



DESAFIOS DA IMPLANTAÇÃO E MANUTENÇÃO DO CEBAS PARA AS ENTIDADES DO TERCEIROS SETOR

CHALLENGES OF CEBAS IMPLEMENTATION AND MAINTENANCE FOR THIRD SECTOR ENTITIES

Roberto Reinhardt Júnior¹

Ana Lucia Fontes de Souza Vasconcelos²

Erika Borges Ferreira³

Liliane Cristina Segura⁴

Valmor Slomski⁵

RESUMO

Este estudo tem como objetivo apresentar uma proposta de orientação pedagógica de estruturação e monitoramento dos processos de controles internos contábeis para a gestão das entidades do Terceiro Setor (TS), para obter e renovar o Certificação das Entidades Beneficentes de Assistência Social (CEBAS), visando a manutenção da imunidade tributária em conformidade com a Lei 12.868/2013. De forma descritiva e abordagem qualitativa, utilizando técnicas de levantamento de dados a partir das bases: Scientific Electronic Library online, Google Scholar® e Scopus, bem como documentos eletrônicos do Governo Federal, legislações e normas contábeis vigentes. Adotando a técnica de análise de conteúdo, realizou-se uma pré-análise construindo o corpus, codificando e categorizando os controles contábeis. O estudo se delimita na certificação do CEBAS Educação, pelo critério de proporção de transferências de subvenções para este segmento. Os resultados apontam controle de orçamento, desde o planejamento de matrícula, precificação, instrumentos de controle de contas a receber, contas a pagar, fluxo de caixa, evidenciando todo o processo de receitas e despesas, proporcionando ao Controller ferramentas de controles contábeis para os ajustes devidos entre o previsto e o realizado, confecção de relatórios gerenciais, financeiros. Destacamos os documentos e demonstrativos contábeis gerando assim a segurança jurídica da Entidade.

Palavras-chave: Controles Contábeis. Imunidade Tributária. Terceiro Setor.

1 Mestrando na Universidade Presbiteriana Mackenzie. Email: roberto.reinhardtjr@gmail.com - <https://orcid.org/0000-0003-3229-638X>

2 Professora na UFPE - Universidade Federal de Pernambuco. Email: anafontes_ufpe@yahoo.com.br - <https://orcid.org/0000-0002-1963-8456>

3 Professora na Universidade Presbiteriana Mackenzie. Email: erika.ferreira@mackenzie.br - <https://orcid.org/0000-0002-3720-7131>

4 Professora na Universidade Presbiteriana Mackenzie. Email: liliane.segura@mackenzie.br - <http://orcid.org/0000-0001-7920-7319>

5 Professora na Universidade de São Paulo. Email: valmor@usp.br - <https://orcid.org/0000-0002-6755-293X>

Redeca, v.9, 2022, e58570.

DOI: 10.23925/2446-9513.2022v9id58570



This work is licensed under a [Creative Commons Attribution-NonCommercial-ShareAlike 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/).

ABSTRACT

This study aims to present a proposal for pedagogical guidance for the structuring and monitoring of internal accounting control processes for the management of Third Sector (TS) entities, in order to obtain and renew the Certification of Charitable Social Assistance Entities (CEBAS), aiming at maintenance of tax immunity in accordance with Law 12,868/2013. In a descriptive and qualitative approach, using data collection techniques from the following bases: Scientific Electronic Library online, Google Scholar® and Scopus, as well as electronic documents from the Federal Government, legislation and current accounting standards. Adopting the content analysis technique, a pre-analysis was carried out, building the corpus, coding and categorizing the accounting controls. The study is limited to the CEBAS Educação certification, by the criterion of proportion of grant transfers for this segment. The results point to budget control, from enrollment planning, pricing, instruments to control accounts receivable, accounts payable, cash flow, evidencing the entire process of income and expenses, providing the Controller with accounting control tools for adjustments. due between the planned and the realized, preparation of managerial and financial reports. We highlight the documents and accounting statements, thus generating the Entity's legal certainty.

Keywords: Accounting Controls. Tax Immunity. Third sector.



1. Introdução

As inseguranças e incertezas para todas as áreas da economia agravada pelo cenário da pandemia Covid-19 está sendo preocupante na retomada econômica. Segundo pesquisa realizada pelo Instituto Brasileiro de Economia da Fundação Getúlio Vargas (IBRE), o Produto Interno Bruto (PIB) teve uma queda de 4,3% em 2020. Esta situação não é diferente para as entidades do Terceiro Setor (TS) que dependem de contribuições voluntárias de pessoas físicas e jurídicas.

O financiamento público para as entidades que compõem o TS pode ocorrer através de transferências orçamentárias, Lei 14.116/20, ou por meio de incentivos consubstanciados em renúncias fiscais. A certificação das entidades beneficentes aptas a receber transferências orçamentárias governamentais é regulamentada pela Lei 12.101/2009, a chamada Lei da Certificação das Entidades Beneficentes de Assistência Social (CEBAS).

A CEBAS trata-se de política pública de abrangência nacional, na qual se concede certificação as pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos, reconhecidas como entidades beneficentes de assistência social, desde que atendam aos requisitos da lei, com a finalidade de prestação de serviços assistenciais, em contrapartida ao reconhecimento à imunidade de contribuições para a seguridade social, instituída pelo § 7º do art. 195 da Constituição Federal (PINHEIRO & D'ANGELO, 2021).

Para que as entidades consigam o benefício da isenção da cota patronal das contribuições, precisam apresentar documentos que envolvem a transparência das informações, além de outros registros obrigatórios e o atendimento dos requisitos da Interpretação Técnica Geral (ITG (R1) 2002). Assim, ter uma visão estratégica definindo os objetivos financeiros para cada propósito de suas atividades é necessário para a sustentabilidade do projeto. Tal ação deve ser conduzida através de um planejamento global e a longo prazo objetivando o alcance de metas (CHIAVENATO, 2000), criando um modelo de negócio relacionado a demanda de serviços e produtos com seus financiamentos.

Como proposta de contribuir de forma prática, para que as entidades do terceiro setor possam ter uma ferramenta de tecnologia social, este estudo elaborou um material didático sobre os processos de controles internos contábeis, inovando a partir dos materiais publicados pelos órgãos reguladores, apresentando detalhes de processos contábeis necessários para obtenção e manutenção do CEBAS Educação. Tal método está em conformidade com a Lei 12.868 de 2013 e as Normas do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) “[...] destaca-se ainda que os registros contábeis devam evidenciar as contas de receitas e despesas, com ou sem gratuidade, superávit ou déficit, de forma segregada, identificáveis por tipo de atividade [...].”(CFC, 2016, s. p.).

Nesse sentido, o presente estudo buscou responder o questionamento: Quais controles internos contábeis devem ser incorporados para certificação e manutenção do CEBAS nos processos gerenciais das entidades do TS, tendo em vista a manutenção da imunidade tributária? Destaca-se que este estudo se delimita na área da educação - CEBAS Educação, concedido pelo Governo Federal pelo Ministério da Educação (MEC), por intermédio da Secretaria de Regulação e Supervisão da Educação Superior (SERES), conforme disposto na Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009.

O estudo divide-se em 6 sessões, sendo a primeira a introdução ao estudo, a segunda apresenta o contexto e a realidade investigada, a terceira o diagnóstico da situação-problema,

a quarta a metodologia, a quinta a análise da situação-problema e propostas e, por fim, as conclusões e contribuições tecnológicas.

2. Contexto e a Realidade Investigada

Um dos desafios do TS, é quanto ao planejamento e gestão para captar recursos financeiros de forma sustentável. Falconer e Vilela (2001) explicam que, como o Governo não possui recursos suficientes para atender a demanda da população. Assim, surgem as organizações de assistência social que buscam contribuir junto as empresas privadas e ao governo. Ao se tratar de captação de recursos é preciso que se tenha um processo de gestão que contribua na maximização dos resultados, viabilizando a expansão da capacidade de atendimento e a transparência na prestação de contas. Lopes et al. (2012, p. 26) afirmam: “[...] os gestores das Organizações do TS precisam dar especial atenção aos seus processos internos para o controle dos recursos que dispõem, assegurando que sejam aplicados corretamente e devidamente comprovada a sua utilização”.

A prestação de contas passa a ser um dos desafios das entidades, independente do setor de atuação ou porte, onde o princípio básico da credibilidade e a confiança social têm se demonstrado como importantes ativos na sobrevivência organizacional. Carneiro, Oliveira e Torres (2011, p. 94) afirmam que, “prestação de contas efetivas e transparentes são os desafios do milênio para todos os tipos de organização, visto que, cada vez mais há disputa pela confiabilidade e credibilidade em qualquer que seja o campo de atuação.”

Para organizações do TS, a prática da prestação de contas, é um compromisso com proatividade e transparência, ou seja, *accountability* (KOLINSKI, 2007), sendo fundamental, pois, sua imagem de credibilidade é requisito básico frente aos seus *stakeholders*, que buscam informações sobre a utilização dos recursos recebidos de forma íntegra e efetiva, conforme aponta os estudos de Carneiro, Oliveira e Torres (2011, p. 95), “[...] o conceito envolve responsabilidade (objetiva e subjetiva), controle, transparência, obrigação de prestação de contas, justificativas para as ações que foram ou deixaram de ser empreendidas.”

Por sua vez, o estudo de Cruz (2002, p. 1), corrobora com esta questão da prestação de contas, afirmando que, “[...] o doador raciocina da seguinte forma: se não sabe de que maneira seus recursos foram aplicados, se não se sente capaz de vislumbrar resultados, não tem estímulo para doar mais”. Nesse sentido, não restam dúvidas que, a partir da prestação de contas, é possível conquistar novos contribuintes/investidores sociais, considerando que, a credibilidade possui uma relação direta com a comunicação da transparência dos recursos.

No TS existem dois tipos de prestação de contas, sendo: a financeira, que se refere ao uso de recursos financeiros e a não financeira, que foca nos resultados obtidos quanto a sua atividade fim (OLIVEIRA, 2009). Nos relatórios de prestação de contas financeiras estão descritos como e o que foi realizado, podendo ser elaborado por um colaborador da organização. No caso desse tipo de prestação de contas, pode-se apresentar um *checklist* do que foi recebido e gasto pela entidade.

Para Santos e Moraes (2013), o papel social da contabilidade é planejar e colocar em prática um sistema que venha prestar informações a uma organização, na tentativa de subsidiar seus gestores em suas tomadas de decisões, e em casos de filantropia corrobora com a transparência, a sustentabilidade e, por conseguinte a sobrevivência da mesma, tendo em vista que estas devem prestar contas aos seus investidores sociais.

Segundo Chagas *et al.* (2011), as principais necessidades das entidades sem fins lucrativos estão relacionadas à gestão, controle dos recursos, prestação de conta e evidenciação das informações contábeis, sendo inclusive requerido na Constituição do Brasil 1988, artigo 150, inciso VI, alínea “c” e o parágrafo 4º. Por sua vez, ainda na CF 88, o artigo 195 parágrafo 7º, indica a não incidência da contribuição patronal previdenciária. Isto faz com que a prestação de contas seja mais adequada, tanto à sociedade quanto ao fisco e aos particulares que ajudam no financiamento das atividades. Kruger, Borba e Silveira (2012) reforçam que as entidades do Terceiro Setor devem apresentar suas demonstrações contábeis de forma clara e transparente, evidenciando os recursos recebidos e a sua aplicação.

Para certificação do CEBAS, conforme a Norma Brasileira de Contabilidade - (ITG (R1), 2002), emitida pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) em 2012, as organizações devem apresentar Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e as Notas Explicativas.

3. Diagnóstico da Situação-Problema

A validação de sistemas de controle relacionados à prestação de contas validadora do processo de Gestão da Certificação do CEBAS, além de estar vinculado ao cumprimento de obrigação legal, carrega consigo a responsabilidade da gestão em atender aos requisitos de garantia de gozo dos benefícios da imunidade tributária de contribuições sociais, tendo absorção das seguintes cargas tributárias: isenção da cota patronal ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), além de outras contribuições sociais, como: Contribuição Previdenciária e terceiros, que varia de 26,5 a 29% sobre a remuneração da folha de pagamento; Programas de Integração Social (PIS) sobre folha de pagamento: 1 % sobre a remuneração da folha de pagamento; Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) 3% sobre o valor da receita operacional (excluídas as doações e contribuições de associados), Imunidade de impostos sobre patrimônio, renda ou serviços. Devido a relevância estratégica da Certificação do CEBAS, como validadora da imunidade tributária das contribuições sociais no âmbito do TS, torna-se necessário a abordagem da Controladoria como instrumento na garantia desses benefícios tributários. Autores como Carvalho, Machado e Aguiar (2020), tem demonstrado que essa certificação tem assumido importância estratégica para essas entidades na manutenção da imunidade tributária. Portanto, adotar meios de adquirir e manter a referida certificação é fundamental para as organizações do TS.

Isso significa que as organizações do TS, podem continuar a usufruir das imunidades das contribuições indicadas, além de receber subvenções públicas e transferências

governamentais. Em 2017, as instituições filantrópicas obtiveram quase R\$12 bilhões de imunidade previdenciária, gerando R\$88 bilhões de contrapartida, R\$ 7,39 de retorno para cada R\$ 1,00 de imunidade recebido. O montante do benefício fiscal corresponde a 20% do total de imunidades e isenções previdenciárias concedidas a todos os setores da atividade econômica brasileira (PINHEIRO & D'ANGELO, 2021). Desta maneira, os controles contábeis, bem como a transparência das informações são fundamentais para a continuidade das atividades operacionais, tornando-se um desafio para os gestores dessas entidades organizações.

Isto posto, para que consigam a certificação, as entidades precisam apresentar uma lista de documentos que envolvem a transparência das informações, além de outros registros obrigatórios e o atendimento dos requisitos da Interpretação Técnica Geral (ITG). De acordo com Pinheiro e D'Angelo (2021), a CEBAS trata-se de uma política pública de inclusão social com abrangência nacional. Segundo Pombo (2020), o Senado aprovou em 2019, um projeto de lei que resolve uma disputa de mais de dez anos sobre os requisitos para a concessão de imunidade tributária a entidades do terceiro setor. Os senadores chancelaram o Projeto de Lei Complementar nº 134, de 2019, que define as condições para as filantrópicas terem o direito de não recolherem a cota patronal do INSS de 20% sobre a folha de salários. A Receita Federal calcula que R\$ 12,6 milhões deixaram de ser recolhidos em 2020, referente a contribuição previdenciária patronal, por força da imunidade concedida às filantrópicas. No ano passado, foram R\$ 14,1 milhões.

Para justificar essa a escolha do tema, apresentamos na Figura 1, segundo De Pádua Ribeiro e Timóteo (2012), o fluxo operacional do processo de prestação de contas da Certificação do CEBAS, permitindo uma visão da relevância dessas ferramentas.

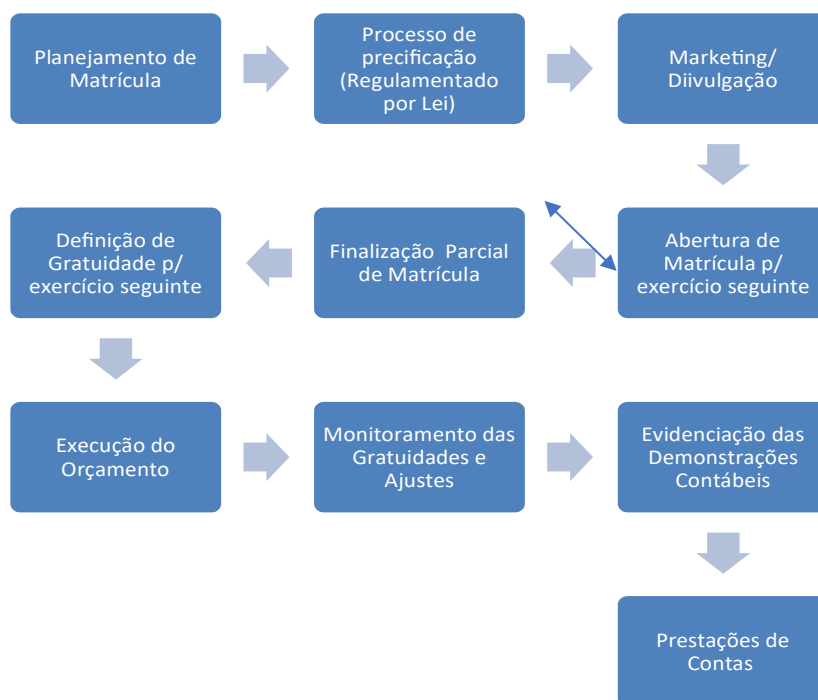


Figura 1 - Fluxo do Processo de Orçamento.

Fonte: Adaptado de De Pádua Ribeiro e Timóteo (2012).

O processo de orçamento, deve ser iniciado com o planejamento de matrícula, devendo revisar a legislação pertinente com o setor de atuação para que seja possível listar a documentação necessária para obtenção da certificação CEBAS, planejando todo o processo a ser realizado. Segundo Soares et al., (2019), os aspectos contábeis, como o princípio da competência, envolvem o confronto dos custos e despesas com as receitas, a estrutura do plano de contas e principais demonstrações contábeis com base nas normas do CFC. Nestes incluem, o Balanço Patrimonial, Demonstração do Superávit ou Déficit do Período, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido Social, Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos e Notas Explicativas. Os autores Soares et al. (2019), propõem um modelo de avaliação de desempenho de entidades do Terceiro Setor por meio de indicadores de liquidez, indicadores de endividamento, análise de atividade, análise de risco e análise integrada segundo os indicadores encontrados na bibliografia consultada, e ainda, apresentam os papéis do planejamento financeiro, o orçamento, o fluxo de caixa, a contabilidade, demonstrações contábeis e prestação de contas nas entidades de TS. De acordo com Tozzi (2014), durante o planejamento é fundamental que se conheça a necessidade de prestação de contas, como e quando deverão ser feitas, a natureza dos recursos recebidos e o que seus investidores sociais esperam de sua prestação de contas. Nesse âmbito, mais do que isso, as entidades que buscam o CEBAS devem atender as legislações e normas vigentes.

O processo de precificação também deve ser considerado com base na legislação vigente com o setor de atuação da entidade. O marketing/divulgação também deve fazer parte desse processo, iniciando logo após a precificação. A finalização parcial de matrícula é seguida pela definição de gratuidade para o exercício seguinte, para que seja possível passar para a execução do orçamento. Nesse fluxo, também segue o monitoramento das gratuidades e ajustes, além da evidenciação das demonstrações contábeis, finalizando na prestação de contas

As Demonstrações Contábeis a serem apresentadas por entidades do TS diferem das demais empresas, sendo regulamentadas pela Norma Brasileira de Contabilidade Técnica (NBC T) 10.4 – Fundações, pela NBC T 10.18 - Entidades Sindicais e Associações de Classe, pela NBC T 10.19 - Entidade sem Finalidades de Lucros, e pela NBC T 19.4 – Subvenção e Assistência Governamentais. A partir disso, tem-se as Demonstrações a serem apresentadas pelas entidades de Terceiro Setor estão apresentadas no quadro 1.

Demonstração	Descrição
Balanço Patrimonial	Evidencia quantitativa e qualitativamente, numa determinada data, a posição patrimonial e financeira da entidade.
Demonstração do Superávit ou	Evidencia a composição do resultado formado num

Déficit do Exercício	determinado período de operações da entidade.
Demonstração das Mutações do Patrimônio Social	Evidencia as mutações, em natureza e valor, no patrimônio social da entidade, num determinado período de tempo.
Demonstração de origem e aplicação dos recursos	Evidencia, num determinado período, as modificações que originaram as variações no capital circulante líquido da entidade.
Demonstração do Fluxo Disponível	Apresenta a movimentação ocorrida nas contas do disponível da entidade (Demonstração do Fluxo de Caixa realizado ou Balanço Financeiro).
Notas Explicativas	Contêm informações relevantes e complementares àquelas não suficientemente evidenciadas nas Demonstrações Contábeis.

Figura 2 - Demonstrações a serem apresentadas por entidades do Terceiro Setor

Fonte: Adaptado de Machado (2008, p. 150-151).

Diante da importância do terceiro setor e, como já observado pela visão de diversos autores como Mário *et al.* (2013), Bloedau e Lima (2008), Chagas *et al.* (2010) e Santos e Moraes (2013), da importância da contabilidade para a gestão e prestação de contas destas entidades. De acordo com Castro, Costa e Souza (2015), destacam que os instrumentos de gestão, como as demonstrações contábeis e os controles internos, geram informações que auxiliam na tomada de decisão e na prestação de contas das organizações. Ao utilizarem um método de gerenciamento de seus recursos financeiros e materiais, as entidades do Terceiro Setor oferecem a possibilidade de resultados positivos ou da redução dos resultados negativos (CASTRO; COSTA & SOUZA, 2015).

Porém, conforme apresentado no estudo de Rocha e Guerra (2020), considerando que o desempenho financeiro das entidades beneficentes é tratado nos estudos científicos como uma métrica de *accountability*. Tais estudos observaram baixo nível de evidenciação das instituições sem fins lucrativos no Brasil. Além disso, as mesmas pesquisas indicam descumprimento da normatização contábil vigente, notas explicativas com itens obrigatórios não divulgados e informações de baixa qualidade. Ainda nessa perspectiva, a utilização de regime de caixa, a não elaboração da totalidade de demonstrações contábeis exigidas pela norma, a não segregação de receitas provenientes de doações, a não contabilização de trabalho voluntário e/ou das gratuidades, que são exigências feitas pela normatização específica para o setor por meio da ITG 2002.

Em síntese, tais pesquisas evidenciam a precariedade das informações contábeis elaboradas e divulgadas no contexto brasileiro, dado o descumprimento de normas no âmbito do terceiro setor. Ademais, a inobservância dos regulamentos pode impossibilitar a avaliação do desempenho e, portanto, a gestão das entidades beneficentes. Ademais, não sendo possível

avaliar o desempenho financeiro, não é possível evidenciar se são viáveis (financeiramente) e se alcançam sua missão (social).

4. Metodologia

Esta pesquisa é classificada como descritiva, com abordagem qualitativa, utilizando técnicas de levantamento de dados a partir de uma pesquisa bibliográfica e documental da regulação do CEBAS. Segundo Andrade (2010, p.124), “nesse tipo de pesquisa, os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira neles”. O levantamento teórico foi realizado, nas bases de dados: Scientific Electronic Library Online (SciELO), Google Scholar® (Google Inc.) e SCOPUS (Elsevier). Além disso foram obtidos documentos nos portais eletrônicos do Governo Federal (Ministério do Desenvolvimento Social), onde constam manuais para obtenção e manutenção da CEBAS, também foram consideradas as legislações e normas contábeis vigentes.

Para análise dos documentos, utilizou-se a técnica de análise de conteúdo pela categorização de Bardin, contemplando uma pré-análise construindo o corpus, codificando e categorizando os controles necessários para o processo de certificação onde a autora descreve a análise documental como, “uma operação ou um conjunto de operações visando representar o conteúdo de um documento sob a forma diferente do original, a fim de facilitar num estado ulterior, a sua consulta e referenciarão” (BARDIN, 2011, p.15).

5. Análise da Situação-Problema e Propostas

Os princípios básicos de controle interno giram em torno das políticas, sistemas e da própria organização, pois a sincronia destes é que garante o sucesso e o bom funcionamento dos controles, que segundo Crepaldi e Crepaldi (2014, p.80), estes são: “responsabilidade, rotinas internas, acesso aos ativos, segregação de funções, confronto dos ativos com os registros, amarrações do sistema e auditoria interna. ”

Para a certificação CEBAS, os processos de controles que precisam ser implementados, conforme Ribeiro e Timóteo (2012), são: Controle de Imobilizado, Controle de Contas a Pagar, Controle de Contas a Receber, Conciliação, Controle Orçamentário, Fluxo de Caixa, Análise das Demonstrações Contábeis e Controle Tributário. Diante da necessidade direta de controles vinculadas ao universo próprio da Controladoria em razão da Certificação do CEBAS, entendemos como necessário à sustentação da discussão aqui promovida e o destaque de três desses controles contábeis: Controles de Contas a Receber, Controle Orçamentário e Análise das Demonstrações Contábeis.

De acordo com Tozzi (2014), durante o planejamento é fundamental que se conheça a necessidade de prestação de contas, como e quando deverão ser feitas, a natureza dos recursos

recebidos e o que seus investidores sociais esperam de sua prestação de contas. Nesse âmbito, mais do que isso, as entidades que buscam o CEBAS devem atender as legislações e normas vigentes.

A seguir apresenta-se um material didático, através de fluxos dos processos de controles internos contábeis, a serem implementados nas entidades do TS.

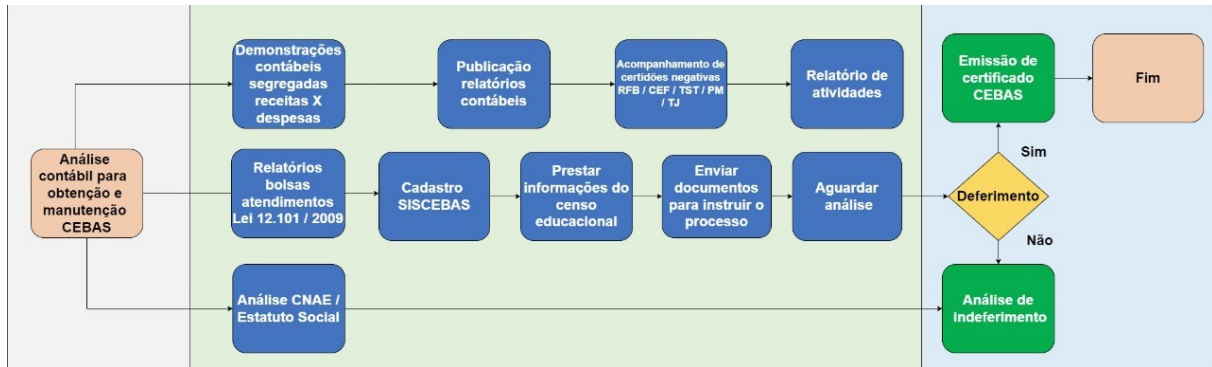


Figura 3 - Fluxograma da análise contábil

Fonte: Autores

O Processo de Controle de Análise Contábil para obtenção ou manutenção do CEBAS, deve seguir as diretrizes da Lei 12.101/09 para a concessão de bolsas, sendo necessário um enquadramento correto em relação a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) preponderante (educação). As entidades interessadas do TS devem realizar o cadastro no Sistema de Certificação de Entidade Beneficente de Assistência Social na Área de Educação (SISCEBAS). Nesse gerenciador de validação devem ser enviados os documentos para processo de certificação, tais como: Atas, Estatuto Social, Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), Demonstrações Contábeis, entre outros. Possuir, validas as certidões emitidas pela Receita Federal do Brasil (RFB), Caixa Econômica Federal (CEF), Tribunal Superior do Trabalho (TST) e Prefeitura Municipal.

Além disso, a renovação é efetuada da mesma forma, sendo um processo de nomenclatura da certificação. Isto posto, possuindo o certificado CEBAS, a entidade do TS deve prover informações transparentes, prezando pela prestação de contas de forma ininterrupta. Desse modo, colocar em prática os fluxos apresentados a seguir facilitará a aplicação por parte dos colaboradores.

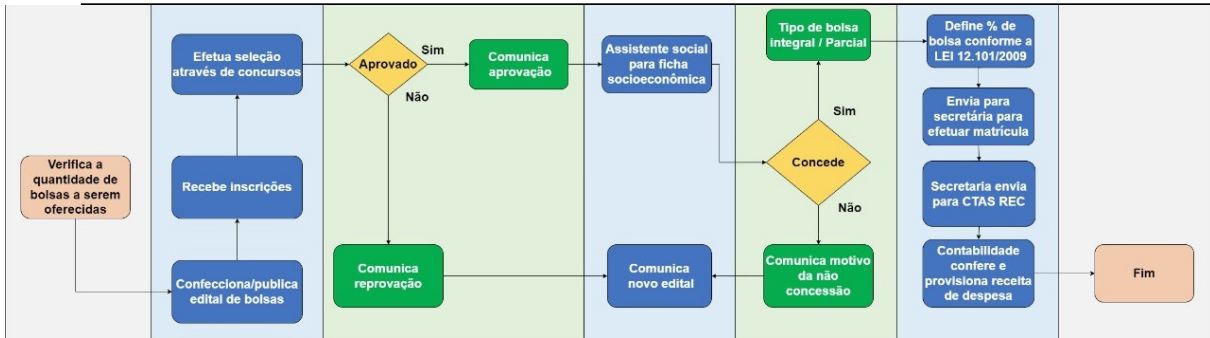


Figura 4- Fluxograma Controle de Concessão de Bolsas

Fonte: Autores

Já para o Processo de Controle de Bolsas, as regras também estão descritas na Lei 12.101 de 2009. Assim, para este processo é obrigatório a publicação de edital com as condições para concessão, sendo que as inscrições devem considerar como seleção, a classificação de acordo com uma avaliação de conhecimento e uma avaliação da ficha socio-econômica realizada por uma assistente social da entidade, que definirá o tipo de bolsa, integral ou parcial, sempre de acordo com a Lei 13.101/2009.

Após esse processo, a entidade deve acessar o Portal CEBAS para realizar o o cálculo da gratuidade de maneira automática, simulando a quantidade de bolsas que será ofertada. Após este passo, se faz o envio do processo de concessão da bolsa para a secretaria da entidade e provisão no contas a receber.

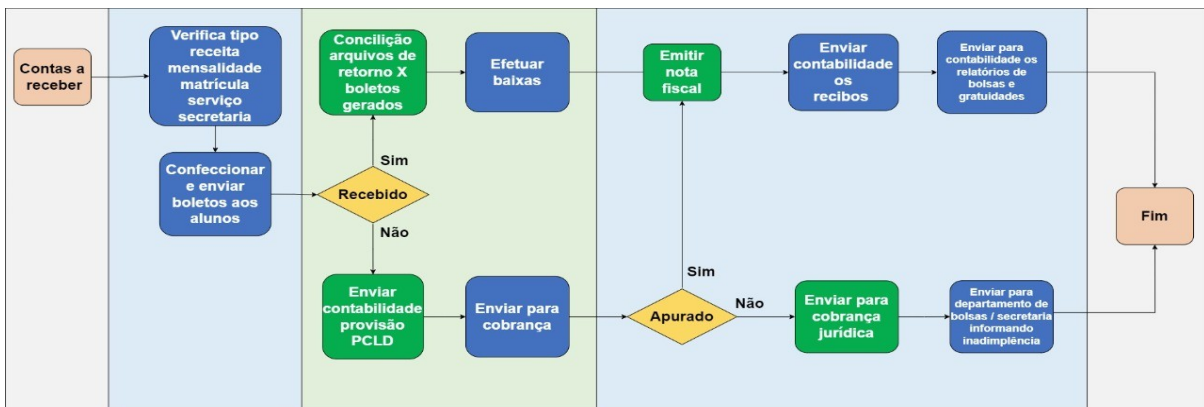


Figura 5 - Fluxograma Controle de Contas a receber

Fonte: Autores

Com a concessão da bolsa aprovada, a entidade do TS precisa verificar o tipo de receita para efetuar o lançamento de forma correta na previsão receita (mensalidade-serv secretaria-matrícula). Outrossim, a entidade deve gerar os boletos aos alunos e posteriormente efetuar a conciliação dos valores recebidos, efetuando assim a baixa na previsão e posterior emissão de nota fiscal para envio a contabilidade. Destaca-se também, que é necessário o envio contínuo

do relatório de bolsas e gratuidades efetivas de forma mensal, de modo que a contabilidade possa elaborar as informações úteis para os contribuintes/investidores sociais.

Como qualquer empresa, a entidade do TS necessita de insumos para suas atividades, porém seus gastos devem ser bem direcionados e não deve existir desperdício ou má aplicação, afinal os recursos são escassos ainda mais para o setor social. Logo, o fluxo no processo de compra é relevante e deve ser analisado na efetiva necessidade e no melhor preço ao item solicitado.

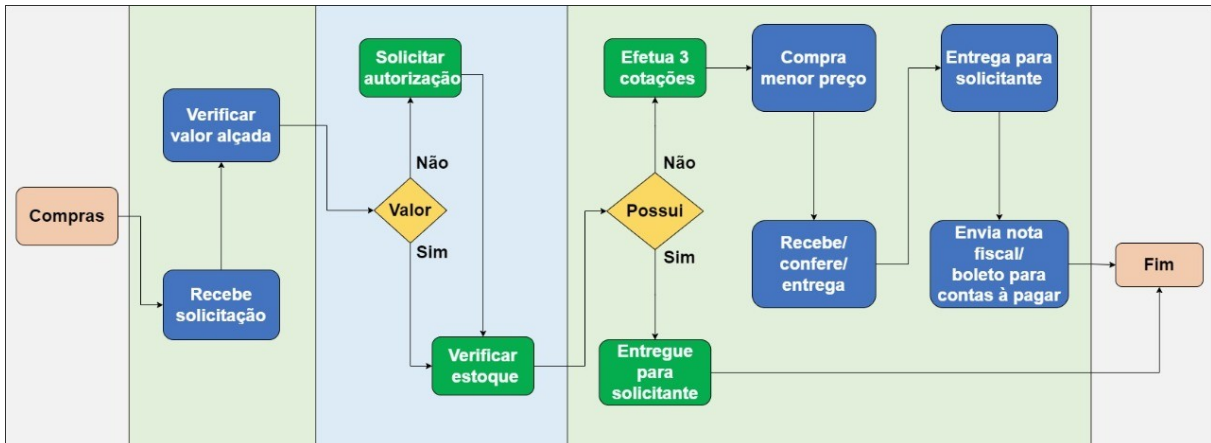


Figura 6 - Fluxograma Controle Processo de Compras

Fonte: Autores

Assim, ao receber solicitações dos setores da instituição, é necessário inicialmente verificar se não há disponibilidade nos estoques e em caso negativo, proceder a cotação de pelo menos de 3 (três) cotações para efetivar a compra com o melhor preço e condições. É necessário também, verificar se o valor de alçada necessita ou não de aprovação superior. A compra sendo realizada deve ser enviada ao setor de contas a pagar da entidade.

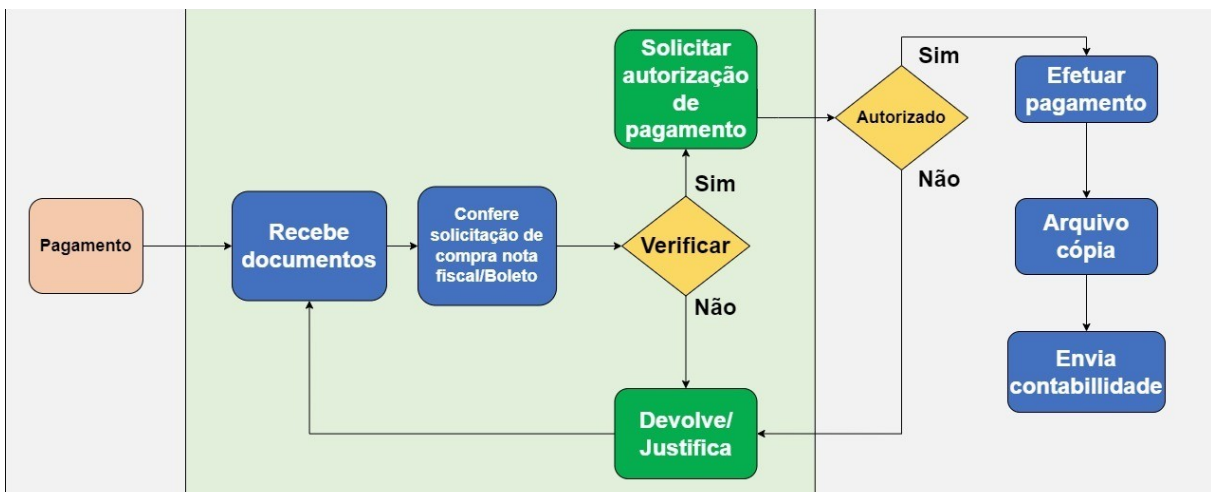


Figura 7 - Fluxograma Controle Contas a pagar

Fonte: Autores

A empresa do TS deve ser idônea e cumprir com todas as suas obrigações, demonstrando assim sua organização também em relação aos seus credores. Todavia, antes de efetuar

qualquer pagamento, é necessário confirmar a veracidade da dívida, bem como do fornecedor emissor. Após essa checagem, se o valor devido é real, deve-se efetuar o pagamento e guardar toda a documentação que comprove a extinção da dívida. Por sua vez, caso a dívida seja desconhecida é necessário devolver ao remete, justificando a falta de quitação.

Como indicado no Fluxograma de Controle Processo de Compras, a organização e o gerenciamento dos itens dos Estoques e do Imobilizado se torna relevante para a uma administração saudável e a priorização de recursos. Por este motivo, o próximo fluxo apresenta o Controle de Estoques e o Controle de Imobilizado, de modo que antes de qualquer compra efetiva, se tenha gestão e conhecimento dos itens disponíveis para a entidade:

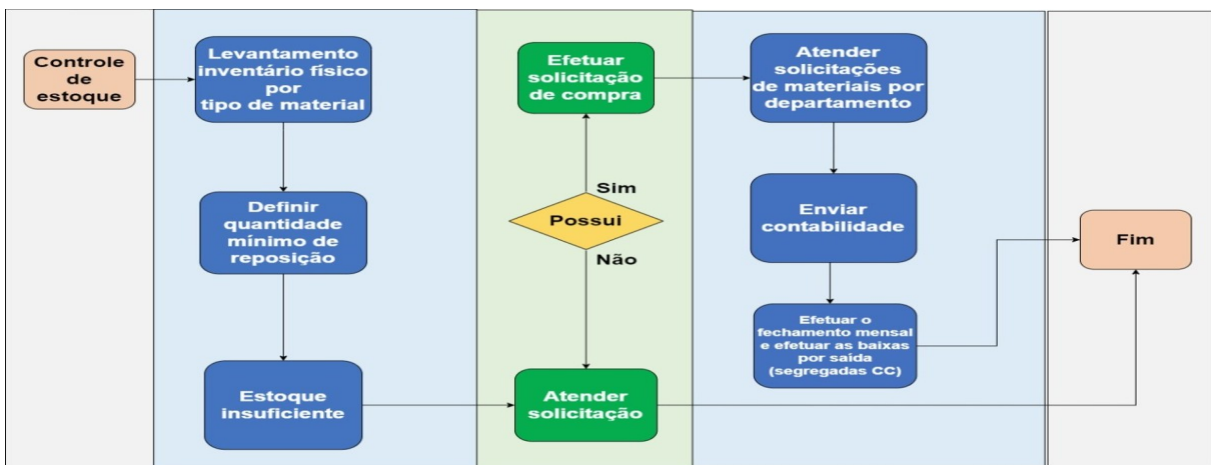


Figura 8 - Fluxograma Controle Contas de Estoque

Fonte: Autores

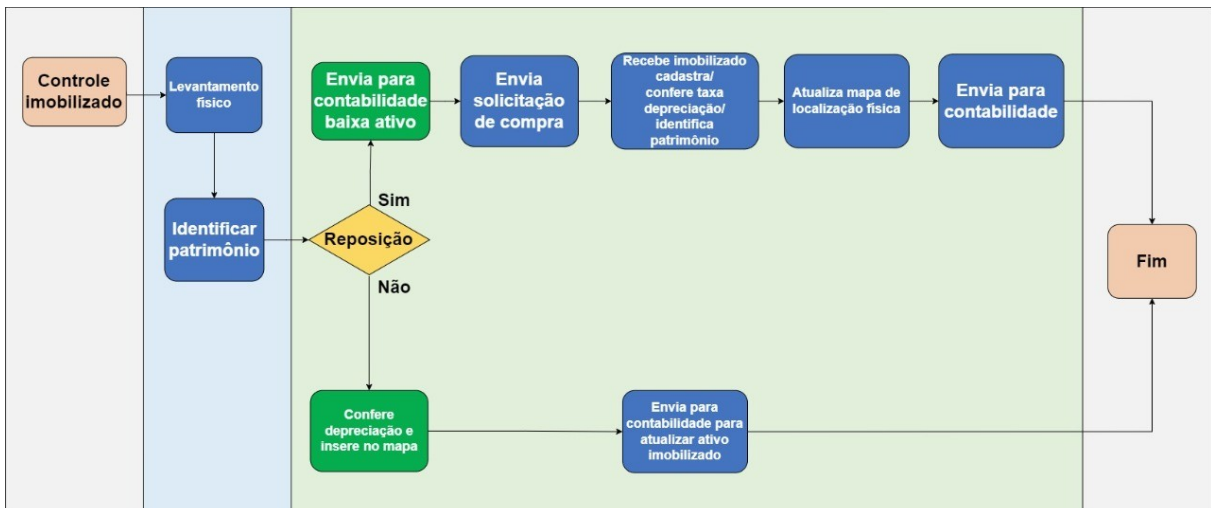


Figura 9 - Fluxograma Controle Imobilizado

Fonte: Autores

Se a entidade não é organizada nestes itens, ocorrerá uma lentidão na liberação de solicitações de compras, pois conforme indicado, antes de efetuar a aquisição de qualquer item, seja de necessidade comum ou de bens do imobilizado, é necessário validar sua existência para atestar a real necessidade de sua aquisição, consequentemente, manter um fluxograma de

trabalho para os Estoques e para o Imobilizado, auxiliará em outras atividades da entidade criando um fluxo de agilidade e de segurança na aplicação dos recursos.

Por fim, e fechando o ciclo em relação ao discutido neste artigo, apresenta-se o Fluxograma de controle do Fluxo de Caixa:

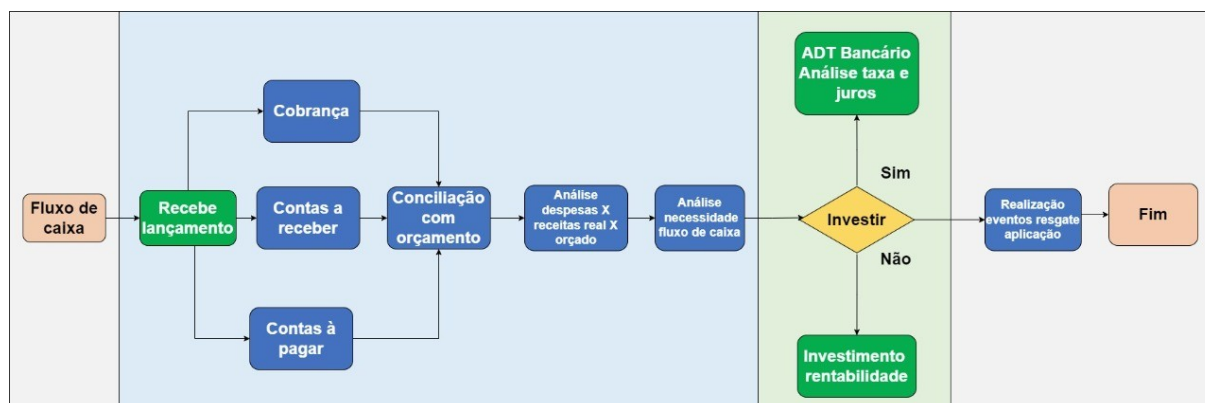


Figura 10 - Fluxograma Controle do Fluxo de Caixa

Fonte: Autores

Este fluxograma é elaborado e utiliza-se dos demais itens já discutidos até o momento, pois trazem as informações relacionadas as contas a receber e a pagar. Além disso, é necessário realizar uma conciliação com orçamento, efetuando uma análise comparativa da previsão orçamentária com as receitas e despesas efetivamente realizadas. Após este processo, avalia-se a necessidade de fluxo de caixa futuro ou em caso de resultado positivo, a necessidade de investimento para formação de caixa futuro.

Ao seguir os fluxos desenhados e organizar a documentação comprobatória enviando a contabilidade, a mesma terá condições de atender a legislação contábil, determinada pela ITG 2002 (R1). E a partir de todos os registros dessas movimentações, elaborar os seguintes Demonstrativos Contábeis: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração dos Fluxos de Caixa e Notas Explicativas, todos eles referentes ao exercício (ano) anterior ao do protocolo do requerimento, condizentes com as Normas Brasileiras de Contabilidade e devidamente assinados pelo representante legal da entidade e pelo responsável técnico contábil (conforme inciso I, alínea "b" do art. 29, do Decreto n.º 7.237 de 20 de julho de 2010; e art. 3º, incisos V, VI, VII e VIII, do Decreto n.º 8.242/2014).

6. Conclusões e Contribuição Tecnológica

Este estudo apresentou uma proposta de orientação pedagógica de estruturação e monitoramento dos processos de controles internos na gestão para as entidades do TS, para

obtenção e renovação do CEBAS, de forma ágil, tendo em vista a manutenção da imunidade tributária.

Denotamos relevância aos fluxogramas apresentados, uma vez que demonstram desde o planejamento de matrícula, passando pela precificação, instrumentos de controle de contas a receber, contas a pagar, fluxo de caixa, precificação, assistência social, evidenciando todo o processo de receitas e despesas e seus lançamentos, bem como a publicação dos demonstrativos contábeis, evidenciando maior transparência dos recursos recebidos e realizados, das ferramentas de controle, finalizando na confecção de relatórios gerenciais e financeiros.

Diante do exposto, como contribuição tecnológica este estudo propõem aplicar este material didático em entidades do TS buscando evidenciar os controles internos contábeis, exigidos pela legislação, com intuito também de responder ao desafio da prestação de contas aos seus investidores sociais na visão estratégica de alcançar seus objetivos de causa, conforme relata Alves, Souza e Slomski (2005, p. 2), “[...] acredita-se que o desempenho dessas entidades do terceiro setor será mais bem evidenciado a partir da mensuração do resultado econômico gerado por essas organizações”, sendo, portanto, a estruturação e manutenção dos controles internos contábeis fundamentais para sustentabilidade.

Referências

ALVES, C. V. O.; SOUZA, M. S. de; SLOMSKI, V. A Mensuração do Resultado Econômico em Entidades do Terceiro Setor: o Caso do Grupo Primavera. In: XXIX ENANPAD, 2005, Brasília/DF. Anais do XXIX EnAnpad, CD, 2005. Disponível em <https://congressosp.fipecafi.org/anais/artigos32006/149.pdf> Acesso em 26/11/2020.

ANDRADE, M. M. Introdução à metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalhos na graduação. São Paulo, SP: Atlas, 2010.

BARDIN, L. Análise de Conteúdo. São Paulo: Edições 70, 2011.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, 1988. <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/508200/CF88_EC85.pdf>. Acesso em: 15/07/2021

_____. Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009. Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/112101.htm Acesso em 07/09/2021

_____. Decreto nº 7.237, de 20 de julho de 2010. Dispõe sobre o processo de certificação das entidades beneficentes de assistência social e sobre procedimentos de isenção das contribuições para a seguridade social. Acesso em 18. set. 2021. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/D7237.htm

_____. Lei n. 12.868, de 15 de outubro de 2013. Dispõe sobre o financiamento de bens de

consumo duráveis a beneficiários do Programa Minha Casa. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/112868.htm> Acesso em 25. ago. 2021

CARNEIRO, A. de F.; OLIVEIRA, D. de L.; TORRES, L. C. Accountability e prestação de contas das organizações do terceiro setor: uma abordagem à relevância da contabilidade. Sociedade, contabilidade e gestão, Rio de Janeiro, v. 6, n. 2, 2011.

CHAGAS, M. J. R. et al. Publicações acadêmicas de pesquisas em contabilidade sobre terceiro setor no Brasil: análise do período de 2007 a 2009. Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade, Paraíba, v. 1, n. 1, p. 1-17, maio/ago. 2011.

CHIAVENATO, Idalberto. Introdução à teoria geral da administração. 6 ed. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. ITG 2002. Entidades sem finalidade de lucros. Brasília (DF). 2012. Disponível em: https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1409.pdf. Acesso em: 01. out. 2020

CREPALDI, S. A.; CREPALDI, G. S., Contabilidade Gerencial, Teoria e Prática 7.ed. São Paulo: Atlas, 2014

CRUZ, Célia. Ética e Transparência: Duas importantes ferramentas na captação de recursos. São Paulo: Revista Filantropia, 2002. Disponível em https://www.filantropia.org/informacao/etica_e_transparencia. Acesso em 22. ago. 2021

FALCONER, Andres Pablo; VILELA, Roberto. Recursos Privados para fins Públicos: As Grantmakers brasileiras. São Paulo: Peirópolis, 2001.

Instituto Brasileiro de Economia (IBRE). O cenário econômico se agrava. 2021. Disponível em: <https://blogdoibre.fgv.br/posts/o-cenario-economico-se-agrava>

KOLINSKI, Mariane Campelo. Um estudo sobre ONGs e suas relações de Accountability. Rio de Janeiro: UFRJ/IFCS, 2007.

LOPES, L. C. et al. Um estudo multicaso sobre a gestão de recursos financeiros em Organizações Do Terceiro Setor. Revista Contabilidade e Controladoria, v. 4, n. 3, p. 24-36, 2012.

OLIVEIRA, I. M. da S. Uma investigação sobre a prestação de contas das entidades do Terceiro Setor brasileiro. Recife: Universidade Federal de Pernambuco, 2009.

PINHEIRO, I. B.; D'ANGELO, M. J. (2021). Antecedentes e consequentes do processo de obtenção e renovação do Certificado de Entidades Benéficas de Assistência Social (Cebas). Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC), 15(2). <https://doi.org/10.17524/repec.v15i2.2774>. Acesso em 07/09/2021.

POMBO, Barbara. 2020. Senado aprova regras para imunidade tributária de filantrópicas. Disponível em: <http://lopescastelo.adv.br/senado-aprova-regras-para-imunidade-tributaria-de->



filantropicas/#:~:text=Os%20senadores%20chancelaram%20o%20Projeto,Supremo%20Tribunal%20Federal%20(STF). Acesso em 21 de abr. 2022.

RIBEIRO, L. M. P.; TIMÓTEO, A. C. A adoção dos controles internos em uma organização do terceiro setor como sustentabilidade econômica: um estudo de caso em uma associação de Minas Gerais. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, v. 9, n. 17, p. 61-82, 2012.

ROCHA, Stefany Silva; GUERRA-GUERRA, Mariana. Indicadores Financeiros para Avaliação de Entidades do Terceiro Setor: Revisão da Literatura Internacional 1991-2019. XLIV Encontro da Anpad – EnANPAD, 2020.

SANTOS, A. R. de S.; MORAES, V. Contabilidade gerencial no terceiro setor: análise na fundação José Augusto Vieira. *Revista Eletrônica da Faculdade José Augusto Vieira*. Ano VI – mar. 2013

SOARES, S. et al. Revisão integrativa da literatura brasileira sobre Contabilidade Financeira e Gerencial de organizações do Terceiro Setor. *Revista Brasileira de Contabilidade*, v. 239, n. 1, p. 68-89, 2019.

TOZZI, J. A. Gestão financeira e orçamentária no Terceiro Setor. *Pensamento & Realidade*, São Paulo, v. 29, n. 2, p. 19, 2014.

Recebido: 28/06/2022

Aceito: 07/07/2022