

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

**UMA ANÁLISE SOBRE A ORGANIZAÇÃO  
DOS REGISTROS CONTÁBEIS NAS ENTIDADES  
FILANTRÓPICAS**

**TRABALHO DE CONCLUSÃO**

**Josiane Trindade de Souza  
Magáli Teresinha da Silva**

**Santa Maria, RS, Brasil**

**2008**

**UMA ANÁLISE SOBRE A ORGANIZAÇÃO DOS REGISTROS  
CONTÁBEIS NAS ENTIDADES FILANTRÓPICAS**

**por**

**Josiane Trindade de Souza  
Magáli Teresinha da Silva**

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

**Orientador: Prof. Antonio Reske Filho**

**Santa Maria, RS, Brasil**

**2008**

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

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

**UMA ANÁLISE SOBRE A ORGANIZAÇÃO  
DOS REGISTROS CONTÁBEIS NAS ENTIDADES FILANTRÓPICAS**

elaborado por  
**Josiane Trindade de Souza  
Magáli Teresinha da Silva**

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

**COMISSÃO EXAMINADORA:**

**Antonio Reske Filho, Prof.**  
(Presidente/Orientador)

**Wanderlei José Guilardi, Prof. (UFSM)**

**Joaquim Dorneles, Prof. (UFSM)**

Santa Maria, 14 de junho de 2008.

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço a Deus, por proporcionar a oportunidade da vida e me guiar em todos os caminhos desconhecidos. A meu pai, Cilon Rossini de Souza e à minha mãe e amiga, Lenir Trindade de Souza, pela força de suas orações e pelo imenso carinho, apoio e incentivo para superar todos os desafios da vida. À minha colega e amiga Magáli, pela atenção, pelo companheirismo e pela troca de conhecimentos, pela ajuda e paciência ao longo de nosso trabalho. Obrigada!

Josiane Trindade de Souza

Agradeço a Deus, pelo dom da vida que me permitiu trilhar com coragem os caminhos percorridos. Aos meus pais e ao meu irmão, pelo carinho, apoio e incentivo para que eu concluísse esta importante etapa de minha vida. Ao meu namorado Maurício, pelo amor, apoio incondicional e paciência durante esses anos de estudo. À minha colega e amiga, Josiane, pela paciência, dedicação e conhecimento compartilhado durante a realização deste trabalho. Obrigada!

Magáli Teresinha da Silva

Agradecemos ao professor Antonio Reske Filho, pela orientação e pelo dispêndio de seu tempo para a realização deste trabalho. Ao professor Wanderlei Ghilardi, pela paciência, pela contribuição valiosa na elaboração deste trabalho e por poder contar com sua amizade. A todos os nossos colegas de Universidade e do escritório, em especial à Édila e à Maria Lúcia, pela troca de conhecimentos e pela mão estendida no momento de precisão. E, a todos que, de alguma forma contribuíram e valorizaram a nossa luta para vencer mais este desafio.

Josiane Trindade de Souza  
Magáli Teresinha da Silva

## **RESUMO**

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

### **UMA ANÁLISE SOBRE A ORGANIZAÇÃO DOS REGISTROS CONTÁBEIS NAS ENTIDADES FILANTRÓPICAS**

AUTORAS: JOSIANE TRINDADE DE SOUZA

MAGÁLI TERESINHA DA SILVA

ORIENTADOR: ANTONIO RESKE FILHO

Data e Local da Defesa: Santa Maria, 14 de julho de 2008.

O presente trabalho teve como finalidade demonstrar como a organização dos registros contábeis pode contribuir para a manutenção da condição de Entidade Filantrópica com foco voltado para a atividade educacional. Através de uma pesquisa de cunho exclusivamente bibliográfico, a primeira tarefa elaborada foi um modelo de Plano de Contas adequado às especificidades das entidades em questão. A segunda tarefa foi a elaboração de um Plano de Centros de Custos, o qual foi embasado na estrutura do Plano de Contas, a fim de detalhar e dar maior transparência às atividades desenvolvidas por entidades desse setor. Por último, a proposta de estruturação dos registros contábeis inerente às entidades filantrópicas. Em vista de atender a dispositivos legais e contábeis específicos, torna-se de extrema importância os registros contábeis serem procedidos de forma a contemplar as gratuidades praticadas em função dos benefícios usufruídos. A recomendação de classificação dos gastos por Centro de Custos, por grau ou curso oferecidos, pode proporcionar informações mais detalhadas à apuração dos resultados e à gestão contábil. Com relação aos serviços prestados por estas entidades, foi comprovada a sua importância como agentes sociais, fornecendo serviços gratuitos à população carente e suprimindo as lacunas deixadas pelo Estado.

Palavras-chave: registros contábeis, entidades filantrópicas educacionais, certificado, gestão contábil.

## **ABSTRACT**

Final Academic Project  
Accounting Course  
Center of Human and Social Sciences  
Universidade Federal de Santa Maria

### **AN ANALYSIS ABOUT THE ACCOUNT REGISTERS ORGANIZATION IN THE PHILANTHROPIC ENTITIES**

**AUTHORS: JOSIANE TRINDADE DE SOUZA**

**MAGÁLI TERESINHA DA SILVA**

**ADVISOR: ANTONIO RESKE FILHO**

Defense date and local: Santa Maria, July 14<sup>th</sup>, 2008.

This work aims to show how the account registers organization can contribute to maintain the Philanthropic Entity condition, focusing on the educational activity. Through an exclusively bibliographical research, the first task was to create an Accounting Plan model adequate to the entities specificities. The second task was the elaboration of a Cost Center Plan based on the Accounting Plan structure in order to detail and give more transparency to the activities developed by entities from this sector. Finally, the proposal of account registers structuration inherent in the philanthropic entities. Bearing in mind to respect specific account and legal devices, it is very important that the account registers are stemmed in a way to contemplate the gratuity practiced because of the benefit held in usufruct. The recommendation of expense classification by the Cost Center, because of the course and degree offered, can give more detailed information to the result improvements and account management. In relation to the services provided by these entities, it was proved its importance as social agents, supplying free services to the deprived people and supplementing the gap left by the State.

Key-words: account register, educational philanthropic entities, certificate, account management.

## **LISTA DE FIGURAS**

FIGURA 1 – Demonstrativo da interação entre os três setores.....	17
FIGURA 2 – Sistema de informação.....	37
FIGURA 3 – Raciocínio para fato contábil.....	46

## **LISTA DE QUADROS**

QUADRO 1 – Diferenças de associações x fundações .....	19
QUADRO 2 – Impostos alcançados pela imunidade .....	28
QUADRO 3 – Síntese das obrigações .....	34
QUADRO 4 – Comparativo das normas societárias x normas das entidades de fins não econômicos .....	42



## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

BP – Balanço Patrimonial  
CC – Código Civil (Lei. 10.406/2002)  
CAGED – Cadastro Geral de Empregados e Desempregados  
CEAS – Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social  
CEEF – Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos  
CF – Constituição Federal  
CFC – Conselho Federal de Contabilidade  
CNAS – Conselho Nacional de Assistência Social  
CNSS – Conselho Nacional de Serviço Social  
CNPJ – Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica  
COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social  
CPF – Cadastro de Pessoa Física  
CPMF – Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira  
CRCRS – Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul  
CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido  
CTN – Código Tributário Nacional  
CVM – Comissão de Valores Mobiliários  
DACON – Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais  
DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais  
DFC – Demonstração do Fluxo de Caixa  
DIPJ – Declaração de Informação Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica  
DIRF – Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte  
DLPA – Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados  
DMPL – Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido  
DOAR – Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos  
DRE – Demonstração do Resultado do Exercício

DRP – Delegacia da Receita Previdenciária  
DVA – Demonstrativo do Valor Adicionado  
EBAS – Entidade Beneficente de Assistência Social  
GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social  
IN – Instrução Normativa  
INSS – Instituto Nacional de Seguridade Social  
LOAS – Lei Orgânica de Assistência Social (Lei nº 8.742/1993)  
MPCPCEIS - Manual de Procedimentos Contábeis e Prestação de Contas das Entidades de Interesse Social  
MP – Ministério Público  
MPS – Ministério da Previdência Social  
MTE – Ministério do Trabalho e Emprego  
NBC P - Norma Brasileira de Contabilidade Profissional  
NBC T – Norma Brasileira de Contabilidade Técnica  
ONG – Organização Não-Governamental  
OSCIP – Organização Civil de Interesse Público  
PFC – Princípios Fundamentais de Contabilidade  
PIS – Programa de Integração Social  
PROUNI - Programa Universidade para Todos  
RAIS – Relação Anual de Informações Sociais  
SRF – Secretaria da Receita Federal  
SRFB - Secretaria da Receita Federal do Brasil  
SRP – Secretaria da Receita Previdenciária  
SUAS – Sistema Único de Assistência Social  
SUS – Sistema Único de Saúde  
UARP - Unidade de Atendimento da Receita Previdenciária

## **LISTA DE ANEXOS**

ANEXO A - Anexo XV da IN MPS/SRP nº. 3/2005 – Requerimento de reconhecimento de isenção de contribuições sociais .....	80
ANEXO B - Anexo XVI da IN MPS/SRP nº. 3/2005 – Informações cadastrais da entidade..	82
ANEXO C - Anexo XVII da IN MPS/SRP nº. 3/2005 – Resumo de informações de assistência social.....	83

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	13
<b>1.1 Delimitação do tema</b> .....	13
<b>1.2 Problemática</b> .....	13
<b>1.3 Objetivos da pesquisa</b> .....	14
1.3.1 Objetivo geral .....	14
1.3.2 Objetivos específicos .....	14
<b>1.4 Justificativa da pesquisa</b> .....	14
<b>1.5 Organização do estudo</b> .....	15
<b>2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA</b> .....	16
<b>2.1 Terceiro setor</b> .....	16
2.1.1 Surgimento e evolução do terceiro setor .....	16
2.1.2 Aspectos legais das entidades sem fins lucrativos.....	18
2.1.3 Entidades filantrópicas .....	20
<b>2.2 Entidades beneficentes de assistência social – EBAS</b> .....	21
2.2.1 Definição de assistência social .....	21
2.2.2 Instituições de educação sem fins lucrativos x entidades beneficentes de assistência social.....	22
2.2.3 Aspectos legais das entidades beneficentes educacionais .....	22
<b>2.3 Imunidade e isenção</b> .....	25
2.3.1 Diferença entre imunidade e isenção.....	26
2.3.2 Alterações introduzidas pela Lei nº 9.732/1998.....	28
2.3.3 Requerimento de isenção pelas entidades beneficentes de assistência social .....	29
<b>2.4 Prestação de contas das EBAS</b> .....	30
2.4.1 Relatório de atividades .....	31
2.4.2 Demonstrações contábeis .....	32
2.4.3 Obrigações acessórias.....	33
<b>2.5 Gestão contábil das EBAS</b> .....	34
2.5.1 Evolução da contabilidade.....	34
2.5.2 Características da contabilidade .....	35
2.5.3 Ramos da contabilidade.....	39
2.5.4 Gestão contábil das EBAS.....	41
2.5.5 Identificação dos custos das EBAS educacionais.....	43
2.5.6 Controle interno das EBAS .....	44
<b>3 METODOLOGIA</b> .....	47
<b>4 RESULTADOS E DISCUSSÕES</b> .....	49
<b>4.1 Importância dos serviços prestados pelas entidades filantrópicas educacionais</b> .....	49
<b>4.2 Proposição de plano de contas</b> .....	50
4.2.1 Plano de contas .....	51
4.2.2 Funções básicas dos grupos de contas .....	60
4.2.3 Plano de centros de custos .....	63
<b>4.3 Contabilização de fatos específicos para as EBAS educacionais</b> .....	65
4.3.1 Contabilização de doações.....	66

4.3.2 Contabilização das subvenções .....	67
4.3.3 Contabilização das gratuidades .....	67
4.3.4 Provisão de recebíveis .....	70
4.3.5 Descontos financeiros.....	71
4.3.6 Renúncia fiscal de tributos .....	71
<b>5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES .....</b>	<b>73</b>
<b>5.1 Conclusões .....</b>	<b>73</b>
<b>5.2 Recomendações .....</b>	<b>74</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>75</b>
<b>ANEXOS .....</b>	<b>79</b>
ANEXO A – Anexo XV da IN MPS/SRP nº. 3/2005 – Requerimento de reconhecimento de isenção de contribuições sociais .....	80
ANEXO B – Anexo XVI da IN MPS/SRP nº. 3/2005 – Informações cadastrais da entidade .	82
ANEXO C – Anexo XVII da IN MPS/SRP nº. 3/2005 – Resumo de informações de assistência social.....	83

# **1 INTRODUÇÃO**

As entidades filantrópicas educacionais desempenham atividades relevantes em meio à sociedade moderna. Suas ações sociais estão voltadas à população carente, prestando serviços de educação e assistência social, com o objetivo de complementar as ações do Estado. Para obter ou renovar o Certificado de Entidade Filantrópica, as instituições de educação necessitam de documentos comprobatórios e controles internos que possibilitem a veracidade de suas informações. Diante disso, ressalta-se a importância de buscar métodos para que essas entidades possam obter na contabilidade subsídio para demonstrar de forma consistente e transparente as ações desenvolvidas em favor da sociedade.

## **1.1 Delimitação do tema**

A pesquisa teve como foco o estudo da organização dos registros contábeis como estratégia para a manutenção da filantropia. A mesma norteou-se na Legislação e Normas Brasileiras de Contabilidade pertinente às Entidades de Assistência Social, em especial às entidades filantrópicas do ramo educacional, para melhor compreensão e elaboração de relatórios que dão sustentação ao pedido de renovação da filantropia, apoiada em uma contabilidade coordenada e integrada.

## **1.2 Problemática**

Em vista de atenderem ao Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS e ao Instituto Nacional da Seguridade Social – INSS, as dificuldades das entidades filantrópicas aumentam para renovar o certificado de filantropia. Para voltar a arrecadar a parcela isenta de contribuição previdenciária, o INSS tem como encargo fiscalizar entidades filantrópicas em todas as suas frentes, tanto na esfera administrativa quanto na judicial. De forma antagônica, o CNAS tem como interesse manter e até ampliar os atendimentos assistenciais através dessas entidades.

Observa-se que nos dias atuais as entidades também correm o risco de perderem o certificado de filantropia caso executem atividades não compatíveis com sua finalidade, tornando-se concorrentes desleais perante as demais entidades. Tal fato ocorre com frequência em virtude da necessidade de gerar recursos que mantenham os atendimentos sociais à

comunidade. Sendo a contabilidade uma ferramenta indispensável na geração de informações, buscou-se demonstrar a importância de sua utilização de forma estratégica para a manutenção da filantropia, atendendo às exigências fiscais, legais e institucionais.

### **1.3 Objetivos da pesquisa**

A solução do problema da pesquisa torna-se possível através da consecução dos objetivos propostos.

#### **1.3.1 Objetivo geral**

Demonstrar, através de uma contabilidade bem estruturada, a possibilidade de manter a condição de entidade filantrópica, e com ela o benefício da imunidade e isenção dos impostos e contribuições.

#### **1.3.2 Objetivos específicos**

Para que o objetivo geral seja atingido é necessário o atendimento dos seguintes objetivos específicos:

- 1) evidenciar a importância dos serviços prestados pelas entidades filantrópicas educacionais;
- 2) elaborar um modelo de Plano de Contas por Centro de Custos que se adapte às características das entidades filantrópicas educacionais;
- 3) estruturar um modelo de escrituração contábil que seja eficaz para a comprovação da filantropia.

### **1.4 Justificativa da pesquisa**

É crescente o número de entidades que almejam prestar serviços à sociedade a fim de suprir as lacunas deixadas pelo Governo no que tange à assistência social, com serviços de qualidade. É interesse também de outras entidades a possibilidade de, através da filantropia, eximirem-se do pagamento de impostos e contribuições. Porém, manter-se como uma entidade de assistência social requer o cumprimento da legislação pertinente. Ainda há

entidades que, para manterem o título de filantrópica recorrem apenas à legislação e colocam o assunto diretamente como uma questão jurídica, contratando advogados para tanto. Em virtude da ambigüidade das normas para enquadramento do caráter social, surge a necessidade de uma boa gestão contábil que possa garantir sua sobrevivência. Dentre as atribuições de uma gestão contábil deve-se atentar para um modelo de escrituração contábil específico para as entidades filantrópicas conforme legislação estabelecida e ter cuidados no que se refere ao desenvolvimento das atividades para a captação de recursos.

Portanto, não basta apenas prestar serviços socioassistenciais, mas também saber contabilizá-los de forma correta para refletir a concretização de suas ações perante os órgãos fiscalizadores.

Em vista do exposto, surge a necessidade de elaborar um trabalho que evidencie a importância da contabilidade para atender esse segmento, que torne possível a transparência e facilite a prestação de contas e divulgação dos resultados sociais, proporcionando maior flexibilidade.

## **1.5 Organização do estudo**

O Trabalho de Conclusão em Ciências Contábeis está estruturado em cinco capítulos, incluída esta introdução, que contempla a caracterização do problema, os objetivos da pesquisa, a justificativa e a organização do trabalho.

No segundo capítulo, consta uma breve revisão bibliográfica que aborda os temas: Terceiro Setor, Entidades Beneficentes de Assistência Social (EBAS), Imunidade e Isenção, Prestação de Contas e Gestão Contábil.

No terceiro capítulo, é descrita a metodologia utilizada para a obtenção dos resultados.

No quarto capítulo, são expostos os resultados e discussões, obtidos a partir da análise da revisão bibliográfica.

No quinto capítulo, são apresentadas as conclusões e recomendações do estudo, incluindo as limitações e sugestões para trabalhos futuros.

E ao final, consta a relação das referências e anexos utilizados para a realização deste trabalho.



## **2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA**

O presente capítulo contempla a revisão bibliográfica no que diz respeito ao terceiro setor, entidades beneficentes de assistência social, isenção e imunidade, prestação de contas e gestão contábil.

### **2.1 Terceiro setor**

Esse tópico apresenta aspectos relevantes ao terceiro setor, tais como: surgimento e evolução do terceiro setor, aspectos legais das entidades sem fins lucrativos e entidades filantrópicas.

#### **2.1.1 Surgimento e evolução do terceiro setor**

Entre 1930 e 1960, o Estado representou um fator de desenvolvimento econômico e social. Ao final da Segunda Guerra Mundial, várias transformações sociais ocorreram no mundo em consequência do desenrolar da história. A partir de 1970, o Estado entra em crise devido ao processo de globalização que trouxe mudanças significativas nos centros de poder econômico e político. Em decorrência dessas mudanças surgiram questões como: aumento da violência, migrações em massa dos campos para a cidade, proliferação de doenças, conflitos étnicos, religiosos, sociais e políticos. Para tentar resolver tais problemas iniciou-se a mobilização de agentes sociais organizados com o objetivo de interagir junto com o Estado.

Nesse contexto de mudança do cenário econômico e político surge a expressão Terceiro Setor para designar um conjunto de organizações que não dizem respeito nem ao setor privado nem ao setor público estatal.

No Brasil, o Terceiro Setor começou a ser utilizado no final da década de 80 e início da década de 90, para denominar um grupo de entidades constituídas voluntariamente, como auxiliares do Estado no esforço de desenvolver atividades de conteúdo social relevante.

Nos últimos tempos diversas organizações emergem em meio à sociedade civil: organizações voluntárias, entidades sem fins lucrativos, Organizações Não-Governamentais (ONGs), Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIPs). Atualmente, o termo mais aceito e decorrente para agrupar estas diferentes organizações tem sido Terceiro Setor.

Como se observa, a expressão Terceiro Setor surge para designar um conjunto de organizações que se diferenciam tanto do setor público quanto do setor privado.

Conforme Paes (2004 apud MACHADO, 2007, p. 30):

Antes de procurar conceituar, faz-se mister esclarecer que, junto com o Estado (Primeiro Setor) e com o Mercado (Segundo Setor), identifica-se a existência de um Terceiro Setor, mobilizador de um grande volume de recursos humanos e materiais para impulsionar iniciativas voltadas para o desenvolvimento social, setor no qual se insere as sociedades civis sem fins lucrativos, as associações civis e as fundações de direito privado, todas entidades de interesse social.

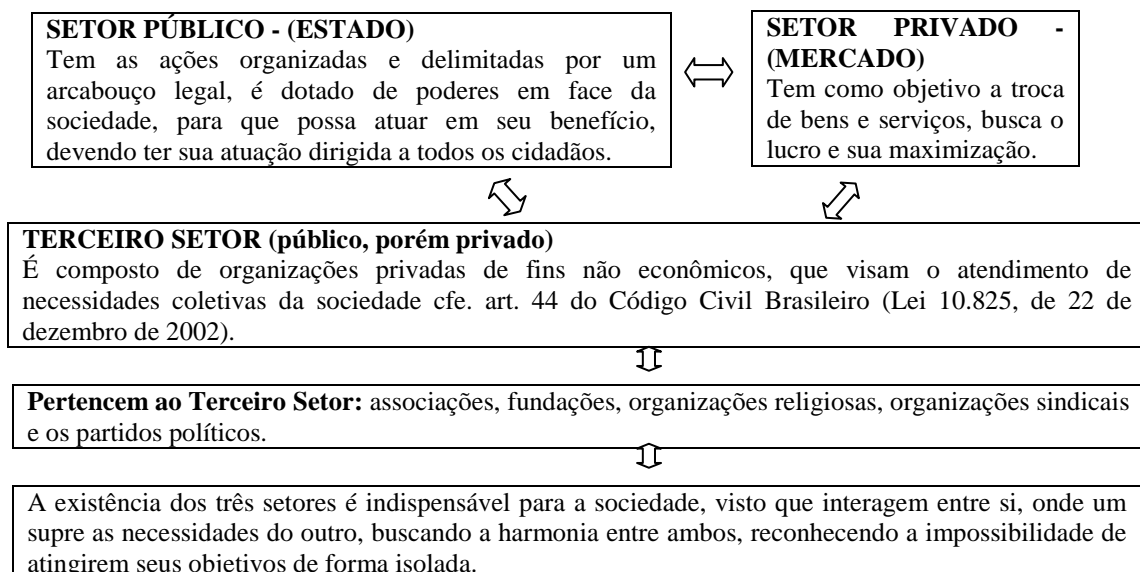
Mesmo com o crescimento do Terceiro Setor na sociedade brasileira, ainda discute-se a respeito da ausência de definição precisa sobre a área. Os conceitos associados à idéia de Terceiro Setor são amplos, imprecisos e até mesmo contraditórios entre si.

De acordo com Tachizawa (2004, p. 324), o Terceiro Setor reúne “as atividades privadas não voltadas para a obtenção de lucro e que, mesmo fora da órbita da atuação estatal, ainda assim visariam o atendimento de necessidades coletivas e/ou públicas da sociedade”.

Paes (2004 apud MACHADO, 2007, p. 30) afirma, ainda:

Podemos, assim, conceituar o Terceiro Setor como conjunto de organismos, organizações ou instituições sem fins lucrativos dotados de autonomia e administração própria que apresentam como função e objetivo principal atuar voluntariamente junto à sociedade civil visando seu aperfeiçoamento.

Então, o Terceiro Setor pode ser considerado um setor à parte, que vem se ajustar funcionalmente às duas formas históricas que constituem o Estado e o Mercado.



**Figura 1 – Demonstrativo da interação entre os três setores**

Fonte: Machado (2007, p. 32)

Como se observa, a Figura 1 evidencia a interação entre os três setores. A função do Estado é promover o bem-estar social geral, enquanto ao Mercado compete a produção de bens e serviços que dão retorno. Por sua vez, o Terceiro Setor complementa as ações do Estado e do Mercado. Seu objetivo é suprir as lacunas deixadas pelo Estado, pois este não consegue atender às necessidades básicas da sociedade, enquanto o mercado, por visar o lucro não consegue ir de encontro a estas necessidades.

### 2.1.2 Aspectos legais das entidades sem fins lucrativos

Em conformidade com o art. 44 do Código Civil - CC, as pessoas jurídicas de direito privado são as associações, as sociedades, as fundações, as organizações religiosas e os partidos políticos.

Já as pessoas jurídicas de direito privado constituídas exclusivamente com recursos de particulares podem assumir três formas diferentes:

- fundação – não tem fim econômico (filantrópica, cultural);
- associação – não visa o lucro (de bairros, de moradores);
- sociedade – com fins lucrativos (civil e empresária).

Conforme Young (2007, p. 14) “entidades sem fins lucrativos são aquelas, como o próprio nome diz, que não visam lucros, podendo ser subdivididas em entidades com fins ideais, são as sociedades civis e as que possuem um interesse social, que são as associações de utilidade pública”.

Para Azevedo e Senne (2007, p. 79):

As entidades sem finalidade de lucros exercem atividades assistenciais, de saúde, educacionais, técnico-científicas, esportivas, religiosas, políticas, culturais, beneficentes, sociais, de conselhos de classe e outras, administrando pessoas, coisas, fatos e interesses coexistentes, e coordenados em torno de um patrimônio com finalidade comum e comunitária.

A Lei nº 9.532/97, art.12, § 2º, alterada parcialmente pela Lei nº 9.718/98, art.10, conjugada com o art. 170, § 2º, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 (Decreto 3.000/99) classifica como entidade sem fins lucrativos aquela que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine o resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

Logo, entidades sem fins lucrativos são aquelas cujas atividades não visam o lucro, ou seja, não distribuem resultados, não remuneram seus diretores e não distribuem benefícios.

Segundo o Código Civil, essas atividades passam a ser denominadas sem fins econômicos e podem ser constituídas apenas em dois formatos: associação e fundação. Com essa alteração do termo “não lucrativo” por “não econômico”, surgiram interpretações ambíguas quanto à finalidade da entidade, pois o que determina a natureza da entidade não são suas transações econômicas e sim o destino que dá aos resultados e ao seu patrimônio.

No mesmo sentido Young (2007, p. 15) define:

Associação é a pessoa jurídica constituída para atender aos interesses comuns relativos ao caráter religioso, cultural, político, assistencial e esportivo. Não há presença da intenção de obter lucro ou divisão de resultados, embora possua patrimônio, este formado através da contribuição de seus membros para a consecução de um fim comum.

A legislação pertinente que trata das associações está expressa nos arts. 53 a 61 do CC. O art. 54 do Código Civil estabelece que o estatuto das associações contenha:

- a) a denominação, os fins e a sede da associação;
- b) os requisitos para a admissão, demissão e exclusão dos associados;
- c) os direitos e deveres dos associados;
- d) as fontes de recursos para a sua manutenção;
- e) o modo de constituição e funcionamento dos órgãos deliberativos e administrativos;
- f) as condições para alteração das disposições estatutárias e para a dissolução.

“As fundações podem ser conceituadas como a universalidade de bens, com personalidade jurídica, para atingir um fim estipulado pelo fundador, sendo este objeto imutável” (YOUNG, 2007, p. 18).

Com relação às peculiaridades das fundações têm-se os arts. 62 a 69 do CC. O parágrafo único do art. 62 do Código Civil afirma que a fundação só poderá constituir-se para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência.

Por meio do Quadro 1 visualiza-se as diferenças entre associações e fundações.

<b>Associações</b>	<b>Fundações</b>
Fins próprios (dos associados)	Fins alheios (do instituidor)
Fins alteráveis	Fins imutáveis (que não se alteram)
Patrimônio: Sócios vão formando	Patrimônio: Fornecido pelo instituidor
Deliberações livres	Deliberações delimitadas pelo instituidor e fiscalizadas pelo MP
Órgãos dominantes	Órgãos fiscalizadores

**Quadro 1 – Diferenças de associações x fundações**

Fonte: Adaptado de Zanluca (2008, p. 7)

Nesse sentido, o quadro 1 representa de maneira satisfatória as principais diferenças entre fundações e associações, que a partir da alteração do CC em 2002 são os únicos formatos para entidade sem fins lucrativos.

### 2.1.3 Entidades filantrópicas

Podemos entender a filantropia como ações de solidariedade e altruísmo. A filantropia, a assistência e a beneficência são tidas como sinônimos entre si. Mestriner (2001, p. 14) conceitua a filantropia através da seguinte afirmação:

A filantropia (palavra originária do grego: philos, significa amor e antropos, homem) relaciona-se ao amor do homem pelo ser humano, ao amor pela humanidade. No sentido mais restrito, constitui-se no sentimento, na preocupação do favorecido com o outro que nada tem, portanto, no gesto voluntarista, sem intenção de lucro, de apropriação de qualquer bem.

Do mesmo modo Pozzobon (2003, p. 28) observa: “a filantropia não está no Ato Declaratório do Estado, mas no humanismo, no amor à humanidade, na caridade dos serviços prestados pela associação”.

No entanto, a expressão “entidades de fins filantrópicos” aparece na legislação sem que haja uma definição esclarecedora do seu significado.

Azevedo e Senne (2007, p. 689) conceituam entidade filantrópica da seguinte forma:

Considerando que a filantropia tem a ver com caridade, com atividades de caráter essencial e fundamentalmente humanitárias, é filantrópica a entidade beneficente que presta assistência social gratuita, inclusive assistência educacional e de saúde, na área de atuação da Seguridade Social, a menores (crianças e adolescentes), pessoas portadoras de deficiência, idosos, excepcionais ou pessoas carentes.

É carente a pessoa que comprove não possuir meios de prover a própria manutenção, nem tê-la provida por sua família, bem como ser destinatária da Política Nacional de Assistência Social, aprovada pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS).

Segundo Azevedo e Senne (2007, p. 689), “o título de filantropia é o reconhecimento externado pelo Estado da atuação relevante de uma entidade de caráter privado, na consecução de serviços prestados desinteressadamente à sociedade”.

No mesmo sentido, para o entendimento de Tachizawa (2004, p. 311):

A entidade filantrópica atua 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.

Portanto, as entidades filantrópicas são organizações de extrema importância no contexto atual, e por cumprirem os requisitos legais são reconhecidas pelo Estado como sendo de utilidade pública nas diversas esferas políticas.

Cabe ressaltar que o termo entidade filantrópica foi alterado pela Medida Provisória nº 2.187-13 de 2001, passando a ser usada a expressão entidade beneficente de assistência social. Assim alterou-se a redação dos arts. referidos na Lei nº 8.742/93, lei denominada Lei Orgânica da Assistência Social.

Com isso, o termo entidade beneficente de assistência social substitui a expressão entidade de fins filantrópicos. Porém, a sociedade, por uma questão de cultura, ainda trata como filantrópicas as entidades sob o abrigo da Lei nº 8.742/93.

## **2.2 Entidades beneficentes de assistência social**

Para analisar as principais características das entidades beneficentes de assistência social apresenta-se a definição de assistência social, diferenciação entre instituições de educação sem fins lucrativos e entidades beneficentes educacionais, e dispositivos legais pertinentes a estas entidades.

### **2.2.1 Definição de assistência social**

Na interpretação do conceito para assistência social, observa-se o art. 6º da CF. Ele trata dos direitos sociais a serem prestados pelo Estado, podendo ser prestado também pelas entidades beneficentes, direitos sociais tais como “educação, saúde, trabalho, lazer, segurança, previdência, proteção à maternidade e à infância, assistência aos desamparados”.

Para Mestriner (2001, p. 16):

A assistência social, além de delimitar a ação a um campo, o social, institucionaliza uma prática, imprime uma racionalidade, constrói um conhecimento. Assim, ela compreende um conjunto de ações e atividades desenvolvidas nas áreas pública e privada, com o objetivo de suprir, sanar ou prevenir, por meio de métodos e técnicas próprias, deficiências e necessidades de indivíduos ou grupos quanto à sobrevivência, convivência e autonomia social.

Tachizawa (2004, p. 301) trata a assistência social como:

(...) conjunto de atividades patrocinadas pelo Poder Público e pela sociedade em geral que visam atender as pessoas necessitadas, ou hipossuficientes, em suas necessidades básicas, por meio da concessão de determinados benefícios sociais, independentemente de contribuição por parte dos beneficiários. Tais benefícios podem ser financeiros, ações na área da saúde, fornecimento de alimentos, entre outros.

A entidade beneficente de assistência social é aquela que presta serviços relevantes, de caráter social, à parte carente de nossa sociedade. Pode ser qualquer tipo de serviço de natureza social, prestado na área de saúde, educação, etc.

### 2.2.2 Instituições de educação sem fins lucrativos x entidades beneficentes de assistência social

Conforme expresso no art. 205 da CF “a educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando o pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho”. Presume-se então que pelo sentido de colaboração com o Estado e com a sociedade que é concedido o benefício fiscal às instituições de educação com o intuito de que as mesmas ofereçam educação, cultura e conhecimento de boa qualidade aos cidadãos.

Logo, as instituições de educação sem fins lucrativos são aquelas entidades que prestam serviço de ensino em qualquer grau e em qualquer área do conhecimento humano, com propósito de promover os fins citados no art. 205 da CF.

Entretanto, a entidade beneficente de assistência social que presta serviços de educação possui uma relevância social ainda maior, pois além de promover atividades na área da educação, ainda o faz em caráter de beneficência, ou seja, de forma gratuita, para atender à população mais carente, daí a isenção prevista no artigo 195, § 7º da CF/88. Portanto, a imunidade concedida para a EBAS implica no reconhecimento de sua importância por desempenhar atividades de cunho social, de maneira a auxiliar o Estado.

### 2.2.3 Aspectos legais das entidades beneficentes educacionais

A assistência social foi regulamentada apenas em 1993, através da Lei nº 8.742, denominada Lei Orgânica de Assistência Social – LOAS.

Entidades beneficentes de assistência social são, segundo a Lei nº 8.742/93, art. 3º, aquelas que prestam, sem fins lucrativos, atendimento e assessoramento aos beneficiários pela lei citada, bem como as que atuam na defesa e garantia dos seus direitos.

O artigo 2º da referida lei trata dos objetivos da assistência social:

- a) proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice;
- b) o amparo às crianças e adolescentes carentes;
- c) a promoção da integração ao mercado de trabalho;
- d) habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção da sua integração à vida comunitária;
- e) a garantia de salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprovem não possuírem meios de promover à própria manutenção ou de tê-la promovida por sua família, conforme dispuser a lei.

Em 1993, a Lei nº 8.742 – LOAS criou a figura do Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) em substituição ao antigo órgão Conselho Nacional de Serviço Social (CNSS). O CNAS atua com poderes deliberativos sobre a política e sobre recursos orçamentários da assistência social.

Em conformidade com o art. 18 da referida Lei, compete ao CNAS:

- I – aprovar a Política Nacional de Assistência Social;
- II – normatizar ações e regular a prestação de serviços de natureza pública e privada no campo da Assistência Social;
- III – observando o disposto no regulamento, estabelecer procedimento para concessão de registro e certificado de entidades beneficente de assistência social às instituições privadas prestadoras de serviços e assessoramento de assistência social que prestem serviços relacionados com seus objetivos institucionais; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001)
- IV - conceder registro e certificado de entidade beneficente de assistência social; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001)
- V – zelar pela efetivação do sistema descentralizado e participativo de assistência social;
- VI - a partir da realização da II Conferência Nacional de Assistência Social em 1997, convocar ordinariamente a cada quatro anos a Conferência Nacional de Assistência Social, que terá a atribuição de avaliar a situação da assistência social e propor diretrizes para o aperfeiçoamento do sistema; (Redação dada pela Lei nº 9.720, de 26.4.1991)
- VII - (Vetado.)
- VIII - apreciar e aprovar a proposta orçamentária da Assistência Social a ser encaminhada pelo órgão da Administração Pública Federal responsável pela coordenação da Política Nacional de Assistência Social;
- IX - aprovar critérios de transferência de recursos para os Estados, Municípios e Distrito Federal, considerando, para tanto, indicadores que informem sua regionalização mais equitativa, tais como: população, renda per capita, mortalidade infantil e concentração de renda, além de disciplinar os procedimentos de repasse de recursos para as entidades e organizações de assistência social, sem prejuízo das disposições da Lei de Diretrizes Orçamentárias;
- X - acompanhar e avaliar a gestão dos recursos, bem como os ganhos sociais e o desempenho dos programas e projetos aprovados;
- XI - estabelecer diretrizes, apreciar e aprovar os programas anuais e plurianuais do Fundo Nacional de Assistência Social (FNAS);



- XII - indicar o representante do Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) junto ao Conselho Nacional da Seguridade Social;
- XIII - elaborar e aprovar seu regimento interno;
- XIV - divulgar, no Diário Oficial da União, todas as suas decisões, bem como as contas do Fundo Nacional de Assistência Social (FNAS) e os respectivos pareceres emitidos.

Para requerer o CEAS – Certificado de Assistência Social, antigo CEFF – Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, concedido pelo CNAS às entidades devem atender as seguintes áreas:

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

Consoante o art. 3º do Decreto nº 2.536 de 1998, regulamentado pela Resolução do CNAS nº 177, de 10-08-2000, para obter o CEAS a entidade de assistência social deve demonstrar, cumulativamente:

- I - estar legalmente constituída no País e em efetivo funcionamento nos três anos anteriores à solicitação do Certificado;
- II - estar previamente inscrita no Conselho Municipal de Assistência Social do município de sua sede se houver, ou no Conselho Estadual de Assistência Social, ou Conselho de Assistência Social do Distrito Federal;
- III - estar previamente registrada no Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS);
- IV - aplicar suas rendas, seus recursos e eventual resultado operacional integralmente no território nacional e manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais;
- V - aplicar as subvenções e doações recebidas nas finalidades a que estejam vinculadas;
- VI - aplicar anualmente, em gratuidade, pelos 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;
- VII - não distribuir resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob nenhuma forma ou pretexto;
- VIII - não perceberem seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalente remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos;
- IX - destinar, em seus atos constitutivos, em cada caso de dissolução ou extinção, o eventual patrimônio remanescente a entidades congêneres registradas no CNAS ou a entidade pública;

- X - não constituir patrimônio de indivíduo ou de sociedade sem caráter beneficente de assistência social;
- XI - seja declarada de utilidade pública federal.

O CEAS somente será fornecido à entidade cuja prestação de serviços gratuitos seja permanente e sem qualquer discriminação de clientela, de acordo com o plano de trabalho de assistência social apresentado e aprovado pelo CNAS.

Este certificado terá validade de três anos, a contar da data da publicação no Diário Oficial da União da resolução de deferimento de sua concessão, permitida sua renovação, sempre por igual período, exceto quando cancelado em virtude de infração de norma que regulamenta a sua concessão.

O Título de Utilidade Pública Federal foi criado em 1935 pela Lei nº 91. Além do federal, o Título de Utilidade Pública também é concedido nos âmbitos estadual e municipal, podendo uma organização sem fins lucrativos pleiteá-lo nas três esferas.

As sociedades civis, as associações e as fundações, que não remunerem seus dirigentes, constituídas no país e que tenham o fim exclusivo de servir desinteressadamente à coletividade, podem requerer o Título de Utilidade Pública Federal.

Para obter o Título de Utilidade Pública Federal a organização deve comprovar:

- a) personalidade jurídica;
- b) ser constituída no país;
- c) estar em efetivo e contínuo funcionamento por pelo menos três anos;
- d) não remunerar seus dirigentes;
- e) não distribuir lucros e bonificações a dirigentes, mantenedores ou associados;
- f) promover a educação ou exercer atividades de pesquisa científica, de cultura, artística ou filantrópica;
- g) comprovar idoneidade dos diretores;
- h) publicar anualmente a demonstração de receitas e despesas do período anterior.

O Título de Utilidade Pública, juntamente com o CEAS e outros documentos, possibilita a isenção da cota patronal ao INSS e de outras contribuições sociais (CPMF, CSLL, PIS, COFINS).

### **2.3 Imunidade e isenção**

Neste tópico debate-se sobre a diferença entre imunidade e isenção, alterações introduzidas pela Lei nº 9.732/1998 e requerimento de isenção pelas EBAS.

### 2.3.1 Diferença entre imunidade e isenção

É importante destacar a diferença entre isenção e imunidade, encontrada na legislação.

Conforme Cassone (2004 apud AZEVEDO e SENNE, 2007, p. 37):

Imunidade é uma limitação constitucional ao poder de tributar prevista expressamente pela Constituição Federal, e a sua principal característica é o fato de ela ser estabelecida pela Constituição e, como tal, não pode ser alterada por Emenda Constitucional, a teor da jurisprudência do STF.

“Isenção é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para sua concessão. A isenção é a dispensa legal do pagamento de determinado tributo ou contribuição e pode ser revogada pelo mesmo veículo formal que a instituiu” (AZEVEDO e SENNE, 2007, p. 37-38).

Em outras palavras, a imunidade determina a proibição de incidência de determinado tributo, enquanto a isenção, nos termos da lei, dispensa o recolhimento de determinado tributo.

Consoante a alínea “c” do art. 150, inciso VI da Constituição Federal de 1988, “é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios [...] instituir imposto sobre o patrimônio, a renda, ou serviços [...] das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei”. Pode-se concluir que a imunidade não atinge apenas as entidades filantrópicas, mas todas as entidades que possuem fins sociais e não lucrativos.

Os requisitos aos quais estão sujeitas essas instituições, para garantirem a imunidade, são definidos pelo Código Tributário Nacional - CTN (2005), em seu art. 14, e são os seguintes:

- I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, 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.

O art. 195, § 7º da CF de 1998, trata que “são isentas de contribuição para seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei”. Percebe-se uma falha ao redigir o termo “isenção” no § 7º do art. 195 da CF, pois quando se trata de benefício constitucional, o termo correto seria “imunidade”. A Lei a que se refere a CF é a Lei Orgânica da Seguridade Social (nº 8.212/1991), com suas alterações.

Segundo art. 55 da Lei nº 8.212 ficam isentas das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001);

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11.12.98);

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.98)

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.98)

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.98)

§ 6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no § 3º do art. 195 da Constituição. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001)

Logo, para ser isenta das referidas contribuições, a entidade além de possuir o CEAS, precisa também atender aos requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212.

As EBAS, por serem de fins não econômicos, são por natureza, imunes a impostos que incidam sobre o patrimônio, à renda e serviços. Mas para conseguir isenção de contribuições previdenciárias devem preencher uma série de requisitos, entre os quais, encontra-se a obrigatoriedade do certificado conferido pelo CNAS.

Em vista disso, as organizações que trabalham exclusivamente com educação ou assistência sociais tidas como filantrópicas, gozam de isenção (benefício fiscal disciplinado pela CF no art. 195, IV, § 7º). As demais pessoas jurídicas sem fins lucrativos gozam de

imunidade (art. 150, VI-c, e § 4º da CF), ou seja, as entidades filantrópicas que atuam na área educacional e assistencial que não tiverem o CEAS ainda assim se beneficiam da imunidade por estarem sob o abrigo do art. 150, VI-c da CF.

Vale lembrar ainda que para manter a isenção prevista no art. 195, IV, § 7º a entidade deve ser reconhecida como de utilidade pública federal, estadual ou municipal, bem como possuir o registro e o certificado (CEAS) fornecido pelo CNAS e renovado a cada três anos.

<b>FEDERAL</b>	<b>ESTADUAL</b>	<b>MUNICIPAL</b>
Imposto sobre a Renda Proventos de qualquer Natureza (IR)	Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)	Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU)
Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA)	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS)
Imposto Territorial Rural (ITR)	Imposto sobre Transmissão Causa Mortis ou Doação de Bens e Direitos (ITCD)	Imposto sobre Transmissão Inter Vivos de Bens Imóveis (ITBI)
Imposto sobre Importação (II)		
Imposto sobre Exportação (IE)		

**Quadro 2 - Impostos alcançados pela imunidade**

Fonte: Manual de Procedimentos Contábeis e Prestação de Contas das Entidades de Interesse Social - MPCPCEIS (2007, p. 39)

O quadro 2 apresenta os impostos alcançados pela imunidade tributária, de acordo com a competência que cada esfera tem para tributar. Faz-se necessário informar que a contribuição da cota patronal do INSS também é passível de imunidade. Apesar de a norma Constitucional, no § 7º do art. 195, falar em isenção, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal entende que, por ser tratada na Constituição Federal, é imunidade e não isenção.

### 2.3.2 Alterações introduzidas pela Lei nº 9.732/1998

O art. 55 da Lei nº 9.732/1998 traz a seguinte modificação:

Art. 1º Os arts. 22 e 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passam a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

III – promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência.

A Lei nº 8.212 não previa a expressão “gratuitamente e em caráter exclusivo”. Essa mudança tem como principal consequência a inviabilização da assistência social prestada pelas entidades legalmente capazes em virtude da exigência de gratuidade em caráter exclusivo.

E o art. 4º da Lei nº 9.732 cria uma isenção proporcional para as entidades beneficentes de assistência social:

As entidades sem fins lucrativos educacionais e as que atendam ao Sistema Único de Saúde, mas que não pratiquem de forma exclusiva e gratuita atendimento a pessoas carentes, gozarão da isenção das contribuições de que trata os art. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 1991, na proporção das vagas cedidas, integral e gratuitamente, a carentes e do valor do atendimento à saúde de caráter assistencial, desde que satisfaçam os requisitos referidos nos incisos I, II, IV e V do art. 55 da citada Lei, na forma do regulamento.

Ao criar uma isenção proporcional, o art. 4º da Lei nº 9.732 fere a capacidade tributária prevista no § 7º do art. 195 da CF.

Por sua vez, o valor da isenção a ser usufruída pela entidade beneficente educacional será o percentual resultante da relação existente entre o valor efetivo total de vagas cedidas, integral e gratuitamente, e a receita bruta mensal proveniente da venda de serviços e de bens não integrantes do ativo imobilizado, acrescida da receita decorrente de doações particulares, a ser aplicado sobre o total das contribuições sociais devidas.

Para os fins do cálculo da isenção na área de educação não será considerado o valor das vagas cedidas com gratuidade parcial, nem cedidas a alunos não carentes.

### 2.3.3 Requerimento de isenção pelas entidades beneficentes de assistência social

A isenção de que trata o art. 55 da Lei nº 8.212/1991 deverá ser requerida hoje junto à Secretaria da Receita Previdenciária (SRP) criada em 2004. A SRP tem como competência arrecadar os tributos previdenciários e o INSS apenas administra os benefícios. Em 2007, com a criação da Lei nº 11.457 ocorreu a fusão da Secretaria da Receita Federal (SRF) com SRP, formando a Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB).

A EBAS deverá requerer o reconhecimento da isenção em qualquer Unidade de Atendimento da Receita Previdenciária (UARP) da Delegacia da Receita Previdenciária (DRP) circunscriçionante de seu estabelecimento centralizador.

O requerimento, em consonância com os art. 208 do Decreto nº 3.048/1999 e 301 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005, deverá ser apresentado mediante protocolização do

formulário Requerimento de Reconhecimento de Isenção de Contribuições Sociais, em duas vias, conforme modelo no Anexo A ao qual juntará os seguintes documentos:

- 1) decretos declaratórios de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;
- 2) atestado de registro e Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS) expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), dentro do período de validade;
- 3) estatuto da entidade com a respectiva certidão de registro em cartório de registro civil de pessoas jurídicas;
- 4) ata de eleição ou de nomeação da diretoria em exercício, registrada em cartório de registro civil de pessoas jurídicas;
- 5) comprovante de entrega da declaração de imunidade do imposto de renda de pessoa jurídica, fornecido pelo setor competente do Ministério da Fazenda, relativo ao exercício findo;
- 6) informações cadastrais, em formulário próprio (Anexo B);
- 7) resumo das informações de assistência social, em formulário próprio (Anexo C).

Em caso de falta de qualquer dos documentos anteriormente enumerados, o requerente será comunicado de que tem o prazo de 5 dias úteis, a contar da ciência da solicitação, para apresentação dos documentos em falta. Se a referida falta não for sanada, o pedido será indeferido e arquivado, devendo este fato ser comunicado à entidade, bem como o seu direito de, a qualquer tempo, protocolizar novo pedido.

#### **2.4 Prestação de contas das EBAS**

Este item trata dos elementos que compõem a prestação de contas das EBAS: relatórios de atividades, demonstrações contábeis e obrigações acessórias.

Uma entidade filantrópica deve prestar contas anualmente a diversos órgãos para manter os títulos e registros e conseqüentemente poder usufruir da imunidade e isenção tributária. Percebe-se a árdua tarefa de manter a certificação, pois tão difícil quanto obtê-la é mantê-la.

Conforme o MPCPCEIS elaborado pelo CFC (2007, p. 78):

Prestação de de contas é o conjunto de documentos e informações disponibilizados pelos dirigentes das entidades aos órgãos interessados e autoridades, de forma a possibilitar a apreciação, conhecimento e julgamento das contas e da gestão dos

administradores das entidades, segundo as competências de cada órgão e autoridade, na periodicidade estabelecida no estatuto social ou na lei.

#### 2.4.1 Relatório de atividades

Segundo o MPCPCEIS (2007, p. 78): “relatório de atividades é um documento circunstanciado dos trabalhos desenvolvidos no período da gestão, acompanhado de elementos que comprovem a efetiva realização, de acordo com as finalidades estatutárias da entidade”.

De acordo com o art. 209 do Decreto nº 3.048/1999 e 309 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005, a entidade beneficente de assistência social beneficiada com isenção é obrigada a apresentar, anualmente, até 30 de abril, à UARP circunscricionante de sua sede, mediante protocolo, relatório circunstanciado de suas atividades no exercício anterior, em que constem, sem prejuízo de outros dados que a entidade ou a SRP julgarem necessários:

1 – informações cadastrais (conforme Anexo B) relativas:

- a) à localização da sede da entidade;
- b) ao nome e à qualificação dos responsáveis pela entidade;
- c) à relação dos estabelecimentos e das obras de construção civil vinculados à entidade, identificados pelos respectivos números do CNPJ ou Cadastro Específico do Instituto Nacional do Seguro Social (matrícula CEI);

2 – resumo das informações de assistência social, em que constem:

- a) o valor da isenção usufruída;
- b) a descrição sumária dos serviços assistenciais, nas áreas de assistência social, de educação ou de saúde; e
- c) a quantidade de atendimentos que prestou e os respectivos custos, conforme modelo constante do Anexo C.

O relatório de atividades deverá ser instruído com os seguintes documentos:

- 1) cópia do CEAS vigente ou prova de haver requerido sua renovação, caso tenha expirado o prazo de validade desse Certificado;
- 2) cópia de certidão fornecida pelo Ministério da Justiça que comprove a regularidade da entidade junto àquele órgão;
- 3) cópia de certidão ou documento que comprove estar a entidade em condições de regularidade no órgão gestor de Assistência Social estadual ou municipal ou de Distrito Federal;



- 4) cópia de certidão ou de documento fornecido pelo órgão competente que comprove estar a entidade em condição regular para a manutenção da titularidade de utilidade pública estadual ou municipal ou do Distrito Federal;
- 5) cópia da convenção coletiva de trabalho;
- 6) cópia do balanço patrimonial, demonstração do resultado do exercício com discriminação de receitas e despesas, demonstração de mutação de patrimônio e notas explicativas;
- 7) cópia do convênio com o SUS, para a entidade que atua na área da saúde;
- 8) relação nominativa dos alunos bolsistas contendo filiação, endereço, telefone (se houver), CPF (dos pais/responsáveis e bolsistas), custo e percentual da bolsa, para entidade que atua na área da educação;
- 9) cópia da planilha de custo de apuração do valor da mensalidade de que trata a Lei nº 9.870/1999, para a entidade que atua na área da educação;
- 10) cópia de certidão ou de documento expedido pelo Ministério da Educação que comprove o efetivo cumprimento das obrigações assumidas em razão da adesão ao Prouni.

A simples entrega do relatório anual de atividades pela entidade e o respectivo protocolo na SRP não implicam reconhecimento do direito à isenção.

A falta de apresentação à Secretaria da Receita Previdenciária, do relatório anual circunstanciado ou de qualquer documento que o acompanhe constitui infração à obrigação acessória, cuja previsão determina que as empresas prestem ao INSS e à SRP todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do órgão fiscalizador, na forma por ele estabelecida, bem como todos os esclarecimentos que se fizerem necessários, nos termos do art. 60, VI e VII, da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005 e do art. 33 da Lei nº 8.212/1991.

#### 2.4.2 Demonstrações contábeis

As demonstrações contábeis das entidades que pleiteiam a concessão ou a renovação do CEAS devem observar as resoluções expedidas pelo Conselho Federal de Contabilidade, especialmente os Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC) e as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC).

No caso de outro entendimento que não esteja em conformidade com as citadas normas, pode ocorrer o indeferimento do pedido.

Segundo o art. 4º do Decreto nº 2.536 de 1998, a entidade deverá apresentar ao CNAS, além do relatório de execução de plano de trabalho aprovado, pelo menos, as seguintes demonstrações contábeis e financeiras, relativas aos três últimos exercícios:

- a) Balanço Patrimonial;
- b) Demonstração do Resultado do Exercício;
- c) Demonstração de Mutação do Patrimônio;
- d) Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos;
- e) Notas Explicativas.

O parágrafo único do referido decreto afirma que:

Nas notas explicativas, deverão estar evidenciados o resumo das principais práticas contábeis e os critérios de apuração do total das receitas, das despesas, das gratuidades, das doações, das subvenções e das aplicações de recursos, bem como da mensuração dos gastos e despesas relacionados com a atividade assistencial, especialmente daqueles necessários à comprovação do disposto no inciso VI do art. 3º, e demonstradas as contribuições previdenciárias devida, como se a entidade não gozasse da isenção.

As demonstrações contábeis acima citadas devem ser auditadas por auditor independente legalmente habilitado junto aos Conselhos Regionais de Contabilidade.

Ficam desobrigadas de auditoria as entidades que tenham auferido em cada um dos três exercícios receita bruta igual ou inferior a R\$ 2.319.337,57. Por outro lado, será exigida auditoria por auditores independentes registrados na Comissão de Valores Mobiliários - CVM, quando a receita bruta auferida em qualquer dos três exercícios pela entidade for superior a R\$ 4.638.675,08.

Esses valores foram atualizados pela Resolução 47/2007 do CNAS, a qual prevê o máximo de receita bruta que pode ser auferida por entidade requerente de concessão ou renovação do CEAS.

#### 2.4.3 Obrigações acessórias

O conceito para obrigação acessória encontrado no dicionário jurídico Sampaio Pinto (2008) expõe que a obrigação acessória “é a que vem junto com a obrigação principal, vivendo em dependência desta, para completá-la ou garanti-la”.

As obrigações acessórias comuns a todas as pessoas jurídicas que são entregues junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil são: DIPJ, DIRF, DACON, DCTF. Já a RAIS, o CAGED e a GFIP são entregues junto ao Ministério de Trabalho e Emprego (MTE).

O Quadro 3 apresenta as declarações que devem ser entregues pelas entidades beneficentes de assistência social, destacando a obrigatoriedade e a periodicidade.

Obrigação	Obrigatoriedade	Periodicidade
Declaração de Informação Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica <b>DIPJ</b>	Todas as pessoas jurídicas, incluindo as consideradas imunes ou isentas.	Anual
Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte <b>DIRF</b>	Todas as pessoas jurídicas, incluindo as consideradas imunes ou isentas (que pagaram ou creditaram rendimentos com retenção do Imposto de Renda na Fonte e/ou das contribuições – PIS, Cofins e CSLL).	Anual
Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais <b>DCTF</b>	Todas as entidades imunes ou isentas.	Mensal ou semestral
Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais <b>DACON</b>	Entidades imunes ou isentas cujo valor mensal das contribuições a serem informadas no Dacon seja superior a R\$ 10.000,00.	Mensal ou semestral
Relação Anual de Informações Sociais <b>RAIS</b>	Todas as pessoas jurídicas com ou sem empregados.	Anual
Cadastro Geral de Empregados e Desempregados <b>CAGED</b>	Toda pessoa jurídica que tenha admitido, desligado ou transferido empregado com contrato de trabalho pela CLT.	Mensal
Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social <b>GFIP</b>	Todas as pessoas jurídicas sujeitas ao recolhimento do FGTS ou às contribuições e/ou informações Previdência Social.	Mensal

**Quadro 3 – Síntese das obrigações**

Fonte: Adaptado de Olak (2008, p. 203)

## 2.5 Gestão contábil

A gestão contábil compreende a evolução da contabilidade, características da contabilidade, ramos da contabilidade, gestão contábil das EBAS, identificação dos custos das EBAS educacionais e controle interno das EBAS.

### 2.5.1 Evolução da contabilidade

A partir da leitura de Marion (2007, p. 31) que tem a compilação dos fatos referentes à evolução da contabilidade, despreendeu-se o seguinte:

Costuma-se dizer que a contabilidade é tão antiga quanto a origem do homem. Na Bíblia, em seu primeiro livro Gênesis e no livro de Jô, considerado o mais antigo, existem passagens que sugerem a contabilidade. No entanto, a contabilidade, vai atingir sua maturidade entre os séculos XIII e XVI, consolidado pelo trabalho do frade franciscano Luca Pacioli, que publicou na Itália, em 1494, um tratado sobre

contabilidade que ainda hoje é de grande utilidade no meio contábil. Nos EUA, a partir do séc. XX, principalmente após a depressão de 1929, por meio de pesquisas na área, visando o aprimoramento da contabilidade.

No Brasil, com a criação em 1902 da Escola de Comércio Álvares Penteado, em São Paulo, observa-se a adoção da Escola Européia de Contabilidade, basicamente a italiana e a alemã. Com a inauguração da Faculdade de Economia e Administração da USP (1946) e com a chegada das multinacionais anglo-americanas, a Escola Contábil Americana começou a introduzir-se em nosso país. Esta escola começou a exercer influência a partir da publicação do livro Contabilidade Introdutória, no início da década de 70 pelos professores da FEA/USP.

O domínio da Escola Contábil Americana, iniciado com a Circular nº179/72 do Banco Central, tornou-se evidente com a chegada da Lei nº 6.404/76, Lei das Sociedades por Ações.

Ao longo dos anos, o estudo da contabilidade passou por diversas transformações com o intuito de transformá-la em instrumento eficiente para a tomada de decisões, atendendo à gestão das entidades.

Atualmente, observa-se uma nova perspectiva para o profissional contábil: atender às peculiaridades das entidades do Terceiro Setor. Estas organizações necessitam de auxílio na captação, controle e aplicação de recursos que se destinam ao bem-estar da sociedade.

Em virtude disso, a contabilidade deve estar preparada para dar suporte às especificidades destas entidades. O profissional da área precisa estar atento às mudanças e atualizar-se nos momentos oportunos, pois é de sua responsabilidade desenvolver métodos para o crescimento e aprimoramento da profissão contábil.

## 2.5.2 Características da contabilidade

Iudícibus (2006, p. 21) define a contabilidade como “uma ciência social aplicada, com metodologia especialmente concebida para captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações patrimoniais, financeiras e econômicas de qualquer entidade”.

De acordo com Sá (2004 apud MACHADO, 2007, p. 67):

Contabilidade é uma ciência que estuda os fenômenos patrimoniais das células sociais, mas a informação sobre os referidos fenômenos também faz parte da tarefa do contabilista [...]. Como um bom trabalho contábil depende de um bom Plano de Contas que enseje a imagem fiel da riqueza, quer em sua estática ou por efeito de sua dinâmica [...]. A diferença dos modelos, na atualidade, está entre o social e o capitalista canibal, entre estes dois assume características deveras marcante.

Nesse sentido, Peyon (2004, p. 17) afirma: “o patrimônio, em sua expressão monetária, é o objeto da contabilidade. Por isso, a contabilidade estará presente onde existir

um patrimônio para ser administrado, seja ele pertencente a uma pessoa natural ou a uma pessoa jurídica”. Entende-se que a contabilidade estuda os fenômenos patrimoniais de qualquer entidade, tanto pessoa física como pessoa jurídica, com finalidade econômica ou não.

Segundo Machado (2007, p. 68):

A contabilidade de empresas que visam lucro tem de prestar contas para seus sócios, acionistas e para o fisco. A contabilidade das entidades beneficentes de assistência social tem de prestar contas para a sociedade beneficiada por suas atividades; para os órgãos fiscalizadores, a fim de manter sua imunidade que é constitucional, e sua isenção que mesmo constitucional depende de Lei Complementar, e, ainda da interpretação de fiscais da previdência social.

Conforme Peyon (2004, p. 32) a contabilidade “exprime-se através de apreensão, quantificação, registro, relato, análise e revisão de fatos sobre o patrimônio das pessoas e entidades, tanto em termos físicos quanto monetários”.

Para efetuar os registros contábeis torna-se fundamental a elaboração de um Plano de Contas, contendo todos os dados necessários à classificação e registros dos fatos contábeis, que serão específicos a cada entidade.

Peyon (2004, p. 61) ainda afirma que o plano de contas é “a relação dos agrupamentos e das contas que se prevê movimentar na entidade, contendo o código numérico e o título de cada conta. Pode ser sintético, pelo agrupamento das contas, ou analítico pelo controle dos registros individualizados em cada conta”.

Como complemento do Plano de Contas existe o Manual de Contas que explica a função e o funcionamento de cada conta. O método utilizado para registrar as operações de uma entidade é chamado de escrituração. De acordo com Peyon (2004, p. 62):

Escrituração ou contabilização é o ato de registrar as operações ocorridas, sempre apoiados em documentos que comprovam os fatos contábeis. A escrituração será em idioma e moeda corrente nacionais, podendo ser feita através de processo manual, mecanizado ou eletrônico, e em forma contábil, vale dizer por partida dobrada.

Peyon (2004, p. 36) ainda afirma: “a contabilidade é um sistema de informação e avaliações para prover usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira e de produtividade da entidade objeto da contabilização”.

Marion (2007, p. 25) com relação à contabilidade faz o seguinte comentário:

A estrutura básica da contabilidade, entre outros tópicos, trata dos objetivos, cenários e princípios da contabilidade. Contabilidade pode ser considerada como

sistema de informação destinado a prover seus usuários de dados para ajudá-los a tomar decisão. Usuário pode ser considerado como qualquer pessoa (física ou jurídica) que tenha interesse em conhecer dados (normalmente fornecidos pela contabilidade) de uma entidade. Os usuários podem ser internos (gerentes, diretores, administradores, funcionários em geral) ou externos à empresa (acionistas, instituições financeiras, fornecedores, governo, sindicatos).

Um exemplo de sistema de informação pode ser visualizado na Figura 2.

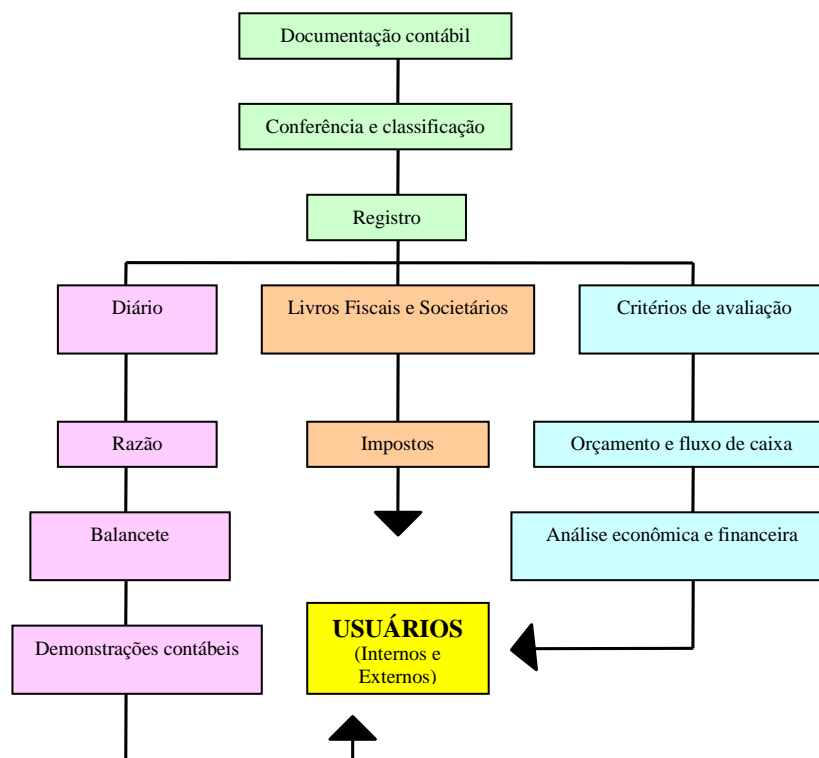
O sistema de informação é alimentado pela documentação contábil, que compreende todos os documentos, livros e registros necessários na comprovação dos fatos.

A conferência e classificação consiste em verificar se o documento é hábil para registro e se corresponde às normas internas da entidade, em especial ao setor contábil.

Depois de feita a verificação dos documentos pode-se registrar os fatos contábeis da entidade.

Após o registro dos fatos têm-se os livros diários, livros razões e balancetes, que irão configurar e consolidar as informações contábeis.

Por sua vez, essas informações servirão de suporte na tomada de decisões dos usuários internos e externos.



**Figura 2 – Sistema de informação**

Fonte: Peyon (2004, p. 75)

O registro contábil aprovado pela NBC T 2, deve observar os Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC), dispostos na Resolução do CFC nº 750/93:

- Princípio da Entidade: o patrimônio da entidade deve ser diferenciado do patrimônio particular dos sócios;
- Princípio da Continuidade: o patrimônio da entidade depende das condições em que se desenvolverão as operações da mesma; a entidade deve concretizar seus objetivos continuamente;
- Princípio da Oportunidade: refere-se à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e de suas mutações no momento em que elas ocorrerem;
- Princípio do Registro pelo Valor Original: determina que os componentes do patrimônio sejam registrados pelos valores ocorridos na data das transações com o mundo exterior;
- Princípio da Atualização Monetária: em virtude da perda do poder aquisitivo da moeda, é necessário que ela seja atualizada mediante o emprego de indexadores que reflitam a variação apontada por índice geral de preços da economia brasileira;
- Princípio da Competência: as receitas e despesas devem ser registradas no período em que ocorrerem, sempre quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.
- Princípio da Prudência: determina a adoção do menor valor para os componentes do ativo e do maior para os valores do passivo quando há incerteza para o registro.

Em conformidade com o CRCRS (2007, p. 32):

Os Princípios Fundamentais de Contabilidade valem para todos os patrimônios, independente das Entidades a que pertencem, as finalidades para quais são usados, a forma jurídica da qual são revestidos, sua localização, expressividade e quaisquer outros qualificativos, desde que gozem da condição de autonomia em relação aos demais patrimônios existentes.

Ainda tratando de informação contábil, a Resolução CFC nº 785/95 aprova a NBC T 1, e trata dos atributos da informação contábil:

- Confiabilidade: compreende informações fidedignas, completas e pertinentes;
- Tempestividade: refere-se ao fato da informação contábil chegar ao conhecimento do usuário em tempo hábil;
- Compreensibilidade: configura a clareza e a objetividade com que a informação contábil é divulgada, ou seja, deve respeitar uma padronização no que se refere à estrutura e nomenclaturas contábeis;
- Comparabilidade: deve possibilitar ao usuário o conhecimento da evolução entre determinada informação ao longo do tempo.

Logo, as demonstrações contábeis são resultado do processo de escrituração, que não se trata apenas de uma necessidade gerencial, mas também de uma exigência legal, expressa na Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404 de 1976) e no art. 1.179 do Código Civil (Lei nº 10.406 de 2002).

A NBC T 3 aprova o conceito, conteúdo, estrutura e nomenclatura das demonstrações contábeis que são:

- a) Balanço Patrimonial (BP);
- b) Demonstração do Resultado (DRE);
- c) Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA);
- d) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL);
- e) Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (DOAR).

Atualmente a Lei nº 11.638 de 28/12/2007 trouxe algumas alterações na Lei das Sociedades por Ações. No art. 176 da Lei nº 6.404/76 substituiu a DOAR pela Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC) e incluiu o Demonstrativo do Valor Adicionado (DVA).

Segundo a NBC T 3, as demonstrações contábeis são as extraídas dos livros, registros e documentos que compõem o sistema contábil de qualquer tipo de Entidade e devem observar os Princípios Fundamentais de Contabilidade aprovados pelo Conselho Federal de Contabilidade. Também devem ser observados os arts. 1.188 e 1.189 do CC que tratam do Balanço Patrimonial quanto à situação de fidedignidade das informações e estrutura no tratamento para o débito e crédito.

### 2.5.3 Ramos da contabilidade

A contabilidade pode ser considerada como um sistema de mensuração, avaliação e informação de caráter econômico-financeira.

Ao longo do tempo adquiriu posição de destaque por ser a única linguagem capaz de representar com fidedignidade os fenômenos impactantes no desempenho de qualquer organização, pública ou privada.

Moonitz (1983 apud SILVESTRE, 2002, p. 19) considera a contabilidade do ponto de vista funcional em três ramos: contabilidade financeira, contabilidade de entidades sem fins lucrativos e contabilidade social.

A contabilidade financeira busca prover para a empresa informações quantitativas e financeiras, que serão utilizadas pelos mais variados níveis de administradores. A contabilidade social ocupa-se da quantificação e das análises de variáveis econômicas da



nação. Já a contabilidade de entidades sem fins lucrativos, por estar inserida no terceiro setor, apresenta uma contabilidade peculiar.

Para Iudícibus (2006, p. 23) existe ainda outro ramo da contabilidade para atuar junto à administração da entidade: a contabilidade de custos.

De maneira geral, Marion (2007, p. 27) define contabilidade de custos como “voltada para o cálculo e a interpretação dos custos dos bens fabricados ou comercializados, ou dos serviços prestados pela empresa”.

A contabilidade de custos surgiu com o aparecimento das indústrias, tendo como objetivo calcular os custos dos produtos ou serviços.

Hernandez (2005, p. 64) faz a seguinte explicação:

Os princípios contábeis repousam em conceitos fundamentais que se desenvolvem e se adaptam de acordo com o contexto econômico em que são aplicados. Considerando que:

1º a contabilidade de custos deve estar integrada e coordenada com a contabilidade mercantil;

2º a contabilidade mercantil é regida por princípios contábeis, torna-se necessário que o profissional ligado à área de custos saiba identificar esses princípios e os observe na execução de seu trabalho.

Essa exigência de ter a contabilidade coordenada e integrada surgiu com as normas do Decreto-lei nº 1.598/77, para efeito do cálculo do Imposto de Renda (IR) e Contribuição Social (CSLL).

Em conformidade com o Decreto-lei nº 1.598/77, o único sistema de custeio aceito no Brasil é o de absorção.

Conforme Dutra (2003, p. 226), “o método de custeio por absorção consiste em associar aos produtos e serviços os custos que ocorrem na área de elaboração, ou seja, os gastos referentes às atividades de execução de bens e serviços”.

Hernandez (2005, p. 69) apresenta uma definição para sistema de custeio por absorção: “Nesse método todos os custos são alocados aos produtos fabricados. Assim, tanto os custos diretos quanto os indiretos incorporam-se aos produtos. Os primeiros, por meio da apropriação direta, e os indiretos, por meio de sua atribuição com base em critério de rateio”.

Portanto, quando procura-se custear o produto ou serviço atribuindo-lhe também parte do custo fixo está se utilizando o custeamento por absorção.

Essa metodologia de custeio é considerada como básica para a avaliação de estoques, para fins de levantamento de balanço patrimonial e de resultados com a finalidade de atender a exigências da contabilidade societária.

Nesse sentido, verifica-se a necessidade de abordar alguns conceitos referentes à Contabilidade de Custos. A obra de Dutra (2003, p. 32-34) traz terminologias específicas para o estudo dos custos, a qual adaptou-se um resumo dos seguintes termos:

Preço – é o valor estabelecido e aceito pelo vendedor para efetuar a transferência da propriedade de um bem ou serviço;  
 Receita – é o seu preço de venda multiplicado pela quantidade vendida;  
 Gasto – é valor pago ou assumido para obter a propriedade de um bem;  
 Desembolso – é o pagamento de parte ou total adquirido, elaborado ou comercializado;  
 Custo – é a parcela do gasto que é aplicada na produção ou em qualquer outra função dos bens e serviços;  
 Despesa – é a parcela do gasto que ocorrem desligadas das atividades de elaboração dos bens e serviços;  
 Perda – é um gasto involuntário e anormal que ocorre sem intenção de obtenção de receita;  
 Doação – é um gasto voluntário efetuado sem intenção de obtenção de receita e sem qualquer ligação com as atividades para as quais a empresa foi criada.

Já na obra de Bornia (2002, p. 101) encontra-se uma definição importante para centro de custos. Segundo o autor, “a característica principal desse método é a divisão da organização em centros de custos. Os custos são alocados aos centros, por meio de bases de distribuição e, depois, repassados aos produtos por unidade de trabalho”.

Complementa com a seguinte explicação:

Os centros são determinados considerando-se o organograma (cada setor da empresa pode ser um centro de custos), a localização (quando partes da empresa se encontram em localidades diferentes, cada local pode ser um centro), as responsabilidades (cada gerente pode ter sob sua responsabilidade um centro de custos) e a homogeneidade.

#### 2.5.4 Gestão contábil das EBAS

A partir da compreensão dos ramos da contabilidade, percebe-se que o tratamento da gestão contábil das EBAS deve ser diferenciado, tanto na sua contabilidade financeira quanto no trato da contabilidade de custos. A contabilidade das EBAS também é regida pela Lei nº 6.404/76, mas com características atípicas, que foram normatizadas pelo CFC.

As NBCs emitidas pelo CFC que normatizam as EBAS são:

- NBC T 10.4, que trata dos aspectos contábeis específicos nas fundações, regulamentada pela Resolução nº 837 de 22.02.1999;
- NBC T 10.19, que trata dos aspectos contábeis específicos das entidades sem finalidade econômica, regulamentada pela Resolução nº 877 de 18.04.2000;

- NBC T 19.4, que trata dos incentivos fiscais, subvenções, contribuições, auxílios e doações governamentais, regulamentada pela Resolução nº 1.026 de 15.04.2005.

Para as EBAS os Demonstrativos Contábeis apresentam termos e contas específicas, conforme Quadro 4.

<b>Norma Societária</b>	<b>Nomenclatura do Demonstrativo</b>	<b>Norma das entidades de fins não econômicos</b>	<b>Alterado para</b>
NBC T 3.2	No BP se alteram as expressões Patrimônio Líquido e Lucro ou Prejuízo	NBC T 10.4.4 NBC T 10.19.3.2	Patrimônio Social Déficit ou Superávit
NBC T 3.3	DRE	NBC T 10.4.51	Demonstração do Déficit ou Superávit
NBC T 3.5.1	DMPL	NBC T 10.4.6	Demonstração das Mutações do Patrimônio Social
NBC T 3.6.3	DOAR	NBCT 10.4.7	A palavra Resultado é alterada para Déficit ou Superávit

**Quadro 4 – Comparativo das normas societárias x normas das entidades de fins não econômicos**

Fonte: Adaptado de Machado (2007, p. 93)

Na concepção de Zanluca (2008, p. 11), o Patrimônio Social não seria composto de Capital Social, Reservas de Lucros, Reservas de Reavaliação e Lucros ou Prejuízos Acumulados. Segundo o autor, o patrimônio social é composto basicamente por dois subgrupos:

1) Subgrupo Fundo Patrimonial:

Fundo Institucional = composto dos valores de formação aportados pelos associados ou subscritores.

Fundos Especiais = aqueles definidos pelo estatuto, para aplicação específica.

Doações e Subvenções = aportes espontâneos de bens ou direitos de pessoas físicas ou jurídicas, especificamente com o objetivo de destiná-los às atividades objeto da entidade.

2) Subgrupo Superávit ou Déficit Acumulado:

Superávit do Exercício = registra a confrontação periódica de receitas x despesas, sendo o respectivo saldo credor transferido para esta conta, para aplicação nas atividades objeto da entidade.

Déficit do Exercício = registra a confrontação periódica de receitas x despesas, sendo o eventual saldo devedor transferido para esta conta, até futura amortização pelos associados ou por superávits subseqüentes.

O valor do resultado do exercício deve ser registrado na conta Superávit ou Déficit do Exercício enquanto não aprovado pela assembléia dos associados. Após a sua aprovação deve ser transferido para a conta Patrimônio Social.

As principais fontes de recursos que constituem o patrimônio das EBAS são: contribuições, doações, subvenções, receitas de aplicações financeiras e receitas de capital.

Contribuição de acordo com Olak e Nascimento (2008) corresponde a recursos oriundos de associados ou não; de empresas que se comprometem, a contribuir com determinada quantia, prefixada ou não, para a manutenção da entidade ou para a execução de uma obra, um projeto ou atividade específica. Exemplos de entidades que recebem tais contribuições são as de caráter beneficente, assistencial e filantrópica.

Já a doação, segundo o CC, art. 538, é “o contrato em que uma pessoa, por liberdade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra”. Cabe ressaltar que a doação deve ser observada do ponto de vista legal, pois irá influenciar na forma de contabilização.

Subvenção, segundo Nunes (1990 apud OLAK e NASCIMENTO, 2008, p. 31) é “abono de determinada soma de dinheiro concedido, periodicamente, pela administração ou governo, para a manutenção de instituição beneficente, ou estabelecimento, serviço, ou obra de caráter privado e utilidade ou interesse público”.

As subvenções constituem a principal fonte de arrecadação de recursos da grande maioria das entidades, e é por meio das subvenções que muitas conseguem cumprir com suas finalidades.

As receitas de aplicação financeira e receitas de capital são definidas por Olak e Nascimento (2008, p. 33) da seguinte forma:

Receita de aplicação financeira - os juros auferidos ou recebidos pela entidade de eventuais clientes, por atraso de pagamento; os descontos obtidos em operações efetuadas antecipadamente a fornecedores; os juros auferidos resultantes de aplicações no mercado financeiro.

Receita de capital – são as receitas esporádicas, oriundas da alienação de investimentos ou imobilizações.

#### 2.5.6 Identificação dos custos das EBAS educacionais

A contabilidade é o meio mais eficiente de fornecer informações precisas para a gestão das EBAS. Diante disso, torna-se necessário organizar uma forma regular de separação de atividade-fim e de atividade-meio.

Conforme Zanluca (2008), as atividades-meio estão relacionadas à administração geral da entidade ou à obtenção de fundos; e as atividades-fim são para as quais a entidade existe, como promoção de educação e assistência social.

Cada atividade-fim desenvolvida pela entidade tem dois tipos de custos:

1) custos diretos – de fácil identificação e diretamente alocados aos cursos e projetos respectivos; e

2) custos indiretos – compreende os custos de apoio às atividades-fim, que devem ser rateados aos cursos e projetos de acordo com critérios de rateios pré-estabelecidos.

Portanto, é preciso que a contabilidade de custos esteja integrada de maneira a identificar o quanto foi dispendido em cada curso ou projeto. Para a alocação dos custos indiretos às atividades, usam-se normalmente como critérios de rateio: números de funcionários para apropriar custos com pessoal; área ocupada para apropriar custos com aluguel; potencial de consumo de aparelhos elétricos para apropriar custos com energia elétrica; número de lançamentos contábeis de cada curso ou projeto para apropriar custos com auditoria externa, etc.

Contudo, existem outros critérios de rateio que poderão ser observados, desde que relacionados às atividades-fim e calculados de forma regular e consistente. Porém, esses critérios não poderão ser alterados aleatoriamente, segundo imposições da administração ou conveniências específicas.

Verifica-se no parágrafo único do art. 316 da IN MPS 3/05, a obrigatoriedade das EBAS demonstrarem em sua contabilidade, segregados todos os elementos que compõem as receitas, despesas, custos e resultados do exercício, referentes às atividades sobre as quais recaia a isenção. Essa instrução normativa determina a implantação do custeio da assistência social e educacional, ou seja, impõe que as gratuidades sejam registradas pelo custo incorrido, sem o registro da receita vinculada às bolsas concedidas.

Por sua vez, a receita deve ser reconhecida pelo total dos contratos firmados, enquanto as gratuidades deverão ser reconhecidas pelos custos incorridos, mediante o custeio da filantropia, utilizando-se de plano de contas específico e planilhas bem estruturadas.

Para o reconhecimento e evidenciação da gratuidade, bem como da isenção usufruída, o CFC sugere o uso de contas de compensação, previsto pela NBC T 2.5.

No entendimento de OLAK e NASCIMENTO (2008, p. 105), “o uso de contas de compensação, defendido por alguns, serve para controlar operações que não impactam economicamente o patrimônio”. Dessa forma, pode-se constatar que as contas de compensação são de natureza extrapatrimonial e constituem um sistema próprio de controle de fatos que não modificam o patrimônio da entidade.

### 2.5.7 Controle interno das EBAS educacionais

As EBAS que buscam a concessão ou renovação do certificado de entidade beneficente de assistência social devem enquadrar-se conforme a legislação vigente e para

tanto necessitam elaborar controles gerenciais e contábeis a fim de comprovar a prática das ações em assistência social.

Devido à falta de controles internos eficientes, um grande número de entidades de assistência social está perdendo o CEAS. Isso ocorre porque as entidades não conseguem dar transparência às aplicações dos recursos em gratuidades.

Nesse sentido, cabe destacar a caracterização e a abrangência do controle interno. Para Crepaldi (2002, p. 213): “o controle interno representa em uma organização os procedimentos, métodos ou rotinas cujos objetivos são proteger os ativos, produzir os dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa”.

De acordo com Sá (2002, p. 105), “o conceito da avaliação dos controles internos tem-se dilatado: além das preocupações com a “confiabilidade” dos dados, acrescentou-se a da “qualidade” dos mesmos”.

Dessa forma, quando a contabilidade registra os fatos da entidade, devidamente comprovados com os respectivos documentos idôneos, ela gera um banco de dados das ações administrativas da entidade. Todas as informações geradas devem receber tratamento adequado para produzir informações úteis e confiáveis à administração.

Logo, a administração da empresa é a responsável pelo sistema de controle interno, procurando efetuar as devidas verificações e sempre que for necessário ajustá-las para aperfeiçoar o funcionamento do mesmo.

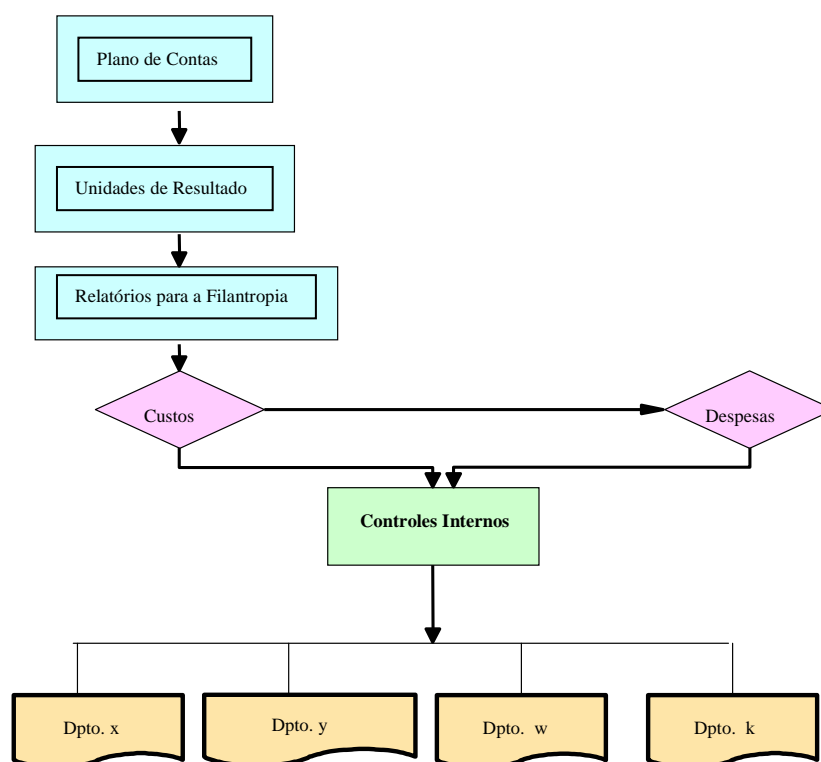
No que tange às EBAS educacionais para o tratamento correto dos registros contábeis, devem ser observadas as normas de contabilidade, pois uma vez executado um serviço de cunho social, há a necessidade de ser contabilizado respeitando as normas vigentes para este segmento.

De acordo com Ferrari (2002 apud SOUZA e GIENORSKI, 2003, p. 5) os controles internos da contabilidade das instituições filantrópicas, devem estar:

(...) voltados para um sistema de gestão da gratuidade, com o objetivo de suprir as seguintes necessidades: classificar as gratuidades conforme a lei; registrar e guardar os atos e fatos; obter relatórios legais, com mecanismos de operação e preenchimento, norteando o seu conteúdo; prestar contas para a tomada de recursos públicos; benefício fiscal; organizar as informações.

Destaca-se ainda que o maior objetivo dos controles da contabilidade não deverá ser a evidenciação de gratuidades, e sim a transparência na aplicação de todos os recursos nas ações sociais, bem como as suas respectivas comprovações.

Em razão disso, faz-se necessário o registro correto dos fatos, ou seja, estar de posse de documentação idônea referente aos serviços prestados. A partir do registro contábil efetuado têm-se a geração dos relatórios contábeis, incluindo os demonstrativos conforme NBC T 3. Esse registro também dá origem aos demais relatórios para o entendimento e comprovação da filantropia realizada. Para demonstrar esse processo apresenta-se a Figura 3:



**Figura 3 – Raciocínio para fato contábil**

Fonte: Adaptado de Petrelli (2003, p. 6)

Observa-se na Figura 3 que a primeira tarefa realizada é um plano de contas adequado para o atendimento das peculiaridades das EBAS educacionais, o qual possibilita o correto registro contábil, e conseqüentemente, favorece a elaboração dos relatórios oficiais e dos relatórios para prestação de contas aos órgãos fiscalizadores e à sociedade. E ainda, serve de auxílio na mensuração e compreensão dos custos e das despesas, que devem ser bem controlados e registrados, a fim de demonstrar a fidedignidade dos fatos.

Em suma, os serviços sociais prestados devem estar apoiados em um bom sistema de controle interno na contabilidade, na administração financeira e na assistência social, devidamente identificados e quantificados, para prestação de contas no relatório de atividades.

Diante disso, percebe-se que o controle interno nas EBAS educacionais também se faz presente e relevante, tanto quanto nas empresas privadas.

### 3 METODOLOGIA

O desenvolvimento deste trabalho teve como base uma pesquisa bibliográfica a respeito da organização dos registros contábeis para as entidades filantrópicas educacionais. Buscou-se referencial teórico em publicações de livros, revistas, artigos científicos, pareceres e legislações pertinentes ao tema pesquisado, e utilização de pesquisas em meio eletrônico.

De acordo com Cervo et al. (2007, p. 61): “A pesquisa bibliográfica é meio de formação por excelência e constitui o procedimento básico para os estudos monográficos, pelos quais se busca o domínio do estado da arte sobre determinado tema”.

Para Gil (2007, p. 45) “a principal vantagem da pesquisa bibliográfica reside no fato de permitir ao investigador a cobertura de uma gama de fenômenos muito mais ampla do que aquela que poderia pesquisar diretamente”.

Diante disso, pode constatar que a pesquisa bibliográfica acaba por fazer parte da rotina dos pesquisadores e profissionais, visto que a necessidade de atualização está cada dia mais acirrada.

Já Lakatos e Marconi (2001, p. 183) definem que “a pesquisa bibliográfica não é mera repetição do que já foi dito ou escrito sobre certo assunto, mas propicia o exame de um tema sob novo enfoque ou abordagem, chegando a conclusões inovadoras”.

Logo, a finalidade da pesquisa bibliográfica é o levantamento de dados nas mais variadas fontes para colocar o pesquisador em contato direto com aquilo que foi escrito sobre determinado assunto a fim de reforçar a análise das informações coletadas.

Quanto aos objetivos, o presente trabalho foi de caráter exploratório. De acordo com Cruz e Ribeiro (2004, p. 17) a pesquisa exploratória “estabelece critérios, métodos e técnicas para a elaboração de uma pesquisa. Objetiva oferecer informações sobre o objeto de pesquisa e orientar a formulação de hipóteses”.

O estudo teve por finalidade buscar soluções para a problemática, utilizando-se de método científico. Segundo Gressler (2003, p. 44), “o método científico pode ser definido como uma sucessão de passos estruturais e orientados no sentido de imprimir alta probabilidade de precisão e validade aos resultados de uma pesquisa”.

Conforme Gressler (2003), o método para orientar a pesquisa pode ser quantitativo ou qualitativo. O autor considera que a abordagem quantitativa é baseada em dados estatísticos, comprovações e teses, a fim de evitar distorções de interpretação. Já a abordagem qualitativa não emprega instrumentos estatísticos no processo de análise, sendo utilizada quando se busca



descrever a complexidade de determinado problema. Em virtude da pesquisa não empregar dados estatísticos, foi utilizado o método qualitativo, mais apropriado ao estudo e ao atendimento dos objetivos propostos.

A realização da pesquisa ocorreu ao longo do primeiro semestre de 2008. O material sobre filantropia e assuntos afins foi coletado em bibliotecas e sites da internet. Durante a busca deste material foram encontradas poucas bibliografias referentes ao tema pesquisado. E, ainda, nas literaturas disponíveis foram identificadas contradições entre os autores. Quanto aos dispositivos legais, foram observadas diversas alterações que trouxeram dificuldades para interpretar as revogações das leis e resoluções, aumentando a complexidade do entendimento.

Cabe ressaltar que a Lei Orgânica da Assistência Social – LOAS, juntamente com a NBC T 10.19, foram os principais dispositivos utilizados para a concretização do trabalho. Com base no estudo das legislações e das normas contábeis existentes, foi desenvolvida uma orientação para a contabilização dos registros contábeis, a fim de atender às peculiaridades das EBAS educacionais. Por fim, foram apresentados os resultados obtidos da análise realizada.

## **4 RESULTADOS E DISCUSSÕES**

Este capítulo tem por finalidade apresentar os resultados obtidos no estudo das entidades filantrópicas educacionais. Está dividido em três partes que tratam dos objetivos específicos propostos durante o início da pesquisa.

### **4.1 Importância dos serviços prestados pelas entidades filantrópicas educacionais**

As instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos têm garantida a imunidade conforme art. 150, inciso VI, alínea “c” da CF. As EBAS que desenvolverem atividades educacionais também se beneficiam dessa imunidade, concedida pelo Governo como forma de incentivar essas entidades a oferecer serviços gratuitos de qualidade à população carente.

Para conseguir a certificação de entidade beneficente de assistência social, as entidades precisam cumprir todas as disposições do Decreto nº 2.536/1998 e os requisitos da Lei nº 8.212/1991. De posse do certificado, as mesmas poderão requerer junto ao INSS a isenção das contribuições sociais previdenciárias.

Ao usufruir da imunidade de impostos e isenção de contribuições, as EBAS educacionais alcançarão redução significativa no pagamento de tributos, o que irá possibilitar o desenvolvimento e execução das atividades educacionais e assistenciais.

O benefício da renúncia fiscal é decorrente de uma contrapartida em gratuidade concedida dentro da proporcionalidade da isenção usufruída. Se as EBAS não obtiverem a renovação do CEAS, possivelmente irão enfrentar dificuldades financeiras para a manutenção de suas atividades. Devido à elevada carga tributária existente, ter de recolher todos os tributos significa um consumo de recursos que deixará de retornar para a sociedade em forma de prestação de serviços gratuitos.

A concessão de bolsas de estudo gratuitas e o desenvolvimento de projetos assistenciais contribuem na formação e no amparo às pessoas carentes, que não encontram-se atendidas pelo Estado. Porém, constata-se que essas entidades aplicam em suas atividades educacionais e assistenciais mais do que o Estado concede em imunidades e isenções.

As EBAS, além do atendimento em prol da sociedade, contribuem com a oferta de empregos nos segmentos em que atuam, disponibilizando vagas para as mais variadas funções, como: professores, auxiliares administrativos, auxiliares gerais, assistentes sociais,

contadores, advogados etc. Representam mais uma alternativa ao desenvolvimento e ao crescimento da sociedade, através das novas possibilidades de atuação para os diversos profissionais.

Diante disso, surge a preocupação com o fato das EBAS virem a faltar. Caso isso ocorra, a população certamente sairá perdendo, pois deixará de usufruir dos serviços gratuitos e de qualidade ofertados à coletividade nas diversas áreas.

A prestação de serviços educacionais e assistenciais constitui-se em um inestimável auxílio ao Estado no cumprimento de suas obrigações com a população carente. Se por ventura as EBAS deixarem de desempenhar suas atividades, o Governo não seria capaz de atender as pessoas que encontram-se amparadas por essas entidades. Na situação atual, o Estado não consegue prover as necessidades básicas constitucionais, e sem o auxílio dessas entidades torna-se impossível o atendimento à população carente, acarretando mais problemas sociais.

Em suma, considera-se de fundamental importância a prestação dos serviços desempenhados e ofertados pelas EBAS, uma vez que zelam por uma sociedade mais justa e buscam minimizar as dificuldades enfrentadas pela coletividade.

#### **4.2 Proposição de plano de contas**

O plano de contas é um instrumento de fundamental importância para a organização contábil de uma entidade, pois orienta a contabilização dos fatos e permite o controle das operações. Compete ao profissional contábil habilitado, a tarefa de elaborar um plano de contas adequado às peculiaridades das entidades.

Em virtude das especificidades das EBAS, elaborou-se uma estrutura básica de contas patrimoniais: ativo, passivo, patrimônio social líquido, receitas e despesas, observadas as normas e as diretrizes do CFC.

Primeiramente, foi necessário convencionar a numeração das contas, para posteriormente exibir o plano de contas adaptado às particularidades das EBAS educacionais. As contas foram designadas com as respectivas numerações:

- 1 – Ativo – contas iniciadas por um;
- 2 – Passivo – contas iniciadas por dois;
- 3 – Receita – contas iniciadas por três;
- 4.1 – Custos – contas iniciadas por 4.1;
- 4.2 – Despesas – contas iniciadas por 4.2.

#### 4.2.1 Plano de contas

O Plano de Contas foi elaborado tendo em vista as atividades específicas desenvolvidas pelas EBAS educacionais, com uso de terminologias próprias a estas instituições. Foi construído de maneira a atender ao modelo básico padrão normativo, e possibilitar aos diversos usuários a compreensão das informações geradas pela contabilidade, na forma de relatórios contábeis.

Código da Conta	Descrição
1	ATIVO
1.1	ATIVO CIRCULANTE
1.1.1	DISPONÍVEL
1.1.1.01	CAIXA GERAL
1.1.1.01.1.001	Caixa Escola
1.1.1.02	BANCOS CONTA MOVIMENTO
1.1.1.02.1	BANCO XX
1.1.1.02.1.001	Banco xx
1.1.1.02.2	BANCO XW
1.1.1.02.2.001	Banco xw
1.1.2	DIREITO REALIZÁVEL A CURTO PRAZO
1.1.2.01	ENCARGOS EDUCACIONAIS A RECEBER
1.1.2.01.1	ANUIDADES ESCOLARES A RECEBER
1.1.2.01.1.001	Anuidades Escolares a Receber
1.1.2.01.1.002	(-) Prov. Perdas c/Anuidades Escolares
1.1.2.01.1.003	(-) Depósitos a Identificar
1.1.2.02	TÍTULOS E CONTAS A RECEBER
1.1.2.02.1	TÍTULOS E CONTAS A RECEBER
1.1.2.02.1.001	Cheques a Receber
1.1.2.02.1.002	Cheques Devolvidos
1.1.2.02.1.003	Cheques em Cobrança
1.1.2.02.1.004	Outros Valores
1.1.2.03	ADIANTAMENTOS
1.1.2.03.1	ADIANTAMENTOS
1.1.2.03.1.001	Adiantamento a Fornecedores
1.1.2.03.1.002	Adiantamento a Funcionários
1.1.2.03.1.003	Adiantamento 13 Salário
1.1.2.03.1.004	Adiantamento de Férias
1.1.2.04	DESPESAS DOS MESES SEGUINTE

1.1.2.04.1	DESPESAS DOS MESES SEGUINTE
1.1.2.04.1.001	Juros a Apropriar
1.1.2.04.1.002	Seguros a Apropriar
1.1.2.04.1.003	Assinaturas Periódicos a Apropriar
1.1.2.05	OUTROS CRÉDITOS
1.1.2.06	ESTOQUES
1.1.2.06.1	ALMOXARIFADO
1.1.2.06.1.001	Materiais de Escritório
1.1.2.06.1.002	Materiais de Limpeza e Higiene
1.1.2.06.1.003	Produtos Alimentícios
1.1.2.06.1.004	Materiais Educativos
1.1.3	DESPESAS DO EXERCÍCIO SEGUINTE
1.1.3.01	DESPESAS DO EXERCÍCIO SEGUINTE
1.1.3.01.1	DESPESAS DO EXERCÍCIO SEGUINTE
1.1.3.01.1.001	Incentivos proj. cult. a apropriar
1.2	ATIVO REALIZÁVEL A LONGO PRAZO
1.2.1	DIREITO REALIZÁVEL A LONGO PRAZO
1.2.1.01	TÍTULOS E CONTAS A RECEBER
1.2.1.02	ADIANTAMENTOS
1.2.1.03	DEPÓSITOS JUDICIAIS
1.2.1.03.1	DEPÓSITOS JUDICIAIS
1.2.1.03.1.001	Depósitos Judiciais
1.2.1.03.1.002	Reclamatórias Trabalhistas
1.3	ATIVO PERMANENTE
1.3.1	INVESTIMENTOS
1.3.2	IMOBILIZADO
1.3.2.01	MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS
1.3.2.01.1	MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS
1.3.2.01.1.001	Máquinas e Equipamentos
1.3.2.01.1.010	(-) Depreciação Acum. - Máquinas e Equip.
1.3.2.02.1	PRÉDIOS E BENFEITORIAS
1.3.2.02.1.001	Prédios
1.3.2.02.1.002	Benfeitorias
1.3.2.02.1.010	(-) Depreciação Acum. Prédios/Benfeitorias
1.3.2.03.1	BIBLIOTECA
1.3.2.03.1.001	Biblioteca Escola
1.3.2.04.1	MÓVEIS E UTENSÍLIOS
1.3.2.04.1.001	Móveis e Utensílios
1.3.2.04.1.010	(-) Depreciação Acum. Móveis/Utensílios
1.3.2.05.1	EQUIPAMENTOS DE COMUNICAÇÃO

1.3.2.05.1.001	Equipamentos de Comunicação
1.3.2.05.1.010	(-) Depreciação Acum. Equip. de Comunic.
1.3.2.06.1	COMPUTADORES E PERIFÉRICOS
1.3.2.06.1.001	Comp. Periféricos
1.3.2.06.1.010	(-) Depreciação Acum. Comp. Periféricos
1.3.2.07.1	VEÍCULOS
1.3.2.07.1.001	Veículos
1.3.2.08.1	IMOBILIZADO EM ANDAMENTO
1.3.3	ATIVO INTANGIVEL
1.3.4	ATIVO DIFERIDO
1.3.4.01	GASTOS DE IMPLANTAÇÃO PRÉ-OPERACIONAIS
1.3.4.01.1.	GASTOS DE IMPLANTAÇÃO PRÉ-OPERACIONAIS
1.3.4.01.1.001	Gastos Pré-Operacionais
1.3.4.01.1.010	(-) Amortização Acumulada
2	PASSIVO
2.1	PASSIVO CIRCULANTE
2.1.1	PASSIVO EXIGÍVEL A CURTO PRAZO
2.1.1.01	FORNECEDORES
2.1.1.01.1	FORNECEDORES
2.1.1.01.1.001	Fornecedores Nacionais
2.1.1.02	OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS SOCIAIS E PROV.
2.1.1.02.1	OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS SOCIAIS
2.1.1.02.1.001	Salários a Pagar
2.1.1.02.1.002	INSS a Recolher
2.1.1.02.1.003	FGTS a Recolher
2.1.1.02.1.004	PIS s/ Folha de Pagamento a Recolher
2.1.1.02.1.005	Mensalidade Sindical a Recolher
2.1.1.02.1.006	Mensalidade Assoc. Professores
2.1.1.02.2	OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS E PROVISÕES
2.1.1.02.2.001	Provisões para Férias
2.1.1.02.2.002	Provisões para 13 Salário
2.1.1.02.2.003	Provisões p/ FGTS s/ Férias 13 Salário
2.1.1.03	OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS
2.1.1.03.1	OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS
2.1.1.03.1.001	ISSQN a Recolher
2.1.1.03.1.002	IRRF a Recolher
2.1.1.04	OUTRAS OBRIGAÇÕES
2.1.1.04.1	OUTRAS OBRIGAÇÕES
2.1.1.04.1.001	Convênio Unimed
2.1.1.04.1.002	Convênio Farmácia

2.1.1.04.1.003	Convênio Odontológico
2.1.1.04.1.004	Emprest. c/Consignação em Folha de Pagto
2.1.1.04.1.005	Seguros a Pagar
2.1.1.04.1.006	Incentivo a Cult. a Pagar
2.1.1.04.1.007	Anuidades Escolares Antecipadas
2.1.1.05	ADIANTAMENTOS
2.1.1.05.1	ADIANTAMENTOS
2.1.1.05.1.001	Adiantamentos de Terceiros
2.1.1.05.1.002	Adiantamento de Anuidades Escolares
2.2	PASSIVO EXIGÍVEL A LONGO PRAZO
2.2.1	FORNECEDORES
2.2.2	EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS
2.3	RESULTADOS DE EXERCÍCIOS FUTUROS
2.4	PATRIMÔNIO SOCIAL LÍQUIDO
2.4.1	PATRIMÔNIO SOCIAL
2.4.1.01	PATRIMÔNIO SOCIAL
2.4.1.01.1	FUNDO PATRIMONIAL
2.4.1.01.1.001	Fundo Institucional
2.4.1.01.1.002	Fundo Especiais
2.4.1.01.1.003	Doações e Subvenções
2.4.1.01.1.004	Superávit/Déficit do Exercício
2.4.1.01.1.005	Ajustes de Avaliação Patrimonial
3	RECEITAS
3.1	RECEITAS OPERACIONAIS
3.1.1	RECEITA COM ENSINO
3.1.1.01	RECEITA COM ENSINO
3.1.1.01.1	RECEITA COM ENSINO
3.1.1.01.1.001	Anuidades Escolares - Educação Infantil
3.1.1.01.1.002	Anuidades Escolares - Ens. Fund. 1 a 3
3.1.1.01.1.003	Anuidades Escolares - Ens. Fund. 4 a 8
3.1.1.02	RECEITAS FINANCEIRAS
3.1.1.02.1	RECEITAS FINANCEIRAS
3.1.1.02.1.001	Multas e Juros s/Anuidades Escolares
3.1.1.02.1.002	Descontos Ativos
3.1.1.03	OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS
3.1.1.03.1	OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS
3.1.1.03.1.001	Receitas Diversas
3.1.1.03.1.002	Doações e Contribuições Recebidas
3.1.1.03.1.003	Subvenções
3.1.1.03.1.004	Reversão Prov. Perdas Anuidades Escolares

3.1.1.03.1.005	Indenizações
3.1.2	DEDUÇÕES DA RECEITA
3.1.2.01	(-) DEVOLUÇÕES
3.1.2.01.1	(-) DEVOLUÇÕES
3.1.2.01.1.001	(-) Devoluções de Anuidades Escolares
3.1.2.01.1.002	Descontos Incondicionais
3.2	RECEITAS NÃO OPERACIONAIS
3.2.1	RECEITAS NÃO OPERACIONAIS
3.2.1.01	GANHOS DE CAPITAL
3.2.1.01.1	GANHOS DE CAPITAL
3.2.1.01.1.001	Receitas com Venda Bens do Ativo Imobilizado
4	CUSTOS E DESPESAS
4.1	CUSTOS ATIVIDADES EDUCACIONAIS
4.1.1	CUSTOS DIRETOS
4.1.1.01	MÃO DE OBRA DIRETA
4.1.1.01.1	SALÁRIOS/ADICIONAIS
4.1.1.01.1.001	Salários
4.1.1.01.1.002	Pat-Refeitório
4.1.1.01.1.003	Assistência Médica e Dentária
4.1.1.01.1.004	Plano de Saúde
4.1.1.01.1.005	Vale Transporte
4.1.1.01.1.006	Férias
4.1.1.01.1.007	1/3 S/ Férias
4.1.1.01.1.008	13 Salário
4.1.1.01.1.009	(-) Salários, Adicionais
4.1.1.01.2	ENCARGOS
4.1.1.01.2.001	PIS
4.1.1.01.2.002	FGTS
4.1.1.01.2.003	INSS
4.1.1.01.2.004	(-) Isenção Cota Patronal
4.1.1.01.2.005	(-) Encargos
4.1.2	CUSTOS INDIRETOS
4.1.2.01	MÃO DE OBRA INDIRETA
4.1.2.01.1	SALÁRIOS/ADICIONAIS
4.1.2.01.1.001	Salários
4.1.2.01.1.002	Pat-Refeitório
4.1.2.01.1.003	Assistência Médica e Dentária
4.1.2.01.1.004	Plano de Saúde
4.1.2.01.1.006	Vale Transporte
4.1.2.01.1.006	Férias



4.1.2.01.1.007	1/3 s/ Férias
4.1.2.01.1.008	13 Salário
4.1.2.01.1.009	(-) Salários, Adicionais
4.1.2.01.2	ENCARGOS
4.1.2.01.2.001	PIS
4.1.2.01.2.002	FGTS
4.1.2.01.2.003	INSS
4.1.2.01.2.004	(-) Isenção Cota Patronal
4.1.2.01.2.005	(-) Encargos
4.1.3	GASTOS GERAIS COM EDUCAÇÃO
4.1.3.01	GASTOS GERAIS COM EDUCAÇÃO
4.1.3.01.1	GASTOS GERAIS COM EDUCAÇÃO
4.1.3.01.1.001	Água e Esgoto
4.1.3.01.1.002	Alimentação
4.1.3.01.1.003	Aluguel
4.1.3.01.1.004	Auxilio a Educação
4.1.3.01.1.005	Bolsas e Estágios
4.1.3.01.1.006	Combustíveis
4.1.3.01.1.007	Cursos e Treinamentos
4.1.3.01.1.008	Depreciações
4.1.3.01.1.009	Energia Elétrica
4.1.3.01.1.010	Fretes
4.1.3.01.1.011	Gás
4.1.3.01.1.012	Livros, Jornais, Revistas e Assinaturas
4.1.3.01.1.013	Locação de Equipamentos
4.1.3.01.1.014	Manutenção com Informática
4.1.3.01.1.015	Manutenção de Veículos
4.1.3.01.1.016	Manutenção Máquinas e Motores
4.1.3.01.1.017	Manutenção Móveis e Utensílios
4.1.3.01.1.018	Manutenção Prédios e Benfeitorias
4.1.3.01.1.019	Material de Expediente
4.1.3.01.1.020	Material de Higiene
4.1.3.01.1.021	Material de Limpeza
4.1.3.01.1.022	Material Escolar
4.1.3.01.1.023	Material Esportivo
4.1.3.01.1.024	Seguros
4.1.3.01.1.025	Telefone
4.1.3.01.1.026	Uniformes
4.1.3.01.1.027	Viagens e Estadas
4.1.3.01.1.028	(-) Gastos Gerais

4.1.4	CUSTOS POR NÍVEIS
4.1.4.01	CUSTOS EDUCAÇÃO
4.1.4.01.1	ESCOLAS
4.1.4.01.1.001	Educação Infantil
4.1.4.01.1.002	Ensino Fundamental 1 a 3
4.1.4.01.1.003	Ensino Fundamental 4 a 8
4.1.4.01.1.004	(-) Custos Bolsas de Estudo
4.2	DESPESAS OPERACIONAIS
4.2.1	DESPESAS ADMINISTRATIVAS
4.2.1.01	DESPESAS COM PESSOAL
4.2.1.01.1	SALÁRIOS
4.2.1.01.1.001	Salários
4.2.1.01.2	ADICIONAIS
4.2.1.01.2.001	Pat-refeitório
4.2.1.01.2.003	Vale Transporte
4.2.1.01.2.004	Férias
4.2.1.01.2.005	1/3 s/ Férias
4.2.1.01.2.006	13 Salário
4.2.1.01.2.007	Assistência Médica e Dentária
4.2.1.01.2.008	Plano de Saúde
4.2.1.01.3	ENCARGOS
4.2.1.01.3.001	PIS
4.2.1.01.3.002	FGTS
4.2.1.01.3.003	INSS
4.2.1.01.3.004	(-) Isenção Cota Patronal do INSS
4.2.1.02	DESPESAS ADMINISTRATIVAS GERAIS
4.2.1.02.1	DESPESAS GERAIS
4.2.1.02.1.001	Água e Esgoto
4.2.1.02.1.002	Alimentação
4.2.1.02.1.003	Aluguel
4.2.1.02.1.004	Auxílio à Educação
4.2.1.02.1.005	Material de Limpeza
4.2.1.02.1.006	Material de Higiene
4.2.1.02.1.007	Material de Expediente
4.2.1.02.1.008	Energia Elétrica
4.2.1.02.1.009	Bolsas e Estágios
4.2.1.02.1.010	Cursos e Treinamentos
4.2.1.02.1.011	Material Esportivo
4.2.1.02.1.012	Telefone
4.2.1.02.1.013	Assistência Médica e Dentária

4.2.1.02.1.014	Despesa com Cartório
4.2.1.02.1.015	Despesa com Informática
4.2.1.02.1.016	Honorários Profissionais
4.2.1.02.1.017	Indenizações
4.2.1.02.1.018	Livros, Jornais e Assinaturas
4.2.1.02.1.019	Material Escolar
4.2.1.02.1.020	Seguros
4.2.1.02.1.021	Mensalidades
4.2.1.02.1.022	Perdas e Danos
4.2.1.02.1.023	Doações
4.2.1.02.1.024	Perdas com Anuidades Escolares
4.2.1.02.1.025	Acordos e Custas Judiciais
4.2.1.02.1.030	(-) Recuperação de Despesas
4.2.1.02.2	<b>MANUTENÇÃO DO IMOBILIZADO</b>
4.2.1.02.2.001	Depreciações
4.2.1.02.2.002	Manutenção com Informática
4.2.1.02.2.003	Manutenção com Máquinas e Equip.
4.2.1.02.2.004	Manutenção de Móveis e Utensílios
4.2.1.02.2.005	Manutenção de Veículos
4.2.1.02.2.006	Manutenção de Prédios e Benfeitorias
4.2.1.03	<b>DESPESAS OPERACIONAIS TRIBUTÁRIAS</b>
4.2.1.03.1	<b>DESPESAS OPERACIONAIS TRIBUTÁRIAS</b>
4.2.1.03.1.001	Imposto Sindical Patronal
4.2.1.03.1.002	Taxas e Impostos Diversos
4.2.1.04	<b>DESPESAS FINANCEIRAS</b>
4.2.1.04.1	<b>DESPESAS FINANCEIRAS</b>
4.2.1.04.1.001	Juros Pagos
4.2.1.04.1.002	Multas Pagas
4.2.1.04.1.003	Despesas c/ Cobrança e Cartório
4.2.1.04.1.004	Descontos Concedidos
4.2.1.04.1.005	Despesas Bancárias
4.2.3	<b>DESPESAS COM ASSISTÊNCIA SOCIAL/EDUCAÇÃO</b>
4.2.3.01	<b>ASSISTÊNCIA SOCIAL E EDUCAÇÃO</b>
4.2.3.01.1	<b>ASSISTÊNCIA SOCIAL</b>
4.2.3.01.1.001	Curso Eletricidade
4.2.3.01.1.002	Curso de Infomática
4.2.3.01.1.003	Atendimento Médico – Odontológico
4.2.3.01.1.004	Amparo ao Adolescente e Jovem
4.2.3.01.1.005	Terapia Fonoaudiológica
4.2.3.01.1.006	Defesa e Prevenção do Meio Ambiente

4.2.3.01.1.007	Promoção Cultural
4.2.3.01.1.008	Promoção Humana
4.2.3.01.1.009	Proteção ao Idoso
4.2.3.01.2	DOAÇÕES
4.2.3.01.2.001	Doações em Remédios
4.2.3.01.2.002	Doação de Material Didático
4.2.3.01.2.003	Doação de Vale Transporte
4.2.3.01.2.004	Doação de Gênero Alimentício
4.2.3.01.3	GRATUIDADES EDUCACIONAIS
4.2.3.01.3.001	Bolsas de Estudo - Educação Infantil
4.2.3.01.3.002	Bolsas de Estudo – Ens. Fundamental 1 a 3
4.2.3.01.3.003	Bolsas de Estudo – Ens. Fundamental 4 a 8

Para o desenvolvimento do Plano de Contas foi criada uma entidade beneficente de assistência social educacional fictícia. Entre as contas que se destacam está a conta Anuidades Escolares do Ativo Circulante, própria para a identificação do direito ao recebimento das mensalidades escolares; e a conta de Receita com Ensino dividida em: Anuidades Escolares - Educação Infantil, Ensino Fundamental de 1ª a 3ª série, Ensino Fundamental de 4ª a 8ª série.

Em relação aos custos, foram chamados de Custos Diretos aqueles relacionados ao objeto da entidade (educação), como custos com salários e encargos de professores; e os Custos Indiretos, os quais envolvem salários e encargos dos funcionários da entidade. Por sua vez, os Gastos Gerais com Educação, são os custos despendidos para a manutenção da entidade.

Com o somatório dos Custos Diretos, Indiretos e Gastos Gerais com a Educação é possível identificar os custos por aluno e por nível de educação, através da elaboração de uma planilha de custeio. Essa planilha deve ser feita mensalmente e organizada de maneira a contemplar todas as contas de custos diretos, indiretos e gastos gerais de educação que tiveram movimentação no período. A Educação Infantil é chamada de nível 1, o Ensino Fundamental de 1ª a 3ª série é chamado de nível 2 e o Ensino Fundamental de 4ª a 8ª série, nível 3.

Para identificar os custos por aluno e por nível é necessário definir os critérios de rateio. Sugere-se, como critério de rateio dos custos diretos, o total de salários com adicionais, dividido pelo número de turmas existentes em cada nível e multiplicado pelo número de turmas por série.

Como critério de rateio dos custos indiretos e gastos gerais de educação sugere-se utilizar a capacidade total de alunos por turmas, ou seja, dividir o total dos gastos com salários

e adicionais pela capacidade total das turmas e multiplicar pela capacidade de alunos por série.

Depois de elaborados os rateios para mensurar o custo por aluno, este deve ser contabilizado em contas específicas, a fim de determinar o custo em educação. Em seguida, o custo por aluno deve ser incluído em um outro módulo do sistema para apurar as bolsas de estudo totais e parciais. Este módulo deve contemplar informações como: discriminação nominal dos alunos por turmas e níveis, identificação do percentual de bolsas concedidas mediante a situação socioeconômica de cada aluno, separação de bolsas integrais, parciais e descontos financeiros. As informações geradas pelo sistema devem dar origem a relatórios gerenciais capazes de demonstrar os valores concedidos em bolsas de estudo, ou seja, o total de gratuidades. Após a realização destes procedimentos, é possível fazer a segregação das bolsas por níveis, conhecer os valores e registrá-las contabilmente em contas segregadas.

Com relação às contas de despesas, destaca-se o grupo de Despesas com Assistência Social e Educação, dividido em: Assistência Social, Doações e Gratuidades Educacionais. O subgrupo Assistência Social é composto de cursos e projetos disponibilizados à comunidade carente. O subgrupo de Doações contempla doações concedidas esporadicamente. Já o subgrupo Gratuidades Educacionais engloba os três níveis de educação e compreende os valores aplicados em filantropia.

#### 4.2.2 Funções básicas dos grupos de contas

Em conformidade com a Lei nº 6.404/76 e com as alterações previstas pela Lei nº 11.638/07, elaborou-se uma breve explanação sobre as funções básicas de cada um dos grupos com as contas mais utilizadas, que surgem normalmente em decorrência dos registros relacionados no Plano de Contas, a saber:

1) Ativo – reúne basicamente as aplicações de recursos em bens e direitos da entidade;  
Ativo circulante – são os bens e direitos conversíveis até o curso do exercício social subsequente à data do balanço patrimonial.

Disponibilidades – são os recursos financeiros que se encontram à disposição imediata da entidade, como caixa, bancos e aplicações de liquidez imediata.

Valores a receber – são os créditos junto a terceiros, provenientes de negociação realizada com a entidade, como por exemplo, mensalidades a receber.

Adiantamentos – são os valores a receber ou a descontar, como por exemplo, adiantamento a funcionários e a fornecedores.

Estoques – são os bens (almozarifado) utilizados no consumo interno da atividade da entidade. Como exemplo tem-se as doações recebidas em bens.

Despesas a apropriar – pelo princípio contábil da competência, não seria adequado contabilizar algumas despesas diretamente no resultado do período em que foram contratadas, em função de beneficiarem períodos futuros. Exemplo desta situação é o contrato de seguro.

Ativo realizável a longo prazo – são os valores relativos a itens do ativo circulante, cujos prazos esperados de realização serão após o término do exercício social subsequente à data do balanço patrimonial.

Ativo permanente – bens e direitos não destinados diretamente à venda, servem para produzir renda (investimento), ou utilizados na atividade da entidade (imobilizado); e ainda, despesas que podem contribuir para a produção de resultados de exercícios futuros (diferido).

Investimento – bens e direitos que não se destinam à manutenção das atividades-fim da entidade.

Imobilizado – são os bens e direitos utilizados nas atividades-fim da entidade.

Intangível – são os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido.

Diferido – é o registro das despesas pré-operacionais e dos gastos de reestruturação que podem contribuir para a geração de resultados futuros.

2) Passivo – representa as obrigações para com os terceiros. São as dívidas da entidade.

Passivo circulante – são os valores devidos a terceiros com vencimento a curto prazo.

Fornecedores - são as obrigações pelas compras a prazo de bens e serviços;

Obrigações trabalhistas – são os compromissos para com os empregados, como por exemplo: salários, férias, 13º salário, etc.

Obrigações fiscais, previdenciárias e tributárias – é o registro das obrigações para com o Estado, em função do trabalho remunerado, comercialização de mercadorias e produtos, prestação de serviços.

Provisões – pelo princípio contábil da competência, a entidade deve provisionar pagamentos futuros, em função das despesas já incorridas. São exemplos de provisões: férias e 13º salário.

Passivo exigível a longo prazo – são as dívidas e os encargos estimados, cujos prazos contratados superam o término do exercício social subsequente à data do balanço patrimonial.

Patrimônio social líquido – entende-se como a diferença entre os valores ativos e passivos. É a soma do patrimônio social, acrescido das reservas, doações e subvenções patrimoniais, mais o resultado (superávit/déficit) acumulados em períodos anteriores.

Fundo patrimonial – representa o investimento inicial dos associados fundadores mais os resultados líquidos (superávit/déficit) a ele incorporados ao longo do tempo.

Doações – são registradas nesse grupo as doações patrimoniais, inclusive as arrecadadas pela constituição da entidade.

Subvenções patrimoniais – são contabilizadas as subvenções patrimoniais, inclusive as arrecadadas por ocasião da constituição da entidade.

Superávit ou déficit acumulados – são os valores acumulados de superávit ou déficit em exercícios anteriores, enquanto não transferidos para a conta fundo patrimonial.

Superávit ou déficit do exercício - é a contabilização do superávit ou déficit ocorridos no exercício, enquanto não transferidos para o grupo superávit ou déficit acumulados.

3) Receitas – as receitas das entidades constituem-se das subvenções, doações, contribuições, receitas financeiras, receitas patrimoniais, investimento de capital.

Subvenções, doações e contribuições – são as principais fontes de recursos, sem as quais muitas entidades não teriam condições de sobreviver.

Subvenções – compreende as transferências de recursos, concedidas por órgãos do setor público ou privado, com o objetivo de cobrir despesas com manutenção e custeio.

Doações – são as transferências gratuitas, em caráter definitivo, de recursos financeiros ou em forma de bens e serviços, com finalidade de custeio da entidade.

Contribuições – são as transferências derivadas da lei orçamentária e concedidas por entes governamentais, e destinam-se à aplicação no custeio.

Receita financeira – são as receitas oriundas de aplicação financeira, por exemplo, o recebimento de multa por atraso.

Receitas patrimoniais e de investimento – receita oriunda de investimento em títulos, aluguéis.

Receita de capital – são registradas as receitas das vendas de bens patrimoniais, deduzidos os respectivos custos.

4) Despesas – recursos consumidos nas atividades da entidade. Geralmente estão relacionados com os gastos administrativos e recursos humanos.

Despesas com recursos humanos – relacionado com as pessoas que trabalham na entidade e os respectivos encargos sociais e provisões trabalhistas;

Despesas administrativas – são os recursos consumidos e que estão vinculados às atividades administrativas;

Despesas financeiras – normalmente englobam os juros vinculados a operações bancárias, empréstimos, financiamentos;

Despesas tributárias – a imunidade nem sempre alcança todos os impostos, porém caso ocorram despesas deste gênero devem ser contabilizadas nesta conta;

Despesas com assistência social e educacional – são os recursos consumidos em atendimentos às pessoas em geral;

Encerramento de exercício – são as contas transitórias que servem exclusivamente para fins de encerramento contábil, ao final de determinado período, das contas de receita e despesas.

#### 4.2.3 Plano de centros de custos

Após a elaboração do plano de contas, sentiu-se a necessidade de estruturar um Plano por Centro de Custos, a fim de gerar relatórios capazes de identificar os custos incorridos em cada uma das atividades desenvolvidas pela entidade. A utilização de centros de custos é de extrema importância e faz parte do controle interno de uma entidade, seja ela privada ou beneficente. Ter as contas contábeis segregadas por centros facilita a transparência dos registros que serão analisados pelos órgãos fiscalizadores e pela sociedade. A seguir apresenta-se a proposta de um modelo de Plano de Centros de Custos.

101	RESULTADO ESCOLA
101.1	RECEITAS ESCOLA
101.101	RECEITAS ESCOLA
101.101.01	Anuidades Escolares Infantil
101.101.02	Anuidades Escolares 1 a 3
101.101.03	Anuidades Escolares 4 a 8
101.101.04	Receita Financeira
101.101.05	Outras Receitas
101.101.06	Receita de Doações
101.101.07	Receita de Subvenções
101.102	(-) Deduções
101.102.01	(-) Devoluções de Anuidades Escolares
101.2	GASTOS COM EDUCAÇÃO
101.201	GASTOS COM PESSOAL PEDAG.



101.201.01	Pes. Pedag. Educ. Infantil
101.201.02	Pes. Pedag. Educ. 1 a 3
101.201.03	Pes. Pedag. Educ. 4 a 8
101.201.04	(-) Transferência para Custos
101.202	<b>GASTOS COM PESSOAL ADMINISTRATIVO</b>
101.202.01	Auxiliar Administrativo Escolar
101.202.02	Serviço de Manut./Conserv./Limpeza
101.202.03	Informática
101.202.04	Assistência Social
101.202.05	Administração Escolar
101.202.06	(-) Transferência para Custos
101.203	<b>GASTOS COM EDUCAÇÃO</b>
101.203.01	Gastos Gerais com Educação
101.203.02	Despesas Gerais Administrativas
101.203.03	Despesas com Manutenção Imobilizado
101.203.04	Despesas Financeiras
101.203.05	Despesas Tributárias
101.203.06	Despesas Trabalhistas
101.203.07	Outras Despesas
101.203.08	(-) Transferência para Custos
101.203.09	Custos Educação
101.203.10	(-) Transferência Custos para Bolsa de Estudo
101.3	<b>ASSISTÊNCIA SOCIAL</b>
101.301	<b>CURSO DE ELETRICIDADE</b>
101.301.01	Monitores
101.301.02	Alimentação
101.301.03	Vale Transporte
101.301.04	Depreciação
101.301.05	Materiais
101.301.06	Outros Gastos
101.302	<b>INFORMÁTICA</b>
101.302.01	Monitores
101.302.02	Alimentação
101.302.03	Vale Transporte
101.302.04	Depreciação
101.302.05	Materiais
101.302.06	Outros Gastos
101.303	<b>OUTRAS GRATUIDADES</b>
101.303.01	Amparo aos Adolescentes e Jovens
101.303.02	Atendimento Médico Odontológico

101.303.03	Curso de Artesanato
101.303.04	Proteção ao Idoso
101.303.05	Terapia Fonoaudiológica
101.4	BOLSAS DE ESTUDO
101.401	GRATUIDADES
101.401.01	Bolsas Escolares Infantil
101.401.02	Bolsas Escolares 1 a 3
101.401.03	Bolsas Escolares 4 a 8
101.402	DESCONTOS FINANCEIROS
101.402.01	Descontos Financeiros
101.5	SUPERÁVIT/DÉFICIT
101.501	Superávit/Déficit

A utilização de centros de custos por grau ou curso irá proporcionar informações úteis e detalhadas à apuração dos resultados e ao gerenciamento da entidade. O modelo de Plano de Centros de Custos proposto é direcionado somente para as contas de resultado, uma vez que somente as receitas, custos e despesas precisam ser identificadas pelas atividades, por grau ou curso.

Para que esse modelo de Plano de Centros de Custos possa ser utilizado de maneira correta e integrado aos registros contábeis, toda vez que se efetuar um registro em conta de receita, o mesmo deve ser vinculado a um centro de custo correspondente à receita. E quando se efetuarem registros em conta de custo e despesa, também deve haver associação ao centro de custo correspondente, se custo ou despesa.

É interessante que o sistema contábil seja configurado para interromper o registro de lançamentos que não apresentem centros de custos vinculados à conta contábil. Esse controle torna eficaz a utilização desses centros de custos, permitindo a devida alocação das contas aos centros de custos.

Logo, a utilização de centros de custos torna possível a geração de informações mais detalhadas à apuração dos resultados e à gestão contábil, servindo de suporte na elaboração de relatórios de atividades para a prestação de contas aos órgãos fiscalizadores.

### **4.3 Contabilização de fatos específicos para as EBAS educacionais**

São várias as Normas Brasileiras de Contabilidade que devem ser observadas por essas entidades. Entretanto, a mais importante é a NBC T 10.19, que trata dos aspectos específicos para entidades sem finalidade de lucros. Porém, quando se analisa a norma na íntegra,

observa-se que não há nenhuma orientação quanto aos procedimentos contábeis relativos às gratuidades. Apenas há uma orientação geral para a observância das NBCs e dos PFCs, com destaque para os princípios da Oportunidade e da Competência. Em vista disso, gera-se a dúvida quanto aos critérios mais adequados para o registro dos fatos destas entidades.

Na tentativa de orientar a contabilização das entidades de interesse social, o CFC elaborou um manual abordando aspectos diversos referentes a estas entidades, inclusive gratuidades e benefícios tributários. A partir da leitura do MPCPCEIS foi desenvolvido um roteiro sobre as formas de contabilização.

#### 4.3.1 Contabilização de doações

As doações representam fontes de recursos, transferências de dinheiro ou outros ativos quaisquer para uma entidade. Podem ser em dinheiro, gêneros alimentícios, equipamentos, materiais diversos ou prestação de serviços.

Uma doação pode ser condicional quando o doador impõe condições a serem cumpridas pela entidade; ou incondicional, quando o doador não impõe nenhuma condição.

As doações devem ser reconhecidas no recebimento efetivo, ou seja, devem observar o princípio da competência.

Segundo o item 10.19.2.3 da NBC T 10.19 “as doações, subvenções e contribuições para custeio são contabilizadas em contas de receitas. As doações, subvenções e contribuições patrimoniais, inclusive as arrecadadas na constituição da entidade, são contabilizadas no patrimônio social”.

Conforme a NBC T 10.19, no seu item 10.19.2.4, “as receitas de doações, subvenções e contribuições para custeio ou investimento devem ser registradas mediante documento hábil”. Quando existe uma transferência de dinheiro para uma entidade, o registro ocorre no momento da sua transferência utilizando o seguinte lançamento:

a) Doações para custeio, sem restrições, recebidas em dinheiro ou cheque pela entidade:

Débito – Caixa/Bancos (grupo 111)

Crédito – Doações Recebidas (grupo 311)

Centro de Custo Crédito: 101.101.06 - Receita de Doações

b) Doações sob a forma de outros ativos patrimoniais destinados ao custeio, no caso de um bem permanente recebido como doação:

Débito – Imobilizado (grupo 132)

Crédito – Doações Recebidas (grupo 311)

Centro de Custo Crédito: 101.101.06 - Receita de Doações

No caso da doação não ser em dinheiro, é preciso fazer a avaliação do bem doado pelo seu valor justo de mercado, menos as despesas necessárias para colocá-lo em operação ou à venda. Assim, o valor obtido será o valor a ser registrado.

#### 4.3.2 Contabilização das subvenções

Subvenção é a contribuição pecuniária, prevista em lei orçamentária, concedida por órgãos do setor público à entidades públicas ou privadas, com o objetivo de cobrir despesas com a manutenção e o custeio destas, com ou sem contraprestação de bens ou serviços da beneficiária dos recursos.

a) Registro de subvenções para atender a despesas de custeio:

Débito – Bancos (grupo 111)

Crédito – Subvenções (grupo 311)

Centro de Custo Crédito: 101.101.07 - Receita de Subvenções

b) Registro de subvenções recebidas para a constituição da entidade:

Débito – Imobilizado (grupo 132)

Crédito – Doações e Subvenções (241)

#### 4.3.3 Contabilização das gratuidades

As gratuidades são representadas pelos serviços prestados pelas entidades sem contrapartida financeira. Logo, podem ser consideradas como renúncias de receitas, pois representam consumos de ativos na geração dos benefícios a serem cedidos gratuitamente.

O MPCPCEIS, elaborado pelo CFC, orienta o registro da gratuidade da seguinte forma:

a) Pelo consumo de ativo na geração do serviço objeto da gratuidade:

Débito – Despesa Gratuidade (Variações Patrimoniais – Benefícios Concedidos)

Crédito – Ativo Conta correspondente (materiais, por exemplo)

b) Pela prestação do serviço objeto da gratuidade:

Débito – Gratuidade – Renúncia da Receita (Ativo Circulante)

Crédito – Receitas Ordinárias

c) Pela colocação do serviço à disposição do beneficiário (assistido):

Débito – Despesa Gratuidade (Variações Patrimoniais – Benefícios Concedidos)

Crédito – Gratuidade – Renúncia da Receita (Ativo Circulante)

Verifica-se que o MPCPCEIS cria um grupo de contas semelhantes ao grupo compensado previsto na NBC T 2.5 para registrar o resultado com gratuidades. Este grupo denominado Variações Patrimoniais abrange a conta de Benefícios Obtidos e a conta de Benefícios Concedidos com Gratuidades.

Essa forma de contabilização sugerida pelo MPCPCEIS não está de acordo com as normas contábeis, pois faz menção ao registro da gratuidade em conta de receita. Porém, a gratuidade representa um consumo de recursos, e a receita deixa de ser auferida quando se concede bolsas de estudo. Contabilizar as gratuidades como receita aumenta a base de cálculo para efeitos de aplicação dos 20% em gratuidade, incidindo sobre a própria gratuidade.

Conforme disposições do CNAS e da IN MPS 3/05, recomenda-se que as gratuidades sejam registradas pelo custo incorrido, sem o registro da receita vinculada às bolsas concedidas. Dessa forma, os valores registrados em receita serão aqueles efetivamente recebidos, ou seja, somente a receita líquida esperada constará na conta de Anuidades Escolares. Em atendimento a esta disposição, sugere-se como forma de contabilização dessas gratuidades, o registro pelo custo incorrido, que irá utilizar contas de custos e despesas para evidenciar os valores concedidos com bolsas de estudo.

Seguindo a legislação e as NBCs, elaborou-se um modelo de escrituração capaz de evidenciar as gratuidades concedidas e ações sociais desenvolvidas pelas EBAS educacionais. Nesse sentido, a evidenciação das informações decorrente de suas ações sociais poderá ser visualizada no corpo das demonstrações contábeis, uma vez que conceder gratuidades afeta o patrimônio da entidade.

De acordo com o modelo de plano de contas proposto, foi necessário separar os custos em diretos, indiretos e gastos gerais de educação. Assim, esses custos foram designados com os respectivos códigos:

411 – Custos Diretos;

412 – Custos Indiretos;

413 – Gastos Gerais com Educação;

414 – Custos por Níveis e

423 – Despesas com Assistência Social e Educação.

1) Pelo consumo de ativo na geração do serviço objeto da gratuidade:

Débito – Custo de Mão-de-Obra (grupo 411/412/413)

Crédito – Bancos (grupo 111)

Para o grupo 411, o custo será alocado ao centro de custo de acordo com os níveis:

101.201.01 – Pes. Pedag. Educ. Infantil

101.202.02 – Pes. Pedag. Educ. 1ª a 3ª

101.202.03 – Pes. Pedag. Educ. 4ª a 8ª

2) Pela identificação dos custos por níveis de educação:

Débito – Custos por Níveis (grupo 414)

Crédito – (-) Salários/Adicionais (grupo 411/412/413)

A conta Salários/Adicionais é redutora dos custos diretos, custos indiretos e gastos gerais com educação, correspondentes aos grupos 411, 412 e 413, respectivamente.

Essa conta redutora tem a função de separar os custos por níveis depois de realizado o custeio da educação. Os valores que compõem os grupos 411, 412 e 413 serão totalmente transferidos ao grupo 414.

3) Reconhecimento da gratuidade por níveis de educação:

Débito – Bolsas de Estudo (grupo 423.013)

Crédito – (-) Custos Bolsas de Estudo (grupo 414)

A conta Custos Bolsas de Estudo é redutora dos custos por níveis: Educação Infantil, Ensino Fundamental de 1ª a 3ª e Ensino Fundamental de 4ª a 8ª, correspondente ao grupo 414.

Essa conta redutora tem como finalidade transferir os custos por níveis do grupo 414 para o grupo 423.013, ou seja, evidenciar o custo com gratuidade em conta específica. O saldo que ficar no grupo 414 compreende o custo dos alunos pagantes.

4) Reconhecimento das receitas líquidas auferidas por níveis de educação:

Débito – Anuidades Escolares a Receber (grupo 112)

Crédito – Anuidades Escolares (grupo 311)

Através da utilização dos centros de custos a receita será alocada por níveis, conforme segue:

101.101.01 – Anuidades Escolares Infantil

101.101.02 – Anuidades Escolares de 1ª a 3ª

101.101.03 – Anuidades Escolares de 4ª a 8ª

5) Recebimento das anuidades escolares:

Débito – Banco (111)

Crédito – Anuidades Escolares a Receber (112)

6) Registro das despesas com assistência social:

Débito – Curso de Informática (grupo 423.011)

Crédito – Banco (grupo 111)

As despesas com assistência social são registradas utilizando as contas do grupo 423.011 e os centros de custos serão responsáveis por determinar os gastos com os cursos ou projetos oferecidos a população carente.

#### 7) Explicação do método de custeio da educação

O método de custeio da educação compreende três fases importantes para a mensuração dos custos incorridos. A primeira fase é caracterizada pelo desembolso com mão-de-obra direta, mão-de-obra indireta e gastos gerais de educação. Através da alocação correta em centros de custos correspondentes a cada conta contábil, pode-se identificar a movimentação de um determinado período e transportá-los para uma planilha de custeio.

A segunda fase contempla a utilização dessa planilha que deve ser estruturada por critérios de rateios pré-estabelecidos, de modo a possibilitar o conhecimento dos custos por alunos. Após o rateio dos custos é possível conhecer o custo unitário por aluno, que por sua vez, será registrado no sistema contábil.

Já a última fase abrange a identificação dos custos totais das bolsas integrais e das bolsas parciais, realizada pelo sistema contábil, o qual deve estar configurado para gerar o relatório das gratuidades. A partir dos relatórios das gratuidades é possível fazer-se o reconhecimento das gratuidades em seus respectivos níveis de educação: Educação Infantil, Ensino Fundamental de 1ª a 3ª série e Ensino Fundamental de 4ª a 8ª série.

#### 4.3.4 Provisão de recebíveis

As EBAS educacionais devem constituir provisão para cobrir as perdas esperadas, com base em estimativas de suas mensalidades a receber e baixar os valores incobráveis. Essa provisão para perdas, denominada de “Provisão para Devedores Duvidosos”, é uma conta redutora (credora) do Ativo Circulante. O lançamento é como segue:

Débito – Perdas com Anuidades Escolares (grupo 421)

Crédito – (-) Prov. Perdas c/ Anuidades Escolares (grupo 112)

Centro de Custo Débito – 101.203.07 – Outras Despesas

Desta forma, quando a receita de mensalidades já contabilizada não for recebida devido à inadimplência do devedor, deve ser feita a provisão correspondente, para que o Balanço Patrimonial esteja de acordo com a realidade.

No caso, se não puder ser recuperado, deve-se baixar o correspondente valor mediante débito à conta da respectiva provisão e crédito da conta do ativo:

Débito – (-) Prov. Perdas c/ Anuidades Escolares (grupo 112)

Crédito – Anuidades Escolares a Receber (grupo 112)

Na eventualidade de alguma mensalidade vir a ser quitada, o lançamento seria:

D – Caixa ou Bancos (grupo 111)

C – Anuidades Escolares a Receber (grupo 112)

Desta forma, haveria necessidade de reversão da provisão anteriormente constituída:

D – (-) Prov. Perdas c/ Anuidades Escolares (grupo 112)

C – Reversão Prov. Perdas Anuidades Escolares (grupo 311)

Centro de Custo Crédito: 101.101.05 – Outras Receitas

#### 4.3.5 Descontos financeiros

É preciso ter cautela para não confundir a concessão de uma gratuidade com desconto financeiro, um pagamento pontual, por exemplo. Quando a entidade conceder desconto de mensalidades, trata-se de despesa financeira, e não de concessão de gratuidade.

Na gratuidade não está presente a possibilidade de realização financeira do direito enquanto que na redução do débito ao devedor, pela concessão do desconto financeiro, essa possibilidade existe.

O registro contábil para o desconto financeiro deve ser da seguinte maneira:

Débito – Descontos Concedidos (grupo 421)

Débito – Caixa ou Banco (grupo 111)

Crédito – Anuidades Escolares a Receber (grupo 112)

Centro de Custo Débito: 101.203.04 – Despesas Financeiras

#### 4.3.6 Renúncia fiscal de tributos

Um aspecto de grande relevância na contabilização da gratuidade é a obtenção da renúncia fiscal de tributos, que deve ser evidenciada nas demonstrações contábeis.

O MPCPCEIS propõe os seguintes lançamentos contábeis relativos à renúncia fiscal com a Contribuição Patronal à Previdência Social:

a) Contabilização da Contribuição Patronal à Previdência Social como se devida fosse:

Débito – Despesa Previdência Social

Crédito – Passivo Impostos e Contribuições – Renúncia Fiscal

b) Contabilização do reconhecimento do benefício do não-pagamento da contribuição patronal:



Débito – Passivo Impostos e Contribuições – Renúncia Fiscal

Crédito – Receita Impostos, Taxas e Contribuições Federais (Variações Patrimoniais - Benefícios Obtidos)

Nesses lançamentos constatou-se que o MPCPCEIS também propõe a utilização de um grupo de contas semelhantes ao grupo Compensado para registrar o resultado com gratuidades. É utilizada a conta Variações Patrimoniais - Benefícios Obtidos para registrar a receita com impostos e contribuições, ou seja, a isenção da Contribuição Patronal à Previdência Social é considerada receita porque deixa de ser paga à Previdência Social.

Compreende-se que esses registros não estão de acordo com as NBCs, pois se utilizam de contas que não transitam pelo resultado. Portanto, não evidenciam os fatos que representam modificações no patrimônio.

Ao interpretar a legislação e as NBCs, entende-se que todos os fatos contábeis devem ser evidenciados nos próprios demonstrativos. Para tanto, sugere-se a utilização dos seguintes lançamentos:

a) Contabilização da Cota Patronal como se devida fosse:

Débito – Despesa de INSS (grupo 411.012)

Crédito – INSS a Recolher (grupo 211.021)

Centro de Custo Débito: 101.203.06 – Despesas Trabalhistas

b) Contabilização do reconhecimento do benefício pelo não-pagamento da Cota Patronal:

Débito – INSS a Recolher (grupo 211.021)

Crédito – (-) Isenção Conta Patronal (grupo 411, 412 e 413)

Centro de Custo Crédito: 101.203.06 – Despesas Trabalhistas

Foi criada uma conta redutora para os custos com encargos de cada grupo: custos diretos, custos indiretos e gastos gerais com educação.

Logo, a utilização da conta redutora permite evidenciar a isenção usufruída em conta patrimonial, refletindo as operações que afetam economicamente o patrimônio.

## 5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

### 5.1 Conclusões

No contexto atual, percebe-se uma maior preocupação do Estado em fiscalizar as entidades filantrópicas para verificar se realmente estão aplicando em filantropia o que lhe é concedido em isenção. Em vista disso, muitas dessas entidades estão com dificuldades para obter ou renovar o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS).

A presente pesquisa teve como objetivo geral elaborar um roteiro de contabilização dos registros contábeis referentes às atividades desenvolvidas pelas Entidades Beneficentes de Assistência Social (EBAS) Educacionais, a fim de comprovar a filantropia aplicada e os benefícios usufruídos. Para alcançar este objetivo, foi realizada uma revisão bibliográfica embasada nas NBCs e legislações pertinentes, o que possibilitou a elaboração de um Plano de Centros de Custos adequado às peculiaridades dessas entidades.

Em virtude das EBAS educacionais desempenharem atividades específicas constatou-se a necessidade da utilização de centros de custos vinculados aos registros contábeis. Esse controle é fundamental na identificação dos custos com educação e assistência social. Contudo, o sistema contábil deve estar preparado para segregar os custos e possibilitar o reconhecimento das gratuidades concedidas em forma de bolsas de estudo.

Nesse sentido, saber contabilizar a gratuidade de forma correta é essencial para comprovar a filantropia, de modo a atender às exigências do Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS). Diante disso, foram analisados os registros propostos pelo MPCPCEIS e verificou-se a existência de um grupo denominado Variações Patrimoniais, destinado a representar os benefícios concedidos e obtidos com gratuidades. Esse grupo consta abaixo da Demonstração do Déficit ou Superávit e por isso foi considerado um grupo à parte, semelhante ao compensado.

De acordo com a legislação atual, constatou-se a obrigatoriedade da educação e da assistência social serem contabilizadas utilizando um método de custeio, o qual registra as gratuidades pelo custo incorrido, sem o registro da receita vinculada às bolsas concedidas. A partir dessa interpretação, foi elaborado um outro procedimento para efetuar o registro pelo custeio. Com a utilização desse procedimento foi possível comprovar a filantropia através dos próprios demonstrativos contábeis.

Verificou-se que a melhor forma de atender às normas contábeis e aos órgãos fiscalizadores é efetuar os registros usando contas com nomenclaturas específicas que possam ser evidenciadas nas demonstrações contábeis. Dessa forma, não foi considerado adequado o método sugerido pelo MPCPCEIS, pois não permite identificar os valores aplicados em filantropia nos demonstrativos.

Em decorrência de não existir nenhuma norma específica orientando os procedimentos de contabilização das gratuidades, muitas das EBAS educacionais acabam por cometer falhas em seus registros. Essas falhas geram interpretações ambíguas ao CNAS, que ao analisar as demonstrações contábeis acaba por cancelar o CEAS.

Conseqüentemente, a perda da certificação acarretará dificuldades financeiras a estas entidades, uma vez que passarão a pagar todas as contribuições, anteriormente isentas. Com a alta carga tributária, dificilmente uma EBAS educacional poderia sobreviver.

Analisando-se a situação atual, foi verificada a importância das EBAS educacionais como agentes de mudanças sociais, pois concedem bolsas de estudo e disponibilizam cursos socioassistenciais às pessoas carentes. Logo, o serviço prestado por estas entidades é indispensável para a formação e assistência à coletividade, visto que não se encontram totalmente amparadas pelo Estado.

Em suma, foi constatado que a contabilidade é uma ferramenta essencial para demonstrar as gratuidades concedidas e os benefícios usufruídos. Dessa forma, pode ser utilizada como estratégia na manutenção da filantropia, de maneira a dar transparência às suas ações, satisfazendo os órgãos fiscalizadores e a sociedade em geral.

## **5.2 Recomendações**

Em vista da relevância dos serviços prestados pelas EBAS educacionais em prol da população carente, sugere-se para futuros trabalhos, novos estudos de normas e legislações que possibilitem o adequado registro das gratuidades, evidenciando os benefícios obtidos e concedidos nos demonstrativos contábeis.

## REFERÊNCIAS

AZEVEDO, Osmar Reis; SENNE, Silvio Helder Lencioni. **Obrigações fiscais das sociedades cooperativas e entidades sem fins lucrativos**. 2. ed. São Paulo: IOB Thomson, 2007.

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise gerencial de custos em empresas modernas**. Porto Alegre: Bookman, 2002.

BRASIL. **Código Civil**. Barueri: Manole, 2004.

\_\_\_\_. **Código Tributário Nacional**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

\_\_\_\_. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988: atualizada até a Emenda Constitucional n. 20, de 15-12-1998. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

\_\_\_\_. **Decreto n. 3.000, de 26 de março de 1999**. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D3000.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3000.htm)>. Acesso em: 24 nov. 2007.

\_\_\_\_. **Decreto n. 2.536, de 06 de abril de 1998**. Dispõe sobre a concessão do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos a que se refere o inciso IV do art. 18 da Lei n. 8.742, de 7 de dezembro de 1993, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D2536.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D2536.htm)>. Acesso em : 10 mai. 2008.

\_\_\_\_. **Decreto n. 3.048, de 06 de maio de 1999**. Aprova o Regulamento da Previdência Social, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D3048.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3048.htm)>. Acesso em: 11 mai. 2008.

\_\_\_\_. **Decreto-lei n. 1.598, de 26 de dezembro de 1977**. Altera a legislação do imposto sobre a renda. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Decreto-Lei/Del1598.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del1598.htm)>. Acesso em: 11 mai. 2008.

\_\_\_\_. **Instrução Normativa MPS/SRP n. 3, de 14 de julho de 2005**. Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais administradas pela Secretaria da Receita Previdenciária - SRP e dá outras providências. Disponível em: <<http://www010.dataprev.gov.br/sislex/paginas/38/mps-srp/2005/in3/TITULOI.htm>>. Acesso em: 15 mai. 2008.

\_\_\_\_. **Lei n. 91, de 28 de agosto de 1935**. Legislação sobre a concessão do Título de Utilidade Pública Federal. Determina regras pelas quais são as sociedades declaradas de utilidade pública. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/1930-1949/L0091.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/1930-1949/L0091.htm)>. Acesso em: 24 nov. 2007.

\_\_\_\_. **Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6404consol.htm)>. Acesso em: 6 dez. 2007.

\_\_\_\_. **Lei n. 8.212, de 24 de julho de 1991.** Lei Orgânica da Seguridade Social. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L8212cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8212cons.htm)>. Acesso em: 24 nov. 2007.

\_\_\_\_. **Lei n. 8.742, de 7 de dezembro de 1993.** Lei Orgânica da Assistência Social. Dispõe sobre a organização da Assistência Social e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L8742.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8742.htm)>. Acesso em: 25 nov. 2007.

\_\_\_\_. **Lei n. 9.532, de 10 de dezembro de 1997.** Altera a legislação tributária federal. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L9532.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9532.htm)>. Acesso em: 25 nov. 2007.

\_\_\_\_. **Lei n. 9.718, de 27 de novembro de 1998.** Altera a legislação tributária federal. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L9718.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9718.htm)>. Acesso em: 25 nov. 2007.

\_\_\_\_. **Lei n. 11.638, de 28 de dezembro de 2007.** Altera e revoga dispositivos da Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei n. 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil/\\_Ato2007-2010/2007/Lei/L11638.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11638.htm)>. Acesso em: 9 jan. 2007.

\_\_\_\_. **Lei n. 9.732, de 11 de dezembro de 1998.** Altera dispositivos das Leis n.s 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Lei n. 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L9732.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9732.htm)>. Acesso em: 18 out. 2007.

\_\_\_\_. **Lei n. 11.457, de 16 de março de 2007.** Dispõe sobre a Administração Tributária Federal; altera as Leis n.s 10.593, de 6 de dezembro de 2002, 10.683, de 28 de maio de 2003, 8.212, de 24 de julho de 1991, 10.910, de 15 de julho de 2004, o Decreto-Lei n. 5.452, de 1º de maio de 1943, e o Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972; revoga dispositivos das Leis n.s 8.212, de 24 de julho de 1991, 10.593, de 6 de dezembro de 2002, 10.910, de 15 de julho de 2004, 11.098, de 13 de janeiro de 2005, e 9.317, de 5 de dezembro de 1996; e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2007/Lei/L11457.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11457.htm)>. Acesso em: 10 mai. 2008.

\_\_\_\_. **Medida provisória n. 2.187-13, de 24 de agosto de 2001.** Dispõe sobre o reajuste dos benefícios mantidos pela Previdência Social, e altera dispositivos das Leis n.s 6.015, de 31 de dezembro de 1973, 8.212 e 8.213, de 24 de julho de 1991, 8.742, de 7 de dezembro de 1993, 9.604, de 5 de fevereiro de 1998, 9.639, de 25 de maio de 1998, 9.717, de 27 de novembro de 1998, e 9.796, de 5 de maio de 1999, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/MPV/2187-13.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/MPV/2187-13.htm)>. Acesso em: 15 mai. 2008.

\_\_\_\_. **Resolução MPAS/CNAS n. 177, de 10 de agosto de 2000.** Dispõe sobre a concessão ou renovação do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos. Disponível em: <<http://www81.dataprev.gov.br/sislex/paginas/72/MPAS-CNAS/2000/177.htm>>. Acesso em: 22 nov. 2007.

\_\_\_\_. **Resolução n. 47, de 15 de março de 2007.** Atualiza os valores da receita bruta auferida por entidades para que o CNAS aprecie as demonstrações contábeis e financeiras referentes ao exercício de 2006 e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.mds.gov.br/cnas/legislacao/resolucoes/arquivos-2007/resolucoes-normativas-exercicio-de-2007>>. Acesso em: 07 jun. 2008.

CERVO, Amando Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; SILVA, Roberto da. **Metodologia científica.** 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice, 2007.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios fundamentais de contabilidade e normas brasileiras de contabilidade.** Brasília: CFC, 2006.

\_\_\_\_. **Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas das entidades de interesse social.** Brasília: CFC, 2007. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/uparq/manual\\_proc\\_contabeis\\_site.pdf](http://www.cfc.org.br/uparq/manual_proc_contabeis_site.pdf)>. Acesso em: 13 abr. 2008.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL. **Princípios fundamentais de contabilidade e normas brasileiras de contabilidade.** 6. ed. Porto Alegre: CRCRS, 2007.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil: teoria e prática.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

CRUZ, Carla; RIBEIRO, Uirá. **Metodologia científica: teoria e prática.** 2. ed. Rio de Janeiro: Axcel Books do Brasil Editora, 2004.

DUTRA, René Gomes. **Custos: uma abordagem prática.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GRESSLER, Lori Alice. **Projetos e relatórios.** São Paulo: Edições Loyola, 2003.

HERNANDEZ, José Perez Junior; OLIVEIRA, Luís Martins de; COSTA, Rogério Guedes. **Gestão estratégica de custos.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade introdutória** – equipe de professores da faculdade de economia, administração e contabilidade da USP. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MACHADO, Maria Rejane Bitencourt. **Entidades beneficentes de assistência social.** Curitiba: Juruá, 2007.

MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial.** 13. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MESTRINER, Maria Luiza. **O estado entre a filantropia e a assistência social.** São Paulo: Cortez, 2001.

OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos** – terceiro setor. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

PETRELLI, Cristina Melim. Entidades filantrópicas: aspectos conceituais, legais e contábeis nas fundações educacionais. **III Colóquio**: Buenos Aires, 2003.

Disponível em: <<http://www.inpeau.ufsc.br/coloquio03/Completo/MELIM.doc>>. Acesso em: 14 nov. 2007.

PEYON, Luiz Francisco. **Gestão contábil para o terceiro setor**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2004.

PINTO, Sampaio e associados: advocacia e consultoria jurídica. Dicionário Jurídico - termos e expressões das demais seções. Obrigação acessória de PLÁCIDO e SILVA In: **Vocabulário Jurídico**, 15. ed. Disponível em: <[http://www.sampaipinto.adv.br/dicionario\\_juridico6.htm](http://www.sampaipinto.adv.br/dicionario_juridico6.htm)> Acesso em: 04 mai. 2008.

POZZOBON, Eugênio Antônio. **A filantropia**: uma ação gratuita de associações constituídas e legisladas pelo Código Civil, sob a proteção da constitucionalidade da Constituição. Santa Maria: Pallotti, 2003.

SÁ, Antônio Lopes de. **Curso de auditoria**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SILVESTRE, William Celso. **Sistema de custos ABC**: uma visão avançada para tecnologia de informação e avaliação de desempenho. São Paulo: Atlas, 2002.

SOUZA, Giovanna Lutz de; GIENORSKI, Luiz Carlos. A gestão de custos na filantropia um estudo de caso em uma instituição de ensino. In: **VIII Congresso Internacional de Custos**, 2003, Montevideo. Disponível em: <<http://www.scholar.google.com.br/scholar?q=Giovanna+Lutz+de+Souza&hl=pt-BR&cr=countryBR&um=1&ie=UTF-8&oi=scholar>>. Acesso em: 04 mai. 2008.

TACHIZAWA, Takeshy. **Organizações não governamentais e terceiro setor**: criação de ONGs e estratégias de atuação. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA. Pró-Reitoria de Pós Graduação e Pesquisa. Estrutura e apresentação de monografias, dissertações e teses: **MDT**. 6. ed. rev. e ampl. Santa Maria: Editora da UFSM, 2006.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Entidades sem fins lucrativos** – imunidade e isenção tributária. 3. ed. rev. e ampli. Curitiba: Juruá, 2007.

ZANLUCA, Júlio César. **Contabilidade do terceiro setor**. Porto Alegre: Portal Tributário Editora e Maph Editora, 2008. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/downloads>>. Acesso em: 29 abr. 2008.

## **ANEXOS**



**ANEXO A - Anexo XV da IN MPS/SRP nº. 3/2005 – Requerimento de reconhecimento de isenção de contribuições sociais**

**1. IDENTIFICAÇÃO DA ENTIDADE**

Nome:
Nome fantasia:
Início de atividades em / /
CNPJ:
Endereço:
Município: Estado:
CEP: Telefone: fax:
E-mail:
Registro no CNAS – processo nº Res. , D.O.U. / /
Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - proc. nº _____, Resolução publicada no D.O.U. de / / , vigente até / / .
Título de Utilidade Pública Federal - , publicado no D.O.U. de / / .
Título de Utilidade Pública Estadual - , publicado no D.O.E. de / / .
Título de Utilidade Pública Municipal - , publicado no D.O.M. de / / .
Registro no Cartório sob nº de / / .
Possui estabelecimentos, dependências e/ou obras de construção civil ?
( ) SIM ( ) NÃO
Presta serviços na área:
( ) de assistência social
( ) educacional com adesão ao ProUni? ( ) Sim ( ) Não
( ) de saúde

**2. IDENTIFICAÇÃO DOS RESPONSÁVEIS**

Incluir tantos campos quantos sejam necessários para identificação de todos os responsáveis pela entidade.
2.1 Diretoria Estatutária
Nome:
Endereço:
Cargo que ocupa na entidade:
Início de atuação / / Término de atuação / /
CPF: R.G.: O. Exp./UF.: Data: / /
Nome:
Endereço:
Cargo que ocupa na entidade:
Início de atuação / / Término de atuação / /
CPF: R.G.: O. Exp./UF.: Data: / /

Nome:
Endereço:
Cargo que ocupa na entidade:
Início de atuação / / Término de atuação / /
CPF: R.G.: O. Exp./UF.: Data: / /
2.2 Diretoria Administrativa
Nome:
Endereço:
Cargo que ocupa na entidade:
Início de atuação / / Término de atuação / /
CPF: R.G.: O. Exp./UF.: Data: / /
Nome:
Endereço:
Cargo que ocupa na entidade:
Início de atuação / / Término de atuação / /
CPF: R.G.: O. Exp./UF.: Data: / /
Nome:
Endereço:
Cargo que ocupa na entidade:
Início de atuação / / Término de atuação / /
CPF: R.G.: O. Exp./UF.: Data: / /
2.3 Contador (PJ/PF)
Nome:
Endereço:
Início de atuação / / Término de atuação / /
CPF: R.G.: O. Exp./UF.: Data: / /
Nome:
Endereço:
Início de atuação / / Término de atuação / /
CPF: R.G.: O. Exp./UF.: Data: / /

### 3. REQUERIMENTO

<p>Por intermédio de seu representante legal, a entidade retro-qualificada vem requerer o reconhecimento da isenção das contribuições sociais previstas nos arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, declarando, sob as penas da Lei, serem verdadeiras as informações prestadas e que cumpre integralmente os requisitos previstos no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.</p>
<p>Local e data: _____, _____ de _____, de _____, de _____.</p> <p style="text-align: center;">_____</p> <p style="text-align: center;">Assinatura</p>

**ANEXO B – Anexo XVI da IN MPS/SRP nº. 3/2005 – Informações cadastrais da entidade****1. IDENTIFICAÇÃO DA ENTIDADE**

Entidade:		CNPJ:
Endereço:		
Telefone	E-mail	
Município:	UF:	CEP:

**2. IDENTIFICAÇÃO DOS RESPONSÁVEIS**

Nome:		CPF:	RG:
Endereço:		Telefone:	
Município:	UF:	CEP:	
Cargo:	Início de Atuação:	Término de Atuação:	

Nome:		CPF:	RG:
Endereço:		Telefone:	
Município:	UF:	CEP:	
Cargo:	Início de Atuação:	Término de Atuação:	

Nome:		CPF:	RG:
Endereço:		Telefone:	
Município:	UF:	CEP:	
Cargo:	Início de Atuação:	Término de Atuação:	

**3. RELAÇÃO DOS ESTABELECIMENTOS FILIAIS, DEPENDÊNCIAS E OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL**

NOME FANTASIA	INÍCIO ATIVIDADE	CNPJ/CEI	ATIVIDADE	ENDEREÇO	MUNICÍPIO/UF
Local:			Data:		
Responsável:			Assinatura:		

**ANEXO C** – Anexo XVII da IN MPS/SRP nº. 3/2005 – Resumo de informações de assistência social

**1. DADOS DA ENTIDADE**

DENOMINAÇÃO SOCIAL:		
NOME FANTASIA:		
CNPJ:	TELEFONE:	
ENDEREÇO:		BAIRRO:
MUNICÍPIO:	UF:	CEP:

**2. VALOR DA ISENÇÃO USUFRUÍDA PELA PESSOA JURÍDICA, SEUS ESTABELECIMENTOS E OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL**

VALOR DA ISENÇÃO USUFRUÍDA (ou a ser usufruída no caso de requerimento inicial de isenção)				
CNPJ	CONT. PATRONAL	RAT	OUTRAS ENTIDADES	TOTAL

**3. SERVIÇOS PRESTADOS NA ÁREA DE ASSISTÊNCIA SOCIAL**

3.1. DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS GRATUITOS						
DESCRIÇÃO SUMÁRIA DOS SERVIÇOS PRESTADOS - GRATUITOS	QUANTIDADE	UNIDADE (PESSOAS / ATENDIMENTOS)	R\$			
			CUSTO DE RECURSOS PRÓPRIOS	RECEITA DE CONVÊNIOS	RECEITA DE SUBVENÇÕES	NÚMERO CONTA CONTÁBIL

3.2. DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS PAGOS				
DESCRIÇÃO SUMÁRIA DOS SERVIÇOS PRESTADOS A PARTICULARES	QUANTIDADE	UNIDADE (PESSOAS / ATENDIMENTOS)	VALOR DA RECEITA OBTIDA/R\$	NÚMERO DA CONTA CONTÁBIL

**4. SERVIÇOS PRESTADOS NA ÁREA DE EDUCAÇÃO**

4.1. DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS GRATUITOS (INCLUSIVE PROUNI)				
	RECURSOS PRÓPRIOS			
	BOLSAS INTEGRAIS	BOLSAS PARCIAIS 50%	BOLSAS PARCIAIS 25%	OUTROS PERCENTUAIS DE BOLSAS
QUANTIDADE				
VALOR TOTAL				

4.2. DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS COM RECURSOS DE TERCEIROS				
	BOLSAS INTEGRAIS		BOLSAS PARCIAIS	
	QUANTIDADE	VALOR	QUANTIDADE	VALOR
FIES Lei 10.260/2001				
CONVÊNIOS				
SUBVENÇÕES				

4.3. DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS PAGOS		
	QUANTIDADE DE ALUNOS	VALOR DA RECEITA OBTIDA
ENSINO BÁSICO		
ENSINO SUPERIOR		
OUTROS		

**5. SERVIÇOS PRESTADOS NA ÁREA DE SAÚDE**

5.1. SERVIÇOS PRESTADOS				
	INTERNAÇÕES		ATENDENDIMENTO. AMBULATORIAL	
	QUANTIDADE	RECEITA	QUANTIDADE	RECEITA
CONVÊNIO SUS				
OUTROS CONVÊNIOS				
SUBVENÇÕES				
PARTICULARES				
TOTAL				

5.2. SERVIÇOS GRATUITOS			
	QUANTIDADE	CUSTO CONTÁBIL OU TABELA SUS	NÚMERO CONTA CONTÁBIL
INTERNAÇÕES			
ATENDIMENTO AMBULATORIAL			

## 6. QUESTIONÁRIO

O ÓRGÃO GESTOR DO SUS APRESENTOU DECLARAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE CONSTRATAÇÃO DOS SERVIÇOS DE SAÚDE NO PERCENTUAL MÍNIMO DE 60%?	<input type="checkbox"/>	SIM	<input type="checkbox"/>	NÃO
QUAL A CAPACIDADE INSTALADA PACIENTE/DIA NA ÁREA DE INTERNAÇÕES?	<input type="checkbox"/>	PACIENTE / DIA	<input type="checkbox"/>	
QUAL O MÉTODO DE APURAÇÃO DOS CUSTOS CONTÁBEIS (tabela doSUS ou registro contábil)?	<input type="checkbox"/>	REGISTRO CONTÁBIL	<input type="checkbox"/>	TABELA SUS
FEZ OPÇÃO PELO PROUNI? INFORME A QUANTIDADE DE BOLSAS PARA FUNCIONÁRIOS E SEUS DEPENDENTES	<input type="checkbox"/>	SIM	<input type="checkbox"/>	NÃO
	<input type="checkbox"/>	BOLSA(S)		
USA TRABALHO VOLUNTÁRIO ( na forma da Lei nº 9.608/1998)?	<input type="checkbox"/>	SIM	<input type="checkbox"/>	NÃO
	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	

## 7. DECLARAÇÃO

Por intermédio de seu representante legal, a entidade retro qualificada, em atendimento ao disposto no inciso VII do art. 208, no caso de pedido de reconhecimento de isenção, ou ao disposto no art. 209, no caso de apresentação do Relatório Anual de Atividades, todos do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, DECLARA, sob as penas da Lei, serem verdadeiras as informações prestadas e que cumpre integralmente os requisitos previstos no art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.	
Local/Data:	Assinatura/Qualificação: