

# Entidades Filantrópicas e a Contabilidade: Aspectos Conceituais e Legais

Cristina Melim Petrelli \*

*As mudanças, cada vez mais velozes, acontecem nas mais diferentes esferas: econômica, tecnológica, social, política e cultural... Ao mesmo tempo em que as transformações nos desestabilizam, trazem, em si, indícios de grandes perspectivas, que nos impulsionam ao crescimento pessoal e institucional.*

*Em função das mudanças que ocorrem, as entidades filantrópicas precisam buscar conhecimento e constante atualização, principalmente no que se refere às exigências legais. Pensando nestas mesmas mudanças, nos ocorreu o interesse de esclarecer as pessoas sobre o que é a filantropia, qual o embasamento legal, quais as isenções e a visão da contabilidade neste contexto.*

*Acreditamos que o assunto é bastante amplo e questionável, mas a classe contábil esta se preparando cada vez mais para conseguir mensurar, quantificar e valorar as ações do chamado "Terceiro Setor".*

---

\* Bacharel em Ciências Contábeis pela Univali; Assistente administrativa e Docente do Curso de Contábeis da UNIVALI, Docente na FEBE no Curso de Contábeis; Contadora CRCSC:024363/O-0 e Mestranda em Administração/UFSC.

## INTRODUÇÃO

Uma das dúvidas mais freqüentes dos dirigentes de entidades de interesse social (incluídas aí as fundações, associações e sociedades civis), é quanto à lei aplicável à contabilidade das instituições que administram.

A Lei nº 9.790, de 23.03.99, e sua regulamentação inserem-se, de forma inquestionável, como a legislação que deve servir de parâmetro e de referência para a contabilidade das entidades sem fins lucrativos, uma vez que as demonstrações que a Lei 9.790/99 exige das entidades têm suas estruturas estabelecidas na Lei das Sociedades Anônimas (6.404/76).

Nesta mesma Lei, exige e obriga que no estatuto das referidas entidades haja a "observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade" (art. 4º, VII, a), além da elaboração do Balanço Patrimonial e da Demonstração do Resultado do Exercício. O Decreto 3.100/99, art. 11, acrescentou a esses demonstrativos a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e as Notas Explicativas.

Todas estas demonstrações são tipicamente de contabilidade comercial e possuem estrutura definida na Lei 6.404/76 e na NBC T 3, do Conselho federal de Contabilidade (CFC), sendo que a Resolução/CFC nº 877/00 faz adaptações na estrutura destes demonstrativos para o caso específico das fundações de direito privado.

Questão de permanente indagação, na mídia e nos Tribunais, tem sido a discussão sobre as entidades beneficentes de assistência social e o direito de usufruir a imunidade constitucional de impostos e contribuições sociais. Sendo assim tornou-se imprescindível que a contabilidade destas instituições de suporte

o suficiente para que não ocorra o descredenciamento da filantropia.

## ENTIDADES FILANTRÓPICAS NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Ao tratar dos direitos e garantias fundamentais, a Constituição Federal destaca, no artigo 5º, os direitos e deveres individuais e coletivos; e, no artigo 6º, os *direitos sociais*: a educação, a saúde, o trabalho, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados.

À luz ainda de normas constitucionais, "a ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social" (art.170); e a "ordem social tem como base o primado do trabalho, e como objetivo o bem-estar e a justiça sociais".

Examinando as normas constitucionais concernentes à Ordem Social (arts. 193 a 232), podemos ali destacar:

- referência à seguridade social, no sentido de assegurar direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social;
- saúde é direito de todos e dever do Estado;
- educação é direito de todos e dever do Estado e da família, com colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho;
- Estado garantirá a todos o pleno exercício dos direitos culturais e acesso às fontes da cultura nacional;
- Estado deve promover e incentivar o

desenvolvimento científico, a pesquisa e a capacitação tecnológicas;

- a família, a sociedade e o Estado têm o dever de amparar as pessoas idosas, assegurando sua participação na comunidade, defendendo sua dignidade e bem-estar e garantindo-lhes o direito à vida;
- a família, a sociedade e o Estado devem assegurar à criança e ao adolescente, com absoluta prioridade, o direito à vida, à saúde, à alimentação, à educação, ao lazer, à profissionalização, à cultura, à dignidade, ao respeito, à liberdade e à convivência familiar e comunitária, colocando-os a salvo de toda forma de negligência, discriminação, exploração, violência, crueldade e opressão.

Cabe ao Poder Público promover a efetiva implantação dos direitos sociais. À iniciativa privada reserva-se, prioritariamente, explorar atividades econômicas.

Entretanto, o Estado também pode explorar atividade econômica, valendo-se de sociedade de economia mista e de empresa pública.

*ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei. A empresa pública, a sociedade de economia mista e outras entidades que explorem atividade econômica sujeitam-se ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhistas e tributárias (art.173, CF)*

Em contrapartida, a Constituição Federal prevê a atuação da iniciativa privada no campo dos direitos sociais, colaborando decisivamente na efetivação da Ordem Social. A presença do particular, nas atividades inerentes

à ordem social (saúde, ensino, educação, cultura, assistência aos excluídos), significa ocupação de espaço que o Estado deveria ter priorizado como seu campo de atuação. Consta-se, porém, que a iniciativa privada, ao atuar no campo da Ordem Social, presta serviços de relevância para a comunidade e sociedade, sem qualquer conotação lucrativa ou especulativa.

As entidades filantrópicas, no texto constitucional, são destinatárias das seguintes referências:

- estão isentas da contribuição para a seguridade social, as entidades beneficentes de assistência social que *atendam às exigências fixadas em lei* (art.195, §7º);
- assistência à saúde é livre à iniciativa privada; entidades privadas podem participar de forma complementar do sistema único de saúde, tendo preferência entidades filantrópicas e entidades sem fins lucrativos; é vedada destinação de recursos públicos para auxílios ou subvenções às entidades privadas com fins lucrativos (art.199) ;
- entidades de previdência privada, com fins lucrativos, não podem receber subvenção ou auxílio do Poder Público (art. 201, §8º);
- entidades beneficentes e de assistência social podem participar da execução dos programas governamentais no campo da assistência social (art.204);
- o ensino é livre à iniciativa privada; recursos públicos destinam-se a escolas públicas, podendo ser dirigidos a escolas comunitárias, confessionais ou filantrópicas, *definidas em lei*, que: comprovem finalidade não-lucrativa e apliquem seus excedentes financeiros em educação; assegurem destinação de seu patrimônio a outra escola comunitária, fi-

lantrópica ou confessional, ou ao Poder Público, no caso de encerramento de suas atividades (art.213).

Na Constituição Federal (art.150), veda-se instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, *atendidos os requisitos da lei*. A referida vedação compreende o patrimônio, a renda, e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades de educação e de assistência social.

Destaca-se, nas normas constitucionais, a referência a *entidades civis* com várias qualificações, sem preocupação de se adotar alguma padronização, tais como: *pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos; instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos; instituições assistenciais; entidades beneficentes de assistência social; entidades filantrópicas; entidades sem fins lucrativos; entidades beneficentes; entidades de assistência social; escolas comunitárias, confessionais ou filantrópicas, com finalidade não - lucrativa*.

Com vista à obtenção de subvenções, incentivos ou benefícios, de natureza fiscal, crédito ou financeiro, as referidas entidades deverão: *atender requisitos da lei; atender exigências estabelecidas em lei; ou estar definidas em lei*.

### **NOÇÕES: FINS NÃO-LUCRATIVOS, FILANTROPIA, BENEFICÊNCIA, UTILIDADE PÚBLICA.**

No campo econômico, "*considera-se empresa toda organização de natureza civil ou mercantil destinada à exploração por pessoa física ou jurídica de qualquer atividade com fins lucrativos*" (Lei 4.137/62). "*Empresário é quem exerce profissionalmente atividade organizada para a produção ou a circulação de bens ou*

*de serviços*" (Projeto de Código Civil).

Na vida social, em benefício de todos os membros da sociedade, cuida-se de promover a produção e circulação de bens e o acesso a serviços. Preocupa-se, portanto, com o acesso de cada um e de todos aos bens da vida: àqueles bens materiais ou imateriais, que propiciem a satisfação das necessidades humanas, ou seja, o desenvolvimento integral da pessoa humana.

As sociedades comerciais têm sempre fins lucrativos. O objeto social, no caso, consiste em atos de comércio ou mercancia; os atos, negócios ou contratos mercantis devem traduzir resultados econômicos para a sociedade comercial e, conseqüentemente, ensejar para os sócios a participação nos lucros, periodicamente, ou na partilha dos resultados finais. As sociedades civis também, regra geral, têm fins lucrativos. O objeto social, no caso, consiste em prestação de serviços, ou realização de certas atividades econômicas. Os sócios deverão participar dos lucros, periodicamente, ou na partilha dos resultados finais. "*Extinguindo-se uma sociedade de fins econômicos, o remanescente do patrimônio social compartilhar-se-á entre os sócios ou seus herdeiros*" (art.23 do Código Civil).

Em se tratando de associação civil, o objeto social consiste em fornecimento de bens e serviços aos associados, sem conotação lucrativa, em função das contribuições periódicas destes para a manutenção das atividades.

Por fins não - lucrativos, entenda-se aqueles cuja realização não envolva exploração de atividade mercantil, nem distribuição de lucros ou participação no resultado econômico final da entidade. Não enseja a perda da característica de entidade sem fins lucrativos, o fato de prestar serviços remunerados ou de obter resultados econômicos positivos, anualmente. A entidade também pode promover

inversão de recursos, isto é, aplicação de capital em determinado negócio ou empresa, para obter rendimentos financeiros, desde que não signifique desvio da consecução dos fins da entidade.

### **ALTRUISMO SIGNIFICA AMOR AO PRÓXIMO, FILANTROPIA, AMOR À HUMANIDADE.**

Beneficência, etimologicamente, significa bem-fazer, traduzindo idéia de bem a ato de ajuda a outrem. Entidade beneficente é aquela que se destina, conforme indicado em seu objeto, a atividades com conotação de: assistência e caridade; ajuda espontânea oferecida por sentimento de solidariedade particular. A beneficência ostenta características assim delineadas: as atividades são voluntárias; atividades não representam contraprestação de contribuições dos beneficiários; as ajudas ou atividades exercem-se direcionadas a cada beneficiário ou de forma individualizada; atividades prestadas não correspondem, juridicamente, a direitos dos beneficiários. A partir do esvaziamento de suas dimensões espirituais, a beneficência passa a exigir intervenção ou controle governamental.

A expressão utilidade pública refere-se a título ostentado por entidade (sociedade civil, associação ou fundação), objeto de reconhecimento pela União, por Estado ou por Município. Em nível de legislação federal, a Lei nº 91, de 28 de agosto de 1935, *determina regras pelas quais são as entidades civis declaradas de utilidade pública*. Para obtenção da declaração de utilidade pública, a sociedade civil, associação ou fundação terá de cumprir, regra geral, os seguintes requisitos: ser constituída no País; ter, como fim ou objeto, servir desinteressadamente à coletividade; ter personalidade jurídica; estar em efetivo funcionamento; estar cumprindo exatamente as nor-

mas dos seus estatutos; não remunerar cargos de sua diretoria; não distribuir lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretexto; promover educação ou exercer atividades de pesquisas científicas, de cultura, inclusive artística, ou filantrópicas, estas de caráter geral ou indiscriminado, predominantemente.

### **ISENÇÕES PARA AS ENTIDADES FILANTRÓPICAS**

As Entidades caracterizadas como filantrópicas tem direito a isenção da Contribuição Social (INSS) que está previsto na Constituição Federal em seu art. 195, III.

A Lei nº 8.212 de 24/07/91 estabelece os requisitos fundamentais para o gozo da isenção. Para tanto é necessário que a Entidade tenha o certificado de Utilidade Pública Federal, Estadual e Municipal, além de ter o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos.

Faz jus ao Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos a entidade beneficente de assistência social que demonstre cumulativamente aplicar anualmente pelo menos 20% (vinte por cento) da receita bruta proveniente da venda de serviços e de bens não integrantes do ativo imobilizado, bem como das contribuições operacionais, em gratuidade, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuição previdenciárias usufruídas.

Os critérios avaliados para a concessão do certificado de entidade filantrópica serão avaliados com base nas demonstrações contábeis. Estas demonstrações obedecem aos critérios:

- Os balanços patrimoniais deverão estar publicados em jornais oficiais ou de grande circulação no município ou estado;
- Será considerada a auditoria nos balanços por auditor independente registra-

do no Conselho Regional de Contabilidade, como cumprimento ao dispositivo que exige a inscrição do auditor na CVM, em conformidade com as orientações contidas na Resolução CFC n.º 877, do Conselho Federal de Contabilidade;

- Para as instituições educacionais, a comprovação dos 20% da receita bruta em gratuidade, poderá considerar as gratuidades totais, parciais e os projetos de assistência social, desde que explicitados no Balanço;
- Não serão levados em consideração, para fins do cálculo da gratuidade, os valores relativos a bolsas custeadas pelo FIES, ou resultantes de acordo ou convenção coletiva de trabalho;
- A exigência das demonstrações contábeis e financeiras auditadas por auditor independente passou a vigorar a partir do exercício de 1998;

É necessário o complemento de tais demonstrações com "Controles Internos", no qual estes servirão de amparo para a Contabilidade. Outro detalhe é que tais demonstrações contábeis e financeiras, para as entidades que auferirem receita bruta anual igual ou superior a R\$ 1.200.000,00 (Um milhão e duzentos mil reais), deverão ser auditadas por auditor independente, legalmente habilitado junto ao Conselho Regional de Contabilidade.

## **CONTROLE INTERNO DAS ENTIDADES FILANTRÓPICAS**

Não há nada esclarecedor na Legislação que trate sobre os controles internos. Sabe-se apenas que estes são suportes para os registros contábeis.

Acredita-se que o fato de controlar os custos através de mapas de rateio seja uma forma bem coerente de acompanhar a contabili-

dade de forma gerencial.

O controle interno demanda realização de auditoria de livros, auditoria física e de relatório de resultado. A auditoria de livros abrange verificar: integridade da documentação e de sua autenticidade para o fim de ostentar força probatória; adequada classificação contábil dos fatos financeiros e patrimoniais; exatidão dos lançamentos contábeis; demonstrações financeiras radiografando a exatidão das posições financeiras e patrimoniais. A auditoria física abrange avaliar: existência de bens, numerários e valores na tesouraria, nos almoxarifados e depósitos; posições financeiras e patrimoniais, inclusive em bancos.

Uma sugestão com referência aos controles é comparar os resultados, mês a mês, dos benefícios com as aplicações contabilizadas; se durante o ano ficar comprovado que a aplicação, supera o benefício em termos definitivos, avaliar o custo/benefício, da manutenção da filantropia.

O relatório mensal dos gastos deve estar estruturado da mesma maneira que o plano de contas contábil, assim facilita a conferência já que o controle interno é um instrumento gerencial.

Desta maneira os gastos são subdivididos em: custos indiretos, custos diretos, despesas operacionais e não operacionais.

Gerencialmente, é conveniente que seja implantado um ciclo operacional contábil. A partir dele fica mais claro a visão "do todo", ou seja, de como se processará a operação contábil.

## **FLUXO OPERACIONAL**

Contabilmente o ciclo operacional inicia-se com a criação de um plano de contas bem estruturado, contendo as contas de Ativo, Passivo, Receita, Custo e Despesa. Em seguida, é conveniente que se tenha os centros de cus-

tos bem definidos, no qual também pudemos chamar de Unidade de Resultado. Estas unidades de resultados representarão os setores dentro de uma determinada entidade que estará prestando o serviço gratuito ou filantrópico. Há entidades que são única e exclusivamente filantrópicas, mas há também as entidades mistas. Neste caso podemos citar as Instituições de Ensino que a parte "ensino" não é filantrópica, mas a parte de "exten-

são" poderá ser considerada.

No momento em que as informações entram corretamente (custo e despesas) para cada unidade de resultado, sinalizada como filantrópica, é possível gerar os controles internos.

Estes controles poderão ser independentes (departamento por departamento) ou aglutinados, como demonstra o modelo proposto 1.

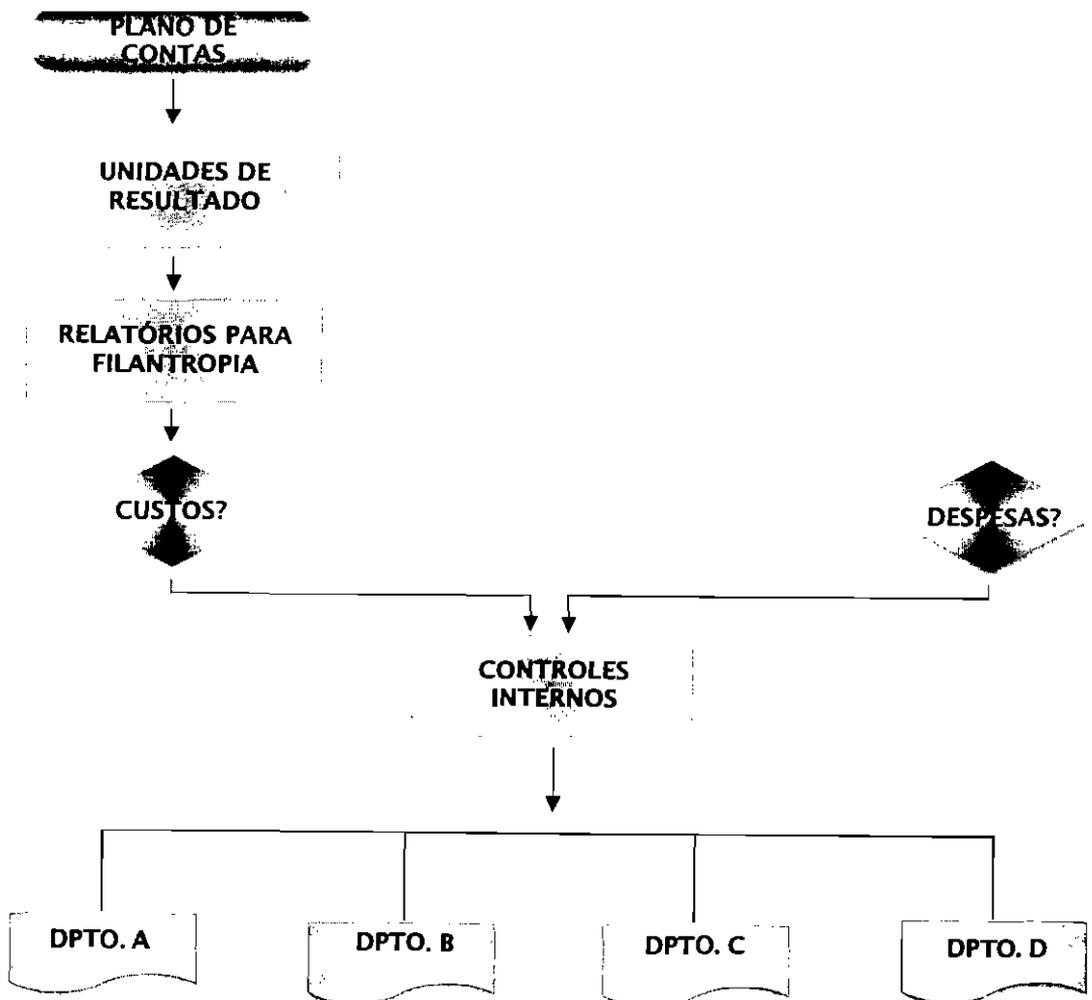


Figura 1: Seqüência de raciocínio para o fato contábil

**Modelo Proposto 1:**

**MAPA DE RATEIOS - MENSAL**

**Competência: Mês/ano**

<b>Custos Indiretos</b>	<b>Setor A</b>	<b>Setor B</b>	<b>Setor C</b>	<b>Setor D</b>
Água				
Aluguel de imóveis				
Aluguel de máquinas e equipamentos				
Assinaturas				
Combustível e Lubrificantes				
Correio				
Depreciação				
Energia Elétrica				
Fotocópias				
Fretes				
Materiais indiretos				
Material de almoxarifado				
Serviços Gráficos				
Telefone				
Vigilância				
<b>Totais</b>				
<b>Custos Diretos</b>	<b>Setor A</b>	<b>Setor B</b>	<b>Setor C</b>	<b>Setor D</b>
<b>Funcionários</b>				
Salários				
Reembolso Creche				
Provisão p/ 13º Salário				
Provisão p/ Férias				
FGTS				
PIS/PASEP				
Vale Transporte				
Treinamento para Filantropia				
<b>Totais</b>				
<b>Total dos Custos Indiretos e Diretos</b>				
<b>Despesas Operacionais</b>	<b>Setor A</b>	<b>Setor B</b>	<b>Setor C</b>	<b>Setor D</b>
<b>Despesas com Pessoal</b>				
<b>Funcionários</b>				
Salários				
Reembolso Creche				
Provisão p/ 13º Salário				
Provisão p/ Férias				
FGTS				
PIS/PASEP				
Vale Transporte				
Treinamento para Filantropia				
<b>Totais</b>				

<b>Despesas Administrativas</b>				
<b>Material de Consumo</b>				
Fotocópias				
Serviços Gráficos				
Água				
Energia Elétrica				
Telefone				
Correio				
Combustível e Lubrificante				
Depreciação do Imobilizado				
Material de Almoxarifado				
<b>Despesas não Operacionais</b>	<b>Setor A</b>	<b>Setor B</b>	<b>Setor C</b>	<b>Setor D</b>
<b>Totais</b>				
<b>Total das Despesas com Pessoal e Adm.</b>				

**Modelo Proposto 2:****RELATÓRIO MENSAL DAS APLICAÇÕES EM ATIVIDADES FILANTRÓPICAS**

DISCRIMINAÇÃO	QTD	MÊS					VALOR TOTAL R\$
		Dpto. A	Dpto. B	Dpto. C	Dpto. D	Dpto. E	
<b>RECURSOS HUMANOS</b>							
Assist. Administrativo							0
Téc. Administrativo							0
Estagiários							0
<b>Sub-Total</b>	0	0	0	0	0	0	0
<b>DESPESAS DIVERSAS</b>							
01-Materiais de Expediente							0
02-Medicamentos							0
03-Serviços Gráficos							0
04-Serviços de Fotocópias							0
05-Serviços de Correio							0
06-Telefone							0
07-Aluguel							0
08-Materiais para Terapia							0
09-Materiais para Laboratório							0
10-Manutenção de Equipamentos							0
11-							0
12-							0
<b>Sub-Total</b>		0	0	0	0	0	0
<b>RESUMO DAS APLICAÇÕES</b>							<b>VALOR TOTAL</b>
1-Recursos Humanos		0	0	0	0	0	0
2-Despesas Diversas		0	0	0	0	0	0
<b>3-TOTAL GERAL</b>		0	0	0	0	0	0

## CONTROLE EXTERNO DAS ENTIDADES FILANTRÓPICAS

A Constituição Federal prevê que o Poder Público manterá sistema de controle interno (art.74), em relação aos órgãos e entidades da administração pública, envolvendo também controle da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.

Conforme art. 70 da Constituição Federal,

*a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. Prestará contas 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.*

No tocante às fundações privadas, de acordo com o artigo 26 do Código Civil "velará pelas fundações o Ministério Público do Estado, onde situadas." E velar, aqui, significa interessar-se grandemente, com zelo vigilante, pela consecução dos objetivos e pela preservação do patrimônio das fundações.

Exemplificando sobre a aludida vedação de fundações, cabe citar o artigo 32 da Lei Complementar Estadual nº 28, de 21.05.1982, denominada de lei orgânica do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro. No referido texto legal, encontram-se descritas as atribuições de provedoria do Ministério Público em matéria fundacional, destacando-se: prover regularidade de atos de instituição, dotação e estatutos das fundações, inclusive respectivas alterações posteriores; examinar contas prestadas pelas fundações, aprovando-as ou não; verificar a

regularidade de funcionamento das fundações, envolvendo pertinência de suas atividades e uso do patrimônio em relação aos fins ou objetivos da entidade; promover auditorias, estudos atuariais e técnicos, com vista à regularidade de funcionamento da fundação; promover remoção judicial de administradores; autorizar ou não propostas de alienação ou oneração de bens das fundações, e ainda realização de atos que exorbitem da administração ordinária; propor ações ou intervir em todos os processos judiciais de interesse das fundações.

## PRESTAÇÃO DE CONTAS E AUDITORIAS NAS ENTIDADES FILANTRÓPICAS

A prestação de contas refere-se à administração da entidade filantrópica, em todos os seus aspectos: operacionais, administrativos, funcionais, contábeis, financeiros, econômicos e patrimoniais. Envolve, portanto, gestão financeira ou patrimonial, bem como a realização das atividades inerentes ao objeto social.

O relatório da diretoria propicia apreciar, a situação e atividades da entidade, transmitindo noção exata da consecução dos fins da instituição. Com efeito, aos órgãos deliberativo e fiscal da entidade, em primeiro plano, e ao Poder Público em geral, compete realizar controle da adequação das atividades da entidade filantrópica a seus fins ou objetivos, considerando os aspectos da legalidade e da pertinência dos atos dos administradores à luz das normas legais, regulamentares e estatutárias. Mediante a denominada auditoria operacional, viabiliza-se apurar a qualidade dos serviços prestados pela entidade filantrópica, ou ainda definir medidas necessárias e suficientes para lograr mais perfeita consecução dos objetivos sociais com base nos recursos disponíveis.

Com relação aos aspectos patrimonial e

econômico - financeiro, mediante auditoria da gestão pode-se apurar a situação da entidade e ainda avaliar se o patrimônio está sendo preservado e efetivamente aplicado na consecução dos fins.

As demonstrações financeiras da entidade devem compor-se de balanço patrimonial, demonstração de lucros ou prejuízos acumulados, demonstração do resultado do exercício, demonstração das origens e aplicações dos recursos, de sorte a expressar a situação econômico-financeira e as mutações patrimoniais ocorridas.

A auditoria externa objetiva apuração da autenticidade das demonstrações financeiras, avaliando-se se correspondem ou não à realidade patrimonial, financeira e econômica da entidade. Avalia-se ainda o seguinte: se entidade emprega suas atividades, seu patrimônio e seus recursos estritamente nos fins para os quais foi criada; se entidade está em dia com suas obrigações; se foram cumpridas as normas legais, regulamentares e estatutárias; se há algum fato que possa prejudicar a viabilidade econômico-financeira e jurídica da entidade filantrópica; se foram observados os regimes financeiro e contábil.

## CONCLUSÃO

Beneficente é aquela entidade que atua em favor de outrem que não seus próprios instituidores ou dirigentes, podendo ser remunerada por seus serviços. Filantrópica é entidade com idêntico escopo, mas cuja atuação é in-

teiramente gratuita, ou seja, nada cobra pelos serviços que presta. O constituinte ao outorgar a "imunidade" dos impostos não falou em "filantropia", mas em entidades beneficentes de "assistência social e educação" e, ao cuidar das contribuições sociais, cuidou de entidades beneficentes e não apenas das entidades filantrópicas.

O Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) tem reiteradamente negado os denominados "Certificados de Filantropia", que sempre concedeu às entidades de educação e assistência social sem fins lucrativos, em "alteração de rumo" sem consistência jurídica, fato que, certamente, prejudicará o trabalho complementar que o setor privado faz a favor do "social", em nível incomensurável melhor do que aquele que os governos realizam.

Toda a questão reside em interpretar o texto constitucional, que cuida das entidades *beneficentes* (gênero) (art. 150, inciso VI, letra "c" e 195 § 7º) e não de entidades *filantrópicas* para o gozo da imunidade.

Para que a fiscalização do CNAS não descredencie as entidades filantrópicas é necessário que a contabilidade esteja bem estruturada, cumprindo com o que determina os Princípios Contábeis Geralmente Aceitos (PCGA), as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC T 10.4, 3 e 4) conforme Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nº 877/00 e complementadas através de Controles Internos. Estes controles servirão tanto para justificar junto às fiscalizações quanto para gerenciamento interno dos administradores.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

CONSELHO Federal de Contabilidade. **Resolução 877, de 23 de janeiro de 2001**. Disponível em: < <http://www.cfc.org.br> >. Acesso em: 23 junho. 2002.

PAES, José Eduardo Sabo. **Fundações e entidades de interesse social: aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários**. 2. ed. Brasília: Brasília Jurídica, 2000.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio. **Contabilidade pública: uma abordagem da administração financeira pública**. São Paulo: Atlas, 1995.

IUDÍCIBUS, Sérgio et. al. **Manual de contabilidade das sociedades por ações**. São Paulo: Atlas, 1996.