do Decreto 3.504/2000.

2.8.2 Auditoria Interna

Franco / Marra (2001, p.219) afirma que: “A auditoria interna é aquela exercida por funcionário da própria empresa, em caráter permanente.”

A auditoria interna consiste em assumir o departamento interno de Auditoria de empresas que possuem esse setor dentro de seu quadro, disponibilizando os recursos humanos e técnicos necessários para a execução das tarefas designadas pela administração da empresa cliente.

A Auditoria Interna consiste em departamento vinculado à mais alta Administração das Empresas, cujo objetivo primordial é acompanhar os negócios da empresa, de forma permanente, com equipe de Auditores voltados exclusivamente aos trabalhos dessa organização.

A principal diferença entre a Auditoria Externa e a Interna é a Independência de ação e julgamento que a primeira têm, características essas que não podem ser levados em consideração em um trabalho interno. Os serviços de auditoria interna, se conduzidos adequadamente, são suporte muito interessante à Administração de qualquer empresa, pois eles acontecem de forma permanente e envolvem integralmente as operações da mesma, podendo e devendo descer a detalhes que muitas vezes na Auditoria Externa, não são relevantes do ponto de vista de se obter uma opinião sobre o que se está auditando.

2.9 LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA O TERCEIRO SETOR

Muitas entidades sociais, por preencherem requisitos legais, obtêm isenção de tributos, seja na esfera federal, estadual ou municipal. Não é porque a entidade deixa de pagar tais tributos que os mesmos não devam ser contabilizados, já que trata-se, obviamente, de um compromisso social – a renúncia fiscal deve ter contrapartida a ações gratuitas, oferecidas pela entidade.

Os tributos (impostos, contribuições e taxas) devem ser registrados pelo regime de competência, independentemente de concessão ou não de caráter isentivo.

Nem todas entidades, mesmo as que pratiquem ações sociais e filantrópicas, têm isenção total de tributos. A isenção pode ser total ou parcial, dependendo do cumprimento de determinados aspectos específicos da regulamentação.

Abaixo, seguiu-se os principais aspectos relativos à tributação das operações do terceiro setor.

2.9.1 INSS E CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

Fica isenta das contribuições ao INSS (parte patronal), bem como das contribuições provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à seguridade social, a pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

Fonte: Manual de Procedimento Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social

- I - seja reconhecida como de utilidade pública federal;
- II - seja reconhecida como de utilidade pública pelo respectivo Estado, Distrito Federal ou Município onde se encontre a sua sede;
- III - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;
- IV - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;
- V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, apresentando, anualmente, relatório circunstanciado de suas atividades ao Instituto Nacional do Seguro Social; e
- VI - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores, ou equivalentes, remuneração, vantagens ou benefícios, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes são atribuídas pelo respectivo estatuto social.
- VII - esteja em situação regular em relação às contribuições sociais.

2.9.2 IRPJ - BENEFÍCIOS AS ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR

Para os benefícios, as entidades podem ser divididas em dois campos:

- as imunes e
- as que somente podem gozar de isenções.

2.9.2.1 Imunidade Constitucional

A imunidade é assegurada pela Constituição Federal a determinadas entidades, em seu artigo 150, nestes termos:

Fonte: Manual de Procedimento Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social

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

I a V - ...

VI – instituir impostos sobre:

a)

b) templos de qualquer culto;

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

d)

§ 1º

§ 2º. A vedação do inciso VI, a, é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às leis decorrentes.

§ 3º...

§ 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.

2.9.2.2 Condições de Imunidade

A Lei 9532/1997 condicionou o gozo de imunidade fiscal às entidades sociais e educativas, nos seguintes termos:

Fonte: Manual de Procedimento Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social

Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea c, da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

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

§ 2º. Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

- a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;
- b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;
- c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;
- d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;
- e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;
- f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;
- g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público.
- h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

§ 3º. Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. (NR) (Redação dada ao parágrafo pela Lei nº 9.718, de 27.11.1998, DOU 28.11.1998).

2.9.2.3 Isenção do Imposto de Renda e Contribuição Social Sobre o Lucro

As ONG que não se enquadram na imunidade constitucional devem recorrer às isenções, reguladas por lei ordinária e que variam de acordo com a natureza da atividade e do local onde a entidade está sediada.

A Lei 9.532/1997 assim dispôs sobre a isenção do IR para as entidades:

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

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição

social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, alínea "a" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14.

Nota: artigos 13 e 14 da referida Lei:

Art. 13. Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a Secretaria da Receita Federal suspenderá o gozo da imunidade a que se refere o artigo anterior, relativamente aos anos-calendários em que a pessoa jurídica houver praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais.

Parágrafo único. Considera-se, também, infração a dispositivo da legislação tributária o pagamento, pela instituição imune, em favor de seus associados ou dirigentes, ou, ainda, em favor de sócios, acionistas ou dirigentes de pessoa jurídica a ela associada por qualquer forma, de despesas consideradas indedutíveis na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.

Art. 14. À suspensão do gozo da imunidade aplica-se o disposto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996.

• RESULTADOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS

Estará fora do alcance da tributação somente o resultado relacionado com as finalidades essenciais destas entidades. Assim, os rendimentos e os ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e variável não estão abrangidos pela imunidade e pela isenção (Lei nº 9.532, de 1997, art.12, § 2º, e art. 15, § 2º).

- EXPLORAÇÃO ECONÔMICA

De acordo com o PN CST 162/1974, adiante transcrito, atividades de exploração econômica podem ser isentas do IR, tendo em relevo a finalidade social e a diminuta significação econômica das entidades favorecidas.

PARECER NORMATIVO CST Nº 162, DE 11 DE SETEMBRO DE 1974
(DOU 17.10.1974)

As isenções do art. 25 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 58.400/66) referem-se a eventual lucro em atividades que se integrem nos objetivos ou finalidades da entidade, estritamente consideradas.

02 – Imposto Sobre a Renda e Proventos

02.02 – Pessoas Jurídicas

02.02.1919 – Isenções

1. Dúvidas vêm sendo levantadas pelas entidades beneficiárias da isenção instituída no art. 25 do RIR (Decreto nº 58.400/66) com relação aos ganhos provenientes de certas atividades por elas exercidas.

2. Para o exato alcance da norma consubstanciada no artigo citado, deve-se atentar para o fato de que embora a natureza das atividades e o caráter dos recursos e condições em que são obtidos não estejam mencionados no dispositivo como determinantes da perda ou suspensão do benefício, é indiscutível constituírem eles elementos a serem levados em consideração pela autoridade fiscal que reconhece a isenção. (RIR/66, art. 31, c, III e IV). Tendo em vista, ainda, que as isenções são outorgadas para facilitar atividades que ao estado interessa proteger e que, no caso em exame, adquire relevo a finalidade social e a diminuta significação econômica das entidades favorecidas, é de se concluir que não seria logicamente razoável que ela se servisse da exceção tributária, para, em condições privilegiadas e extravasando a órbita de seus objetivos, praticar atos de natureza econômico-financeira, concorrendo com organizações que não gozem da isenção.

3. Recorre daí que, por serem as isenções do art. 25 do RIR/66 de caráter subjetivo, não podem elas, na ausência de disposição legal, abranger alguns rendimentos e deixar de fazê-lo em relação a outros da mesma beneficiária. Conclui-se que, desvirtuada a natureza das atividades ou tornados diversos o caráter dos recursos e

condições de sua obtenção, elementos nos quais se lastreou a autoridade para reconhecer o direito ao gozo da isenção, deixa de atuar o favor legal.

4. Algumas das dúvidas suscitadas podem ser resolvidas conforme segue.

5. Eventual lucro de entidades recreativas ou esportivas, originado de exploração de bar ou restaurante no âmbito de suas dependências e para seus usuários, não se sujeita ao imposto de renda, dado que essa atividade proporcionar melhores condições do desfrute e utilização das dependências da organização, integrando-se, pois, nos seus objetivos.

6. De modo contrário, se uma entidade esportiva explorar linha de ônibus para transporte de associados cobrando pelo serviço prestado, deixará de merecer a dispensa legal, pois tal operação é totalmente estranha a seus fins, além de se caracterizar como atividade de natureza essencialmente econômica.

7. Sociedade religiosa que mantém anexo ao Templo, livraria para venda de livros religiosos, didáticos, discos com temas religiosos e artigos de papelaria, visando a divulgação do Evangelho não terá o eventual lucro tributário. Da mesma forma o resultado da venda de dádivas ou donativos que os fiéis depositam nos altares e cofres dos Santuários, por ser esta uma forma de que se servem os ofertantes, para reverenciarem o alvo de sua crença.

8. O mesmo não ocorre, porém, se a associação religiosa exercer atividade de compra e venda de bens não relacionados a sua finalidade, quando então deixará de fazer jus à isenção, devendo efetuar a escrituração de modo usual como procedem os comerciantes, cumpridas as disposições do Decreto nº 64.567 de 22.05.69.

9. Instituições filantrópicas que mantêm creche, com serviços cobrados a uma parte dos usuários e atendimento gratuito aos demais mantida a igualdade de tratamento, não serão tributadas por superavit ocorrido.

10. Fundação cultural que mantém livraria para a venda de livros e alunos dos cursos por ela mantidos, ou a terceiros, não perde direito a isenção, eis que essa atividade se identifica como meios de realização de seus fins.

11. Cumpre ressaltar, todavia, ser indispensável o atendimento dos requisitos do art. 25 do RIR pelas organizações que, no gozo de isenção, obtenham resultados positivos no exercício de atividades adstritas aos fins a que se propuseram.

2.9.3 PIS Devido pelas Entidades Sem Fins Lucrativos

A contribuição para o PIS das será determinada na base de 1% sobre a folha de salários do mês, pelas seguintes entidades:

1. Templos de qualquer culto;
2. Partidos políticos;
3. Instituições de educação e assistência social imunes ao Imposto de Renda;
4. Instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e associações isentas do Imposto de Renda;
5. Sindicatos, federações e confederações;
6. Serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;
7. Conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas – do tipo CRC, CREA, etc.;
8. Fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo poder público;
9. Condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; e
10. A Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) e Organizações Estaduais de Cooperativas – previstas na Lei 5764/1971.

2.9.4 CPMF

A CPMF - Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - foi instituída pela Lei 9311 de 1996. Corresponde a 0,38% sobre os lançamentos de débitos de movimentação financeira.

A CPMF não incide sobre a movimentação financeira ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira das **entidades beneficentes de assistência social**, nos termos do § 7º do art. 195 da Constituição Federal, adiante reproduzido:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

- a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;
- b) a receita ou o faturamento;
- c) o lucro; (Redação dada ao inciso pela Emenda Constitucional nº 20/98, DOU 16.12.1998)

II – do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o artigo 201; (Redação dada ao inciso pela Emenda Constitucional nº 20/98, DOU 16.12.1998).

III – sobre a receita de concursos de prognósticos.

§ 1º a § 6º ...

§ 7º. São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

A entidade beneficente de assistência social deverá apresentar à instituição responsável pela retenção da contribuição declaração na forma da IN SRF 44/2001.

O descumprimento de qualquer dos requisitos mencionados na declaração prestada pela entidade implicará, além da cobrança da CPMF, a suspensão da imunidade nos termos do art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996.

A entidade que prestar informação falsa ou inexata ficará sujeita à multa de trezentos por cento sobre o valor que deixou de ser retido, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais.

2.9.5 DIPJ - Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica

A elaboração e entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ é obrigatória para todas as pessoas jurídicas de direito privado domiciliadas no País, registradas ou não, sejam quais forem seus fins e nacionalidade, incluindo as Entidades do Terceiro Setor.

A inobservância dessa obrigação impõe restrições aos benefícios conquistados pela entidade, como a perda da imunidade ou da isenção, gerando passivo tributário e inviabilizando a continuidade da entidade.

- **FORMA DE APRESENTAÇÃO**

A partir do exercício de 1999, ano-calendário de 1998, as declarações das pessoas jurídicas deverão ser apresentadas, exclusivamente, em meio magnético ou transmitidas via Internet. Na apresentação em meio magnético, o disquete deverá estar acompanhado do Recibo de Entrega da Declaração emitido pelo programa gerador da declaração e do cartão CNPJ. Na transmissão da declaração por meio da Internet, o Recibo de Recepção é emitido na conclusão do envio, podendo ser impresso pelo próprio contribuinte, como comprovante da recepção. Nenhum documento será anexado à declaração. (RIR/1999, art. 809).

- **PRAZO E PROGRAMA**

O prazo da apresentação é o último dia de junho de cada ano, compreendendo as operações do ano anterior.

O programa DIPJ é baixado pela internet, através do site da Secretaria da Receita Federal www.receita.fazenda.gov.br.

2.10 AUDITORIA CONTÁBIL NO TERCEIRO SETOR

A estrutura patrimonial definida pela Lei das Sociedades por Ações (Lei 6404/1976) é a base da contabilidade do terceiro setor. Entretanto, algumas adaptações devem ser feitas e dizem respeito, principalmente, à nomenclatura de algumas contas a serem utilizadas.

Segundo Almeida (1996, p.51), “ O objetivo principal do auditor externo ou independente é emitir uma opinião sobre as demonstrações financeiras auditadas. Logo, o auditor deve somente avaliar os controles relacionados com estas demonstrações, que são, no caso, os controles contábeis.”

2.10.1 Auditoria Independente

As entidades cujas receitas brutas de cada um dos três exercícios em análise excedam R\$ 1.200.000,00 devem submeter suas contas à auditoria independente. Quando a receita de qualquer um dos três exercícios ultrapassar R\$ 2.400.000,00, a auditoria deverá ser realizada por auditores registrados na Comissão de Valores Mobiliários (CVM).

Nota: limites decorrentes do Decreto 3.504/2000.

A busca de novas formas de gerenciamento, controle do Estado e dos fomentadores de recursos às organizações sem fins lucrativos tem sido um grande desafio a ser atingido, de maneira que elas consigam enfrentar os problemas sociais, exigindo do Estado, da sociedade e das empresas uma participação mais efetiva nas suas ações. A auditoria é uma das especialidades da contabilidade - uma ferramenta que, bem empregada, pode fornecer informações, corrigir e prever erros ou fraudes. Auxilia em uma efetiva administração dos recursos e, conseqüentemente, na melhor obtenção de resultados em seu trabalho junto a grupos sociais.

2.10.2 Objetivo do Auditor dentro das ONGS

O objetivo da auditoria é o de expressar as demonstrações financeiras e a situação operacional interna no uso dos recursos para assegurar que elas representem adequadamente a posição patrimonial e financeira da organização, inclusive avaliando o processo de *economicidade*, eficiência e eficácia na utilização dos recursos recebidos de órgãos públicos ou privados. O resultado de suas operações e as origens e aplicações de recursos correspondentes aos períodos em exame, de acordo com os princípios de contabilidade geralmente aceitos, devem ser aplicados com uniformidade durante os períodos.

A auditoria, ao contrário, é fundamentalmente crítica. Quando o auditor começa seu trabalho de verificação, a maior parte da tarefa do contador terá sido completada. Ao auditor cabe a tarefa de opinar se as demonstrações contábeis e as

operações internas representam ou não os resultados das operações da entidade. A fim de fazê-lo, ele começa com o produto do trabalho do contador - as demonstrações contábeis -, que ele então revisa, para opinar sobre sua exatidão e fidelidade.

A auditoria é uma atividade de avaliação independente dentro de uma organização, revisando as operações contábeis e medindo a efetividade dos demais controles, planos e políticas da empresa.

O objetivo principal da auditoria é assessorar um conselho fiscal existente, para que possa ter uma atuação mais eficiente na consecução dos objetivos da organização. Assim, no seu trabalho de assessoria a este conselho, a função do auditor interno abrangerá:

- Avaliar o desempenho das tarefas delegadas;
- Recomendar mudanças onde aplicável;
- Grau de precisão dos registros contábeis.

O auditor é um dos representantes de mais alto nível da administração. Ele deve se colocar em tal posição dentro da organização, de modo que não seja controlado por aqueles sobre os quais está informando. Sua atividade ampla, cobrindo todos os departamentos e funções e as avaliações que apresentar a toda a comunidade, deve ser objetiva e sem injunções ou interferências.

2.10.3 Auditoria nas ONGS

Devido à crescente responsabilidade social que devem assumir estas organizações, surge a necessidade de elaborar e apresentar informação sobre as atividades relacionadas com essa responsabilidade.

A auditoria dentro destas organizações não só busca medir resultados no processo monetário, mas também avalia o recurso humano desde a ótica humana vendo-o como um ser que sente e que tem necessidades a satisfazer e inclusive verificar a otimização dos recursos de terceiros que são empregados nas atividades sociais ou nos projetos da organização.

A auditoria aparece como uma necessidade da organização de contar com informação pertinente para tomar decisões inteligentes com relação à gestão social, medindo o impacto da entidade na sociedade.

2.10.4 Instrumento de Controle e Gerenciamento de ONGS

No Brasil tem crescido o número de organizações privadas, sem fins lucrativos, com o objetivo de gerar serviços de caráter coletivo com fins sociais.

As organizações sem fins lucrativos existem desde o Brasil Colônia, inicialmente na figura de entidades ligadas à Igreja Católica. Portanto não se trata de algo novo, mas que vem crescendo a cada dia, ganhando mais visibilidade, tanto na sociedade quanto na mídia, e chamando a atenção do próprio Estado, com características de gerar serviços de caráter coletivo com fins sociais, lutar em defesa dos direitos dos cidadãos, buscando a melhoria da qualidade de vida das pessoas. Por outro lado, cresceu o número organizações com fachadas de filantropia, para lavagem e desvio de dinheiro público - é a chamada "pilantropia".

A busca de novas formas de gerenciamento e controle, tanto do Estado quanto dos fomentadores de recursos às organizações sem fins lucrativos, tem sido um grande desafio a ser alcançado, objetivando que os recursos nelas empregados sejam utilizados de maneira eficiente, com o máximo de transparência.

2.10.5 Responsabilidade Social

Grande é a responsabilidade social da informação em face da sociedade humana. Existem, todavia, diversas utilidades da informação, e algumas são de tal maneira específicas que a forma de conceituá-las nem sempre tem sido a melhor.

O propósito da auditoria nesses tipos de organizações sem fins lucrativos não-governamentais consiste em tornar públicas questões concretas desse setor privado que produzem um impacto social de curto prazo. Põe à disposição de todas as partes integrantes da sociedade informação relevante acerca dos objetivos políticos, programas, atuação e contribuição dos objetivos sociais da empresa. Pode utilizar-se com o fim de melhorar a imagem da organização e, inclusive, a tabulação dos gastos destinados a melhorar o bem-estar de seus trabalhadores ou a qualidade de seus projetos ou do meio ambiente.

A primeira tarefa da auditoria é compreender melhor todo o processo social relacionado. A segunda é buscar formas através das quais a auditoria possa ser

ajustada dentro da atual ortodoxia, visando encorajar uma maior interação social e ambiental transparente.

Diante disto, a auditoria é o processo que irá validar as decisões relativas à atuação social da organização a partir da seleção de indicadores e da verificação das verdades dos dados, da avaliação dessas informações com relação aos critérios de atuação social dos projetos, da comunicação, da revisão e da melhora periódica de tais procedimentos.

3 METODOLOGIA

Tendo como escolha o tema “Auditoria no Terceiro Setor”, como objeto de estudo, foi de uma grande contribuição para o enriquecimento literário da área. Quanto mais informações, melhor o resultado final de pesquisas.

Segundo Oliveira (1998, p. 119), “A pesquisa bibliográfica tem por finalidade conhecer as diferentes formas de contribuição científica que se realizaram sobre determinado assunto ou fenômeno.”

Assim sendo, um bom acervo literário produz grandes obras. E foi com o propósito de apresentar o maior número possível de informações, que preocupamo-nos aqui em optar por uma revisão bibliográfica qualitativa / quantitativa, dentre todas as formas de veiculações literárias possíveis, apoiada principalmente em livros, revistas, periódicos, trabalho monográficos e meios eletrônicos.

Oliveira (1998, p. 116) diz ainda que: “São vários os autores que não estabelecem qualquer distinção entre os métodos quantitativos e qualitativos, tendo em vista que a pesquisa quantitativa também é qualitativa.”

Além de conhecer o funcionamento e a prática da auditoria nas entidades que compõem o terceiro setor, essa pesquisa, foi de grande importância para suprir a grande ausência de estudos voltados para a auditoria contábil aplicada ao terceiro setor. Nota-se claramente a carência de pesquisa relacionadas com o tema, caso nitidamente refletido nas referências bibliográficas dos autores.

4 CONCLUSÃO

A auditoria contribui com elementos de caráter qualitativo, que ajudam a orientar corretamente os administradores e gestores no manejo, no fortalecimento e no progresso do fator humano.

Neste sentido, as entidades devem desenvolver sistemas de informação que incorporem aspectos sociais de forma mais clara e estruturada, de maneira que se justifiquem suas atuações em determinados campos sociais, porque a auditoria se sustenta nas necessidades de prover mensagens enfocadas na chamada gestão social, que busca satisfazer as necessidades dos trabalhadores e melhorar o nível de vida da população mediante o aumento da qualidade de seus produtos.

A auditoria não vai resolver os problemas sociais, mas, em face da sua capacidade de fornecer informações, pode alertar os vários atores sociais para a gravidade do problema vivenciado, ajudando, dessa forma, na procura de soluções.

REFERÊNCIAS

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

ALVES, Antonio Marcos dos Santos. **Auditoria de Resultado: receitas e despesas em uma entidade do terceiro setor**. 2004. Monografia (Especialização em Auditoria e Perícia Contábil) - Universidade Estadual de Maringá, Maringá, 2004.

ARAUJO, Inaldo da Paixão Santos. **Introdução à Auditoria**. Salvador: 1998.

ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. São Paulo: Atlas, 2000.

BERNARDI, Luiz Antônio. **Manual de Empreendedorismo e Gestão**. São Paulo: Atlas, 2003.

BORGES, Humberto Bonavides. **Gerência de Impostos**. São Paulo: Atlas, 2002.

CRUZ, Flávio da. **Auditoria Governamental**. São Paulo: Atlas, 1997.

CREPALDI, Silvio Aparecido . **Auditoria Contábil**. São Paulo: Atlas, 2000.

FERNANDES, Rubem César. **Privado, porém Público: O Terceiro Setor na América Latina**. Rio de Janeiro: Relume Dumará, 1996

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Dicionário**. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1985.

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

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2000.

JACINTHO, Roque. **Contabilidade Pública**. São Paulo: Atica, 1989.

OLIVEIRA, Silvio Luiz de. **Tratado de Metodologia Científica**. São Paulo: Pioneira, 1998.

SANTOS, Antônio Raimundo. **Metodologia Científica: A Construção do Conhecimento**. Rio de Janeiro: DP&A, 2001.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental**. São Paulo: Atlas, 1996.

Conselho Federal de Contabilidade. **NBC T-11**. Brasília: CFC, 2003

Auditoria. Disponível em: < www.kpmg.com.br >. Acesso em: 21 out. 2005.

Legislação Tributária. Disponível em: < www.previdenciasocial.gov.br >. Acesso em: 07 out. 2005.

Legislação Tributária. Disponível em: < www.receita.fazenda.gov.br >. Acesso em: 07 out. 2005.

Manual de Procedimento Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social. Disponível em: < www.cfc.org.br >. Acesso em: 21 out. 2005.

Teceiro Setor. Disponível em: < www.revistafilantropica.com.br >. Acesso em: 18 set. 2005.

Teceiro Setor. Disponível em: < www.rits.org.br >. Acesso em: 18 set. 2005.

Teceiro Setor. Disponível em: < www.terceirosetor.org.br >. Acesso em: 18 set. 2005.

Teceiro Setor. Disponível em: < www.tozziassociados.com.br >. Acesso em: 18 set. 2005.

Terceiro Setor. Disponível em: < www.filantropia.org >. Acesso em: 21 out. 2005.

Terceiro Setor. Disponível em: < www.assistenciasocial.gov.br >. Acesso em: 21 out. 2005.