

25 0 0 25 0 0 25

40 40 40 40 40 40 40

10 44 10 44 10 44 10 44

Manual de administração
jurídica, contábil
e **financeira**

para organizações não-governamentais

AFINCO



25

0

25

0

25

0

25

0

25

0

25

0

40

40

40

40

40

40

40

40

40

40

40

10

44

10

44

10

44

10

44

10

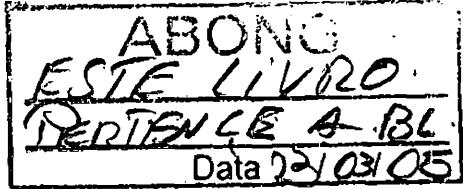
44

10

Nos últimos anos, é inegável a importância das ONGs na promoção do desenvolvimento social e sustentável. As inúmeras experiências realizadas pelas ONGs, em suas diversas áreas de atuação, contribuem para a construção de novos padrões culturais, democráticos e éticos em nossa sociedade. A fim de potencializar a capacidade de as ONGs, suas Redes e Fóruns realizarem suas respectivas missões, faz-se necessário promover iniciativas de desenvolvimento institucional, que nada mais é do que um processo de fortalecimento das organizações e de suas capacidades técnicas e políticas.

As questões jurídicas, trabalhistas, tributárias, contábeis e financeiras que afetam diretamente as ONGs têm sido o foco de diversas publicações, ensaios e palestras. Visando ao fortalecimento das estruturas administrativas e financeiras das organizações não-governamentais, o *Manual de administração jurídica, contábil e financeira para organizações não-governamentais* trata dessas questões de maneira simples e objetiva.

Dividido em duas partes, na primeira, discute os aspectos jurídicos fundamentais para toda associação e fundação: aspectos



Manual de administração
jurídica, contábil
e **financeira**
para organizações não-governamentais

Manual de administração
**jurídica, contábil
e financeira**
para organizações não-governamentais



Parceiros



IIEB

Instituto Internacional de Educação do Brasil



IIEB PADIS

Programa de Apoio ao Desenvolvimento Institucional e Sustentável

Apoio



Embaixada dos Países Baixos



Copyright © 2003 by Instituto internacional de Educação do Brasil

<i>Editora responsável</i> Renata Farhat Borges	<i>Edição</i> <i>Área jurídica</i> Alexandre Ciconello Elisa Rodrigues Alves Larroudé
<i>Coordenação editorial</i> Noelma Brocanelli	
<i>Capa, projeto gráfico e editoração eletrônica</i> Alfredo Carracedo Castillo	<i>Área administrativa, contábil e financeira</i> Álvaro Pereira de Andrade Maria das Dôres Barros e Silva
<i>Ilustrações</i> Târsa Borges	<i>Colaboração</i> André Cremaschi Sampaio (direito trabalhista) Marcela O. S. de Moraes
<i>Revisão</i> Mineo Takatama Laura Karin Gillon	

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
(Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)

Manual de administração jurídica, contábil e financeira para organizações
não-governamentais – São Paulo: Peirópolis, 2003.

Apóio: AFINCO, ABONG, IIEB (Instituto Internacional de
Educação do Brasil), IIEB PADIS (Programa de Apoio ao
Desenvolvimento Institucional e Sustentável)
Bibliografia.

ISBN 85-7596-008-3

I. Organizações não-governamentais – Administração
I. Borges, Renata Farhat.

03-2759

CDD-060.68

Índices para catálogo sistemático:

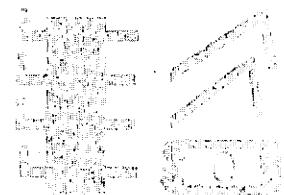
I. Organizações não-governamentais: Administração 060.68

9 8 7 6 5 4 3 2 1

07 06 05 04 03 02



Editora Peirópolis
Rua Girassol, 128 – Vila Madalena
05433-000 – São Paulo – SP – Brasil
Tel.: (55 11) 3816-0699 e fax: (55 11) 3816-6718
e-mail: editora@editorapeiropolis.com.br
www.editorapeiropolis.com.br



Apresentação

Foi com enorme satisfação que o IIEB/Padis envidou esforços junto com seus parceiros, Afinco e Abong, para a publicação do *Manual de administração jurídica, contábil e financeira para organizações não-governamentais*, de modo a contribuir para a ampliação da capacidade de as organizações da sociedade civil cumprirem suas missões e protagonizarem o interesse público mais amplo de desenvolvimento sustentável e inclusão social.

O Programa de Apoio ao Desenvolvimento Institucional e Sustentável (Padis), do Instituto Internacional de Educação do Brasil (IIEB), realizado com recursos da Embaixada do Reino dos Países Baixos no Brasil, apóia o desenvolvimento institucional de espaços públicos socioambientais para que o desenvolvimento sustentável, como política e ação, seja orientado pelo interesse público.

O desenvolvimento sustentável não depende de uma única organização isolada, seja governo, organização da sociedade civil, empresa ou movimento. Depende da ação conjunta da sociedade, envolvendo cada vez mais e sempre não apenas os grupos organizados, mas a população em geral. Depende da sua capacidade de conversar e negociar em torno das diferenças de interesse e opinião, buscando formas democráticas de alcançar objetivos comuns que garantam o interesse público.

Para que o desenvolvimento sustentável seja garantido, é preciso que os vários grupos e setores da sociedade estejam representados na tomada de decisões. Portanto, para o desenvolvimento sustentável, é fundamental que existam organizações que representem os vários interesses na sociedade, que elas sejam fortes, representativas, capazes de analisar problemas, dar opiniões, fazer propostas, colocá-las em ação e que saibam conversar com outros grupos e negociar soluções.

O Padis entende que desenvolvimento institucional é este processo de fortalecimento das organizações e de sua capacidade de, junto com outras, construir e buscar este interesse público no enfrentamento dos problemas, para que possam melhor cumprir suas missões e objetivos; de crescimento de sua capacidade organizacional e política, para a conquista dos recursos que precisam, sejam eles financeiros, materiais, conhecimentos, contatos com outras pessoas e grupos, idéias etc.; de ampliação das suas capacidades de gerenciamento, administração e prestação de contas; de melhoria da comunicação, do diálogo e da transparência dessas

organizações em relação a outras; e de aumento da capacidade que elas têm de perceberem suas necessidades e problemas, de buscarem as soluções para enfrentá-los e de mudarem a si mesmas.

O desenvolvimento institucional, no entanto, é resultado da vontade das próprias organizações de se aperfeiçoarem; não vem de fora para dentro. Depende delas mesmas.

A publicação do *Manual de administração jurídica, contábil e financeira para organizações não-governamentais*, em um esforço conjunto entre Afinco, Abong e IIEB/Padis, veio para contribuir e apoiar esta vontade.

Leila Soraya Menezes
Coordenadora do IIEB/Padis

Esta publicação é um manual que contém fundamentos e instrumentos básicos que visam introduzir os passos de uma gestão profissional para as ONGs. A gestão profissionalizada é um dos caminhos para a auto-sustentabilidade política e financeira das organizações, porque impõe uma reavaliação estrutural dos processos de administração dos recursos institucionais. Cabe ressaltar que esse "olhar para dentro", a partir da gestão, não pode deixar de considerar os aspectos éticos, políticos e institucionais das ONGs, sua missão e a especificidade de seu papel na construção de uma sociedade mais justa, democrática e sustentável.

Assim, é com imenso prazer que a Afinco, Abong e o IIEB/Padis, inspirados no princípio de responsabilidades compartilhadas, tornam pública a edição deste manual, visando contribuir para o fortalecimento institucional das organizações não-governamentais brasileiras.

Por parte da Afinco, é importante frisar que não teríamos chegado a essa publicação sem o apoio, no decorrer de todos esses anos, de nossos associados, assessores, colaboradores, funcionários e voluntários que, direta ou indiretamente, contribuíram para que o conhecimento construído se materializasse neste livro. Há que se destacar também as sugestões de organizações obtidas durante os cursos realizados pela Afinco.

Por parte da Abong, a existência do Programa de Desenvolvimento Institucional (PDI), que visa potencializar a capacidade de as ONGs associadas promoverem processos de mudança social, possibilitou a elaboração da parte jurídica do manual. Nossa objetivo é o de fazer com que as ONGs conheçam o ambiente legal em que estão inseridas e possam, a partir disso, cumprir seus deveres e exigir seus direitos institucionais.

Este trabalho conjunto só foi possível pelo apoio do IIEB/Padis, parceiro estratégico da Abong e da Afinco, a iniciativas relacionadas ao desenvolvimento institucional das ONGs brasileiras.

O *Manual de administração jurídica, contábil e financeira para organizações não-governamentais* é um guia prático, elaborado com base nas experiências acumuladas pela Abong e pela Afinco em suas respectivas áreas de atuação. O propósito é contribuir efetivamente para o fortalecimento das práticas gerenciais no dia-a-dia dos gestores das ONGs.

Este é um livro para ter sempre por perto; um referencial de trabalho que procura transmitir os conteúdos em uma linguagem prática, objetiva e simples.

*Abong
Associação Brasileira de
Organizações Não Governamentais*

*Afinco
Administração e Finanças para
o Desenvolvimento Comunitário*

Sumário

Parte 1 – Aspectos legais e institucionais das ONGs

Introdução	15
Estrutura da primeira parte	15
Contexto	16
Aspectos societários	17
Pessoas jurídicas não-lucrativas	17
• Associações	17
• Fundações	17
• Novo Código Civil	20
Constituição	26
• Procedimento para constituir uma associação	27
• Procedimento para constituir uma fundação	29
Estatuto de uma associação	31
Regime de gestão	35
• Assembléia-geral	36
• Órgão diretivo	36
• Órgão executivo	37
• Conselho fiscal	37
• Órgão consultivo	38
Modelo de Estatuto Social	38
Aspectos administrativos	48
Regularização diante do poder público	48
• Registro do estatuto e atos constitutivos	48
• Registro de atas e outros documentos	49
• Outros registros obrigatórios	49

Títulos, declarações, qualificações e conselhos	51
• <i>Reconhecimento de Utilidade Pública Federal</i>	51
• <i>Registro no Conselho Nacional de Assistência Social</i>	54
• <i>Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas)</i> ..	57
• <i>Cadastro nacional de entidades ambientalistas</i>	61
• <i>Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip)</i>	64
• <i>Organizações Sociais</i>	71
• <i>Conselhos de políticas públicas e outros títulos e registros</i>	74
Relações com a administração pública	76
• <i>Contrato administrativo</i>	77
• <i>Convênio</i>	78
• <i>Termo de parceria</i>	83
Aspectos trabalhistas	86
Direito do Trabalho – sua importância e formas de contratação úteis para as ONGs.....	86
Distinção entre autônomo e empregado	87
• <i>Empregado</i>	87
• <i>Autônomo</i>	87
Distinção entre relação de emprego e trabalho voluntário	88
Dos diferentes tipos de contrato de trabalho	88
• <i>Contrato por prazo indeterminado</i>	89
• <i>Contrato por prazo determinado</i>	89
Outras formas de contratação por prazo determinado.....	90
• <i>Lei nº 6.019/74</i>	90
• <i>Lei nº 9.601/98</i>	91
O estagiário e o contrato de aprendizagem	92
• <i>Estágio</i>	92
• <i>Contrato de aprendizagem</i>	93
• <i>Novas hipóteses de contratação e redução de gastos</i>	94

Obrigações trabalhistas	95
• <i>Admissão do empregado</i>	95
• <i>Folha de pagamento mensal</i>	96
• <i>Exemplos de cálculos da folha de pagamentos</i>	98
• <i>Folha de pagamento do 13º salário</i>	102
• <i>Direito e concessão de férias</i>	102
• <i>Rescisão de contrato de trabalho</i>	105
• <i>Aviso prévio</i>	106
• <i>Seguro-desemprego</i>	107
Obrigações fiscais de natureza trabalhista	108
• <i>Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS)</i>	109
• <i>Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS)</i>	109
• <i>Programa de Integração Social (PIS)</i>	110
• <i>Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF)</i>	111
• <i>Imposto Sobre Serviços (ISS) (de terceiros)</i>	112
• <i>Contribuição sindical</i>	113
• <i>Cadastro de Empregados e Desempregados (Caged)</i>	113
• <i>Relação Anual de Informações Sociais (Rais)</i>	113
Aspectos tributários	114
Imunidades e isenções	115
• <i>Imunidade de impostos</i>	115
• <i>Imunidade de contribuições</i>	117
• <i>Isenção</i>	119
Incentivos fiscais para doações	120
• <i>Utilidade pública federal - Oscip</i>	120
• <i>Fundos de direitos da criança e do adolescente</i>	121
• <i>Ensino e pesquisa</i>	122
• <i>Cultura e audiovisual</i>	122
Atividade comercial	125
• <i>Comercialização de mercadorias</i>	126
• <i>Prestação de serviços</i>	127

Fontes de aprofundamento e contatos 129

Referências bibliográficas	129
Órgãos administrativos	129

Parte 2 – A importância da organização administrativa

Introdução 135

Organograma de uma ONG	135
• <i>Para que serve o planejamento do trabalho de uma secretaria?</i>	139

Métodos de arquivamento

• <i>O arquivo da secretaria</i>	140
• <i>Recomendações úteis para arquivamento</i>	141

Procedimentos para expedição da correspondência

• <i>Exemplo de recibo de entrega</i>	143
• <i>Exemplo de folha de protocolo</i>	143
• <i>Formas de tratamento na redação de correspondências</i>	145

Para que organizar e manter o sistema *follow-up*?

• <i>Modelo de ficha de controle</i>	147
--	-----

Como preparar reuniões?

• <i>Redação da ata da reunião</i>	148
--	-----

Parte 3 – Orçamento: elaboração e controle

Introdução 153

Conceitos básicos	153
-------------------------	-----

Fases do orçamento	154
--------------------------	-----

Controle do orçamento	160
-----------------------------	-----

Parte 4 – Controle financeiro e contábil

Introdução	165
Abertura de conta corrente bancária específica para cada agência de cooperação.....	166
Fundo fixo de caixa para pequenos gastos	166
• <i>Roteiro para elaboração do boletim do fundo fixo</i>	169
Fluxo de caixa mensal	170
• <i>Procedimentos para elaboração do fluxo de caixa</i>	172
Controle de gastos com viagens	174
• <i>Opção pela "diária"</i>	176
• <i>Opção pelo "adiantamento de viagem"</i>	176
Controle das contas a pagar	177
Conciliação mensal dos saldos das contas bancárias	179
• <i>Contas correntes</i>	179
• <i>Aplicações financeiras</i>	180
Controle dos empréstimos entre projetos	184
Escrituração contábil	186
• <i>Conceitos contábeis essenciais</i>	186
• <i>Algumas orientações para a leitura dos relatórios contábeis</i>	192
• <i>Recomendações para contratação de serviços contábeis de terceiros</i>	193
Relatório financeiro	194
• <i>Passos para o relatório financeiro</i>	195
• <i>Modelo do relatório financeiro</i>	199
• <i>Exemplo do relatório financeiro em dólares</i>	201
• <i>Primeiro passo: cálculo da taxa de câmbio valorizada</i>	201
Referências bibliográficas	204

Parte 1

Aspectos legais e institucionais das ONGs

Introdução

Estrutura da primeira parte

A primeira parte está dividida em quatro tópicos jurídicos relativos à gestão: aspectos societários, administrativos, trabalhistas e tributários.

No primeiro, introduzimos os conceitos de associação e fundação (as únicas duas formas jurídicas não-lucrativas) e as implicações de sua constituição; abordamos o estatuto social e suas disposições obrigatórias e freqüentes e examinamos a estrutura de gestão da organização.

Em seguida, apresentamos os aspectos administrativos, a começar pelos registros indispensáveis ao regular funcionamento de qualquer organização, passando pelos títulos e qualificações existentes – tais como utilidade pública federal, organização da sociedade civil de interesse público (Oscip) e certificado de entidade benficiante de assistência social (Cebas) –, e, ao final, os instrumentos de contrato, convênio e termo de parceria com a administração pública.

Mais adiante, trazemos conceitos e informações sobre a legislação trabalhista, como empregado, estágio, prestação autônoma de serviços e trabalho voluntário, bem como sobre as obrigações trabalhistas decorrentes.

O último tema do manual corresponde aos aspectos tributários. Indicamos os benefícios e implicações na área social, como os requisitos para as imunidades, isenções e incentivos fiscais existentes e os impostos decorrentes da comercialização de produtos e serviços.

Ao longo da primeira parte ficará evidente que os quatro temas têm diversas relações entre si. Em especial, as características societárias, administrativas e tributárias afetam-se diretamente. (Por exemplo, algumas previsões estatutárias são condição para obtenção de um título ou exercício de uma isenção fiscal, e um certificado é necessário para gozar de uma imunidade.) Quando cabível, o texto indica a referência correspondente.

Os dados para contatar os órgãos governamentais mencionados durante o texto estão relacionados no final da primeira parte da publicação.

Contexto

Em pesquisa recente realizada pela Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais (Abong), que deu origem à publicação *ONGs no Brasil 2002: perfil e catálogo das associadas à Abong*, foram levantadas as principais dúvidas e questões jurídicas enfrentadas por esse universo de organizações. Havia uma pergunta específica sobre “Quais são as principais questões jurídicas enfrentadas por sua organização atualmente?” – e alguns temas jurídicos aparecem com destaque na questão “Quais as necessidades de capacitação institucional de sua organização?”

Ou seja, nos últimos anos, a necessidade de clarificar as questões jurídicas que afetam as ONGs passou a ser uma preocupação cada vez maior dos dirigentes e técnicos dessas organizações. Esses temas começam a ser incorporados em programas de capacitação e desenvolvimento institucional e cada vez mais publicações, manuais e subsídios são produzidos para atender essa demanda.

É importante ressaltar que no Brasil, além de termos um sistema legal complexo, a tradição burocrática de nossos órgãos públicos acaba por dificultar o exercício de certos direitos institucionais que as organizações possuem, criando exigências que em alguns casos contradizem o previsto na Constituição Federal e nas leis.

Acreditamos que, a partir do momento em que as ONGs tiverem mais segurança e conhecimento técnico sobre as questões jurídicas que as afetam, poderão reivindicar os seus direitos institucionais, cumprir seus deveres legais e atuar na esfera pública de modo mais instrumentalizado.

Aspectos societários

Pessoas jurídicas não-lucrativas

No Brasil, existem apenas dois formatos institucionais para a constituição de uma organização sem fins lucrativos: fundação privada e associação civil sem fins lucrativos. Uma fundação tem sua origem em um patrimônio ou conjunto de bens, ao passo que uma associação se origina da vontade de um grupo de pessoas unidas por uma causa ou objetivos sociais comuns.

As associações e fundações são freqüentemente chamadas por outras expressões – tais como instituto, organização não-governamental (ONG), entidade filantrópica, entidade assistencialista, Oscip, entidade de utilidade pública –, mas é importante esclarecer que essas designações não correspondem a formas jurídicas. Algumas delas se referem a títulos e qualificações conferidos pelo poder público às associações e fundações, conforme veremos mais adiante.

Associações

Uma *associação civil* é uma pessoa jurídica de direito privado, criada com base na união de pessoas em torno de uma finalidade não-lucrativa. A Constituição Federal de 1988 assegura a liberdade de associação para fins lícitos, impedindo a interferência estatal em seu funcionamento. O Código Civil e a Lei de Registros Públicos fixam alguns procedimentos e requisitos básicos para a criação de uma associação civil sem fins lucrativos (veja adiante).

Fundações

Uma *fundação privada* é uma pessoa jurídica constituída com base em um patrimônio: uma pessoa física ou jurídica destina um conjunto de bens para a realização de um fim social e determinado. Uma fundação é criada por iniciativa de seu instituidor, e há duas únicas formas: por escritura pública ou testamento.

Com base nessa finalidade social e pública, o patrimônio ganha personalidade jurídica e fica sujeito à fiscalização do Ministério Público (em geral, por meio da curadoria de fundações da comarca da sede da fundação). O papel do Ministério Público, por atribuição legal, é zelar por essas organizações, assegurando a efetiva utilização do patrimônio para o cumprimento de sua finalidade.

Por necessitarem de um fundo patrimonial expressivo para sua constituição, poucas ONGs são constituídas como fundações; a maior parte opta por constituir uma associação civil.

Organização não-governamental (ONG)

A sigla ONG corresponde à organização não-governamental – uma expressão que admite muitas interpretações. De um lado, a definição textual (ou seja, aquilo que não é do governo ou vinculado a ele) é tão ampla que abrange qualquer organização de natureza não-estatal.

Como visto acima, do ponto de vista jurídico, o termo ONG não é apropriado. Toda ONG é uma associação ou uma fundação. Contudo, do ponto de vista político, nem toda organização privada não-lucrativa é uma ONG. Clubes esportivos e recreativos, hospitais privados, movimentos sociais, universidades privadas, entidades ecumênicas, entidades filantrópicas e assistencialistas, fundações empresariais, associações civis de benefício mútuo etc., têm objetivos e perspectivas de atuação social muito distintos, às vezes até opostos.

Em âmbito mundial, a expressão surgiu pela primeira vez na Organização das Nações Unidas (ONU) após a Segunda Guerra Mundial, com o uso da denominação em inglês “non-governmental organizations (NGOs)” para designar “organizações supranacionais e internacionais que não foram estabelecidas por acordos governamentais”.

No Brasil, a expressão era habitualmente relacionada a um universo de organizações que surgiram, em grande parte, nas décadas de 70 e 80, apoiando movimentos sociais, organizações populares e de base comunitária, com objetivos de promoção da cidadania, defesa de direitos e luta pela democracia política e social. As primeiras ONGs nasceram em sintonia com as finalidades e dinâmicas dos movimentos sociais,

pela atuação política de proteção aos direitos sociais e fortalecimento da sociedade civil, com ênfase nos trabalhos de educação popular, pesquisa, visando sempre contribuir para a elaboração e o monitoramento das políticas públicas.

Segundo o saudoso humanista Herbert de Souza, "uma ONG se define por sua vocação política, por sua positividade política: uma entidade sem fins de lucro cujo objetivo fundamental é desenvolver uma sociedade democrática, isto é, uma sociedade fundada nos valores da democracia – liberdade, igualdade, diversidade, participação e solidariedade. (...) As ONGs são comitês da cidadania e surgiram para ajudar a construir a sociedade democrática com que todos sonham".

Ao longo da década de 90, com o surgimento de novas organizações privadas sem fins lucrativos trazendo perfis e perspectivas de atuação e transformação social muito diversas, o termo ONG acabou sendo apropriado por um conjunto grande de organizações que muitas vezes não guardam semelhanças entre si. Como afirma a antropóloga Leilah Landim, "o nome ONG não é mais revelador, como ele era, de um segmento dentro das organizações da sociedade civil brasileira"¹.

De acordo com texto aprovado pelo Conselho Diretor da Abong, no tocante à especificidade das ONGs, é preciso ressaltar aquilo que não são: não são empresas lucrativas (seu trabalho é político e cultural), não são entidades de defesa de interesses corporativos de seus associados ou de quaisquer segmentos da população, não são entidades assistencialistas de perfil tradicional; e afirmar aquilo que são: servem à comunidade, realizam um trabalho de promoção da cidadania e defesa dos direitos coletivos (interesses públicos, interesses difusos), lutam contra a exclusão, contribuem para o fortalecimento dos movimentos sociais e para a formação de suas lideranças, visando à constituição e ao pleno exercício de novos direitos sociais, incentivam e subsidiam a participação popular na formulação, monitoramento e implementação das políticas públicas.

1. Para saber mais, consulte *ONGs e universidades: desafios para a cooperação na América Latina*. São Paulo: Abong, Peirópolis, 2002; e *ONGs no Brasil 2002: perfil e catálogo das associadas à Abong*. São Paulo: Abong, 2002.

Novo Código Civil: o que muda para as ONGs?

O Novo Código Civil entrou em vigor em janeiro de 2003, trazendo novidades para as associações e fundações. Confira abaixo as principais novidades.

Classificação das pessoas jurídicas

O Novo Código Civil define as 3 espécies de pessoas jurídicas privadas: as associações e fundações (sem fins lucrativos ou econômicos) e sociedades (com fins econômicos e partilha dos lucros entre os sócios). As sociedades admitem diversos formatos, como cooperativas, sociedades limitadas e anônimas.

No texto antigo, não havia previsão expressa que distinguisse as associações não-lucrativas das sociedades civis com finalidade lucrativa. Era preciso recorrer à interpretação de outros artigos e normas, bem como da jurisprudência e da doutrina. Já o Novo Código Civil define e separa com clareza as categorias de pessoas jurídicas de direito privado:

- associações são constituídas pela união de pessoas para fins não-econômicos (art. 53);
- fundações são constituídas por uma dotação especial de bens, realizada por um instituidor que especificará o fim a que se destina e declarará, se quiser, a maneira de administrá-la (art. 62); e
- sociedades são constituídas por pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados (art. 981).

Como se pode observar, as associações continuam correspondendo a um conjunto de pessoas e as fundações, a um conjunto de bens.

2. Trecho extraído do artigo "Novo Código Civil brasileiro: o que muda para as Ongs", de Alexandre Ciconello, Elisa Rodrigues Alves Larroudé e José Fernando Latorre. Texto integral disponível na página eletrônica da Abong (www.abong.org.br).

Em outras palavras, o Novo Código Civil manteve intactas tais naturezas fundamentais das pessoas jurídicas não-lucrativas.

Definição de associações

A alteração que mais chamou a atenção das organizações da sociedade civil diz respeito ao conceito de associação – antes definido pela doutrina e jurisprudência por falta de previsão legal específica. Como expusemos, o Novo Código Civil introduz uma definição legal expressa para as associações em seu art. 53, transrito a seguir:

Art. 53. Constituem-se as associações pela união de pessoas que se organizam para fins não-econômicos.

Esta definição, ao adotar a expressão *fins não-econômicos*, causou muita preocupação para as associações, especialmente àquelas que têm atividades econômicas (isto é, comercialização de bens ou serviços) como uma fonte de recursos³. Há receio de que tais organizações sejam consideradas “sociedades”⁴ em virtude dessas atividades, o que lhes traria consequências graves: teriam descaracterizado seu formato associativo e perderiam, entre outros, o direito a seus benefícios fiscais (imunidades, isenções e incentivos). O receio é compartilhado tanto por pequenas organizações de base quanto grandes instituições privadas (do porte de hospitais e universidades).

É preciso, no entanto, distinguir entre *fins* e *atividades*. Não há impedimento para uma organização sem fins econômicos desenvolver atividades econômicas para geração de renda, desde que não partilhe os resultados decorrentes entre os associados, mas, sim, os

3. Segundo a publicação *ONGs no Brasil 2002: Perfil e Catálogo das Associadas Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais (Abong)*, pelo menos 46,43% das organizações pesquisadas prestam serviços ou comercializam algum produto, mas essa fonte de recursos corresponde em média a apenas 3,83% da composição do orçamento total da rede (dados de 2000).

4. Nos termos do art. 981 do Novo Código Civil, “celebram contrato de sociedade as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens ou serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilhar, entre si, dos resultados”.

destine integralmente à consecução de seu objetivo social. Esta condição é o que distingue as associações das sociedades, conforme a previsão expressa dos artigos 53 e 981 do Novo Código Civil, acima reproduzidos.

Apontamos que este entendimento é corroborado pelas disposições do Regulamento do Imposto de Renda e da lei que instituiu as Oscips (Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público), segundo as quais todos os resultados deverão ser integralmente destinados à manutenção e ao desenvolvimento dos objetivos sociais da organização. Dessa maneira, fica vedada qualquer partilha de resultados, mas não há proibição para a realização de atividades econômicas – o que vale também para as fundações.

Também é interessante notar que a expressão *não-econômicos* não é nova no Código Civil, pois consta do texto anterior desde 1916. As previsões do antigo art. 22⁵ tratam da destinação do patrimônio da associação de intuios *não-econômicos* na hipótese de sua extinção – isto é, para estabelecimento municipal, estadual ou federal de fins idênticos ou semelhantes, determinação esta que foi mantida no art. 61 do Novo Código Civil, abaixo comentado.

Dessa maneira, pode-se deduzir que os legisladores utilizam tais termos como sinônimos, e que o uso da expressão *não-econômicos* produz os mesmos efeitos legais da habitual referência a “não-lucrativos”.

Note-se, aliás, que a intenção do legislador fica evidente no Projeto de Lei nº 6.960/2002, cujo autor, o deputado federal Ricardo Fiúza (PPB/PE), foi relator do Novo Código Civil durante sua tramitação no Congresso. O citado projeto, levando em conta manifestações de algumas organizações da sociedade civil, modifica o atual art. 53, evitando futuras interpretações contraditórias com a seguinte redação: “constituem-se as associações pela união de pessoas que se organizam para fins não-lucrativos”.

5. Assim dispunha o antigo art. 22: “Extinguindo-se uma associação de intuios não-econômicos, cujos estatutos não disponham quanto ao destino ulterior de seus bens, e não tendo os sócios adotado a tal respeito deliberação eficaz, devolver-se-á o patrimônio social a um estabelecimento municipal, estadual ou federal, de fins idênticos ou semelhantes”.

De qualquer maneira, resta aguardar se esta interpretação será efetivamente acolhida pelas autoridades administrativas, tributárias e judiciárias do País de modo a não comprometer as atividades de geração de renda das organizações da sociedade civil.

Outrossim, sem prejuízo do entendimento acima, consideramos oportuno levantar hipóteses que poderiam justificar uma distinção entre as referências a “não-econômicos” e “não-lucrativos”. No caso de uma organização sem fins lucrativos⁶ que desenvolva atividades econômicas (isto é, comercialização de bens e/ou serviços a terceiros mediante contraprestação pecuniária) em caráter exclusivo ou predominante, tais atividades se confundem com seus fins, desconfigurando, assim, a qualidade não-econômica da organização. Permanece, entretanto, a proibição de distribuir seus resultados, a qual, do ponto de vista tributário, condiciona sua classificação não-lucrativa.

É importante ressalvar que a interpretação apresentada no parágrafo anterior faz sentido somente nas hipóteses levantadas, ou seja, em caso de predomínio ou exclusividade de atividades econômicas no escopo das atividades da organização. Este entendimento tem como propósito coibir impropriedades e abusos para a constituição e existência de pessoas jurídicas sob o formato de associação.

Disposições estatutárias obrigatórias para as associações

O Novo Código, em seu artigo 54, relaciona algumas disposições obrigatórias que devem constar do Estatuto Social de qualquer associação. Neste artigo, a alteração principal se faz notar com os novos dispositivos apresentados pelos incisos II, III e IV. Confira o texto a seguir:

Art. 54. Sob pena de nulidade, o estatuto das associações conterá:

- I. a denominação, os fins e a sede da associação;
- II. os requisitos para a admissão, demissão e exclusão dos associados;

6. Cumpre esclarecer que esta classificação pode ocorrer voluntariamente ou por força de lei em virtude da natureza de sua atuação (tais como hospitais e escolas).

- III. os direitos e deveres dos associados;
- IV. as fontes de recursos para sua manutenção;
- V. o modo de constituição e funcionamento dos órgãos deliberativos e administrativos;
- VI. as condições para a alteração das disposições estatutárias e para a dissolução.

Nos incisos II e III, o legislador preocupou-se em obrigar o estatuto a dispor claramente acerca dos direitos e deveres dos associados (sendo permitidas diferentes categorias com os respectivos direitos e deveres⁷), inclusive os requisitos para sua admissão e exclusão, tornando tais pontos mais transparentes para o público.

Pela análise do inciso IV, constata-se que o legislador também se preocupou com questões sobre sustentabilidade e independência econômica, ao determinar que o estatuto de uma nova associação deverá apresentar as fontes de recursos da entidade. Esta necessidade não dificultará a formação de novas organizações; apenas exigirá maior planejamento por parte do(s) instituidor(es) no momento de constituição.

As organizações já constituídas, cujos estatutos não contiverem tais previsões obrigatórias, terão o prazo de um ano⁸ (isto é, até janeiro de 2004) para adaptarem seus textos. No caso de organizações que venham a ser formadas, a falta destas disposições no estatuto poderá impossibilitar o registro de seu estatuto no cartório.

A nova lei também estabelece competência privativa da assembleia-geral para eleger e destituir os administradores, aprovar as contas e alterar o estatuto⁹, além de permitir que um quinto dos

7. O citado Projeto de Lei nº 6.960/2002 torna mais claro o texto do atual art. 55, o qual estabelece que "os associados devem ter iguais direitos, mas o estatuto poderá instituir categorias com vantagens especiais".

8. Segundo o art. 2.031 do Código Civil, "as associações, sociedades e fundações, constituídas na forma das leis anteriores, terão o prazo de um ano para se adaptarem às disposições deste Código, a partir de sua vigência; igual prazo é concedido aos empresários".

9. Para as deliberações referentes à alteração do estatuto social e destituição de administradores, é exigido o voto concorde de dois terços dos presentes à assembleia especialmente convocada para esse fim, não podendo ela deliberar, em primeira convocação, sem a maioria absoluta dos associados, ou com menos de um terço nas convocações seguintes.

associados possam promover uma assembleia-geral. A partir de agora, essas regras prevalecem sobre outras disposições em contrário previstas no estatuto das associações.

Exclusão de associados

A partir de janeiro de 2003, segundo o art. 57 do Novo Código, a exclusão do associado só é admissível havendo justa causa, obedecido o disposto no estatuto; sendo este omissivo, poderá também ocorrer se for reconhecida a existência de motivos graves, em deliberação fundamentada, pela maioria absoluta dos presentes à assembleia-geral especialmente convocada para esse fim.

Vale apontar que o Projeto de Lei nº 6.960/2002, acima referido, torna mais clara e objetiva a redação deste artigo, exigindo obrigatoriamente a deliberação em reunião (não necessariamente uma assembleia-geral) convocada para esse fim. O projeto também elimina a necessidade de maioria absoluta.

Limitação de constituição de novas fundações

Outra mudança do Novo Código Civil com relação à regulamentação jurídica das organizações sem fins lucrativos também é motivo de preocupação. Transcrevemos abaixo o texto integral do novo art. 62, salientando as disposições contidas no parágrafo único:

Art. 62. Para criar uma fundação, o seu instituidor fará, por escritura pública ou testamento, dotação especial de bens livres, especificando o fim a que se destina e declarando, se quiser, a maneira de administrá-la. Parágrafo único. A fundação somente poderá constituir-se para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência.

O Código anterior não trazia qualquer limitação quanto ao escopo da finalidade da fundação. Ou seja, a criação de fundações, desde que para fins lícitos, era inteiramente livre: o instituidor, manifestando a vontade de dispor de seu patrimônio, indicava a finalidade social a que o destinaria. Dessa maneira, a restrição imposta pelo novo texto pode ser considerada um retrocesso. O escopo de fins religiosos, morais,

culturais ou de assistência não abrange alguns aspectos essenciais do interesse público como ensino, defesa e preservação do meio ambiente e desenvolvimento de pesquisas.

Contudo, as categorias estabelecidas pela lei, quais sejam, de “fins religiosos, morais, culturais ou de assistência”, são bastante amplas e imprecisas, de modo que uma interpretação extensiva do texto poderia abranger diversas finalidades não expressamente indicadas no texto legal.

Uma das consequências negativas desse novo dispositivo diz respeito especial às fundações instituídas por testamento. A limitação do texto legal e a incerteza de sua interpretação podem desestimular a constituição de novas fundações, pois os cidadãos que desejarem legar seu patrimônio para constituir uma fundação com um fim social específico terão dúvidas se sua vontade será respeitada postumamente.

Acreditamos que o Poder Judiciário e o Ministério Público adotarão uma interpretação bem abrangente deste artigo de modo a estimular a destinação de recursos privados para finalidades públicas e sociais e, assim, servir o interesse da sociedade. Cumpre apontar, aliás, que o citado Projeto de Lei nº 6.960/2002 propõe eliminar por completo o parágrafo em questão, restaurando a situação do texto anterior, isto é, sem limitar as finalidades das fundações.

Constituição

Uma associação civil, que se caracteriza fundamentalmente como um conjunto de pessoas, depende da vontade de pelo menos duas delas para sua constituição. Já as fundações, por serem constituídas com base num conjunto de bens, dependem da vontade de apenas uma pessoa, sem qualquer impedimento para que haja mais de uma.

Em ambos os casos, as pessoas que decidem constituir a organização podem ser físicas ou jurídicas. Em outras palavras, uma associação pode ser formada exclusivamente por indivíduos, outras

organizações (como é o caso da Abong) ou ainda por uma mistura de indivíduos e organizações. Da mesma maneira, as fundações podem ser formadas tanto por decisão de um único indivíduo e/ou organização como também por uma decisão conjunta de indivíduos e/ou organizações.

De todo modo, a organização deve ser formalmente registrada em cartório para iniciar sua existência legal. Além disso, para seu efetivo funcionamento, é preciso efetuar alguns registros adicionais diante de órgãos específicos do poder público, como a Receita Federal e a prefeitura. O procedimento para registro em cartório será apresentado adiante, juntamente com os demais registros necessários.

Além disso, toda organização é regida por um estatuto social, documento que contém as características e o conjunto de regras da organização. Mais adiante aprofundaremos esse tema, apresentando disposições obrigatórias e recomendáveis. De qualquer modo, para a elaboração do estatuto social, é preciso que os fundadores determinem algumas diretrizes:

- Como são tomadas as decisões?
- Como são feitas as eleições?
- Que órgão ou cargo é responsável por estabelecer as estratégias para a consecução dos objetivos da organização e pelo planejamento das suas atividades?
- Que órgão ou cargo é responsável pela efetiva execução das atividades da organização?
- Que órgão ou cargo é responsável pela representação da organização?
- Que órgão ou cargo é responsável por fiscalizar as atividades da organização, especialmente com relação às contas?

Procedimento para constituir uma associação

Primeiramente, o grupo interessado em constituir a associação deve convocar as pessoas afinadas com a causa, por meio de carta, telefona-ma, mensagens eletrônicas, jornais etc., para reunião na qual deverá

ser debatida a necessidade ou não de constituir uma pessoa jurídica, sua missão, objetivos, características e a forma de administração.

Se o grupo decidir formar a associação, essa reunião leva o nome de assembléia-geral de constituição. Ou seja, uma assembléia nada mais é do que uma reunião de pessoas para um determinado fim; nesse caso, a finalidade da assembléia é constituir a associação civil sem fins lucrativos.

Os participantes da assembléia de constituição serão os membros fundadores da associação, e caberá a eles:

- aprovação das características da organização (denominação, missão, objetivos, endereço da sede, duração, administração e outros);
- aprovação do estatuto social (documento que registra essas características e regula o seu funcionamento);
- eleição dos primeiros dirigentes, sejam provisórios ou definitivos (isto é, as pessoas que serão responsáveis pela direção da associação).

A primeira etapa da assembléia é a assinatura da lista de presença por todos os participantes. Em seguida, deverá ser composta a mesa de trabalho: os presentes elegem o presidente da assembléia para conduzir a reunião, que, por sua vez, escolhe o secretário da assembléia, que elabora a ata.

Composta a mesa, o presidente lê a pauta prevista para a assembléia, e dá início à deliberação (discussão e votação) de cada item. Os participantes deverão decidir sobre as características da organização, as quais constarão do estatuto social, que será aprovado em seqüência.

Aprovado o estatuto social com as características da organização, a assembléia passa à eleição (em caráter provisório ou definitivo) dos primeiros dirigentes, nos termos da estrutura de administração aprovada. Cada um dos dirigentes eleitos deverá tomar posse do cargo mediante assinatura do respectivo termo de posse (no qual constará sua qualificação completa) que poderá ser parte integrante da ata. A ata também deve conter os nomes completos dos fundadores e dos

membros da diretoria, seja provisória, seja definitiva, com indicação da nacionalidade, estado civil, profissão, endereço, número do documento de identidade (RG) e do CPF.

Por fim, encerram-se os trabalhos da assembleia-geral de constituição com a lavratura e assinatura da ata pelo presidente e pelo secretário da assembleia, pelos dirigentes eleitos e por todos os presentes. Além disso, é obrigatório o visto de um advogado na ata e no estatuto, sem o qual a organização não poderá ser submetida a registro em cartório.

As associações são submetidas a registro num cartório de registro civil das pessoas jurídicas, onde também são registrados todos os demais atos que dizem respeito à vida institucional da organização, entre os quais as eleições de dirigentes e eventuais alterações no estatuto social. Com o registro, a associação passa a existir no mundo real, como uma pessoa jurídica independente de seus associados e com direitos e obrigações específicas. (Consulte os procedimentos necessários para registrar uma associação em “Aspectos administrativos” na página 48.)

Procedimento para constituir uma fundação

Uma fundação e uma associação civil têm diversas semelhanças. Para constituir uma fundação também é preciso determinar suas características (denominação, missão, objetivos, endereço da sede, duração, forma de administração etc.), aprovar o estatuto social e escolher os primeiros dirigentes.

Por outro lado, o documento de constituição de uma fundação não é uma ata de assembleia-geral, pois o ato não corresponde a uma reunião entre pessoas, mas sim a uma manifestação de vontade (de pessoa física ou jurídica) quanto ao destino de um patrimônio. Dessa maneira, há dois tipos de documento adequados: uma escritura pública, lavrada em cartório de notas, ou um testamento.

As fundações podem ser instituídas pelo poder público ou ser de direito privado. Neste manual, limitamo-nos às características das fundações instituídas por pessoas físicas ou jurídicas de natureza privada.

Em primeiro lugar, aquele que institui uma fundação deverá especificar, na escritura pública ou no testamento, as finalidades a que se destina o patrimônio do qual está disposto; evidentemente, esse patrimônio deverá ser suficiente para atingi-las.

Conforme explicamos acima, o novo Código Civil estabelece¹⁰ uma restrição quanto à finalidade das fundações, que somente poderão ser instituídas para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência. Isso corresponde a uma limitação em relação à legislação anterior, que não fazia nenhum cerceamento desse tipo. No entanto, a nova legislação não especifica o que são fins “moraes”, o que permite um escopo razoável de atuações. De início, a interpretação efetiva ficará a cargo dos diferentes ministérios públicos estaduais (com exceção das fundações localizadas no Distrito Federal, as quais ficam a cargo do Ministério Público Federal).

Após a lavratura da escritura pública ou do testamento, deverá ser elaborado o estatuto social da fundação pelo instituidor ou por pessoa a quem aquele cometer a aplicação do patrimônio. O registro do estatuto depende de aprovação do Ministério Público Estadual (ou do Federal, conforme o caso). Se o instituidor ou a pessoa por ele nomeada não elaborar o estatuto no prazo de seis meses (ou outro que lhe tenha sido concedido), ficará a cargo do Ministério Público elaborá-lo e submetê-lo à aprovação judicial.

O instituidor poderá determinar a maneira de administrar a fundação, bem como indicar os primeiros dirigentes da fundação. Em todo caso, assim como o estatuto, a indicação deve ser aprovada pelo Ministério Público.

O papel do Ministério Público, como defensor dos interesses sociais, é essencial para a proteção das finalidades públicas da entidade. Em geral, ele realiza essa função por meio da curadoria de fundações da comarca da sede da fundação. Para obter mais informações sobre a constituição de uma fundação, recomendamos uma consulta à curadoria de fundações mais próxima.

10. Parágrafo único do artigo 62.

Estatuto de uma associação

O estatuto social é o documento que registra as características e o conjunto de regras de uma associação civil sem fins lucrativos. O estatuto social deve ser coerente com a missão, os propósitos, as características, a forma de atuação e gestão de uma organização. Em outras palavras, esse documento, que traça todas as características da estrutura jurídica e administrativa da organização, deve refletir seu verdadeiro perfil e objetivos; não é recomendável fazer cópias diretas de estatutos de outras organizações. Se o estatuto não representar a realidade da instituição, isso poderá criar dificuldades práticas no gerenciamento da organização, especialmente na tomada de decisões.

Em janeiro de 2003 começou a vigorar o novo Código Civil Brasileiro (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002)¹¹. O novo texto de um dos principais instrumentos jurídicos brasileiros apresenta mudanças relevantes, algumas das quais afetam a regulamentação jurídica das organizações sem fins lucrativos no País. Apresentamos abaixo alguns elementos que devem obrigatoriamente fazer parte do estatuto social de qualquer associação. As disposições em itálico são alterações introduzidas no novo Código Civil. As associações devem adaptar seus estatutos às exigências da legislação até janeiro de 2004.

O estatuto social deve dispor obrigatoriamente sobre o seguinte:

- o nome ou denominação da associação;
- o endereço da sede;
- a finalidade (missão) e os objetivos sociais;
- duração (pode ser por prazo indeterminado);
- *os tipos de associados e os correspondentes direitos e deveres (os associados devem ter iguais direitos, mas o estatuto poderá instituir categorias com vantagens especiais);*

11. O texto integral do novo Código Civil pode ser encontrado em www.planalto.gov.br. Os capítulos sobre associações e fundações estão dispostos nos artigos 40 a 69.

- *as condições de admissão e exclusão dos sócios;*
- *as formas de sustentação ou tipos de receita (contribuições de associados, doações, financiamentos, constituição de fundo social etc.);*
- o modo de representação da organização, seja ativa ou passiva, judicial ou extrajudicial (isto é, quem pode assinar pela organização e em que condições);
- a estrutura da organização: órgãos deliberativos e administrativos (assembleia-geral de sócios, diretoria, conselho fiscal, outros conselhos);
- o funcionamento e poderes de cada órgão da associação (*é garantida a um quinto dos associados a convocação de assembleia-geral. Deve caber privativamente à assembleia-geral: eleger os administradores, destituir os administradores, aprovar as contas e alterar o estatuto*);
- as condições para a destituição dos administradores ou alteração do estatuto (*é necessária a aprovação de dois terços dos presentes à assembleia especialmente convocada para esse fim, não podendo ela deliberar, em primeira convocação, sem a maioria absoluta dos associados, ou com menos de um terço nas convocações seguintes*);
- se os associados respondem ou não, subsidiariamente, pelas obrigações sociais;
- as hipóteses de dissolução da associação e consequente destino do patrimônio.

Há também algumas previsões estatutárias que não são obrigatórias para o registro e funcionamento da organização, mas que são exigidas para a obtenção de títulos, certificados, declarações e registros em conselhos.

As características, significados, possíveis benefícios e desvantagens na obtenção de títulos, registros e qualificações perante o poder público serão examinados no próximo capítulo. Contudo, optamos

por detalhar a seguir as disposições estatutárias específicas para a obtenção de alguns títulos e registros públicos concedidos pelo governo federal a fim de facilitar a análise comparativa entre as diversas exigências.

Para se qualificar como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip), o estatuto social da organização deve expressamente determinar que:

- a organização é de direito privado e não tem fins lucrativos;
- a organização não distribui entre os seus sócios, associados, conselheiros, diretores, empregados ou doadores eventuais excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, bonificações, participações ou parcelas de seu patrimônio, auferidos mediante o exercício de suas atividades, e os aplica integralmente na consecução de seu objetivo social;
- a organização observa os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, economicidade e eficiência;
- a organização adotará práticas de gestão administrativas necessárias e suficientes a coibir a obtenção, de forma individual ou coletiva, de benefícios ou vantagens pessoais, em decorrência da participação no respectivo processo decisório;
- faz parte da administração da organização o conselho fiscal (ou órgão equivalente), dotado de competência para opinar sobre os relatórios de desempenho financeiro ou contábil e sobre as operações patrimoniais realizadas, emitindo pareceres para os organismos superiores da entidade;
- em caso de dissolução da entidade, o respectivo patrimônio líquido seja transferido a outra pessoa jurídica qualificada como Oscip¹², nos termos da Lei nº 9.790/99, preferencialmente com o mesmo objeto social da extinta;

12. Se a organização for qualificada como Oscip e registrada no CNAS, o estatuto deverá prever que patrimônio será destinado a outra Oscip também registrada no CNAS, preferencialmente com o mesmo objeto social. Se a entidade for uma fundação, essa obrigatoriedade estatutária não se aplica.

- na hipótese de a pessoa jurídica perder a qualificação, o respetivo acervo patrimonial disponível, adquirido com recursos públicos durante o período que perdurou aquela qualificação, seja transferido a outra pessoa jurídica qualificada como Oscip, preferencialmente com o mesmo objeto social;
- serão observadas normas específicas de prestações de contas:
 - atender aos princípios fundamentais da contabilidade e às Normas Brasileiras de Contabilidade;
 - dar publicidade, por qualquer meio eficaz, no encerramento do exercício fiscal, do relatório de atividades e das demonstrações financeiras da entidade, incluindo as certidões negativas de débito no INSS e no FGTS, que devem ser colocadas à disposição para exame de qualquer cidadão;
 - realização de auditoria independente da aplicação dos recursos objeto do termo de parceria, conforme previsto em regulamento;
 - prestação de contas de todos os recursos e bens de origem pública recebidos pelas Oscips, a ser feita conforme o parágrafo único do art. 70 da Constituição Federal;
- poderá instituir (ou não) remuneração para os dirigentes, ou seja:
 - expressar claramente no estatuto que não remunera seus dirigentes, sob nenhuma forma; ou
 - expressar claramente no estatuto que remunera seus dirigentes que atuem efetivamente na gestão executiva ou prestam serviços específicos, respeitados, em ambos os casos, os valores praticados pelo mercado, na região onde atuam.

Para que a organização seja reconhecida como entidade de Utilidade Pública Federal (UPF), o estatuto social da organização deve expressamente determinar que não remunera, por qualquer forma, os cargos de sua diretoria, conselhos fiscais, deliberativos ou consultivos, e que não distribui lucros, bonificações ou vantagens

a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretexto.

Para ser registrada no Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), bem como para receber o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas), o estatuto social da organização deve expressamente determinar que:

- a organização aplica suas rendas, seus recursos e eventual resultado operacional integralmente no território nacional e na manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais;
- a organização não distribui resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcela do seu patrimônio, sob nenhuma forma;
- não percebem seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeiteiros ou equivalentes remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos;
- em caso de dissolução ou extinção, a organização destinará o eventual patrimônio remanescente à entidade congênere registrada no CNAS ou à entidade pública¹³; e
- a organização presta serviços permanentes e sem qualquer discriminação de clientela¹⁴.

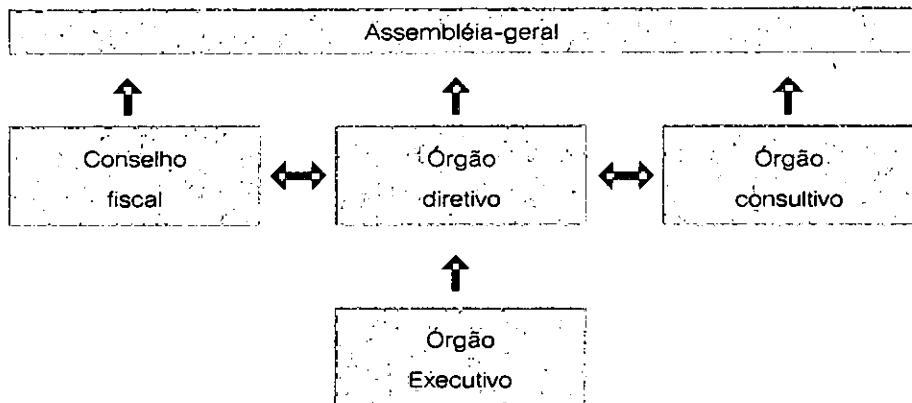
Regime de gestão

A forma de administração pode variar de uma organização para outra. A estrutura de administração será determinada de acordo com fatores como composição, tamanho e estratégias de atuação.

13. Se a organização for qualificada como Oscip e registrada no CNAS, o estatuto deverá prever que patrimônio será destinado a outra Oscip também registrada no CNAS, preferencialmente com o mesmo objeto social. Se a entidade for uma fundação, essa obrigatoriedade estatutária não se aplica.

14. Essa obrigatoriedade é prevista somente para o registro no CNAS. Vale, indiretamente, para receber o Cebas.

Apresentamos a seguir os fundamentos de uma proposta de estrutura para uma associação civil, assinalando os órgãos obrigatórios.



Assembléia-geral

No caso das associações, é imprescindível a existência e funcionamento da *assembléia-geral de associados*. O novo Código Civil determina que a assembléia-geral é o único órgão da administração com poderes para:

- eleger e destituir os administradores;
- aprovar as contas;
- alterar o estatuto.

Isso faz da assembléia-geral a instância máxima de decisão e controle da organização com relação aos principais aspectos da administração.

Órgão direutivo

Essa instância, muitas vezes chamada de *conselho diretor*, *diretoria*, *conselho superior*, *conselho de administração*, *conselho deliberativo*, *presidência* etc., tem a atribuição de conduzir a política geral de

atuação, determinando as estratégias e focos, sempre de acordo com a missão da organização. Assim, tem poder de decisão superior ao corpo executivo e é responsável por supervisioná-lo. Os membros são eleitos pela assembléia-geral para um mandato definido, e é importante assegurar a sua periódica renovação.

É um órgão político, subordinado à assembléia e ao disposto no estatuto social. Pode ter uma atribuição executiva, ou delegar essa função a um órgão específico, assim como uma coordenação ou secretaria. De qualquer maneira, costuma ser função dessa instância representar a instituição perante terceiros e assinar documentos que acarretem obrigações para a organização. Tais poderes podem ser delegados à equipe executiva por procuração, desde que em conformidade com o estatuto social.

Órgão executivo

A administração cotidiana da organização deverá ser realizada por um órgão executivo, remunerado ou voluntário, que pode assumir vários nomes, tais como *secretaria executiva, superintendência, coordenação*, sendo subordinado à instância diretiva e à assembléia-geral, para as quais deve prestar contas.

Sua principal função é implementar as decisões do órgão direutivo e da assembléia, supervisionando e executando as funções administrativas, financeiras, orçamentárias e de planejamento da organização.

Conselho fiscal

A organização pode instituir um *conselho fiscal* ou órgão equivalente para fiscalizar sua conduta, especialmente com relação às contas e demais aspectos financeiros. Cabe ao conselho fiscal dar parecer sobre o balanço e as demonstrações financeiras de cada exercício social, anteriormente à apreciação pela assembléia-geral. O conselho fiscal não é um órgão obrigatório para a existência legal e o funcionamento das organizações, mas é condição exigida para a obtenção do título de Oscip.

Órgão consultivo

A organização também pode instituir o *conselho consultivo* (ou órgão equivalente) como um órgão de auxílio à gestão, de consulta, mas que não tem poder de decisão na organização. Trata-se de uma instância não-deliberativa, e não é obrigatória para a existência legal e o funcionamento da organização nem é exigida para a obtenção de títulos. Ele pode ter vários nomes e competências que devem ser estabelecidos pelo estatuto social.

Modelo de Estatuto Social de Associação

Da Denominação, Sede e Fins

Artigo 1º – A (O) _____ (nome da organização) é uma associação civil, de direito privado, sem fins lucrativos e econômicos, com sede e foro no município de _____, estado de _____.

Parágrafo Único – A associação terá duração por tempo indeterminado e não fará qualquer discriminação de raça, cor, gênero ou religião.

Artigo 2º – A (O) _____ (organização) tem por finalidades:

a) _____;

b) _____;

c) _____.

Parágrafo Único – A associação não distribui entre seus associados, conselheiros, diretores, empregados ou doadores eventuais excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, bonificações,

participações ou parcelas do seu patrimônio, auferidos mediante o exercício de suas atividades, e os aplica integralmente na consecução do seu objetivo social.

Artigo 3º – No desenvolvimento de suas atividades, a associação observará os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, economicidade e da eficiência (*disposição obrigatória apenas para as organizações que pretendem qualificar-se como Oscip – Lei nº 9.790/99, inciso I do art. 4º*).

Parágrafo Primeiro – Para cumprir seu propósito, a associação atuará por meio de _____ (*No caso de organizações que pretendem qualificar-se como Oscip – Lei nº 9.790/99, é obrigatório descrever de que modo exercerá suas atividades, optando por uma ou mais das formas a seguir: execução direta de projetos, programas ou planos de ações; doação de recursos físicos, humanos e financeiros ou prestação de serviços intermediários de apoio a outras organizações sem fins lucrativos e a órgãos do setor público que atuam em áreas afins – Lei nº 9.790/99, § único do art. 3º*).

Parágrafo Segundo – A (O) _____ (organização) pres-
ta serviços permanentes e sem qualquer discriminação de clientela
(*disposição obrigatória apenas para as organizações que pretendem obter o Registro no CNAS*).

Artigo 4º – A associação poderá adotar um Regimento Interno, aprovado pelo Conselho Diretor, com a finalidade de regular e detalhar as disposições contidas neste Estatuto.

Artigo 5º – Pará realizar sua missão e seus objetivos, a (o) _____ (organização) poderá se organizar em tantas unida-
des quantas forem necessárias, em qualquer parte do território nacional.

Dos Associados, seus Direitos e Deveres

Artigo 6º – A (O) _____ (organização) é constituída por número ilimitado de associados que compartilham os objetivos e princípios da associação. São distribuídos nas seguintes categorias:

- a) Associados fundadores: são aqueles que participaram da Assembléia de fundação da associação, assinando a respectiva ata e comprometendo-se com suas finalidades;
- b) Associados efetivos: são aqueles incorporados pela aprovação da Assembléia-geral a partir de indicação realizada pelos associados fundadores;
- c) Associados colaboradores: são pessoas físicas ou jurídicas que, identificadas com os objetivos da associação, solicitam seu ingresso e, sendo aprovadas pelo Conselho Diretor, pagam as contribuições correspondentes (*podem ser criadas outras categorias*).

Parágrafo Único – Os associados, independentemente da categoria, não respondem subsidiária nem solidariamente pelas obrigações da associação, não podendo falar em seu nome, salvo se expressamente autorizados pelo Conselho Diretor.

Artigo 7º – São direitos de todos os associados (*podem ser atribuídos outros direitos*):

- a) participar e tomar parte, com direito a voz, da Assembléia-geral.

Artigo 8º – São direitos específicos dos associados fundadores ou efetivos (*podem ser atribuídos outros direitos*):

- a) votar e ser votado para os cargos eletivos da associação.

Artigo 9º – São deveres de todos os associados (*podem ser atribuídos outros deveres*):

- I) cumprir as disposições estatutárias e regimentais;
- II) acatar as decisões da Assembléia-geral;
- III) zelar pelo bom nome e pelo fiel cumprimento dos objetivos da associação.

Artigo 10º – Poderá ser excluído da associação, havendo justa causa, o associado que descumprir o presente estatuto ou praticar qualquer ato contrário ao mesmo.

Parágrafo Primeiro – A decisão de exclusão de associado será tomada pela maioria simples dos membros do Conselho Diretor.

Parágrafo Segundo – Da decisão do Conselho Diretor de exclusão do associado caberá sempre recurso à Assembléia-geral.

Dos Órgãos da Associação

Artigo 11 – A associação é composta pelos seguintes órgãos:

- a. Assembléia-geral;
- b. Conselho Diretor (*a esse órgão podem ser atribuídos outros nomes como: Diretoria, Conselho Deliberativo, Coordenação Política etc.*);
- c. Conselho Fiscal (*órgão facultativo; torna-se obrigatório apenas para as organizações que pretendem qualificar-se como Oscip – Lei nº 9.790/99*).

(Podem ser criados outros órgãos com variadas atribuições.)

Assembléia-geral

Artigo 12 – A Assembléia-geral é o órgão soberano da associação e constituir-se-á pelos associados fundadores e efetivos em pleno gozo de seus direitos estatutários.

Artigo 13 – Compete privativamente à Assembléia-geral:

- I) eleger o Conselho Diretor;
- II) destituir os membros do Conselho Diretor;
- III) aprovar as contas da associação;
- IV) alterar o presente Estatuto Social; e
- V) deliberar sobre a extinção da associação.

Artigo 14 – A Assembléia-geral reunir-se-á ordinariamente uma vez por ano, no primeiro trimestre, e extraordinariamente sempre que necessário.

Artigo 15 – A convocação da Assembléia-geral será feita por meio de edital afixado na sede da associação, por carta enviada aos associados ou por qualquer outro meio eficiente, com antecedência mínima de ___ dias.

Parágrafo Único – A Assembléia-geral instalar-se-á em primeira convocação com a maioria absoluta dos associados presentes e em segunda convocação, meia hora depois, seja qual for o número de associados presentes.

Artigo 16 – Todas as deliberações da Assembléia-geral deverão ser aprovadas pela maioria simples dos votos dos associados presentes.

Parágrafo Único – Para as deliberações referentes a alterações estatutárias, destituição de membros do Conselho Diretor e Fiscal e dissolução da associação, exige-se o voto de dois terços dos presentes à Assembléia especialmente convocada para esse fim; não podendo a Assembléia deliberar, em primeira convocação, sem a presença da maioria absoluta dos associados plenos, ou com menos de um terço nas convocações seguintes.

Artigo 17 – As Assembléias-gerais serão convocadas pelo presidente do Conselho Diretor, sendo garantido a um quinto dos associados o direito de promovê-la.

Artigo 18 – Também compete à Assembléia-geral:

a) _____;

b) _____.

Conselho Diretor

Artigo 19 – O Conselho Diretor tem por função e competência traçar as diretrizes políticas e técnicas da associação, deliberar sobre novos projetos e áreas de atuação e acompanhar o desempenho dos projetos em andamento.

Artigo 20 – O Conselho Diretor, que se reunirá sempre que necessário mediante convocação de seu presidente, será composto por, no mínimo, três diretores, que terão mandato de dois anos, admitindo-se a reeleição para o mesmo cargo.

Artigo 21 – Compete ao Conselho Diretor:

a) _____;

b) _____;

c) _____;

d) _____.

Artigo 22 – Compete ao presidente do Conselho Diretor:

I) representar a associação ativa e passivamente, em juízo ou fora dele;

II) convocar e presidir as Assembléias-gerais;

- III) outorgar procuração em nome da associação, estabelecendo poderes e prazos de validade (*outras atribuições*).

Conselho Fiscal

Artigo 23 – O Conselho Fiscal é o órgão responsável por fiscalizar a administração contábil-financeira da associação. Deve ser composto por 3 (três) membros, eleitos pela Assembléia-geral, com mandato de 2 (dois) anos e posse no ato de sua eleição, permitida a recondução.

Artigo 24 – Compete ao Conselho Fiscal:

- I) opinar sobre os balanços e relatórios de desempenho financeiro e contábil e as operações patrimoniais realizadas, emitindo pareceres para os organismos superiores da associação;
- II) representar para a Assembléia-geral sobre qualquer irregularidade verificada nas contas da associação;
- III) requisitar ao Conselho Diretor, a qualquer tempo, documentação comprobatória das operações econômico-financeiras realizadas pela associação (*outras atribuições*).

Das Fontes de Recursos

Artigo 25 – Constituem fontes de recursos da associação:

- I) as doações e dotações, legados, heranças, subsídios e quaisquer auxílios que lhe forem concedidos por pessoas físicas ou jurídicas, de direito privado ou de direito público, nacionais ou estrangeiras, bem como os rendimentos produzidos por esses bens;
- II) as receitas provenientes dos serviços prestados, da venda de publicações, bem como as receitas patrimoniais;

- III) receita proveniente de contratos, convênios e termos de parceria celebrados com pessoas físicas e jurídicas, de direito público ou privado;
- IV) rendimentos financeiros e outras rendas eventuais.

Do Patrimônio

Artigo 26 – O patrimônio da associação será constituído por bens móveis, imóveis, veículos, semoventes, ações e títulos da dívida pública.

Artigo 27 – No caso de dissolução da associação, o respectivo patrimônio líquido será transferido a outra entidade sem fins lucrativos e econômicos, com o mesmo objetivo social, qualificada nos termos da Lei nº 9.790/99 (*Em caso de dissolução, a destinação do patrimônio para outra associação é uma disposição obrigatória em qualquer estatuto. Contudo, a obrigatoriedade de destinar o patrimônio para outra organização qualificada como Oscip ocorre apenas para aquelas que pretendem qualificar-se como Oscip – Lei nº 9.790/99, inciso IV do art. 4º*) e registrada no Conselho Nacional de Assistência Social (*disposição obrigatória para as associações que pretendem obter o registro no CNAS*).

Artigo 28 – Na hipótese de a associação obter e, posteriormente, perder a qualificação instituída pela Lei nº 9.790/99, o acervo patrimonial disponível, adquirido com recursos públicos durante o período em que perdurou aquela qualificação, será contabilmente apurado e transferido a outra pessoa jurídica qualificada nos termos da mesma lei, preferencialmente que tenha o mesmo objetivo social e que seja registrada no CNAS (*disposição obrigatória apenas para as organizações que pretendem qualificar-se como Oscip – Lei nº 9.790/99, inciso V do art. 4º*).

Da Prestação de Contas

Artigo 29 – A prestação de contas da associação observará no mínimo (*disposição obrigatória apenas para as organizações que pretendem qualificar-se como Oscip – Lei nº 9.790/99, inciso VII do art. 4º*):

- I) os princípios fundamentais de contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade;
- II) a publicidade, por qualquer meio eficaz, no encerramento do exercício fiscal, do relatório de atividades e das demonstrações financeiras da entidade, incluindo as certidões negativas de débitos no INSS e FGTS, colocando-os à disposição para o exame de qualquer cidadão;
- III) a realização de auditoria, inclusive por auditores independentes, se for o caso, da aplicação dos eventuais recursos objeto de Termo de Parceria, conforme previsto em regulamento;
- IV) a prestação de contas de todos os recursos e bens de origem pública recebidos será feita conforme determina o § único do art. 70 da Constituição Federal.

Das Disposições Gerais

Artigo 30 – A associação adotará práticas de gestão administrativa, necessárias e suficientes, para coibir a obtenção, de forma individual ou coletiva, de benefícios e vantagens pessoais em decorrência da participação nos processos decisórios (*disposição obrigatória apenas para as organizações que pretendem qualificar-se como Oscip – Lei nº 9.790/99, inciso II do art. 4º*).

Artigo 31 – A associação aplica suas rendas, seus recursos e eventual resultado operacional integralmente no território nacional e na manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais (*disposição obrigatória para as organizações que pretendem obter o Registro no CNAS*).

Artigo 32 – Não recebem seus diretores, conselheiros, associados, instituidores, benfeiteiros ou equivalentes remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos (*disposição obrigatória para as organizações que pretendem obter o Registro no CNAS*) – **Opção I.**

Artigo 32 – A associação pode remunerar os membros de seu Conselho Diretor que efetivamente atuam na gestão executiva e aqueles que lhe prestam serviços específicos, respeitados, em ambos os casos, os valores praticados pelo mercado na região onde exerce suas atividades (Lei nº 9.790/99, inciso VI do art. 4º)¹⁵ – **Opção II.**

Artigo 33 – Os casos omissos serão resolvidos pelo Conselho Diretor e referendados pela Assembléia-geral.

Localidade e data.

Presidente

Secretário

15. Inserir esse artigo se a decisão da entidade for se qualificar como Oscip e também permitir a remuneração de seus dirigentes, o que a impedirá de: a) obter ou manter o título de Utilidade Pública Federal e o registro no CNAS; b) ter acesso a certos benefícios e incentivos para os quais a legislação em vigor exige a não-remuneração de dirigentes.

Aspectos administrativos

Regularização diante do poder público

Registro do estatuto e atos constitutivos

O registro da pessoa jurídica em cartório é equiparável ao registro de uma pessoa física ao nascer: é preciso tornar pública sua existência. As organizações privadas não-lucrativas são registradas no cartório de registros civis de pessoas jurídicas. Somente após o registro a organização começa a existir para o mundo jurídico e ser uma pessoa jurídica independente de seus associados. A partir desse momento passa a ter certas obrigações e direitos institucionais, que serão abordados no decorrer desta publicação.

Vale a pena procurar com antecedência o registro civil de pessoas jurídicas competente para apurar os requisitos específicos de registro (por exemplo: quantidade de vias, assinaturas obrigatórias, espécies de documentos a serem apresentados, necessidade de reconhecimento de firmas etc.).

Segundo a Lei de Registros Públicos¹⁶, é preciso apresentar (no mínimo):

- duas vias do estatuto social vistadas pelo advogado;
- duas vias da ata da assembleia-geral de constituição vistadas pelo advogado, com eleição dos dirigentes e termos de posse;
- o requerimento de registro assinado pelo representante legal da organização.

Com o registro concluído, a organização já é pessoa jurídica legalmente existente.

16. Lei nº 6.015, de 31 de dezembro de 1973.

Registro de atas e outros documentos

Do mesmo modo que averbamos os casamentos, divórcios e óbitos nos registros de nascimento, as organizações devem elaborar atas das assembleias-gerais ordinárias e extraordinárias e registrar tais documentos em cartório. Isso se torna ainda mais importante quando se trata de mudanças no estatuto social ou quando são eleitos novos dirigentes. Esse procedimento torna públicas tais alterações da vida institucional da organização, evitando problemas de representação, legitimidade e competência.

Recomendamos que a organização procure com antecedência o cartório de registro civil das pessoas jurídicas competente para saber dos documentos e exigências necessárias para registrar atas e demais documentos.

Outros registros obrigatórios

A partir da constituição formal (registro em cartório), a organização deve efetuar os demais registros necessários ao seu funcionamento. Para a regularização de tais registros suplementares (fiscal, trabalhista e local), a organização pode contar com o auxílio de um(a) contador(a), que também poderá ser responsável pela contabilidade da ONG (como entrega de documentos e prestação de informações tributárias e trabalhistas) após a sua constituição¹⁷.

Regularização fiscal (registro no CNPJ)

Do ponto de vista fiscal, a regularização da organização na Secretaria da Receita Federal permite o seu registro no CNPJ/MF (Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas do Ministério da Fazenda), o que possibilita a abertura de conta bancária e a movimentação financeira por parte da associação. O registro é feito exclusivamente por meio da internet (www.receita.fazenda.gov.br) e é preciso manter sempre

17. A Lei dos Registros Públicos orienta sobre a forma de escrituração contábil que as pessoas jurídicas sem fins lucrativos devem ter. A partir de março de 2000, o Conselho Federal de Contabilidade editou a Resolução nº 877/2000 que determina as regras de contabilidade para as organizações sem fins lucrativos.

atualizados os dados cadastrais¹⁸, especialmente o nome do representante na Receita Federal.

Regularização trabalhista

Quanto à regularização trabalhista, a organização, mesmo que não tenha empregados, deve apresentar documentos e informações anuais: Relação Anual de Informações Sociais (Rais) e Guia do Fundo de Garantia e Informações à Previdência (GFIP). Além disso, se quiser contratar empregados, deverá (entre outras coisas) registrar-se no Instituto Nacional do Seguro Social (INSS).

Regularização do espaço físico utilizado

O espaço físico a ser utilizado como sede da associação também precisa ser regularizado na prefeitura municipal. Para obter o cadastro de inscrição municipal e o alvará de localização e funcionamento, a organização deve apresentar o estatuto social e a ata da assembleia de constituição, devidamente registrados em cartório, juntamente com o documento do imposto predial e territorial urbano (IPTU) do local onde funcionará a organização. O citado alvará deve ser atualizado periodicamente.

Além dos registros obrigatórios, há também os registros facultativos, vinculados a certos títulos e qualificações concedidos pelo poder público, como por exemplo:

- o registro no Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS);
- a obtenção das declarações de utilidade pública (em âmbito federal, estadual e municipal);
- a obtenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas);

18. Desde 1º de novembro de 2002, a falta de atualização dos dados cadastrais da organização no CNPJ implica o pagamento de multa (valor em novembro de 2002: R\$ 74,00).

- a qualificação como Organização da Sociedade Civil de Interesse público (Oscip).

Observação: nenhum desses títulos e registros modifica a forma jurídica da ONG, que continuará a ser uma associação civil ou uma fundação. De qualquer modo, a concessão de um título ou registro normalmente exige que o estatuto social contenha algumas disposições específicas que podem variar de caso para caso.

Títulos, declarações, qualificações e conselhos

Além dos registros obrigatórios, há também uma gama de procedimentos facultativos que podem acarretar benefícios financeiros, administrativos e/ou políticos à organização. Apresentamos a seguir os requisitos e procedimentos relativos aos seguintes títulos, registros e qualificações e, por último, algumas informações sobre organizações sociais, conselhos de políticas públicas e outros títulos existentes:

- Utilidade Pública Federal (UPF);
- registro no Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS);
- Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas);
- Cadastro Nacional de Entidades Ambientalistas (CNEA);
- Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip).

Reconhecimento de Utilidade Pública Federal¹⁹

O reconhecimento do caráter de Utilidade Pública Federal é regido pela Lei nº 91/35 e pelo Decreto nº 50.517/61. O reconhecimento como UPF é válido por tempo indeterminado e pode ser obtido por associações civis e fundações constituídas no Brasil que sirvam desinteressadamente à coletividade, desde que atendam aos seguintes requisitos:

19. Mais informações podem ser obtidas no site do Ministério da Justiça: www.mj.gov.br/snj.

- possuir personalidade jurídica;
- estar em efetivo e contínuo funcionamento, nos três anos imediatamente anteriores, com exata observância dos estatutos;
- não remunerar, por qualquer forma, os cargos de diretoria, dos conselhos fiscais, deliberativos ou consultivos;
- não distribuir lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretextos;
- comprovar, mediante apresentação de relatórios circunstanciados dos três anos de exercício anteriores à formulação do pedido, que promove a educação ou exerce atividades de pesquisas científicas, de cultura, até mesmo artísticas, ou filantrópicas, estas de caráter geral ou indiscriminado, predominantemente;
- que seus diretores possuam folha corrida e moralidade comprovada;
- obrigar-se a publicar, anualmente, a demonstração de receita e despesa realizadas no período anterior, desde que contemplada com subvenção por parte da união, nesse mesmo período.

Esse título, criado em 1935, tinha inicialmente um caráter honorífico, de reconhecimento do caráter de “utilidade pública” de determinadas organizações privadas. Num segundo momento, a posse desse título passou a conferir determinados benefícios para as entidades que o possuísem. Atualmente, ter o título de utilidade pública federal é um dos requisitos para instruir o pedido do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, que permite a isenção da cota patronal no INSS. Além disso, as organizações que possuem o reconhecimento de Utilidade Pública Federal podem:

- receber doações de empresas, dedutíveis do imposto de renda (ver o item “Incentivos fiscais para doações” (página 120);
- receber doações da União;

- receber receitas das loterias federais;
- realizar sorteios, com autorização do Ministério da Justiça.

Para o reconhecimento como UPF, é necessário apresentar cópias autenticadas dos seguintes documentos à Coordenação de Outorga e Títulos da Secretaria Nacional de Justiça do Ministério da Justiça:

- ficha de cadastramento de entidade (formulário preenchido);
- requerimento dirigido ao excelentíssimo senhor Presidente da República solicitando a declaração federal de utilidade pública (anexo I) original;
- estatuto social²⁰ (cópia autenticada);
- certidão de registro do estatuto social em cartório, com alterações, se houver, no livro de registro das pessoas jurídicas;
- cartão de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);
- atestado de autoridade local (prefeito, juiz de direito, delegado de polícia, promotor de justiça) informando que a instituição esteve e está em efetivo e contínuo funcionamento nos três últimos anos, com exata observância dos princípios estatutários;
- relatórios quantitativos em termos porcentuais com gratuidade e qualitativos das assistências realizadas nas atividades desenvolvidas pela entidade nos três últimos anos, separadamente, ano por ano (se mantenedora, deverá apresentar conjuntamente os relatórios das mantidas);
- ata da eleição da diretoria atual, registrada em cartório e autenticada;
- qualificação completa dos membros da diretoria atual e atestado de idoneidade moral expedido por autoridade local (se de próprio punho, deverá ser sob as penas da lei);

20. Contendo as previsões obrigatórias apresentadas no item "Estatuto de uma associação" (p. 31).

- quadro demonstrativo detalhado das receitas e despesas dos três últimos anos, separadamente, assinado por profissional habilitado, com carimbo e número de inscrição no Conselho Regional de Contabilidade (CRC). Se a entidade for mantenedora, deverá apresentar conjuntamente os demonstrativos das suas mantidas;
- declaração da requerente de que se obriga a publicar anualmente o demonstrativo de receitas e despesas realizadas no período anterior, quando subvencionada pela União (original).

Em caso de indeferimento do pedido, caberá reconsideração no prazo de 120 dias, contados da publicação. Se a reconsideração não tiver sucesso, o pedido de reconhecimento só poderá ser submetido novamente após o decurso de dois anos contados da data do indeferimento.

Para manter o reconhecimento de entidade de Utilidade Pública Federal, a organização é obrigada a apresentar relatório circunstanciado dos serviços que houver prestado à coletividade no ano anterior, devidamente acompanhado do demonstrativo da receita e da despesa realizadas no período.

Registro no Conselho Nacional de Assistência Social

O Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) é um conselho paritário (mesmo número de representantes da sociedade civil e do Estado) de formulação de políticas públicas para a área da assistência social, bem como a instância responsável pela concessão do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas), documento essencial para pleitear no INSS a isenção do recolhimento da cota patronal da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamento da organização. As entidades que promovem a educação, saúde e cultura também podem registrar-se no CNAS.

O registro das organizações no CNAS é regido pela Lei nº 8.742/93 e pela Resolução nº 31/99. Tal registro é exigido por alguns fundos públicos e órgãos governamentais para que uma entidade

privada sem fins lucrativos celebre convênios com o poder público, principalmente se o objeto do convênio for a prestação de serviços assistenciais.

O registro no CNAS é válido por tempo indeterminado e pode ser obtido por organizações sem fins lucrativos que promovam:

- proteção à família, à infância, à maternidade, à adolescência e à velhice;
- amparo às crianças e adolescentes carentes;
- ações de prevenção, habilitação, reabilitação e integração à vida comunitária de pessoas portadoras de deficiência;
- integração ao mercado de trabalho;
- assistência educacional ou de saúde;
- desenvolvimento da cultura²¹;
- atendimento e assessoramento aos beneficiários da Lei Orgânica da Assistência Social e a defesa e garantia de seus direitos.

Para o registro no CNAS, é necessário apresentar cópias autenticadas dos seguintes documentos:

- requerimento-formulário fornecido pelo CNAS, devidamente preenchido, datado e assinado pelo representante legal da entidade, que deverá rubricar todas as folhas;
- cópia autenticada do estatuto social²² registrado no cartório de registro civil das pessoas jurídicas, nos termos da lei, com identificação do mesmo cartório em todas as folhas e transcrição dos dados do registro no próprio documento ou em certidão;

21. É interessante observar que as entidades que promovem o desenvolvimento da cultura podem registrar-se no CNAS; contudo, não são consideradas entidades beneficentes de assistência social para obtenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas), que permite a isenção da cota patronal do INSS.

22. Contendo as previsões obrigatórias apresentadas no item "Estatuto de uma associação" (p. 31).

- comprovante de inscrição no Conselho Municipal de Assistência Social do município de sua sede, se houver, ou no Conselho Estadual de Assistência Social, ou Conselho de Assistência Social do Distrito Federal;
- declaração de que a entidade mantenedora está em pleno e regular funcionamento, cumprindo suas finalidades estatutárias, bem como aplica as subvenções e doações recebidas nas finalidades a que estejam vinculadas, e da qual conste a relação nominal, com qualificação e endereço dos membros da atual diretoria, assinada pelo representante legal da entidade, conforme modelo fornecido pelo CNAS;
- relatório de atividades, assinado pelo representante legal da entidade, em que se descrevam, quantifiquem e qualifiquem as ações desenvolvidas;
- ata de eleição dos membros da atual diretoria, devidamente averbada no cartório de registro civil das pessoas jurídicas;
- cartão de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);
- cópia autenticada da escritura de sua instituição e demais atos constitutivos, devidamente registrada no cartório de registro civil das pessoas jurídicas, ou lei de sua criação (somente para fundações);
- comprovante de aprovação dos estatutos, bem como de suas respectivas alterações, se houver, pelo Ministério Público (somente para fundações).

Quando o pedido é negado, caberá pedido de reconsideração dirigido ao próprio CNAS, apresentado no prazo de dez dias, contados da data de ciência da decisão, comprovada mediante aviso de recebimento (AR). O pedido de reconsideração será examinado no prazo de trinta dias por uma junta.

Mantida a decisão de indeferimento pelo CNAS, cabe recurso ao Ministro de Estado da Previdência e Assistência Social, cujo pedido deverá ser entregue no protocolo geral do ministério, ou enviado pelo correio, num prazo de dez dias a contar da ciência da decisão, comprovado por meio de aviso de recebimento (AR).

Para manter o atestado de registro no CNAS, a organização é obrigada a cumprir as seguintes formalidades:

- sempre que houver qualquer alteração no estatuto, regulamento ou compromisso social da organização, comunicar ao CNAS, com a remessa da certidão do respectivo registro em cartório competente;
- manter devidamente atualizados os dados cadastrais, informando o CNAS sempre que ocorrer alteração de nome, sede, endereço, telefone e eleição de nova diretoria;
- apresentar outras informações e/ou documentos, quando solicitados pelo conselho.

Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas)

A concessão do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas) é amparada pela Lei nº 8.742/93, pelos Decretos nºs 2.536/98, 3.504/00 e 4.327/02 e pela Resolução CNAS 177/00. Conforme mencionado acima, esse certificado é documento essencial para pleitear no INSS a isenção do recolhimento da cota patronal da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamento da organização.

O Cebas pode ser concedido às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos²³, que atuem para:

- proteger a família, a maternidade, a infância, a adolescência e a velhice;

23. Não podem ser incluídas como mantidas pela requerente as organizações com personalidade jurídica própria e inscrição independente no CNPJ. Os estabelecimentos mantidos não podem solicitar registro e/ou certificado de entidade benéfica de assistência social.

- amparar crianças e adolescentes carentes;
- promover ações de prevenção, habilitação e reabilitação de pessoas portadoras de deficiências;
- promover, gratuitamente, assistência educacional ou de saúde;
- promover a integração ao mercado de trabalho;
- promover o atendimento e o assessoramento aos beneficiários da Lei Orgânica da Assistência Social e a defesa e garantia dos seus direitos.

Para obtenção do Cebas, a organização deve demonstrar, cumulativamente, nos três anos imediatamente anteriores ao requerimento, que:

- está legalmente constituída no País e em efetivo funcionamento²⁴;
- está previamente inscrita no Conselho Municipal de Assistência Social do município de sua sede, se houver, ou no Conselho Estadual de Assistência Social, ou Conselho de Assistência Social do Distrito Federal;
- está previamente registrada no CNAS;
- é reconhecida como entidade de Utilidade Pública Federal;
- aplica anualmente, em gratuidade, pelo menos 20% da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeiras, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruídas²⁵.

24. As fundações particulares constituídas como pessoas jurídicas de direito privado devem apresentar seus contratos, atos constitutivos, estatutos ou compromisso inscritos no registro civil de pessoas jurídicas e devidamente aprovados pelo Ministério Público.

25. A entidade de saúde deverá oferecer a prestação de todos os seus serviços ao SUS no porcentual mínimo de 60%, e comprovar, anualmente, o mesmo porcentual em internações realizadas, medida por paciente-dia, ou ser definida pelo Ministério da Saúde como hospital estratégico, com base em critérios estabelecidos na forma de decreto específico (alterações introduzidas pelo Decreto nº 4.327/02). A organização que desenvolve atividades mistas nas áreas da assistência social e da educação deve comprovar gratuidade de 20% em cada área de atuação.

É necessário apresentar cópias autenticadas dos seguintes documentos ao Conselho Nacional de Assistência Social:

- requerimento – formulário fornecido pelo CNAS, devidamente preenchido, datado e assinado pelo representante legal da entidade, que deverá rubricar todas as folhas;
- estatuto registrado²⁶ no cartório de registro civil das pessoas jurídicas, na forma da lei, com identificação do cartório em todas as folhas e transcrição dos dados de registro no próprio documento ou em certidão;
- ata de eleição dos membros da atual diretoria, devidamente registrada no cartório de registro civil das pessoas jurídicas;
- declaração de que a entidade mantenedora está em pleno e regular funcionamento, cumprindo suas finalidades estatutárias, bem como aplica as subvenções e doações recebidas nas finalidades a que estejam vinculadas, e na qual conste a relação nominal, com qualificação e endereço dos membros da diretoria, assinada pelo representante legal da entidade, conforme modelo fornecido pelo CNAS;
- relatórios de atividades dos três exercícios anteriores ao da solicitação, assinados pelo representante legal da entidade, conforme modelo fornecido pelo CNAS, comprovando estar desenvolvendo plenamente seus objetivos estatutários;
- balanços patrimoniais dos três exercícios anteriores ao da solicitação, assinados pelo representante legal da entidade e por técnico registrado no Conselho Regional de Contabilidade²⁷;

26. Contendo as previsões obrigatórias apresentadas no item “Estatuto de uma associação” (p. 31).

27. O CNAS somente apreciará as demonstrações contábeis e financeiras que tiverem sido devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos conselhos regionais de contabilidade. Está desobrigada da auditoria contábil a entidade que tenha auferido, em cada um dos três exercícios financeiros, receita bruta igual ou inferior a R\$ 1,2 milhão.

- demonstrativos do resultado dos três exercícios anteriores ao da solicitação, assinados pelo representante legal da entidade e por técnico registrado no Conselho Regional de Contabilidade;
- demonstração de mutação do patrimônio dos três exercícios anteriores ao da solicitação, assinada pelo representante legal da entidade e por técnico registrado no Conselho Regional de Contabilidade;
- demonstração das origens e aplicações de recursos dos três exercícios anteriores ao da solicitação, assinada pelo representante legal da entidade e por técnico registrado no Conselho Regional de Contabilidade;
- notas explicativas evidenciando o resumo das principais práticas contábeis e os critérios de apuração do total das receitas, das despesas, das gratuidades, público-alvo beneficiado com atendimento gratuito, doações, aplicações de recursos, bem como da mensuração dos gastos e despesas relacionadas com a atividade assistencial;
- comprovante de inscrição no Conselho Municipal de Assistência Social do município de sua sede, se houver, ou no Conselho Estadual de Assistência Social, ou Conselho de Assistência Social do Distrito Federal (da mantenedora e das mantidas);
- inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ), fornecido pelo Ministério da Fazenda (da mantenedora e das mantidas);
- declaração de reconhecimento de Utilidade Pública Federal e respectiva certidão atualizada, fornecida pelo Ministério da Justiça;
- para fundações: escritura de sua instituição, devidamente registrada no cartório de registro civil das pessoas jurídicas, ou lei de sua criação;
- para fundações: comprovante da aprovação do estatuto, bem como de suas respectivas alterações, se houver, pelo Ministério Público.

Quando o pedido é negado, caberá pedido de reconsideração dirigido ao próprio CNAS, apresentado no prazo de dez dias, contados da data de ciência da decisão e comprovado por meio de aviso de recebimento (AR).

Mantida a decisão de indeferimento pelo CNAS, cabe recurso ao ministro de Estado da Previdência e Assistência Social cujo pedido deverá ser entregue no protocolo geral do ministério, ou enviado pelo correio, num prazo de dez dias a contar da publicação do ato no *Diário Oficial da União*, apresentado pela entidade interessada ou pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS). Os recursos contra as decisões do Conselho Nacional de Assistência Social não têm efeito suspensivo.

O Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social tem validade de três anos, permitida sua renovação, sempre por igual período, exceto quando cancelado em virtude de transgressão de norma que originou a concessão. A entidade portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social é dispensada da apresentação anual de relatórios e balanços ao Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), tendo em vista que a cada três anos deve formalizar novo processo de renovação do certificado.

Cadastro Nacional de Entidades Ambientalistas

Segundo dados da página eletrônica do Conselho Nacional do Meio Ambiente (Conama)²⁸, o CNEA foi criado pela resolução do Conama 006/89, com o objetivo de manter em banco de dados o registro das entidades ambientalistas não-governamentais, sem fins lucrativos, atuantes no País, cuja finalidade principal seja a defesa do meio ambiente.

O cadastro é hoje acessado por inúmeros organismos governamentais e não-governamentais, nacionais e internacionais, que se servem das informações disponibilizadas para o estabelecimento de parcerias, habilitação em projetos, convênios e divulgações em geral.

28. www.mma.gov.br/conama.

O Conama e o Fundo Nacional do Meio Ambiente (FNMA) utilizam o cadastro como pré-requisito – tanto para as organizações votantes quanto para as votadas – para a eleição dos representantes das entidades ambientalistas civis no plenário do Conama e no conselho deliberativo do fundo.

Ressalvemos que, ainda que se dediquem de qualquer forma às causas ambientais, não podem ser cadastradas como entidades ambientalistas:

- as sociedades comerciais;
- os sindicatos, as associações de classe ou de representação de categoria profissional;
- os clubes de serviço;
- as instituições religiosas ou voltadas para a disseminação de credos, cultos, práticas e visões devocionais e confessionais;
- as organizações partidárias e assemelhadas, até mesmo suas fundações;
- as entidades de benefício mútuo destinadas a proporcionar bens ou serviços a um círculo restrito de associados ou sócios;
- as entidades e empresas que comercializam planos de saúde e assemelhados;
- as instituições hospitalares privadas não-gratuitas e suas mantenedoras;
- as escolas privadas dedicadas ao ensino formal não-gratuito e suas mantenedoras;
- as organizações sociais;
- as cooperativas;
- as fundações públicas;
- as fundações, sociedades civis ou associações de direito privado instituídas por órgão público ou por fundações públicas;

- as organizações creditícias que tenham quaisquer tipos de vinculação com o sistema financeiro nacional a que se refere o art. 192 da Constituição Federal;
- aquelas formadas por conjunto de pessoas que em sua maioria tenham um vínculo societário e/ou empregatício com a mesma organização pública ou privada;
- as associações de moradores;
- as fundações que em sua direção ou conselho deliberativo apresentem maioria de componentes que tenham vínculo societário e/ou empregatício com a mesma organização ou conglomerado, seja pública, seja privada.

Os procedimentos e exigências para o registro de entidades ambientalistas no CNEA foram regulamentados pela resolução Conama 22 de 1994, alterada pela Resolução nº 234 de 1997. A entidade ambientalista solicitante deverá ter, no mínimo, um ano de existência e apresentar os documentos a seguir relacionados (vale observar que o registro no CNEA é válido por tempo indeterminado, porém a organização pode perdê-lo caso não mantenha atualizados os dados destacados em negrito):

- cópia do estatuto da entidade ambientalista devidamente registrado nos termos da lei, com a identificação do cartório e transcrição dos registros no próprio documento ou certidão;
- caso se trate de fundação, ela deverá apresentar cópia da escritura de instituição, devidamente registrada em cartório da comarca de sua sede, e comprovante de aprovação do estatuto pelo Ministério Público;
- cópia da ata de eleição da diretoria em exercício registrada em cartório;
- cópia da inscrição atualizada no Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas (CNPJ), do Ministério da Fazenda;
- relatório sucinto das atividades desenvolvidas no último ano;

- atestado ou declaração de que a entidade está em pleno e regular funcionamento, fornecido por autoridade judiciária ou membro do Ministério Público, ou por três entidades ambientalistas da região registradas no CNEA;
- informação do número de associados e/ou filiados;
- preenchimento da ficha de cadastro (disponível na página do Conama).

A documentação requerida deve ser encaminhada pelo correio à Coordenadoria Executiva do Conama, que a submeterá à Comissão de Cadastramento/Recadastramento, para avaliação.

Essa comissão, também instituída pela resolução Conama 22/94, é composta pelos conselheiros representantes das entidades ambientalistas civis das cinco regiões geográficas no Conama em exercício, e por dois representantes do Ibama, e tem por função avaliar se a entidade que pleiteia o registro preenche os requisitos exigidos para o cadastramento.

Após a aprovação do cadastro pela comissão, ele é homologado pela secretaria executiva e publicado no *Diário Oficial da União* (seção II) para conhecimento público.

Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip)²⁹

A Lei Federal nº 9.790/99 criou uma nova qualificação para pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos. Esse título público, conferido pelo governo federal, pode ser obtido por associações civis e fundações de direito privado mediante preenchimento de requisitos e adoção de procedimentos estabelecidos em lei.

O processo de elaboração da chamada “Lei das Oscips” ou “Marco Legal do Terceiro Setor” foi impulsionado por duas rodadas de interlocução política entre a sociedade civil e o Estado, com a promoção do Conselho da Comunidade Solidária, entre 1997 e 1998.

29. Mais informações podem ser obtidas no site do Ministério da Justiça: www.mj.gov.br/snj.

A lei buscou reconhecer o caráter público de um conjunto de organizações da sociedade civil até então não reconhecidas pelo Estado, criando um novo sistema classificatório, que também procurou diferenciar organizações sem fins lucrativos de interesse público daquelas de benefício mútuo (para um número limitado de associados) e de caráter comercial.

Além disso, previu a existência do “termo de parceria”, que pretende facilitar e desburocratizar o acesso das organizações da sociedade civil sem fins lucrativos a fundos públicos. Atualmente, o instrumento jurídico que regula os repasses de recursos públicos para as organizações da sociedade civil para que executem políticas públicas chama-se “convênio”, instrumento considerado inadequado para regular essa relação (ver item “Relações com a administração pública”, p. 76).

A Lei nº 9.790/99, apesar de ser tecnicamente clara e apresentar alguns avanços, causou imensos debates e dúvidas entre as ONGs, principalmente pelo contexto político em que foi gestada e pelos temas que toca: identidade das ONGs, relação com o Estado, acesso a fundos públicos, transparência e prestação de contas.

A baixa adesão das ONGs à qualificação como Oscip (segundo dados de uma pesquisa realizada pela Abong com suas associadas em 2001, apenas 2,04% delas detinham essa qualificação) pode indicar tanto a sua recente instituição como a falta de uma política concreta de fomento a essas organizações, que deveria acompanhar a implantação do marco legal. Pode indicar também uma resistência das ONGs à filiação a uma legislação produzida no contexto de uma conjuntura de governo que vê as ONGs muito mais como executoras/prestadoras de serviços do que parceiras na elaboração, gestão e monitoramento de políticas públicas.

Depois de mais de três anos da publicação da Lei nº 9.790/99 e com centenas de entidades qualificadas, alguns termos de parceria³⁰

30. Novo instrumento jurídico criado pela Lei nº 9.790/99 para regular o repasse de recursos públicos para organizações qualificadas como Oscip, visando à execução de atividades de interesse público.

entre a administração pública e organizações qualificadas como Oscips começam a ser firmados em âmbito federal, estadual e municipal.

Deve-se dizer também que a qualificação como Oscip começa a ser exigida em algumas situações concretas, como condição de acesso a fundos públicos [exemplo: Programa de Formação de Telecentros financiado com recursos do Fundo para a Universalização dos Serviços de Telecomunicações (Fust)] ou como condição para a concessão de isenções fiscais (exemplo: lei do Estado de Pernambuco que concedeu a isenção do ITCMD às organizações do Estado sem fins lucrativos qualificadas como Oscip).

A qualificação de pessoas jurídicas como Oscip é regida pela Lei nº 9.790/99, regulamentada pelo Decreto nº 3.100/99 e pela portaria nº 361/99.

Principais benefícios conferidos aos portadores dessa qualificação:

- Incentivo fiscal a doações – A Medida Provisória nº 2.158-35/2001, em seu artigo 59, estabelece que as organizações qualificadas como Oscips também podem, assim como as organizações portadoras do título de Utilidade Pública Federal, receber doações de empresas dedutíveis do imposto de renda (ver o item “Incentivos fiscais para doações”, na p. 120). Assim, doações efetuadas às Oscips podem ser deduzidas do imposto de renda das empresas doadoras tributadas sob o regime do lucro real até o limite de 2% sobre o lucro operacional dessas empresas, antes de computada a sua dedução, nos termos e condições estabelecidos pelo inciso III do parágrafo 2º do art. 13 da Lei nº 9.249/95.
- Termo de parceria – As parcerias firmadas entre as Oscips e o Estado podem ser regidas pelo termo de parceria, instrumento instituído pela Lei nº 9.790/99, que estabeleceu critérios mais transparentes e eficientes para o repasse de recursos públicos para entidades sem fins lucrativos, que até então eram regidos pelos convênios.

- Possibilidade de remuneração de dirigentes – Uma grande inovação da Lei nº 9.790/99 é a possibilidade de a organização instituir remuneração para os dirigentes da entidade que atuem efetivamente na gestão executiva e para aqueles que a ela prestem serviços específicos, respeitados, em ambos os casos, os valores praticados pelo mercado.

Embora essa previsão seja considerada um avanço para as entidades do setor, a legislação do imposto de renda (Lei nº 9.532/97 – art. 12) condiciona o reconhecimento da isenção do imposto de renda ao fato de que as entidades sem fins lucrativos não remunerem seus dirigentes.

Contudo, a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, trata de isenção fiscal para Oscips que remuneram dirigentes. Segundo elas, as Oscips que optam por remunerar seus dirigentes que atuam efetivamente na gestão executiva e aqueles que a ela prestam serviços específicos e *que tenham vínculo empregatício com a organização* poderão ter isenção do imposto de renda e receber doações dedutíveis das empresas doadoras. Até a edição dessa MP, a entidade que remunerava seus dirigentes perdia tais benefícios, conforme determinações expressas nas Leis nºs 9.532/97 e 9.249/95.

Cabe ressaltar que a não-remuneração de dirigentes continua sendo uma exigência obrigatória para se registrar no CNAS, obter o título de Utilidade Pública Federal e o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.

- Podem receber bens apreendidos, abandonados ou disponíveis, administrados pela Receita Federal – Portaria 256 de 15 de agosto de 2002, do Ministério da Fazenda³¹.

31. Texto da portaria disponível no site da Abong: www.abong.org.br.

Restrições

Cumpre ressaltar que a qualificação como Oscip não substitui outras qualificações anteriores³²; as respectivas legislações vigoram simultaneamente. Por ora, uma mesma organização pode manter todas as qualificações que tiver êxito em obter até março de 2004³³, ocasião em que será necessário optar por uma ou outra qualificação. Tal restrição não se aplica ao registro no Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) (pré-requisito para a celebração de alguns convênios com a União).

A qualificação como Oscip pode ser obtida por pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujos objetivos sociais tenham pelo menos uma das seguintes finalidades:

- promoção da assistência social;
- promoção da cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico;
- promoção gratuita da saúde, observando-se a forma complementar de participação;
- promoção gratuita da educação, observando-se a forma complementar de participação;
- promoção da segurança alimentar e nutricional;
- defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável;
- promoção do voluntariado;
- promoção do desenvolvimento econômico e social e combate à pobreza;
- experimentação não lucrativa de novos modelos socioprodutivos e de sistemas alternativos de produção, comércio, emprego e crédito;

32. Quais sejam a declaração de utilidade pública federal e o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas).

33. Cf. art. 18 da Lei nº 9.790/99, alterado pelo art. 29 da Medida Provisória nº 2.123/2001.

- promoção de direitos estabelecidos, construção de novos direitos e assessoria jurídica gratuita de interesse suplementar;
- promoção da ética, da paz, da cidadania, dos direitos humanos, da democracia e de outros valores universais; e
- estudos e pesquisas, desenvolvimento de tecnologias alternativas, produção e divulgação de informações e conhecimentos técnicos e científicos que digam respeito às atividades supramencionadas.

Às seguintes pessoas jurídicas é vedada a qualificação como Oscip:

- sociedades comerciais;
- sindicatos, associações de classe ou de representação de categoria profissional;
- instituições religiosas ou voltadas para a disseminação de credos, cultos, práticas e visões devocionais e confessionais;
- organizações partidárias e assemelhadas, até mesmo suas fundações;
- entidades de benefício mútuo destinadas a proporcionar bens ou serviços a um círculo restrito de associados ou sócios;
- entidades e empresas que comercializam planos de saúde e assemelhados;
- instituições hospitalares privadas não-gratuitas e suas mantenedoras;
- escolas privadas dedicadas ao ensino formal não-gratuito e suas mantenedoras;
- organizações sociais³⁴;
- cooperativas;
- fundações públicas;

34. Ver item "Organizações sociais" (p. 71).

- fundações, sociedades civis ou associações de direito privado criadas por órgão público ou por fundações públicas; e
- organizações creditícias que tenham quaisquer tipos de vinculação com o sistema financeiro nacional a que se refere o art. 192 da Constituição Federal.

Para a qualificação como Oscip, é necessário apresentar cópias autenticadas dos seguintes documentos à Coordenação de Outorga e Títulos (Divisão de Qualificação de Oscip) da Secretaria Nacional de Justiça do Ministério da Justiça:

- estatuto social devidamente registrado em cartório³⁵;
- ata de eleição da atual diretoria registrada em cartório;
- balanço patrimonial assinado por contador habilitado;
- demonstração do resultado do exercício assinada por contador habilitado;
- declaração de isenção do imposto de renda (declaração de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica (DIPJ), acompanhada do recibo de entrega; e
- inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

A partir da entrega do pedido, o Ministério da Justiça apresentará sua resposta em trinta dias. Caso o pedido de qualificação seja indeferido, o ministério envia um parecer com as exigências a serem cumpridas. Após efetuar as alterações necessárias, a organização pode apresentar novamente o pedido de qualificação como Oscip a qualquer tempo.

Para manter a qualificação como Oscip, a organização deve prestar contas anualmente, mediante apresentação dos seguintes documentos:

- relatório de execução de atividades;

35. Contendo as previsões obrigatórias apresentadas no item "Estatuto de uma associação" (p. 31).

- demonstração de resultados do exercício;
- balanço patrimonial;
- demonstração das origens e aplicações de recursos;
- demonstração das mutações do patrimônio social;
- notas explicativas das demonstrações contábeis, caso necessário;
- parecer e relatório de auditoria independente³⁶.

Organizações Sociais

A título comparativo, vale mencionar a qualificação de Organização Social, estabelecida pela Lei nº 9.637/98. Trata-se de um mecanismo para descentralizar a administração pública e flexibilizar a mobilização de recursos públicos por meio da celebração de contratos de gestão. As Organizações Sociais pertencem oficialmente à esfera privada, mas sua qualificação e administração são inevitavelmente controladas pelo poder público.

Essa qualificação foi criada durante o processo de reforma do Estado ocorrido nos últimos dez anos no Brasil visando principalmente flexibilizar o regime de direito público para alguns setores da administração pública, como centros de pesquisa, hospitais e universidades públicas. É como se destacássemos um “pedaço” da administração pública e o transformássemos em uma organização privada, regida por normas de direito privado.

Quais as consequências disso? Para exemplificar, se um hospital público se transforma em uma organização social, ele não precisa mais obedecer a regras de direito público, ou seja, não precisa realizar concurso público para a contratação de pessoal, licitações para compra de produtos e serviços e os salários pagos aos funcionários não precisam respeitar os limites estabelecidos pela administração.

36. Somente para os casos em que os recursos recebidos pela Oscip, por meio de termos de parceria, for maior ou igual a R\$ 600.000,00.

Ao mesmo tempo, o patrimônio, como o imóvel e os equipamentos já instalados, continua a ser público, ou seja, uma organização privada será competente para gerir patrimônio público e também funcionários públicos, que poderão ser cedidos pela administração. Além disso, essa organização continuará a receber recursos públicos por meio da assinatura de contratos de gestão.

Podem ser qualificadas como Organizações Sociais as 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. As entidades qualificadas como Organizações Sociais são declaradas entidades de interesse social e utilidade pública para todos os efeitos legais.

A qualificação de uma instituição como Organização Social deve ser previamente aprovada pelo ministro ou titular de órgão supervisor ou regulador da área de atividade correspondente ao seu objeto social e pelo ministro de Estado da Administração Federal e Reforma do Estado. Além disso, a instituição deverá comprovar o registro do ato constitutivo, o qual obrigatoriamente disporá sobre:

- natureza social de seus objetivos relativos à respectiva área de atuação;
- finalidade não-lucrativa, com a obrigatoriedade de investimento de seus excedentes financeiros no desenvolvimento das próprias atividades;
- previsão expressa de a entidade ter como órgãos de deliberação superior um conselho de administração e uma diretoria definidos nos termos do estatuto, asseguradas àquele composição e atribuições normativas e de controle básicas previstas nessa lei;
- previsão de participação, no órgão colegiado de deliberação superior, de representantes do poder público e de membros da comunidade, de notória capacidade profissional e idoneidade moral;
- composição e atribuições da diretoria;

- obrigatoriedade de publicação anual, no *Diário Oficial da União*, dos relatórios financeiros e do relatório de execução do contrato de gestão;
- no caso de associação civil, a aceitação de novos associados, na forma do estatuto;
- proibição de distribuição de bens ou de parcela do patrimônio líquido em qualquer hipótese, até mesmo em razão de desligamento, retirada ou falecimento de associado ou membro da entidade;
- previsão de incorporação integral do patrimônio, dos legados ou das doações que lhe foram destinados, bem como dos excedentes financeiros decorrentes de suas atividades, em caso de extinção ou desqualificação, ao patrimônio de outra Organização Social qualificada no âmbito da União, da mesma área de atuação, ou ao patrimônio da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos municípios, na proporção dos recursos e bens por esses alocados.

As Organizações Sociais serão necessariamente geridas por um *conselho de administração* (ou outro órgão colegiado de deliberação superior), cuja composição terá, como membros natos, representantes do poder público, na proporção de 20% a 40% e de entidades da sociedade civil, na proporção de 20% a 30%. Os representantes do poder público e da sociedade civil corresponderão obrigatoriamente a mais de 50% do conselho. O restante será composto por membros eleitos entre os associados, membros eleitos (pelos demais integrantes do conselho) entre pessoas de notória capacidade profissional e reconhecida idoneidade moral e membros indicados ou eleitos por outra forma estabelecida pelo estatuto. Os conselheiros não serão remunerados por essa função.

As Organizações Sociais podem firmar contrato de gestão³⁷ com o poder público, permitindo assim a destinação de recursos orçamentários

37. Instrumento de parceria para fomento e execução de atividades relativas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde.

e bens públicos necessários ao seu cumprimento. Os contratos de gestão deverão ser aprovados e fiscalizados pelo ministério de Estado ou entidade supervisora da área correspondente à atividade fomentada. Os resultados alcançados pela execução do contrato de gestão devem ser periodicamente analisados por comissão de avaliação indicada pela autoridade supervisora da área correspondente, composta por especialistas de notória capacidade e adequada qualificação.

Vale apontar as atribuições privativas ao conselho de administração, entre outras:

- fixar o âmbito de atuação da entidade, para consecução do seu objeto;
- aprovar a proposta de contrato de gestão da entidade;
- aprovar a proposta de orçamento da entidade e o programa de investimentos;
- designar e dispensar os membros da diretoria e fixar sua remuneração;
- aprovar e dispor sobre a alteração dos estatutos e a extinção da entidade por maioria, no mínimo, de dois terços de seus membros;
- aprovar por maioria, no mínimo, de dois terços de seus membros o regulamento próprio contendo os procedimentos que deve adotar para a contratação de obras, serviços, compras e alienações e o plano de cargos, salários e benefícios dos empregados da entidade.

Conselhos de políticas públicas e outros títulos e registros

Conselhos

Existem no Brasil diversos conselhos definidores de políticas públicas. Na verdade, não há uma uniformidade quanto a suas funções e composição, porém muitos deles, além de representantes do governo, contam com a participação da sociedade civil organizada. Como exemplo, na esfera federal temos, entre outros, o Conselho Nacional

de Assistência Social (CNAS), o do Meio Ambiente (Conama) e o da Criança e do Adolescente (Conanda).

Além dos conselhos nacionais, algumas áreas possuem conselhos estaduais e municipais, possibilitando uma descentralização e maior proximidade da definição das políticas públicas sociais no nível local.

A participação das entidades civis pode dar-se por meio da candidatura de representantes como também mediante voto para eleição dos conselheiros. Em algumas áreas, as entidades da sociedade civil se articulam em fóruns, em que discutem suas posições e buscam levar para o conselho não a opinião de uma entidade, mas a do segmento que representam. O Fórum Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente (FDCA) é um desses espaços.

A participação da sociedade civil na deliberação sobre as políticas públicas e na sua fiscalização é uma conquista que vem sendo feita com muitas dificuldades. Trata-se da necessidade de se travar uma relação democrática e participativa com o poder público, visando principalmente uma maior participação popular na gestão pública.

É importante que as organizações da sociedade civil fortaleçam esses espaços e participem dessas instâncias, principalmente nos níveis municipal e estadual, procurando efetivamente contribuir para a concepção, monitoramento e fiscalização das políticas sociais.

Outros títulos e registros

O título de Utilidade Pública também existe nos níveis estadual e municipal e a declaração de Utilidade Pública será expedida por meio de decreto do Poder Executivo estadual ou municipal. As exigências para requerer esses títulos e os benefícios conferidos podem variar de Estado e município; portanto, recomendamos uma consulta prévia ao órgão competente.

As organizações da sociedade civil podem também registrar-se em diversos órgãos e cadastros públicos de diversas secretarias e ministérios. Esse procedimento pode ser útil à organização, principalmente com relação a uma maior troca de informações e articulação com esses órgãos.

Relações com a administração pública

Várias podem ser as relações das organizações da sociedade civil com o Estado. Nessa seção iremos abordar apenas o acesso aos recursos públicos pelas organizações, por meio da celebração de contratos, convênios e termos de parceria com a administração pública.

Como pano de fundo, é importante considerarmos que na última década o conceito de público – e a necessária distinção entre público e estatal, ou seja, que o público não se reduz ao estatal – experimentou intensa transformação. As ONGs fazem parte de uma esfera pública ampliada não-estatal, que tem legitimidade de receber recursos públicos para a realização de sua missão e de seus objetivos de construção de uma sociedade democrática, cidadã, igualitária e sustentável.

O argumento segundo o qual o acesso de organizações da sociedade civil, entre as quais as ONGs, a recursos públicos as coloca na condição de “oficiais” (ou neogovernamentais) decorre de um equívoco muito frequente, que acarreta consequências políticas e sociais bastante negativas para a sociedade brasileira, que se baseia em uma visão neoliberal instrumental do papel das ONGs, às quais propõe que sejam atribuídas tarefas públicas não executadas pelo Estado, que foge assim às suas responsabilidades e ao papel insubstituível que lhe cabe na promoção de políticas públicas de caráter universal.

Dito isso, passaremos a analisar os instrumentos jurídicos que regem os laços de cooperação entre o poder público e as organizações da sociedade civil: o contrato administrativo, o convênio e o termo de parceria. Apesar de serem utilizados nas relações de cooperação entre a esfera pública e a privada, esses instrumentos e algumas de suas consequências são bastante distintas. Este manual não irá abordar o contrato de gestão, por ser firmado somente por instituições qualificadas como organizações sociais (veja “Organizações Sociais”, p. 71).

Contrato administrativo³⁸

O *contrato administrativo* é utilizado pelo poder público quando deseja comprar bens ou adquirir algum serviço. Deve ser precedido de um processo de licitação pública, que busca garantir igualdade de condições entre os possíveis interessados em celebrar contratos com a administração pública e o menor preço a ser pago pelo serviço ou bem.

Qualquer pessoa jurídica, seja ela com ou sem finalidades lucrativas, pode celebrar contratos com o Estado. Ao contrário dos convênios, os interesses das partes no contrato são opostos e contraditórios, ou seja, de um lado, a administração quer receber o bem ou o serviço contratado e, de outro, a empresa ou organização quer receber o preço estabelecido no contrato.

Os contratos administrativos regulam uma relação comercial com o poder público. Contudo, algumas organizações da sociedade civil celebram contratos com a administração por meio de um processo de licitação; há, no entanto, casos de dispensa de licitação, que são:

- na contratação de instituição brasileira incumbida regimental ou estatutariamente da pesquisa, do ensino ou do desenvolvimento institucional, ou de instituição dedicada à recuperação social do preso, desde que a contratada detenha inquestionável reputação ético-profissional e não tenha fins lucrativos (Redação dada pela Lei nº 8.883, de 8 de junho de 1994);
- na contratação de associação de portadores de deficiência física, sem fins lucrativos e de comprovada idoneidade, por órgãos ou entidades da administração pública, para a prestação de serviços ou fornecimento de mão-de-obra, desde que o preço contratado seja compatível com o praticado no mercado. (inciso incluído pela Lei nº 8.883, de 8 de junho de 1994).

A prestação de contas no contrato precedido de licitação é muito diferente da realizada no convênio. Para a administração não importa

38. Regulamentado pela Lei nº 8.666/93, alterada pela Lei nº 8.883/94.

onde o dinheiro foi gasto e como foi gasto; interessa apenas saber se o serviço ou o bem foram entregues nas condições e prazos estabelecidos no contrato.

Convênio

O convênio é um dos instrumentos de que o poder público se utiliza para associar-se com organizações da sociedade civil sem fins lucrativos e com outras entidades públicas. Aliás, os convênios surgiram justamente para regular relações entre instituições públicas e é nesse âmbito que melhor se aplicam.

No tocante aos convênios celebrados com instituições privadas sem fins lucrativos, os interesses da administração pública e os da entidade privada são comuns e direcionados para a obtenção de um resultado comum de interesse público. Os entes conveniados têm objetivos institucionais comuns e se reúnem, por meio do convênio, para alcançá-lo. Na esfera federal, a norma básica que disciplina a matéria é a instrução normativa STN 01/97. Aplicam-se também algumas disposições contidas na Lei de Licitações (Lei nº 8.666/93), na lei de responsabilidade fiscal (Lei Complementar nº 101/00) e na Lei de Diretrizes Orçamentárias. Os convênios celebrados com órgãos federais são verificados sistematicamente pelo Tribunal de Contas da União.

Diferentemente do contrato, a celebração de convênios independe de prévia licitação. Cabe ressaltar também que há várias restrições de utilização dos recursos repassados em virtude de um convênio, especialmente com relação às despesas de custeio, tais como aluguel, salários, telefone, impostos. Sugerimos que as organizações, antes de celebrar qualquer convênio com a administração, verifiquem com o órgão público parceiro as despesas que não poderão ser reembolsadas com recursos provenientes do convênio.

Em virtude da complexidade da legislação sobre convênios, cada órgão da administração federal (ministério, secretaria ou fundo) tem uma certa discricionariedade, ou liberdade, para estabelecer as exigências específicas que entender apropriadas com relação à documentação

e ao procedimento. Desse modo, é altamente recomendável verificar com antecedência os requisitos de cada órgão.

De qualquer modo, a citada instrução normativa estabelece vinte cláusulas fundamentais que obrigatoriamente constarão de um convênio, apresentadas de modo simplificado na relação abaixo:

- objeto, em consonância com o plano de trabalho (identificação do objeto a ser executado; metas a serem atingidas; etapas ou fases de execução; plano de aplicação dos recursos financeiros; cronograma de desembolso; prazo de execução e outras³⁹);
- obrigação de cada um dos partícipes, até mesmo a contrapartida;
- vigência, de acordo com o prazo previsto no plano de trabalho, acrescido de sessenta dias para apresentação da prestação de contas final;
- obrigação de prorrogar de ofício a vigência do convênio, se houver atraso na liberação dos recursos;
- prerrogativa da União de exercer controle e fiscalização sobre a execução;
- classificação funcional-programática e econômica da despesa (não são financiáveis taxas, impostos, multas e juros);
- liberação de recursos segundo o cronograma de desembolso do plano de trabalho;
- obrigatoriedade de apresentar relatórios da execução físico-financeira e prestar contas dos recursos recebidos;
- definição do direito de propriedade dos bens remanescentes;
- faculdade para denunciá-lo ou rescindi-lo;
- obrigatoriedade de restituição de eventual saldo de recursos, até mesmo os rendimentos da aplicação financeira;

39. De acordo com o art. 116 da Lei nº 8.666/93.

- compromisso de restituir o valor transferido atualizado monetariamente, se:
 - não for executado o objeto da avença;
 - não for apresentada, no prazo exigido, a prestação de contas parcial ou final; e
 - os recursos forem utilizados em finalidade diversa da estabelecida no convênio.
- compromisso de recolher o valor corrigido da contrapartida pactuada quando não comprovar a sua aplicação na consecução do objeto do convênio;
- compromisso de recolher o valor correspondente a rendimentos da aplicação no mercado financeiro quando não comprovar o seu emprego na consecução do objeto;
- indicação de cada parcela de despesa a ser executada em exercícios futuros;
- indicação de que os recursos destinados a despesas em exercícios futuros estão consignados no plano plurianual;
- obrigações do interveniente e do executor, quando houver;
- livre acesso de servidores do sistema de controle interno, a qualquer tempo e lugar, a todos os atos e fatos relacionados direta ou indiretamente com o instrumento pactuado;
- compromisso de movimentar os recursos em conta bancária específica, quando não integrante da conta única do governo federal; e
- indicação do foro para dirimir dúvidas decorrentes de sua execução.

Quanto às exigências formais para celebração de um convênio, a organização deve apresentar uma série de documentos comprobatórios de sua capacidade técnica e que atestem sua idoneidade em relação às instituições públicas. Para tanto, os documentos relacionados a

seguir⁴⁰ poderão ser encaminhados em forma de cópias autenticadas em cartório, após verificação da sua validade.

- estatuto;
- ata de eleição da diretoria em exercício;
- prova de inscrição no cadastro nacional de pessoas jurídicas (CNPJ);
- cédula de identidade e CPF do representante;
- certificado de registro de entidades de fins filantrópicos ou o registro no conselho nacional de assistência social (CNAS) quando for o caso;
- certidão de regularidade fornecida pela Secretaria da Receita Federal – pode ser retirado via internet no site www.receita.fazenda.gov.br;
- certidão de regularidade fornecida pela Secretaria da Receita Estadual;
- certidão de regularidade fornecida pela Secretaria da Receita Municipal;
- certidão de regularidade fornecida pela Procuradoria-geral da Fazenda Nacional – pode ser retirado via internet no site www.pgfn.fazenda.gov.br;
- certificado de regularidade do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) – pode ser retirado via internet no site www.caixa.gov.br;
- Certidão Negativa de Débito (CND) no INSS – pode ser retirada via internet no site www.dataprev.gov.br/consultas/cons_empresas.shtml;

40. Segundo o Departamento de Promoção dos Direitos Humanos do Ministério da Justiça.

- comprovante de abertura de conta específica para o projeto, fornecido pelo Banco do Brasil ou pela Caixa Econômica Federal;
- declaração expressa do proponente, sob as penas do art. 299 do Código Penal, de que não se encontra em mora nem em débito em qualquer órgão ou entidade da administração pública federal direta e indireta.
- declaração de que dispõe de capacidade técnica necessária à implantação e ao funcionamento do projeto;
- prova de que possui no seu quadro permanente profissionais qualificados para execução ou manutenção das ações previstas no projeto; e
- prospectos explicativos sobre os equipamentos a serem adquiridos, quando incluir aquisição de equipamentos.

A prestação de contas limita-se à aplicação efetiva dos recursos recebidos mediante apresentação de relatórios da execução físico-financeira, sem a obrigatoriedade expressa de demonstrar os resultados sociais alcançados pelo cumprimento do convênio.

Segundo a jurista Maria Sylvia Zanella Di Pietro, em seu livro *Parcerias na administração pública*: “na prestação de contas, não basta demonstrar o resultado final obtido; é necessário demonstrar que todo o valor repassado foi utilizado na consecução daquele resultado. Vale dizer que o dinheiro assim repassado não muda sua natureza por força do convênio; ele é transferido e utilizado pelo executor do convênio, mantida sua natureza de dinheiro público (no sentido de que está destinado a fim público). Por essa razão, o executor do convênio (no caso uma ONG), é visto como alguém que administra dinheiro público; como tal, está obrigado a prestar contas não só ao ente repassador da verba como também ao Tribunal de Contas”.

Termo de parceria

O *termo de parceria* é o mais recente instrumento jurídico de regulação das relações entre a esfera pública e as organizações sem fins lucrativos: foi criado exatamente para essa finalidade em 1999 pela lei que instituiu a qualificação como Oscip (ver p. 64). O termo destina-se à formação de vínculo de cooperação entre uma Oscip e o poder público para o fomento e execução de atividades de interesse público.

A matéria é disciplinada pela legislação que rege as Oscips, estabelecendo um mínimo de seis cláusulas fundamentais que obrigatoriamente constarão do termo de parceria, apresentadas de modo simplificado na relação abaixo:

- objeto (especificação do programa de trabalho);
- estipulação das metas e dos resultados a serem atingidos e os respectivos prazos de execução ou cronograma;
- previsão expressa dos critérios objetivos de avaliação de desempenho a serem utilizados, mediante indicadores de resultado;
- previsão de receitas e despesas a serem realizadas em seu cumprimento, com detalhamento das remunerações e benefícios de pessoal;
- obrigações da organização, entre as quais a de apresentar ao poder público, a cada exercício, relatório sobre a execução do objeto do termo de parceria contendo comparativo específico das metas propostas com os resultados alcançados, acompanhado de prestação de contas dos gastos e receitas realizadas;
- publicação, na imprensa oficial, de extrato do termo de parceria e de demonstrativo da sua execução física e financeira.

A legislação prevê expressamente a obrigatoriedade de consulta aos conselhos de políticas públicas das áreas correspondentes de atuação existentes, nos respectivos níveis de governo, antes da celebração do termo de parceria; contudo, o parecer dos conselhos de políticas públicas não tem caráter deliberativo, mas apenas consultivo-opinativo.

Nesse aspecto, a Lei nº 9.790/99 que instituiu o termo de parceria, perdeu uma grande oportunidade de fortalecer os conselhos de políticas no seu papel de garantir a participação popular na gestão pública, deixando de avançar no controle social e monitoramento dos recursos e políticas públicas por parte das organizações da sociedade civil representadas nos conselhos.

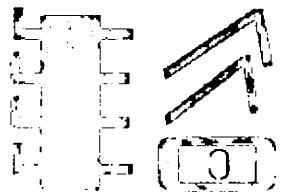
A fiscalização do conselho perdurará enquanto vigorar o termo de parceria. O poder público fica dispensado da consulta apenas se não existir o conselho específico. Fica facultado ao poder público escolher a Oscip que celebrará o termo de parceria por meio de publicação de edital de concursos de projetos para obtenção de bens e serviços e para a realização de atividades, eventos, consultorias, cooperação técnica e assessoria. Novamente, essa não-obrigatoriedade de realização de um processo transparente e democrático de escolha de projetos, que receberão recursos públicos para sua execução, não avançou no princípio de garantir o máximo de transparência e responsabilidade na destinação de recursos públicos para organizações privadas a fim de evitar qualquer tipo de favorecimento privado.

Vale notar que a celebração do termo de parceria não requer a apresentação formal de documentos adicionais, mas apenas exige que o órgão estatal verifique previamente o regular funcionamento da Oscip.

A obrigatoriedade de documentação adicional surge somente no momento de prestação de contas, a qual abrange tanto a comprovação da correta aplicação dos recursos repassados quanto da efetiva execução do objeto do termo de parceria. A prestação de contas deverá ser instruída com os seguintes itens:

- relatório sobre a execução do objeto do termo de parceria contendo comparativo entre as metas propostas e os resultados alcançados;
- demonstrativo integral da receita e despesa realizadas na execução;
- entrega do extrato da execução física e financeira;

- parecer e relatório de auditoria, se for o caso;
- relatório anual de execução de atividades;
- demonstração de resultados do exercício;
- balanço patrimonial;
- demonstração das origens e aplicações de recursos;
- demonstração das mutações do patrimônio social; e
- notas explicativas das demonstrações contábeis, caso necessário.



Aspectos trabalhistas

Direito do Trabalho – sua importância e formas de contratação úteis para as ONGs

Para iniciar este capítulo sobre os aspectos da legislação trabalhista (que devem ser observados pelas ONGs quando contratam pessoal, sejam empregados, autônomos ou estagiários), nunca é demais lembrar que o direito do trabalho não é fruto de concessões ou invenção de algum estadista, político ou empresário benfeitor, mas sim o resultado de dois séculos de lutas que culminaram, no Brasil, em um sistema mínimo de proteção de direitos da classe trabalhadora, que podemos encontrar disposto na Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) – Decreto-Lei nº 5.452/43.

Um dos princípios fundamentais desse sistema de proteção é dotar o empregado de superioridade jurídica para poder confrontar a superioridade econômica do empregador, não importando se esse empregador é uma empresa ou uma ONG, ou seja, as organizações sem fins lucrativos são consideradas empregadoras, para os efeitos da legislação do trabalho, como qualquer empresa de fins lucrativos e com as mesmas obrigações em relação aos direitos do trabalhador.

Nos últimos anos, ocorreram mudanças na legislação que procuraram flexibilizar alguns direitos trabalhistas consolidados há décadas. É importante que as ONGs, quando assumem o papel de empregador, tenham em mente o correto cumprimento da legislação trabalhista que ainda sobrevive como exemplo para os demais setores da sociedade.

Destacamos a seguir os vários tipos de contrato de trabalho previstos pela lei, assim como a diferença entre a relação de emprego e outras formas de trabalho de que podem se valer as ONGs.

Distinção entre autônomo e empregado

Empregado

Dispõe o art. 3º da CLT que se considera empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.

Assim, são quatro elementos que caracterizam a relação de emprego: a pessoalidade (ou seja, é essencial que a própria pessoa preste o serviço), a continuidade (o serviço deve ser habitual, relacionando-se com as necessidades normais do empregador) e mediante salário. O quarto elemento, a subordinação jurídica, é essencial para caracterizar o contrato de trabalho. O empregado trabalha sob as ordens e controle do empregador, que utiliza a sua mão-de-obra da melhor forma que entenda. O empregador é quem decide. Se o empregado não concorda com determinada ordem, pode até questioná-la, mas nunca deixar de cumpri-la, pois, nesse caso, poderá até ser despedido por justa causa.

Autônomo

O trabalho autônomo, realizado por pessoa física, guarda grande semelhança com o trabalho decorrente da relação de emprego. Também é feito por pessoa física. Pode também, em casos particulares, estar relacionado com as necessidades normais do empregador, tendo, portanto, uma continuidade. E é feito um pagamento pelo serviço prestado, mas inexiste a figura da subordinação jurídica.

No trabalho autônomo, estabelece-se, de comum acordo, o serviço a ser efetuado. A partir desse instante, interessa apenas ao trabalhador autônomo como executá-lo, não podendo sofrer interferências do contratante. Este pode até sugerir, mas nunca ordenar.

A maior dificuldade para a distinção entre o trabalho autônomo e a relação de emprego ocorre na hipótese de prestação de serviços continuada, pois, como já foi mencionado, se o serviço é prestado continuamente, evidencia-se que ele faz parte das necessidades normais da organização. Nessa hipótese, somente a análise de cada caso,

particularmente, permitirá a definição de o trabalho ser autônomo ou corresponder à relação de emprego.

A equivocada classificação de um trabalhador como autônomo e não como empregado pode resultar em grave prejuízo para a ONG que o contratou, se for proposta ação trabalhista postulando o reconhecimento da existência de relação de emprego.

Distinção entre relação de emprego e trabalho voluntário

Para as ONGs é fundamental a exata noção do que seja trabalho ou serviço voluntário, conforme sua definição legal.

A Lei Federal nº 9.608/98 define serviço voluntário como a atividade não remunerada, prestada por pessoa física a entidade pública de qualquer natureza, ou a instituição privada de fins não lucrativos, que tenha objetivos cívicos, culturais, educacionais, científicos, recreativos ou de assistência social, até mesmo mutualidade.

Esclarece a lei que o serviço voluntário não gera vínculo empregatício, nem obrigação de natureza trabalhista previdenciária ou afim. Mas, para que se evitem fraudes, exige a lei que seja feito termo de adesão entre a entidade, pública ou privada, e o prestador do serviço voluntário, dele devendo constar o objeto e as condições de seu exercício, ou seja, diferentemente da relação de emprego, o serviço voluntário é feito gratuitamente, apenas para entidades públicas ou instituições privadas que não tenham fins lucrativos, caracterizando-se, todavia, pela pessoalidade, continuidade, e, até mesmo, por subordinação jurídica às determinações da entidade pública ou privada, condição esta que deve ser estabelecida no termo de adesão.

Dos diferentes tipos de contrato de trabalho

A Consolidação das Leis do Trabalho estabelece que o contrato de trabalho pode ser por prazo indeterminado ou por prazo determinado.

Contrato por prazo indeterminado

Presume-se que um empregador, ao contratar um funcionário, pretenda mantê-lo indefinidamente, enquanto estiver dentro das necessidades normais da organização, razão pela qual o contrato de trabalho por prazo indeterminado é a regra geral.

Além disso, interessa à sociedade que o contrato seja mantido, pois ele é importante fator de equilíbrio social. Diante disso, a legislação prevê que na hipótese de dispensa imotivada, decorrente apenas de simples vontade do empregador, este será obrigado a:

- conceder aviso prévio de trinta dias, ou indenizá-lo, isto é, pagar o valor correspondente à remuneração mensal;
- indenizar as férias eventualmente não usufruídas, indenizar proporcionalmente o período incompleto de férias e de 13º salário;
- liberar o FGTS depositado, além de pagar uma multa de 40% calculada sobre o valor total do depósito fundiário.

Contrato por prazo determinado

A exceção à regra é o contrato de trabalho por prazo determinado.

A CLT o admite em três hipóteses:

- serviços cuja natureza ou transitoriedade justifiquem a predeterminação do prazo;
- atividades empresariais de caráter transitório;
- contrato de experiência, cujo objetivo é permitir que empregado e empregador analisem a possibilidade da continuidade ou não da relação de emprego.

Na primeira e na segunda hipóteses, o contrato poderá ter um prazo máximo de dois anos. Já o contrato de experiência, em razão do seu objetivo, não poderá exceder noventa dias.

Para evitar fraudes, não se permite, num prazo de seis meses após o encerramento de um contrato por prazo determinado, a realização de um novo contrato do mesmo tipo, salvo se a expiração

do primeiro dependeu da execução de serviços especializados ou da realização de certos acontecimentos (hipótese importante para as ONGs que contratam funcionários por períodos fixados por convênio com entidade patrocinadora e que necessitam constantemente renová-lo).

Ao término do contrato de trabalho por prazo determinado, o empregador não necessita dar (nem indenizar) aviso prévio. Deve liberar o FGTS depositado, mas não precisa pagar a multa de 50%. Além disso, deve pagar as férias e o 13º salário ainda não quitados.

Outras formas de contratação por prazo determinado

Lei nº 6.019/74

Objetivando, fundamentalmente, possibilitar às organizações formas mais econômicas de contratação, novos tipos de contrato de trabalho por prazo determinado foram criados.

Assim, a Lei nº 6.019/74 instituiu o trabalho temporário, definindo-o como aquele prestado por pessoa física a uma empresa, para atender à necessidade transitória de substituição de seu pessoal regular e permanente ou a acréscimo extraordinário de serviços, num prazo máximo de três meses.

Mas qual a diferença dos outros contratos por prazo determinado?

No art. 4º da referida lei define-se a empresa de trabalho temporário como aquela cuja atividade consiste em colocar à disposição de outras organizações, temporariamente, trabalhadores devidamente qualificados por ela remunerados e assistidos, ou seja, caso uma ONG necessite de um empregado nas hipóteses previstas na lei, ela, como organização tomadora, contratará a empresa de trabalho temporário, e esta lhe enviará um funcionário que preencha os requisitos necessários. Mas a ONG não responderá pelas obrigações trabalhistas e previdenciárias relativas ao funcionário. Elas são de responsabilidade única e exclusiva da empresa de trabalho temporário. Apenas em casos de fraude ou falência de empresa de trabalho temporário é que a organização tomadora responderá solidariamente por tais obrigações.

Lei nº 9.601/98

Outra inovação é o contrato de trabalho por prazo determinado estabelecido pela Lei nº 9.601/98.

Nessa lei, o objetivo é duplo: estimular o aumento do quadro de funcionários e proporcionar economia para as empresas.

Assim, por meio de convenção ou acordo coletivo de trabalho, poderá ser instituído contrato de trabalho por tempo determinado que não esteja sujeito às hipóteses permitidas pela CLT. A única condição é que esses contratos apliquem-se a funcionários que representem um acréscimo no número de empregados da empresa, ou seja, atinge-se a regra geral da contratação por prazo indeterminado.

Além disso, permite-se que seja feita mais de uma prorrogação do contrato por prazo determinado, desde que a soma delas não ultrapasse dois anos de serviço.

Estabelece ainda a lei que, nessa espécie de contrato, reduzem-se a 50% as contribuições para o Sesi, SESC, SEST, Senai, Senac, Senat, Sebrae e Incra, bem como o salário-educação e para o financiamento do seguro de acidente do trabalho. Também é reduzida para 2% a alíquota da contribuição para o FGTS.

Reitere-se que é essencial para validade dessa modalidade de contrato por prazo determinado, entre outras formalidades, a elaboração de acordo coletivo de trabalho com o sindicato da categoria profissional dos empregados.

Aparentemente, esses dois tipos de contrato não seriam úteis para as ONGs. O primeiro, porque as ONGs sempre necessitam de mão-de-obra qualificada e com certo comprometimento com a causa que defendem, requisitos que uma empresa de trabalho temporário não pode garantir; o segundo, porque, como as ONGs não ambicionam obter lucro, mas sim defender uma causa, não têm, como uma de suas metas, a constante redução de custos.

O estagiário e o contrato de aprendizagem

Estágio

As ONGs podem valer-se ainda de serviços prestados por estagiários, isto é, estudantes regularmente matriculados e com freqüência efetiva nos cursos vinculados ao ensino oficial e particular, em nível superior e de segundo grau regular e objetivo, conforme definido pela Lei nº 6.494/77 e respectivo regulamento (Decreto nº 87.497/82).

Os estágios, segundo a lei, devem propiciar a complementação do ensino e da aprendizagem e devem ser planejados, executados, acompanhados e avaliados em conformidade com os currículos, programas e calendários escolares.

Já o decreto define o estágio curricular como as atividades de aprendizagem social, profissional e cultural, proporcionadas ao estudante pela participação em situações reais de vida e trabalho do seu meio, sendo realizada na comunidade em geral ou nas pessoas jurídicas de direito público ou privado, sob responsabilidade e coordenação de instituição de ensino.

Além disso, diz o decreto que para caracterização e definição do estágio curricular é necessária, entre a instituição de ensino e pessoas jurídicas de direito público e privado, a existência de instrumento jurídico, periodicamente reexaminado, em que estarão acordadas todas as condições de realização daquele estágio.

O estágio, devidamente legalizado na forma aqui descrita, não cria vínculo empregatício, e portanto não enseja contribuições previdenciárias. O estagiário poderá receber bolsa ou outra forma de contraprestação que venha a ser acordada, devendo o estudante, em qualquer hipótese, estar segurado contra acidentes pessoais, conforme disposto no art. 4º da mencionada lei. O estágio deverá ser anotado na CTPS, pelo órgão local do Ministério do Trabalho, nas páginas destinadas às anotações gerais.

Deverá ser celebrado um termo de compromisso entre o estudante e a parte concedente da oportunidade do estágio curricular, com a interveniência da instituição de ensino, que servirá de prova para comprovação da inexistência do vínculo empregatício.

Em suma, para estabelecer uma relação de estágio, é preciso atender às exigências seguintes:

- o estagiário deverá ser estudante;
- o estagiário deverá estar regularmente matriculado na instituição de ensino;
- o estagiário e a organização devem preencher e assinar o termo de compromisso de estágio, permanecendo uma via com cada um;
- a organização deve pagar seguro de acidente de trabalho para o estagiário;
- o prazo de duração máximo do estágio é de dois anos.

Contrato de aprendizagem

Outra relação que pode ser estabelecida com estudantes é o contrato de aprendizagem. A CLT o define como um contrato de trabalho especial, no qual o empregador se compromete a assegurar ao maior de catorze e menor de dezoito anos, inscrito em programa de aprendizagem, formação técnico-profissional metódica, compatível com o seu desenvolvimento físico, moral e psicológico, e o aprendiz se compromete a executar, com zelo e diligência, as tarefas necessárias a essa formação.

Também modalidade de contrato de trabalho por prazo determinado, o contrato de aprendizagem não poderá ser estipulado por mais de dois anos, extinguindo-se no seu termo final ou quando o aprendiz completar dezoito anos.

Garante-se ao menor aprendiz, salvo condição mais favorável, o salário-mínimo por hora e uma jornada de trabalho não superior a seis horas diárias. Admite-se jornada de oito horas para os aprendizes que já tiverem completado o ensino fundamental, se nela forem computadas as horas destinadas à aprendizagem teórica.

As ONGs, sem dúvida, podem contribuir de forma importante para a formação dos estudantes utilizando-se desses meios que a lei oferece.

Novas hipóteses de contratação e redução de gastos

Por meio da Medida Provisória nº 2.164-41/2001, o Poder Executivo criou o trabalho em regime parcial e a suspensão do contrato de trabalho para realização de curso ou programa de qualificação profissional. Assim, estabelece o art. 58-A da CLT que se considera trabalho em regime de tempo parcial aquele cuja duração não excede 25 horas semanais.

Garante-se aos empregados sob esse regime salário proporcional à sua jornada em relação aos empregados que cumprem, nas mesmas funções, tempo integral. Além disso, permite-se a adoção desse regime aos atuais empregados, mediante “opção” manifestada pela pessoa jurídica, na forma prevista em instrumento decorrente de negociação coletiva.

Não se pode deixar de mencionar que o objetivo dessa norma é claramente propiciar às empresas a possibilidade de reduzir a jornada e os salários de seus empregados já contratados, isto porque a CLT nunca impediu a existência de jornada inferior a 44 horas semanais, desde que respeitado o salário mínimo.

Já o art. 476-A da CLT dispõe que o contrato de trabalho poderá ser suspenso, por um período de dois a cinco meses, para participação do empregado em curso ou programa de qualificação profissional oferecido pelo empregador, com duração equivalente à suspensão contratual, mediante previsão em convenção ou acordo coletivo de trabalho e aquiescência formal do empregado.

Aparentemente, essa norma é muito boa, quando não se conhecem as consequências legais da suspensão do contrato de trabalho: o empregado precisa laborar para a organização, mas esta também não lhe paga os salários, ou seja, em dois a cinco meses, o empregado faz um curso, mas não tem como manter a sua vida familiar e cotidiana!

Para diminuir o impacto negativo de tal possibilidade, a medida provisória ainda estabelece que o empregador poderá conceder ao empregado ajuda compensatória mensal, sem natureza salarial, durante o período da suspensão contratual, com valor a ser definido em convenção ou acordo coletivo.

Deve observar-se que o empregado pode ser despedido durante o período de suspensão, até porque não era intenção do Poder Executivo dar estabilidade ao empregado nesse período, mas, ao contrário, possibilitar novas formas de economia para as organizações.

Porém, esse tipo de suspensão pode ser útil, por incrível que pareça, para a situação específica de ONGs que contratam empregados amparados em convênios com prazo limitado. Como a renovação do convênio pode ser demorada, em vez de dispensar os funcionários por falta de dinheiro, as ONGs podem suspender o contrato e fornecer ao empregado cursos, desde que com sua anuência e por acordo coletivo.

Obrigações trabalhistas

Admissão do empregado

A admissão compreende a contratação efetiva de pessoal para o ingresso nos quadros funcionais da organização. Os seguintes passos devem ser cumpridos:

- solicitar do empregado os seguintes documentos:
 - carteira de trabalho e previdência social (CTPS);
 - cadastro no PIS (se a pessoa já teve outro emprego);
 - resultado do exame ocupacional;
 - cópia do registro de nascimento dos filhos menores de catorze anos;
 - cópia da carteira de vacinação dos filhos menores de catorze anos;
 - documento de identidade – registro geral;
 - cadastro de pessoa física (CPF);
 - título de eleitor;
 - certificado de reservista militar (se aplicável).

- efetuar as anotações do contrato de trabalho na carteira de trabalho e previdência social (CTPS)⁴¹ e no livro registro de empregados⁴².
- preencher o formulário “Comunicação de admissão e demissão de empregados” da Lei nº 4.923/65 e remetê-lo pelo correio para o Ministério do Trabalho.
- preencher a “Declaração para salário-família” para comprovação no INSS.
- preencher a “Declaração de dependentes para desconto do imposto de renda na fonte”, para os casos de remuneração que ultrapassem o teto de isenção do imposto de renda e o empregado informe ter dependentes para abatimento legal.

Folha de pagamento mensal

A folha de pagamentos representa a posição das remunerações devidas ao pessoal durante o mês; logo, sua periodicidade de preparação costuma ser mensal. Na folha de pagamentos deverão constar o mês de referência, o nome do empregado, seu cargo ou função, salário-base, adicionais (gratificação, horas extras etc.) e salário-família, e em seguida o total da remuneração a ser percebida no mês. No seguimento, deverão constar os descontos: adiantamentos, INSS, contribuição sindical, vale-transporte, imposto de renda e outros, e, ao final, o valor líquido a receber.

A cada mês (ou período de remuneração), a organização deve:

- preencher o recibo de salário para cada empregado, com os mesmos dados constantes da folha de pagamentos;
- preencher o cheque de pagamento nominal ao empregado, com o valor do campo “Líquido a receber”, entregando-o mediante protocolo;

41. Para recebimento e devolução da CTPS do empregado, deverá ser utilizado o protocolo, tendo a organização o prazo de 48 horas para efetuar as anotações e devolver a CTPS ao empregado

42. O livro-registro de empregados deverá ser autenticado pela Delegacia Regional do Trabalho, no prazo de trinta dias, a contar da data de contratação do empregado.

- arquivar a folha de pagamento em pasta própria, juntamente com cópia dos contracheques.

As horas extras trabalhadas pelo empregado devem ser remuneradas da seguinte maneira:

- se trabalhadas até as 22 horas, serão pagas com 50% de acréscimo a hora normal;
- se trabalhadas após as 22 horas e em domingos e feriados, devem ser pagas com 100% de acréscimo sobre a hora normal, isto é, o empregado recebe o dobro da remuneração por cada hora extra nessas condições.

O cálculo do salário-hora é feito pela remuneração total do empregado: divide-se o valor do salário mensal por 220 horas – a jornada máxima de trabalho mensal admitida pela Constituição Federal. Caso a jornada de trabalho seja menor, ajusta-se o cálculo de modo proporcional; por exemplo, quem trabalha 6 horas por dia acumula 180 horas mensais.

O primeiro passo é efetuar os cálculos das vantagens salariais e dos descontos para empregado, observando:

- quem recebe salário de até R\$ 468,47 e possui filhos menores tem direito ao salário-família, correspondente a R\$ 11,26 por cada filho;
- o cálculo das horas extras dividindo os salários de cada empregado por 220 horas (já admitimos que todos trabalham 8 horas diárias);
- o cálculo do vale-transporte, que corresponde à parte que será descontada do salário do empregado: 6% do salário-base do empregado;

- o cálculo do INSS a ser descontado do salário do empregado, com base na seguinte tabela:
 - 7,65% para salários até R\$ 468,47;
 - 8,65% para salários entre R\$ 468,48 e R\$ 600,00;
 - 9,00% para salários entre R\$ 600,01 e R\$ 780,78;
 - 11,00% para salários entre R\$ 780,79 e R\$ 1.561,56⁴³; e
- o cálculo do imposto de renda a ser retido na fonte⁴⁴, tomando por base a seguinte tabela:
 - isento: para rendimentos até R\$ 1.158,00;
 - 15,0% para rendimentos entre R\$ 1.158,00 e R\$ 2.115,00; e
 - 27,5% para rendimentos acima de R\$ 2.115,00.

Exemplos de cálculos da folha de pagamentos:

Nome do empregado: Maria dos Anzóis

Cargo/função: Servente

Salário mensal: R\$ 200,00

Trabalhou 10 horas extras

Tem 1 filho menor

Adiantamento recebido: R\$ 50,00

Saiário-hora: $R\$ 200,00 / 220 = R\$ 0,91$ por hora

Horas extras = $R\$ 0,91 \times 50\% = R\$ 0,45 \rightarrow R\$ 0,91 + R\$ 0,45 = R\$ 1,36$

Trabalhou 10 horas extras $\times 1,36 = R\$ 13,64$

Salário-família $\rightarrow R\$ 11,26 \times 1$ filho = R\$ 11,26

INSS $\rightarrow R\$ 200,00 + R\$ 13,64 = R\$ 213,64 \times 7,65\% = R\$ 16,34$

Vale-transporte $\rightarrow R\$ 200,00 \times 6\% = R\$ 12,00$

Adiantamento $\rightarrow R\$ 50,00$

43. O empregado está restrito ao limite máximo de contribuição ao INSS, com base na tabela acima. O limite máximo é R\$ 171,77 que corresponde a 11% de R\$ 1.561,66.

44. Para encontrar a base de cálculo, ou a remuneração sobre a qual incidirá o IR, poderão ser deduzidos: a) o valor fixado pelo governo por dependentes do contribuinte para o IR (atualmente, R\$ 106,00); b) o valor da contribuição para a seguridade social descontada no mês de pagamento; c) pensão alimentícia efetivamente paga.

Nome do empregado: Antônio Xapuri

Cargo/função: Auxiliar de escritório

Salário mensal: R\$ 240,00

Trabalhou 5 horas extras

Tem 2 filhos menores

Adiantamento recebido: R\$ 100,00

Salário-hora: R\$ 240,00/220 = R\$ 1,09 por hora

Horas extras = R\$ 1,09 x 50% = R\$ 0,55 → R\$ 1,09 + R\$ 0,55 = R\$ 1,64

Trabalhou 5 horas extras x 1,64 = R\$ 8,18

Salário-família → R\$ 11,26 x 2 filhos = R\$ 22,52

INSS → R\$ 240,00 + R\$ 8,18 = R\$ 248,18 x 7,65% = R\$ 18,99

Vale-transporte → R\$ 240,00 x 6% = R\$ 14,40

Adiantamento → R\$ 100,00

Nome do empregado: Pedro Sabetudo

Cargo/função: Técnico

Salário mensal: R\$ 700,00, sendo R\$ 240,00 de salário base e R\$ 460,00 de gratificação

Não trabalhou horas extras

Não recolheu a contribuição sindical

Não tem filhos

Salário-hora: R\$ 700,00/220 = R\$ 3,18 por hora

INSS → R\$ 700,00 x 9% = R\$ 63,00

Vale-transporte → R\$ 240,00 x 6% = R\$ 14,40

Contribuição sindical → Salário-hora R\$ 3,18 x 8 horas = R\$ 25,45

Nome do empregado: Manoel das Vassouras

Cargo/função: Coordenador do programa

Salário mensal: R\$ 1.260,00, sendo R\$ 560,00 de salário base e R\$ 700,00 de gratificação

Tem 1 filho menor

Não trabalhou horas extras

Salário-hora: R\$ 1.260,00/220 = R\$ 5,73 por hora

Salário-família → Não se aplica

INSS → R\$ 1.260,00 x 11% = R\$ 138,60

Vale-transporte → R\$ 560,00 x 6% = R\$ 33,60

IRRF → R\$ 1.260,00 – R\$ 138,60 – R\$ 106,00 = R\$ 1.015,40 (não se aplica o IRRF)

Nome do empregado: José da Silva

Cargo/função: Coordenador técnico do programa

Salário mensal: R\$ 2.000,00, sendo R\$ 560,00 de salário base e R\$ 1.440,00 de gratificação

Tem 1 filho menor

Não trabalhou horas extras

Salário-hora: R\$ 2.000,00/220 = R\$ 9,09 por hora

Salário-família → Não se aplica

INSS → (limite máximo) = R\$ 171,77

Vale-transporte → R\$ 560,00 x 6% = R\$ 33,60

IRRF → R\$ 2.000,00 – R\$ 171,77 – R\$ 106,00 = R\$ 1.722,23

R\$ 1.722,23 x 15% = R\$ 258,33 – R\$ 158,70 – R\$ 99,63

FOLHA DE PAGAMENTOS MENSAL - Mês - maio/2002

Nome	Cargo	REMUNERACAO						DESCONTOS					Liquido a Receber
		Salario base	Gratificação	Hora extra	Subtotal	Salario família	Total	INSS	Vale transporte	Contrib. Sindical	IRRF	Adiant.	
Antônio Xapuri	Aux. Escrit.	240,00	-	8,18	248,18	22,52	270,70	18,99	14,40	-	-	100,00	137,31
Manoel das Vassouras	Coord.-geral	560,00	700,00	-	1.260,00	-	1.260,00	138,60	33,60	-	-	-	1.087,80
Maria dos Anzóis	Servente	200,00	-	13,64	213,64	11,26	224,90	16,34	12,00	-	-	50,00	146,56
Pedro Sabetudo	Técnico	240,00	460,00	-	700,00	-	700,00	63,00	14,40	25,45	-	-	597,15
José da Silva	Coord. técnico	560,00	1.440,00	-	2.000,00	-	2.000,00	171,77	33,66	-	99,63	-	1.694,94
Total		1.800,00	2.600,00	21,82	4.421,82	533,78	4.455,60	408,70	108,06	25,45	99,63	150,00	3.663,76

Folha de pagamento do 13º salário

O 13º salário ou gratificação de Natal, como também é conhecido, corresponde a 1/12 da remuneração devida ao empregado até 20 de dezembro de cada ano, tomado-se por base a remuneração devida nesse mês, de acordo com o tempo de serviço do empregado no ano em curso.

Do mês de fevereiro ao de novembro de cada ano é obrigatório o pagamento de pelo menos 50% do 13º salário aos empregados, com base na remuneração percebida no mês anterior. Até essa data o valor será pago em forma de adiantamento, não devendo ser descontado ou recolhido qualquer encargo social ou imposto de renda. A primeira parcela do 13º salário também pode ser paga à época das férias do empregado; para tanto, deve o empregado fazer a solicitação por escrito. Quando houver a solicitação escrita do empregado no mês de janeiro para receber o adiantamento da primeira parcela do 13º salário, a instituição ficará obrigada a efetuar o pagamento (art. 4º do Decreto nº 57.155/65).

Até 20 de dezembro de cada ano, deverá ser pago o restante do 13º salário, com base na remuneração do empregado nesse mês. Nessa data será elaborada a folha de pagamento com o cálculo de todos os encargos sociais devidos, bem como do imposto de renda.

Para a elaboração da folha de pagamento do 13º salário são usados os mesmos procedimentos da folha de pagamento mensal. Cabe ressaltar que somente em dezembro, no momento do pagamento do restante do 13º, é que são feitos os descontos de imposto de renda e INSS. Relembramos que a primeira parcela, ou seja, 50% do 13º salário, deve ser paga sem qualquer desconto e sem o recolhimento de qualquer encargo social pela organização.

Direito e concessão de férias

Todo empregado tem direito anualmente ao gozo de um período de férias sem prejuízo da remuneração. Após cada período de doze meses de vigência do contrato de trabalho, o empregado terá direito às férias, na seguinte proporção:

- 30 dias corridos, quando não houver faltado ao serviço mais de cinco vezes;
- 24 dias corridos, quando houver tido de seis a catorze faltas;
- 18 dias corridos, quando houver tido de quinze a vinte e três faltas;
- 12 dias corridos, quando houver tido de vinte e quatro a trinta e duas faltas.

Não será considerada falta ao serviço, para os efeitos do item anterior, a ausência do empregado:

- na licença por falecimento do cônjuge ou parente; na licença de casamento; na licença por nascimento de filho; na licença para doação de sangue; na licença para alistamento eleitoral; na licença para serviço militar;
- durante a licença maternidade ou aborto não-criminoso;
- por motivo de acidente de trabalho ou incapacidade que propicie o recebimento de auxílio-doença pela Previdência Social, exceto se tiver incorrido no mandamento do próximo item.
- justificada pela OSC, entendendo-se como tal a que não tiver determinado o desconto do correspondente salário;
- durante a suspensão preventiva para responder a inquérito administrativo ou de prisão preventiva, quando for impronunciado ou absolvido;
- nos dias em que não tenha havido serviço, salvo se “deixar de trabalhar com percepção do salário por mais de trinta dias, em virtude de paralisação parcial ou total dos serviços da organização”.

Não terá direito a férias o empregado que no curso do período aquisitivo:

- deixar o emprego e não for readmitido dentro dos sessenta dias subsequentes à sua saída;

- permanecer em gozo de licença com percepção de salários por mais de trinta dias;
- deixar de trabalhar com percepção do salário por mais de trinta dias, em virtude de paralisação parcial ou total dos serviços da organização;
- tiver percebido da Previdência Social prestações de acidente de trabalho ou de auxílio-doença por mais de seis meses, embora descontínuos;
- o funcionário que tiver mais de trinta e duas faltas no período aquisitivo.

Poderão ser concedidas férias coletivas a todos os empregados de uma organização, podendo ainda ser gozadas em dois períodos anuais, desde que nenhum deles seja inferior a dez dias corridos.

Para concessão das férias coletivas, a organização deverá comunicar ao órgão local do Ministério do Trabalho, com antecedência mínima de quinze dias, as datas de início e fim das férias, enviando cópia da aludida comunicação ao sindicato da categoria.

A remuneração das férias devida ao empregado é assim composta:

- salário mensal, mais os adicionais por trabalho extraordinário, noturno, insalubre ou perigoso;
- abono constitucional de um terço da remuneração, que é obrigatório e não depende de solicitação do empregado.

O funcionário poderá ainda converter um terço de suas férias em remuneração (abono pecuniário). Este deverá ser solicitado pelo empregado até quinze dias antes do término do período aquisitivo e é facultativo: depende da solicitação do empregado para tornar-se obrigatório. O pagamento da remuneração de férias dever ser efetuado até dois dias antes do início do gozo das férias.

Rescisão de contrato de trabalho

A rescisão do contrato de trabalho representa o desligamento do empregado da organização, ou, como é mais comumente chamada, a demissão do empregado. Ela pode ocorrer de duas formas e sempre por manifestação da vontade:

- da organização, sem ou com justa causa; ou
- do empregado, a seu pedido.

Em qualquer situação, a demissão do empregado deverá ser concretizada por meio do preenchimento do formulário “Termo de rescisão contratual”, no qual serão calculados todos os valores devidos ao empregado, da seguinte forma:

- Demissão sem justa causa
 - saldo de salários;
 - 13º salário proporcional (conta-se o direito a partir de quinze dias);
 - aviso prévio (se optou pelo pagamento);
 - férias proporcionais, incluindo o um terço Constitucional;
 - FGTS sobre o salário do mês da demissão e do mês anterior (se ainda não tiver sido recolhido ao banco);
 - 50% de multa sobre o total dos depósitos efetuados na conta do FGTS do empregado (solicitar extrato do FGTS à Caixa Econômica Federal na data da demissão para efetuar esse cálculo);
 - Preenchimento do “Termo de rescisão contratual” para ser utilizado como recibo de pagamento de verbas rescisórias e para o saque do FGTS;
 - preenchimento do formulário de seguro-desemprego.
- Demissão por justa causa:
 - saldo de salários;

- 13º salário proporcional (conta-se o direito a partir de quinze dias);
- férias proporcionais, incluindo o um terço Constitucional.
- Pedido de demissão pelo empregado
 - saldo de salários;
 - 13º salário proporcional (conta-se o direito a partir de quinze dias);
 - férias proporcionais, incluindo o um terço Constitucional.

A rescisão de contrato de trabalho será sempre feita no sindicato da categoria ou no órgão do Ministério do Trabalho para os empregados com mais de um ano de trabalho na organização; se na localidade não houver sindicato ou órgão do Ministério do Trabalho, a rescisão deverá ser feita na presença do defensor público ou do juiz de paz.

O pagamento do valor da indenização ao trabalhador será feito sempre em dinheiro ou em cheque visado. Se o empregado for analfabeto, o pagamento será sempre em dinheiro. O prazo para pagamento da indenização é até o primeiro dia útil imediato ao término do contrato de trabalho, ou até o décimo dia, contado da data da notificação da demissão, quando não houver aviso prévio, aviso indenizado ou mesmo a dispensa do aviso prévio.

Aviso prévio

O aviso prévio é a comunicação que o empregador (a organização, na demissão sem justa causa) deverá fazer ao empregado, ou o empregado (no pedido de demissão) ao empregador, se quiser encerrar o contrato de trabalho sem motivo justo.

O aviso será dado com antecedência mínima de trinta dias. Se o aviso prévio não for feito, a parte (empregado ou empregador) terá o direito a exigir a indenização pelo prazo correspondente.

Quando é a organização que efetua a demissão sem justa causa, o empregado receberá o aviso prévio e terá o direito, durante os trinta

dias que se seguem, a reduzir sua jornada de trabalho em duas horas diárias, sem prejuízo do seu salário integral, ou mesmo faltar ao serviço por sete dias corridos.

Seguro-desemprego

O seguro-desemprego tem os seguintes objetivos:

- prover assistência financeira temporária ao trabalhador desempregado;
- auxiliar o trabalhador a encontrar novo emprego, promovendo ações integradas de orientação, recolocação e qualificação profissional.

Tem direito ao seguro-desemprego o trabalhador dispensado sem justa causa que comprove:

- ter recebido salários consecutivos no período de seis meses imediatamente anteriores à data da dispensa, de uma ou mais OSCs;
- ter sido empregado de uma OSC durante pelo menos seis meses nos últimos trinta e seis meses que antecederem a data da dispensa que deu origem ao requerimento do seguro-desemprego;
- não estar em gozo de qualquer benefício previdenciário de prestação continuada previsto no regulamento de benefícios da Previdência Social, excetuados os auxílios de acidente e abono de permanência em serviço;
- não possuir renda própria de qualquer natureza suficiente à sua manutenção e de sua família.

A organização deverá preencher o requerimento do seguro-desemprego (SD) e a comunicação de dispensa (CD) e entregar ao empregado demitido a via verde do SD e a via marrom da CD, juntamente com a via do termo de rescisão de contrato de trabalho, devidamente quitada.

Para requerimento do seguro-desemprego, o empregado demitido deverá, dentro dos sete a cento e vinte dias subsequentes à sua

dispensa, comparecer a um posto de atendimento do seguro-desemprego do Ministério do Trabalho, munido dos documentos mencionados, mais a carteira de trabalho e previdência social (CTPS), cartão do PIS e os três últimos recibos de salários.

A concessão do seguro-desemprego compreende um período mínimo de três meses e o máximo de cinco meses.

Obrigações fiscais de natureza trabalhista

As associações civis sem fins lucrativos e as fundações são isentas do pagamento do imposto de renda da pessoa jurídica; todavia, exceto casos especiais tratados no próximo capítulo, não estão livres dos encargos sociais que devem ser pagos à seguridade social (contribuição previdenciária e CPMF) e em razão do fundo de indenização do trabalhador (FGTS) e do Programa de Integração Social (PIS) e outras que porventura sejam instituídas.

Os encargos sociais correspondem às contribuições sociais que devem ser recolhidas pela organização em razão da manutenção da relação de emprego, bem como da contratação de serviços de terceiros em caráter temporário, entre eles:

- fundo de garantia por tempo de serviço (FGTS);
- contribuição previdenciária (INSS);
- programa de integração social (PIS).

Os impostos que incorrem quando a organização contrata um prestador de serviços, embora devam ser suportados pelo profissional autônomo (imposto de renda e imposto sobre serviços), devem ser recolhidos pela organização em razão de sua obrigação por responsabilidade tributária. Isso ocorre também com relação ao imposto de renda incidente sobre o salário dos empregados.

A seguir, apresentamos explicação detalhada dos procedimentos para cálculo e recolhimento dos tributos acima mencionados e outros procedimentos administrativos necessários.

Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS)

A partir de outubro de 2001, o FGTS é calculado com base em 8,5% do salário. Após o cálculo, deve-se preencher a guia de recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social (GFIP), obrigatoriamente em meio magnético, gerada pelo Sistema de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (Sefip), que se encontra disponível no site www.caixa.gov.br.

Quando não houver recolhimento ao FGTS nem informações à Previdência Social, deverá ser preenchida uma GFIP em formulário de papel, utilizando código de recolhimento 906, com a expressão “SEM MOVIMENTO” na primeira linha do campo 34 (nome do trabalhador), ficando dispensada a sua entrega até que ocorra uma das situações abaixo:

- quando forem devidos recolhimentos ao FGTS e informações à Previdência Social;
- quando for devido apenas recolhimento ao FGTS;
- quando houver apenas informações à Previdência Social.

Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS)

A contribuição para o INSS é recolhida na guia da Previdência Social (GPS). Esse tributo atinge tanto o empregado como a organização, dividindo-se na parte do empregador (efetivamente paga pela organização)⁴⁵ e do empregado (parcela descontada do salário do trabalhador, cujo recolhimento é obrigação da organização empregadora).

A parte do empregador compõe-se de:

- 20% de contribuição sobre a remuneração total paga no mês aos empregados, excluindo salário-família, vale-transporte e auxílio-alimentação;
- 1% de Seguro Acidente de Trabalho (SAT) sobre a remuneração total dos empregados;

45. As organizações benfeitoras de assistência social, portadoras do Certificado de Entidade Benfeitora de Assistência Social (Cebas), podem obter a isenção do pagamento dessa contribuição.

- 5,8%, que representam a contribuição que a organização paga correspondente a “terceiros”: SESC, Senac, salário-educação etc.

O valor da contribuição previdenciária incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas por serviços prestados por terceiros, pessoas físicas, é calculado separadamente em base de 20% sobre o total da remuneração paga ou creditada no mês ao trabalhador autônomo. O recolhimento deve ser feito na mesma GPS que efetuar o pagamento do INSS dos empregados.

A parte do empregado compõe-se da parcela que deve ser descontada do seu salário de acordo com a tabela progressiva publicada pela Previdência Social, em vigor a partir de 1º de abril de 2002:

- 7,65% para salários até R\$ 468,47;
- 8,65% para salários entre R\$ 468,48 e R\$ 600,00;
- 9,00% para salários entre R\$ 600,01 e R\$ 780,78;
- 11,00% para salários entre R\$ 780,79 e R\$ 1.561,56⁴⁶.

A contribuição para a seguridade social incidente sobre o 13º salário será calculada e recolhida separadamente em GPS específica.

Programa de Integração Social (PIS)

A contribuição do PIS corresponde a 1% sobre o total da remuneração constante da folha de pagamentos, excluindo os valores do salário-família, do vale-transporte e do auxílio-alimentação. De acordo com a Medida Provisória atualmente reeditada com o número 2.037, as entidades sem fins lucrativos que devem recolher o PIS sobre a folha de salários, entre outras, são:

- templos de qualquer natureza;
- instituições de educação e de assistência social;

46. O empregado está restrito ao limite máximo de contribuição ao INSS com base nos dados acima. O limite máximo é de R\$ 171,77, que correspondem a 11% de R\$ 1.561,66.

- instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e associações sem fins lucrativos;
- sindicatos, federações e confederações;
- fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo poder público.

Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF)

Toda entidade está obrigada a fazer a retenção na fonte e recolhimento do IRRF com base na tabela publicada pela Receita Federal, periodicamente, incidente sobre o salário dos empregados e o valor da prestação de serviços sem vínculo de emprego (prestador de serviço autônomo). A tabela vigente a partir de janeiro de 2002 é a seguinte:

- isento para rendimentos até R\$ 1.158,00;
- 15,0% para rendimentos entre R\$ 1.158,00 e R\$ 2.115,00;
- 27,5% para rendimentos entre acima de R\$ 2.115,00.

Para encontrar a base de cálculo ou a remuneração em que incidirá o IRRF, poderão ser deduzidos:

- o valor fixado pelo governo por dependentes do contribuinte para o IRRF⁴⁷;
- o valor da contribuição para a seguridade social descontada no mês de pagamento;
- pensão alimentícia efetivamente paga.

Se, após os descontos, a remuneração atingir a faixa de isenção, não será devido nada a recolher. Em todo caso, para desconto do valor por dependentes, é necessária a manutenção do termo de responsabilidade por dependentes para o IR, atualizada, no dossiê do empregado ou prestador de serviço.

47. Atualmente, R\$ 106,00.

O prazo de recolhimento do IRRF é semanal (terceiro dia útil da semana seguinte a de pagamento dos salários aos empregados e ao pagamento do valor da prestação de serviços sem vínculo de emprego). Além disso, a organização deve anualmente, sempre até o último dia útil de junho, preencher a declaração de isenção de renda, com os dados de sua escrituração contábil, e entregar, mediante protocolo, à repartição da Receita Federal. O não-cumprimento dessa exigência é motivo para perda do direito de isenção do imposto de renda.

Imposto Sobre Serviços (ISS) (de terceiros)

O ISS é calculado, em média, em 4% sobre a remuneração total do prestador de serviços pessoa física toda vez que for feito o pagamento. Os seguintes procedimentos devem ser seguidos:

No caso de *prestadores de serviços cadastrados na prefeitura e em dia com o ISS*, é preciso:

- verificar se o prestador de serviços é cadastrado na prefeitura local; se não for, ou estiver com o imposto atrasado, aplicar as regras do item *prestadores de serviços cadastrados na prefeitura e em dia com o ISS*;
- solicitar cópia da guia de recolhimento do ISS atualizada;
- não efetuar qualquer desconto no valor da remuneração paga ao prestador de serviços.

No caso de *prestadores de serviços não-cadastrados ou em atraso com o ISS*, é preciso:

- tomar o valor da remuneração paga, conforme recibo e aplicar o porcentual devido, de acordo com a legislação municipal, sobre o total;
- preencher a guia de recolhimento do ISS-DAM (documento de arrecadação municipal) e, em seguida, efetuar o recolhimento na rede bancária autorizada ou na própria prefeitura.

A contratação de serviços de terceiros deve ter caráter estritamente eventual, pois, do contrário, mesmo sem ter a carteira de trabalho e previdência social assinada pela organização, a legislação trabalhista considera o prestador de serviço legalmente empregado da organização, com todos os direitos trabalhistas concedidos por lei.

Contribuição sindical

A contribuição sindical é descontada anualmente e recolhida ao governo; corresponde a um dia de salário do empregado, excluindo o valor do salário-família e ajuda de alimentação. Esse desconto é sempre feito no mês de março de cada ano e o seu recolhimento, no mês de abril.

Cadastro de Empregados e Desempregados (Caged)

Todos os empregadores que admitirem ou dispensarem empregados estão obrigados a comunicar tal fato ao Ministério do Trabalho e Emprego (MTE) até o dia 7 do mês subsequente àquele em que ocorreu a movimentação por meio do preenchimento e entrega do cadastro de empregados e desempregados (Caged).

Desde 2001, a entrega do Caged só pode ser feita por meio eletrônico (internet ou disquete entregue a uma delegacia regional do trabalho e emprego). Os recibos de entregas devem ser mantidos pela entidade pelo prazo de 36 meses, a contar da data da entrega, para fins de comprovação à fiscalização trabalhista.

Relação Anual de Informações Sociais (Rais)

A Rais deve ser preenchida anualmente e enviada ao Ministério do Trabalho até o mês de março de cada ano mesmo que não haja contratações (categoria “sem movimento”).

Aspectos tributários

O funcionamento das organizações apresenta diversos aspectos tributários, desde o conjunto de obrigações a cumprir até os potenciais benefícios a merecer. Os benefícios fiscais dividem-se em:

- imunidades e isenções: hipóteses em que a organização não é obrigada a pagar um determinado imposto ou contribuição;
- incentivos fiscais: hipóteses em que a organização obtém recursos de indivíduos ou empresas, os quais podem abater o valor de impostos a pagar.

No primeiro caso, a situação ocorre diretamente na relação tributária da organização com o poder público, seja a União, seja o Estado ou o município. Já os incentivos fiscais envolvem outros públicos da esfera privada (indivíduos e empresas), incluindo a relação tributária destes com o poder público. Ambas as matérias são aprofundadas adiante.

As imunidades e isenções fiscais correspondem a uma ausência de certas obrigações tributárias. Em outras palavras, ocorrem situações de fato que provocariam a incidência do tributo, mas a organização fica dispensada de pagar esse valor. No caso das isenções, é o poder público, por meio de lei, que decide deixar de cobrar o imposto. Trata-se de uma efetiva renúncia fiscal por parte do Estado. Já as imunidades são determinadas por uma hierarquia superior: estão previstas na Constituição Federal de 1988. Nesse caso, não existe renúncia: a própria Constituição impede a União, os Estados e municípios de tributar.

Os incentivos fiscais também decorrem da liberalidade do poder público e beneficiam não apenas a instituição sem fins lucrativos, mas também seus financiadores privados. Novamente, ocorre uma renúncia do Estado, que permite aos financiadores deduzir as quantidades doadas do valor de impostos a pagar.

Imunidades e isenções

Imunidade de impostos

Uma das imunidades estabelecidas na Constituição Federal abrange os impostos sobre patrimônio, a renda e os serviços das organizações de educação e assistência social sem fins lucrativos. Essa previsão alcança os seguintes impostos:

- em nível federal
 - imposto de renda (IR);
 - imposto territorial rural (ITR);
- em âmbito estadual
 - imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA);
 - imposto sobre a transmissão de bens *causa mortis* e doações (ITCMD);
 - imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços (ICMS), incidente sobre serviços de transporte e comunicação (A imunidade de impostos não abrange a venda de mercadorias.);
- na esfera municipal
 - imposto predial e territorial urbano (IPTU);
 - imposto sobre serviços (ISS);
 - imposto sobre transmissão de bens imóveis por ato intervivos (ITBI).

É importante notar que o dispositivo constitucional somente beneficia *instituições sem fins lucrativos de educação e de assistência social*⁴⁸ que atendam aos requisitos da lei. No caso, a referida lei é o Código Tributário Nacional, que exige das organizações os seguintes requisitos:

- não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;

48. De acordo com o parágrafo 4º do art. 150 da Constituição Federal de 1988, a imunidade de impostos comprehende somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das atividades da entidade de educação e assistência social.

- aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;
- manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

A seguir, apresentamos os impostos abrangidos pelo dispositivo constitucional.

1. Imposto de Renda (IR): o exercício da imunidade do Imposto de Renda é efetuado na Secretaria da Receita Federal, mediante o cumprimento dos seguintes requisitos:

- não-remuneração de dirigentes⁴⁹;
- não-distribuição de qualquer parcela do patrimônio ou rendas a título de lucro ou participação no resultado;
- aplicação integral dos recursos no País, na manutenção e desenvolvimento dos objetivos institucionais;
- recolhimento dos demais tributos devidos sobre os rendimentos;
- entrega anual de declaração de isenção;
- manutenção de escrituração de receitas e despesas em livros registrados em cartório e revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão;
- apresentação de declarações de contribuições e tributos federais (DCTF), com informações relativas ao imposto de renda retido na fonte (IRRF), se houver.

2. Imposto Territorial Rural (ITR): para justificar a imunidade, basta que a propriedade rural esteja relacionada às atividades essenciais da

49. De acordo com o art. 34 da Lei nº 10.637/2002, as Oscips que optam por remunerar seus dirigentes poderão ter imunidade/isenção do Imposto de Renda.

organização ou que as rendas decorrentes de locação da propriedade sejam aplicadas nas finalidades sociais.

3. Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA): o exercício da imunidade do IPVA é efetuado na Secretaria Estadual da Fazenda e está sujeito à regulamentação específica de cada Estado.

4. Imposto sobre a Transmissão de Bens *causa mortis* e Doações (ITCD): o exercício da imunidade do ITCD é efetuado na Secretaria Estadual da Fazenda e está sujeito à regulamentação específica de cada Estado.

5. Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS): o exercício da imunidade do ICMS, somente para os casos de serviços de transporte e comunicação, é efetuado na Secretaria Estadual da Fazenda e está sujeito à regulamentação específica de cada Estado.

6. Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU): o exercício da imunidade do IPTU é efetuado na Secretaria Municipal da Fazenda e está sujeito à regulamentação específica de cada município.

7. Imposto sobre Serviços (ISS): o exercício da imunidade do IPTU é efetuado na Secretaria Municipal da Fazenda e está sujeito à regulamentação específica de cada município.

Imunidade de contribuições

A Constituição Federal também estabelece a imunidade de contribuições para a seguridade social. Essa previsão abrange as seguintes contribuições federais das organizações sem fins lucrativos:

- contribuição à previdência social (“cota patronal” do INSS);
- contribuição ao Fundo de Investimento Social (Cofins);

- contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL);
- contribuição sobre a movimentação financeira (CPMF).

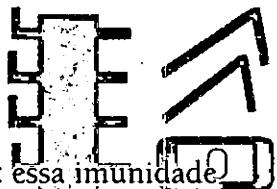
É importante notar que o dispositivo constitucional somente beneficia *entidades benficientes de assistência social que atendam aos requisitos da lei*. Trata-se, portanto, de um benefício mais restrito do que a imunidade de impostos. Nesse caso, a referida lei é a Lei da Seguridade Social (Lei nº 8.212/91), cujos requisitos não correspondem, na prática, aos exigidos pela Constituição e ao Código Tributário Nacional (também aplicáveis). A seguir, apresentamos as contribuições compreendidas no dispositivo constitucional.

1. Cota patronal do INSS: imunidade condicionada à obtenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas) pelas instituições.

2. Contribuição ao Fundo de Investimento Social (Cofins): desde 1999, essa imunidade alcança as receitas:

- das instituições de educação e assistência social imunes ao imposto de renda;
- das instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e associações isentas do imposto de renda;
- das fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo poder público.

A Receita Federal entende como *receitas* das associações sem fins lucrativos e fundações as relativas às suas atividades próprias, assim entendidas as suas receitas típicas, como as contribuições, doações, anuidades ou mensalidades de seus associados e mantenedores, destinadas ao custeio e à manutenção da instituição e execução de seus objetivos estatutários, mas que não tenham cunho contraprestacional.



3. Contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL): essa imunidade abrange as instituições dispensadas de pagar o imposto sobre a renda⁵⁰.

4. Contribuição sobre a movimentação financeira (CPMF): a imunidade beneficia apenas as entidades benficiantes de assistência social.

Isenção

Como já dissemos, a isenção de impostos corresponde a uma renúncia fiscal por parte do Estado, ou seja, existe uma obrigação tributária, mas o poder público, por meio de lei, estabelece os termos e condições em que não cobrará determinado imposto (ou parte dele).

O poder público tem ampla discricionariedade para decidir quais serão os contribuintes beneficiados, os requisitos para exercer a isenção e a duração do benefício, entre outros aspectos. Em outras palavras, o Estado pode mudar as condições da isenção, até mesmo eliminá-la, a qualquer tempo. Vale notar, em todo o caso, que tais alterações ficam sujeitas ao princípio da anterioridade, segundo o qual as obrigações tributárias devem ser estabelecidas no exercício fiscal anterior.

Atualmente, todas as associações civis sem fins lucrativos e fundações, independentemente de atuarem com educação ou assistência social, são isentas do recolhimento do imposto de renda, da Cofins e da CSLL, desde que cumpram alguns requisitos estabelecidos em lei, como a proibição de remuneração de dirigentes, exceto para as organizações qualificadas como Oscips (ver item sobre Oscips, p. 64).

Por último, cabe ressaltar que todas as associações e fundações têm a obrigação de anualmente, sempre até o último dia útil de junho, preencher a declaração de imposto de renda, com os dados de sua escrituração contábil, e entregar, mediante protocolo, à

50. A Receita Federal expediu o ADN 17 em novembro de 1990, esclarecendo que a CSLL não é devida pelas pessoas jurídicas que desenvolvam atividades sem fins lucrativos.

repartição da Receita Federal. O não-cumprimento dessa exigência é motivo para perda do direito da imunidade e isenção do imposto de renda.

Incentivos fiscais para doações

As doações dedutíveis de impostos podem ser uma fonte de captação de recursos para muitas organizações. Nesta seção apresentamos os incentivos fiscais existentes no País nas áreas social e cultural, para as doações feitas a:

- entidades de Utilidade Pública Federal e Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público;
- fundos de direitos da criança e do adolescente;
- instituições de ensino e pesquisa;
- atividades culturais e audiovisuais.

Utilidade Pública Federal – Oscip

As doações realizadas por pessoas jurídicas para entidades civis sem fins lucrativos que atuem em benefício da coletividade podem ser deduzidas até o limite de 2% do lucro operacional verificado antes de computada a dedução da doação⁵¹. Vale ressaltar, porém, que esse benefício somente se aplica às *empresas tributadas pelo lucro real*. Para exercício do benefício, exige-se que:

- as doações, quando em dinheiro, sejam feitas mediante crédito em conta corrente bancária diretamente em nome da entidade beneficiária;
- a pessoa jurídica doadora mantenha em arquivo, à disposição da fiscalização, declaração, segundo modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, fornecida pela entidade beneficiária, em que ela se compromete a aplicar integralmente os recursos

51. De acordo com a Lei nº 9.249/95, art. 13.

recebidos na realização de seus objetivos sociais, com identificação da pessoa física responsável pelo seu cumprimento, e a não distribuir lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretexto;

- a entidade civil beneficiária seja reconhecida de *utilidade pública* por ato formal de órgão competente da União.

Assim funciona o chamado “incentivo compartilhado”, que permite o lançamento da doação como despesa operacional, reduzindo assim o lucro e acarretando um menor valor a pagar a título de imposto de renda. Não se trata, nesse caso, de abatimento direto no imposto de renda devido (como veremos abaixo).

Esse benefício fiscal abrange também as Oscips⁵²: doações a elas efetuadas podem ser deduzidas do imposto de renda das pessoas jurídicas até o limite de 2% do lucro operacional das doadoras, observados os mesmos requisitos formais acima.

Fundos de direitos da criança e do adolescente

Os fundos de direitos da criança e do adolescente são previstos no Estatuto da Criança e do Adolescente⁵³ (ECA) e controlados pelo correspondente conselho dos direitos da criança e adolescente (seja municipal, seja estadual ou nacional). Os recursos dos fundos de direitos da criança e do adolescente têm origem governamental e privada, por meio de doações de pessoas físicas e jurídicas. Tais doações são dedutíveis do imposto de renda a pagar de pessoas físicas e jurídicas, nos seguintes termos:

- pessoas físicas podem deduzir o valor doado até o limite de 6% do imposto de renda devido;
- pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real podem deduzir até 1% do imposto de renda devido.

52. De acordo com a Medida Provisória nº 2.113-32, de 21 de junho de 2001, artigos 59 e 60.

53. Lei nº 8.069/90, art. 260.

Ensino e pesquisa

Doações a instituições de ensino e pesquisa podem ser deduzidas até o limite de 1,5% do lucro operacional⁵⁴, desde que atendidos os seguintes requisitos⁵⁵:

- a criação da instituição tenha sido autorizada por lei federal;
- a instituição comprove a finalidade não-lucrativa;
- a instituição aplique seus excedentes financeiros em educação;
- a instituição assegure a destinação de seu patrimônio a outra escola comunitária, filantrópica ou confessional, ou ao poder público, em caso de encerramento de suas atividades.

Cultura e audiovisual

A lei federal de incentivo à cultura⁵⁶, popularmente conhecida como Lei Rouanet, instituiu o Programa Nacional de Apoio à Cultura (Pronac), que prevê mecanismos para o investimento de recursos em projetos que atendam a pelo menos um dos seguintes objetivos:

- incentivo à formação artística e cultural;
- fomento à produção cultural e artística;
- preservação e difusão do patrimônio artístico, cultural e histórico;
- estímulo ao conhecimento dos bens e valores culturais;
- apoio a outras atividades culturais e artísticas.

Os projetos podem ser apresentados por pessoas físicas ou jurídicas. É necessário que prevejam a exibição, utilização e circulação públicas dos bens culturais resultantes e contemplem um dos seguintes segmentos culturais:

54. De acordo com a Lei nº 9.249/95, art. 13, parágrafo 2º, II.

55. Estabelecidos pelo art. 213 da Constituição Federal de 1988.

56. Lei nº 8.313/91.

- teatro, dança, circo, ópera, mímica e congêneres;
- produção cinematográfica, videográfica, fotográfica, discografia e congêneres;
- literatura, até mesmo obras de referência;
- música;
- artes plásticas, artes gráficas, gravuras, cartazes, filatelia e outras congêneres;
- folclore e artesanato;
- patrimônio cultural, até mesmo histórico, arquitetônico, arqueológico, bibliotecas, museus, arquivos e demais acervos;
- humanidades;
- rádio e televisão, educativas e culturais, de caráter não-comercial.

Os mecanismos para investimento de recursos previstos pelo Pronac são três:

- Fundo Nacional de Cultura (FNC): transfere diretamente recursos⁵⁷ aos projetos, até o limite de 80% do valor total, exclusivamente a pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos e pessoas jurídicas de direito público;
- Mecenato: permite o investimento de recursos em projetos culturais aprovados pelo Ministério da Cultura, por meio de doação ou patrocínio, de pessoas físicas e jurídicas, as quais poderão abater parcialmente o valor investido do imposto de renda a pagar.

O mecenato é chamado de incentivo direto, pois permite o abatimento da doação efetuada diretamente no imposto devido.

57. Tais recursos são originários do Tesouro Nacional, de outras entidades e de organismos internacionais.

De inicio, é importante distinguir as duas formas de investimento: ambos correspondem a uma transferência gratuita de recursos financeiros, em caráter definitivo, a pessoa física ou jurídica de natureza cultural, para a realização de projetos culturais, mas o patrocínio pode ser efetuado a pessoas físicas ou jurídicas com ou sem fins lucrativos e admite a finalidade promocional e institucional de publicidade, ao passo que a doação só pode ser efetuada a pessoas físicas e jurídicas sem fins lucrativos e proíbe o uso dos recursos em publicidade para divulgação⁵⁸.

Pessoas físicas que apresentem a declaração completa do imposto de renda podem deduzir até 60% do valor investido a título de patrocínio e até 80% do valor investido a título de doação. O abatimento será limitado a 6% do imposto de renda a pagar.

Pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real podem deduzir até 30% do valor investido a título de patrocínio e até 40% do valor investido a título de doação. O abatimento será limitado a 4% do imposto de renda a pagar. Além disso, empresas podem lançar o total do valor investido como despesa operacional, o que reduzirá o valor do imposto a pagar⁵⁹, e também podem utilizar até 25% dos produtos culturais em fins promocionais.

Em projetos culturais de algumas áreas específicas, os investidores poderão abater 100% do valor transferido a título de doação ou patrocínio. O abatimento continua a ser limitado a 6% do imposto de renda a pagar, no caso de pessoas físicas, e 4%, no caso de pessoas jurídicas, e fica proibido o lançamento do valor investido como despesa operacional. As áreas contempladas por esse benefício são:

- artes cênicas;
- livros de valor artístico, literário ou humanístico;
- música erudita ou instrumental;

58. Segundo a Instrução Normativa MinC/MF 1/95.

59. Esse recurso corresponde a uma forma de incentivo indireto.

- circulação de exposições de artes plásticas;
- doações de acervo para bibliotecas públicas e museus.

A Lei do Audiovisual⁶⁰ estabelece que poderão ser deduzidos do imposto de renda os investimentos efetuados na produção de obras audiovisuais cinematográficas brasileiras de produção independente⁶¹ cujos projetos tenham sido previamente aprovados pelo Ministério da Cultura. Os projetos deverão comprovar sua viabilidade comercial, técnica e artística, e assegurar contrapartida mínima de 20% do valor total. É proibido o apoio a projetos de natureza publicitária.

O abatimento é limitado a 3% do imposto de renda a pagar, seja o investidor pessoa física, seja pessoa jurídica. As empresas também podem lançar o total do valor investido como despesa operacional. De qualquer modo, o aporte de recursos por meio do incentivo está limitado ao valor máximo de R\$ 3.000.000,00.

O investimento é realizado mediante a aquisição de cotas representativas de direitos de comercialização sobre as referidas obras, desde que esses investimentos sejam realizados no mercado de capitais, com autorização da Comissão de Valores Mobiliários. Dessa maneira, os investidores participam da receita gerada pela comercialização da obra.

Existem também leis de incentivo à cultura em âmbito estadual e municipal que permitem, por exemplo, aos investidores abater os valores doados de impostos estaduais e municipais a pagar (ICMS, ISS, IPTU). É preciso apurar essa possibilidade nas secretarias estaduais e municipais de cultura ou órgão equivalente.

Atividade comercial

Atividades comerciais – como a venda de mercadorias e a prestação de serviços – são uma substancial fonte de sustentabilidade para as

60. Lei nº 8.685/93.

61. Conforme definido no art. 2º, incisos II e III, e no art. 3º, incisos I e II, da Lei nº 8.401, de 8 de janeiro de 1992.

organizações. Em virtude da natureza econômica desse tipo de atividade, são freqüentes os questionamentos sobre sua realização pelas organizações. Por esse motivo, vale esclarecer desde logo que não há qualquer proibição à comercialização de mercadorias ou prestação de serviços por instituições sem fins lucrativos. É necessário, de todo modo, que o estatuto social preveja claramente a realização dessas atividades como um meio e não como uma finalidade social e que as receitas decorrentes sejam aplicadas integralmente nos objetivos institucionais.

Vale notar, contudo, que as atividades comerciais podem provocar algumas obrigações tributárias. Abordamos a seguir as consequências fiscais da comercialização de mercadorias e prestação de serviços pelas instituições não-lucrativas.

Comercialização de mercadorias

O imposto sobre mercadorias e serviços de transporte interestadual e intermunicipal e comunicação (ICMS), de competência estadual, incide sobre a comercialização de mercadorias. Para esse tributo, não há previsão constitucional de imunidade. Assim, a possibilidade de benefício fiscal se traduz em isenções, mediante previsão em leis estaduais específicas ou convênio firmado por representantes de todas as unidades da federação no Conselho de Política Econômica.

Com ou sem a concessão da isenção, a instituição é obrigada a manter os correspondentes livros fiscais relativos ao imposto (registro de entradas e saídas, apuração de ICMS, ocorrências fiscais, inventário e/ou estoques), bem como providenciar a inscrição de talões ou formulários de notas fiscais. A regulamentação do ICMS é amparada pelo Decreto-Lei nº 406/68 e pelas leis complementares nºs 87/96 e 102/00.

Vale apontar que os convênios já firmados⁶² conferem isenção de ICMS nas saídas de mercadoria de produção própria promovida por instituição de educação ou de assistência social, desde que:

62. ICMS 38/82 (cláusula primeira), ICMS 47/89, ICMS 52/90 e ICMS 121/95 (cláusula primeira, VI.b).

- a instituição não tenha finalidade lucrativa e sua renda líquida seja integralmente aplicada na manutenção de seus objetivos assistenciais ou educacionais no País, sem distribuição de qualquer parcela a título de lucro ou participação;
- o valor das vendas de mercadorias em espécie realizadas pela beneficiária no ano anterior não tenha ultrapassado o limite estabelecido para a isenção de microempresas;
- a isenção seja reconhecida pela Secretaria da Fazenda, a requerimento da interessada.

No estado de São Paulo, por exemplo, o requerimento de concessão da isenção, segundo informações da diretoria executiva de administração tributária da Secretaria da Fazenda, deve ser encaminhado ao delegado regional do posto fiscal mais próximo à sede da entidade. O pedido parece não ser uma prática corrente, visto que não há nenhuma regulamentação sobre as formalidades necessárias à sua apreciação. Porém, evidentemente, é recomendável que seja acompanhado de relatório das atividades comerciais praticadas e de documentos que demonstrem as finalidades sociais da entidade beneficiária, como o estatuto social.

Prestação de serviços

Sobre a prestação de serviços incide o Imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS), de competência municipal. Para esse tributo, há previsão constitucional de imunidade⁶³ e seu efetivo exercício fica sujeito à regulamentação municipal. Há também diversos casos de isenções previstas em leis municipais, que variam de município para município.

A Secretaria de Finanças do município de São Paulo concede imunidade às instituições educacionais e assistenciais e isenção às culturais e esportivas. As solicitações devem ser feitas por requerimento dirigido a(o) prefeita(o) e os documentos necessários são:

63. Para entidades de assistência social e de educação, desde que atendam aos requisitos do Código Tributário Nacional, conforme exposto no item "Imunidade de contribuições" (p. 117).

- ata que elegeu a última diretoria;
- estatuto social;
- balanço patrimonial, demonstração de resultados e demonstrativo (ou balancete analítico) das receitas e despesas dos dois exercícios anteriores ao pedido;
- preenchimento de formulários-padrão:
 - declaração de que cumpre as exigências do art. 14 do Código Tributário Nacional;
 - relação de pagamentos efetuados mediante recibos, por serviços prestados por terceiros, durante o exercício anterior ao do pedido com os respectivos valores e datas de recolhimento do ISS, retenção na fonte, ou declaração de que não efetuou pagamento por serviços que importassem em retenção do ISS na fonte;
- cópia da Rais dos dois exercícios anteriores ao do pedido;
- relatório de atividades do exercício anterior e das atividades a realizar no exercício do ano vigente;
- xerocópia da ficha de inscrição no CCM atualizada.

As associações esportivas devem apresentar ainda:

- atestado de filiação a uma entidade desportiva.

Os pedidos de imunidade devem ser apresentados a cada três anos, e nos dois anos intermediários a instituição deve apresentar uma declaração (modelo fornecido pela repartição). Já os pedidos de isenção devem ser apresentados anualmente, no próprio exercício solicitado.

Fontes de aprofundamento e contatos

Apresentamos a seguir uma relação das principais fontes bibliográficas para aprofundamento, bem como os dados para contato, atualizados até 2002, dos órgãos administrativos citados nesta parte.

Referências bibliográficas

- ABONG. *Ongs no Brasil 2002: perfil e catálogo das associadas à Abong*. São Paulo: 2002.
- ABONG. *Manual de fundos públicos: controle social e acesso aos recursos públicos*. São Paulo: Peirópolis, 2002.
- ABONG. *ONGs e universidades: desafios para a cooperação na América Latina*. São Paulo: Peirópolis, 2002.
- SZAZI, Eduardo. *Terceiro setor – Regulação no Brasil*. São Paulo: Gife/Peirópolis, 2000.
- PAES, José Eduardo Sabo. *Fundação e entidades de interesse social – Aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários*. 2. ed. Brasília: Jurídica, 2000.
- DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Parcerias na administração pública*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- BARBOSA, Maria Nazaré Lins & OLIVEIRA, Carolina Felippe. *Manual de ONGs: guia prático de orientação jurídica*. 2. ed. São Paulo: FGV Editora, 2002.

Órgãos administrativos

CNAS (Registro e Ceas) – Conselho Nacional de Assistência Social

Site: www.mpas.gov.br

- clique em “Assistência social”;

- clique em “CNAS”.

E-mail: cnas@df.previdenciasocial.gov.br

Dúvidas sobre documentos, requisitos: (61) 317-5215

Acompanhamento da tramitação: (61) 317-5091 ou (61) 317-5729

Conama – Conselho Nacional do Meio Ambiente

Cnea – Cadastro Nacional de Entidades Ambientalistas

Site: www.mma.gov.br

- clique em “Conama”;
- clique em “CNEA”.

Telefones: (61) 317-1433 e 317-1129

Fax: (61) 226-2837 e 226-4961

Ministério do Meio Ambiente

Esplanada dos Ministérios, Bloco B, 6º andar, sala 637

CEP 70068-900

Brasília – DF

Ministério da Justiça

Site: www.mj.gov.br/snj

Oscip – Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público

E-mail: oscip@mj.gov.br

Telefones: (61) 429-3573 e 429-3139

Ministério da Justiça

Secretaria Nacional de Justiça

Coordenação de Outorga e Títulos/Divisão de Qualificação de Oscip

Esplanada dos Ministérios, Bloco T, anexo II

CEP 70064-900 – Brasília – DF

UPF – Utilidade Pública Federal

E-mail: utilidadepublica@mj.gov.br

Telefones: (61) 429-3425, 429-3429 e 429-9171
Ministério da Justiça
Secretaria Nacional de Justiça
Coordenação Geral de Justiça, Classificação, Títulos e Qualificação
Coordenação de Títulos e Qualificação
Esplanada dos Ministérios, Bloco T, anexo II, sala 213
CEP 70064-901 – Brasília – DF

ISS – Imunidade e isenção

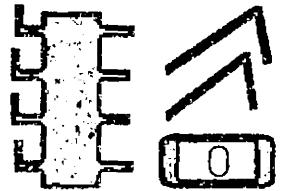
Prefeitura do Município de São Paulo – www.prefeitura.sp.gov.br
Secretaria de Finanças
Divisão de Serviços Especiais
Subdivisão de Imunidades, Isenções, Consultas e Regimes Especiais
Rua Pedro Américo, 32, 6º andar, RM 61
Telefone: (11) 3225-5606

ICMS – Isenção na saída de mercadorias de produção própria das entidades de assistência social e educação

Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo
Site: www.fazenda.sp.gov.br
Telefone: (11) 3243-3400

Parte 2

A importância da organização administrativa



Introdução

Há dois aspectos básicos que destacamos em relação à administração:

- administrar bem é fator fundamental para o processo de sua organização;
- os fatores determinantes da boa administração podem ser aprendidos.

Administrar no contexto atual exige, portanto, uma contínua atualização de conhecimentos, a fim de garantir que a caminhada alcance os objetivos e a missão institucional. Assim, para que a sua administração seja bem-sucedida é necessário ter persistência e entusiasmo. É indispensável também definir regras, estratégias e sistemas que sejam praticados por todos os que compõem a sua organização.

Entre as diversas atividades essenciais para um bom funcionamento da organização, na gestão interna e na relação com o público em geral, está o trabalho de secretaria.

A secretaria pode assessorar, executar, acompanhar e controlar todo o processo de atividades da organização.

A importância da secretaria na instituição é indiscutível. A prova disso é que a eficiência dos diversos departamentos depende dela. Esse suporte está traduzido em disponibilizar toda a infra-estrutura necessária à execução das atividades do dia-a-dia.

Deve-se, portanto, ter uma visão da prática organizacional, do seu sentido amplo, das técnicas de comunicação, organização de documentos e arquivos, como o assessoramento direto às decisões organizacionais.

Organograma de uma ONG

O organograma é a representação gráfica da estrutura interna.

Ao analisarmos um organograma, percebemos o nível de hierarquia, a definição de cargos, a divisão de trabalho e as responsabilidades.

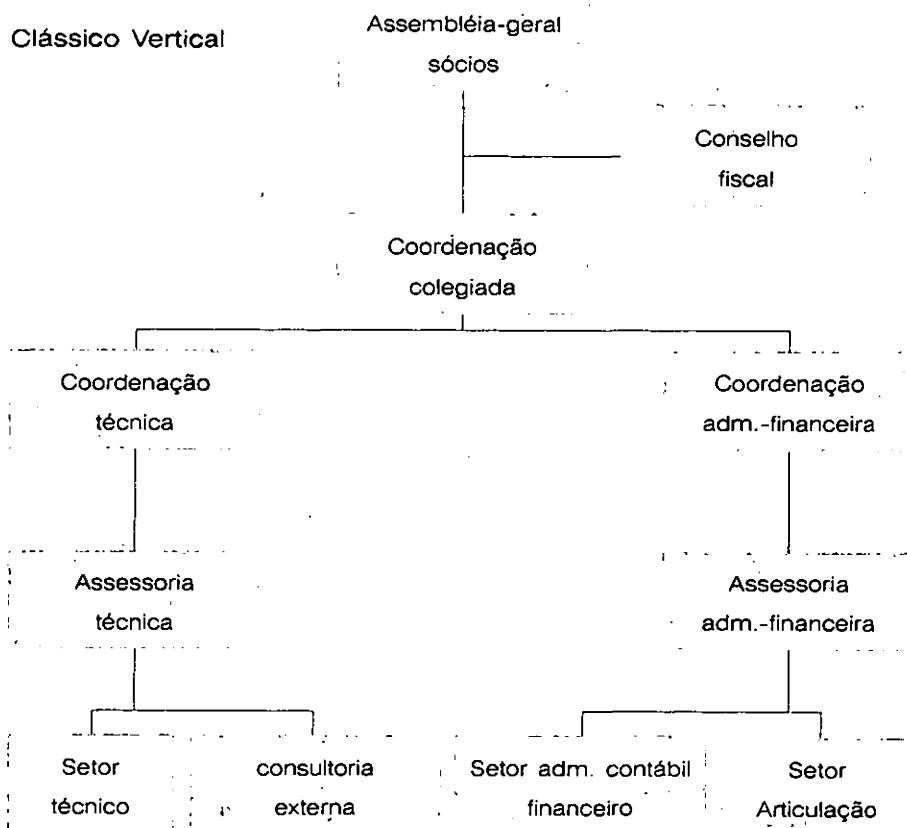
Existem vários tipos de organograma. Entre eles, destacam-se o clássico e o circular.

O clássico é representado por retângulos, dispostos de maneira que permita a análise da estrutura da esquerda para a direita e de cima para baixo, ligados entre si por linha vertical ou horizontal.

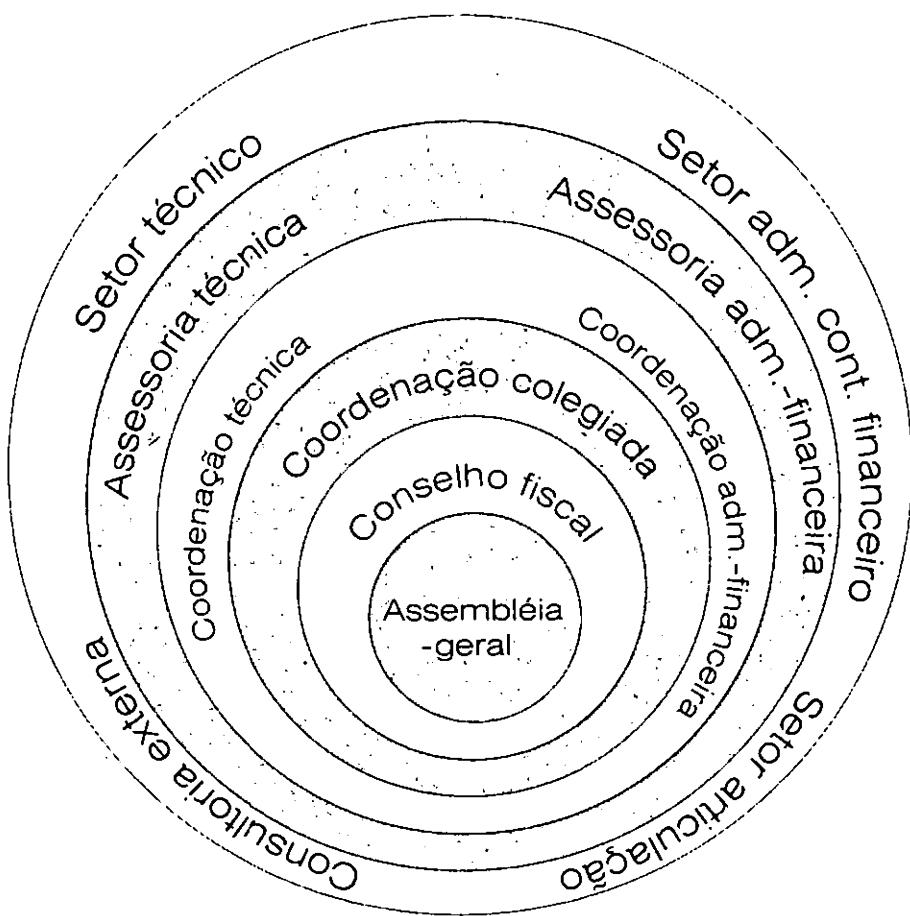
O circular é formado por círculos concêntricos, em que cada um deles representa um nível hierárquico da organização. No centro fica o nível hierárquico mais alto. Ele pode ser alterado sempre que forem efetuadas modificações na estrutura da organização.

Exemplos:

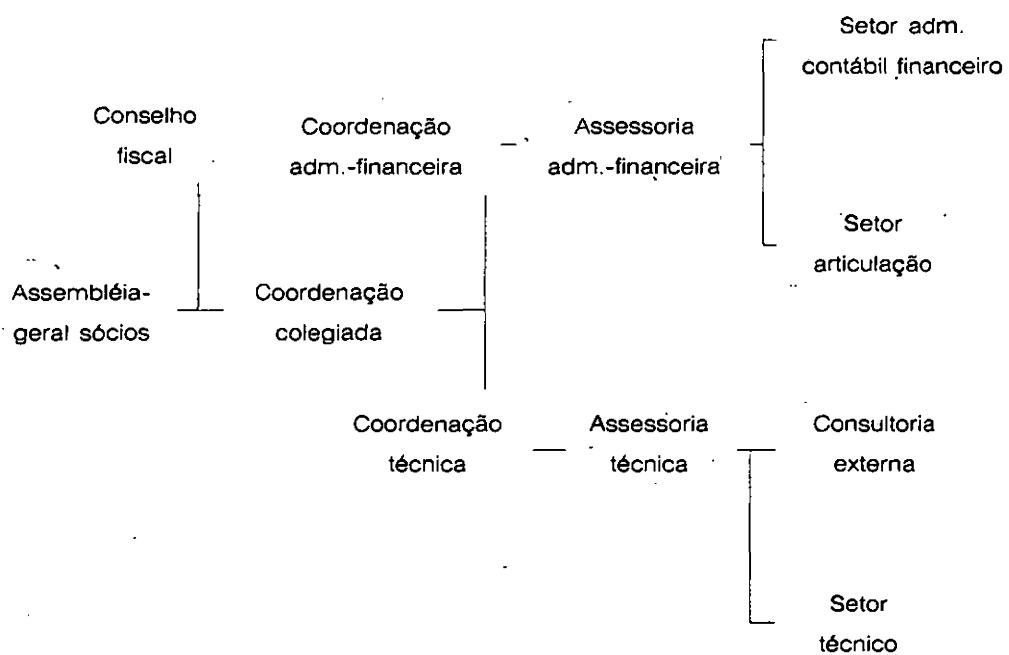
Estrutura organizacional – Aprovada em AGE de 7/11/2002



Circular



Clássica Horizontal



A estrutura e o planejamento adequados são dois elementos fundamentais para que uma organização alcance seus objetivos e atinja bons resultados, e para facilitar e organizar as diversas etapas de execução dos programas.

Para que serve o planejamento do trabalho de uma secretaria?

Para que a secretaria organize o trabalho de forma que as atividades mais importantes sejam executadas é necessário estabelecer, com antecedência, uma ordem de prioridade das atividades a serem realizadas.

O planejamento diário racionaliza as tarefas e possibilita a divisão de tempo de forma eficiente, proporcionando um bom ritmo de trabalho. Para tal, faz-se necessário considerar os seguintes pontos:

- definição das tarefas a serem executadas;
- determinação da ordem de importância e de urgência de cada tarefa;
- distribuição do horário;
- preparação do material necessário para cada tarefa.

Certamente as responsabilidades da secretaria variam de organização para organização. Assim, relacionaremos algumas de suas atribuições básicas:

- organizar e manter atualizada a agenda;
- manter o arquivo atualizado;
- receber e expedir correspondência;
- organizar e manter o sistema de *follow-up* (acompanhamento de assuntos pendentes);
- marcar, preparar e assessorar reuniões;
- redigir ou digitar a correspondência e outros documentos;
- tomar providências relativas a viagens.

Algumas das informações acima referidas serão detalhadas a seguir.

Métodos de arquivamento

O arquivo da secretaria

O arquivo é a fonte constante de consulta para decisões da organização.

Ele conserva a documentação devidamente classificada e ordenadas de forma a possibilitar a obtenção rápida de informações precisas sobre os diversos assuntos de interesse da organização.

Compete à secretaria organizar o arquivo e zelar pela sua funcionalidade e atualização.

As principais atividades são:

- receber documentos;
- registrar documentos recebidos;
- classificar documentos recebidos;
- arquivar documentos classificados;
- localizar documentos solicitados.

Para que o arquivo seja funcional, é importante escolher, primeiramente, o método de arquivamento que melhor se adapte ao trabalho.

Existem diversos métodos de arquivamento. Entre eles destacaremos: método numérico; método cronológico; método gráfico; método por assuntos.

- Método numérico – Consiste em codificar os documentos, atribuindo um número a cada cliente, empresa ou assunto. Os números são a base do arquivamento desse método.
- Método cronológico – O arquivamento por esse método é feito levando-se em consideração a data do documento. Ela pode ser a de emissão do documento e do vencimento das prestações, a da entrega etc.
- Método gráfico (ou geográfico) – A base do arquivamento é a divisão geográfica, isto é, prevalece o local da procedência do documento. A classificação se dá por regiões geográficas, países, estados, cidades, bairros etc.

- Método por assuntos – Nesse processo, o documento é arquivado de acordo com o assunto que o caracteriza. Faz-se a formulação em plano prático de divisão dos principais assuntos a serem arquivados e, em seguida, a subdivisão de cada assunto em principais e específicos. Essa classificação pode ser dada com base nos tipos de atividade desenvolvida pela organização.

Entre essas alternativas, deve-se escolher aquela que permita adequado controle dos documentos e atenda especialmente às necessidades da organização.

Para arquivar por qualquer um desses métodos citados pode ser usada a classificação alfabética, que consiste na disposição rigorosa dos documentos em ordem alfabética.

- Arquivo morto – É o arquivo de documentos já liquidados. A transferência do arquivo vivo para o morto é muito importante, pois proporciona maior espaço ao arquivo vivo.

Recomendações úteis para arquivamento

- Grampear no canto superior esquerdo os documentos que deverão permanecer juntos, jamais utilizando clipes ou outros recursos inadequados.
- Dobrar todo material volumoso, conservando seu título voltado para o lado externo, para que haja maior visibilidade por ocasião das consultas aos documentos.
- Recompor os documentos danificados, com papel manteiga e cola transparente em pequena quantidade antes de arquivá-los.
- Proceder a devida anotação no documento, quando retirado de seu lugar, objetivando a reposição no local de origem, sem que haja necessidade de relê-lo.
- Centralizar os documentos antes de perfurá-los.

Procedimentos para expedição da correspondência

O processo da expedição de correspondência inicia-se no ato da entrega do documento para assinatura e conclui-se no momento em que é depositado no correio.

Após a assinatura da correspondência, é preciso confirmar se o destinatário do envelope coincide com o da carta; verificar se todas as correspondências estão em ordem e devidamente assinadas; imprimir nas cópias o carimbo “original assinado” e conferir se os anexos relacionados estão corretos.

Os documentos devem ser dobrados corretamente e envelopados juntamente com os anexos, quando for o caso.

Convém informar-se sobre os diferentes meios destinados ao despatcho da correspondência, para que os recursos oferecidos pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT) sejam usados integralmente pelo usuário.

As correspondências não podem ser lacradas com grampos ou fitas adesivas. A ECT só aceita correspondência fechada com cola. Impressos e envelopes podem ser enviados abertos e para esses casos a ECT tem tarifas especiais.

Para controle das correspondências expedidas utiliza-se a numeração e o arquivamento.

Pode-se adotar uma pasta no arquivo destinada à correspondência expedida. Nela, será colocado um mapa numérico para facilitar a numeração correta das correspondências. Cada documento expedido corresponderá a um número cancelado.

As cópias serão colocadas nessa pasta, em ordem seqüencial: numérica e cronológica. Outra via será colocada na pasta da organização destinatária.

A organização pode adotar, em vez do livro de protocolo, um recibo de entrega. Nesse caso, deve-se fazer o arquivo com os recibos de entrega, para controle da correspondência expedida.

Exemplo de recibo de entrega

PROTOCOLO nº 002	RECIBO DE ENTREGA
Destinatário: <i>Centro de Educação Popular Rua José de Alencar, 126 - Boa Vista</i>	Data: 20/10/02
Contém duplicata nº 27 referente a serviços prestados	
Observações:	Recibo em 20/10/02
	Carimbo e assinatura

Exemplo de folha de protocolo

Destinatário:.....	Rua:..... nº
RECEBIDO em: ___/___/___	DISCRIMINAÇÃO
.....
Assinatura ou carimbo
Destinatário:.....	Rua:..... nº
RECEBIDO em: ___/___/___	DISCRIMINAÇÃO
.....
Assinatura ou carimbo

Em seguida, deve-se protocolar a correspondência recebida, ou seja, realizar o registro da correspondência. Esse registro consiste em carimbar o documento, registrar o dia e hora e o número de entrada. O carimbo deve medir aproximadamente 3 x 4 centímetros, conforme modelo abaixo:

AJOPAM
Nº: _____
Data: _____
Hora: _____
Recebido por: _____

O número do protocolo é definido pelo “livro de registro de correspondência”. Nesse livro, registra-se toda a correspondência recebida. A numeração deve obedecer à ordem de chegada, e se reinicia a cada ano.

A secretaria, após protocolar a correspondência, deve encaminhá-la ao destinatário.

Em um caderno, pode-se fazer um controle fácil e de grande importância, que permite verificar se esta ou aquela documentação foi despachada. O registro só deve ser feito após a assinatura do responsável.

Nº de ordem	Data	De	Para	Assunto	Arquivo

Formas de tratamento na redação de correspondências

Autoridade	Forma vocativa	Tratamento	Abreviatura
Presidente da República	Excelentíssimo Senhor	Vossa Excelência	V. Exa.
Governador do Estado	Excelentíssimo Senhor Governador	Vossa Excelência	V. Exa.
Ministro-Chefe da Casa Civil	Excelentíssimo Senhor Ministro	Vossa Excelência	V. Exa.
Ministro de Estado	Excelentíssimo Senhor Ministro	Vossa Excelência	V. Exa.
Secretário de Estado	Excelentíssimo Senhor Secretário	Vossa Excelência	V. Exa.
Secretário de município	Excelentíssimo Senhor Secretário	Vossa Excelência	V. Exa.
Senador da República	Excelentíssimo Senhor Senador	Vossa Excelência	V. Exa.
Deputado federal	Excelentíssimo Senhor Deputado	Vossa Excelência	V. Exa.
Deputado estadual	Excelentíssimo Senhor Deputado	Vossa Excelência	V. Exa.
Prefeito municipal	Excelentíssimo Senhor Prefeito	Vossa Excelência	V. Exa.
Vereador	Excelentíssimo Senhor Vereador	Vossa Excelência	V. Exa.
Desembargador de Justiça	Excelentíssimo Senhor Desembargador	Vossa Excelência	V. Exa.
Juiz de direito	Meritíssimo Juiz	Vossa Excelência	V. Exa.
Reitor de universidade	Magnífico Reitor	Vossa Mágificência	V. Mag ^a
Embaixador	Excelentíssimo Senhor Embaixador	Vossa Excelência	V. Exa.
Cônsul	Senhor Cônsul	Vossa Excelência	V. Exa.
Diretor de autarquia federal, estadual e municipal	Senhor Diretor	Vossa Senhoria	V. Sa.

Autoridade	Forma vocativa	Tratamento	Abreviatura
Chefe da Casa Civil do Poder Executivo Estadual	Senhor Chefe	Vossa Excelência	V. Exa.
Chefe da Casa Militar do Poder Executivo Estadual	Senhor Chefe	Vossa Excelência	V. Exa.
Doutor(a)	Doutor(a)	Doutor(a)	Dr./Dr ^a
Senhor(a)	Senhor(a)	Senhor(a)	Sr./Sr ^a

Para que organizar e manter o sistema *follow-up*?

Toda organização precisa de um sistema de classificação de assuntos pendentes. O *follow-up* destina-se a “lembra” assuntos com prazo marcado para providências.

Exemplo: pagamento de faturas e promissórias; cartas a serem respondidas; pedidos a serem feitos; renovação de seguros; prestação de contas a ser elaborada e encaminhada ao agente financiador etc.

Para montar esse sistema, faz-se necessário reservar uma gaveta do arquivo de pastas suspensas, as quais compõem o *arquivo imediato* e um *fichário de controle*.

O *arquivo imediato* deve conter 31 pastas, numeradas de 1 a 31. Essa numeração corresponde aos 31 dias do mês. Na pasta correspondente ao dia 3, por exemplo, deve ser arquivada toda documentação a ser consultada ou resolvida nesse dia.

O *fichário de controle* deve ser organizado num *fichário de mesa*, com fichas de 15 x 10 centímetros. Por esse *fichário* é feito o controle diário dos assuntos pendentes. Ele deve ser composto de 31 fichas-guia, numeradas de 1 a 31, que correspondem aos 31 dias do mês.

O *fichário* deve ser organizado de acordo com os dias do mês. No dia 1º, a ficha-guia nº 1 fica em primeiro lugar e as demais, em ordem

crescente, até 31. No dia 2, a ficha-guia nº 1 deve ser colocada atrás da ficha-guia nº 31, e assim sucessivamente.

Atrás das fichas-guias são colocadas as fichas de controle, e em cada uma destas devem ser anotados os assuntos pendentes e as providências que devem ser tomadas naquele dia.

Modelo de ficha de controle

Vale ressaltar que nem sempre é a secretaria que deve solucionar a pendência. Mas, se o assunto está relacionado com o seu setor de trabalho, ela deve lembrar a pessoa indicada para que tome as devidas providências.

Casos não solucionados serão transferidos para a ficha de controle relativa ao dia em que se prevê sua solução. Quando todos os casos constantes de uma ficha de controle estiverem resolvidos, ela deve ser eliminada.

Se o caso for transferido para um outro dia do mês seguinte, preparam-se as fichas de controle desse mês e regista-se o caso na ficha correspondente ao dia em que ele deverá ser solucionado.

Dessa forma, a secretaria deve consultar o fichário de controle diariamente e tomar as providências referentes aos assuntos pendentes desse dia. Depois das providências tomadas, os documentos devem ser retirados do sistema *follow-up* e arquivados conforme o método de arquivamento adotado.

Como preparar reuniões?

À secretaria cabe tomar as providências necessárias para a convocação de reuniões, que pode ser feita por meio de cartas, contatos pessoais, editais, telefone ou e-mail.

O mais recomendado é que o convite seja feito por escrito, se houver tempo para isso, a fim de evitar surpresas de última hora. Esse convite deve ser simples e objetivo e conter os assuntos a serem tratados, a hora, a data e o local onde será realizada a reunião.

Redação da ata da reunião

As reuniões também devem ter uma secretaria, encarregada de anotar as discussões e os encaminhamentos, bem como de redigir uma ata. As atas são lavradas em livros próprios e têm a função de reproduzir com fidelidade os fatos ocorridos na reunião.

- A ata deve ser lavrada de forma que nada lhe seja acrescido, nem modificado.
- O livro deve ter termos de abertura e de encerramento assinados por pessoas autorizadas.
- Não se deixam espaços em branco, nem se adotam parágrafos, para evitar complementações no texto original.
- A ata de uma reunião será lida, aprovada e assinada na seguinte.
- Fazer constar, quando necessário, na ata do dia, as retificações feitas à anterior.
- Para os erros constatados durante a redação e dependendo do tipo de ata, usa-se o termo “digo”.
- Se notados os erros após a redação, usa-se os termos “Em tempo:”, com o esclarecimento da correção.

A ata deve conter:

- título;
- natureza da reunião;
- hora, dia, mês, ano e local de sua realização;
- nome de quem presidiu;
- nome dos presentes e ausentes, declarando suas justificações;
- apresentação dos assuntos;
- síntese clara e objetiva dos conteúdos tratados;
- resultado das anotações;

- declaração de voto, se solicitada;
- final quase inevitável: “Nada mais havendo a ser tratado, o presidente encerrou a sessão, e eu, Fulano de Tal, secretário, lavrei a presente ata, que, se for aprovada, será assinada por mim e pelos demais presentes”;
- assinatura do secretário e, logo após, a do presidente.

Exemplo de ata de fundação e posse da diretoria:

Ata da assembléia de fundação da organização...

Aos dias do mês de, no ano de, na rua, bairro, na cidade de, no Estado de, foi realizada a assembléia de fundação da, (nome da organização) da qual participaram (relacionar os participantes) com a finalidade de discutir e aprovar o estatuto de, com a sua consequente fundação, bem como promover a eleição dos seus representantes. Por consenso, foi eleito(a) para presidir os trabalhos o(a) Sr.(a), que convidou para secretariar o(a) Sr.(a) Após ampla explanação dos objetivos da organização, o(a) presidente solicitou que se procedesse à leitura do estatuto e explicou aos presentes que aquele que desejasse fazer alguma alteração deveria solicitar destaque do(s) artigo(s) a serem alterados. Efetuada a leitura, constatou-se que nenhum dos presentes solicitou qualquer destaque; assim, o senhor presidente proclamou a aprovação do estatuto. Passando para o ponto seguinte da assembléia, isto é, a eleição da coordenação da organização, o senhor presidente declarou aberta a votação. Terminada a eleição, iniciou-se o processo de apuração dos votos, tendo como responsáveis pelo acompanhamento e contagem dos votos o(a) Sr.(a)..... e o(a) Sr.(a) Concluída a apuração, constatou-se que foram eleitas para compor a coordenação as seguintes pessoas: (relacionar nomes e respectivos cargos) Em seguida, o senhor presidente declarou livre a palavra para os presentes. Como ninguém quis fazer uso dela, foi encerrada a reunião, solicitando a mim, secretário(a) neste ato, que lavrasse a presente ata, que, lida e aprovada, foi assinada por todos os presentes.

(Cidade), (dia) de (mês) de (ano).

Assinaturas

Parte 3

Orçamento: elaboração e controle

Introdução

O orçamento é o instrumento de planejamento mais eficaz de uma organização. Ele lhe permite prever as situações de controle financeiro que poderão ocorrer durante determinado período, findo o qual deverá ser feita uma análise das receitas e despesas efetivamente ocorridas para avaliar a eficiência administrativa no manuseio dos recursos financeiros.

Conceitos básicos

Como as ONGs trabalham em geral com projetos de ação específica, os orçamentos são feitos por projetos. Entretanto, se houver mais de um projeto em desenvolvimento, seus orçamentos devem, para fins de administração da organização, ser somados a fim de que ela trabalhe com um orçamento global.

- Receitas – São todos os valores que a organização recebe, seja de doações (de projetos ou voluntárias), seja de atividades próprias ou provenientes de juros ou de rendimentos sobre aplicações financeiras.
- Despesas – São todos os gastos de natureza passageira, que podem ser repetitivos ou não. Exemplo: salários, aluguel, serviços de terceiros etc.
- Investimentos – São gastos de natureza permanente, normalmente em bens, necessários ao funcionamento da organização. Exemplo: microcomputador, um arquivo, casa, carro etc.

- Período financeiro – Corresponde ao período durante o qual são feitos os gastos previstos no orçamento, ao final do qual fazemos uma avaliação para ver se gastamos mais ou menos do que a previsão. Esse período é, normalmente, no Brasil, o ano civil: 1º de janeiro a 31 de dezembro.
- Orçamento global – É o conjunto de todos os orçamentos da organização. Em outras palavras, são os orçamentos consolidados em um único relatório, permitindo uma visão do todo financeiro da instituição.
- Rubricas orçamentárias – São os termos aplicados para os itens que compõem o orçamento. Exemplo: despesas com salários, encargos sociais etc.

Fases do orçamento

O orçamento passa por três fases fundamentais:

- Elaboração – Fase inicial, compreende a previsão dos gastos em determinado período (anual, por exemplo) e das receitas a serem obtidas.

A fase de elaboração do orçamento compreende preliminarmente:

- definição dos tipos de gastos: salários, encargos sociais, manutenção, combustível, aquisição de bens etc., adequados às necessidades dos projetos;
- definição do período de abrangência do orçamento; este será o período definido para sua execução;
- estimativa dos valores monetários (em moeda corrente) dos gastos definidos para o projeto;
- estimativa das receitas a serem recebidas no período para atender aos gastos que serão efetuados.

- Execução – É a fase em que ocorrem os gastos previstos, com pagamentos à vista ou a prazo; as receitas são obtidas de acordo com as disponibilidades dos doadores ou contribuintes.
- Controle – Fase do acompanhamento dos gastos e das receitas recebidas, em que o trabalho é analisar se os gastos estão ocorrendo de acordo com a previsão, se há excessos ou não.

Exemplo 1 - Elaboração de orçamento

Dicas para você! – Orçamento anual

1. Trabalhe sempre com estimativa mensal de gastos.
2. Os gastos com pessoal multiplique por 13 (treze) para o total anual! Já inclui o 13º salário. Acrescente ao total: 1/3 do salário mensal referente às férias.
3. Faça cotação de preços dos bens que deseja comprar!
4. Estime os gastos mensais com combustível, manutenção, serviços de terceiros, viagens etc.; em seguida multiplique por 12 (1 ano);

Lembre-se também de incluir os 20% do INSS nos serviços de terceirizados!

Projeto: alfabetização de crianças de rua da cidade de Recife

Objetivo: alfabetizar 100 crianças.

Período do projeto: 2003 a 2004

Necessidades: 1 espaço físico com 2 salas, copa e área para recreio; 2 quadros-negros; 20 caixas de giz branco e colorido; 100 carteiras escolares; 200 cadernos; 100 cartilhas de alfabetização; 1 resma de papel ofício; 100 lápis pretos; 100 borrachas; 100 canetas comuns; 2 educadores; 1 coordenador; 1 servente; água; luz; comunicação; cópias diversas, material de limpeza e manutenção; alimentação.

Inicialmente, vamos separar os gastos (bens passageiros) dos gastos considerados permanentes:

- Gastos em bens permanentes: 100 carteiras escolares e 2 quadros-negros;
- Gastos passageiros: as demais necessidades, excluídas as do item anterior.

Lembrete:
fazer cotação
de preços!

Observação:

O espaço para realização das atividades – salas, copa e recreio – será alugado.

Organização dos itens do orçamento

Primeiro, é preciso relembrar que denominamos “rubricas orçamentárias” os itens do orçamento. Elas servem para avaliação da adequação dos tipos de gastos ao projeto, bem como para facilitar o acompanhamento e o controle desses gastos.

Essa separação pode ser orientada da seguinte forma:

- Despesas com pessoal: um coordenador do projeto, dois educadores e um servente;
- Aluguel: refere-se à área que será alugada;
- Material didático I: giz, lápis, borrachas, canetas, papel;
- Material didático II: cartilhas e cadernos;
- Despesas administrativas: correio, comunicação, água, luz e cópias, material de limpeza e manutenção;
- Alimentação: merenda;
- Bens permanentes: quadros-negros e carteiras escolares.

Determinação dos valores

Agora fica fácil atribuir os valores (R\$) por itens do orçamento. Como mencionamos, eles devem ser determinados para o período

de um mês e em seguida multiplicados por 13 os gastos com pessoal, para obtermos o total do ano inteiro, até mesmo o 13º salário. Multiplica-se por 12 os gastos estimados para um mês e os outros pela quantidade de meses necessária.

Os salários serão assim propostos ao mês:

→ Coordenador:	R\$ 400,00
→ Educador:	R\$ 400,00
→ Servente:	R\$ 250,00
Total	R\$ 1.050,00

Os encargos sociais somam 40,30% ao mês, assim distribuídos:

- 20% INSS
- 5,8% Terceiros
- 8,5% FGTS
- 1% PIS
- 1% Seguro acidente de trabalho (SAT)
- 4% Multa do FGTS de 50% na rescisão contratual.*

* Os porcentuais mencionados acima servem apenas para cálculo dos valores orçamentários: não são contribuições a serem recolhidas ao governo. Seus cálculos são assim demonstrados:

- 4% é igual a 50% de multa do FGTS
Exemplo: R\$ 1.050,00 x 13 = 13.650,00
R\$ 13.650,00 x 8% = R\$ 1.092,00 (total dos depósitos do FGTS)
R\$ 1.092,00 x 50% = R\$ 546,00
R\$ 546,00/R\$ 13.650,00 = 4%

- Férias = 1/3 dos salários dos empregados
R\$ 1.050,00 x 1/3 = R\$ 350,00 (esse valor corresponde ao abono que será obrigatoriamente pago à época de o empregado entrar em férias).

O custo mensal do aluguel será de R\$ 800,00 (primeiro ano), com reajuste pelo índice do governo no segundo e terceiro anos; do material didático I são estimados R\$ 60,00 ao mês; do material didático II, para o ano todo, foram estimados R\$ 1.000,00 para a compra das cartilhas de alfabetização e R\$ 400,00 para a compra de cadernos; estima-se R\$ 1,00 para alimentação (por dia para cada criança). Já os gastos administrativos mensais somarão em média R\$ 100,00 ao mês.

Foi feita uma cotação de preços e se constatou que o quadro-negro pode ser comprado por R\$ 300,00 a unidade, ao passo que as carteiras escolares custam em média R\$ 40,00 a unidade.

ATENÇÃO: Caso o empregado seja contratado para prestar serviço temporário por um ano, deverá ser acrescido no orçamento mais um salário correspondente ao 14º mês, que é o direito legal de férias garantido pela Consolidação das Leis de Trabalho (CLT).

Exemplo:

O empregado que foi admitido em 1º de janeiro de 2002 terá completado, em 31 de dezembro de 2002, um ano de serviço. Seus direitos legais são os seguintes:

Os valores mencionados acima não são coisas do outro mundo, pois estamos acostumados a calcular em nosso dia-a-dia doméstico.
O que precisamos é utilizar esse conhecimento na vida da nossa instituição!

Salários mensais	12
Salário correspondente ao 13º salário (gratificação de Natal)	1
Salário correspondente ao mês de férias (a partir de janeiro de 2003)	1
Total	14

Não se esqueça de acrescentar 1/3 referente ao abono de férias.

Quadro orçamentário

A seguir, um quadro com a montagem dos dados do exemplo mencionado acima, já com uma estrutura de um orçamento oficial para o projeto “Alfabetização para crianças de rua da cidade de Recife”.

Orçamento				
Itens	Quantidade	Valor mensal (R\$)	Valor anual (R\$)	Total do projeto (R\$)
1. Despesas c/ pessoal				
• Salários	3	1.050,00	13.650,00	40.950,00
• Encargos Sociais		423,15	5.500,95	16.502,85
2. Material didático				
• I.....	Diversas	60,00	720,00	2.160,00
• II.....		-	1.400,00	4.200,00
3. Bens permanentes				
• Quadro-negro	2	-	600,00	600,00
• Carteiras escolares	100	-	4.000,00	4.000,00
4. Aluguel	-	800,00	9.600,00	28.800,00
5. Alimentação	22	2.200,00	26.400,00	79.200,00
6. Despesas administ.	Diversas	100,00	1.200,00	3.600,00
TOTAL	-	4.633,15	63.070,95	180.012,85

Observação: os aumentos de salário e aluguel, se houver previsão, devem ser incorporados.

O desembolso desse orçamento do projeto será feito em três parcelas anuais correspondentes a R\$ 60.004,28 (R\$ 180.012,85/3). A forma mais correta para determinar o valor dos desembolsos anuais é calcular todos os gastos em material permanente e incluir no desembolso do primeiro ano.

De fato, a elaboração de orçamentos requer bastante prática para que abarque todas as situações possíveis. Aqui, nossa meta é demonstrar de uma maneira clara e objetiva os passos básicos para o entendimento e preparação desse instrumento tão valioso para a gestão das organizações. É evidente que não temos a pretensão de apresentar todas as possibilidades, mas de auxiliar os dirigentes de ONGs e fazer uma revisão de conceitos para os que já possuem certos conhecimentos sobre elaboração de orçamentos.

Controle do orçamento

Neste ponto, trataremos do controle do orçamento, fase que somente ocorre após a realização dos primeiros gastos. Como dissemos, o controle é o acompanhamento rigoroso dos gastos que se vão realizando. Assim, mensalmente devemos verificar como estão os gastos ocorridos em relação ao previsto.

Por que é importante esse controle? Eis algumas razões:

- verificar a disponibilidade de recursos para as rubricas orçamentárias;
- evitar excessos de gastos em relação ao previsto;
- permitir analisar as necessidades do projeto, fazendo remanejamento de recursos entre rubricas orçamentárias;
- prover os gestores de dados para fazer previsões mais acuradas de gastos dos projetos dos períodos seguintes.

Para realizar o controle dos gastos orçamentários, recomendamos a utilização da planilha a seguir. Os dados inseridos são do projeto acima, elaborado para escola.

Suponha que estes são os gastos realizados no primeiro mês do projeto do ano 2002:

- pagamento de salários e encargos sociais;
- compra de cartilhas e cadernos: R\$ 1.480,00;
- aluguel;
- giz, canetas, lápis e borracha: R\$ 150,00 (aquisição para dois meses);
- quadro-negro: R\$ 540,00; e carteiras escolares: R\$ 4.000,00;
- alimentação: R\$ 2.300,00;
- gastos administrativos: R\$ 150,00.

Orçamento de 2002						
Itens	Valor orçado	Despesas Jan	Despesas Fev	Despesas Acumuladas	Saldo	%
	A	B	C	D=(B+C)	E=(A-D)	(F/A)×100
1. Despesas com pessoal						
• Salários	13.650,00	1.050,00	-	1.050,00	12.600,00	92,31
• Encargos sociais	5.500,95	423,15	-	423,15	5.077,80	92,31
2. Material didático						
• I.....	720,00	150,00	-	150,00	570,00	79,17
• II.....	1.400,00	1.480,00	-	1.480,00	(80,00)	(5,71)
3. Bens permanentes						
• Quadro-negro	600,00	540,00	-	540,00	60,00	10,00
• Carteiras escolares	4.000,00	4.000,00	-	4.000,00	-	-
4. Aluguel	9.600,00	800,00	-	800,00	8.800,00	91,67
5. Alimentação	26.400,00	2.300,00	-	2.300,00	24.100,00	91,29
6. Despesas Adm.	1.200,00	150,00	-	150,00	1.050,00	87,50
TOTAL	63.070,95	10.893,15	-	10.893,15	52.177,80	82,73

Explicações sobre o quadro de controle orçamentário

- A coluna E representa o montante de recursos do orçamento de 2002 que a entidade ainda tem para gastar nas atividades do projeto.
- Observe que no item “Material didático II” foram gastos R\$ 80,00 a mais do que havia sido previsto. Significa que utilizamos recursos de outro item orçamentário para poder pagar essa despesa.
- A coluna F representa o montante em percentuais do orçamento para o ano de 2002 que a entidade tem para gastar.

Parte 4

Controle financeiro e contábil



Introdução

A estrutura financeira de quase todas as organizações da sociedade civil é composta por doações de terceiros. Elas têm períodos programados de entradas, todavia dependem de relatório de prestações de contas do desembolso anterior, que deve registrar com clareza os gastos e as sobras de recursos, se houver.

A dependência de recursos de terceiros exige das organizações um contínuo aperfeiçoamento do processo de administração de suas finanças, ora planejando os momentos dos gastos, ora aplicando nas alternativas de investimentos disponíveis no mercado e, principalmente, exercendo controle e acompanhamento rígidos das despesas a serem realizadas no período compreendido entre um desembolso e outro do doador.

Um processo simplificado para administração das finanças de uma ONG compreende basicamente os seguintes passos:

- abertura de conta corrente bancária específica para cada agência de cooperação;
- fundo fixo de caixa para pequenos gastos;
- fluxo de caixa mensal;
- controle de gastos com viagens;
- controle das contas a pagar;
- conciliação mensal dos saldos das contas bancárias;
- controle de empréstimos entre projetos;
- escrituração contábil;
- relatórios financeiros às agências de cooperação.

Abertura de conta corrente bancária específica para cada agência de cooperação

Para exercer um controle mais efetivo do fluxo de valores nas ONGs, recomenda-se uma conta corrente específica para cada agência cooperadora; por exemplo, os recursos liberados pela Norad devem ser depositados em uma conta corrente específica, que se pode cadastrar no banco desta forma:

Nome da ONG – Nº da conta corrente

Exemplo: Centro de Educação Popular – C/C nº 0001-0

Assim, as aplicações financeiras efetuadas com esses recursos também serão demonstradas em extratos de contas específicos para o Centro de Educação Popular.

Dessa forma, os controles das receitas financeiras, das despesas financeiras e das despesas bancárias (tarifas de talões de cheques, extratos de contas etc.) serão feitos nos próprios extratos de contas.

É necessário que mensalmente sejam solicitados do banco os extratos (de contas correntes e aplicações financeiras) que compreendam a movimentação de todo o mês, do primeiro ao último dia útil, de modo a facilitar o trabalho da contabilidade e o controle das prestações de contas (relatórios financeiros).

Fundo fixo de caixa para pequenos gastos

O fundo fixo é uma das formas de controle do dinheiro em caixa, mas dirigido exclusivamente aos pequenos gastos e para evitar emissão desnecessária de cheques de pequeno valor.

A importância destinada ao fundo fixo servirá para utilização em pequenos gastos, como condução urbana, correios e telégrafos, cópias e autenticações, reconhecimentos de firma em cartório, pequenas compras, lanches etc.

Para sua implantação, deve-se determinar uma quantia fixa que ficará sob a responsabilidade de uma pessoa, que prestará contas ao final do período determinado, que pode ser de uma ou duas semanas.

A prestação de contas deve ser feita periodicamente utilizando-se algum modelo de formulário. Para o nosso trabalho utilizamos um modelo que denominamos “boletim de fundo fixo” (BFF). O BFF deve ser completamente preenchido e assinado pelo responsável, com a anexação de todos os comprovantes de despesas, e analisado e rubricado pelo administrador principal da organização.

A recomposição do fundo fixo é feita mediante emissão de um cheque no montante das despesas constantes do BFF, nominal ao responsável pelo seu controle, e a cópia do cheque, juntamente com o boletim e comprovantes de despesas, serão encaminhados à contabilidade para registro.

O BFF é elaborado pelo responsável pelo controle dos gastos, que deverá relacioná-los analiticamente no formulário.

A seguir, apresentamos um exemplo da movimentação do fundo fixo.

1. Determinação do fundo fixo no valor de R\$ 120,00.
2. Período de utilização: cinco dias úteis, de segunda à sexta-feira.
3. Despesas para o período de 6 a 10/2/2002.

a) Dia 6/2/2002

– 16 cópias autenticadas – R\$ 0,20 x 16	R\$ 3,20
– 5 reconhecimentos de firma – R\$ 0,30 x 5	R\$ 1,50
– táxi	R\$ 7,50
– 10 cartas simples e uma registrada	R\$ 2,10
– 1 garrafa de água mineral	R\$ 2,00
<hr/>	
Total	R\$ 16,30

b) Dia 7/2/2002

– táxi	R\$ 11,80
– confecção de duas chaves de porta	R\$ 3,00
– conserto do birô da secretaria	R\$ 8,00
– 20 cópias simples	R\$ 1,80
– 5 canetas	R\$ 2,50
Total	R\$ 27,10

c) Dia 8/2/2002

– um cesto de lixo	R\$ 5,00
– condução – passagens de ônibus	R\$ 2,20
– lanches	R\$ 4,80
– 10 cópias – 10 x R\$ 0,06	R\$ 0,60
– combustível	R\$ 10,00
Total	R\$ 22,60

d) Dia 9/2/2002

– pilha para o relógio de parede	R\$ 0,80
– táxi	R\$ 7,80
– Correio – Sedex	R\$ 11,20
Total	R\$ 19,80

e) Dia 10/2/2002

– 2 lâmpadas	R\$ 1,50
– 2 tomadas elétricas	R\$ 2,80
– conserto elétrico	R\$ 7,00
– uma capa para máquina de escrever	R\$ 2,90
Total	R\$ 14,20

Roteiro para elaboração do boletim do fundo fixo

- Agrupar as despesas por espécie semelhante e somá-las, isto é: correios + correios; táxi + táxi etc.
- Carimbar os comprovantes com a informação “LIQUIDADO”.
- Relacionar todos os fatos no boletim, de acordo com as informações solicitadas no formulário.

BOLETIM DO FUNDO FIXO (BFF)		
Período: 6/2/2002 a 10/2/2002		
Especificação da despesa	Documento	Valor (R\$)
1. Cópias de documentos	C	5,60
2. Reconhecimentos de firmas	C	1,50
3. Condução – táxi/ônibus	S	29,30
4. Correio – cartas/Sedex/telegramas	C	13,30
5. Água mineral	C	2,00
6. Confecção de chaves	C	3,00
7. Conserto do birô	S	8,00
8. Material de expediente	C	2,50
9. Cesto de lixo	C	5,00
10. Lanches	C	4,80
11. Combustível	C	10,00
12. Material elétrico	C	4,30
13. Serviços de eletricista	S	7,00
14. Capa para máquina de escrever	C	2,90
15. Pilha para o relógio de parede	C	0,80
1. Total das despesas R\$	-	100,00
2. Limite do fundo fixo recebido	-	120,00
3. Saldo (2-1)	-	20,00
4. Observações: • Para os gastos sem comprovantes, foram feitos recibos que acompanham a prestação de contas.	5. Reposição do fundo fixo Ch. nº: 0007 – R\$ 100,00 Data: 13/2/2002	
6. Assinatura do responsável	Coordenador	Data 13/2/2002

C: Com comprovante – S: Sem comprovante

Fluxo de caixa mensal

Em razão da falta de recursos e, especialmente, da dependência de repasses de terceiros, é extremamente necessário que os valores disponíveis sejam bem administrados. Além de refletir a organização interna, isso evita os transtornos indesejáveis da falta de recursos para pagamentos de despesas nos períodos que antecedem os desembolsos seguintes.

Fluxo de caixa quer dizer entradas e saídas (recebimentos e pagamentos) de dinheiro em um determinado período: saldos disponíveis + entradas (receitas) - saídas (despesas), organizadas sistematicamente dia a dia, de maneira a demonstrar os valores disponíveis diariamente. Assim, é possível controlar as despesas e avaliar melhor as aplicações das sobras de recursos.

Apresentamos a seguir dados para a elaboração de um fluxo de caixa, bem como sugerimos um formulário e as técnicas de seu preenchimento.

Dados para o fluxo de caixa para o mês de fevereiro de 2002:

Situações iniciais		
Saldos em bancos		
Conta corrente	R\$	530,00
Fundo de aplicações financeiras (FAF)	R\$	2.100,00
Aplicações em CDB/RDB (vencimento: 20/2) – valor de resgate	R\$	6.500,00
Gastos para o período		
• Semana de 6 a 10/2/2002		
Pintura do prédio	R\$	600,00
Aluguel	R\$	400,00
Serviços de terceiros	R\$	250,00

Despesas de água e luz	R\$ 85,00
Adiantamento para viagem	R\$ 300,00
Outros gastos	R\$ 100,00
Despesas bancárias	R\$ 10,00
Total	R\$ 1.745,00
• Semana de 13 a 17/2/2002	
Fundo fixo	R\$ 100,00
Material gráfico	R\$ 250,00
Serviços de terceiros	R\$ 400,00
Pagamento de passagens	R\$ 420,00
Recolhimento de impostos ou encargos sociais	R\$ 56,00
Despesa de telefone (previsão)	R\$ 75,00
Despesas bancárias	R\$ 4,00
Total	R\$ 1.305,00
• Semana de 20 a 24/2/2002	
Salários	R\$ 2.100,00
Serviços de terceiros	R\$ 630,00
Contrato de manutenção de computador	R\$ 180,00
Pagamento de fatura	R\$ 360,00
Outros gastos	R\$ 100,00
Total	R\$ 3.370,00

Informações complementares:

- Pretende-se comprar um videocassete no valor de R\$ 460,00 no dia 15/2/2002;
- No dia 23/2/2002, a agência de cooperação ABC depositará a segunda parcela do projeto XYZ, no valor de R\$ 7.500,00.

Procedimentos para elaboração do fluxo de caixa

- Separar os gastos por períodos (sugerimos semanalmente).
- Fazer levantamento dos recursos totais, disponíveis e indisponíveis para todo o período do fluxo.
- Relacionar as possíveis receitas a serem auferidas no período: doações, rendimentos financeiros etc.
- Em seguida, verificar o total de recursos com que poderá contar em cada semana para cumprir os compromissos financeiros.
- Relacionar minuciosamente todos os compromissos a pagar, por data de pagamento, separando-os e somando-os por semana; quando não tiver conhecimento do valor da despesa, fazer estimativas, mas não deixar de incluí-las.
- Subtrair o total dos recursos disponíveis das despesas a pagar, por semana, para verificar a sobra de recursos para a semana seguinte, até completar o período total do fluxo de caixa.

FLUXO DE CAIXA Período: 6 a 24/2/2002				
Movimentação	Semana 6 a 10/2/2002	Semana 13 a 17/2/2002	Semana 20 a 24/2/2002	Semana 27 a 3/3/2002
1. Recursos Disponíveis				
• Caixa	100,00	100,00	100,00	100,00
• Conta/corrente	430,00	90,00	(261,00)	3.219,00
• Aplicações	2.100,00	780,00	6.400,00	7.500,00
Total 1	2.630,00	970,00	6.239,00	10.819,00
2. Recebimentos				
• Doações	-	-	-	-
• R. financeiro	85,00	7400	350,00	
• Outros	-	-	-	-
Total 2	85,00	74,00	350,00	
3. Total disponível (1+2)	2.715,00	1.044,00	6.589,00	
4. Despesas				
• Aluguel	400,00	-	-	-
• Água e luz	85,00	-	-	-
• Telefone	-	75,00	-	-
• Passagens	-	420,00	-	-
• Adiantam.	300,00	-	-	-
• S. terceiros	850,00*	650,00**	630,00	
• Contratos	-	-	180,00	
• Títulos	-	-	360,00	
• Salários	-	-	2.100,00	
• Encargos sociais	-	56,00	-	-
• Impostos	-	-	-	-
• Outros gastos	100,00	100,00	100,00	
• Bancárias	10,00	4,00	-	-
Total 3	1.745,00	1.305,00	3.370,00	

5. Saldos finais disponíveis				
• Caixa	90,00	(261,00)	3.219,00	
• C/corrente	880,00	-	7.500,00	
• Ap. financeiras				
Total (3-4)	970,00	(261,00)	10.719,00	
6. Rec. não-disponíveis				
• Aplicações CDB – 30 dias	6.500,00	6.500,00	-	
7. Recursos totais (5+6)	7.470,00	6.239,00	10.719,00	

Observações:

1. No item "Recursos não-disponíveis" devem ser registrados os valores em aplicações financeiras resgatáveis a prazo fixo e outros valores que, mesmo sendo da organização, não possam ser utilizados no período do fluxo de caixa.
2. O item 6, "Recursos não-disponíveis" deve ser transferido para o item 2, à medida que for sendo liberado para utilização.

* Assessoria + Pintura do prédio = R\$ 250,00 + R\$ 600,00

** Assessoria + Material gráfico = R\$ 400,00 + R\$ 250,00

Podemos observar que a previsão de comprar um videocassete em 15/2 terá de ser revista, pois nessa semana o saldo bancário estará negativo em R\$ 261,00. A organização possui recursos (R\$ 6.500,00), todavia não disponíveis nessa data.

Controle de gastos com viagens

As pessoas das organizações ligadas às atividades técnicas dos projetos normalmente têm necessidade de efetuar viagens ou para executar parte dos objetivos constantes do projeto, ou por interesse estrutural da organização, ou mesmo para participar de cursos, encontros, seminários e outros eventos.

É certo que os gastos para essas situações devem estar sempre previstos no orçamento do projeto. Entretanto, a utilização desses recursos deve atender a passos de controle imprescindíveis para a gestão financeira da organização.

Enumeramos de maneira simplificada alguns procedimentos essenciais para a realização dos gastos com viagens do pessoal da organização.

Definição preliminar da forma como os recursos serão liberados para a pessoa que fará a viagem.

- Diária: valor previamente definido pela organização, que toma como base a situação na localidade: diária do hotel, condução local, refeições e pequenos gastos. Definido o valor da diária, que deve ser escalonado para cidades do interior ou capital, ele deve ser revisto periodicamente em virtude da desvalorização da moeda e dos reajustes dos preços. O valor da diária deverá ser multiplicado pela quantidade de dias de permanência do viajante no local do evento.

Observação: quando de sua volta não será mais necessária a prestação de contas do valor recebido.

Nota: uma das desvantagens da diária é que, em caso de o empregado receber montante superior a 50% do seu salário no mês, ele será incorporado ao seu salário para efeito de cálculos indemnizatórios, conforme súmula 101 do TST e art. 457, § 2º, da CLT. Essa é uma das razões por que a prática não tem recomendado o uso desse método para cobrir despesas de viagens.

- Adiantamento de viagens: consiste na antecipação ao empregado do valor previsto para ser gasto na viagem. Após sua volta, ele deverá prestar contas das despesas realizadas mediante a apresentação das notas e recibos correspondentes aos gastos durante a viagem. Em caso de o montante dos gastos ser inferior

ao adiantamento, o empregado deverá ressarcir a diferença à organização; caso contrário, a organização reembolsará o valor despendido a mais pelo empregado. Essa forma tem sido a mais utilizada pelas organizações sem fins lucrativos, por causa da adequação às condições de escassez de recursos.

Opção pela “diária”

Se escolhida a forma de diária, a organização deve efetuar o cálculo unitário da seguinte maneira:

Exemplo para a cidade de Belém

– diárida média em hotel	R\$ 45,00
– refeição média	R\$ 12,00 x 3 = R\$ 36,00
– gastos estimados com condução local percurso diário local de trabalho – hotel – outros locais necessários pelas circunstâncias	R\$ 8,00
– total dos gastos previstos por dia	R\$ 89,00
– acréscimo de 10% como margem de segurança	R\$ 8,90
– Valor da diárida a ser estabelecida	R\$ 97,90

Em caso de viagens de dois dias, basta multiplicar o valor da diárida por 2 para obter o valor total da diárida: $2 \times \text{R\$ } 97,90 = \text{R\$ } 195,80$.

A diárida assim estabelecida pela administração da organização deve ser submetida à aprovação da assembleia-geral para vigorar durante todo o ano.

Opção pelo “adiantamento de viagem”

Se escolhida a forma de adiantamento de viagem, seguir os passos seguintes:

- estabelecer o prazo para prestação de contas do adiantamento após retorno da viagem: cinco dias úteis, dez dias corridos etc.;

- determinar que o empregado não obterá novo adiantamento enquanto não prestar contas;
- determinar que à época do relatório financeiro nenhum adiantamento de prestação de contas deve estar pendente, salvo quando o empregado ainda estiver em viagem;
- programar as viagens para que não ocorram em períodos dos relatórios financeiros ou de fechamento da contabilidade;
- adotar modelo próprio de recibo para dar quitação a pequenos gastos cujas notas não sejam apresentadas;
- adotar modelo próprio de prestação de contas a ser preenchido pelo empregado quando de sua volta, e entregue ao responsável (gerente, chefe, coordenador etc.) pela tomada de contas, que deverá examinar e conferir as contas e os respectivos comprovantes;
- determinar o período de antecedência em que o valor do adiantamento deverá ser liberado ao viajante, normalmente um ou dois dias úteis antes da viagem;
- estabelecer a forma de liberação dos recursos: cheque nominativo, depósito em conta corrente do empregado etc.;
- em qualquer caso, a liberação do adiantamento deve ser feita por meio de recibo devidamente assinado pelo viajante, com data e valor recebido.

Controle das contas a pagar

As *contas a pagar* são todas aquelas decorrentes de contratos firmados, compras faturadas, encargos sociais sobre folha de pagamentos, impostos retidos na fonte etc.

O controle das contas a pagar deve ser bastante rígido, de modo a evitar pagamentos após a data de vencimento e, com isso, o pagamento desnecessário de juros e multa ou ainda, dependendo do caso, o protesto ou ajuizamento do título vencido.

Convém lembrar que os pagamentos de juros e multa são sempre recursos desnecessariamente utilizados e que reduzem a previsão feita no orçamento e, consequentemente, minguam os poucos recursos destinados aos projetos sociais.

Para controle das contas a pagar, recomenda-se a adoção das seguintes medidas:

- elaborar um calendário com as datas de vencimentos das obrigações rotineiras, exemplificadas a seguir, e afixá-lo em local visível:

Contas a pagar	Valor	Data de vencimento	Data de pagamento
Aluguel do prédio	R\$ 800,00	15/2/2002	15/2/2002
Aluguel do telefone	R\$ 100,00	16/2/2002	16/2/2002
Conta telefônica	R\$ 120,00	28/2/2002	2/3/2002
Conta de luz e água	R\$ 200,00	28/2/2002	28/2/2002
Contratos de manutenção de máquinas e equip.	R\$ 250,00	28/2/2002	28/2/2002
Folha de pagamento	R\$ 1.050,00	28/2/2002	5/3/2002
INSS	R\$ 423,00	2/3/2002	6/3/2002

Observação: o atraso do pagamento gera despesas e juros que oneram o orçamento das atividades sociais.

- Manter uma pasta especial, de preferência sanfonada, com os documentos (fatura, duplicatas, contas diversas etc.) arquivados por ordem de vencimentos.
- Consultar diariamente o calendário e examinar as obrigações para o dia seguinte. Caso haja alguma conta vencendo, preparar a cópia de cheque e retirar o documento para encaminhá-lo ao banco para pagamento.
- Manter a pasta com os documentos (contas a pagar) em local seguro, de modo a evitar perda ou extravio de documentos.

Conciliação mensal dos saldos das contas bancárias

Contas correntes

Mensalmente, pelo menos, é necessário fazer uma verificação dos cheques emitidos, depósitos realizados, débitos e créditos efetuados pelo banco, para confirmação do saldo bancário constante do extrato de contas. O saldo resultante dessa confrontação deve ser comparado ao saldo controlado internamente pela contabilidade da organização.

O procedimento para execução dessa tarefa, que a contabilidade denomina “conciliação bancária” (veja exemplo na p. 183), é o seguinte:

- toma-se o extrato de contas do mês anterior completo (contas correntes) e os canhotos do talão de cheques;
- verifica-se se todos os cheques emitidos, conforme canhotos, constam do extrato de contas, anotando em uma folha de papel os cheques emitidos e ainda não sacados;
- verifica-se se algum depósito efetuado não foi lançado pelo banco, principalmente no final do mês, anotando-se em uma folha de papel caso tenha ocorrido;
- toma-se a posição de conta corrente do seu controle interno (contabilidade) e procede-se à análise dos lançamentos efetuados pelo banco e ainda não registrados pela contabilidade da organização, anotando à parte (exemplo: tarifas de talão de cheques, extrato bancário e impostos etc.);
- verifica-se se todos os cheques emitidos e depósitos efetuados foram devidamente registrados pela contabilidade, anotando os lançamentos não feitos;
- após as providências acima, utiliza-se um formulário próprio para conciliação de contas.

Aplicações financeiras

Tal como as contas correntes, mensalmente, pelo menos, deve-se fazer uma verificação dos saldos apresentados nos extratos bancários de aplicações financeiras e do controle interno contábil.

Os passos a serem seguidos para execução dessa tarefa são os seguintes:

- toma-se o extrato de aplicações financeiras (FAF, Fundo Ouro etc.) do mês anterior completo, fornecido pelo banco;
- verifica-se se algum valor de aplicação efetuada no mês não consta do extrato emitido pelo banco;
- anota-se em uma folha de papel o montante dos rendimentos financeiros (correção monetária mais juros) creditados pelo banco durante o mês, conforme extrato;
- anota-se à parte o valor das despesas bancárias de aplicações financeiras, imposto de renda, IOF etc. separadamente;
- toma-se a posição do controle interno contábil de aplicações financeiras e procede-se ao registro conforme item anterior:
 - dos rendimentos financeiros;
 - das despesas financeiras;
 - do imposto de renda;
 - do IOF;
- em seguida, confronta-se o saldo apresentado pelo banco com o saldo do controle contábil interno (após lançamento do item anterior): os respectivos saldos deverão ser idênticos, caso contrário deverá ser feita análise minuciosa do motivo da divergência e corrigida imediatamente.

A seguir, mostramos um extrato de contas correntes e aplicações financeiras, com um modelo de conciliação de saldo de contas correntes.

Extrato de conta corrente Banco das ONGs S.A.			
Cliente: Centro de Apoio Social à Criança e ao Adolescente	Período: 1º/2/xx a 28/2/xx Conta corrente nº 0001-0		
Movimento	Débito	Crédito	Saldo
Saldo Anterior	-	-	530,00
6/2 – Cheque nº 0001	100,00	-	430,00
6/2 – Cheque nº 0002	300,00	-	130,00
7/2 – Resgate de aplicações	-	1.300,00	1.430,00
8/2 – Cheque nº 0003	250,00	-	1.180,00
8/2 – Cheque nº 0004	85,00	-	1.095,00
10/2 – Cheque nº 0005	400,00	-	695,00
10/2 – Cheque nº 0006	600,00	-	95,00
10/2 – Débito de extrato	5,00	-	90,00
13/2 – Resgate de aplicações	-	950,00	1.040,00
13/2 – Cheque nº 0007	100,00	-	940,00
14/2 – Cheque nº 0008	250,00	-	690,00
14/2 – Cheque nº 0009	400,00	-	290,00
16/2 – Cheque nº 0010	420,00	-	130,00
17/2 – Cheque nº 0011	56,00	-	186,00
20/2 – Resgate de aplicações CDB	-	6.850,00	6.664,00
21/2 – Cheque nº 0012	360,00	-	6.304,00
22/2 – Cheque nº 0013	630,00	-	5.674,00
24/2 – Cheque nº 0015	2.100,00	-	3.574,00
24/2 – Depósito	-	7.500,00	11.074,00
24/2 – Aplicação financeira	7.500,00	-	3.574,00
28/2 – Débito de extrato	5,00	-	3.569,00
28/2 – Débito de talão de cheques	6,00	-	3.563,00

Extrato de aplicações financeiras Banco das ONGs S.A.			
Cliente: Centro de Apoio Social à Criança e ao Adolescente	Período: 1/2/xx a 28/2/xx Conta corrente nº 0001-0 – FAF		
Movimento	Débito	Crédito	Saldo
Saldo Anterior	-	-	
7/2 – Resgate de aplicações	1.300,00	-	2.100,00
10/2 – Rendimentos financeiros	-	85,00	800,00
10/2 – IOF	5,00	-	885,00
13/2 – Resgate de aplicações	950,00	-	880,00
13/2 – Rendimentos financeiros	-	74,00	70,00 D
13/2 – IOF	4,00	-	4,00
24/2 – Depósito	-	7.500,00	
			7.500,00

Resumo do mês:

- Aplicações: R\$ 2.100,00 + R\$ 7.500,00 = R\$ 9.600,00
- Resgate: R\$ 2.250,00
- Rendimento financeiro bruto: R\$ 159,00
- IOF: R\$ 9,00

Conciliação mensal das contas bancárias			
1. Cheques emitidos e não sacados		3. Débitos efetuados pelo banco ainda não registrados pela organização	
Cheque nº	Valor (R\$)	Data do débito	Valor (R\$)
0017	180,00	10/2	5,00
Total 1	180,00	Total 3	5,00
2. Depósitos efetuados pela organização ainda não registrados no extrato de contas		4. Créditos constantes do extrato de contas ainda não registrados nos controles da organização	
Data do depósito	Valor (R\$)	Data do crédito	Valor (R\$)
Total 2		Total 4	
5. Conciliação do saldo do extrato		6. Conciliação do saldo contábil	
Saldo do extrato	R\$ 3.397,50	Saldo Contábil	R\$ 3.222,50
(-) soma 1	R\$ 180,00	(-) total 3	R\$ 5,00
(+) total 2	R\$ 0,00	(+) total 4	R\$ 0,00
(=) Saldo conciliado	R\$ 3.217,50	(=) Saldo conciliado	R\$ 3.217,50
Assinatura do responsável			

Observação: o saldo conciliado deve ser igual. Esse saldo deve ser considerado para fins de planejamento financeiro da organização.

Controle dos empréstimos entre projetos

Freqüentemente, tem-se observado que as organizações que vivem de projetos financiados por terceiros apresentam dificuldades por falta de recursos em determinados momentos, às vezes por atraso nos desembolsos das agências de cooperação, outras por atraso na prestação de contas – condição necessária para as futuras remessas de recursos pelos financiadores – e também por outras razões.

A questão é que pode faltar dinheiro para pagamentos de despesas de um determinado projeto (exemplo: Projeto nº A5 – Apoiado pela Oxfam) e haver disponibilidade de recursos para outros projetos (exemplo: Projeto nº B10 – Apoiado pela Norad). A praxe é utilizar dinheiro disponível de um projeto para fazer pagamentos das despesas daquele que não tem dinheiro no momento e depois, quando do recebimento dos recursos, faz-se a devolução.

Por exemplo: para as situações dos projetos acima – o B10 – Norad emprestaria dinheiro ao A5 – Oxfam, que posteriormente deverá ser devolvido, quando da remessa de recursos pela Oxfam.

Os empréstimos entre projetos exigem um acompanhamento rigoroso, pois, com o passar do tempo, poderá haver dificuldades de lembrar o projeto que emprestou e aquele que recebeu, bem como as datas de empréstimo, pois em determinadas situações, especialmente por exigência de algumas agências de cooperação, há a necessidade de cobrir os rendimentos financeiros do dinheiro que poderiam ter sido ganhos caso fosse investido no banco.

Recomendam-se os seguintes passos de controle para os casos de empréstimos entre projetos:

- fazer registro, em uma planilha específica, em hvr ou em outro meio, dos valores utilizados a título de empréstimos, anotando:
 - nome e número do projeto credor (que emprestou);
 - nome da agência de cooperação ou de recursos próprios (que emprestou), se for o caso;
 - nome da agência de cooperação devedora (que tomou emprestado);

- nome e número do projeto devedor (que tomou emprestado);
- data do empréstimo e data de devolução;
- valor emprestado e valor devolvido;
- saldo restante a devolver;
- valor dos possíveis juros pagos pelo empréstimo.
- fazer documento contábil específico para registrar a situação do empréstimo, de modo que seja devidamente registrado pela contabilidade;
- mensalmente e à época dos relatórios financeiros, fazer a verificação dos saldos a pagar e a receber dos empréstimos, conciliado com os saldos apresentados pela escrituração contábil (balancetes e livro-razão);
- manter um controle rigoroso da movimentação de recursos entre projetos, pois em geral observa-se uma grande confusão nas ONGs para se obter uma posição financeira desses valores na época da elaboração dos relatórios financeiros.

Exemplo: suponhamos que o Projeto A5 – Oxfam apresentou falta de dinheiro em 20/2/2002 no montante de R\$ 1.000,00 para fazer o pagamento dos salários de dois técnicos e que esse valor foi tomado emprestado do Projeto B10 – Norad. Esse valor foi devolvido para Norad em 20/3/2002, data do desembolso financeiro da Oxfam. Foram pagos 5% de juros.

Assim, devem ser feitas duas planilhas de controle: uma para o projeto credor e outra para o projeto devedor, como exemplificamos a seguir.

1. Planilha ou ficha do projeto credor – Norad.

NORAD – Empréstimos efetuados a projetos

Projeto devedor Agência	nº	Data Emp.	Data Devol.	Valor Emprestado	Valor Devolvido	Juros recebidos	Saldo a receber
Oxfam	A5	20/2/02	20/3/02	1.000,00	1.050,00	50,00	0,00

2. Planilha ou ficha do projeto devedor – Oxfam

OXFAM – Empréstimos recebidos de outros projetos

Projeto criador Agência	nº	Data Emp.	Data Devol.	Valor Emprestado	Valor Devolvido	Juros recebidos	Saldo a receber
Norad	B10	20/2/02	20/3/02	1.000,00	1.050,00	50,00	0,00

Essas planilhas ou fichas de controle dos empréstimos entre projetos devem ser arquivadas em pastas específicas e atualizadas sempre que ocorrer empréstimo ou devolução de recursos financeiros.

Escrituração contábil

A escrituração contábil é obrigatória para todas as organizações, sejam elas de fins lucrativos ou não, conforme determinam as Normas Brasileiras de Contabilidade. Da mesma forma, o art. 14 do Código Tributário Nacional exige a manutenção da escrituração das receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão (contabilidade organizada) como um dos requisitos para a isenção do pagamento do imposto de renda das pessoas jurídicas de fins educacionais e assistência social.

Assim, a escrituração contábil da organização deve ser feita por contador habilitado no Conselho Regional de Contabilidade, pois trata-se de uma atividade profissional que exige conhecimentos técnicos específicos, especialmente no que se refere ao atendimento das formalidades exigidas pela legislação, apesar de atualmente, em razão da evolução da informática, existirem vários programas aplicativos (*softwares*) de contabilidade à venda, de fácil utilização até mesmo por pessoas leigas no trabalho técnico contábil.

Conceitos contábeis essenciais

Apresentamos alguns conceitos essenciais para que os administradores de organizações sem fins lucrativos possam utilizar os livros

contábeis como instrumentos de apoio à gestão econômica e financeira de sua instituição.

Livros contábeis – São os documentos utilizados pelo contador para demonstrar os fatos contábeis devidamente escriturados. São eles:

- *Diário*: registra todos os fatos de entradas e saídas patrimoniais, tanto econômicas como financeiras, em ordem cronológica, não podendo ser rasurado ou borrado. Exemplo: recebimento de doação; pagamento de salários etc.
- *Razão*: registra a situação contábil do fato ocorrido, dando ênfase nos termos contábeis referentes à ocorrência, à data e ao valor.
- *Caixa*: registra as entradas e saídas de dinheiro do caixa. Hoje em dia, em razão das facilidades da utilização de contas correntes bancárias, o dinheiro que fica na organização é apenas a quantia denominada “fundo fixo”, conforme já explicamos.
- *Relatórios contábeis*: são documentos gerados pela contabilidade que resumem as situações de fato: recebimentos, pagamentos, contribuições, doações etc., de modo a facilitar a visualização da posição patrimonial da organização no plano econômico e financeiro.
- *Balancete*: é o resumo dos fatos econômicos e financeiros já registrados analiticamente nos livros anteriores; se o administrador tiver familiaridade com os termos utilizados nesse livro contábil, será bastante útil não apenas para elaboração dos relatórios financeiros, mas como auxiliar das suas atividades de gerenciamento, pois nele constam a posição patrimonial da instituição, que inclui o dinheiro disponível, os bens e direitos e as dívidas, bem como a posição atualizada das receitas recebidas e das despesas efetuadas. Sua elaboração é mensal.

- *Balanço patrimonial:* é um relatório feito ao final do ano, que demonstra a posição em 31/12/xx dos recursos financeiros e econômicos da organização: dinheiro em caixa, em conta corrente, em aplicação financeira, dinheiro a receber por empréstimos ou adiantamentos não oficializados e dos bens móveis e imóveis da organização. Apresenta também as dívidas a pagar: encargos sociais e impostos a recolher, os empréstimos a pagar e, ainda, o patrimônio social que representa o fundo social líquido pertencente à organização.
- *Demonstração do resultado social do exercício:* representa a posição sintetizada de todas as receitas e despesas ocorridas durante o ano, demonstrando no final desse relatório a diferença entre o total das receitas e o total das despesas, que implica acréscimo ou decréscimo do patrimônio social, caso haja superávit ou déficit respectivamente.

Termos contábeis – São as palavras técnicas utilizadas na linguagem dos contadores no exercício da informação contábil.

- *Plano de contas:* é uma relação de termos contábeis, tecnicamente ordenados por códigos numéricos, que auxiliam o trabalho do contador no processamento dos fatos contábeis.
O plano de contas deve ser elaborado especificamente para cada organização e, portanto, deve conter os termos mais aproximados das situações que de fato ocorrem na organização; por isso recomenda-se que, na elaboração do plano de contas, sejam analisados os orçamentos dos projetos aprovados e em execução na organização, pois os termos das rubricas orçamentárias são mais conhecidos pelos gestores das ONGs.
Outra recomendação: o plano de contas, na parte de receitas e despesas, deve ser elaborado por agência e deve existir um grupo de receitas e cooperação, isto é, um grupo de despesas para a Norad, por exemplo, e outro grupo para a Oxfam. Isso

facilita o trabalho de elaboração do relatório financeiro ou até mesmo a confirmação dos dados do relatório.

- *Ativo:* representa de forma genérica o conjunto de bens e direitos da organização.
- *Passivo:* corresponde ao conjunto das dívidas que a organização deve a terceiros.
- *Patrimônio social:* representa o valor líquido referente à diferença entre o ativo e o passivo. É o valor que efetivamente pertence à organização, que poderá fazer uso para doação em caso de sua dissolução ou extinção.
- *Contas:* são os termos técnicos utilizados para registrar os fatos contábeis que inicialmente são relacionados no plano de contas e utilizados como subitens do ativo. Exemplo: banco/conta movimento; aplicações financeiras; equipamentos de informática etc.; e do passivo: salários a pagar; contas a pagar; impostos a pagar etc.
- *Débito:* é o termo utilizado para registrar o movimento de aumento ou de diminuição de valores nas contas; se são contas do ativo, aumenta, pois representa entrada de recursos; se são contas do passivo, diminui, uma vez que representa pagamento de dívidas.
- *Crédito:* é o termo utilizado para o movimento de aumento ou de diminuição de valores nas contas: se são contas do ativo, diminui, pois representa saída de recursos para pagamentos, para ser emprestado etc.; se são contas do passivo, aumenta, já que representa acréscimo nas dívidas da organização por empréstimos tomados, por impostos a recolher etc.

O processo de registro contábil tem seu fundamento de trabalho em uma estrutura de duas colunas destinadas a abrigar o patrimônio da organização: a do lado esquerdo é a do ativo, e a do lado direito, a do passivo e do patrimônio social. Essas colunas são divididas da seguinte forma: a do ativo em duas partes: a parte superior, para os recursos que entram e saem da organização com mais rapidez (exemplo: o dinheiro no banco, os adiantamentos para viagens); na parte inferior, para os bens permanentes (exemplo: computadores, máquinas, móveis, imóveis e outros semelhantes).

Vejamos a seguir:

Contas patrimoniais	
ATIVO	PASSIVO
<ul style="list-style-type: none"> • Dinheiro em caixa • Dinheiro em banco • Dinheiro a receber <p>Aqui, o DÉBITO é uma entrada de recursos. Exemplo: o recebimento de uma doação aumenta o dinheiro no banco. Popularmente, diz-se que entrou dinheiro, mas na linguagem contábil diz-se que houve um débito na conta banco – conta movimento.</p> <p>Já o CRÉDITO representa o registro de uma saída de recursos. Exemplo: saque de um cheque para pagamento de pessoal. Os recursos aqui registrados chamam-se de “capital de giro”.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Contas a pagar • Salários a pagar • Impostos a recolher • Empréstimos a pagar <p>Aqui, o CRÉDITO é o meio de registrar os aumentos nessas contas. Exemplo: se for tomado um empréstimo, aumentará a conta de empréstimos a pagar; mas a contabilidade registrará o fato fazendo um CRÉDITO na conta. O contrário ocorrerá se for pago o empréstimo: será feito um DÉBITO para registrar a baixa do valor.</p>
<ul style="list-style-type: none"> • Bens móveis: máquinas, móveis e utensílios e equipamentos; • Bens imóveis: prédios, terrenos etc. <p>Aqui, se houver uma nova compra de bens, a contabilidade registrará com um DÉBITO, pois aumentará o valor dessa conta; o contrário ocorrerá se um bem for vendido: a contabilidade registrará o fato com CRÉDITO na conta, diminuindo o total desses bens da organização.</p>	<p>Patrimônio Social</p> <ul style="list-style-type: none"> • Fundo Social <p>Diferença entre o ativo e o passivo. Aqui são registrados os déficits ou superávits entre as receitas e despesas. O CRÉDITO aumenta o valor da conta: é o superávit; O DÉBITO diminui o valor da conta: é o déficit.</p>

Contas do resultado social	
DESPESAS	RECEITAS
<ul style="list-style-type: none"> • Despesas de salários • Despesas de comunicação • Despesas de manutenção • Despesas administrativas <p>Aqui, o DÉBITO aumenta o valor das contas de despesas. Exemplo: se houver um saque de dinheiro do banco para pagamento de salários, a conta bancária diminuirá com um CRÉDITO e, por outro lado, aumentará a conta de despesas de salários com DÉBITO, pois essa conta está do lado esquerdo.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Receitas de doações • Receita de serviços • Rendimentos financeiros <p>Aqui, o CRÉDITO aumenta o valor da conta. Exemplo: se houver um depósito na conta bancária de uma doação, aumentará a conta corrente com um DÉBITO, como vimos na página anterior, e também será registrado um aumento paralelamente na conta de receitas de doações por meio de um CRÉDITO, pois a conta de receitas está na coluna do lado direito.</p>

É importante que as organizações dêem atenção para a elaboração da contabilidade formal, feita por contadores habilitados, pois, em março/2000, o Conselho Federal de Contabilidade editou a Resolução nº 877/00 determinando as regras contábeis para as entidades sem fins lucrativos. Nessa Resolução, o CFC determina ainda que a escrituração contábil dessas entidades deve ser feita pelo Princípio Contábil da Competência.

O Princípio Contábil da Competência exige que os fatos econômicos e financeiros dentro de uma organização sejam contabilidade de acordo com o fato gerador; por exemplo: no final do mês de fevereiro de 2002 deverá ser efetuado o registro contábil das despesas de telefone e energia que serão pagas no início do mês março de 2002, ou seja, o fundamental é a obrigação de pagar, que já está confirmada pelo consumo do telefone e da energia em fevereiro e não o pagamento que será feito no mês de março.

Observe ainda que o registro no Cebas e a qualificação como Ongip exigem das organizações contabilidade formal elaborada pelo contador.

Apresentamos a seguir um modelo de balanço patrimonial e demonstração de resultado do exercício estruturados com base nas explicações dadas anteriormente.

No encerramento do ano, a contabilidade compara os totais das receitas e das despesas para verificar se o patrimônio social da organização aumentou ou diminuiu.

Os relatórios contábeis elaborados por computador apresentam cada coluna do ativo, do passivo, da despesa e da receita em páginas independentes, todavia é a mesma técnica aqui explicada. Trata-se de procedimentos de apresentação dos relatórios por medida de economia de recursos materiais ou outra razão qualquer.

Algumas orientações para a leitura dos relatórios contábeis

Objetivando auxiliar os gestores de ONGs a utilizarem mais os relatórios contábeis, apresentamos as seguintes orientações elementares:

- se quiser saber a posição financeira dos projetos, tome o balancete contábil e:
 - examine no ativo, os saldos das contas correntes bancárias e de aplicações financeiras, bem como os valores dos empréstimos a receber; para ter segurança, solicite sempre ao contador a conciliação das contas bancárias mensalmente;
 - verifique no item que registra as despesas o grupo de despesas que você pediu ao contador que separasse no plano de contas para aquele projeto, de acordo com o orçamento;
 - verifique também o grupo de receitas do projeto, no item dedicado às contas de receitas.

Em seguida, faça as comparações com os seus controles administrativos para avaliar as informações de que você dispõe.

- Se você deseja saber o montante de recursos a receber entre projetos, ou mesmo pela sua organização, que foram emprestados a outras congêneres, basta localizar os itens de valores a receber que ficam no ativo, logo após as contas de valores depositados no banco.
- Se deseja saber o montante das dívidas a terceiros, em virtude de empréstimos, de encargos sociais ou de impostos não pagos, observe no grupo do passivo as contas que estão pendentes de pagamentos, até dos empréstimos entre projetos, que devem ser identificados por cada agência de cooperação, como já mencionamos.
- Em caso de extinção da organização, o patrimônio social representa o valor líquido dos bens disponíveis, isto é, o ativo após deduzidas as dívidas (passivo).

A compreensão dos relatórios se aprimora com a prática do manuseio desses documentos, que será fundamental para uma administração mais eficiente das organizações.

Recomendações para contratação de serviços contábeis de terceiros

- Solicitar o registro de inscrição no Conselho Regional de Contabilidade do profissional.
- Firmar contrato de prestação de serviços enfocando os serviços que deseja que sejam prestados, com as atividades de rotinas de pessoal, sempre que puder.
- Reconhecer as firmas da assinaturas do contrato.
- Estabelecer no contrato os prazos de entrega e devolução dos documentos contábeis que serão escriturados.
- Não permitir atrasos de mais de trinta dias na escrituração e entrega dos balancetes mensais.

- Verificar com o contador a encadernação dos livros diário, razão e dos balancetes mensais.
- Assinar, juntamente com o contador, os livros diário e razão nos termos de abertura e de encerramento, bem como no balanço patrimonial e demonstração do resultado social que será colocado no final do livro diário.

Relatório financeiro

O relatório financeiro é a forma pela qual se demonstram os recursos obtidos e sua aplicação, com base em documentação autêntica e válida para a situação.

As ONGs convivem basicamente com repasses de recursos de terceiros ou com pequenos projetos de geração de rendas, que exigem dos seus gestores relatórios financeiros periódicos sobre recursos administrados em determinado período.

A preparação para o relatório financeiro exige dos gestores algumas precauções preliminares, exemplificadas a seguir:

- *Controle dos recursos recebidos:*
 - por meio de depósitos em conta corrente específica;
 - aplicações financeiras independentes;
 - arquivo específico dos documentos de desembolsos;
 - acompanhamento periódico da posição financeira dos recursos.
- *Controle dos gastos efetuados:*
 - arquivamento específico da documentação de despesas: notas, recibos, duplicatas, vales etc., devidamente carimbados com a informação “liquidado”;
 - controle dos adiantamentos efetuados: de salários e para viagens;
 - transferência de recursos entre projetos;

- levantamento e análise das despesas bancárias: tarifas de talões de cheques, extratos de contas e outros débitos;
- levantamento e análise das despesas com impostos e outras incidentes sobre as aplicações financeiras bancárias;
- identificação de bem patrimonial adquirido.

A prestação de contas se inicia, de fato, a partir do momento em que a ONG recebe os recursos, pois aí começa a necessidade de organização dos controles específicos, e o mais importante: a manutenção permanente desses controles organizados.

A conciliação mensal dos saldos da conta corrente e de aplicações financeiras é fundamental para acompanhamento da posição financeira dos recursos e também muito útil para a elaboração do relatório financeiro, pois grande parte do trabalho já terá sido feita. Melhor ainda, não haverá erros e diferenças a serem localizados.

Passos para o relatório financeiro

O relatório financeiro deve inicialmente ser elaborado em forma de rascunho, para o qual sugerimos os seguintes passos:

- tomar os documentos de desembolsos de recursos, somar os valores em moeda nacional e em moeda estrangeira (dólares, por exemplo);
- tomar os extratos de contas bancárias e:
 - somar os rendimentos financeiros pelo valor bruto;
 - somar as despesas financeiras das aplicações: IOF, IR e outras;
 - somar as despesas bancárias: extratos de contas, talões de cheques e outros;
- organizar os documentos de despesas, separando-os de acordo com as rubricas do orçamento aprovado no projeto de que estão sendo prestadas contas, e, em seguida, somá-los por cada rubrica orçamentária;

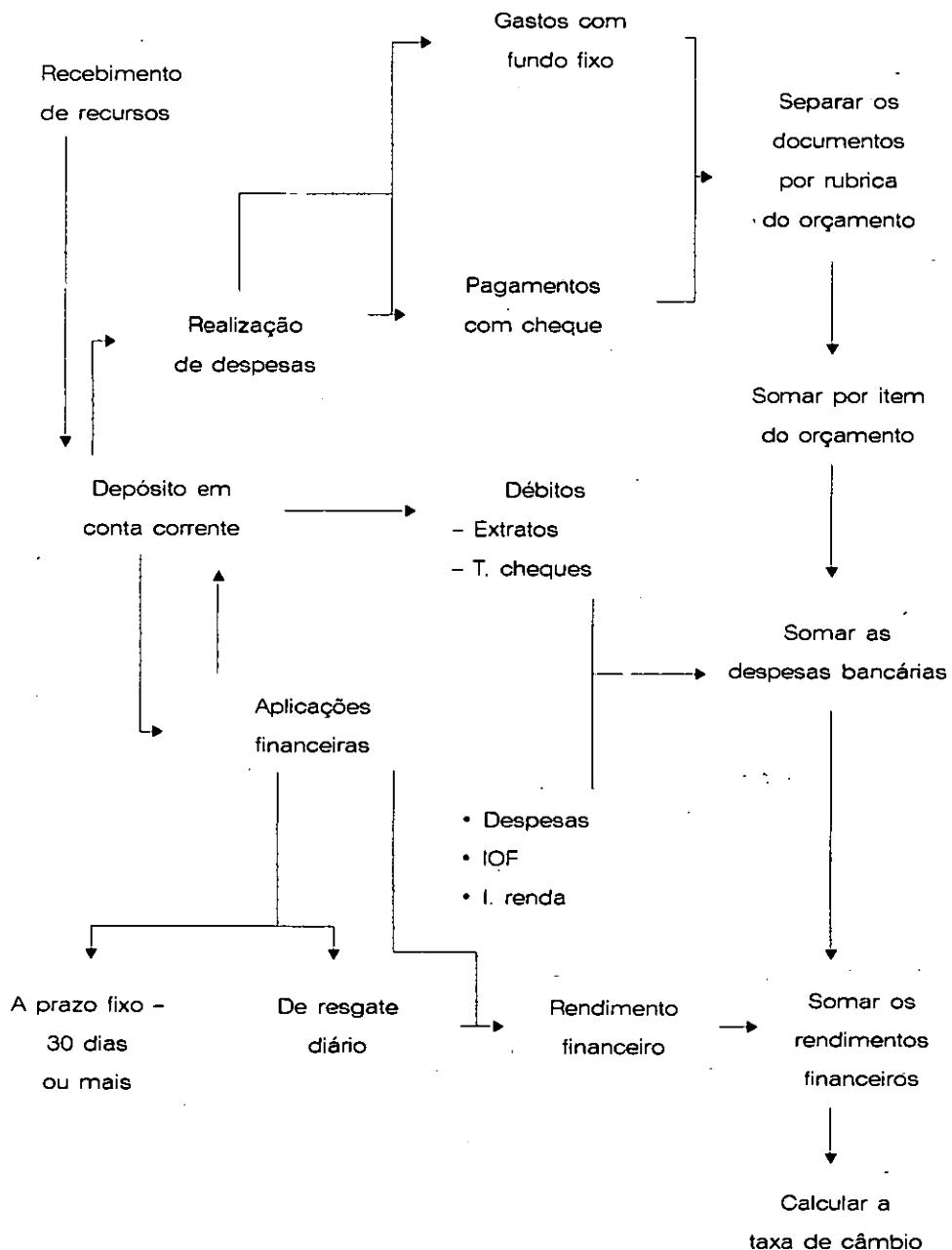
- tomar o saldo financeiro (caixa e banco) do relatório financeiro do período anterior e anotá-lo na folha de rascunho;
- com base nos documentos de desembolso de recursos, somar o montante recebido; o valor encontrado deverá ser confrontado com os controles contábeis;
- quando se tratar de relatório financeiro para agência de cooperação internacional, e esta exigir a prestação de contas em moeda estrangeira (por exemplo, o dólar) efetuar cálculos pela taxa média de câmbio da forma sugerida a seguir.

<i>Modelo para cálculo da taxa média de câmbio</i>	
1. Saldo anterior em dólar (relatório financeiro)	US\$
2. Montante de dólares recebidos no período	US\$
3. Soma dos itens 1 e 2	US\$
4. Saldo anterior em reais (relatório financeiro)	R\$
5. Recursos recebidos no período em reais	R\$
6. Rendimentos líquidos das aplicações financeiras	R\$
7. Soma dos itens 4, 5 e 6	R\$
8. Dividir a soma obtida no item 7 pela soma do item 3	R\$

O valor obtido no item 8 é a taxa média do dólar que será utilizada para conversão de todas as despesas realizadas no período do relatório financeiro.

Resumo do processo de elaboração do relatório financeiro

Apresentamos a seguir um fluxograma dos recursos dentro da organização, do ponto de vista da elaboração do relatório financeiro para prestação de contas periódica.

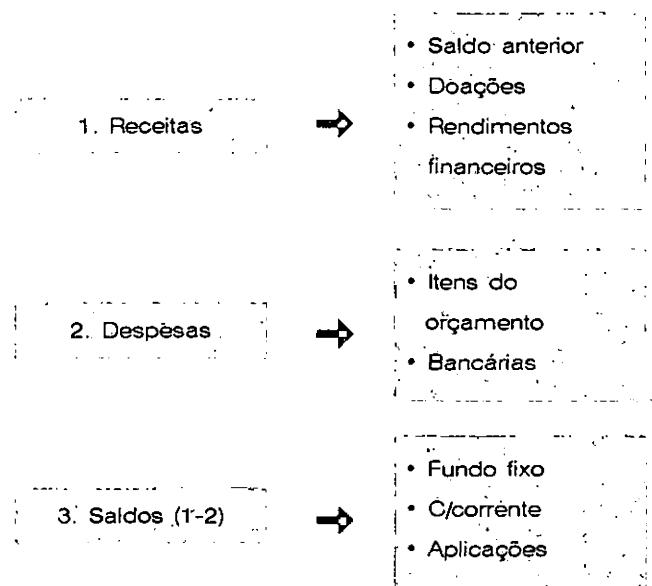


O processo de fluxograma funciona da seguinte forma:

- o dinheiro é depositado primeiro na conta bancária do projeto;
- com base num fluxo de caixas, a organização deve avaliar quanto poderá deixar em aplicações financeiras e durante quanto tempo;
- os recursos aplicados voltarão periodicamente para a conta corrente do projeto por meio dos resgates;
- as despesas serão realizadas mediante a emissão de cheques da conta corrente do projeto;
- as pequenas despesas de fundo fixo serão somadas às outras de acordo com a rubrica orçamentária;
- deverão ser tomados os valores dos rendimentos financeiros e das despesas bancárias por meio dos extratos de contas;
- somar todas as despesas por rubrica orçamentária.

Se a organização fizer o controle orçamentário recomendado na parte III (observar a seqüência), não será mais necessário todo esse trabalho, pois mês a mês a planilha de controle orçamentário já demonstrará a posição das despesas do projeto. É preciso apenas anotar as receitas recebidas, os rendimentos financeiros e as despesas bancárias para calcular o saldo financeiro que restará para o período seguinte. Esse saldo final deverá ser devidamente conciliado com o último extrato bancário.

Modelo do Relatório Financeiro



Exemplo prático de elaboração do relatório financeiro

O relatório financeiro que ora apresentamos é composto dos dados desenvolvidos ao longo deste capítulo, especificamente para os valores informados nos itens “fundo fixo” e “fluxo de caixa”, cabendo as seguintes observações para organização dos gastos pelo orçamento hipoteticamente aprovado:

- rubricas orçamentárias: – salários; – serviços de terceiros; – encargos sociais; – viagens; – aluguel; – gastos administrativos;
- o valor de “adiantamentos” foi destinado à ajuda de custos para viagens;
- nos gastos administrativos incluem-se: água, luz, telefone, contratos diversos, títulos a pagar e os gastos com o fundo fixo;

- as despesas bancárias (constantes do extrato de conta corrente e de aplicações financeiras) devem ser lançadas ao final das rubricas orçamentárias.

<i>Relatório financeiro – Período de 1º/2/2002 a 28/2/2002</i>		
1. Receitas		
• Saldo anterior		R\$ 9.130,00
• Doação		R\$ 7.500,00
• Rendimentos financeiros		R\$ 509,00
Total		R\$ 17.139,00
2. Despesas		
• Salários	R\$ (2.100,00)	
• S. terceiros	R\$ (2.130,00)	
• Encargos sociais	R\$ (56,00)	
• Viagens	R\$ (720,00)	
• Aluguel	R\$ (400,00)	
• Adm.	R\$ (1.001,50)	
Subtotal	<u>R\$ (6.407,50)</u>	
• Bancárias	<u>R\$ (14,00)</u>	
Total	R\$ (6.421,50)	R\$ (6.421,50)
3. Saldo contábil (1-2)		R\$ 10.717,50
4. Saldo financeiro		
• C/corrente	R\$ 3.217,50	
• Aplicações	<u>R\$ 7.500,00</u>	
Total	R\$ 10.717,50	R\$ 10.717,50
5. Diferença (4-3)		R\$ 0,00

Exemplo do relatório financeiro em dólares

Para a elaboração do relatório financeiro em dólares, utilizaremos os mesmos dados do relatório em moeda nacional, todavia as seguintes informações são necessárias:

- o saldo anterior de R\$ 9.130,00 corresponde a US\$ 10,494.25, ao câmbio de R\$ 0,87;
- o valor do desembolso (doação) – R\$ 7.500,00 – corresponde a US\$ 7,653.06, ao câmbio de R\$ 0,98.

Primeiro passo: cálculo da taxa de câmbio valorizada

Soma dos valores em real	Soma dos valores em dólares
Saldo anterior R\$ 9.130,00	Saldo anterior US\$ 10,494.25
Recebimentos R\$ 7.500,00	Recebimentos US\$ 7,653.06
R. financeiros R\$ 509,00	R. financeiros -
R\$ 17.139,00	US\$ 18,147.31
Taxa de Câmbio R\$ 17.139,00/US\$ 18.147,31 = R\$ 0,94	

O passo seguinte é converter os valores do relatório em moeda nacional para dólares utilizando a taxa de câmbio de R\$ 0,94.

O procedimento de conversão é muito simples: basta dividir os valores constantes do relatório em moeda nacional pela taxa de câmbio encontrada de R\$ 0,94, conforme exemplificamos a seguir:

Salários	R\$ 2.100,00/R\$ 0,94	US\$ 2,234.04
Serv. terceiros	R\$ 2.130,00/R\$ 0,94	US\$ 2,265.96
Enc. sociais	R\$ 56,00/R\$ 0,94	US\$ 59.57
Viagens	R\$ 720,00/R\$ 0,94	US\$ 765.96
Aluguel	R\$ 400,00/R\$ 0,94	US\$ 425.53
Administrativas	R\$ 1.001,50/R\$ 0,94	US\$ 1,065.43
Bancárias	R\$ 14,00/R\$ 0,94	US\$ 14,89

Trata-se apenas de uma exemplificação de conversão dos valores em moeda estrangeira, não tendo, nesse caso, nenhuma vinculação com a taxa de câmbio corrente.

<i>Relatório financeiro – Período de 1º/2/2002 a 24/2/2002</i>		
1. Receitas		
• Saldo Anterior		US\$ 10,494.25
• Doação		US\$ 7,653.06
• Rendimentos financeiros		US\$ 0.00
Total		US\$ 18,147.31
2. Despesas		
• Salários	US\$ (2,234.04)	
• S. terceiros	US\$ (2,265.96)	
• Enc. sociais	US\$ (59.57)	
• Viagens	US\$ (765.96)	
• Aluguel	US\$ (425.53)	
• Adm.	US\$ (1,065.43)	
Subtotal	US\$ (6,816.49)	
• Bancárias	US\$ (14.89)	
Total	US\$ (6,831.38)	US\$ (6,831.38)
3. Saldo contábil (1-2)		US\$ 11,315.93
4. Saldo financeiro		
• C/corrente		US\$ 3,422.87
• Aplicações		US\$ 7,978.72
Total	US\$ 11,401.59	US\$ (11,401.59)
5. Diferença (4-3)		US\$ 85.66*

* Diferença ocasionada pelas taxas de câmbio utilizadas para receitas e para despesas.

Não se encerra aqui nosso trabalho de tentar melhorar a gestão das organizações da sociedade civil, sobretudo a dos movimentos populares.

Nosso trabalho é resultado de nossa convivência profissional e da parceria com organizações não-governamentais, tanto às agências de cooperação, quanto as cooperadas, sejam elas centros, grupos, institutos ou fundações, nas quais, nosso aprendizado, fruto da experiência de 14 anos, está sendo levado agora a público. Esperamos ter contribuído também com o aperfeiçoamento das ações administrativas e financeiras de suas organizações.

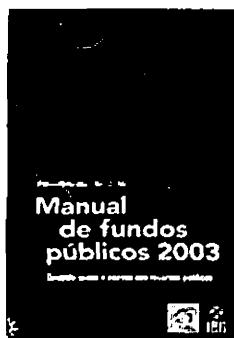
Referências bibliográficas

- ADAMS, Scott. *Livro de gerência*. Trad. M. Rodrigues. Rio de Janeiro: Ediouro, 1997.
- ADEMPE Editora e Cursos. *O mágico – Socorro: tenho uma empresa!* São Paulo: 1997.
- AMARAL, Fernando Fries do. *Administração de pessoal*. Porto alegre: Sebrae-RS, 1999.
- AZEVEDO, Ivanize & Costa, Sylvia Ignácio da. *Secretaria – Um guia prático*. São Paulo: Editora Senac, 2002.
- BADER, Glória E.; BLOOM, Audrey & CHIANG, Richard. *Avaliando o desempenho das equipes*. São Paulo: Futura, 2000.
- BLANCHARD, Kenneth & LORBER, Robert. *O gerente minuto em ação*. Trad. Ruy Jungmann. Rio de Janeiro: Record, 1995.
- IBASE. Boletim trimestral nº 5. *Orçamento e democracia*. Ano 2, 1995.
- BRADFORD, David & COHEN, Allan. *Excelência empresarial. Como levar as organizações a um alto padrão de desempenho*. São Paulo: Harbra, 1996.
- BURQUE, Cristovam. Trad. Espanhol de Maria do Carmo Dutra de Oliveira. *Avaliação econômica de projetos*. Rio de Janeiro: Campus, 1989.
- CAMPANHOLE, Adriano & LOBO, Hilton. *Consolidação das leis do trabalho. Legislação complementar*. 87. ed. São Paulo: Atlas, 1992.
- CHIAVENATO, Idalberto. *Iniciação à organização e controle*. São Paulo: McGraw Hill, 1995.
- _____. *Gestão de pessoas – O novo papel dos recursos humanos nas organizações*. Rio de Janeiro: Campus, 1999.
- DRUCKER, Peter. *Desafios gerenciais para o século XXI*. São Paulo: Pioneira, 1999.
- GIACOMANI, James. *Orçamento público*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1984.
- FINNEY, Robert G. *Como elaborar e administrar orçamentos*. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

- FOLHA DA MANHÃ S.A. *Como elaborar orçamentos*. São Paulo, 2000.
- FORSYTH, Patrick. *Como fazer reuniões produtivas*. São Paulo: Nobel, 2001.
- _____. *Como falar ao telefone*. São Paulo: Nobel, 2001.
- GONÇALVES, Carmem Lúcia Alves. *A secretaria como assessora*. Fortaleza: Sebrae-CF, 2002.
- HAMMER, Michael & Champy, James. Trad. Ivo Korytowski. *Reengenharia. Revolucionando a empresa em função dos clientes, da concorrência e das grandes mudanças da gerência*. 28. ed. Rio de Janeiro: Campus, s. d.
- HARDINGHAM, Alison. *Trabalho em equipe*. São Paulo: Nobel, 2000.
- HENDRIKSEN, Élson F. Trad. Antonio Zoratto Sanvicente. *Teoria da contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1999.
- HIGUCHI, Hiromi. *Imposto de renda das empresas: interpretação e prática*. Atualizado até 20/2/2002. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- _____. *Imposto de renda das empresas*. 19. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- IOB – Informações objetivas. *O livro azul das secretárias*. São Paulo, 1995.
- KELLER, Robert. Trad. Alberto Lopes. *Os superchefs – As pessoas, os princípios e a prática da nova administração*. Rio de Janeiro: Record, 1994.
- MARTINS, Lino. *Contabilidade governamental. Um enfoque administrativo*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1991.
- MONTALBÁN, Eduardo. *Guia prático de administração para empresários e gerentes*. 2. ed. São Paulo: Lucre, 1996.
- NANUS, Burt & DOBBS, Stephen M. *Liderança para o Terceiro Setor – Estratégias de sucesso para organizações sem fins lucrativos*. São Paulo: Futura, 2000.
- NEVES, Antônio Gomes das. *O cálculo em prática trabalhistas*. 3. ed. São Paulo: LTR, 1997.

- NORIEGA, Maria Elena & MURRAY, Milton. Trad. Juan Manuel Fernandez. *Apoio financeiro – Como conseguir*. São Paulo: Tentonário Ed. e Serv. Ed., 1997.
- PISCITELLI, Roberto Bocaccio et al. *Contabilidade pública – Uma abordagem da administração financeira pública*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1992.
- SERSON, José. *Curso de rotinas trabalhistas*. 30. ed. São Paulo: Revistas dos Tribunais, 1991.
- SHINYASHIKI, Roberto. *Liderança em tempo de tempestade*. São Paulo: Gente, 1996.
- VERONA, Smidt & CARNIATTO, Flávio César (orgs.) *O estatuto do estrangeiro*. Curitiba: JM Editora, 1996.

Leia também



Manual de Fundos Públicos 2003

Controle social e acesso aos recursos públicos

Co-edição com Abong/Apoio – PAD

Neste livro você vai encontrar a descrição dos recursos públicos disponíveis para o trabalho das entidades envolvidas no campo do desenvolvimento social e humano no Brasil e as formas de acesso a eles. O levantamento foi produzido pela ABONG em parceria com o Processo de Articulação e Diálogo – PAD, que reúne as agências ecumênicas europeias e seus parceiros no Brasil.

ISBN 85-7596009-1 • 232 páginas • 16 x 23 cm



Ongs e Universidades

Desafios para a cooperação na América Latina

Anthony Bebbington, Francisco de Oliveira, Ilse Scherer-Warren, Leilah Landim e Luiz Eduardo W. Wanderley

Co-edição com Abong

Este livro reúne cinco textos elaborados para o seminário "Estudos e pesquisas sobre as organizações não-governamentais na América Latina: situação e perspectivas", com o objetivo de ampliar os conhecimentos sobre o papel das ONGs, sua relação com instituições acadêmicas e seu impacto social.

ISBN 85-85663-75-8 • 148 páginas • 16 x 23 cm



Viabilização Jurídica do Mecanismo de Desenvolvimento Limpo (MDL) no Brasil

Flavia Witkowski Frangetto e Flavio Rufino Gazani

Co-edição com IIEB

O Mecanismo de Desenvolvimento Limpo (MDL), um dos principais instrumentos do Protocolo de Kyoto, possibilita a implementação em países em desenvolvimento de projetos que proporcionem uma produção limpa ou efetuem o seqüestro de carbono. Neste livro, Flavia Witkowski Frangetto e Flavio Rufino Gazani oferecem uma visão bastante ampla da Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudanças e do Protocolo de Kyoto, satisfazendo àqueles que pretendem promover, financiar ou apoiar projetos de MDL no Brasil, ou estudar e exercer funções e competências atinentes às mudanças climáticas. O livro é enriquecido de peças inéditas: o Quadro Jurídico do MDL, o MDL Network no Brasil e o MDL Checklist.

ISBN 85-85663-96-0 • 488 páginas • 16 x 23 cm

Missão



Contribuir para a construção de um mundo mais solidário, justo e harmônico, publicando literatura que ofereça novas perspectivas para a compreensão do ser humano e do seu papel no planeta.

A gente publica o que gosta de ler:
livros que transformam!

trabalhistas, tributários, convênios e contratos, títulos e qualificações diante do poder público, os incentivos fiscais, o estatuto social, as mudanças trazidas pelo Novo Código Civil etc. Em seguida, aborda questões básicas de organização administrativa, orçamentos e controle financeiro, atualizando conceitos que fortalecem as práticas gerenciais das ONGs. É um guia elaborado a partir de experiências práticas, essencial àqueles que trabalham nas áreas administrativa e financeira das organizações.

Esta publicação é o resultado da parceria entre a Afinco – organização que tem como missão contribuir para o fortalecimento institucional e gerencial das organizações não-governamentais por meio de assessoria, consultoria, auditoria e capacitação –, Abong – cujo objetivo é representar e promover o intercâmbio entre ONGs empenhadas no fortalecimento da cidadania, na expansão dos direitos fundamentais e na consolidação da democracia – e o IIEB/Padis – que tem como missão promover o desenvolvimento institucional de espaços públicos socioambientais para que o desenvolvimento sustentável, como política e ação, seja orientado pelo interesse público mais amplo.

A importância das ONGs na promoção do desenvolvimento social e sustentável no Brasil, nos últimos anos, com influência cada vez maior na definição e no monitoramento das políticas públicas, aumenta a necessidade de fortalecimento de suas práticas gerenciais e da capacitação de seus gestores.

Resultado da parceria entre a Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais (Abong), a Administração e Finanças para o Desenvolvimento Comunitário (Afinco) e o Instituto Internacional de Educação do Brasil – Programa de Apoio ao Desenvolvimento Institucional e Sustentável (IIEB/Padis), este manual é um guia prático que visa colaborar para o desenvolvimento institucional das ONGs brasileiras.

Este é um livro para se ter sempre por perto; um referencial de trabalho que procura transmitir conteúdos jurídicos, administrativos, contábeis e financeiros em uma linguagem prática, objetiva e simples.

Parceiros



IIEB

Instituto Internacional de Educação do Brasil



IIEB PADIS

Programa de Apoio ao Desenvolvimento Institucional e Sustentável

Apoio



Embaixada dos Países Baixos

EDITORIA
Peirópolis

ISBN 85-7596008-3



9 798575 960089