

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**ESTUDO COMPARATIVO DA OPÇÃO PELA
FILANTROPIA NO SETOR DA SAÚDE**

TRABALHO DE CONCLUSÃO

**Dianifer Conterato
Vanice Aguirre de Souza**

**Santa Maria, RS, Brasil
2007**

ESTUDO COMPARATIVO DA OPÇÃO PELA FILANTROPIA NO SETOR DA SAÚDE

Por

**Dianifer Conterato
Vanice Aguirre de Souza**

Trabalho de conclusão apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, da
Universidade Federal de Santa Maria (UFSM - RS), como
requisito parcial para obtenção do grau de **Bacharel em Ciências Contábeis.**

Orientador: Prof. Wanderlei José Ghilardi

Santa Maria, RS, Brasil

2007

**Universidade Federal de Santa Maria
Centro de Ciências Sociais e Humanas
Curso de Ciências Contábeis**

A Comissão Examinadora, abaixo assinada,
aprova o Trabalho de Conclusão

**ESTUDO COMPARATIVO DA OPÇÃO PELA
FILANTROPIA NO SETOR DA SAÚDE**

elaborado por
**Dianifer Conterato
Vanice Aguirre de Souza**

como requisito parcial para obtenção do grau de
Bacharel em Ciências Contábeis.

COMISSÃO EXAMINADORA:

Prof. Wanderlei José Ghilardi
(Presidente/ Orientador)

Prof^a. Tânia Moura da Silva, Ms. (UFSM)

Prof. Gilberto Brondani, Ms. (UFSM)

Santa Maria, 14 de agosto de 2007.

AGRADECIMENTOS

**A Deus, pela vida.
Aos nossos pais, pelo amor e amparo.
A nossos companheiros e
amigos, pelo apoio e compreensão.
À instituição Universidade Federal
de Santa Maria, professores e demais servidores,
por seu trabalho em favor de nossa aprendizagem,
e em especial ao Sr. Luiz Fernandez da Rosa Pohlmann
por seu profissionalismo, dedicação e ensinamentos,
oportunizando mais esta conquista em nossas vidas.**

RESUMO

Trabalho de Conclusão
Curso de Ciências Contábeis
Centro de Ciências Sociais e Humanas
Universidade Federal de Santa Maria

ESTUDO COMPARATIVO DA OPÇÃO OU NÃO PELA FILANTROPIA

**AUTORA(S): DIANIFER CONTERATO
VANICE AGUIRRE DE SOUZA**

ORIENTADOR: WANDERLEI JOSÉ GHILARDI

Local e Data da Defesa: Santa Maria, 14 de agosto de 2007.

Este trabalho procura evidenciar o estudo comparativo da opção ou não pela filantropia, trazendo as vantagens e as desvantagens na escolha da filantropia em entidades que atuam na área da saúde, considerando a legislação vigente no Brasil, buscando também apresentar o complexo processo utilizado para composição e conservação de uma entidade de fins filantrópicos de acordo com as exigências legais. Considera a importância dessas entidades beneficentes por atuarem em benefício das classes de baixa renda, sem obter qualquer compensação por parte desses beneficiados, ressaltando, ainda, as dificuldades legais enfrentadas por essas entidades para prosseguirem em sua função assistencial, devido às duras exigências impostas pelo Estado, ficando a elas a dúvida se ainda existem vantagens em continuar com a filantropia. Conseqüentemente, o presente trabalho tem como finalidade demonstrar a importância, cada vez maior, da assistência social desenvolvida por essas entidades, e as barreiras designadas a partir das exigências feitas pelo Estado e a ausência de uma legislação conjugada e pertinente ao seu funcionamento e propagação. Diante dos fatos, percebe-se que atualmente essas entidades sociais estão sendo desmotivadas a manter a filantropia, ou seja, o papel relevante no apoio às questões sociais está sendo questionado pelas entidades filantrópicas, isso diante da série de entraves legais encontrados pelas mesmas. Através de um exemplo prático, procurou-se demonstrar os resultados obtidos num hospital filantrópico para comparação com os resultados de um hospital particular e a utilização de critérios injustos para obter a renovação do certificado de entidade de assistência social. Os resultados encontrados permitem concluir que existem aspectos legais contestáveis que podem ser solucionados com alterações na legislação vigente e nos critérios estabelecidos pelo conselho nacional de assistência social (CNAS) referentes ao enquadramento da entidade filantrópica. Logo, a continuidade desses equívocos legais na conjuntura atual pode apenas garantir que o valor despendido, ou o serviço prestado gratuitamente pelas entidades filantrópicas exceda a importância da isenção usufruída, o que determina que a grande maioria destas entidades possa optar pela não-filantropia.

Palavras-chave: filantropia; saúde; assistência social.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	7
1.1 Delimitação do tema	7
1.2 Problemática	7
1.3 Objetivos	8
1.3.1 Objetivo geral.....	8
1.3.2 Objetivos específicos.....	8
1.4 Justificativa	8
1.5 Estrutura do trabalho	9
2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA	10
2.1 Realidade política brasileira	10
2.2 Aspectos institucionais	10
2.2.1 Setores da economia.....	11
2.2.1.1 Primeiro setor.....	12
2.2.1.2 Segundo setor.....	12
2.2.1.3 Terceiro setor.....	13
2.3 Entidades beneficentes de assistência social	14
2.3.1 Concessão do título de utilidade pública.....	15
2.3.2 Certificado de entidade beneficente de assistência social – CEAS.....	17
2.3.3 Legislação atualizada.....	18
2.3.4 Outras exigências atreladas à condição filantrópica.....	21
2.3.5 Vantagens da filantropia.....	22
2.3.6 Desvantagem da filantropia.....	23
2.3.7 Aspectos legais contestáveis.....	25
2.3.8 Contradições legais na filantropia.....	26
2.4 Hospitais filantrópicos	27
2.4.1 Situação atual dos hospitais filantrópicos no Brasil.....	28
2.4.2 Despesas validas na apuração da gratuidade.....	30
2.4.3 Novas despesas em gratuidade – hospitais filantrópicos.....	32
2.4.4 Defasagem no quadro de remuneração do SUS.....	32
3 METODOLOGIA	34
3.1 Tipos de pesquisa	34
3.2 Métodos de pesquisa	35
3.3 Procedimentos metodológicos	36
4 RESULTADOS E DISCUSSÃO	37
4.1 Estudo comparativo dos resultados da opção ou não pela filantropia	37
4.2 Teste hipotético	40
4.2.1 Programa de integração social – PIS.....	40
4.2.2 Contribuição para o financiamento da seguridade social – COFINS.....	41
4.2.3 Imposto sobre serviços de qualquer natureza – ISSQN.....	42

4.2.4 Cota patronal.....	42
4.2.5 Lucro antes do imposto de renda – hospital particular.....	43
4.2.6 Contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL	45
4.2.7 Imposto de renda pessoa jurídica – IRPJ	45
4.3 Detalhamento dos resultados encontrados.....	46
5 CONCLUSÕES E SUGESTÕES.....	50
REFERÊNCIAS.....	53

1 INTRODUÇÃO

1.1 Delimitação do tema

Estudo comparativo das vantagens e desvantagens da opção pela filantropia nas entidades de saúde, considerando a legislação vigente no país.

1.2 Problemática

Este trabalho busca apresentar o extenso, e por muitas vezes complexo processo utilizado para constituição e manutenção de uma entidade de fins filantrópicos de acordo com as exigências legais. Como esse setor não apresenta um conglomerado de leis específicas que o definam, normalmente são administrados com base em legislações, normas, decretos etc., que os regulam.

Considerando a grande importância das entidades filantrópicas por atuarem com interesses e benefícios das classes de baixa renda, sem qualquer contrapartida por parte desses beneficiados, ressaltam-se as dificuldades legais enfrentadas por essas entidades para prosseguirem em sua função assistencial devido às duras exigências impostas pelo Estado, ficando assim a dúvida se ainda existem vantagens ao se aderir à filantropia. Por conseguinte, o presente estudo tem como objetivo demonstrar a importância cada vez maior das entidades filantrópicas, e os empecilhos criados a partir das exigências feitas pelo Estado e da falta de uma legislação conjugada e pertinente ao seu funcionamento e proliferação.

Diante do exposto, o grande questionamento que o trabalho se propõe a elucidar, é saber se atualmente as entidades sociais da área da saúde ainda têm incentivo para manter a filantropia, ou seja, o seu papel relevante no apoio às questões sociais como uma forma de contribuir para o desenvolvimento e a mudança social.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo geral

Analisar, através da coleta de dados, os reais valores praticados pelos hospitais filantrópicos e particulares em suas atividades, além de demonstrar as vantagens e as desvantagens da opção pela filantropia para, a partir da análise dos resultados, embasar as conclusões e as sugestões a respeito da filantropia em entidades que atuam na área da saúde.

1.3.2 Objetivos específicos

- 1) Pesquisar e coletar dados sobre entidades filantrópicas no Brasil;
- 2) Definir os benefícios ou prejuízos trazidos pela filantropia para a entidade e para a sociedade;
- 3) Buscar informações a respeito da filantropia na legislação brasileira pertinente, em livros e em artigos atualizados;
- 4) Propor exemplo fictício para formar opinião sobre a melhor alternativa: seguir com a filantropia ou tornar-se entidade economicamente viável;
- 5) Realizar um estudo comparativo de uma entidade que atua na área da saúde a partir da filantropia com outra que não utiliza este recurso, apresentando-se cálculos, mostrando a forma de apuração utilizada;
- 6) Determinar as ações humanitárias e o papel relevante da filantropia no apoio às questões sociais;
- 7) Demonstrar as vantagens e as desvantagens da filantropia.

1.4 Justificativa

Nesta etapa, procurou-se refletir sobre o porquê da realização desta pesquisa procurando identificar as razões da preferência pelo tema escolhido e sua importância em relação a outros temas.

Nesse contexto, o presente estudo propõe trazer relevância e benefícios, pois a pesquisa evidencia a crescente importância destas entidades no apoio às classes carentes. Verificaram-se, posteriormente, os desafios com os quais estas entidades se debatem atualmente, como a falta de apoio do Estado para prosseguirem com sua ação social, frente às

cobranças estabelecidas pelo mesmo e a carência de legislação relacionada ao funcionamento e desenvolvimento dessas entidades.

Um dos pontos positivos que se percebe na abordagem desta proposta registra-se na necessidade de buscar informações na legislação, livros e artigos atuais, de forma que se verifiquem os adequados procedimentos a serem utilizados por estas instituições. Assim, por meio deste trabalho, procurou-se obter, tanto do Estado quanto da sociedade, o reconhecimento da seriedade destas entidades, ou seja, obter a compreensão e a consideração do papel relevante no apoio aos mais necessitados, para que, então, as mesmas obtenham ajuda através de novos incentivos e financiamentos adequados, sempre induzindo-as na busca por melhorias e novos projetos.

De tal modo, a relevância da pesquisa proposta reside no fato de que atualmente as entidades filantrópicas brasileiras começaram a se questionar sobre as vantagens de serem filantrópicas, cogitando, em muitos casos, a hipótese de abandonar a parceria com o Estado para tornarem-se empresas economicamente viáveis e com supostas reduções de custos.

1.5 Estrutura do trabalho

Este trabalho procura demonstrar, através do capítulo revisão bibliográfica, a realidade política brasileira, os aspectos institucionais do terceiro setor e das entidades beneficentes de assistência social, entre outros itens que procuram definir e demonstrar a situação atual das entidades filantrópicas, apresentando as vantagens e as desvantagens ao optar pela filantropia, considerando a legislação vigente no país, além de trazer algumas particularidades sobre os hospitais filantrópicos e a situação destes no Brasil.

Já os capítulos posteriores revelam a metodologia adotada, os resultados e discussões, esclarecendo por meio deste último o estudo comparativo da opção ou não pela filantropia, apresentando, também, o teste hipotético com a apuração dos valores correspondentes aos impostos e contribuições para um hospital particular.

Por fim, apresentam-se as conclusões a respeito do tema proposto, definindo os resultados obtidos a partir da comparação entre a situação filantrópica e a particular, além de sugerir algumas sugestões de melhorias para o setor beneficente.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

2.1 Realidade política brasileira

O Brasil é uma força econômica de primeira magnitude, considerado como a grande potência da América Latina, de acordo com *Northern Irland Schools*, jornal BBC (2005).

Na atualidade, vive-se um momento favorável no país, com a valorização da moeda nacional, diminuição do risco-país, aumento das exportações, adquirindo-se assim maior credibilidade frente às nações integrantes dos países de primeiro mundo.

Por outro lado, situações que se apresentaram como preocupantes problemas no século XX agravam-se cada vez mais. A falta de recursos da população se firmou na sociedade de forma alarmante. Boa parte desta população não possui condições mínimas de higiene, educação, saúde e segurança, direitos estes de responsabilidade do Estado. Dessa forma, a imagem do Brasil no exterior fica vinculada aos critérios supérfluos, correspondentes ao samba, caipirinha, mulheres e às inúmeras favelas, permeadas por extrema pobreza e violência.

Com o aumento constante da miserabilidade no país e uma disparidade alarmante entre ricos e pobres, o Estado, responsável pela garantia dos mínimos sociais à população, já não consegue assegurar as condições básicas de vida às pessoas mais carentes.

Nesta realidade se insere a sociedade, a preocupação com o rumo do país, prejudicado diretamente por esta situação. Assim, nas últimas décadas, difundiram-se as iniciativas, as atividades e os recursos oriundos, tanto de pessoas físicas quanto jurídicas, que visam, de forma fraternal, a auxiliar o Estado no cumprimento de suas obrigações para com a camada mais pobre e necessitada do país, garantido, ainda que não em sua totalidade, maior dignidade a todas as pessoas, independentemente de sua classe social.

2.2 Aspectos institucionais

A organização da sociedade brasileira está segregada em diferentes setores. Estes se diferenciam com relação a suas finalidades, resultados e também quanto a seu caráter econômico e financeiro.

O governo, que elege seus representantes por meio da emanção da vontade popular, a partir do voto, corresponde ao primeiro setor. O segundo setor é constituído pela iniciativa privada, que busca retribuir seus investimentos através do lucro e, por último, o terceiro setor,

formado por instituições com preocupação e práticas sociais, sem fins lucrativos que geram bens e serviços de caráter público.

Sob o impacto de um Estado que vem diminuindo sua ação social e de uma sociedade com necessidades cada vez maiores cresce a consciência nas pessoas – tanto físicas quanto jurídicas – de que é necessário posicionar-se proativamente no espaço público, se o que se deseja é um desenvolvimento social sustentado (IOSCHPE, 1997).

Pode-se definir terceiro setor como segmento social formado por organizações civis sem fins lucrativos, fundações, institutos e centros, os quais possuem o intuito de trabalho filantrópico para o bem comum e a melhoria da qualidade global de vida.

Ioschpe (1997) afirma que o terceiro setor descreve um espaço de participação e experimentação de novos modos de pensar e agir. Segundo ele, assiste-se ao surgimento de uma esfera pública, não estatal, de iniciativas privadas com sentido público.

Este setor abrange uma diversificação elevada de entidades que o compõem, sendo segregado entre associações e fundações. Estas são freqüentemente chamadas por outras expressões, tais como: instituto, ONG - organização não-governamental, organização da sociedade civil, organização sem fins lucrativos, entidades beneficentes de assistência social (filantrópicas), entidade assistencialista, Oscip - organização da sociedade civil de interesse público, entidade de utilidade pública e OS - organização social. Algumas expressões referem-se a títulos e qualificações, conferidos pelo poder público às associações e fundações - utilidade pública, Oscip, OS, filantrópica, outras são apenas formas diferentes de se referir a esta - instituto, organização da sociedade civil, organização sem fins lucrativos.

Antes de conhecer melhor nosso principal foco, que são as entidades filantrópicas, seus conceitos, objetivos e bases legais faz-se necessário conhecer os setores da economia, para se chegar a uma conclusão, quanto à sua viabilidade e adequação.

2.2.1 Setores da economia

Seguindo um pragmatismo, conforme o que foi adotado por Rafael (1997), para poder tornar mais claros os conceitos de terceiro setor e entidades filantrópicas, é preciso que se tenha o entendimento sobre os demais setores da economia, tendo conhecimento de que tais formulações definem um sistema misto, onde a economia estatal é complementada intensamente pela iniciativa privada, determinando a economia de mercado, uma vez que não faz sentido falar, em se tratando de setores da economia, de economia estatal pura.

2.2.1.1 Primeiro setor

O primeiro setor é o Estado, que é o responsável pelas questões sociais, ou conforme Rafael (1997, p.26) diz que: “o primeiro setor econômico de qualquer país é o governamental, dividindo-se, no Brasil, em três níveis distintos de autonomia: a) a União, b) os estados-membros (incluindo-se aqui o Distrito Federal) e c) os municípios, legalmente constituídos”.

Neste setor encontram-se as pessoas jurídicas do direito público interno, as quais são enumeradas no artigo 14 do Código Civil brasileiro, acrescentando-se as autarquias e demais entidades de caráter público criadas por lei, que auxiliam o Estado na consecução de seus objetivos. Dessa forma, nesse setor a administração pública nos seus variados órgãos tem como intuito regular, preservar, conservar e aprimorar os bens, interesses e serviços da sociedade.

É sabido que tal setor (Estado) é o grande arrecadador, o qual obtém recursos nos demais setores a partir de imposição legal (tributos), isso para poder atender os serviços públicos essenciais à população, caracterizando-se também por ser grande gerador de empregos, além de ser formulador de idéias e projetos que podem vir a beneficiar os segmentos da sociedade.

Assim, conclui-se que o primeiro setor representa aquele no qual a origem e a destinação dos recursos são públicas, correspondendo às ações do Estado.

2.2.1.2 Segundo setor

O segundo setor é o mercado, responsável pelas questões individuais, o qual para Rafael (1997, p. 27) define-se como:

O verdadeiro setor produtivo de todo o país essencialmente capitalista. Nele estão englobadas todas as empresas comerciais, as entidades agrícolas, o conglomerado de construção comercial ou habitacional, enfim, todo setor de produção com fins de lucratividade. É por assim dizer, o anteparo da economia estatal, que gera uma economia de mercado, extremamente competitiva, um incentivo à eficiência e ao espírito empreendedor, conduzindo a economia de mercado, como regra, à queda dos preços e produtos e serviços de melhor qualidade.

Na forma clássica, este setor é subdividido em subsectores: primário, secundário e terciário. No subsector primário, o da agricultura, está todo o produto agropecuário a ser consumido *in natura*. É a terra, o campo, cumprindo suas duas maiores funções, quais sejam: função social (geração de empregos) e a função econômica (geração de riquezas). O secundário é responsável pela transformação, onde a matéria-prima se torna produto

elaborado, que é consumido pelo comprador final, denominando-se produto industrializado. Já o subsetor terciário diz respeito ao comércio dos produtos *in natura* e industrializados e à prestação de serviços de toda ordem para os mais diversos clientes.

Assim, o segundo setor correspondente ao capital privado, sendo a aplicação dos recursos revertida em benefício próprio.

2.2.1.3 Terceiro setor

O terceiro setor recebe várias denominações, sendo conhecido também como setor solidário, setor coletivo e setor independente.

No contexto social, Salamon (1993 apud SOARES et al. 2004, p. 3) diz que:

Uma virtual revolução associativa faz emergir um expressivo terceiro setor composto por organizações estruturadas, localizadas fora do aparato formal do Estado, que não distribuem lucros resultantes de suas atividades, entre seus diretores e acionistas, as quais são autogovernadas e com significativo esforço voluntário.

Este setor não é público nem privado, mas sim uma junção do setor estatal e do setor privado em prol de uma finalidade maior: suprir as falhas do Estado no atendimento às necessidades da população, numa relação conjunta.

Diante disso, a expressão terceiro setor é para Rodrigues (1997) utilizada em contraposição à idéia de que o primeiro setor, constituído pelo Estado, é visto como incapaz de promover sozinho o bem-estar social, e, também, de que o segundo, formado pelo mercado, interessa-se apenas na produção de bens e serviços que dão retorno. Já Motta (1994) define que o mercado existe para gerar lucro e o governo para prover a estrutura essencial de aplicação da lei e da ordem, além de garantir a promoção do bem-estar geral, enquanto que o terceiro setor permanece para prover algum serviço ou alguma causa em caráter social.

No Brasil, assim como em outros países, observa-se o crescimento deste setor solidário, coexistindo com os dois setores tradicionais anteriormente mencionados. Ele constitui-se na esfera de atuação pública não-estatal, sendo formado a partir de iniciativas privadas, voluntárias, sem fins lucrativos, no sentido do bem comum.

Segundo Soares et al. (2004, p. 3) podem-se identificar as características básicas que definem uma instituição pertencente ao terceiro setor:

Assim posto, poder-se-ia enumerar as principais características que identificam uma instituição como integrante do terceiro setor:

- Não lucrativa (o dinheiro é normalmente um meio e não um fim);
- Não governamental;
- Organizada;
- Independente;
- Promove interesses coletivos;
- Possui capacidade de articulação;
- Produz bens e serviços públicos.

Já Coelho (1998) fala dos seguintes pontos pertencentes a estas organizações não governamentais:

- Estas organizações são estruturadas;
- São auto governadas;
- Envolvem indivíduos em um significativo esforço voluntário.

Logo, percebe-se que todas estas características apresentam-se em uma entidade filantrópica, visto que, elas são sociedades sem fins lucrativos criadas com o propósito do bem, as quais segundo o entendimento de Pozzobon (2003, apud GHILARDI 2005, p. 2) definem-se como:

As entidades filantrópicas são constituídas e registradas para colaborar na missão do Estado, suprimindo as deficiências deste no atendimento de finalidades educacionais, culturais, assistenciais, de saúde, beneficentes e de atividades voltadas para a promoção da pessoa humana e proteção do bem comum, ou seja, para ocupar um papel paraestatal. Por esse motivo, e porque cumprem os requisitos legais, as instituições filantrópicas são reconhecidas pelo Estado como sendo de utilidade pública nas diversas esferas políticas.

O desenvolvimento destas instituições decorre de uma série de necessidades da população e até dos inadequados governos, sendo, portanto, nítido reflexo de um conjunto de mudanças sociais e tecnológicas, aliado à contínua desconfiança na capacidade do governo.

Assim, em sua definição agregam-se conceitualmente um conjunto altamente diversificado de instituições, no qual se incluem organizações não governamentais, fundações e institutos empresariais, associações comunitárias, entidades assistenciais e filantrópicas, assim como várias outras instituições sem fins lucrativos.

Contudo, neste trabalho o principal foco foi estabelecido quanto às entidades filantrópicas, seus conceitos, objetivos e bases legais, concluindo-se assim que elas fazem parte do terceiro setor, seguindo sua legislação própria.

2.3 Entidades beneficentes de assistência social

As entidades beneficentes de assistência social, comumente designadas de filantrópicas, são aquelas constituídas sem fins lucrativos que realizam de forma continuada, serviços, programas, projetos e benefícios de proteção social e de defesa de direitos sócio-assistenciais, dirigido a cidadãos e famílias em situação de vulnerabilidade e risco social.

Trata-se, também, de uma sociedade, associação ou fundação, criada com o propósito de produzir o bem, tais como: assistir à família, à maternidade, à infância, à adolescência, à velhice, promovendo ainda a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e integração ao mercado do trabalho.

Segundo Tachizawa (2004, p. 311) a definição de entidades filantrópicas caracteriza-se por:

As entidades filantrópicas atuam no interesse ou benefício de terceiros, mas sem qualquer contrapartida por parte desses, ou seja, os benefícios são gerados por meio do patrimônio da entidade, sem ônus direto dos beneficiados. Pode ser considerada uma “espécie” do gênero “entidade sem fins lucrativos”. O conceito de entidade filantrópica está intimamente ligado ao de assistência social, a qual é prestada sem quaisquer cobranças de taxas, mensalidades ou contraprestação.

Para Neto e Froes (2001, p. 28) “A filantropia parte de uma ação individual e voluntária e tem muitos méritos”, mas defendem que “a responsabilidade social vai mais além de vontades individuais”, pois quer tornar-se a soma das vontades constituindo-se como um consenso, uma obrigação moral e econômica, a ligar o comportamento de todos os que participam da vida em sociedade.

Assim, para ser reconhecida como filantrópica pelos órgãos públicos, a entidade precisa comprovar ter desenvolvido, no mínimo pelo período de três anos, atividades em prol dos mais desprovidos, sem distribuir lucros e sem remunerar seus dirigentes. Os títulos necessários para o reconhecimento como entidade filantrópica pelo Estado são: declaração de utilidade pública (federal, estadual ou municipal) e o de entidade beneficente de assistência social, adquirido no conselho nacional de assistência social (CNAS).

2.3.1 Concessão do título de utilidade pública

Dentre os títulos que o poder público confere a entidades privadas de interesse público, o de utilidade pública federal é o mais antigo, seu marco legal, Lei nº. 91, de 1935.

A condição *sine qua non* do título de utilidade pública é que as atividades da entidade que a ele aspira sejam consideradas importantes pelo Estado, na qualidade de prestador de serviços à população, especialmente à população pobre e marginalizada. A outra condição

indispensável é que essas entidades, quer na área de assistência social, quer na cultural ou na área técnico-científica, executem os serviços como o Estado o faria.

De acordo com o disposto no art. 2º da Lei nº. 91, de 28 de agosto de 1935, a declaração de utilidade pública é feita em decreto do poder executivo. Mesmo assim, o congresso nacional continuou por muitos anos a acolher (e, freqüentemente, aprovar) projetos de lei de declaração de utilidade pública. Com o tempo, a comissão de constituição e justiça e de redação firmou jurisprudência e passou a manifestar-se sistematicamente pela inadmissibilidade de projetos de utilidade pública que não obedeçam ao requisito de juridicidade.

A legislação que rege a concessão do título de utilidade pública federal engloba:

- Lei nº. 91, de 28 de agosto de 1935;
- Decreto nº. 50.517, de 2 de maio de 1961.

Assim, de acordo com as normas vigentes, uma entidade é declarada de utilidade pública federal em decreto do Poder Executivo:

- a) Mediante requerimento protocolado e processado no ministério da justiça, ou;
- b) Em casos excepcionais, *ex-officio*.

No primeiro caso, o passo inicial é dado pela entidade interessada, que deve protocolar no ministério da justiça requerimento próprio, acompanhado de documentos comprobatórios. No segundo caso, a iniciativa é do presidente da república. Cabe alertar, no entanto que:

a) A declaração *ex-officio* é usada em casos realmente excepcionais (exemplos: o conjunto das santas casas de misericórdia, a totalidade das APAE's);

b) Quando acontece, o decreto presidencial só produz efeito após a inscrição da entidade no livro destinado ao registro das entidades de utilidade pública. Esta inscrição está condicionada ao cumprimento dos mesmos requisitos a que se aludiu no parágrafo anterior - com que, de certo modo, a entidade contemplada com o título é obrigada a começar na estaca zero.

Já faz algum tempo que o instituto da declaração de utilidade pública, assim como o do certificado de entidade beneficente de assistência social é alvo de restrições e críticas. A crítica mais contundente está no documento O papel estratégico do terceiro setor, do programa comunidade solidária:

No Brasil, a legislação que se aplica ao setor não-lucrativo é confusa e obsoleta. Não há regras claras para o acesso das organizações do terceiro setor a recursos públicos, nem incentivos adequados ao investimento social das empresas. A legislação vigente tampouco coíbe eventuais abusos praticados em nome da filantropia e da assistência

social. Rever esse emaranhado legal de modo a simplificá-lo e torná-lo mais transparente é uma necessidade urgente.

Outras críticas se referem ao formalismo que preside tanto o processo de concessão dos títulos quanto o de controle de resultados e à natureza discricionária do poder de decisão conferido à administração em matéria de concessão e cassação de títulos e certificados.

As entidades declaradas de utilidade pública ficam obrigadas a apresentar até o dia 30 de abril de cada ano, ao ministério da justiça, relatório circunstanciado dos serviços que houverem prestado à coletividade no ano anterior, devidamente acompanhado do demonstrativo da receita e da despesa realizada no período ainda que não tenham sido subvencionadas.

2.3.2 Certificado de entidade beneficente de assistência social – CEAS

O certificado de entidade beneficente de assistência social (CEAS) é um documento de credenciamento que reconhece a entidade portadora como entidade beneficente de assistência social. Esse certificado é emitido pelo conselho nacional de assistência social (CNAS), órgão criado pela Lei 8.742/93 que trata sobre a organização da assistência social (LOAS) que está vinculado ao ministério de assistência e promoção social.

Pode-se afirmar que o CEAS é o documento de confirmação que reconhece que a instituição sem fins lucrativos atua na área beneficente de assistência social, possibilitando sua condição de filantrópica perante a sociedade e o governo, permitindo ainda, o direito do pedido da isenção das contribuições sociais desde que atenda os requisitos estabelecidos em lei.

A concessão do CEAS é regulamentada pelo Decreto nº. 2.536/98 e pela Resolução MPAS/CNAS nº. 177/2000. O referido decreto, após caracterizar as entidades beneficentes e de assistência social, em seu art. 3º, relaciona as obrigações a que essas entidades estão submetidas para obtenção do certificado, dentre as quais se destaca a de maior relevância, que atribui às entidades filantrópicas, a necessidade de aplicarem anualmente, em gratuidade, pelo menos 20% da receita bruta proveniente da vendas de serviços, de aplicações financeiras, da locação de bens, da venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e doações particulares ou, no caso dos hospitais filantrópicos, destinarem 60% de seus leitos a atendimentos pelo SUS.

Para obter o CEAS, a organização deve demonstrar, nos três anos imediatamente anteriores ao pedido:

- Estar legalmente constituída no país e em efetivo funcionamento;
- Estar previamente inscrita no conselho municipal de assistência social do município de sua sede, se houver, ou no conselho estadual de assistência social;
- Estar previamente registrada no CNAS - conselho nacional de assistência social;
- Aplicar suas rendas, recursos e eventual resultado no território nacional e na manutenção de seus objetivos;
- Aplicar as subvenções e doações recebidas nas finalidades a que estejam vinculadas;
- Aplicar anualmente, em gratuidade, pelo menos 20% da sua receita, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruídas ou 60% dos leitos nos casos dos hospitais;
- Não remunerar dirigentes;
- Não distribuir resultados, bonificações, dividendos, participações ou parcela do patrimônio, sob nenhuma forma;
- Possuir o título de utilidade pública federal.

Os documentos necessários para concessão ou renovação de tal certificado requerem o preenchimento de um formulário fornecido pelo CNAS, a cópia autenticada em cartório do estatuto em vigor, cópia da ata de eleição dos membros da diretoria, relatório das atividades, balanço patrimonial, demonstração do resultado do exercício, demonstração das mutações do patrimônio líquido, demonstração das origens e aplicações de recursos e notas explicativas referentes aos três exercícios anteriores, dentre outras exigências listadas no art. 4º do registro de entidades beneficentes de assistência social.

2.3.3 Legislação atualizada

Desde a constituição de 1934, o sistema jurídico brasileiro contempla os direitos sociais, porém, somente após a vigência da constituição de 1988 é que esses direitos foram reconhecidos e especificados: "são direitos sociais a educação, a saúde, o trabalho, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, e a assistência aos desamparados" (Art. 6º da CF/88).

Conhecida como constituição cidadã, a Constituição Federal de 1988 inova em aspectos essenciais. No que tange à questão social especificamente, introduziu o conceito novo de seguridade social, incluindo aí o tripé saúde, previdência e assistência social. Consta na constituição que a assistência à saúde é livre à iniciativa privada ressaltando-se no art. 199,

parágrafo 1º, que a iniciativa privada participaria de forma complementar ao sistema único de saúde, havendo preferência às entidades filantrópicas e sem fins lucrativos.

A constituição de 88 marca também a compreensão das transformações e redefinições do perfil histórico da assistência social no país, que a qualifica como política de seguridade social.

Art. 194. A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

Parágrafo único - Compete ao Poder Público, nos termos da lei, organizar a seguridade social, com base nos seguintes objetivos:

I - universalidade da cobertura e do atendimento;

II - uniformidade e equivalência dos benefícios e serviços às populações urbanas e rurais;

III - seletividade e distributividade na prestação dos benefícios e serviços;

IV - irredutibilidade do valor dos benefícios;

V - equidade na forma de participação no custeio;

VI - diversidade da base de financiamento;

VII - caráter democrático e descentralizado da gestão administrativa, com a participação da comunidade, em especial de trabalhadores, empresários e aposentados (CF, art. 194).

Tais entidades, no texto constitucional, são destinatárias das seguintes referências:

- Estão isentas da contribuição para a seguridade social, as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências fixadas em lei (art.195,§7º);

- Assistência à saúde é livre à iniciativa privada; entidades privadas podem participar de forma complementar do sistema único de saúde;

- É vedada destinação de recursos públicos para auxílios ou subvenções às entidades privadas com fins lucrativos (art.199);

- Entidades de previdência privada, com fins lucrativos, não podem receber subvenção ou auxílio do poder público (art. 201, §8º);

- Entidades beneficentes e de assistência social podem participar da execução dos programas governamentais no campo da assistência social (art.204);

- Devem destinar seu patrimônio à outra entidade filantrópica ou confessional, ou ao Poder Público, no caso de encerramento de suas atividades (art.213).

A partir dessa constituição, juntamente com a lei orgânica da assistência social (LOAS) de 1993, que dispõe sobre a organização destas entidades, novos conceitos e modelos de assistência social passaram a vigorar no Brasil, sendo definidos como direito à cidadania, com vistas a garantir o atendimento às necessidades básicas dos segmentos populacionais,

fragilizados pela pobreza e exclusão social. Preconizaram-se assim, as atividades de cunho filantrópico no Brasil, introduzindo uma nova forma de discutir a assistência social e substituindo a visão centrada na caridade e no favor.

O artigo 1º desta lei vincula a assistência social como política de seguridade social não contributiva, que prove os mínimos sociais, realizada através de um conjunto integrado de ações de iniciativa pública e da sociedade, para garantir o atendimento às necessidades básicas, sendo considerado um marco na história da justiça social e da evolução política do reconhecimento dos direitos humanos e sociais no país, segundo Brancher (1993). Assim, a LOAS confere à assistência social o status de política pública, direito do cidadão e dever do Estado, garantindo a universalização dos direitos sociais e introduzindo o conceito dos mínimos sociais.

Com a Lei 9.790/99, regulamentaram-se as atividades deste setor limitadas a entidades que não visam ao lucro e desta forma, não distribuem entre os seus sócios ou associados, conselheiros, diretores, empregados ou doadores qualquer espécie de sobras e excedentes de recursos.

O Decreto nº. 2.536/98 orienta à concessão do certificado de entidade beneficente de assistência social. No que tange à concessão do caráter filantrópico a estas entidades, determina-se que para sua ocorrência, esta deve estar legalmente constituída neste país, em pleno funcionamento nos três anos anteriores, ter registro no conselho nacional de assistência social, aplicar seus resultados operacionais integralmente em território nacional e na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, não distribuir resultados e quaisquer vantagens a seus acionistas e dirigentes, ser portador da declaração de utilidade pública federal e devendo ainda, em caso de dissolução ou extinção, destinar seus bens a outras entidades afins.

É também requisito exigido pelo Decreto 2.536/98, a apresentação de um relatório de execução de plano de trabalho, bem como as demonstrações contábeis e financeiras relativas aos três últimos exercícios (art.4º). Impõe-se que apliquem anualmente, em gratuidade 20% de sua receita ou, no caso dos hospitais filantrópicos, que destinem 60% de seus leitos a atendimentos pelo sistema único de saúde (SUS).

Neste contexto, no art.150 da CF concede-se imunidade tributária às entidades que sigam as seguintes imposições demonstradas no Código Tributário Nacional:

É subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:
I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de sua renda, a título de lucro ou participação no resultado;

- II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;
- III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão (CTN, Art. 14).

A fundamentação legal da isenção é destacada no art. 55 da lei orgânica da seguridade social nº. 8.212/91, e os artigos 22 e 23 dessa mesma lei, proporcionam às entidades beneficentes de assistência social, desde que atendam a todos os requisitos estabelecidos, a possibilidade de usufruir isenção de contribuições sociais.

O CEAS é fornecido a entidades cuja prestação de serviços gratuitos sejam permanentes, sem qualquer discriminação de clientela, sendo assim, declaradas de utilidade pública. Concedendo este certificado, o Estado reconhece os benefícios proporcionados por estas entidades e a importância de sua atuação junto a sociedades (Lei nº. 91/1935).

Diante do mencionado anteriormente, percebe-se que existe uma grande variedade de leis, decretos, resoluções que regulamentam este ramo específico do terceiro setor, porém, algumas destas não se referem exclusivamente às entidades filantrópicas, devendo-se interpretar a lei e encaixá-la adequadamente dentre as atividades. Recentemente, a legislação brasileira não fazia distinção entre as diferentes organizações que compõem o terceiro setor, todas eram abrigadas sob o mesmo estatuto jurídico assumindo diferentes formatos legais.

Portanto, a idéia de um terceiro setor aplica-se mais para delimitar um tipo de atuação diferenciada das instâncias de governo e de mercado, mas que, embora com a mesma característica legal, é composto por um conjunto de instituições bastante diferentes quanto à filosofia de atuação, dimensões, temáticas e formas de intervenção.

Em decorrência disso, o terceiro setor carece de estudos e pesquisas e não há um levantamento preciso do número exato de entidades que nele se enquadram, ainda que alguns trabalhos mais recentes, como o de Tachizawa (2004, p.21) aponte para a estimativa de que “o número de entidades que compõem o terceiro setor seja superior a 540 mil”.

2.3.4 Outras exigências atreladas à condição filantrópica

Com a obtenção do certificado de assistência social, estas entidades devem ser auditadas, caso sua receita bruta anual seja superior a R\$ 1,2 milhões. Exige-se ainda, que seja realizada por auditores independentes, inscritos na CVM (comissão de valores mobiliários), caso a receita da entidade superar a R\$ 2,4 milhões.

Devem ainda, com a obtenção deste certificado, afixar placa em local visível indicativa de acordo com o modelo aprovado pelo CNAS com os dizeres: Esta entidade tem

certificado de entidade de fins filantrópicos concedido pelo conselho nacional de assistência social, para prestar atendimento às pessoas carentes. Desta forma, possibilita-se à população como um todo, conhecer e auxiliar na fiscalização indireta destas entidades.

2.2.5 Vantagens da filantropia

Optar pela filantropia define como principal vantagem, para toda a sociedade, o seu caráter humanitário de produzir o bem, como por exemplo, assistência à saúde, atendimento e assessoramento aos beneficiários da lei orgânica da assistência social com a defesa e garantia de seus direitos, entre outros propósitos que dão apoio às questões sociais.

Além disso, a entidade filantrópica pode ser contemplada com o benefício da isenção de alguns impostos, ou seja, o não-pagamento de certos tributos. E como principal vantagem derivada do CEAS para as entidades filantrópicas, por exemplo, está à possibilidade de isenção do recolhimento da cota patronal da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamento da entidade, a qual dependerá de procedimento no posto local do instituto nacional de seguridade social (INSS), conforme as especificações do mesmo.

Assim, o governo oferece supostas vantagens proporcionadas às entidades filantrópicas devido ao fato de ser aplicado, ao menos 20% (vinte por cento) da receita bruta em obras sociais. A entidade filantrópica pode ser contemplada com o benefício do não-pagamento de tributos, ou seja, isenção dos seguintes impostos: de renda (IR), territorial rural (ITR), sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA), sobre a transmissão de bens causa mortis e doações (ITCMD), sobre a circulação de mercadorias e serviços incidentes sobre transporte e comunicação (ICMS), predial e territorial urbano (IPTU), sobre serviços (ISS), sobre transmissão de bens imóveis por ato intervivos (ITBI), a isenção da cota patronal do INSS, e ainda, a isenção das seguintes contribuições: Cofins, CSLL e sobre a movimentação financeira (CPMF).

Em um dos artigos especiais, encontrados no site filantropia, com o título a empresa e seu papel social, escrito por Trevisan (2002), revela-se o fato de que apesar de todas as dificuldades que enfrentam no seu dia-a-dia, o empresariado nacional percebeu a sua função de protagonista no contexto das mudanças sociais, assim, está promovendo incentivos as entidades de caráter social, isso pelo fato de admitirem a vantagem humanitária das entidades filantrópicas.

Nesse mesmo artigo, revela-se que o Estado não tem condições de oferecer respostas tão ágeis e rápidas aos problemas da população como as empresas, que em tempos de alta competitividade, estão acostumadas a atuarem com mais eficiência no seu cotidiano.

Já a revista *Filantropia* (2007) também defende que o setor e a responsabilidade social corporativa vêm tornando-se importante arma contra a desigualdade social, pobreza, fome e violência que assolam o Brasil, em praticamente todos os estados do país, esta revista há quatro anos compromete-se em oferecer informações sobre as diferentes áreas que envolvem o setor social brasileiro, inclusive, fornecendo dados sobre os investimentos das grandes corporações em responsabilidade social.

Diante disso, em suas ações voltadas à sociedade, o maior retorno obtido por uma entidade filantrópica é de natureza social, tributária e institucional. O primeiro se traduz na contribuição para causas sociais defendidas por essas entidades que recebem doações e incentivos fiscais, o segundo é o benefício do não-pagamento de tributos, ou seja, isenção de impostos e o terceiro, corresponde à vinculação da entidade, a critérios humanitários e reconhecimento dos benefícios por elas proporcionados.

Portanto, ao substituir o Estado, a preocupação das entidades filantrópicas deve centrar-se sempre naquilo que o próprio Estado faria, ou seja, fazer aquilo que melhor possa promover seus destinatários ou seus assistidos, justificando sua condição de entidade de utilidade pública, entidade de fins filantrópicos, entidade paraestatal, de fim público ou de bem comum, ou seja, proporcionar vantagens humanitárias e melhorias à população mais carente.

2.2.6 Desvantagens da filantropia

O benefício que as entidades de assistência social procuram ao buscarem o conceito de utilidade pública e de entidade de fins filantrópicos, como a imunidade e a isenção da cota patronal de previdência social, que somente é conferida às entidades filantrópicas constituem-se na primeira desvantagem da filantropia, pois em troca da isenção, por delegação do CNAS, essas entidades filantrópicas são fiscalizadas constantemente pelo instituto nacional de seguridade social – INSS, através de seus fiscais e auditores, os quais se empenham em descaracterizar a condição de filantrópica das entidades para arrecadar a quantia isenta de contribuição previdenciária.

Diversas entidades filantrópicas objetivam unicamente desfrutar dos benefícios da filantropia, não apresentando nenhuma função social definida, as quais, gradualmente, estão

sendo fiscalizadas e desqualificadas. Entretanto, a atuação do CNAS, para todas essas entidades, apresenta limitações, pois apenas renova ou cancela o certificado de entidade de assistência social, ao ser constatado o atendimento ou não dos requisitos exigidos para filantropia.

No decorrer dos últimos tempos, as entidades começaram a perceber que ser de utilidade pública e ter o reconhecimento de entidade filantrópica é gerar comprometimentos com o governo.

De tal modo, o Estado passa a interferir em suas atividades, tirando-lhe a liberdade de agir, inclusive estabelecendo critérios na prestação de serviços. Os serviços fornecidos pelo Estado não discriminam as pessoas conforme a classe social, e no que se refere aos destinatários dos benefícios, o Estado, ao não discriminar a clientela, atende gratuitamente pessoas que podem pagar pelos serviços. Já as entidades de assistência social não podem fazer tal atividade, já que devem discriminar os carentes dos que têm condições de pagar pelo serviço recebido, com vistas a cumprir as regras estabelecidas à condição filantrópica.

A maior desvantagem da opção pela filantropia encontra-se na ineficiência da legislação brasileira para as entidades filantrópicas, já que se encontra inadequada, necessitando de reformulação para vir a contribuir com os objetivos filantrópicos. Assim, tem-se a necessidade urgente de uma legislação sistematizada, isso pelo fato da legislação vigente estar totalmente fora da realidade atual, o que recomenda transformação radical, para poder impedir à tendência de fechamento da maioria das entidades filantrópicas.

Em 1994, o CNAS adquiriu a função de administrador dos serviços de assistência social, passando a demandar comprovação mais detalhada sobre a real participação assistencial das entidades filantrópicas dentro de suas áreas de atividade. Por esse ensejo, hoje elas são obrigadas, em decorrência das normas legais, a desempenhar uma grande quantidade de cobranças que limitam seu funcionamento administrativo, podendo até inviabilizá-las. O ponto mais crítico mora na elevada parcela de assistência social exigida para ter direito à condição de filantrópica, mesmo sendo, efetivamente, entidade de assistência social.

Existe ainda a desvantagem de que as entidades filantrópicas não são efetivamente proprietárias de seu patrimônio, e em caso de dissolução ou extinção, têm a obrigação de destinar seu patrimônio remanescente às entidades congêneres registradas no conselho nacional de assistência social (CNAS) ou entidade pública. Diante disso, para optarem pela filantropia, as entidades devem ter, obrigatoriamente, o título de utilidade pública, equiparando-se a um órgão público. A partir desse período, o Estado exige e a população não

dispensa os referidos serviços de suas colaboradoras, os quais encontram explicação legal no Decreto 2.536 (1998).

A conclusão a que se chega, é que o patrimônio de uma entidade filantrópica não está disponível aos seus associados, mas à coletividade e ao governo. Ao se avaliar o benefício das isenções pode-se chegar a duas questões divergentes, pois, de um lado, essas entidades são contempladas com os incentivos fiscais, beneficiando-se com os mesmos e, de outro, comprometem-se com o Estado, sendo parceiras do mesmo, dividindo desígnios, sendo duramente fiscalizadas, e, ainda, colocando em risco seu funcionamento, seu patrimônio e a sua própria existência.

Assim sendo, a principal desvantagem da filantropia está presente no fato de que, muitas vezes, o benefício da isenção de contribuições sociais usufruídas por essas entidades apresenta discrepância se comparado ao alto valor despendido por essas instituições, o qual deve ser de 20% (vinte por cento) de toda a receita bruta a ser aplicada anualmente em obras sociais, para entidades que atuam na área da educação e da assistência social, ou quando o benefício desfrutado for inferior ao serviço prestado ou valor disponibilizado de 60% (sessenta por cento) de seus leitos ao sistema único de saúde, no caso dos hospitais, que independentemente da lotação existente deve ser disponibilizado, confirmando a falta de percepção na formação dos percentuais sobre a receita bruta ou sobre a disposição instalada nos leitos dos hospitais. Estes dependendo da capacidade da entidade podem seguir parâmetros desonestos.

Para explicar tal desvantagem, opta-se em trazer o exemplo na área da saúde, estabelecido por Ghilardi (2005, p.8):

Se um hospital filantrópico possuir uma capacidade instalada de 100 (cem leitos), 60 (sessenta) certamente estarão sendo utilizados pelo SUS, mesmo que todos os outros 40 (quarenta) estejam vazios. Neste caso, considerando que o valor pago pelo SUS é irrisório, o hospital estará inviabilizado.

Verifica-se com essa afirmação que a situação tornou-se caótica para essas entidades, muitas das quais já fecharam suas portas devido à elevada cobrança no cumprimento dos requisitos de concessão e renovação do certificado de entidade de assistência social.

2.3.7 Aspectos legais contestáveis

Entende-se a necessidade das diversas leis que regulamentam a filantropia na tentativa de se evitar o uso inadequado dos benefícios disponibilizados por esta condição. Sobretudo,

verifica-se que textos constitucionais não esclarecem publicamente quais vantagens cobçadas seriam estas e se efetivamente correspondem a algum privilégio.

O Estado dispõe a estas entidades a possibilidade de isenção dos quase 25% de contribuição social sobre a folha de pagamento, devendo assim destinar, pelo menos, 20% de suas receitas acrescidas das receitas provenientes de aplicação financeira, aluguéis e doações particulares, à prestação de serviços sociais, isso de acordo com Ghilardi (2005).

Conforme o mesmo autor, a imunidade e as isenções tributárias, bem como as subvenções, representam uma dubitável realidade. De um lado o benefício do não pagamento de determinados impostos, por outro, a dependência de se prestar contínuas informações ao Estado, formando uma parceria onde este possui o poder de vetar a condição filantrópica da entidade.

Evidencia-se que esse benefício gera, em contrapartida, a obrigação destas instituições em aplicarem anualmente pelo menos 20% de sua receita bruta em gratuidades, conforme determina o inciso VI, do art. 3º do Decreto nº. 2.536/98, ou a destinação de 60% dos leitos disponíveis na prestação de atendimentos pelo SUS, no caso dos hospitais filantrópicos.

Esse percentual de 20% sobre a receita ou os 60% dos leitos é significativo se comparado com os percentuais do benefício da isenção, tendo em vista que as grandezas que servem como base para aplicação destes são muito diferentes. Tomando-se por base a falta de objetividade que levou os legisladores a instituir estas obrigações em decorrência do CEAS, cabe salientar que as instituições portadoras do certificado encaram obrigações geradas maiores que o benefício da isenção adquirida. Quando o percentual da receita, que deve ser disponibilizado no atendimento às pessoas carentes, for inferior aos benefícios dispostos pelo Estado, deve-se destinar como fim assistencial, o valor correspondente à maior parcela.

Considerando estes fatos, juntamente às pesadas exigências feitas a estas entidades, constata-se que, por prestarem serviços que são de responsabilidade do Estado, geram uma considerável economia aos cofres públicos. Sob esta análise, questiona-se a razão de tamanha burocracia para constituição e manutenção destas entidades, visto que elas assumem em parte os serviços do Estado.

2.3.8 Contradições legais da filantropia

O advogado e professor Roberto Quiroga (2006) afirma que o terceiro setor não é visto no Brasil como uma parcela da sociedade que efetivamente atua como formulador e aplicador

de projetos que poderiam ser posteriormente adotados como políticas públicas, já que está tomando para si estas tarefas que, anteriormente, cabiam ao Estado.

Na avaliação do tributarista, as isenções de cobrança de impostos e taxas a que estas entidades têm direito atualmente não fazem com que o Fisco esteja renunciando a nada, como este último tem argumentado para retirar as isenções, porque estas instituições têm direito à imunidade e à isenção.

Diante desse fato, tal professor anteriormente mencionado, defende que as entidades que são isentas realizam tarefas públicas. Nada mais coerente, portanto, que a constituição afirme que estas entidades têm atribuídas a si estas imunidades e isenções porque são elas que realizam estas atividades. Por isso, este não é um quadro de renúncia, porque o governo não pode tirar o que ele já não fornece em sua totalidade.

Na avaliação de Quiroga, além da voracidade do governo em sua necessidade de aumentar a arrecadação de tributos, outras formas de pressão estão contribuindo para que as entidades filantrópicas estejam perdendo as isenções de impostos.

Segundo o professor, existe uma campanha por parte de uma parcela da imprensa, a qual prejudica a boa imagem do terceiro setor, que divulga com grande destaque casos de desvio em algumas entidades filantrópicas, onde se generalizam tal prática, indicando que ela ocorre em todo o setor.

2.4 Hospitais filantrópicos: particularidades

No Brasil, o sistema de saúde, é determinado através da constituição: saúde é um dever do Estado e um direito de todos. Esse sistema é denominado sistema único de saúde - SUS, e permite ao usuário acesso a todos os serviços de saúde, desde que o serviço seja credenciado pelo ministério da saúde, que é o responsável pelo gerenciamento do sistema e cabendo aos hospitais executar as rotinas de atendimento.

A contratação dos serviços de atendimento ocorre através dos hospitais, os quais são definidos por duas categorias: os hospitais públicos e os hospitais privados. Os hospitais públicos são aqueles pertencentes ao governo, seja ele, federal, estadual ou municipal. Já os hospitais privados possuem duas finalidades:

Hospitais filantrópicos - são aquelas entidades que não visam lucros. A sua diretoria não é remunerada e os hospitais gozam de benefícios fiscais: isenção da cota patronal do INSS, isenção de imposto de renda, etc.

Hospitais lucrativos - são aquelas entidades que visam o lucro no atendimento. A sua diretoria é remunerada e não possuem isenções.

As remunerações dos hospitais filantrópicos são bastante diferenciadas das remunerações efetivadas pelos convênios de saúde. Enquanto o ministério da saúde paga aos hospitais contratados R\$ 2,55 por uma consulta médica e R\$ 4,20 por uma internação médica, as empresas de medicina de grupo reembolsam em média R\$ 28,00 por uma consulta e R\$ 100,00 por uma diária hospitalar.

Com esta desproporção de valores, os hospitais filantrópicos lutam às escuras para manter suas portas abertas. Esta realidade acarreta, a muitas entidades, uma piora nos serviços disponíveis aos mais desprovidos, isso devido à falta de recursos.

Os investimentos na área hospitalar são grandes, isso em função das constantes mudanças tecnológicas. Os equipamentos se aprimoram rapidamente com alta resolutividade de diagnóstico. Como buscar um alto investimento a um determinado serviço se sua remuneração não é compatível com o retorno financeiro?

2.4.1 Situação atual dos hospitais filantrópicos no Brasil

Os hospitais filantrópicos, integrantes da cadeia de prestação de serviços de entidades beneficentes de assistência social, são representativos no setor de maior destaque e ascensão nas últimas décadas: o terceiro setor. Estas entidades, hospitais filantrópicos, são as mais antigas entidades que compõem este setor, prestando serviços beneficentes de assistência social, ou seja, prestação de serviços gratuitos a quem deles necessitar.

Enfatiza-se a relevância da prestação de tais serviços na CF, art. 150, que limita à união, aos estados, distrito federal e municípios a instituição de impostos sobre o patrimônio ou renda de tais entidades. Para usufruir destas limitações, é necessário, que os hospitais filantrópicos cumpram determinados requisitos para obtenção e conservação desta condição.

- I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas receitas, a qualquer título;
- II – aplicarem integralmente, no país, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;
- III – manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão (CTN, Art. 14).

Preenchendo estes requisitos, as entidades podem buscar os títulos necessários para obtenção das isenções e imunidades dispostas pelo Estado. Reforça-se este critério, no que

consta no art. 195, parágrafo 7º da CF que garante isenções às entidades beneficentes de assistência social, desde que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Os hospitais definidos como entidades beneficentes de assistência social, popularmente conhecidos como entidades filantrópicas, devido à sua designação anterior, integram o grupo de entidades que prestam serviços de utilidade pública, em favor da sociedade e pelo Estado, serviços estes de ordem básica e de extrema necessidade para a manutenção dos mínimos sociais e da qualidade de vida, destinando gratuitamente, às camadas mais necessitadas da sociedade. Ressalta-se também, a caracterização pelo Estado devido à condição que estabelece a saúde como direito do cidadão e dever do Estado (CF, art. 196). Desta forma, confirma-se que os hospitais filantrópicos auxiliam e garantem, ainda que não em sua totalidade, a realização dos objetivos do Estado.

Estes hospitais são segregados dentro do mercado, por seu caráter corporativista, em auxílio ao Estado e com garantias das necessidades básicas como um todo. Desta forma, preenchendo os requisitos exigidos pelo governo, tais entidades podem obter uma condição diferenciada no mercado, obtendo, a partir desta designação, vantagens junto ao Estado, devido à prestação de tais serviços.

Para obtenção e manutenção do título de entidade beneficente de assistência social, os hospitais filantrópicos seguem imposições ditadas na legislação, sendo a de maior relevância e interferência nos resultados, a que determina que os hospitais filantrópicos devem destinar o valor correspondente a 20% de sua receita bruta em serviços de gratuidade, a pessoas carentes ou ainda, disponibilizar 60% de seus leitos a atendimentos voltados aos pacientes do SUS conforme consta no Decreto 2.536/98. Faz jus ao CEAS a entidade (...) que demonstre cumulativamente:

VI – aplicar anualmente em gratuidade pelo menos 20% da receita bruta (...) cujo montante nunca será inferior a isenção de contribuições sociais usufruídas;
Parágrafo 4º a instituição de saúde deverá em substituição ao requisito do inciso IV, ofertar a prestação de todos seus serviços ao SUS, no percentual mínimo de 60% (...) (redação dada pelo decreto 5895 de 18/09/2006).

Os hospitais filantrópicos, ao aderirem à filantropia, comprometem-se a manter os percentuais de 20% da receita bruta em gratuidade ou 60% dos leitos destinados a serviços pelo SUS, devendo apresentar anualmente, em função desta condição, diversos relatórios que comprovem as aplicações conforme os requisitos pertinentes a esta condição. Portanto, além dos hospitais filantrópicos destinarem as gratuidades ou ao SUS estes consideráveis percentuais, ainda se tem atrelado a esta condição, a maior interferência do Estado em suas atividades, considerando-se ainda o fato relevante de que tais entidades não são proprietárias

de seu patrimônio, devendo destiná-lo em caso de dissolução, a outra entidade afim (Decreto 2536/98, art. 3º, IX). Ressalta-se ainda que o não cumprimento de tais determinações pode acarretar na extinção da condição filantrópica, já que o Estado é o responsável por tais decisões.

2.4.2 Despesas válidas na apuração da gratuidade

São considerados como aplicação em gratuidade os serviços, prestações ou benefícios de assistência social beneficente concedidos a quem dela necessitar (art. 203, CF/88) para o atendimento de suas necessidades básicas (art. 1º, Lei 8.742/93). Não se enquadram nesse conceito os serviços, prestações ou benefícios conferidos a todos indistintamente, os que não se destinam a suprir uma necessidade básica do cidadão e os que têm por finalidade qualificar funcionários ou conceder-lhes benefícios trabalhistas. Eventuais prejuízos ou inadimplências não são considerados aplicação em gratuidade.

No cálculo do percentual mínimo, deve-se levar em conta a renda bruta da entidade, não podendo ser excluídos os custos contábeis. Os percentuais estabelecidos no inciso VI e §4º do Decreto nº. 2.536, de 1998 não podem ser conjugados, não sendo lícito complementar o percentual de 20% de aplicação em gratuidade com eventual atendimento via convênio com o SUS previsto no §4º e vice versa.

É difusa a compreensão sobre quais prestações ou serviços desenvolvidos pelas entidades beneficentes podem ser consideradas aplicações em gratuidade para compor os limites traçados pelo art. 2º, inc. VI, do Decreto 2.536 de 1998, que tem o seguinte teor:

Art. 3º Faz jus ao certificado de entidade de fins filantrópicos a entidade beneficente de assistência social que demonstre, nos três anos imediatamente anteriores ao requerimento, cumulativamente: (...)

VI - aplicar anualmente, em gratuidade, pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeiras, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruída; (...)

O disposto no inciso VI não se aplica à entidade da área de saúde, a qual, em substituição àquele requisito, deverá comprovar, anualmente, percentual de atendimento decorrente de convênio firmado com sistema único de saúde – SUS- igual ou superior a sessenta por cento do total de sua capacidade instalada. Assim, a entidade deve atender, entre outros requisitos, ao percentual mínimo de 20% de sua renda bruta aplicada em gratuidade ou comprovar percentual de atendimento de 60% decorrentes de convênio com o SUS. A

discussão, pois, limita-se em estabelecer o que seja esta aplicação ou atendimento e, principalmente, quais os serviços prestados pelas entidades beneficentes que podem ser enquadrados na disposição em análise.

As entidades que prestam serviços de saúde muito se questionam sobre a possibilidade de conjugar os requisitos do §4º com os do inciso VI do Decreto nº. 2.536, de 1998. Assim, a entidade que não atingisse o índice de 60% em atendimentos conveniados ao SUS poderia complementar o restante com aplicação em gratuidade. Conforme Parecer/ CJ/nº. 2414/2001, é fixada a impossibilidade de tal entendimento já que o §4º do decreto citado determina a utilização do critério de 60% de atendimento em substituição ao critério do inciso VI.

Nota-se que o mais difícil, em regra, não é praticar ações sociais gratuitas na proporção mínima legal, uma vez que as filantrópicas foram criadas para tal fim, mas de fielmente demonstrá-las, pois não há, ainda, legislação que aponte com exatidão o que é gratuidade.

Por meio de um parecer da consultoria jurídica do então ministério da previdência e assistência social, de nº 2.414/01, definiu-se de forma singular, o que a entidade filantrópica não pode reconhecer como gratuidade. Porém, nada trouxe acerca do que ela pode contabilmente lançar como ações sociais gratuitas. Deduz-se, então, que tudo aquilo que não está proibido no parecer, é permitido.

Constata-se ainda, à evidência, que os destinatários dos serviços de tais entidades, para englobar o percentual de gratuidade, devem encontrar-se em situação de necessidade do auxílio social para a satisfação de suas necessidades vitais. Por óbvio, auxílio ou benefício concedido a quem não se encontra em dita situação não pode ser julgada assistência social para os fins do preceito constitucional. Aliás, este entendimento emerge da própria lei orgânica da assistência social, Lei nº. 8.742, de 07 de dezembro de 1993, que institui como sua finalidade o atendimento das necessidades básicas do cidadão.

Conclui-se que certos tipos de prestações ou serviços não se encaixam no conceito de assistência social, sejam porque conferidos a todos indistintamente, sejam porque não se destinam a suprir uma necessidade básica do cidadão ou mesmo então porque se destinam a qualificar funcionários ou conceder-lhes benefícios trabalhistas.

Por fim, vale assinalar que a aplicação mínima estabelecida no art. 3º, VI, do Decreto 2.536, de 1998, nunca poderá ser inferior à isenção de contribuições sociais usufruída pela entidade. Significa dizer que, para obter o certificado de entidade beneficente de assistência social faz-se necessário que, na análise dos exercícios anteriores à concessão ou renovação do

certificado, a aplicação em gratuidade seja superior ou igual à isenção das contribuições sociais, que deverá ser sempre demonstrada pela entidade.

2.4.3 Novas despesas em gratuidades – hospitais filantrópicos

Recentemente, o Decreto nº. 5.895, de 18 de setembro de 2006, entrou em vigor revogando o parágrafo 6º do art. 3º do decreto 2.536 de 1998, instituindo:

§ 17. A instituição de saúde poderá, alternativamente, para dar cumprimento ao requisito previsto no inciso VI do caput deste artigo ou no § 4º, realizar projetos de apoio ao desenvolvimento institucional do SUS, estabelecendo convênio com a União, por intermédio do Ministério da Saúde, nas seguintes áreas de atuação:

I - estudos de avaliação e incorporação de tecnologias;

II - capacitação de recursos humanos;

III - pesquisas de interesse público em saúde;

IV - desenvolvimento de técnicas e operação de gestão em serviços de saúde.

A partir deste decreto, podem também ser utilizados na integração dos custos em gratuidades, os investimentos que objetivam o aprimoramento de tecnologias e técnicas de gestão em saúde, pesquisas na área e capacitação de pessoal. Pode-se, portanto, considerar como investimentos em gratuidade, algumas despesas que visem ao aperfeiçoamento da saúde e do atendimento como um todo. Sobretudo, os hospitais filantrópicos ainda aguardam alterações na legislação, para que, ao menos, se possam utilizar os dois critérios de forma complementar, ou seja, não se atingindo a porcentagem com um, haver a possibilidade de se complementar com o outro (gratuidades 20% ou atendimentos ao SUS 60%).

2.4.4 Defasagem no quadro de remuneração do SUS

De acordo com a confederação das santas casas de misericórdia (CMB), as dificuldades permanentes verificadas nas contas dos hospitais filantrópicos têm como explicação a defasagem dos valores repassados pelo SUS – circunstância agravada pelo fato de a maioria dos leitos se destinarem ao atendimento público.

Para Oliveira Junior (2007), presidente da federação das santas casas de misericórdia, hospitais e entidades filantrópicas do estado de São Paulo - FESEHF, as dificuldades financeiras são o principal problema das entidades. Segundo levantamento da CMB, a dívida desses hospitais em todo o país ultrapassa R\$ 1,5 bilhões, e os motivos estão concentrados no repasse. Por exemplo, a tabela do SUS continua a não acompanhar a evolução dos custos, os

tetos financeiros são insuficientes e o atraso de pagamento nas esferas federal, estadual e municipal é freqüente, diz ele.

O SUS é um sistema nacional de atendimento médico, mas sua administração fica a cargo dos estados e municípios. Muitas vezes, o pagamento aos hospitais conveniados atrasa por conta da viagem dos recursos pela esfera pública. A média de espera para receber do SUS pelos procedimentos é de 30 a 90 dias após o atendimento. Alguns hospitais chegam a aguardar quatro meses, revela Oliveira Junior.

Segundo os representantes do setor, os problemas financeiros das entidades começaram com a criação do SUS, há 17 anos, e foram agravados pela disparidade entre o que os diretores das santas casas chamam de valores reais dos procedimentos e o que efetivamente é pago. Essa defasagem, no caso dos dez procedimentos mais realizados nas santas casas, já alcançava a média de 188% em 2003. Hoje, basta analisar as tabelas do SUS para perceber que a diferença permanece. De acordo com a FESEHF, o custo para atender emergencialmente um adulto é de R\$ 1.031,37. No entanto, os hospitais recebem do SUS apenas R\$ 538,34. Além disso, o teto financeiro estabelecido para os gastos é baixo e, depois de atingido, não é mais coberto pelo SUS. As santas casas entraram nesse turbilhão de dívidas quando, no governo Fernando Henrique Cardoso, houve o reajuste de 15% na tabela do SUS apenas para procedimentos complexos, como uma cirurgia cerebral. Os valores pagos por procedimentos de média e baixa complexidade não tiveram alteração. Para muitas entidades, os empréstimos bancários foram a única saída.

PROCEDIMENTOS	VLR PAGO (SUS R\$)	CUSTO REAL R\$	DEFASAGEM %
Consulta Médica em Especialidade Adulta	7,55	20,94	177,40
Raio X simples	4,91	27,58	461,7
Endoscopia	14,41	79,67	452,9
Diária de UTI	213,71	720,00	238,00
Insuficiência respiratória	793,01	3.083,44	288,80
Pneumopatias Agudas	1.036,05	2.047,63	97,60
Apendisectomia	525,4	1.277,24	143,4
Toraxotomia	1.065,66	3.322,04	221,7

Quadro 01-Quadro comparativo da defasagem entre a tabela do SUS e o custo real.

Fonte: federação das santas casas e hospitais filantrópicos do RS, referente ao ano de 2007.

3 METODOLOGIA

3.1 Tipos de pesquisa

Apresenta-se uma breve reflexão sobre pesquisa, uma vez que esta constitui recurso essencial em um processo de aprendizagem dinâmico e constantemente atualizado, onde pesquisar significa, de forma bem simples, procurar respostas para indagações propostas.

Lakatos e Marconi (2003) definem pesquisa como um procedimento formal, com método de pensamento reflexivo que requer um tratamento científico e se constitui no caminho para conhecer a realidade ou para descobrir verdades parciais. Já Medeiros (1999) cita que uma das particularidades da ciência é aceitar que nada é eternamente verdadeiro. Conforme Minayo (1993, p.23) a pesquisa define-se como:

Atividade básica das ciências na sua indagação e descoberta da realidade. É uma atitude e uma prática teórica de constante busca que define um processo intrinsecamente inacabado e permanente. É uma atividade de aproximação sucessiva da realidade que nunca se esgota, fazendo uma combinação particular entre teoria e dados.

Para Gil (1999), a pesquisa tem um caráter pragmático, é um processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico. O objetivo fundamental da pesquisa é cobrir respostas para problemas mediante o emprego de procedimentos científicos. Logo, pesquisa é um conjunto de ações, propostas para encontrar a solução para um problema, que têm por base procedimentos racionais e sistemáticos. A pesquisa é realizada quando se tem um problema e não se têm informações suficientes para solucioná-lo.

Partindo desse pressuposto, entende - se o sentido de pesquisar a fim de se propor novos olhares sobre o tema.

Segundo Gil (2002, p.41), as pesquisas podem ser classificadas com base nos objetivos ou nos procedimentos técnicos utilizados:

Quanto aos objetivos, identificam-se três grandes grupos:

- a) exploratórias;
- b) descritivas e
- c) explicativas.

Já com relação aos procedimentos técnicos utilizados, inserem-se as pesquisas:

- a) bibliográficas;
- b) experimentais;
- c) ex-post-facto;
- d) de levantamento;
- e) estudos de caso.

A partir destes dados, demonstra-se, logo a seguir, a metodologia que foi estabelecida no andamento deste trabalho.

Dessa forma, procurou-se desenvolver uma pesquisa do tipo exploratória, a qual, segundo Gil (2002) define que, do ponto de vista dos objetivos, pode vir a proporcionar maior familiaridade com o problema com vistas a torná-lo explícito ou a construir as hipóteses deste estudo. Envolveu também um levantamento bibliográfico e análise de exemplos que estimulem a compreensão, assumindo em geral, as formas de pesquisas bibliográficas.

Na fase inicial, efetuou-se uma pesquisa bibliográfica almejando desta forma, informações fidedignas referentes ao assunto filantropia. Segundo Cervo e Bervian (2002, p.65), a pesquisa bibliográfica tem como finalidade:

Procura explicar um problema a partir de referências publicadas em documentos. Pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental. Em ambos os casos, buscam conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas do passado existentes sobre determinado assunto, tema ou problema.

Depois de se obter um referencial bibliográfico, partiu-se para outras fontes como a pesquisa documental, coletando assim todas as informações pertinentes ao tema abordado. Segundo Lakatos e Marconi (2003), na pesquisa documental se coletam dados restritos de documentos escritos ou não, no momento do fato ou depois do mesmo.

Nesta pesquisa documental, Gil (1999) diz que são investigados documentos a fim de se poder descrever e comparar usos e costumes, tendências, diferenças e outras características. Estuda a realidade presente, e não o passado, como ocorre com a pesquisa histórica.

3.2 Método de pesquisa

Dando continuidade ao trabalho foram propostos exemplos fictícios para formar opinião sobre a melhor alternativa: seguir com a filantropia ou tornar-se entidade economicamente viável, demonstrando então, o estudo comparativo do hospital privado com o filantrópico, apresentando, sobre os mesmos, cálculos, métodos de tributação, além de declarar as receitas, custos e despesas verificados nas entidades abordadas.

Para finalizar, após a determinação destes cálculos e das informações relevantes ao tema, foi realizada uma análise convincente através do resultado obtido nas situações do comparativo, efetivando-se assim a conclusão deste trabalho sobre os efeitos alcançados com a opção ou não pela filantropia.

Do ponto de vista dos objetivos, o trabalho foi desenvolvido através de uma pesquisa exploratória com o objetivo de proporcionar maior familiaridade com o problema com vistas a torná-lo explícito. Apresentou-se um comparativo de uma entidade sem a filantropia e outra

filantrópica, ambas fictícias, apresentando-se cálculos, mostrando os métodos de tributação utilizados, além de declarar as receitas, custos e despesas verificados dentre outros métodos para melhor alcance dos objetivos.

No primeiro momento, realizou-se uma pesquisa bibliográfica para aprimorar o conhecimento sobre o assunto. É bem verdade que de posse de todos os dados e informações pertinentes ao tema proposto, partiu-se para a utilização da análise da pesquisa documental, entre outros procedimentos técnicos.

Esta pesquisa bibliográfica foi desenvolvida e elaborada a partir de material já publicado, constituído principalmente de livros, artigos de periódicos e com material disponibilizado na internet. A pesquisa documental foi identificada e elaborada a partir de materiais que não receberam tratamento analítico, constituídos por documentos e demonstrativos específicos de entidades que atuam na área da saúde. De posse destas pesquisas e a partir da coleta de dados, foram definidos os resultados sobre as vantagens e desvantagens para, então, tornar a sociedade ciente de qual seria a melhor conclusão a respeito da opção pela filantropia.

3.3 Procedimentos metodológicos

Procurou-se desenvolver um estudo comparativo que evidenciasse cálculos e informações a respeito das vantagens e desvantagens da filantropia, os quais foram obtidos tanto na legislação vigente, encontrada em livros, jornais, revistas e artigos atualizados, quanto nos documentos referentes a hospitais filantrópicos e privados. Após o levantamento da base legal que regulamenta este setor, demonstrou-se um teste hipotético contemplando os valores que supostamente seriam conseguidos por uma entidade que não optasse pela filantropia comparando-os com a filantrópica, salientando ainda, o processo necessário para alcance desta definição, concomitante a uma discussão sobre os possíveis resultados que foram alcançados pelas duas situações, a particular e a filantrópica.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

4.1 Estudo comparativo dos resultados da opção ou não pela filantropia

Ao optar pela filantropia, os hospitais revelam sua preocupação com o social e sua intenção em atuar juntamente com o Estado na garantia e disponibilidade de serviços que garantam condições mais dignas e humanas a todos os indivíduos, priorizando-se o amor ao próximo e as atividades de benevolência.

O Estado estabelece determinados critérios, visando auxiliar a entidade filantrópica na manutenção de suas atividades, as quais reduzem a carga de obrigatoriedade do Estado com a sociedade. Esses critérios são considerados pelo Estado como benefícios para os hospitais filantrópicos. Porém, analisando-se esse contexto, verifica-se que tais hospitais, prestando serviços da alçada do Estado deveriam, em tese, ser remunerados e não isentos. Portanto, tais disponibilidades do Estado representam uma obrigação deste para com os hospitais filantrópicos e não um mero benefício. Por dedução, as isenções dispostas a estas entidades pelo Estado corresponderiam a um direito adquirido, por tais empresas serem as executoras de serviços de obrigatoriedade estatal.

O Estado necessita e muito, dos hospitais filantrópicos, visto que estes representam o maior percentual de leitos e atendimentos ao SUS no país. Sobretudo, estes hospitais não só prestam serviços ao SUS, com remuneração defasada, como destinam parcelas de sua receita bruta em atendimentos gratuitos a indivíduos carentes, enfrentando ainda, um turbilhão de burocracias para o alcance e manutenção de seu caráter filantrópico.

Nesse ambiente que permeia as entidades filantrópicas, ocorrem cada vez mais casos de hospitais que fecham suas portas por não obterem recursos suficientes para manutenção de suas atividades, ou ainda, que reduzem os serviços por eles realizados, para procedimentos de baixa complexidade, reduzindo assim, ainda mais a remuneração dos procedimentos pagos pelo SUS, já que as melhores remunerações condizem com os procedimentos de alta complexidade.

Os percentuais que os hospitais filantrópicos devem praticar para manutenção de sua referência são respectivamente, de 20% da receita bruta em destinação à prestação de serviços gratuitos a pessoas carentes ou, de pelo menos 60% de seus leitos a atendimentos pelo SUS. A receita bruta corresponde a toda entrada de recursos operacionais ou não operacionais na entidade. A destinação de 60% dos leitos ao SUS pode corresponder a um percentual bastante

elevado frente aos resultados obtidos com a prestação do serviço hospitalar particular se o restante (40%) dos leitos estiverem livres.

Sob estas generalidades pertinentes aos hospitais filantrópicos, é feito um comparativo, entre as principais isenções dispostas pelo Estado e o valor que deve ser destinado a atendimentos pelo SUS. Nestes cálculos, é utilizada como opção da filantrópica, a destinação de pelo menos 20% de seus resultados brutos em procedimentos gratuitos.

Desta forma, é avaliada a viabilidade da adesão à filantropia, os resultados obtidos em alguns itens contemplados com isenções e o tratamento diferenciado a filantrópicas ou particulares.

Em seqüência é apresentada a demonstração de resultado do exercício de um hospital filantrópico fictício, optante pelo critério de destinação de 20% em gratuidade, que obteve na apuração os seguintes resultados:

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO	
HOSPITAL FILANTRÓPICO	
RECEITA OPERACIONAL BRUTA:	
Vendas de Mercadorias	1.894.240,60
RECEITA LÍQUIDA	1.894.240,60
(-)CUSTO MERCADORIAS VENDIDAS	763.540,28
LUCRO BRUTO	1.130.700,32
(+)OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS:	2.058.568,01
Receitas Serviços Hospitalares	1.451.976,38
Receitas serviços hospitalares - particular	217.239,48
Receitas Raio X	378.686,93
Outras Receitas	10.665,22
(-)DESPESAS OPERACIONAIS:	2.483.784,77
Despesas com Pessoal	1.252.401,84
Despesas com Encargos Sociais	12.524,02
Desp. com Manutenção Conservação e Limpeza	337.632,80
Despesas com Serviços Terceirizados	181.799,63
Despesas com Alimentação	146.181,60
Despesas Raio X	294.920,83
Despesas Financeiras	20.092,91
Depreciação	238.231,14
RESULTADO OPERACIONAL	705.483,56

Quadro 02 – Demonstração do resultado do exercício – hospital filantrópico

Essa demonstração representa os resultados obtidos por um hospital filantrópico, que usufrui das isenções pertinentes a esta categoria. Verifica-se, sobretudo, que nessa demonstração constam apenas as despesas pertinentes às atividades normais dos serviços hospitalares, não estando abatido o valor correspondente às exigências pertinentes às entidades filantrópicas.

O valor correspondente à venda de mercadorias, presente na demonstração de resultados, refere-se, unicamente, aos medicamentos utilizados e necessários em atendimentos particulares, não tendo o objetivo de venda, mas que precisam estar no estabelecimento. As vendas desses medicamentos também são tributadas pela filantropia.

Salienta-se que o resultado obtido nessa demonstração, de R\$ 705.483,56 é enganoso, visto que, sendo o hospital optante da alternativa de destinar 20% de sua receita bruta, para atendimentos gratuitos a pessoas carentes, nota-se que as despesas referentes à prestação de serviços gratuitos não abatem o resultado para obtenção da receita líquida.

Sob estes aspectos, considerando que a base de cálculo dos 20% é a receita bruta total, ou seja, 20% de R\$ 3.952.808,61, há a necessidade da destinação de pelo menos R\$ 790.561,72 em atendimentos gratuitos, para que se efetivem as exigências do Estado. Salienta-se que todas as receitas dos hospitais integram a base de cálculo para apuração do percentual que deve ser destinado em gratuidades, ou seja:

Vendas de mercadorias	1.894.240,60
(+) Outras rec. Operac.	<u>2.058.568,01</u>
FAT. TOTAL	R\$ 3.952.808,61
VLR da gratuidade = 20% de 3.952.808,61	
(=) Gratuidade no VLR de R\$ 790.561,72	

Desta forma, para não perder o título de entidade filantrópica, este hospital está obrigado a destinar ao menos R\$ 790.561,72 em gratuidades.

Verifica-se desta forma que este hospital, cumprindo as exigências que o Estado impõe, deve destinar à gratuidade um valor maior do que seu resultado líquido. Se forem reduzidos da receita líquida os valores que a entidade destinou em gratuidades, o hospital passará a trabalhar com prejuízos.

RESULTADO LÍQUIDO	R\$ 705.483,56
(-)20% EM GRATUIDADES	<u>R\$ 790.561,16</u>
RESULT. APÓS ABATER AS GRATUIDADES =(R\$ 85.078,16)	

Apurando os percentuais exigidos dos hospitais filantrópicos pelo Estado, verifica-se o absurdo estatal, em exigir de entidades que prestam serviços de sua responsabilidade, o acúmulo de prejuízos num efeito cascata que ainda acarretará num colapso dos hospitais filantrópicos, refletindo principalmente nos indivíduos da sociedade e ocasionando dificuldades e problemas, revelando ainda mais as deficiências do Estado.

Através desse demonstrativo percebe-se de forma simplista, que os hospitais filantrópicos, no uso dos benefícios e exigências disponibilizados e requisitados respectivamente pelo Estado, não direcionam a um resultado compatível com suas necessidades, podendo tornar a sociedade filantrópica incapaz de seu auto-sustento.

Reportando-se às duras exigências do Estado para obtenção e conservação do título de entidade beneficente de assistência social, paralelamente à elevada burocracia para seu cadastro, manutenção e permanência no CNAS, verifica-se que a opção pela filantropia atualmente não condiz ao custo-benefício compatível com seu resultado.

Os hospitais filantrópicos enfrentam uma realidade permeada de obstáculos. Nesse contexto é feita a análise através do resultado obtido no exemplo anterior, sobre quais seriam as conseqüências se esta entidade não fosse optante pela filantropia. Assim, foi feita uma comparação através da apuração dos tributos e contribuições considerados os benefícios representantes das vantagens concedidas pelo Estado às filantrópicas, avaliando-se quais das apurações se apresentarão de forma mais benéfica para os resultados do setor hospitalar (filantrópica ou privada).

4.2 Teste hipotético

4.2.1 Programa de integração social - PIS

Com base na legislação vigente, as entidades filantrópicas são isentas do PIS sobre o faturamento. Em substituição, é apurado o PIS sobre a folha de salários, aplicando-se o percentual de 1% sobre a base de cálculo (valor bruto da folha mensal).

No caso de hospitais particulares, apura-se o PIS sobre o faturamento, a 0,65%, pelo critério cumulativo, pois, em se tratando de prestação de serviços hospitalares, não há a obrigatoriedade da opção não cumulativa.

Portanto, será considerada a hipótese de uma pessoa jurídica, que presta serviços hospitalares, tributada através do lucro real pelo critério da cumulatividade.

Da aplicação do teste em uma entidade particular ter-se-ia:

RECEITA BRUTA	3.952.808,61
PIS (0,65 %)	R\$ 25.693,25

Já nas instituições filantrópicas, onde o PIS é apurado sobre a folha de salários e considerando-se que todo valor com pessoal constante na DRE se refira a despesas integrantes da base de cálculo para o PIS, obtém-se:

DESPESAS COM PESSOAL	1.252.401,84
PIS (1%)	12.524,02

As entidades beneficentes de assistência social, de acordo com a legislação atual, apuram o PIS sobre a folha de pagamento. Verificou-se uma disparidade considerável comparando-se o PIS apurado como entidade filantrópica e sobre faturamento. Sob este aspecto, há uma sensível redução na apuração do PIS, para as entidades filantrópicas.

HOSPITAL FILANTRÓPICO	HOSPITAL PRIVADO
12.524,02	25.693,25

4.2.2 Contribuição para o financiamento da seguridade social - COFINS

As entidades filantrópicas, desde que preencham os requisitos legais, são isentas da contribuição para o financiamento da seguridade social - COFINS.

Em se tratando de pessoa jurídica, tributada pelo lucro real, a COFINS segue a mesma disposição do PIS quanto à determinação pela cumulatividade, ou seja, são apurados cumulativamente devido à natureza de seus serviços (hospitalares).

Apura-se a COFINS sobre a receita bruta, num percentual de 3% sobre esta base. Se o referido hospital fictício analisado correspondesse a PJ com fins lucrativos, obter-se-ia os seguintes resultados da COFINS:

RECEITA BRUTA	3.952.808,61
COFINS (3%)	118.584,25

Portanto, podem ser verificados os seguintes resultados:

HOSPITAL FILANTRÓPICO	HOSPITAL PRIVADO
0,00	118.584,25

4.2.3 Imposto sobre serviços de qualquer natureza - ISSQN

O ISSQN, imposto de competência municipal, é determinado de acordo com os municípios, seja no critério de isenção ou na determinação do percentual aplicável.

No caso das entidades filantrópicas, grande parte dos municípios acompanham as determinações federais e isentam tais entidades do pagamento deste imposto. Porém, vale ressaltar que esta varia conforme os municípios e suas determinações. Nessa hipótese, é aplicado o percentual local do ISSQN para efeito de comparação, obtendo-se como resultado dos hospitais particulares o que se segue:

RECEITAS DE SERVIÇOS HOSPITALARES	1.669.215,86
(+) RECEITAS RAIOS X	378.686,93
(=) BASE DE CÁLCULO	2.047.902,79
ISSQN (4%)	81.916,11

HOSPITAL FILANTRÓPICO	HOSPITAL PRIVADO
0,00	81.916,11

4.2.4 Cota patronal

De acordo com a Constituição Federal, as entidades beneficentes de assistência social são isentas da contribuição para seguridade social, desde que atendam as exigências estabelecidas em lei. A isenção da cota patronal, como é conhecida, representa uma das principais renúncias do Estado em favor das filantrópicas, já que esta contribuição é apurada num percentual mínimo de 20% sobre a folha bruta de salários.

Seu recolhimento, conforme determinação legal, objetiva auxiliar no financiamento da previdência, sendo de responsabilidade do empregador o correspondente a 20% sobre a folha de pagamento mais uma contribuição do funcionário no percentual de até 11%. No suposto hospital analisado, obter-se-ia:

DESPESAS COM PESSOAL	1.252.401,84
COTA PATRONAL (20%)	250.480,37

O benefício de isenção da cota patrimonial é, de longe, um dos principais benefícios oferecidos pelo Estado, isso frente ao alto valor exigido das outras entidades por essa contribuição.

HOSPITAL FILANTRÓPICO	HOSPITAL PRIVADO
0,00	250.480,37

4.2.5 Lucro antes do imposto de renda – hospital particular

Após a apuração dos valores correspondentes aos impostos e contribuições, faz-se necessário a determinação do resultado do exercício para a determinação da base de cálculo da contribuição social e do imposto de renda. Tais valores geram despesas dedutíveis do resultado para apuração do lucro real. Desta forma, com as mesmas receitas e despesas, verifica-se um resultado diferente entre as filantrópicas e particulares.

Apurando-se a DRE do hospital particular, já abatida das despesas correspondentes ao PIS, COFINS, ISSQN, obtém-se a base de cálculo para apuração da CSLL e do IRPJ. Assim os resultados obtidos por um hospital particular, supondo-se as mesmas receitas que ocorreram ao hospital filantrópico corresponderiam:

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO HOSPITAL PARTICULAR	
RECEITA OPERACIONAL BRUTA:	1.894.240,60
Vendas de Mercadorias	1.894.240,60
DESPESAS TRIBUTÁRIAS	226.193,63
PIS	25.693,26
COFINS	118.584,26
ISSQN	81.916,11
RECEITA LÍQUIDA	1.668.047,28
(-)CUSTO MERCADORIAS VENDIDAS	763.540,28
LUCRO BRUTO	904.507,00
RECEITAS OPERACIONAIS:	2.058.568,01
Receitas Serviços Hospitalares	1.669.215,86
Receitas Raio X	378.686,93
Outras Receitas	10.665,22
(-)DESPESAS OPERACIONAIS:	2.721.741,12
Despesas com Pessoal	1.252.401,84
Despesas com Encargos Sociais	250.480,37
Desp. com Manutenção Conservação e Limpeza	337.632,80
Despesas com Serviços Terceirizados	181.799,63
Despesas com Alimentação	146.181,60
Despesas Raios-X	294.920,83
Despesas Financeiras	20.092,91
Depreciação	238.231,14
RESULTADO OPERACIONAL	241.333,89

Quadro 03 – Demonstração do resultado do exercício – hospital particular

O resultado encontrado enquanto hospital filantrópico é superior ao ocorrido no hospital particular. Sobretudo, é relevante o fato, que no hospital particular ainda não foram abatidos o respectivo imposto de renda e contribuição social, enquanto no resultado do hospital filantrópico devem ser descontados todos os custos pertinentes a prestação dos serviços gratuitos.

HOSPITAL FILANTRÓPICO	HOSPITAL PRIVADO
705.483,56	241.333,89

4.2.6 Contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL

As entidades filantrópicas certificadas têm acesso à isenção da CSLL. Já empresas particulares, como hospitais, apuram a CSLL sobre o lucro real do período, identificado através de ajustes do lucro líquido.

A CSLL é determinada mediante aplicação da alíquota de 9% sobre a base de cálculo, não sendo esta despesa dedutível para apuração de sua própria base e nem do imposto de renda.

LUCRO ANTES DA CSLL	241.333,89
CSLL (9%)	21.720,05

HOSPITAL FILANTRÓPICO	HOSPITAL PRIVADO
0,00	21.720,05

4.2.7 Imposto de renda pessoa jurídica - IRPJ

O imposto de renda pessoa jurídica é isento de contribuição para os hospitais declarados filantrópicos.

No caso de um hospital privado, é aplicado o percentual de 15% sobre o lucro real do período de apuração, que corresponde ao lucro líquido, ajustado pelas adições, exclusões e compensações cabíveis a cada caso. A apuração deste lucro real deve ser precedida da determinação do lucro líquido adequado pelos ajustes cabíveis, embasados no regulamento do imposto de renda (RIR). Esta apuração resulta em:

LUCRO REAL	241.333,89
(+) ADIÇÕES	0,00
(-) EXCLUSÕES	0,00
(=)	<u>241.333,89</u>
IRPJ (15%)	36.200,08

HOSPITAL FILANTRÓPICO	HOSPITAL PRIVADO
0,00	36.200,08

Abatendo-se as despesas correspondentes ao imposto de renda e contribuição social do resultado operacional, obtém-se o lucro líquido do período, exposto a seguir:

RESULTADO OPERACIONAL	241.333,89
(-) CSLL	21.720,05
(-) IRPJ	<u>36.200,08</u>
LUCRO LÍQUIDO	183.413,47

4.3 Detalhamento dos resultados encontrados

O Quadro 04 traz um comparativo direto entre os resultados apurados em um hospital filantrópico e o respectivo resultado que seria obtido tratando-se de um hospital particular.

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO		
	FILANTROPIA	S/ FILANTROPIA
RECEITA OPERACIONAL BRUTA:	1.894.240,60	1.894.240,60
Vendas de Mercadorias	1.894.240,60	1.894.240,60
DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	0,00	0,00
PIS (0,65%)	0,00	0,00
COFINS (3%)	0,00	0,00
ISSQN (4%)	0,00	0,00
RECEITA LÍQUIDA	1.894.240,60	1.894.240,60
(-)CUSTO MERCADORIAS VENDIDAS	763.540,28	763.540,28
LUCRO BRUTO	1.130.700,32	1.130.700,32
(+)OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS:	2.058.568,01	2.058.568,01
Receitas Serviços Hospitalares	1.451.976,38	1.451.976,38
Receitas serviços hospitalares - particular	217.239,48	217.239,48
Receitas Raio X	378.686,93	378.686,93
Outras Receitas	10.665,22	10.665,22
(-) CUSTOS C/ GRATUIDADE	790.561,72	0,00
Custos c/ Gratuidade	790.561,72	0,00
(-)DESPESAS OPERACIONAIS:	2.483.784,77	2.721.741,12
Despesas com Pessoal	1.252.401,84	1.252.401,84
Despesas com Encargos Sociais	12.524,02	250.480,37
Despesas com Manutenção Conservação e Limpeza	337.632,80	337.632,80
Despesas com Serviços Terceirizados	181.799,63	181.799,63
Despesas com Alimentação	146.181,60	146.181,60
Despesas Raio X	294.920,83	294.920,83
Despesas Financeiras	20.092,91	20.092,91
Depreciação	238.231,14	238.231,14
LUCRO ANTES DO IR	(85.078,16)	467.527,21
PROVISÃO P/ CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	0,00	21.720,05
PROVISÃO P/ IMPOSTO DE RENDA	0,00	36.200,08
SUPERÁVIT/ DÉFICIT DO EXERCÍCIO	(85.078,16)	0,00
LUCRO/ PREJUÍZO DO EXERCÍCIO	0,00	183.413,47

Quadro 04 – Comparativo dos resultados com e sem filantropia

Após a obtenção dos resultados, considerando-se as mesmas receitas e despesas, constata-se que houve maiores despesas fiscais e previdenciárias na apuração dos hospitais privados. Isto se deve ao fato de que os filantrópicos são imunes ou isentos de determinados impostos e contribuições o que, em tese, reduziria seus encargos.

Sobretudo, como já destacado anteriormente, para obtenção e manutenção do caráter filantrópico, de acordo com a opção deste, devem ser destinados ao menos 20% de sua receita

bruta em atendimentos gratuitos a pessoas carentes, entendidos como tal, as famílias com renda inferior a dois salários mínimos.

O resultado apresentado, no caso dos hospitais filantrópicos, não abate as despesas com gratuidade, servindo como base para apuração do percentual de destinação exigido. Dessa forma, o valor de assistência social que deve ser destinado pela entidade filantrópica seria R\$ 790.561,72, valor correspondente ao percentual exigido sobre a receita bruta, que deve necessariamente, destinar-se à gratuidade, gerando assim, um prejuízo que gira em torno de R\$ 85.078,16.

Frisa-se que, independentemente da receita líquida apurada, o hospital filantrópico é obrigado a manter os 20% sobre sua receita bruta, mesmo verificada a inviabilidade para tal. Ou seja, com um resultado que indique prejuízos a entidade, ainda assim, deve destinar o percentual (20%), sobre todos seus recebimentos, para manutenção de sua condição de imune e isenta.

Este fato justifica o grande número de hospitais que não resistem a tais exigências e fecham suas portas ou abandonam seu posicionamento filantrópico. Desta forma, cada vez mais os hospitais filantrópicos utilizam financiamentos externos na busca da manutenção e continuidade de suas atividades. Embora estes se apresentem necessários para cobrir a defasagem num primeiro momento, os empréstimos acabam elevando ainda mais o déficit já constante dos hospitais beneficentes. Não são raros os casos em que, por falta de recursos para saldar o débito, as entidades viram os altos juros cobrados pelas instituições bancárias multiplicarem suas dívidas. A atual política monetária do governo federal, vigente desde a administração anterior, só agravou a frágil situação dos endividados.

Por todos esses fatores, algumas das entidades filantrópicas devem milhões de reais as instituições bancárias. Os fornecedores de material hospitalar, a Receita Federal e o instituto nacional de seguridade social (INSS) também são vítimas da falta de pagamento destas santas casas.

Através destas considerações, avaliando-se as difíceis e pouco coerentes exigências do Estado, aliadas aos entraves impostos pelo CNAS para obtenção deste certificado, elucida-se a grande vocação, benevolência e tolerabilidade pertinentes a tais entidades, em especial aos hospitais filantrópicos, por ainda assim manterem-se fiéis à prestação de serviço de forma benéfica tanto à população, quanto ao Estado.

O Estado obtém um dúbio benefício, pois além de ganhar com a prestação de seus serviços por terceiros, beneficia-se também do fato de que sua renúncia, diga-se de passagem,

tão divulgada pela imprensa brasileira, nunca será inferior à devida aplicação em gratuidade pelo hospital filantrópico.

Assim, confirma-se a intenção de tais entidades voltadas ao bem estar social deixarem de praticar o bem quando a recompensa são os obstáculos estatais, ainda suas abusivas deliberações e as dificuldades nas exigências do CNAS, aliados ainda ao fato da ampla divulgação e da errada generalização feitas pela imprensa, nos casos conhecidos como “pilarantropia”, onde alguns hospitais integram a filantropia sem o intuito do bem estar social, visando exclusivamente aproveitar-se das disposições do Estado, fator este que denigre a imagem do setor como um todo.

É importante que o setor estatal, com o conhecimento de suas limitações, reconheça o valor destas entidades de saúde frente à sua incapacidade na garantia dos direitos humanos a todas as pessoas carentes ou necessitadas.

Se o Estado se encontra numa situação tal, impossibilitado de cumprir satisfatoriamente com a totalidade de suas obrigações e responsabilidades, que possibilite novos incentivo, nova legislação, proporcionando procedimentos e requisitos adequados, os quais não prejudiquem estas instituições, que afinal são suas parceiras no desenvolvimento e bem estar social, as quais buscam sempre garantir condições mais humanas a todos, direcionando seus serviços em prol da sociedade carente.

5 CONCLUSÕES E SUGESTÕES

As entidades filantrópicas foram uma das pioneiras nos serviços de cunho assistencial, visando ao apoio e garantias básicas a população mais carente. No decorrer do tempo, o Estado, através de suas normas e legislações, assumiu essa responsabilidade descaracterizando as atividades privadas. Sobretudo, atualmente o Estado, por não ter condições de cumprir com o total de suas responsabilidades, tem necessitado e se aproveitado das entidades não estatais que prestam, através de uma iniciativa caridosa, tais serviços.

O papel assistencialista e beneficente exercido pelas entidades filantrópicas não obteve ainda o devido reconhecimento estatal, isso se confirma porque são estabelecidos muitos empecilhos em torno da filantropia, e estas se vêem cercadas de regulamentos, decretos e leis, os quais são alterados constantemente. A solução para essas dificuldades está atrelada a maior valorização da ação social destas instituições tanto do governo quanto da sociedade, objetivando-se, além disso, melhores incentivos à assistência social na saúde e a desburocratização dos procedimentos necessários à criação e continuidade destas entidades.

Diante dos fatos evidenciados, a legislação em vigor para as entidades filantrópicas encontra-se esparsa, antiquada, repleta de inadequações, incoerente e deixa muitas dúvidas, dando possibilidades a explanações erradas no que se refere às aplicações e exigências em torno de tais procedimentos, por tudo isso, propõe-se que o Estado promova rápida alteração na legislação vigente sobre a assistência social, tornando-a abrangente, moderna, adequada e coerente com a realidade atual de cada instituição, levando-se em consideração a sua capacidade de geração de recursos. Hoje, estas se deparam com severas dificuldades legais, visto que enfrentam a intensa cobrança do governo, que além de fiscalizá-las, estabelece uma gama de critérios para sua efetivação e continuidade, e, também, possui o poder de vetar sua condição filantrópica, frente à não conformidade destas imposições.

Tais entidades não são sequer proprietárias efetivas de seu patrimônio, visto que, em caso de dissolução ou extinção, devem obrigatoriamente destinar seu patrimônio remanescente às entidades congêneres registradas no conselho nacional de assistência social (CNAS) ou de utilidade pública. Ainda, seguindo as imposições do Estado, o CNAS determina outros fatores necessários para integração à classe, devendo obter os títulos de utilidade pública e cadastro junto aos conselhos municipais ou estaduais de assistência, para então fazer a solicitação do CEAS. Ressalta-se, porém, que atrelado a esta solicitação dos certificados, faz-se necessário comprovar o desenvolvimento de atividades de caráter social, nos três anos anteriores ao seu requerimento, quando ainda não usufruíam nenhum tipo de

benefício através das isenções de impostos e contribuições. Desta forma, verifica-se a incoerência do Estado, em fixar tais normas a estas entidades, isso pelo fato delas não possuírem sequer incentivos atrelados a tal demanda.

Diante da relevância destes fatores, constata-se o equívoco e a carga estatal, que acaba por dificultar e coibir tais entidades na prestação dos serviços de realização obrigatória por parte do Estado. Analisando este foco, verifica-se que tais disposições do Estado não correspondem a nenhum tipo de benefício já que estes hospitais auxiliam no cumprimento das obrigações estatais. Com isso, tais isenções deveriam simplesmente corresponder a um repasse de recursos por estes cumprirem obrigações verdadeiramente governamentais. Porém, o Estado aproveita-se de tal posição, divulgando sua ação como beneficente e reportando-se exaustivamente à publicação de suas ditas renúncias fiscais.

Os hospitais filantrópicos carecem urgentemente da reformulação da legislação atual, que traga novo posicionamento frente ao Estado, visando a um trabalho conjunto e não a uma hierarquização entre estes, a qual estipule, também, o posicionamento e integração com o CNAS, trazendo orientações mais produtivas e benéficas a tais instituições, na busca pelo efetivo aumento do setor, proporcionando, ainda, maior valorização e adequação dos serviços sociais prestados. Considerando-se à atuação do CNAS, sugere-se que esse órgão além de fiscalizar passe a orientar quanto às atitudes das entidades filantrópicas, propondo a elas as melhores maneiras de efetuarem suas ações sociais e estabelecendo, até mesmo, sua capacidade de prestação de serviços, antes da disposição do certificado.

Estas entidades estão atreladas à requisição de 20% (vinte por cento) em gratuidades sobre a receita bruta total, ou destinação de 60% (sessenta por cento) dos leitos do hospital ao SUS, prevalecendo sempre estes percentuais independentemente de superávit ou déficit no resultado. Desta forma, diversos hospitais filantrópicos trabalham com prejuízos e déficits, devendo, ainda assim, manter este percentual imposto para continuar sendo filantrópico, logo, sugere-se que exista a possibilidade dos critérios de gratuidades serem conjugados com os percentuais de leitos destinados ao SUS.

Hoje, a grande maioria destes hospitais encontra-se à beira da suspensão de suas atividades, seja de forma definitiva ou apenas na prestação dos serviços filantrópicos. Assim, perante a avaliação dos resultados obtidos no hospital filantrópico e no privado, constatou-se que, agora, não é vantajoso aos hospitais aderirem à filantropia, já que ligados a este caráter estão os entraves legais, que estipulam uma série de cobranças, as quais, conseqüentemente, dificultam e pioram os resultados obtidos.

Apesar da grande importância e méritos destes hospitais, a sociedade e a imprensa, ainda, generalizam os casos em que determinadas entidades, ditas filantrópicas, usufruem exclusivamente dos benefícios dispostos pelo Estado sem o intuito do bem estar social. Com isso, desvalorizam os méritos destas entidades, baseando-se, exclusivamente, em eventos isolados de ganância e ambição. Sobretudo, de encontro com tal generalização, ressalta-se que estas instituições filantrópicas são as maiores prestadoras dos serviços sociais no país, garantido assistência básica a um número expressivo de indivíduos.

Considerando-se todos estes fatores, o estudo comparativo da opção ou não pela filantropia, presentemente, define como inadequada à condição filantrópica a um hospital, isso pelo fato de não apresentar um custo/benefício satisfatório, o qual foi determinado a partir de cálculos tais como: gratuidades no montante de 20% sobre o total do faturamento de R\$ 3.952.808,61, ou seja, destinação de pelo menos R\$ 790.561,16 em atendimentos gratuitos, os quais são abatidos do resultado de R\$ 705.483,56 onde se percebe que, após abater as gratuidades, este hospital passa a trabalhar com um prejuízo de R\$ (85.078,16). Ao passo que através do teste hipotético com um hospital particular foi possível verificar que mesmo não usufruindo das isenções, ou seja, apresentando despesas correspondentes a PIS, COFINS, ISSQN, além da cota patronal, da CSLL e do IRPJ, o particular possui um lucro líquido igual a R\$ 183.413,47.

Por conseguinte, seja diante dos valores apurados no estudo comparativo, seja pelo fato do Estado adotar diversas barreiras para a criação e manutenção dos hospitais filantrópicos, ou ainda, sejam as inúmeras exigências do CNAS, desenvolveu-se nestas entidades da saúde a falta de interesse em manter a filantropia, isso porque, muitas vezes, o benefício da isenção de contribuições sociais usufruídas por estas entidades se apresenta irrelevante se comparado ao alto valor despendido anualmente por estas instituições, onde na permanência deste quadro, não há dúvidas de que o desfecho final é a sucumbência da maioria delas.

Portanto, conclui-se quanto à inviabilidade de tal certificação, ou seja, não é vantajoso para um hospital a adesão à filantropia. Conforme o resultado anteriormente apurado, unido às grandes dificuldades impostas, verifica-se a incoerência de tal título. Logo, é muito propício a um hospital sem a condição filantrópica e, conseqüentemente, sem o benefício da isenção, mas com determinação à prestação de serviços sociais, investir neste setor com seus próprios recursos, já que, enquanto particular possuiria recursos disponíveis para tal atividade.

REFERÊNCIAS

_____ **Lei n. 91 de 28 de agosto de 1935.** Determina as regras pelas quais as sociedades são declaradas de utilidade pública. **D.O.U. de 4 de setembro de 1935.** Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 15 de janeiro de 2007.

_____ **Lei n. 9.790 de 23 de março de 1999.** Trata sobre a qualificação das pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos como organizações da sociedade civil de direito de direito público. **D.O.U. de 24 de março de 1999.** Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 28 de janeiro de 2007.

_____ **Lei 8.742 de 7 de dezembro de 1993.** Trata sobre a organização da assistência social. **D.O.U. de 8 de dezembro de 1998.** Disponível em: <<http://www.congemas.org.br/loas>>. Acesso em: 5 de dezembro de 2006.

_____ **Constituição Federal de 1934.** Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 12 de janeiro de 2007.

_____ **Constituição Federal de 1988.** Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 10 de janeiro de 2007.

_____ **Lei n. 10.406 de 10 de janeiro de 2002.** Institui o Código Civil. Disponível em: <<http://www.mds.gov.br>>. Acesso em 22 de maio de 2007.

_____ **Lei n. 5.172 de 25 de outubro de 1966.** Institui o Código Tributário Nacional. Disponível em: <www.planalto.gov.br>. Acesso em: 15 de março de 2007.

_____ **Decreto n. 2.536 de 6 de abril de 1998.** Dispõe sobre a concessão do certificado de entidade de fins filantrópicos. Disponível em: <<http://www.010dataprev.gov.br/sislex>>. Acesso em: 13 de janeiro de 2007.

_____ **Resolução 191 de 10 de novembro de 2005.** Trata das entidades de assistência social mediante a indicação de suas características essenciais. Disponível em: <<http://www.prattein.com.br/dados/anexos>>. Acesso em: 18 de janeiro de 2007.

_____ **Decreto 4.499 de 4 de dezembro de 2002.** Altera o art. 3 da lei 2.536. Disponível em: <<http://www.010dataprev.gov.br/sislex/paginas>>. Acesso em: 18 de janeiro de 2007.

_____ **Decreto n. 5.895, de 18 de setembro de 2006.** Dá nova redação ao art. 3º do Decreto n. 2.536 dispondo sobre a concessão do certificado de entidade beneficente de assistência social. Disponível em: <<http://www.mds.gov.br>>. Acesso em: 22 de maio de 2007.

_____ **Decreto 50.517 de 2 de maio de 1961.** Dispõe sobre a declaração de utilidade pública. Disponível em: <www.010.dataprev.gov.br/sislex>. Acesso em: 14 de junho de 2007.

_____ Ministério da previdência e assistência social. **MPAS/CNAS n. 177, 2000.** Dispõe sobre resoluções aprovadas pelo CNAS. Disponível em: <www.desenvolvimentosocial.gov.br>. Acesso em: 02 de julho de 2007.

_____ Comunidade solidária. **O papel estratégico do terceiro setor.** Análise & Dados.1998. BAHIA. Disponível em:<www.comunitas.org.br> Acesso em: 07 de junho de 2007.

_____ **Parecer/ CJ/nº 2.414 de 21 de fevereiro de 2001.** Dispõe sobre aplicação em gratuidade. DOU n. 37 E de 21 de fevereiro de 2001. Disponível em: <www.fesehf.org.br/CNAS/2001> Acesso em 10 de julho de 2007.

BRANCHER, Leoberto Narciso. Cidadania e transformação. **Assistência social e cidadania - MBES, CNAS, LBA, PNUD, AJURIS, FAMURS.** 1993. Disponível em: <<http://www.rebidia.org.br/cidadas.html>> Acesso em: 2 de Jul. 2007.

CERVO, Amando Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica.** 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

COELHO, Simone de Castro Tavares. **Terceiro setor: um estudo comparado Brasil Estados Unidos,** 1 ed. SENAC, 1998.

CONFEDERAÇÃO DAS SANTAS CASAS DE MISERICORDIA. CMB. **Quadro comparativo da defasagem entre a tabela do SUS e o custo real.** RS, 2007. Disponível em:<www.cmb.org.br>. Acesso em: 20 de julho de 2007.

FILANTROPIA, responsabilidade social e terceiro setor. **Revista filantropia,** 16 de mai.2007.Disponível:<http://www.revistafilantropia.com.br/revista/materia.asp?Id_Pagina=1746>. Acesso em: 1 de jul. 2007.

GHILARDI, Wanderlei José; BRONDANI, Gilberto. A questão tributária nas entidades filantrópicas. **In: X CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL,** 2005, Bento Gonçalves, Rio Grande do Sul. Disponível em: <<http://www.crcrs.org.br/arquivos/palestras/convencao/trabalhos/Tema1-wanderlei.pdf>>. Acesso em: 26 de jun. 2007.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 1 ed.São Paulo: Atlas, 1999.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 2 ed.São Paulo: Atlas, 2002.

IOSCHPE, Evelyn Berg (org). **Terceiro setor: desenvolvimento social sustentado.** São Paulo/ Rio de Janeiro: Gife/ Paz e Terra, 1997.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Mariana de Andrade; **Fundamentos de metodologia científica.** 5 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MEDEIROS, João Bosco. **Redação científica.** São Paulo: Atlas, 1999.

MINAYO, Maria Cecília de Souza. **O desafio do conhecimento.** São Paulo: Hucitec, 1993.

MOTTA, Athayde. **O terceiro setor e a sociedade brasileira.** São Paulo: 1994. Disponível em: <www2.camara.gov.br/internet/publicações>. Acesso em:13 de junho de 2007.

NETO, Francisco Paulo de Melo; FROES, César. **Gestão da responsabilidade social corporativa: o caso brasileiro**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2001.

NORTHERN IRLAND SCHOOLS. **Jornal BBC**. Investidores mantêm confiança no Brasil. Madri, 8 de outubro de 2005. Disponível em: <<https://www.bbc.co.uk>>. Acesso em: 8 de julho de 2007.

OLIVEIRA JUNIOR, José Reinaldo. **Portal SESC**. São Paulo: 2007. Disponível em: <www.sescsp.org.br>. Acesso em: 12 de julho de 2007.

QUIROGA, Roberto. **A influência da legislação no terceiro setor**. 2006. Disponível em: <integração.fgvsp.br>. Acesso em: 12 de julho de 2007.

RAFAEL, Edson José. **Fundações e direito: 3º setor**. São Paulo: Companhia Melhoramento, 1997.

RODRIGUES, Maria Cecília Prates. **Terceiro setor: para que serve?** Conjuntura Econômica. Janeiro de 1997.

SOARES, Euvaldo Antônio R.; CATÃO, Gustavo C.; LIBONATI, Jeronymo J. A contabilidade como um sistema de informação de apoio ao processo decisório nas entidades do terceiro setor. **In: 17º congresso brasileiro de contabilidade**, São Paulo, 2004. **Portal da classe contábil**. Disponível em: <<http://www.classecontabil.com.br/trabalhos/terceiroSetor.doc>>. Acesso: 25 de jun. de 2007.

TACHIZAWA, Takeshy. **Organizações não governamentais e terceiro setor**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

TREVISAN, Antoninho Marmo. A empresa e seu papel social. **Filantropia.org**, artigos especiais, 13 de março de 2002. Disponível em: <http://www.filantropia.org/artigos/antoninho_marmo_trevisan.htm> Acesso em: 17 de jan. 2007.